

0. 7'73581

На правах рукописи



Галатов Сергей Васильевич

**ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ
СИСТЕМОЙ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ:
СОЦИОЛОГИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ**

22.00.08. – социология управления

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата социологических наук

Ростов-на-Дону
2008

Работа выполнена в ФГОУ ВПО «Южный федеральный университет»

Научный руководитель:	доктор философских наук, профессор Волков Юрий Григорьевич
Официальные оппоненты:	доктор социологических наук, профессор Попов Михаил Юрьевич доктор философских наук, профессор Блинов Николай Михайлович
Ведущая организация:	Московский государственный университет

Защита состоится «26» декабря 2008 г. в 10.00 на заседании диссертационного совета Д 212.208.01 по философским и социологическим наукам в ФГОУ ВПО «Южный федеральный университет» (344006, г. Ростов н/Д, ул. Пушкинская, 160, ИППК ЮФУ, ауд. 34).

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке ФГОУ ВПО «Южный федеральный университет» (344006, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, 148).

Автореферат разослан «25» ноября 2008 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета



М.Б. Маринов



ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Налоги всегда играли для государства важную роль, ибо их отсутствие не может свидетельствовать в настоящее время о существовании любого политического государственного образования. Наряду с территорией, населением, органами власти и управления налоги являются базовым звеном существования государства. Именно поэтому в условиях недостаточной экономической стабильности и экономического роста, несбалансированности функционирования административных органов власти и управления, обострения внешнеполитической обстановки в связи с угрозой терроризма, существующих этнонациональных противоречий России формирование эффективной системы государственного управления налогообложением является одним из основных источников путей решения отмеченных проблем.

Ведущую, определяющую роль в формировании и развитии экономической структуры любого современного общества играет государственное регулирование, осуществляемое в рамках избранной властью экономической и налоговой политики. Одним из наиболее важных механизмов, позволяющих государству осуществлять экономическое и социальное регулирование, является финансовый механизм - финансовая система общества, главным звеном которой являются налоги. Именно посредством финансовой системы государство образует централизованные и воздействует на формирование децентрализованных фондов денежных средств, обеспечивая возможность выполнения возложенных на государственные органы функций. Очевидно, что успех экономического реформирования в нашей стране в большой степени зависит от того, в каких направлениях пойдет преобразование налоговой системы общества, насколько бюджетная и налоговая политика государства будут отвечать требованиям времени.

Трудно не согласиться с мнением Т.М. Пряхиной, которая считает, что «любые государственные реформы, по сути, представляют собой социальный эксперимент, последствия которого сказываются на судьбах нынешних и будущих поколений. Поэтому так важно предвидеть не только ближайшие, но и отдаленные перспективы преобразовательной деятельности».¹

Необходимость социального реформирования отечественной налоговой системы является актуальной и практически значимой задачей. Как показывает мировой опыт, ориентация налоговой системы на ре-

¹ Пряхина Т.М. Проблемы конституционного прогнозирования // Закон и право. 2004. № 8. С. 17.

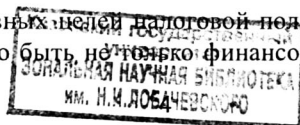
гулирующую функцию, способствует кардинальному улучшению социального климата в стране. Вместе с тем, необходимо отметить, что простым копированием опыта других стран проблемы России решить не возможно из-за различий в уровне благосостояния общества в целом и отдельных его членов, в инвестиционной обеспеченности процессов расширенного воспроизводства и социальной политики.

Переходный период становления налоговой системы, сопровождающий начальную стадию реализации рыночных механизмов в России, закончился. На данном этапе необходимы качественные сдвиги в теории налогов и ориентации налоговой системы не только на обеспечение наполняемости бюджета, но и на встречные потребности налогоплательщиков, защиту их прав. Проведение налоговой реформы должно быть основано на научных концепциях, должна быть четко установлена цель реформы, и самое главное - ее проведение не может ухудшать положение налогоплательщиков

Налоговая практика постоянно доказывает, что при обеспечении налоговыми доходами казны государства (фискальная функция системы налогообложения) необходимо соблюдать экономические интересы субъектов сферы «бизнес», обеспечивая им широкие инвестиционные возможности (регулирующая функция налогообложения). В противном случае казна будет постепенно иссякать. Вместе с тем, по оценкам специалистов налоги, как инструмент государственного макросоциального регулирования, не используются сегодня в полной мере. Существующая практика социальной политики государства ориентирована либо на невмешательство государства в процесс перераспределения доходов в обществе, либо на снижение доходов «богатых» и вспомоществование «бедным».

В рамках реализации функций по налогообложению, государство вступает в неизбежный конфликт, связанный с необходимостью «вторжения» в частную собственность и ее дальнейшего перераспределения, что предопределяет необходимость в постоянном поиске, разработке и внедрении наиболее эффективных, новых и оптимизации уже имеющихся налоговых механизмов, обеспечивающих реализацию указанной функции. Именно поэтому вопрос о том, каковы пределы государственного вмешательства в отношения, связанные с отчуждением частной собственности, и какими правовыми средствами государство ограничивается при проведении налоговой политики, является одним из центральных вопросов формирования эффективной налоговой системы государства.

