

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
Кафедра «Правоохранительная деятельность и национальная безопасность»

ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПРАВООХРАНИТЕЛЬНЫХ ОРГАНОВ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ ПО ОБЕСПЕЧЕНИЮ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

ФГАОУ ВО «ЮУрГУ» (НИУ) – 40.05.02.2015.516. ВКР

Руководитель работы,
_____ . . .
_____ 2020 г.

Автор работы,
студент группы Ю-516
_____ . . .
_____ 2020 г.

Нормоконтролер,
_____ . . .
_____ 2020 г.

Челябинск
2020

АННОТАЦИЯ

Картакова . . Выпускная квалификационная работа «Деятельность правоохранительных органов Российской Федерации по обеспечению налоговой безопасности» – Челябинск, ФГАОУ ВО «ЮУрГУ» (НИУ), Ю-516, 86с., библиогр. список – 58 наим., прил. 3.

Объектом исследования являются: совокупность организационно-экономических отношений по осуществлению налогового администрирования безопасности и уголовно-правовые средства по её выявлению, предупреждению и пресечению.

Предметом исследования являются: исследования выступает практика деятельности налоговых органов в Российской Федерации.

Цель исследования данной работы заключается в изучении деятельности правоохранительных органов Российской Федерации по обеспечению налоговой безопасности.

В работе освещены понятия налоговой безопасности и обеспечения налоговой безопасности, ее виды и структурные элементы, рассмотрена уголовно-правовая характеристика преступлений в сфере обеспечения налоговой безопасности, определены основные направления деятельности правоохранительных органов в обеспечении налоговой безопасности.

Практическое значение исследования заключается в том, что материал, исследуемый в работе, может быть использован для совершенствования данной области правоотношений на практике.

ОГЛАВЛЕНИЕ

	ВВЕДЕНИЕ.....	2
1	ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ	
1.1	Сущность, роль и место налоговой составляющей в структуре экономической безопасности.....	6
1.2	Принципы и подходы к формированию налоговой безопасности..	15
1.3	Угрозы налоговой безопасности.....	26
2	ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗРАБОТКИ ЭКОНОМИКО-СТАТИСТИЧЕСКОЙ МОДЕЛИ БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РЕГИОНОВ РОССИИ	
2.1	Система статистических методов исследования бюджетно- налоговой безопасности региона.....	42
2.2	Этапы проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности регионов.....	51
2.3	Разработка методической основы для проведения экономико- статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности.....	55
3	ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА КАК ОРГАН ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЙ НАЛОГОВУЮ БЕЗОПАСНОСТЬ	
3.1	Общая характеристика Управления Федеральной налоговой службы.....	60
3.2	Анализ деятельности Управления Федеральной налоговой службы.....	63
3.3	Направления совершенствования оценки эффективности деятельности налоговых органов.....	65
	ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	74
	БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	77
	ПРИЛОЖЕНИЯ.....	83

ВВЕДЕНИЕ

Экономическая безопасность находится почти во всех сферах деятельности и является частью всех уровней экономических взаимоотношений. В экономической сфере государственная политика складывается из финансовых, бюджетных, кредитно-денежных и налоговых составляющих.

Существенное влияние на экономическую безопасность России оказывает налоговая политика. Значение для обеспечения экономической безопасности определяет сущность налогов, так как их появление связано с возникновением государства и обязательностью формирования финансовых фондов для выполнения своих функций государством. Налоги играют очень важную роль в нынешних экономических системах. Они являются компонентом всех ячеек системы финансов, с их помощью формируются большая часть бюджетных доходов системы бюджетов и финансовые взаимоотношения юридических и физических лиц с государством. Эффективность деятельности главных частей экономики, развития активности в предпринимательской деятельности и удовлетворения главных нужд государства всецело зависят от адекватности и продуманности системы налогов в рамках экономической политики государства. Это вызывает закономерность установления налогов и налоговой политики в российских условиях как главного компонента и направления реформ рынка.

Посреди проблем налоговых взаимоотношений в обеспечении государственной экономической безопасности правильно выделяют две главных, которые заключаются в группировке налоговых поступлений в бюджеты всех уровней и побуждение деловой активности субъектов экономики. Рост и наличие налогового потенциала зависит от их решения. Главным направлением в налоговой политике является с помощью налогов наполнение бюджетов средствами. В бюджете страны объем и уровень налоговой составляющей значимо влияет на способность обеспечивать

сопротивление внешним и внутренним угрозам национальной системы экономической безопасности. В России для создания инновационной экономики, критичного повышения ее эффективности, необходима «агрессивная» устойчивая налоговая система, которая способна обеспечить формирование финансовых ресурсов в достаточном объеме, обязательств и уравновешенность бюджетных доходов.

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что обеспечение налоговой безопасности является важной задачей для регионов государства и государства в целом. На сегодняшний день проблемы обеспечения безопасности налоговой сферы требуют особого внимания, и решение этих проблем влияет на стабильность функционирования налоговой системы. Тем не менее этот процесс все еще не окончен, так как в структуре органов управления Российской Федерации ожидаются новые изменения. В системе органов государственного управления все изменения институционального типа были направлены на увеличение эффективности их деятельности. Вопрос оценивания эффективности деятельности органов государственного управления возник недавно, именно поэтому система мониторинга деятельности этих органов и методики оценивания постоянно развивается. Так как Федеральная Налоговая Служба является органом государственного управления, в нынешнее время уделяется большое внимание не только контрольной работе налоговых органов, но и качеству предоставляемых государственных услуг. Данная сторона усовершенствования деятельности налоговых органов также является актуальным с точки зрения оценки их деятельности. Усовершенствование администрирования налогов в направлении риск-ориентированного подхода на основе включения новых технологий в экономике страны с учетом развития цифровизации представляет особую значимость. В настоящее время Федеральная Налоговая служба в данной области проводит глубокую работу, благодаря чему оказывает сильное влияние на снижение рисков, даже при организации

контрольной работы. Данное направление деятельности налоговых органов также является перспективным и актуальным.

Целью данной работы является изучение деятельности правоохранительных органов Российской Федерации по обеспечению налоговой безопасности.

Для достижения поставленной цели представляется необходимым в рамках данной работы решение следующих задач:

1. Рассмотреть сущность, роль и место налоговой составляющей в структуре экономической безопасности;
2. Изучить принципы и подходы к формированию налоговой безопасности;
3. Рассмотреть угрозы налоговой безопасности;
4. Изучить систему статистических методов исследования бюджетно-налоговой безопасности региона;
5. Проанализировать этапы проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности региона;
6. Рассмотреть разработку методической основы для проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности региона;
7. Изучить общую характеристику Управления Федеральной налоговой службы;
8. Провести анализ деятельности Управления Федеральной налоговой службы;
9. Рассмотреть совершенствования оценки деятельности эффективности налоговых органов.

Объектом исследования являются: совокупность организационно-экономических отношений по осуществлению налогового администрирования безопасности и уголовно-правовые средства по её выявлению, предупреждению и пресечению.

Предметом исследования являются: исследования выступает практика деятельности налоговых органов в Российской Федерации.

Практическое значение исследования заключается в том, что материал, исследуемый в работе, может быть использован для совершенствования данной области правоотношений на практике.

Методологическую основу в работе составили общенаучные методы исследования составляют методы исторического и логического, системного, сравнительного анализа, методы обобщения, группировки и статистические методы.

Эмпирическую базу данного исследования составили составляют материалы Федеральной налоговой службы, Федерального казначейства, Организации экономического сотрудничества и развития, Управления Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан, аналитические обзоры, материалы периодических изданий, нормативные правовые акты РФ, а также ресурсы сети Интернет

При подготовке и написании работы были изучены и использованы публикации следующих авторов: Соломонов О.В., Сухарев О.С., Дубров А.М., Мхитарян В.С., Трошин Л.И., и др.

Структурно работа отвечает поставленной цели и состоит из введения, трех глав, разделенных на параграфы, заключения и библиографического списка.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

1.1 Сущность, роль и место налоговой составляющей в структуре экономической безопасности

В странах зарубежья, «экономическая безопасность» рассматривается в более широком значении, нежели в России, так как в нашей стране это понятие появилась совсем недавно.

Экономическая безопасность – это совокупность экономических, политических наук, которые имеют тесную связь с некоторыми явлениями, такими как стабильность, экономическая свобода и суверенитет, а так же параллельно возникающими понятиями, такими как: угроза, шантаж, давление и принуждение; это определение хорошо известно в практической деятельности административных структур стран запада, которые допускают более широкое определение и объяснение данному проявлению.

Экономическая безопасность – это совокупность политологии и политэкономической науки, с вытекающими связями между категориями стабильности, экономической независимости и уязвимости, а так же экономическим шантажом, давлением, принуждением и т.п.¹

По общепринятому правилу экономическую безопасность распределяют по следующим уровням и целям:

- 1) международная (глобальная и региональная);
- 2) национальная;
- 3) локальная (отраслевая и региональная внутри страны);
- 4) частная (личности и фирм).

Задачи экономической безопасности государства:

- 1) безопасность экономических отношений;

¹Миронова О.А. Налоговая безопасность: монография. М.: ООО «Изд-во ЮНИТИ-ДАНА, 2017. С 346.

2) увеличение потенциала экономики государства и определение прогрессивного развития;

3) обеспечение повышения благосостояния всех социальных групп по интересам и граждан в обществе;

4) формирование основания обороноспособности страны от внешних и внутренних угроз.

Научно-технический прогресс выступает как основой развития современной цивилизации в целом, так и основой развития экономического современного общества, а вынужденный переход к передовым технологиям действенным способом и средством обеспечения экономической безопасности. Передовые технологии в сфере экономической безопасности в современных условиях выступают гарантом технико-экономической неувязимости и независимости.

Возможность обеспечения прогрессивного и стабильного развития, гарантии защиты как отдельного человека, так и экономических интересов государства является характеризующим степенью и уровнем экономической безопасности России¹.

Экономическая безопасность является относительной даже в более развитых и стабильных странах, даже не смотря на политические режимы, которые уже устоялись, и у них сохраняются угроза возникновения неблагоприятных внешних угроз и воздействий по этому поводу.

Касательно интернационализацией мировых производственных ресурсов, в настоящее время прослеживается тенденция наиболее тесной связи между международной и национальной безопасностью.

Национальная безопасность по своей сути является более объемной, нежели экономическая безопасность, которая содержит в себе совокупность экологической, военной, социальной, информационной, энергетической и

¹Ефремова Т.А. Совершенствование работы налоговых органов с налогоплательщиками в контексте модели сервисно-ориентированного налогового администрирования // Налого-журнал. 2017. № 3. С. 37.

иных видов безопасности. Восполняя друг друга, все виды национальной безопасности тесно взаимодействуют между собой¹.

Каждый вид национальной безопасности возникает в сфере действия иных видов ослабляя или дополняя его влияние. Так, к примеру, военная безопасность не может существовать при неэффективной и слабой экономике, точно так же, как и не может быть сразу ни экономической, ни военной безопасности в обществе, разрываемом социальными конфликтами. При всем этом, ядром и основой национальной безопасности будет являться экономическая безопасность. Именно поэтому (с известной степенью осторожности) можно заявить, что экономическая безопасность, возникая в сферах влияния иных видов национальной безопасности, взаимодействуя с ними и проникая, может аккумулировать в себе их влияние, оставаясь при этом решающей основой национальной безопасности.

Современное определение «Экономическая безопасность» и ее состав является очень обширным:

1) Качественно определеноэкономическое состояние страны, которое с точки зрения общества нужноразвить в прогрессирующих масштабах либо сохранить;

2) Шанс и готовность экономики обеспечить в жизни и развития общества достойные условия, военно-политическую и социально-экономическую стабильность общества и государства, противостоять влиянию внешних и внутренних угроз;

3) Очень важная качественная характеристика системы экономики, которая определяет ее способность поддерживать в жизнедеятельности населения нормальные условия, в народном хозяйстве устойчивое обеспечение ресурсами развития, а так же реализацию национально-государственных интересов России;

4) Уровень развития экономики, который обеспечивает социально-

¹Смоланова О.В. Индикативный анализ бюджетно-налоговой безопасности муниципальных образований региона // Регионоведение. 2011. № 3. С. 116.

политическую, экономическую и военную стабильность в условиях влияния неблагоприятных факторов;

5) Совокупность условий и факторов, обеспечивающих независимость национальной экономики, ее стабильность и устойчивость, способность к постоянному обновлению и самосовершенствованию.

Каждый указанный термин экономической безопасности способен самостоятельно как существовать, так и разрабатываться.

Основной целью обеспечения безопасности экономики в России будет, удовлетворение и обеспечение экономических и социальных потребностей жителей государства с необходимыми затратами труда и природоохранном использовании ресурсов сырья и окружающей среды.

Защита национальных интересов, способность разрабатывать способы организации защиты национальных интересов органов государственной власти и в целом развития государственной экономики, поддержание политической стабильности в обществе, все это является основой определения экономической безопасности¹.

Нейтрализация неблагоприятных внутренних и внешних факторов воздействия на экономику государства и их минимизация выступает способом, благодаря которому должна быть обеспечена экономическая безопасность. Обеспечение экономической безопасности является одним из условий которая призвана реализовать концепции национальной безопасности России, это в свою очередь преследует цели повышения качества жизни граждан государства и уровня благосостояния. Очень важным условием реализации данной Концепции национальной безопасности и достижения социально-экономического развития нашего государства в соответствии с ней, целей государства в политике развития и сфере социально-экономической стратегии, должны осуществляться соответственно «Основ», технологий и науки в прогнозируемый период.

¹Дубравин С.А. Расширение потенциала предпроекторного анализа как элемента налогового контроля // Наука и общество. 2013. № 2(11). С. 136.

Государственная стратегия экономической безопасности РФ в целом, развивает и конкретизирует соответствующие положения Концепции национальной безопасности РФ, учитывая ее национальные интересы в сфере экономики и ориентирована на выполнение осуществляемых в РФ экономических преобразований.

Проблема экономической безопасности имеет не только собственный объект, но и объекты на взаимном влиянии и пересечении с другими возможными сферами деятельности: политической, социальной, информационной, экономической и др. В связи с этим проблемы экономической безопасности следует изучать в основном в сфере экономики, с обязательным включением внешнеэкономических и внутриэкономических проблем, и учетом проблем на их пересечении экономической сферы со смежными внеэкономическими сферами.

Учитывая всю важность в необходимости решения проблемы безопасности во всех областях и отраслях жизнедеятельности без исключения, необходимо отметить основополагающую роль экономики в данном процессе. Все производства, этапы, распределение и потребление материальных благ для каждой из них первичны, определяют жизнеспособность и жизнедеятельность общества.

Объектами экономической безопасности России являются: государство, экономическая система в целом, а так же основные ее элементы, все его природные богатства, общество и его институты, учреждения, хозяйствующие субъекты на всех уровнях экономики, а так же жизненно важные экономические интересы.

К субъектам экономической составляющей относятся: государство, которое осуществляет свои главные функции в этой области через органы законодательной, исполнительной и судебной власти, функциональные и отраслевые ведомства и министерства, таможенные и налоговые службы, соответствующие им комитеты Государственной Думы и федерального собрания и др., во взаимодействии с другими институтами гражданского

общества, банками, фондами, биржами и пенсионными и страховыми компаниями, обществом предпринимателей и потребителей, а так же на всех уровнях экономики хозяйствующие субъекты: производители продукции и продавцы, услуг и работ и домашние хозяйства, а так же отдельные личности¹.

Предмет государственной деятельности в области экономической безопасности:

1) определение и мониторинг факторов, подрывающих устойчивость социально-экономической системы и государства в долгосрочной и краткосрочной перспективе;

2) формирование и исполнения экономической политики и институциональных преобразований, устраняющих или смягчающих вредное воздействие данных факторов в рамках единой программы экономической реформы.

Государственная стратегия экономической безопасности состоит из:

1) определения в области экономики национальных интересов РФ;

2) характеристики наиболее возможных внутренних и внешних угроз экономической безопасности;

3) целевых установок социально-экономической политики развития страны;

4) определения параметров и критериев состояния экономики, которые отвечают требованиям экономической безопасности страны;

5) системы и механизмов обеспечения экономической безопасности государства;

Осуществление государственной стратегии экономической безопасности РФ направлена на создание необходимых и достаточных условий в прогнозном периоде для обеспечения возможности РФ:

1) самостоятельно, а главное эффективно решать внутренние социальные, политические и экономические задачи, исходя из собственных

¹Евдокимова Л.А. Финансы, денежное обращение и кредит. М.: МГИУ, 2008. С. 116.

национальных интересов при максимально возможной неуязвимости от внешнего негативного воздействия;

2) обеспечивать уровень и качество жизни населения, которое гарантирует стабильность и социальный мир в обществе;

3) безотлагательно адаптироваться к динамичным изменениям, которые происходят в мировом хозяйстве, надлежаще отвечать на внешние и внутренние угрозы;

4) иметь влияние на политические, экономические и военные мировые процессы, отстаивая интересы России, путем экономической дипломатии и активной внешней политики, равноправной и эффективной интеграции в мирохозяйственные связи.

Практическая реализация Государственной стратегии экономической безопасности должна выполняться на основе национальных интересов в экономической сфере характеристик внутренних и внешних угроз экономической безопасности РФ через формирование экономической политики, сформулированных в государственной стратегии экономической безопасности РФ, которая направлена на обеспечение национальной безопасности государства в целом, в виде системы конкретных механизмов, мер, реализуемых на основе количественных показателей и качественных индикаторов – демографических, макроэкономических, экологических, внешнеэкономических и др. Такая система определенных мер и механизмов представляет собой содержание и основу экономической политики государства.

Экономическая безопасность осуществляется не только экономическими методами, но и средствами неэкономического характера: военными, политическими и иными, включая защиту секторов. Безопасность в связанных внеэкономических сферах обеспечивается помимо специфических для них методами, экономическими средствами, при этом всегда с привлечением не только денежных, но и иных ресурсов экономического характера. Помимо этого, экономическая оценка последствий

угроз безопасности в различных сферах, как правило, обеспечивает всеобъемлющий подход, при этом дает возможность количественно оценить ущерб и на этой основе определить приоритеты.

На действующем этапе в переходный период стратегия государственной экономической безопасности России должна ориентироваться на обеспечение общества социально-политической безопасностью, поддержания жизни населения на достаточном уровне, сохранение основ конституционного строя РФ и формирование устойчивой системы общегосударственных интересов и ценностей. Государственное регулирование в области экономической безопасности при переходе РФ к новым социально-экономическим отношениям – незаменимое условие для предотвращения распада общества и государства¹.

На этапе перехода России к новым социально-политическим, межгосударственным и экономическим отношениям основой государственной политики в области обеспечения национальной безопасности на переходный период становится задача пресечь попадание «траектории развития общества и государства в зоны высокой опасности», которые были выявлены для всех основных сфер безопасности.

В экономической сфере к состояниям «высокой опасности» следует отнести:

- 1) неразвитость финансовых институтов и финансовой системы;
- 2) интенсивный рост издержек производства;
- 3) усугубление инфляционных процессов;
- 4) обвал промышленного производства в результате утраты научно-технического, экспортного и технологического потенциала страны;
- 5) слабая адаптация, а в некоторых случаях ее утрата к экономической системы к сокращению сырьевых и энергетических ресурсов;
- 6) утрата способности экономической и финансовой системы выйти из

¹Колчин С.П. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2008. С. 72.

системного кризиса в результате высокой коррумпированности чиновников всех уровней власти и др.

Ввиду этого, национальные интересы России в сфере экономики являются приоритетными, их реализация возможна только на основе устойчивого развития экономики и соответственно заключается в обеспечении способности экономики функционировать в режиме расширенного производства, создавать условия для достижения уровня и качества жизни населения, которые гарантируют социальный мир в государстве, в сохранении, развитии и эффективном использовании всех видов ресурсов (информационных, финансовых, трудовых, природных, интеллектуальных, ресурсных и др.).