Одной из основных целей налоговой политики России на современном этапе должно быть не только финансовое обеспечение испол-



нения государством своих функций, но и наиболее гармоничное сочетание интересов различных участников налоговых отношений при осуществлении регулирования для наиболее эффективного выполнения государством своих функций. Это достигается как посредством определения пределов государственного вмешательства в частную собственность путем закрепления на уровне высших по юридической силе актов основополагающих принципов налогообложения, устанавливающих гарантии для налогоплательщиков, разграничивающих налоговые полномочия органов власти различных уровней в сфере налогообложения, а так же обеспечивающих построение системы законодательства о налогах и сборах, а так же посредством гармоничного сочетания фискальной и регулирующих механизмов и использования различных методов и средств, обеспечивающих реализацию актов законодательства о налогах и сборах.

Следует отметить, что проблемы налогообложения и вопросы, связанные с реализацией государством налоговой политики, рассматриваются различными отраслями науки, в том числе экономической, финансовой, юридической, а также философией и социологией. Отдельные ученые отмечают, что в принципе налоговой политикой охватываются любые действия органов власти в регулировании общественных отношений. Современный этап развития характеризуется тем, что в большинстве государств налоговая политика в целом строится в направлении постепенного ограничения налоговых притязаний посредством сокращения общего числа налогов, снижения их размеров и упрощения соответствующих фискальных процедур. Хотя имеются примеры и иного рода, когда государства в силу различных причин ужесточали условия налогообложения, вводили новые налоги и повышали ставки уже имеющихся.

Налоговая политика связана с определением форм и методов воздействия на налогообложение (или налоговые отношения), а так же, прежде всего, с точки зрения обеспечения баланса частных и публичных интересов, а так же реализации принципа справедливости налогообложения. Именно поэтому важнейшей и первостепенной задачей налоговой политики является формирование стабильной, правомерной, справедливой, эффективной и относительно децентрализованной налоговой системы как единой системы принципов, которые в свою очередь, должны служить основой и ориентиром для законодателей и правоприменителей различных уровней. Именно от того, насколько налоговая политика российского государства будет соответствовать основополагающим принципам, во многом зависит ее эффективность, а, следовательно - экономический рост, социальное развитие, стабиль-

ность экономического развития и уровень правопорядка в государстве.

Формирование приоритетов налоговой политики государства является сложным процессом, основанным на комплексном анализе текущей экономической и социальной ситуации в государстве, без учета которой меры, предпринимаемые на государственном уровне обречены на неудачу. Государственное управление налоговой системой не может быть статичным и должно развиваться вместе с обществом, в противном случае оно способно его дестабилизировать и привести к экономическому кризису. Согласованность и учет текущих потребностей социально-экономического развития как общества в целом, так и отдельных индивидов является первостепенной задачей в выработке методов и форм государственного управления налогообложением. Именно данное обстоятельство определяет необходимость и актуальность системного теоретического анализа факторов, влияющих на приоритеты государственного управления налоговой системой в условиях трансформации российского общества.

Степень научной разработанности темы диссертации также подтверждает ее актуальность. Налогообложение и различные его аспекты является предметом многочисленных исследований экономистов, юристов, социологов, философов, историков и других специалистов. Однако динамика социально-экономических трансформаций общества предопределяет необходимость постоянного исследования данной сферы общественных отношений с целью анализа текущих факторов, определяющих эффективность их государственного регулирования. Количество и глубина исследований вопросов управления налоговой системой, проводимых специалистами различных отраслей научных знаний создает необходимую теоретическую базу формирования государственной налоговой политики, однако только социологические исследования раскрывают все аспекты ее реализации и определяют тенденции ее влияния на социально-экономическое развитие современного общества.

Налог как объект общественных отношений имеет, прежде всего, экономическую природу, исследованию которой посвящено огромное количество работ. Методологическую основу формирования современных представлений об экономической природе налога и принципах налогообложения составляют исследования классиков экономической науки: Ф. Аквинского, А. Смита, Д. Риккардо, У. Петти, Ф. Нитти, К. Маркса, Вобана, Монтескье, Ж. Симонд де Сисмонди, Н. Канара, Ф. Бэкона, Ф. Юсти, И. Зонненфельса, О. Мирабо, Д.С. Милля, Ф. Эджуорта, П.М. Годме. Значительное внимание определению экономической сущности налога уделяли такие российские ученые как В.Т. Посошков,

С.Ю. Витте, Н.И. Тургенев, В.Н. Твердохлебов, И.Х. Озеров, И.М. Кулишер, И.И. Янжул. В советский период исследованию налогов как экономической категории обращались такие ученые как А.А. Буковецкий, А. Соколов, П.В. Микеладзе, С. Д. Цыпкин, М. И. Пискотин.

В ряду современных исследователей экономических аспектов налогообложения можно выделить таких ученых В. А. Парыгину, В.И. Гуреева, В.А. Кашина, И.Г. Русакову, Д.Г. Черника, М.М. Алексеенко, В. А. Соловьева, А.П. Починка, В.П. Морозова, Т.Ф. Юткину.