Государственная деятельность по обеспечению экономической безопасности России включает:

1) создание информационной базы, которая позволяет осуществлять объективный и всесторонний мониторинг экономики и общества в целях прогнозирования и выявления внутренних и внешних угроз жизненно важным интересам объектов экономической безопасности;

2) формирование необходимых условий для реализации комплекса мероприятий по обеспечению экономической безопасности;

3) разработку мероприятий по предупреждению и ликвидации внешних и внутренних угроз, и оценку результатов их осуществления.

В основу системы обеспечения экономической безопасности положен принцип сбалансированности, взаимосвязи и интеграции со всеми элементами экономической политики государства, домашних хозяйств, хозяйствующих субъектов, отдельных граждан и общества в целом.

1.2 Принципы и подходы к формированию налоговой безопасности

Концепция налоговой безопасности предполагает демократическое сочетание общественных и государственных интересов, которые базируются на современных правовых идеях и принципах. В данном случае рассматриваются основные принципы налоговой безопасности. Сделан вывод о том, что принципы налоговой безопасности – это основополагающие начала, направленные на то, чтобы обеспечить диалектическое сочетание налоговых интересов государства, бизнеса и общества, налоговых прав и обязанностей.

Существование экономических субъектов хозяйствования возможно только при наличии внешнего и внутреннего взаимодействия. Так, бизнес существует лишь за счет того, что это определяется государственной политикой и общественно-экономической формацией, вспомним Советскую власть и отсутствие в ней бизнес-общества как класса. Такое взаимодействие объектов и субъектов приводит к постоянным изменениям конкретных свойств и состояний экономической системы, представляющее собой движущую силу для построения различных концепций и теорий¹.

Налоги и предпринимательская деятельность, как две стороны одной медали, существуют лишь благодаря друг другу и не могут быть оторваны друг от друга. При прекращении предпринимательской деятельности прекращают выполнять свои функции и налоги, подрываются устои государства, именно поэтому законодательство о налогах и сборах должно помогать развиваться производственной деятельности и предпринимательству на местном, региональном и федеральном уровнях. Локальные нормативные акты в системе правового регулирования дают возможность выбрать и использовать экономические рычаги управления, которые оптимизируют налоговые риски и налоговые отношения на

¹Кузнецова Е.И. Финансы. Денежное обращение. Кредит: Учебное пособие. М.: Юнити, 2012. С. 587.

внутреннем корпоративном уровне принятия управленческих решений. В то же время неадекватная система налогообложения вполне может уничтожить интерес инвестора в осуществлении производственной деятельности, если налоговая нагрузка и налоговые риски будут препятствовать ему осуществлять предпринимательскую деятельность. Эта взаимосвязь налогов и бизнеса выражена в самом понятии «налоговая безопасность», которое включает в себя некоторое состояние налоговой системы, при котором условия взаимовыгодного движения капитала, направленного на его приращение обеспечиваются государством.

В современной философии права наблюдается тенденция преобладания субъективных прав и интересов личности, что связано с закреплением в конституциях различных демократических государств основополагающих ценностей человеческих прав и свобод, понятий цивилизованного развития общества и социального государства, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека. В связи с чем формирование правовых аспектов налоговой безопасности в значительной мере зависит от того, какие именно принципы должны стать основополагающими для всех участников налоговых отношений.

Концепция налоговой безопасности предусматривает демократическое сочетание общественных и государственных интересов, базирующееся на основных правовых принципах и идеях, которые пронизывают форму существования налоговых отношений, выражая в конечном итоге экономический базис любого цивилизованного общества.

В условиях новейшей истории и активной законодательной деятельности государства в области налогообложения принципы налоговой безопасности находят свое отражение в современных правовых механизмах регулирования экономикой, чтобы достигнуть тех социальных целей,

которые стоят перед обществом и государством¹. Принципы сопровождают любую социально-экономическую систему государства и могут быть по-разному сформулированы в нормативно-правовой базе, но именно идеи должны стать идеологической основой этих принципов, воплощающие налоговое правосознание и понимание сущности налоговой безопасности в интересах господствующих социально-политических классов, которые не всегда находят свое выражение в регламентирующих документах.

Концептуальные основы налоговой безопасности государства и бизнеса тесно переплетаются с правом собственности, о котором пишет немецкий философ Г.В.Ф. Гегель, убедительно доказывая, что право собственности – высокое право, оно священно, но при этом остается очень подчиненным, оно может и должно нарушаться. Государство требует уплаты налогов, это требование сводится к тому, чтобы каждый отдавал часть своей собственности, тем самым государство лишает граждан части их собственности. Налоги не нарушают права собственности, и требование налогов не есть нечто неправомерное. Право государства выше права отдельного человека на его собственность. Большинство людей рассматривают требование уплаты налогов как нарушение их особенности, т.е. их права развиваться, как нечто им враждебное, препятствующее осуществлению их цели. Однако сколь истинным им это не кажется, особенность цели не может быть удовлетворена без всеобщего, и страна, в которой не платили бы налогов, не способна сама развиваться и отличаться усилением права. «Налоги, на которые дают свое согласие сословия, не следует рассматривать как дар, преподнесенный государству; они утверждаются на благо самим утвердившим им. Налог, пошлины, которые составляют для меня обязанность, мне не возвращают, но зато я приобретаю обеспеченность моей собственности и бесконечное множество других

¹Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие для вузов. М.: Издательство Юрайт, 2015. С. 219.

преимуществ»¹.

Основа налоговой безопасности – налоговое администрирование – на сегодняшний день приобрело в России особую актуальность. Первопричиной этого является огромное количество нарушений налогового законодательства, налоговой задолженности по платежам перед бюджетами различных уровней, а также переходом многих субъектов хозяйствования в неконтролируемый сектор экономики. Все это становится колоссальной проблемой для государства не только с точки зрения налоговой, но и экономической безопасности.

На современном этапе развития экономики страны рассмотрение понятия налогового администрирования становится актуальным не только с точки зрения фискальной, но и стимулирующей политики. Стимулирующая функция налогового администрирования должна оказывать содействие на обеспечение экономической безопасности страны². Отсюда можно сделать вывод, что стимулирующее действие налогов вкупе со стимулирующим действием налогового администрирования способствует результативному применению трудовых, финансовых и материальных ресурсов, направляет деятельность хозяйствующих субъектов на обеспечение экономической безопасности государства. В современных условиях становится актуальной политика государства, сформированная для осуществления его экономической безопасности.

Безопасность объекта есть защищенность его жизненно важных интересов от внешних и внутренних негативных воздействий, при которой создаются нормальные условия его стабильного развития и функционирования. Безопасность нашего государства зависит от национальной безопасности, выражающейся в способности вносить свой вклад в дела международного сообщества, выживать в экстремальных и

¹Черник Д.Г. Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата. М.: Издательство Юрайт, 2016. С. 64.

²Соколова О.В. Экономика: Учебник. М.: Магистр, 2017. С. 124.

кризисных международных условиях, полностью реализовывать национальные интересы не только внутри страны, но и за ее пределами.

Основным звеном финансовой безопасности является бюджетно-налоговая сфера. За счет обеспечения ее безопасности создаются необходимые условия для финансовой и социально-экономической стабильности, сохранения единства финансовой системы, успешного преодоления внешних и внутренних угроз в финансовой сфере¹. От ее обеспечения напрямую зависит стабильность государственных финансов, и, как следствие, возможность государства осуществлять свои ключевые функции по обеспечению образования, здравоохранения, социальной защиты населения и ее обороноспособности. Таким образом, прослеживается прямая зависимость между бюджетной составляющей и налогов, так как они являются основным источником пополнения бюджета.

Рациональность налоговой системы должна обеспечивать эффективную деятельность налоговых органов и основных звеньев экономики. Становление налогового администрирования как одной из основных мер влияния государства на неправомерные действия в налоговой сфере явилось следствием недобросовестных действий со стороны субъектов экономической деятельности, и уход их в теневые рынки. На протяжении нескольких лет государственной политикой предпринимаются попытки по созданию условий для добросовестной конкуренции и обеспечения стабильного экономического развития субъектов хозяйствования. Так же были предприняты попытки адаптировать к отечественным потребностям предпринимательскую деятельность, именно это послужило в свое время образованием различных форм собственности.

Проведенные правительством реформы по регулированию рыночных отношений, во-первых, не дали никаких положительных результатов, а во-вторых, послужили причиной многочисленных злоупотреблений и

¹Перекрестова Л.В. Финансы, денежное обращение и кредит: Практикум: Учебное пособие. М.: Академия, 2018. С. 82.

криминализации в сфере экономики. Причиной этому стало игнорирование одной из закономерностей переходного периода, согласно которой преобразовательная деятельность в сфере экономики должна эффективно и разумно сочетаться с деятельностью по обеспечению национальной экономической безопасности.

Эта задача может быть решена только при обеспечении должного контроля со стороны государственных структур экономической деятельности рыночных субъектов, наличии четкой стратегии развития, устойчивой и проработанной повсем направлением правовой базы. Законодательство о налогах и сборах до сих пор остается раздробленным и часто подвергается корректировкам и претерпевает различные изменения.

Это становится одной из причин, по которым недобросовестные налогоплательщики находят различные «схемы» и тем самым, безнаказанно уходят от уплаты обязательных налогов и сборов. В связи с этим, из-за ухода от налогов, бюджеты разных уровней теряют многомиллионные денежные суммы, что становится причиной усиления позиций теневой экономики и приводит к серьезным искажениям в экономической сфере, что в свою очередь, является угрозой для экономической безопасности страны в целом.

Существует огромное многообразие способов, используемых для ухода от уплаты налогов, к ним, например, можно отнести: уменьшение расходов организации; осуществление деятельности через фирмы «однодневки»; не постановка на учет в налоговых органах; сдача недостоверной отчетности или ее не сдача вообще; выплата заработной платы работникам в «конвертах»; не постановка различного рода имущества, как физических, так и юридических лиц; неправомерное возмещение из бюджета НДС; а так же, использование в своей деятельности оффшорных зон¹.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что важнейшим элементом

¹Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. В 2 т. Т. 1: учебник и практикум для академического бакалавриата 5-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2016. С. 246.

по достижению экономической безопасности является налоговое администрирование, как элемент национальной экономики. Но, в свою очередь, стоит отметить, что положительную роль в процессе обеспечения экономической безопасности оно будет играть только в случае, когда национальная экономика имеет тенденции к устойчивости и находится в постоянном росте и развитии. В свою очередь, устойчивость налогового администрирования заключается в ненадежности связей между функциями и процессами самого налогового администрирования и между налоговой системой, а так же, другими элементами национальной безопасности.

Основываясь на этом, можно заключить, что налоговое администрирование является немаловажным элементом нормального функционирования налоговой системы и экономики государства.

При угрозах постоянству налогового администрирования, при игнорировании безопасности внутри него самого, при плохой развитости налогового администрирование само может стать угрозой экономической безопасности. Ключевым аспектом, и главной идеей налогового администрирования в обеспечении функционирования экономики, действенном привлечении и распределении финансовых ресурсов определяет высокую степень зависимости экономической безопасности от состояния всех секторов экономики, и, в-первую очередь, от финансовой сферы экономики.

Взяв за основу принципы налогообложения, предложенные классиками экономической теории и их продолжателями, необходимо разработать следующие основные положения концепции налоговой безопасности.

Принцип справедливости сам по себе предполагает взаимное и добровольное признание налоговых прав и обязанностей в целях цивилизованного существования общества и государства. Слово «справедливость» произошло от слова «право», «правый», «правда» (лат. – *justitia*, *jus* – право).

Взгляды на налоговую систему как на механизм обеспечения

безопасности проявляются уже в XVII-XVIII вв., когда Ш. Монтескье, Вольтером, В. Р. Мирабо и другими экономистами была разработана теория «общественного договора», согласно которому налог представляет собой договорную плату государству за обеспечение граждан личной и имущественной безопасности. При этом швейцарский экономист Ж.С. де Сисмондив системе налогообложения вводит понятие справедливости, считая, что «налоги, уплачиваемые гражданами, должны по справедливости соответствовать тем выгодам, которое общество им доставляет, и тем расходам, которое оно делает ради них».

Более того, А. Смит (1723-1790) отмечает, что налоги для плательщика являются показателем не рабства, а свободы. Основываясь на принципах налогообложения, разработанных А. Смитом, к которым относятся принципы справедливости, определенности, удобства и эффективности, следует отметить, что А. Смит под принципом справедливости понимал «участие каждого в поддержке государства соразмерно своим доходам, которые он получает под покровительством государства»¹.

В соответствии с теорией И. Канта, который в обоснование справедливости выдвигал критерии природы человека, политических целей и идеалов общества, О. Хеффе в качестве основы осуществления человеческой сущности выделял в понятии «справедливость» моральную обязанность, которая признается добровольно без принуждения и является ценной для каждого человека.

В своем исследовании В. А. Кашин ссылается на пример Запада, где принципы справедливости налогообложения и сбалансированности прав, а так же обязанностей налоговых органов и налогоплательщиков «не просто гарантируются, но так встроены в общую систему государственных и правовых отношений, что отступления от них практически невозможны. Если правительства вносят налоговые законопроекты, не соответствующие

¹ Букина И. С. Современные тенденции налогового администрирования в зарубежных странах // Мировая экономика и международные отношения. 2009. №7. С.37.

представлениям о справедливости распределения налогового бремени, то эти законопроекты не просто отвергаются, но часто одновременно отправляется в отставку и само правительство, рискнувшее внести такие предложения».

По мнению автора, принцип справедливости, который положен в основу концепции налоговой безопасности, выступает особым механизмом и главным ориентиром, поддерживающий равновесие налоговых отношений и, вместе с тем, определяет равноправие участников при конфликтном разрешении налоговых проблем. Основными признаками принципа справедливости являются:

- равновесие налоговых отношений, когда обязанность уплаты налогов компенсируется предоставлением государством качественных общественных благ (справедливого обмена);
- равноправие участников, когда для разных участников обеспечиваются одинаковые действия в одинаковых условиях;
- соизмеримость ответственности по сравнению с содеянным при разрешении налогового конфликта.

Примером действия принципа справедливости в обеспечении налоговой безопасности является дополнение с 2010 г. ст. 101 Налогового кодекса РФ «Вынесение решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки» пунктом 15.1 следующего содержания:

«В случае если налоговый орган, вынесший решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, направил материалы в органы внутренних дел, то не позднее дня, следующего за днем направления материалов, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа обязан вынести решение о приостановлении исполнения принятых в отношении этого физического лица решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения о взыскании соответствующего налога (сбора), пеней, штрафа».

При этом течение сроков взыскания, предусмотренных настоящим

Кодексом, приостанавливается на период приостановления исполнения решения о взыскании соответствующего налога (сбора), пеней, штрафа.

Государство гарантирует неприкосновенность имущества налогоплательщика до окончательного принятия решения по делу. Так, в случае если будет вынесено постановление об отказе в возбуждении уголовного дела, постановление о прекращении уголовного дела, оправдательный приговор, то руководитель (заместитель руководителя) налогового органа не позднее дня, следующего за днем получения уведомления об этих фактах от органов внутренних дел, выносит решение о возобновлении исполнения принятых в отношении этого физического лица решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения о взыскании соответствующего налога (сбора), пеней, штрафа¹.

В случае если действие (бездействие) налогоплательщика стало основанием для вынесения обвинительного приговора, налоговый орган отменяет вынесенное решение в части привлечения налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) – физического лица к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Таким образом, налогоплательщику дается конституционное право участвовать в уголовном процессе и отстаивать свои интересы в суде, при этом не теряя своих финансовых ресурсов и имея возможность продолжать осуществлять свою предпринимательскую деятельность, что очень важно, когда уголовное судопроизводство может длиться годами.

При решении спорных налоговых вопросов, система налоговой безопасности может основываться на принципе консенсуса (лат. consensus – согласие), при котором в момент принятия решения участники налоговых отношений высказываются за и против предложенного решения, выражая свое согласие (или несогласие) по поводу условий осуществления

¹Варнавский И.С. Современные тенденции налогового администрирования в зарубежных странах // Мировая экономика и международные отношения. 2015. № 7. С. 139.

определенного взаимодействия в налоговых конфликтах¹. Если консенсус невозможен, то предусматривается судебное рассмотрение налоговых споров. Принцип консенсуса помогает разобраться на основе общего согласия участников при отсутствии заявленных возражений, предотвращать конфликтные ситуации и урегулировать их в досудебном порядке. Также он включает в себя элементы взаимодействия налоговых органов с представителями бизнеса. Индивидуальные предприниматели, коммерческие организации и обычные граждане получают возможность защищать свои интересы от ограничительных мер, которые применяются к ним на стадии установления, введения и взимания налогов.

Принципы регулирования в системе налоговой безопасности основаны на признании участниками основных начал законодательства о налогах и сборах:

- обязательность уплаты налогов;
- не иметь дискриминационного характера;
- соблюдать единство экономического пространства Российской Федерации;
- предоставление режима налогового благоприятствования в отдельных сферах экономики и в отдельных регионах.

Принцип налогового благоприятствования предусматривает поддержку малого и среднего бизнеса либо отдельных отраслей экономики, либо стратегически важных видов товаров (работ, услуг), чтобы поддержать важнейшие сферы либо стимулировать их развитие, реализовываясь посредством применения специальных налоговых режимов либо создания особых экономических зон. Принцип налогового благоприятствования воплощается через освобождение от уплаты отдельных видов местных, региональных или федеральных налогов, снижении налоговой нагрузки при

¹Депутатова И.В. Методика комплексной оценки качества труда налоговых инспекторов как способ повышения эффективности контрольно-проверочной деятельности налогового органа // Научные записки ОрелГИЭТ. 2012. №1(5). С. 228.

выполнении других налоговых обязательств и соблюдении принципа добросовестности налогоплательщика.

1.3 Угрозы налоговой безопасности

В период становления в России демократической государственности, смены приоритетов, когда в центре внимания становятся личность, общество, государство, а на первый план выдвигаются проблемы безопасности. За последние года в России сформировалось понимание того, что в нынешнее время общей стратегией укрепления государства является обеспечение национальной безопасности и её материальной основы – экономической безопасности. Подобная переориентация вызвана в первую очередь масштабом и характером экономических угроз, которые возросли так сильно, что выдвинули в число первостепенных проблему выживания, преодоления кризисных ситуаций, способных подорвать на многие годы финансовую и экономическую систему страны. В этих условиях экономическая стабильность, устойчивость стали так же важны, как и экономическое процветание.

В то же время, учитывая важную роль и значение для экономической безопасности функционирования налоговой политики и состояния налоговой системы, целесообразно выделять, в свою очередь, из нее соответствующую подсистему – налоговую безопасность¹. Категория «налоговая безопасность» выступает одним из наиболее актуальных в настоящее время феноменов, обладающих не только звучным названием, но и заключающих в себе комплекс значимых предпосылок для установления стабильности налоговой системы и экономики в целом.

К сожалению, в науке ещё не выработана единая терминология по исследованию проблем налоговой безопасности. С одной стороны, это

¹Дубравин С.А. Расширение потенциала предпроверочного анализа как элемента налогового контроля // Наука и общество. 2019. № 2 (11). С.136.

покажется вполне нормальным для сравнительно молодой области творческих изысканий. С другой стороны, неясно, почему, учитывая столь большое влияние налоговой системы на состояние экономики государства, внимание к налоговой безопасности остается нерегулярным. Налоги из «малозначительного и во многом формального инструмента превращаются в мощный рычаг экономической политики государства являются не только главным источником доходов государства, но и принимают на себя функции регулирования экономических процессов, обеспечения социальных гарантий, создания материальной основы суверенитета субъектов Федерации и местного самоуправления».