В ряду ученых, исследовавших в своих работах юридические свойства налога можно отметить С. Г. Пепеляева, Е. Н. Евстигнеева, А. В. Брызгалина, М. Ю. Орлова, М.В. Карасеву, В. А. Парыгину, А. А. Тадеева. Социологические аспекты налогообложения широко исследовались в основном в работах зарубежных ученых М. Вебера, М. Леруа, Т. Парсонс, М. Алле, П. Кирххофа и других.

Институционализация налогообложения реализуется посредством формирования налоговой системы, исследованию которой посвящены работы таких ученых как Е.Ю. Грачева, Э.Д. Соколова, А. В. Брызгалин, Л.С. Явич, Л.А. Ханкевич, Г.В. Петрова, Н.А. Шевелева, В.И. Гуреев, И.И. Кучеров, С.И. Адаменкова, О.С. Евменчик, Л.Н. Мороз, Р.З. Лившиц, А.В. Демин, С.Г. Пепеляев, А.Н. Козырин, А.И. Худяков, М.Н. Бродский, Г.М. Бродский, М.В. Баглай, А. В. Демин, В.И. Слом, А.М. Макаров, Д. В. Винницкий, Е.Н. Евстигнеев и других.

Среди ученых, исследовавших проблематику управления налоговой системой можно отметить работы Т.Ф. Юткиной, Н. Г. А.Г. Иванова, А.И.Пономарева, Т. В. Игнатовой, А.З. Дадашева, А.В. Лобанова, Т. Н. Клементьева, М.А. Дорохина, С. Д. Шаталова, Пансков В. Г., Князев В. Г. В. Г Панскова, В. Г. Князева, Н. Г. Кузнецова, Т. И., Корсун И. Ю. Александровой. Понятие налогового администрирования отражено в работах ученых-экономистов А.З. Дадашева, В.А. Красницкого, А.В. Лобанова, И.А. Перонко.

Несмотря на значительный объем исследований различных аспектов формирования налоговой системы современного государства и наличие ярких имен в числе ученых, обращавшихся к данной проблематике, на настоящий момент отсутствует системное исследование социологии управления налоговой системой России, отсутствует единая концепция оценки эффективности ее функционирования и развития. Справедливо ради необходимо отметить, что налоговая политика, определяющая принципы и направленность реформы налоговой системы, необходимо должна учитывать динамику экономических и социальных процессов в обществе, что предопределяет потребность постоянного теоретического исследования данной сферы общественных отношений. С этой точки

зрения заявленная тема продолжает нуждаться в более полном исследовании.

Цель настоящей диссертационной работы - провести социологический анализ государственного управления налоговой системы России на современном этапе развития.

В соответствии с указанной целью решаются следующие **задачи**:

- рассмотреть теоретические аспекты определения понятия налога и налогообложения с позиций экономики, социологии, юриспруденции;
- определить теоретическо-методологические основы формирования современной налоговой системы;
- провести политико-правовой и социологический анализ принципов, функций и методов управления налоговой системой;
- дать социально-экономический анализ эффективности управления налоговой системой России;
- исследовать правосознание налогоплательщика как фактора оценки эффективности государственного управления налоговой системой;
- определить перспективы совершенствования государственного управления налоговой системой на современном этапе развития российского общества.

Объектом исследования являются общественные отношения, складывающиеся в сфере реализации государственного управления налоговой системой.

Предметом исследования являются принципы, функции и методы государственного управления налоговой системой.

Методологической и теоретической основой работы являются социологические и управленческие научные концепции управления налоговой системой. В частности, широко используется системный подход, методы сравнительного исторического анализа социальных феноменов, совокупность которых обеспечивает современную научную интерпретацию сложных социальных институтов и процессов.

Эмпирической базой исследования послужили положения и выводы, полученные в ходе анализа зарубежного опыта и российской нормативной правовой базы, закрепляющей принципы, формы и методы управления налоговой системой Российской Федерацией, включая федеральные законы, подзаконные ведомственные акты; материалы деятельности российских органов государственной власти; результаты социологических исследований, научные работы российских и зарубежных ученых, статьи и публикации в российских и зарубежных средствах массовой информации; материалы семинаров, конгрессов, конференций и круглых столов.

ственных служащих в качестве управляющих налоговыми сборами; относительной выгодой и издержками безупречной, с точки зрения закона, налоговой дисциплины и альтернативных способов существования бизнеса.

6. Формирование налоговой системы России на современном этапе ее развития должно учитывать политический и социальный фактор, осуществляться в рамках четких демократических процедур, условиях прозрачности принятия решений государственными органами власти, политической ответственности за принимаемые решения и возможности социального контроля за эффективностью функционирования.

Научно-теоретическая значимость диссертации обусловлена актуальностью исследования системного анализа принципов, форм и методов управления налоговой системой и влияния реализуемой государством налоговой политики на социально-экономическое развитие государства. Полученные в результате проведенного в представленной работе исследования содержат выводы, позволяющие выводы позволяют углубить имеющиеся научные представления о принципах управления налоговой системой современного общества.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что полученные результаты могут использоваться в процессе разработки практических мер по правовому и институциональному регулированию управления налоговой системой, совершенствованию способов управляющего воздействия на налогоплательщиков, а также при чтении общих и специальных курсов по социологии управления.

Апробация работы. Результаты диссертационного исследования были использованы в законотворческой, правоприменительной и административной деятельности, докладывались и обсуждались на всероссийских и региональных научных конференциях. По теме диссертации опубликованы три научные статьи и брошюра автора.

Структура диссертации определяется логикой последовательно-го решения основных задач исследования и включает в себя: введение, 2 главы, состоящие из 6 параграфов, заключение и список литературы. Текст работы занимает 204 страницы

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **Введении** обосновывается актуальность темы диссертации, раскрывается степень ее научной разработанности, определяются цель и задачи исследования, формулируются положения, выносимые на защиту.

В главе 1. «**Общетеоретические аспекты формирования концепции социологии управления налоговой системой современного**

частной собственности налогоплательщиков путем изъятия ее части в целях удовлетворения публичных интересов и достижения социально значимых целей.

2. Эффективность управления налоговой системой государства определяется системой экономических и социальных параметров, включающих налоговый потенциал государства и его территорий; долю налогов и сборов в доходах бюджетов; общее количество налогов и сборов; стабильность налогового состава; соотношение прямых и косвенных налогов; уровень налогообложения (налоговое бремя); собираемость налогов и сборов; достаточность налоговых изъятий для финансирования функций государства и органов местного самоуправления; налоговую способность физических лиц и организаций; гибкость по отношению к социально-экономическим процессам и потребностям налогового регулирования; соответствие проводимой налоговой политики социальным ожиданиям общества; уровень налоговой культуры населения и правосознания налогоплательщика; состояние налоговой дисциплины.

3. Управление налоговой системой современного общества должно осуществляться в рамках конструктивного диалога между государством и налогоплательщиками, используя в качестве приоритетных методы, ориентированные на учет интересов последних, – методы информирования (пропаганды), консультирования, воспитания, льготирования, но не исключая при этом методов социального управления, контроля и принуждения, и основываться на принципах справедливости налогообложения и сбалансированности прав и обязанностей налоговых органов и налогоплательщиков.

4. Последствиями деформации налоговой системы России на современном этапе являются ухудшение инвестиционного климата в стране; нарушение принципа равенства в налогообложении, создание разных условий ведения деятельности для отдельных видов компаний; угнетение преимущественно малого и среднего бизнеса как наименее защищенного; этатизация гражданских прав субъектов предпринимательской деятельности; сужение свободы ведения предпринимательской деятельности; переобложение бизнеса; использование налогового права как политического инструмента для решения задач вне сферы налогообложения; социальное расслоение населения и преимущественное налогообложение среднего класса и малообеспеченных слоев населения.

5. Основной проблемой российской налоговой системы является низкий уровень правосознания налогоплательщиков, обусловленный значительным уровнем налоговых изъятий, недостаточностью информированности налогоплательщика о целях деятельности налоговой системы; низкой оценкой деловыми кругами квалификации государ-

при проведении налоговой политики; стать ориентиром для государства и законодателя, которые формируют национальный режим налогообложения и налоговую политику; оказать влияние как на формирование всех налогово-правовых институтов, так и на процесс совершенствования механизма налогообложения. Исследование организационных принципов налоговой системы имеет богатое историческое и научное наследие, поскольку они становились объектом исследования ученых-теоретиков и практиков с момента возникновения налогов. Превращение налогов в главный источник государственных доходов создало возможность и поставило задачу исследования природы налогов, их источников, а также принципов налогообложения. С этой точки зрения в истории науки о налогах необходимо выделить труды А. Смита, разработавшего на базе научных идей Ф. Аквинского, Ш. Монтескье, Ф. Бэкона, Ф. Юсти, И. Зонненфельса, О. Мирабо и других мыслителей принципы налогообложения, которые были положены в основу построения современных налоговых систем.

В завершении исследования организационно-правовых принципов построения налоговой системы современного общества автор справедливо отмечает, что текущее налоговое регулирование при всей своей мобильности может быть успешным лишь при соблюдении принципиальных установок системы налогового стимулирования в целом, определенных в законе на длительную перспективу. Вся деятельность в области налогов – законодательная, исполнительная, судебная, правоприменительная – должна осуществляться в соответствии с ними.

В параграфе 1.3. **«Принципы, функции и методы управления налоговой системой: политико-правовой и социологический анализ»** автор проводит исследование организационных начал налогового администрирования и налоговой политики.

В частности на основе проведенного анализа он отмечает, что управление налоговой системой представляет собой составную часть общей системы управления финансами страны. Публичная налоговая деятельность государства (муниципального образования) носит юридический характер и связана с государственным управлением, что придает ей определенные политико-правовые признаки. Вследствие этого налоговая политика становится объектом налогово-правового регулирования.

Налоговая политика по своей сути она представляет деятельность, в основе которой лежит подготовка и реализация юридически оформленных идей, принципов, концепций налогового развития государства (муниципального образования). Сущность налогово-правовой политики

заключается в использовании, прежде всего, правовых средств как наиболее приемлемых способов организации налоговой деятельности государства. Одним из существенных условий налоговой политики является учет интересов всех сторон налогового правоотношения, а именно не только интересов государства, но и в меньшей степени интересов налогоплательщиков.