Рассматривая проблему определения «налоговая безопасность», мы выступаем в пользу создания дефинитивной юридической нормы высокого иерархического уровня, а так же определяем налоговую безопасность как состояние системы налогообложения, при котором обеспечивается гарантированная защита и гармоничное улучшение финансовой системы государства, способность налоговых инструментов к поддержанию социально-экономической стабильности общества, защите национальных интересов, а также формирование достаточных местному самоуправлению и государству финансовых ресурсов, успешное противостояние внутренним и внешним угрозам налоговой безопасности страны.

Одним из наиболее существенных и серьезных признаков налоговой безопасности является наличие угроз специфического характера. Не случайно в современных условиях весьма актуальным является формирование и реализация политики, адекватной, с одной стороны, объективной роли и месту России в мировом сообществе, а с другой – реальным угрозам её национальным интересам и безопасности¹.

Категория «угроза» имеет такое же большое значение в теории налоговой безопасности, как и категория «жизненно важные интересы» в

¹Брукина А.В. Налоговое администрирование – конфронтация или взаимодействие? // Экономика. Налоги. Право. 2017. Т. 10. № 1. С. 149.

национальной безопасности. Своевременное выявление угроз и реагирование на них со стороны системы обеспечения налоговой безопасности являются крайне значимыми при защите национальных интересов. Но, к сожалению, в отечественной и зарубежной литературе пока нет целостного подхода к понятию угрозы налоговой безопасности, её сущности, классификации, а также значению при выработке практических мер по обеспечению безопасности.

Обобщая множество подходов к пониманию угроз безопасности, при этом учитывая современное состояние и структуру налоговой системы, можно сформулировать комплексное значение угроз налоговой безопасности. Исходя из уже известных нам данных, под угрозами налоговой безопасности следует понимать совокупность факторов и условий, влияние которых вызывает нарушение стабильности развития налоговой системы, а так же её устоявшейся структуры.

В налоговой безопасности, при решении проблем, важно учитывать, что налоговые угрозы формируются в процессе сложного взаимодействия внешних и внутренних факторов, способные по-разному влиять на изменение состояния налоговой системы в общем, оказывая как позитивное, так и негативное воздействие.

«Опираясь на зарубежные исследования и отечественный опыт, российские ученые-экономисты выявили специфику угроз экономической безопасности в условиях экономики переходного периода, становления рыночных отношений»¹. В итоге исследований сформировалось представление об угрозах не только экономической, но и бюджетной, налоговой безопасности. Однако можно заметить, что угрозы налоговой безопасности весьма переменчивы, но что главное - не всегда предсказуемы. Поэтому необходимо специально изучать непредсказуемые факторы, обуславливающие возможные угрозы даже при благоприятной ситуации при

¹ Букин И.С. Опыт оценки эффективности налогового администрирования за рубежом // Федерализм. 2012. № 4. С. 154.

описании внутренних и внешних угроз.

Отталкиваясь от данных научных исследований и собственных наблюдений, предлагаем с учетом определения угроз и показателей оценки состояния налоговых отношений упорядочить и рассмотреть следующий перечень угроз налоговой безопасности России:

1) умышленное сокрытие доходов физических лиц, низкий, по сравнению с вероятно возможным, вытекающим из установленных законом налогооблагаемой базы и налоговых ставок, уровень собираемости налогов, налоговых поступлений в бюджеты всех возможных уровней;

2) расширение криминальной и теневой экономики, как результат - утечка капиталов за рубеж, весьма наносящая ущерб отечественной экономике, а так же довольно высокий уровень налоговой преступности;

3) создание «мнимого» представления о избыточно отягощающем бремени налоговых платежей, взимаемых с предпринимателей, производителей, и населения (подавляющим стимулы своевременного и полного внесения платежей, пошлин и налогов) путем уплаты всевозможных издержек и расширения системы бюрократических поборов. Подавляющее большинство исследователей отмечают, что помимо роста величины укрываемых налогов на практике излишне высокий уровень налоговых ставок, который ведет к коррупции, недобросовестной конкуренции и прочей деятельности, противоречащей существующим законодательным нормам. На наш взгляд, проблема заключается как раз таки в том, что злоупотребление «бюрократическими» налогами со стороны государства, с учетом всех возможных издержек, а не повышенная нагрузка на налогоплательщиков, приводит к естественному представлению о несправедливом налогообложении, при этом порождая основание к уклонению от уплаты обязательных платежей и другой незаконной деятельности в сфере налогов;

4) низкий уровень, а так же недостаточная результативность контроля за тратой бюджетных средств, сборов в бюджеты различных уровней и поступлением налоговых платежей;

5) отсутствие, с учетом налоговой и экономической безопасности, экспертизы и оценки законодательства;

б) недостаточная административная, налоговая и уголовная ответственность за неуплату налогов;

7) пониженный уровень налоговой культуры населения.

В целом совершение налоговых преступлений приводит к значительному занижению уплаты налогов или неуплате вовсе, что негативно сказывается на государственной налоговой системе и бюджете страны. На практике данные преступления обычно совершаются следующим образом: так, руководителем ООО «Фундамент» Аннаматовым А.М., а затем – директором ООО «Фундамент» была умышленно использована схема заключения фиктивных сделок, создания фиктивного документооборота, денежных расчетов с подставными ООО «ЭлитСтрой» и ООО СК «ГарантСтройИнвест» с целью получения необоснованной налоговой выгоды для ООО «Фундамент» за счет неправомерного завышения суммы расходов по сделкам с указанными подставными организациями, уменьшения размеров прибыли и уклонения от уплаты налога на прибыль с ООО «Фундамент».

В состав расходов ООО «Фундамент» включались работы, отраженные в учете ООО «Фундамент» как выполненные подрядными организациями ООО «ЭлитСтрой» и ООО СК «ГарантСтройИнвест»,

Аннаматов А.М. достоверно зная о том, что по сделкам с подставными ООО «Элитстрой» и ООО СК «ГарантСтройИнвест» услуги подряда не оказывались и указанные выше работы фактически были выполнены работниками ООО «Фундамент», а также неустановленными физическими лицами, в целях уклонения от уплаты налога на прибыль умышленно использовал заведомо подложные документы по финансово-хозяйственным операциям с вышеуказанными подставными организациями – акты приемки выполненных работ в качестве подтверждающих документов для получения

необоснованной налоговой выгоды по налогу на прибыль для ООО «Фундамент».

Так, одним из эпизодов преступления является то, что Аннаматов А.М. дал указания бухгалтеру, не осведомленному о преступных намерениях руководителя, внести заведомо ложные сведения в декларацию по налогу на прибыль. Бухгалтер внесла в строку «2 030» налоговой декларации по налогу на прибыль, заведомо ложные сведения о расходах, уменьшающих сумму доходов от реализации в размере 97 388 269 рублей, указав в них расходы с учетом стоимости работ, выполненных по указанным актам о приемке выполненных работ подставными организациями на сумму 96 684 907 рублей, а должна была указать 57 526 000 рублей, что привело к занижению суммы исчисления налога на прибыль, и умышленному уклонению от уплаты налога на прибыль за 2011 год в сумме 7 831 781 рублей.¹

Подсудимый Аннаматов А.М. вину в содеянном признал полностью, согласился с предъявленным обвинением в полном объеме и признан виновным в совершении преступления, предусмотренного п. «б» ч. 2 ст. 199 УК РФ, ему было назначено наказание в виде трех лет лишения свободы условно.

Представленный перечень угроз не может рассматриваться как исчерпывающий, однако, он отражает основные из них. Для реального понимания всей опасности существующих угроз в налоговой безопасности исследуем и проанализируем их состояние в процессе современного развития российского государства.

Следует отметить, что в идеале должен существовать механизм для соответствующего уровня обеспечения налоговой безопасности, который представляет собой наличие институциональных структур и набор нормативно-правовых актов, которые своевременно предупреждают о

¹Приговор Заельцовского районного суда г. Новосибирска по делу № 1-386/2015 от 15 октября 2015 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/regular/doc/8HcwPdyq5oQv/> (дата обращения 15.04.2020).

появлении угроз, значительно снижают уровень их воздействия или же полностью устраняют возможность их возникновения. Однако в нашей стране во многом отсутствуют системно проработанная и стабильная нормативная правовая база и соответствующие ей налоговые правоохранительные органы, в отличие от стран с рыночной экономикой, где сложились определенные традиции, а так же в полной мере создана правовая база и институциональная инфраструктура налоговой сферы.

Каждый год в налоговую систему вносятся многочисленные изменения. Так, изучение части 1 Налогового кодекса Российской Федерации показывает, что в период 2000-2019 гг. в неё вносилось большое множество изменений и уточнений. На себя обращает внимание периодичность принятия федеральных законов, которые касаются общих положений, таких, как: правовой статус, права, обязанности, полномочия и ответственность налогоплательщиков, таможенных и налоговых органов, органов внутренних дел, общих правил исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов, налогового контроля и налоговой отчетности, налоговых правонарушений и, вместе с тем, ответственности за их совершение. К примеру, несколько федеральных законов, связанных с налоговой сферой, принималось отдельно на протяжении нескольких дней подряд и даже в рамках одного дня. Это свидетельствует о недостаточно комплексном и системном подходе к их разработке, отсутствие которого вполне может создать угрозы налоговой безопасности. Ещё больше изменений и уточнений вносилось в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации

В настоящее время сформировалась совокупность несистематизированных законов и подзаконных нормативно-правовых актов, которые составляют правовую основу налоговой безопасности. Степень сложности и запутанности налогового законодательства во многом влияет на масштабы теневого сектора экономики, а это значит, что один из видов угроз налоговой безопасности фактически подпитывает существование других

угроз¹.