Налоговая политика как совокупность научно обоснованных и экономически целесообразных тактических и стратегических правовых действий органов власти и управления способна обеспечить потребности воспроизводства и рост общественного богатства. Исходной установкой при проведении налоговой политики служит не только обеспечение правового порядка взыскания с налогоплательщиков налоговых платежей, но и проведение всесторонней оценки хозяйственно-экономических отношений, складывающихся под влиянием налогообложения.

Налоговая политика включает в себя три звена: выработку научно обоснованных концепций развития налогов; определение основных направлений использования налогов на перспективу и текущий период с учетом путей достижения поставленных финансовой политикой целей, международных факторов и возможностей роста финансовых ресурсов; осуществление практических действий, направленных на достижение поставленных целей.

Налоговая политика является важнейшей составной частью экономической политики страны. Одновременно это и тот рычаг, с помощью которого публичная власть оказывает огромное воздействие на процесс производства и распределения.

Отечественный и зарубежный опыт свидетельствует, что бюджетно-налоговая сфера является мощным инструментом государственного воздействия на экономику. Именно поэтому ее качественное совершенствование имеет особое значение и заслуживает углубленного теоретического анализа и исследования широкого круга смежных микро- и макроэкономических проблем.

В научной литературе по вопросу обоснованности и эффективности использования налогов в качестве орудия экономической политики высказываются различные мнения. Классики политической экономии - А. Смит и в особенности Рикардо - относились в общем отрицательно к мысли об использовании налогов в качестве орудия активной экономической политики. Этому же мнению придерживаются и некоторые другие авторы - П. Леруа-Болье, Стурм и др.⁵ Наоборот, Ад. Вагнер выдвинул так называемую социально-политическую теорию, по которой

⁵ *Тривус А.А.* Налоги, как орудие экономической политики. 1925. С. 6 – 7.

налоговая политика должна преследовать не только фискальные, но и социально-политические цели. «Наряду с ближайшей, чисто финансовой, целью налога, – указывал Ад. Вагнер, – может быть различаема и поставлена еще другая цель: осуществлять с помощью налога регулирующее вместилище в распределение народного дохода и народного имущества в общем так, чтобы произошло изменение в том распределении, которое происходит в условиях свободного обмена. Я не только твердо придерживаюсь этой точки зрения вопреки всякой полемике, но даже расширяю теперь эту вторую цель в том направлении, что считаю, что регулирующим образом можно вмешиваться также в употребление отдельного дохода и имущества. Из этой установки указанной второй цели вытекает расширенное или, если угодно это назвать таким образом, второе понятие налога, социально-политическое понятие наряду с чисто финансовым».⁶

Мысль Вагнера важна тем, что он расширяет функции налога, выдвигая ту точку зрения, что налог является не только фискальным инструментом, но и средством для сознательного или преднамеренного воздействия на хозяйственную жизнь. В зависимости от того, как решается вопрос о границах вмешательства государства в хозяйственную жизнь – в сторону его сужения или, наоборот, в сторону его расширения, – и экономические функции налога либо сужаются, либо расширяются.

На современном этапе налоги являются основным инструментом государственного регулирования экономики. Кроме чисто фискальной функции система налогов и сборов служит механизмом экономического воздействия на общественное производство, его структуру и динамику, размещение, ускорение научно-технического прогресса. Налогами можно стимулировать или, наоборот, ограничивать деловую активность, а следовательно, развитие тех или иных отраслей предпринимательской деятельности; создать предпосылки для снижения издержек производства и обращения частных предприятий, для повышения конкурентоспособности национальных предприятий на мировом рынке. С помощью налогов можно проводить протекционистскую экономическую политику или обеспечить свободу товарному рынку. Поэтому перед налоговой политикой стоят три следующих основных вопроса, до известной степени переплетающихся между собой: 1) какую долю национального дохода можно извлекать с помощью бюджетных поступлений вообще и в частности с помощью налогов; 2) как эта сумма должна распределяться между отдельными классами населения, с одной стороны, и между отдельными отраслями народного хозяйства – с другой; 3) как эта сумма должна распределяться между отдельными плательщиками.

⁶ *Wagner Ad. Finanzwissenschaft, 11 Theil, 2 Auflage. S. 207.*

Управление налоговой системой осуществляется посредством налогового механизма. Существенной стороной системного подхода к пониманию сущности налогового механизма является обязательное разделение системы на две части - подсистему управляющую и подсистему управляемую. Управляющая подсистема - это субъект управления налоговой системой, или налоговый механизм. В то же время налоговая система является не только средством управления, но и объектом управления, то есть управляемой системой. В управляемую систему входит вся совокупность налогов на всех уровнях.

В российской экономической науке и в системе государственного управления финансово - хозяйственными процессами в последние годы появилось такое понятие, как «налоговый менеджмент». Между тем, методология налогообложения и используемые в налоговом производстве приемы и методы управления системой налоговых правоотношений свидетельствуют в пользу распространения понятий «налоговый менеджмент» и «налоговое администрирование» в российской налоговой среде.

Теоретически менеджмент определяется как процесс управления, с помощью которого профессионально подготовленные специалисты формируют организации и управляют ими путем постановки целей и разработки методов их достижения. В области управления налоговой системой менеджмент предполагает творческое выполнение функций планирования, организации, координирования, стимулирования и контроля, осуществляя которые менеджеры обеспечивают условия для эффективного труда занятых в организации работников и получения результатов, соответствующих целям.

Повышение роли налогового администрирования в организации продуктивных отношений субъектов сфер «бизнес» и «бюджет» составляет основную задачу новой налоговой доктрины, принятой российским правительством к реализации с 2001 года.

Налоговое администрирование является одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства.

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.

Налоговое регулирование – одна из самых сложных проблем и конструкций, где сталкиваются экономические интересы территорий,

противоречие между обществом и государством в вопросах сбора налогов и использования полученных средств. Налоги выходят за пределы социальных ожиданий различных групп населения что стимулирует негативное отношение экономически активной части населения к налогам.

В параграфе 2.2. «Правосознание налогоплательщика как фактор оценки эффективности государственного управления налоговой системой» автор уделяет внимание такому фактору как уровень правосознания налогоплательщика.

Вместе с тем, как свидетельствуют социологические исследования, проведенные Аналитическим Центром Юрия Левады, сторонников уклонения от уплаты налогов в России становится все меньше. Согласно полученным учеными данным, в настоящее время две трети россиян считают неправильным не платить налоги государству в полном объеме. Противоположной точки зрения придерживается лишь пятая часть опрошенных, которые полагают, что уклонение от уплаты налогов вполне допустимо. Социологи отметили, что с 1999 года число россиян, которые осуждают неуплату налогов, выросло больше, чем на 10%. При этом граждан, полагающих, что налоги должны платить руководители предприятий, стало больше на 13% (в 1999 году - 52%, в 2006 - 65%), а сторонников уплаты налогов простыми гражданам – на 11% (в 1999 году 34%, в 2006 - 45%). Одобрение или понимание «налоговые уклонисты» из числа руководителей находят лишь у 17% опрошенных россиян (в 1999 году - 22%), а к рядовым неплательщикам одобрительно относятся 36% участников опроса (в 1999 году - 42%). Безразличие в обоих случаях высказали по 14% респондентов.¹⁰

Как отмечает А. Долгин, россияне готовы платить налоги, но не этому государству. Россияне считают, что государству не стоит платить налоги, потому что оно не способно эффективно использовать их. В частности, законопослушному поведению людей, по их же мнению, мешает коррумпированность госструктур. Многие граждане считают, что в современной России честно платить налги нельзя.¹¹

Таким образом, ключевая проблема российской налоговой системы в том, что налогоплательщик не имеет достаточного представления, зачем нужны те налоги, которые государство намерено с него собрать. Сейчас никто в администрации страны почему-то не пытается внятно объяснить, с какой целью взимаются именно такие налоги и в таких объемах, на что они идут. Никто в духе демократической традиции не

¹⁰ <http://www.bishelp.ru/nalogi/detail.php?ID=8096>

¹¹ Долгин А. Прагматика налогообложения // <http://www.strana-oz.ru/print.php?type=article&id=253&numid=5>

Неопределенность российского налогового законодательства влияет и на оценку странового рейтинга России. Так, специалисты рейтингового агентства Standard & Poors отмечают общую незрелость российских судов, налоговых органов и налогового законодательства. По мнению представителей S & P, ключевым фактором риска ведения бизнеса в России является неопределенность в отношении применения налогового законодательства. Эти риски уже учтены в оценке странового риска и во всех рейтингах российских компаний.⁹ Важно отметить, что от уровня странового рейтинга зависит и уровень инвестиций. Таким образом, неопределенность налогового права уже стала фактором, влияющим на макроэкономические процессы.

Деформация налоговой системы России ведет как минимум к следующим негативным последствиям: ухудшается инвестиционный климат в стране; нарушается принцип равенства в налогообложении, и для отдельных видов компаний создаются разные условия ведения деятельности; происходит угнетение преимущественно малого и среднего бизнеса как наименее защищенного; имеют место этатизация гражданских прав субъектов предпринимательской деятельности и сужение свободы ведения предпринимательской деятельности; с учетом формального налогового бремени по НК РФ и административной ренты бизнес оказывается в ряде случаев переобложенным, что может привести к его свертыванию; налоговое право используется как политический инструмент для решения задач вне сферы налогообложения.

Отход налогового права от власти закона, увеличение риска экспроприации через налоговые механизмы, уровень коррупции и низкое качество российской бюрократии являются основными налоговыми факторами, сдерживающими экономический рост. Это негативное влияние не компенсируется снижением ставок налогов.

Таким образом, в настоящее время Россия в очередной раз находится перед выбором типа налоговой системы. С одной стороны, это достаточно традиционный для страны тип налоговой системы, ориентированный по преимуществу на получение ресурсов, необходимых для выполнения государственных функций, и рассматривающий социальный фактор как явление второстепенное, пренебрежение которым безнаказанно для власти имущих. Второй тип налоговой системы предполагает наличие в обществе устоявшихся демократических институтов взаимовлияния общества и государства, таких, как гражданское общество и правовое государство. Он основан на тезисе о том, что в этих условиях государственные приоритеты определяются при участии политически активной части населения, что в значительной мере снимает

⁹ <http://lenta.ru/news/2005/04/26/rate/>

вой системы тесно связано с идеей правового государства. Соблюдение прав налогоплательщиков обеспечивается наличием эффективной защиты как в отношении исполнительных органов, осуществляющих сбор налогов, так и в отношении представительных органов, облагающих налогом. Принципы налогообложения нацеливают все элементы налоговой среды на максимально продуктивный результат, который может быть принят обеими сторонами налогового процесса: субъектами сфер «бизнес» и «бюджет». Эти принципы служат ориентиром для совершенствования российской налоговой практики. Согласование налоговых интересов разных собственников, можно проводить только на демократической основе.