Непростые налоговые правила зачастую приводят к тому, что налогоплательщик не в состоянии разобраться в большой массе принимаемых законодательных актов в сфере налогообложения, поэтому он просто вынужден вести незарегистрированную деятельность, сдавая «пустую» отчетность в налоговые органы. Особенно это касается индивидуальных предпринимателей и малого бизнеса. Опять же, показателем, описывающим сложность и запутанность налогового законодательства, является степень преобразования законодательных актов в сфере налогообложения, которую мы отметили. Помимо этого все снижение уровня налоговой культуры населения способствует недостаточный уровень работы налоговых органов. С другой стороны, законодатель «неумышленно» создает условия для осуществления схем ухода от налогообложения, что объясняется недоработками существующей нормативно-правовой базы, отсутствием законов прямого действия, недостаточными санкциями за недобросовестное поведение. Например, начиная с 1990-х гг. и по настоящее время в российской практике существует ряд схем по «оптимизации налогообложения», среди которых: использование мелкого опта без НДС; создание рациональной холдинговой структуры как метода комплексной оптимизации налогообложения; применение зарубежных офшоров во внутрироссийских операциях; «инвалидная организация»; схема с резервом сомнительных долгов; упрощенная система налогообложения и др. Все обозначенные схемы позволяют «навсегда» отсрочить уплату НДС в рамках холдинга либо перейти на работу без такового, следовательно, необходимо говорить о том, что наблюдается возникновение и осуществление реальной угрозы налоговой безопасности государства.

Так самой распространённой схемой ухода от налогов является создание искусственных налоговых вычетов, по товарам (работам или

¹Евдокимова Л.А. Экономические угрозы. М.: МГИУ, 2008. С. 116.

услугам), приобретённым у контрагентов, которые фактически являются фирмами однодневками. Например, К., являясь директором общества с ограниченной ответственностью, совершил уклонение от уплаты налогов с организации путем включения в налоговую декларацию заведомо ложных сведений, в крупном размере. Общество собственными силами осуществляло работы, при этом К. использовал уставные, регистрационные и иные правоустанавливающие документы, сведения о расчетном счете, печати и бланки с реквизитами организации – фирмы «однодневки» для отражения несуществующих хозяйственных операций с данной фирмой. Указные действия привели к незаконному увеличению налоговых вычетов, ведущих к уменьшению сумм налога.

Подсудимый К. вину в совершении преступления признал полностью и признан виновным в совершении преступления, предусмотренного ч. 1 ст. 199 УК РФ. Назначено наказание в виде штрафа в размере 130 000 руб.¹

С целью предотвращения сложившейся ситуации необходимо определиться с причинами, которые предопределяют возможность, а в некоторых случаях и необходимость уклонения граждан от уплаты налогов. К ним можно отнести психологические, политические, правовые и экономические.

При рассмотрении базисных положений налоговой системы складывается впечатление, что разработчики были во многом ориентированы на потребности олигархического бизнеса. В связи с этим сложилось положение, при котором составляющие основную долю населения России граждане с относительно невысоким уровнем доходов испытывают большую налоговую нагрузку, поэтому в случае, когда налогоплательщик фактически отдает государству значительную часть своих доходов, у него рождается чувство подавления государством. Как ответная реакция на такое подавление

¹Приговор Мысковского городского суда по делу № 1-117/2014 от 15 августа 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/regular/doc/8HcwPdyq5oQv/> (дата обращения 15.04.2020).

выступает уклонение от уплаты налогов.

Политические причины подталкивают налогоплательщика к уклонению от уплаты налогов тогда, когда налоги начинают использоваться государством не только для покрытия своих расходов, а ещё и как инструмент социальной или экономической политики.

Нейтрализация различных угроз бюджетно-налоговой безопасности предусматривает осуществление такой бюджетной политики, которая ориентировалась бы, в первую очередь, на реализацию национальных экономических интересов страны¹. Такими интересами считаются: аккумуляция в руках государства необходимого уровня инвестиций, позволяющих развивать производительные силы страны в долгосрочном периоде, обеспечение устойчивого экономического роста, поддержка и защита национальных производителей, а так же стимулирование развития наукоемких отраслей экономики, вместе с тем проведение социальной политики, ориентирующейся на повышение уровня жизни населения и обеспечение основных социальных потребностей и запросов.

Угроза бюджетно-налоговой безопасности региона представляет собой комплекс условий, факторов и процессов, которые создают асимметрию финансовых ресурсов и потребностей в них для осуществления социально-экономической политики правительства региона, которые нарушают критические значения показателей бюджетно-налоговой безопасности и финансовую самостоятельность.

По мнению Смолановой О.В. к основным угрозам бюджетно-налоговой безопасности, характерным для большинства регионов, относятся:

- незначительное количество доходов от налогов, которые закреплены за региональными бюджетами;
- несбалансированность бюджетов из-за несоответствия бюджетно-налоговых ресурсов, находящихся в распоряжении региональных властей, и

¹Скворцов О.В. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие для студ. учрежд. сред. проф. Образования. М.: ИЦ Академия, 2012. С. 88.

закрепленных расходных полномочий;

- высокая зависимость бюджетов от финансовой помощи вышестоящих органов власти;
- отсутствие эффективной системы регионального финансового контроля;
- низкая квалификация служащих и их неспособность эффективно выполнять соответствующие обязательства;
- законодательно закрепленные за органами регионального управления функции по содержанию региональной собственности, которая не способна приносить экономическую выгоду учреждениям образования, здравоохранения, спорта и культуры, жилого фонда;
- рост теневого сектора экономики, включая уклонение от уплаты налогов, а также коррупционность власти и бизнеса;
- миграционный отток людей трудоспособного возраста и деградация населения, в особенности сельского, старение и сокращение его численности.

При этом бюджетно-налоговая безопасность проявляется не только в защищенности национальных интересов государства, но и в готовности и способности институтов власти создавать механизмы реализации и защиты национальных интересов развития экономики, поддержания социально-политической стабильности общества.

В связи с тем, что имеются угрозы бюджетно-налоговой безопасности, которые выражаются в неустойчивости финансовой системы, слабом развитии инфраструктуры фондового рынка, росте внутреннего и внешнего долга, кризисе инвестиционной сферы, низкой эффективности бюджетно-налоговой системы, дисбалансе в динамике макроэкономических показателей, то для обеспечения финансовой безопасности необходимо создание таких условий функционирования финансовой системы, благодаря которым практически исключается возможность злоупотребления финансовыми средствами и переориентации финансовых потоков в

незакрепленные законодательством сферы их использования. При этом экономические отношения должны быть сформированы таким образом, чтобы была возможна концентрация финансовых потоков в объемах, которые необходимы для выполнения возложенных на государство задач и функций¹. Бюджетно-налоговая безопасность принимает форму способности государства в мирное время и при чрезвычайных ситуациях адекватно реагировать на внутренние и внешние отрицательные финансовые воздействия.

Основные цели и задачи обеспечения бюджетно-налоговой безопасности государства – это определение факторов, влияющих на финансовую и производственную деятельность, их формализация; построение системы ограничений, ликвидирующих предумышленное и неумышленное воздействие. Существующие угрозы бюджетно-налоговой безопасности региона имеют различное происхождение, и в связи с этим подразделяются на «внешние» и «внутренние».

Бюджетная безопасность обеспечивается в рамках бюджетной политики. Направлениями такой политики применительно к региональному уровню могут быть:

- обоснование величины расходов по статьям регионального бюджета на основе критериев, отражающих эффективность использования бюджетных средств и определенных исходя из приоритетов социально-экономической политики (см. приложение 1);

- увеличение эффективности системы управления государственными активами и пассивами, которая позволит значительно повысить устойчивость бюджетной системы, придаст гибкость проводимой бюджетной политике, снизит риски, связанные со структурой государственного долга;

- совершенствование бюджетного процесса, обеспечение прозрачности бюджета и бюджетных процедур, повышение эффективности

¹Смоланова О.В. Индикативный анализ бюджетно-налоговой безопасности муниципальных образований региона // Регионология. 2011. № 3. С. 119.

контроля расходования бюджетных средств и поступления доходов;

– формирование справедливой, нейтральной и эффективной налоговой системы с целью регулирования налоговой нагрузки на субъекты экономической деятельности в зависимости от задач экономической политики и стимулирования той или иной хозяйственной деятельности – сектора экономики,

– обеспечение сбалансированности государственного бюджета в среднесрочной перспективе¹.

Совокупность всех возможных угроз внутреннего характера возникает на региональном уровне под влиянием текущего состояния бюджетно-налоговых отношений. Так, если в субъекте Российской Федерации отсутствует направленность на качественное и эффективное развитие бюджетно-налоговых отношений, социальной сферы, то при всем этом обострены политическая и экономическая ситуации, при этом возможно формирование факторов, дестабилизирующих бюджетно-налоговую безопасность регионов. В некотором смысле внешние угрозы носят самостоятельный характер бюджетно-налоговых отношений от дельного региона, потому что зарождаются они в зависимости от состояния налоговой и бюджетной систем государства.

В этой связи представляется целесообразным выделить современные институциональные угрозы бюджетно-налоговой безопасности региона, под которыми следует понимать совокупность факторов и процессов, условий, создающих риски снижения регионального бюджетного потенциала для саморазвития региона и осуществления социально-экономической политики.

Бюджетно-налоговая безопасность предусматривает осуществление такой бюджетной политики, которая сосредоточилась бы, прежде всего, на реализации национальных экономических интересов и экономическом росте страны.

¹Сухарев О.С. Теория эффективности экономики. М.: Финансы и статистика. 2010. С. 168.

Для экономического роста особое значение имеют показатели и институциональные угрозы бюджетно-налоговой безопасности при составлении региональных и федеральных бюджетов на очередной и плановые периоды, для обеспечения макроэкономической стабильности, которым должно следовать государство.