В России ранних и более поздних периодов исторического развития, в отличие от западных стран рыночной демократии, авторитарная государственно-властная система всегда определяла структуру и ход экономико-финансовых процессов. Использование налогоплательщиками различных налоговых лазеек приводит к необходимости повышения ставок налогов, чтобы компенсировать недополучение доходов бюджетом. В результате добросовестные налогоплательщики вынуждены нести дополнительные обязательства. Реализация принципа справедливости в данном случае – это внесение изменений в налоговое законодательство, предотвращающих использование так называемых налоговых схем с целью уклонения от уплаты налогов.

Принцип справедливости никогда не утратит своей актуальности. Справедливость давно уже признана основным принципом законодательства, но вряд ли сейчас можно найти страну, где могут, признать, что у них этот принцип полностью соблюдается. Не только в России, но даже в странах благополучной Европы граждане очень редко бывают довольны своей налоговой системой, причем в качестве основного ее недостатка чаще всего указывается именно ее несправедливость. Неадекватное налоговое давление побуждает налогоплательщиков активно искать различные способы избежания налогов, как законные, так и не вполне.

В параграфе 2.3. «Перспективы совершенствования государственного управления налоговой системой на современном этапе развития российского общества» автор на основе проведенного анализа проводит анализ стратегии и тактики управления налоговой системой России.

Так в качестве принципов рациональной налоговой политики России в работе называются достаточное, равномерное и своевременное обеспечение органов государственной (муниципальной) власти надежными и стабильными налоговыми доходами; содействие стабилизации

экономики; обеспечение стабильных темпов роста государственных (муниципальных) доходов на базе роста экономических показателей; создание благоприятных условий для развития частной инициативы и инвестирования в товаропроизводящую сферу; стимулирование реального экспорта товаров (работ, услуг) и капиталов; защита отечественных товаропроизводителей и национального рынка от неблагоприятных внешних воздействий; стимулирование накопления и перелива капитала в эффективные и приоритетные отрасли реального сектора экономики; единство налоговой стратегии и тактики, федеральной и территориальной налоговой политики в едином налоговом пространстве страны; интеграция в мировое экономическое и налоговое пространство.

В рамках рассмотрения перспектив совершенствования государственного управления налоговой системой в работе рассмотрены государственные программные документы. В числе официальных ориентиров совершенствования управления налоговой системы России на ближайшую перспективу называются: ориентация налоговой политики на создание максимально комфортных условий для расширения экономической деятельности и перехода экономики на инновационный путь развития; ориентация налоговой политики на дальнейшее снижение масштабов уклонения от налогообложения; возможность дальнейшего снижения налогового бремени; сохранение на будущее пропорциональной системы налогообложения доходов физических лиц; совершенствование налогообложения недвижимости, принадлежащей гражданам; введение в практику института консолидированной налоговой отчетности; совершенствование налогового контроля за использованием трансфертных цен в целях минимизации налогов; совершенствование налогообложения некоммерческих организаций с целью их более активного включения в осуществление социальной деятельности; налоговое стимулирование научной и инновационной деятельности.

Задача государственной власти России- обеспечить посредством правильно выстроенных налоговых отношений сбалансированность между властью и остальными сферами общества, конкретно: сбалансированность между налоговыми платежами (доходами бюджетов всех уровней) и достаточностью у хозяйствующих субъектов финансовых ресурсов для интенсивного развития; между расходами бюджетов всех уровней и финансированием социальных программ; сбалансированности доходов и расходов бюджетов всех уровней и уровня экономического и социального развития страны и регионов.

Одним из способов прямого воздействия на процессы регулирования и стимулирования является полное или частичное освобождение от налогов через использование налоговых льгот или преференций. Од-

нако налоговая система России по оценкам экономистов чрезмерно перегружена экономически не обоснованными налоговыми льготами и преференциями.

Как отмечает автор, управление финансовыми процессами (правильность исчисления налогов, полнота отражения) возможны не только мерами государственного принуждения, но и иными правовыми и организационными средствами. Среди таких средств, повышающих эффективность налогового администрирования, можно выделить налоговое планирование, налоговый аудит, совершенствование информационных систем, повышение уровня добросовестного отношения налогоплательщиков к своим обязанностям платить налоги, повышение квалификации кадров налоговых органов и, конечно же, улучшение обслуживания налогоплательщиков. В целях повышения эффективности налогового администрирования во многих странах стремятся улучшить обслуживание налогоплательщиков, строят отношения с ними на принципах сотрудничества и доверия. Это сотрудничество становится возможным при создании атмосферы взаимного доверия между налогоплательщиком и администрацией и при условии четкого определения и защиты прав налогоплательщиков.

Совершенным административное управление в России в сфере налогов назвать нельзя, поскольку такие цели и задачи налоговой политики государства, как выравнивание условий налогообложения, снижение общего налогового бремени, упрощение налоговой системы, пока еще не воплощены в реальности. В настоящее время несправедливое перераспределение национального дохода в обществе – одна из самых обсуждаемых тем в России. Выход из сложившейся ситуации необходимо искать в разумной налоговой политике, с помощью которой должны быть решены основные проблемы в социальной сфере – высокое имущественное расслоение и масштабная бедность населения России.

Применительно к российской действительности, интересным является предложенное А. Н. Глинским, в качестве одного из вариантов совершенствования налогообложения ставиться вопрос о пересмотре шкалы налогообложения доходов физических лиц. Пропорциональная шкала налогообложения не является лучшим вариантом и для стимулирования процессов формирования среднего класса общества. Кроме того, государство неэффективно использует такой источник пополнения бюджета, как налог на имущество физических лиц. Можно утверждать, что, увеличивая налоговое бремя на граждан с большими доходами и снижая на малоимущих, достигаются две цели: во-первых, уменьшается социальное расслоение населения, и во-вторых, стимулируется рост

экономики, так как две трети расходов малоимущих граждан характеризуются как потребительские.

С увеличением доходов государству становится легче осуществлять социальную политику: существенно поднимать зарплату бюджетникам, пенсии и стипендии, а также другие платежи социального характера. При этом можно высказать мнение, что для большего увеличения доходов государства от нефти, необходимо применить меры, более соответствующие принципам социальной справедливости. Необходимы и другие меры по повышению доходной части бюджета, например ужесточение ответственности, в том числе и уголовной, для тех субъектов хозяйствования и физических лиц, которые в корыстных целях уходят от уплаты налогов в полном объеме.

На основе общих рекомендаций автором исследуются предлагаемые в литературе конкретные рекомендации по совершенствованию налоговой политики России, направленной на уменьшение имущественного расслоения населения. В частности проводится анализ возможности изменения ставки налога на доходы физических лиц, реформы прогрессивной ставки налога на имущество с физических лиц; транспортного налога на владельцев транспортных средств. Кроме того, в рамках совершенствования управления налоговой системой автор указывает на необходимость разработки критериев для систематизации социальной структуры общества.

Одним из направлений повышения эффективности управления налоговой системой автором указывается стимулирование малого предпринимательства. Значимость малого предпринимательства для общего экономического и социального развития государства подтверждается как экономическими, так и социальными исследованиями. Важность развития малого и среднего бизнеса на территории России состоит еще и в том, что именно этот бизнес может стать основой для социальной защищенности населения - защищенности населения не через патерналистское получение пособий от государства, а через увеличение занятости, конкуренции в борьбе за работников на рынке труда и предоставление гражданам России возможности самим обеспечить себе достойный уровень жизни. Вопросы государственной, в том числе финансовой, поддержки малого предпринимательства, а также его налогообложения являются наиболее важными на сегодняшний день для субъектов малого предпринимательства России. В финансовых отношениях с участием субъектов малого предпринимательства наиболее ярко проявляется существование принципа прямых и обратных связей в государстве: финансовые потоки государства, направляемые на поддержку малого бизнеса, а также на создание благоприятных налоговых условий для малого

бизнеса, увеличивают объем продукции, работ и услуг, производимых в данном секторе экономики, что, в свою очередь, увеличивает базу для налогообложения у субъектов малого предпринимательства, способствует оздоровлению бюджета и выделению дополнительных средств на поддержку малого бизнеса.

Подводя итог рассмотрению перспектив совершенствования управления налоговой системой в России автор отмечает, что существующая практика налоговой и социальной политики государства должна быть ориентирована на вмешательство государства в процесс перераспределения доходов в обществе, путем снижения доходов богатых и повышения доходов бедных. Основной задачей государства должно стать стимулирование людей к предпринимательской деятельности.

В **Заключении** подводятся общие итоги работы, формулируются основные выводы.

Основное содержание диссертации отражено в следующих публикациях:

В изданиях Перечня Минобрнауки России

1. *Галатов С.В.* Социологические, философские и юридические аспекты определения понятия налога // Научная мысль Кавказа. 2006. Доп. вып. 1. 0,5 п.л.

2. *Галатов С.В.* Понятие и основные направления социальной налоговой политики Российской Федерации. // Социально-гуманитарные знания № 8. 2008. 0,5 п.л.

Другие издания

3. *Галатов С.В.* Проблемы управления налоговой системой Российской федерации: социологический анализ. Ростов-на-Дону: «Наука-Пресс», 2007. 1,5 п.л.

4. *Галатов С.В.* Эффективность управления налоговой системой России: проблемы и стратегия развития // Отечественная социология: обретение будущего через прошлое. Материалы IV Всероссийской научной конференции «Сорокинские чтения» (1-2 декабря 2008, Южный федеральный округ, Ростов н/Д, ИППК ЮФУ). Москва-Ростов-на-Дону. Изд-во: СКНЦ ВШ ЮФУ. 2008. – 0.3 п.л.

Подписано в печать 17.11.2008
Формат 60х84/16. Объем 1,5 п.л. Набор компьютерный.
Гарнитура Таймс New Roman. Печать ризография. Бумага офсетная.
Тираж 100 экз. Заказ № 356

Отпечатано ООО «Антей».