Таким образом, можно сделать следующие выводы по результатам написания Главы 1:

1) Под экономической безопасностью следует понимать состояние защищенности национальной экономики от внешних и внутренних угроз, при котором обеспечиваются экономический суверенитет страны, единство ее экономического пространства, условия для реализации стратегических национальных приоритетов Российской Федерации;

2) Государственная деятельность по обеспечению экономической безопасности России включает: создание информационной базы, которая позволяет осуществлять объективный и всесторонний мониторинг экономики и общества в целях прогнозирования и выявления внутренних и внешних угроз жизненно важных интересов объектов экономической безопасности; формирование необходимых условий для реализации комплекса мероприятий по обеспечению экономической безопасности; разработку мероприятий по предупреждению и ликвидации внешних и внутренних угроз, и оценку результатов их осуществления.

3) Принципы налоговой безопасности – это основополагающие начала, направленные на то, чтобы обеспечить диалектическое сочетание налоговых интересов государства, бизнеса и общества, налоговых прав и обязанностей. Среди основных принципов налоговой безопасности выделяют: принцип справедливости, принцип консенсуса, принцип регулирования, принцип налогового благоприятствования, принцип добросовестности налогоплательщика.

4) Индикатором налоговой безопасности государства является соответствие между количеством собираемых и запланированных налогов

при одновременном росте ВВП страны и выполнении расходных обязательств государства и муниципальных образований.

5) Следует отметить, что для обеспечения соответствующего уровня налоговой безопасности в идеале должен существовать механизм её обеспечения, который, представляет собой набор нормативно-правовых актов и наличие институциональных структур, которые своевременно предупреждают о возникновении угроз, снижают уровень их воздействия или полностью ликвидируют возможность их возникновения. Однако в отличие от стран с рыночной экономикой, в которых сложились определенные традиции и в полной мере создана правовая база и институциональная инфраструктура налоговой сферы, в нашей стране во многом отсутствуют стабильная и системно проработанная нормативная правовая база и соответствующие ей налоговые правоохранительные органы.

б) Под угрозой бюджетно-налоговой безопасности региона следует понимать совокупность условий, факторов и процессов, создающих асимметрию финансовых ресурсов и потребностей в них для осуществления социально-экономической политики правительства региона, нарушающих финансовую самостоятельность и критические значения показателей бюджетно-налоговой безопасности.

В целом, можно констатировать, что для обеспечения бюджетно-налоговой безопасности регионов необходимо своевременно идентифицировать потенциальные угрозы на основе непрерывного мониторинга показателей. К основным угрозам бюджетно-налоговой безопасности региона относятся изменения в бюджетном и налоговом законодательстве, сокращение региональной собственности, дифференциация регионов по уровню социально-экономического развития и обеспеченности собственными доходами региональных бюджетов, уклонение от уплаты налогов, наличие значительных финансовых обязательств у регионов.

2 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗРАБОТКИ ЭКОНОМИКО-СТАТИСТИЧЕСКОЙ МОДЕЛИ БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РЕГИОНОВ РОССИИ

2.1 Система статистических методов исследования бюджетно-налоговой безопасности региона

Крайняя необходимость статистического изучения бюджетно-налоговой безопасности регионов обусловлена потребностями создания научно обоснованной и эффективно действующей системы управления территориями в целях повышения благосостояния населения.

В условиях перехода Российской Федерации к рыночной экономике возрастает интерес и потребность в познании статистических методов анализа, а так же и прогнозирования, к количественным оценкам социально-экономических явлений, которые получены с использованием многомерных статистических методов.

Необходимо использование целой системы статистических методов для исследования бюджетно-налоговой безопасности региона.

С помощью многоаспектных методов статистического анализа можно количественно оценить взаимосвязь факторных и результативных показателей бюджетно-налоговой безопасности регионов.

Корреляционный анализ необходим нам для того, чтобы определить корреляционно-регрессионную зависимость результативных показателей бюджетно-налоговой безопасности от факторных показателей, при этом учитывая пространственную неоднородность регионов России. Именно корреляционный анализ является одним из методов статистического анализа взаимозависимости некоторых признаков. Он применяется только тогда, когда полученные данные наблюдений можно считать случайными или выбранными из генеральной совокупности, распределенной по

многомерному нормальному закону¹.

Главная задача корреляционного анализа состоит в оценке корреляционной матрицы генеральной совокупности по выборке и определении на ее основе оценок частных и множественных коэффициентов корреляции и детерминации.

Парный (частный) коэффициент корреляции характеризует тесноту линейной зависимости между двумя переменными соответственно на фоне действия всех остальных показателей, которые входят в модель. Они изменяются в пределах от -1 до +1, причем, чем ближе коэффициент корреляции находится к +1, тем сильнее зависимость между переменными.

Если коэффициент корреляции меньше нуля, то данная связь является отрицательной, а если больше нуля – положительная.

Множественный коэффициент корреляции характеризует близкую линейную связь между одной переменной (результативной) и остальными, входящими в модель; он изменяется в пределах от 0 до 1. Квадрат множественного коэффициента корреляции называется множественным коэффициентом детерминации. Он характеризует долю дисперсии одной переменной (результативной), которая обусловлена воздействием всех остальных (аргументов), входящих в модель.

Регрессионный анализ – это статистический метод исследования, с помощью которого изучаются зависимости случайной величины Y от переменных X_q (где $q = 1, 2, \dots, k$), рассматриваемых в регрессионном анализе как неслучайные величины независимо от подлинного закона распределения X_q .

Обычно предполагается, что случайная величина Y имеет нормальный закон распределения с условным математическим ожиданием, которое является функцией от аргументов X_q , и с постоянной, не зависящей от аргументов дисперсией Y .

¹Дубров А.М., Мхитарян В.С., Трошин Л.И. Многомерные статистические методы и основы эконометрики. М.: МЭСИ, 2002. С. 34.

Для проведения регрессионного анализа из $(k+1)$ – мерной генеральной совокупности $(Y, X_1, X_2, \dots, X_j, \dots, X_k)$ берется выборка объемом n и каждое i -ое наблюдение (объект) характеризуется значениями переменных $(y, x_1, x_2, \dots, x_j, \dots, x_k)$, где x_j – значение j -ой переменной для i -го наблюдения ($i=1, 2, \dots, n$), $y_{ii} \quad x_{1i} \quad x_{2i} \quad \dots \quad x_{ji} \quad \dots \quad x_{ki}$ – значение результирующего признака для i -го наблюдения.

Метод главных компонент позволяет определить обобщенные факторы (главные компоненты) влияния социально-экономического развития на бюджетно-налоговую безопасность регионов. Компонентный анализ предназначен для того, чтобы преобразовать систему k исходных признаков, в систему k новых показателей (главных компонент).

Главные компоненты не коррелированы между собой и упорядочены по величине их дисперсий, так, что первая главная компонента, имеет наибольшую дисперсию, а последняя, k -я – наименьшую. При этом выявляются неявные, но объективно существующие закономерности, которые обусловлены действием как внутренних, так и внешних причин. Компонентный анализ является одним из основных методов факторного анализа. В задачах снижения размерности и классификации обычно используются m первых компонент ($m \ll k$).

Исследования произведенные методами кластерного анализа позволят нам классифицировать различные типы регионов и оценить однородность исследуемой совокупности. Необходимо отметить, что кластерный анализ играет очень важную роль на этапе уменьшения экономико-математической модели бюджетно-налоговой безопасности региона, способствуя этим упрощению и облегчению вычислительных процедур, обеспечению большей компактности, получаемых при одновременном сохранении необходимой точности, результатов.

Группировка первичных данных в статистических исследованиях является основным приемом решения задачи классификации, а поэтому и основой всей дальнейшей работы с изученной информацией. Обычно эта задача решается следующим образом. Из множества признаков, которые

описывают объект, отбирается один, который является наиболее информативным, с точки зрения исследователя, и, в соответствии со значениями данного признака, производится группировка. Если необходимо провести классификацию по нескольким признакам, ранжированным между собой по степени важности, то сначала производится классификация по первому признаку, затем каждый из полученных классов разбивается на подклассы по второму признаку и т.д.¹

Подобным образом строится большинство комбинационных статистических группировок. В некоторых случаях, когда не представляется возможным упорядочить классификационные признаки, применяется наиболее простой метод многомерной группировки – создание интегрального показателя (индекса), который функционально зависит от исходных признаков, с последующей классификацией по данному показателю. Развитием этого подхода является вариант классификации по нескольким обобщающим показателям (главным компонентам), полученным с помощью методов компонентного или факторного анализа. При наличии нескольких признаков (исходных или обобщенных), задача классификации может быть выполнена методами кластерного анализа, которые отличаются отсутствием обучающих выборок, в отличие от других методов многомерной классификации, т.е. априорной информации о распределении генеральной совокупности, которая представляет собой вектор X .

Сущность структурно-динамического анализа бюджетно-налоговой безопасности региона заключена в исследовании изменений в структурном и временном срезе в региональной экономике. Метод структурно-динамического анализа позволит определить основные изменения формирования бюджетов регионов. Для оценки безопасности бюджетов регионов при помощи сопоставления частных индикаторов бюджетно-налоговой безопасности с их пороговыми значениями и фактических

¹ Смолина В.О. Индикативный анализ бюджетно-налоговой безопасности муниципальных образований региона // Регионология. 2011. № 3. С. 176.

значений необходимо применить индикативный анализ.

Индикативный анализ – один из видов анализа, основанный на сопоставлении признанных международных (региональных или национальных) формализованных показателей – индикаторов. Индикатор (индекс) – (от лат. *indicator* – указатель) – качественная, либо количественная характеристика хода процесса или состояния объекта наблюдения. В отличие от разработки методики получения индикаторов, их получения, или создания признанной системы индикаторов, процесс может быть автоматизирован. Другими словами, измерить можно что угодно, необходимо только выбрать, что мы измеряем и каким инструментом. На основе системного подхода целесообразно конкретизировать структурно-логическую схему взаимосвязи и взаимообусловленности количественных, качественных и факторных показателей оценки бюджетно-налоговой безопасности регионов.

В основе системного подхода лежит рассмотрение бюджетно-налоговой безопасности регионов как системы:

- целостного комплекса взаимосвязанных элементов;
- совокупности взаимодействующих объектов;
- совокупности сущностей и отношений.

Говоря о системном подходе, можно говорить о некотором способе организации действий, таком, который охватывает любой род деятельности, выявляя закономерности и взаимосвязи с целью их более эффективного использования¹. При этом системный подход является не столько методом решения задач, сколько методом постановки задач.

Основные принципы системного подхода:

- Целостность, позволяющая рассматривать одновременно систему как единое целое и в то же время как подсистему для вышестоящих уровней;
- Иерархичность строения, то есть наличие множества (по крайней мере, двух) элементов, расположенных на основе подчинения элементов

¹Малис Н.Н. Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата.: Издательство Юрайт, 2015. С. 128.

низшего уровня элементам высшего уровня. Реализация этого принципа хорошо видна на примере любой конкретной организации. Как известно, любая организация представляет собой взаимодействие двух подсистем: управляющей и управляемой. Одна подчиняется другой;

- Структуризация, позволяющая анализировать элементы системы и их взаимосвязи в рамках конкретной организационной структуры. Как правило, процесс функционирования системы обусловлен не столько свойствами её отдельных элементов, сколько свойствами самой структуры;

- Множественность, позволяющая использовать множество кибернетических, экономических и математических моделей для описания отдельных элементов и системы в целом;

- Системность, свойство объекта обладать всеми признаками системы.

При помощи метода экспертных оценок следует сформулировать модельное видение факторной зависимости функционирования и обеспечения бюджетно-налоговой безопасности для выявления детерминантов формирования перспективных направлений региональной финансовой системы.

Методы экспертных оценок представляют совокупность логических и математико-статистических процедур и методов, связанных с деятельностью экспертов по переработке информации, необходимой для анализа и принятия решений. Оценочные экспертные суждения в количественной форме называются экспертными оценками. Они могут быть:

- индивидуальными;
- коллективными.

Получение индивидуальных экспертных оценок является экспертным опросом, а комплекс процедур, необходимых для получения коллективных экспертных оценок, так же включая и экспертный опрос, называется экспертизой. Именно поэтому, метод экспертных оценок является довольно-таки специфическим способом получения информации, необходимой для

решения исследовательских и управленческих задач посредством применения совокупности специальных приемов сбора, обработки и анализа сведений, полученных от экспертов. Метод используется в условиях частичной или полной неопределенности, которая может возникнуть:

- при отсутствии информации достоверного характера за достаточно продолжительный период;
- при наличии информации, которая отражает исключительно качественную сторону явлений, и невозможности количественной характеристики всех факторов, оказывающих существенное влияние;
- в условиях нарушения инерции в динамике процессов и явлений и неустойчивого развития;
- в процессах, направления развития которых зависят от принимаемых решений, и, следовательно, далеких от объективности;
- при анализе качественно новых процессов и явлений.

В подобных условиях необходимость прогнозирования становится еще более актуальной и фактически значимой. Данный метод позволяет учитывать, оценивать и предвидеть трудно предсказуемые изменения условий деятельности, характеризующие новые, еще неразвитые, но потенциально важные явления и процессы, влияющие на развитие изучаемых объектов.

«Метод экспертных оценок основан на использовании способности квалифицированных специалистов, ученых и практиков, находить близкие к наиболее эффективным варианты решения»¹. Данный метод позволяет учитывать, оценивать и предвидеть трудно предсказуемые изменения условий хозяйственной деятельности, характеризующие новые, еще неразвитые, но потенциально важные явления и процессы. Метод экспертных оценок в практической деятельности применяется при разработке среднесрочных и долгосрочных прогнозов, например, при прогнозе

¹ Боровикова Е.В. Методы налогового контроля, основанные на риск-ориентированных технологиях // Финансовый бизнес. 2014. № 5 (172). С. 74.

структуры потребительского спроса. Наиболее эффективно применение экспертных методов в сочетании с другими различными методами прогнозирования, в основном со статистическими. Самостоятельное использование экспертных оценок рекомендуется лишь в тех случаях, когда полностью отсутствует информация, позволяющая осуществлять количественные расчеты.

Для разработки организационно-экономического механизма управления бюджетно-налоговой безопасностью регионов целесообразно применение метода моделирования. В широком смысле моделирование – это многоплановый метод исследования, один из путей познания. Оно предполагает исследование реально существующих явлений, предметов, социальных процессов, а так же органических и неорганических систем. А это значит, что сферы применения моделирования, по существу, неограниченны. Ими охватываются абсолютно все процессы. Но это вовсе не означает, что моделирование является единственным в своем роде и исчерпывающим методом познания, хотя моделирование присуще всякому познавательному процессу.

Так же моделирование – это специфическое многофункциональное исследование. Его основная задача – воспроизвести на основании сходства с существующим объектом другой, заменяющий его объект (модель). А модель, в свою очередь – это копия оригинала. Она должна иметь схожесть с оригиналом, но ни в коем случае не повторять его, так как из-за этого само моделирование теряет смысл. Недопустимо и произвольное моделирование; в этом случае оно не дает определенного представления об оригинале модели, а также не выполняет своей функции¹. Общество не может разумно развиваться, не анализируя себя, различные стороны своей деятельности, не контролируя себя, а так же не заглядывая вперед. Но для того чтобы этот анализ был эффективным, он должен опираться на конкретные, объективные

¹Дорофеева С.А. Расширение потенциала предпроверочного анализа как элемента налогового контроля // Наука и общество. 2018. № 2 (11). С. 137.

данные, т.е. необходима информационная база, социальная информация.

Проблемы и их совокупность, поддающиеся количественному анализу, могут быть формализованы, выражены языком цифр и обработаны на компьютере с помощью математического моделирования. Но далеко не все процессы общества подвластны количественному измерению и контролю. Социальные отношения отличаются исключительной сложностью, в них взаимодействуют самые различные факторы, взаимовлияние которых друг на друга неоднозначно, вариативно; причинно-следственные связи, их интенсивность и характер неопределенны и подвижны.

Условно можно выделить несколько видов (типов) моделей:

- познавательные, эвристические;
- модели будущего – прогностические;
- модели желаемого, заданного состояния.

Однако моделирование сложных социальных проблем сочетает в себе сразу три типа моделей и основные их функции: эвристические, прогностические, прагматические. Многое в моделировании зависит от цели и способа, объекта, имеющейся информации, владения методикой, уровня компетентности исследователя. Учитывая сложность и остроту социальных процессов, моделирование преследует следующие цели. С одной стороны отобразить состояние проблемы на данный момент; выявить наиболее острые «критические» моменты, «узлы» противоречий; с другой стороны определить тенденции развития и те факторы, влияние которых может скорректировать нежелательное развитие; активизировать деятельность государственных общественных и иных организаций и лиц в поисках оптимальных вариантов разрешения социальных задач.

Применение непараметрических методов целесообразно для получения интегральных индикаторов бюджетно-налоговой безопасности, классификации регионов по уровню бюджетно-налоговой безопасности. Непараметрические методы математической статистики не предполагают наличие знаний функционального вида генеральных распределений.

Название «непараметрические методы» подчеркивает их отличие от классических – параметрических – методов, в которых предполагается, что генеральное распределение известно с точностью до конечного числа параметров, и которые позволяют по результатам наблюдений оценивать неизвестные значения этих параметров и проверять гипотезы относительно их значений. Другими словами, непараметрические методы математической статистики – методы непосредственной оценки и проверки гипотез о теоретическом распределении вероятностей и тех или иных его общих свойствах (симметрии, независимости и т.п.) по результатам наблюдений.

В отличие от классических методов, особенность непараметрических методов состоит в независимости от неизвестного теоретического распределения. В целом, можно сказать, что исследование бюджетно-налоговой безопасности регионов России возможно осуществить с использованием системы статистических методов исследования, которые позволят осуществить всестороннюю оценку бюджетно-налоговых возможностей и угроз территорий.

2.2 Этапы проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности регионов

Экономико-статистическое исследование бюджетно-налоговой безопасности регионов представляет собой научно организованный, по единой программе, сбор, сводка и анализ данных (фактов) о социально-экономических, демографических и других явлениях и процессах общественной жизни в государстве с регистрацией их наиболее существенных признаков в учетной документации.

Анализ бюджетно-налоговой безопасности регионов как статистическое исследование должен характеризоваться отличительными чертами (спецификой), такими как: целенаправленность, организованность, массовость, системность (комплексность), сопоставимость,

документированность, контролируемость, практичность.

Исследование бюджетно-налоговой безопасности регионов отвечает признакам статистического, так как оно:

- имеет общественно-полезную цель и государственную значимость;
- относится к предмету статистики в конкретных условиях его места и времени;
- выражает статистический вид учета (а не оперативный и не бухгалтерский);
- проводится по заранее разработанной программе с ее научно обоснованным методологическим и другим обеспечением;
- осуществляет сбор массовых данных, в которых отражается вся совокупность причинно-следственных и других факторов, разносторонне характеризующих явление;
- преследует целью сведение к минимуму ошибок наблюдения;
- предусматривает определенные критерии качества и способы контроля собранных данных, обеспечивая их достоверность, полноту и содержательность;
- ориентируется на экономически эффективную технологию сбора и обработки данных;
- является надежной информационной базой для всех последующих этапов статистического исследования и всех пользователей статистической информацией.

Статистическая совокупность в процессе исследования бюджетно-налоговой безопасности регионов представляет собой большое множество единиц, которые обладают массовостью, типичностью, качественной однородностью и наличием вариации.

Экономико-статистическое исследование бюджетно-налоговой безопасности регионов состоит из нескольких этапов¹.

¹Зарук Н.Ф. Налоги и бюджет в стране. М.: КолосС, 2008. С. 44.

Этап 1. Статистическое исследование начинается с формирования первичной статистической информационной базы по выбранному комплексу показателей.

- Проведение статистических наблюдений.
- Использование официальных государственных и корпоративных (фирменных) источников.
- Использование научных статистических исследований в журналах, газетах, монографиях и т.д.
- Использование электронных средств информации (Internet, CD, дискет, и др.).

Этап 2. Первичное обобщение и группировка статистических данных.

- Сводки, группировки, гистограммы, полигоны, кумуляты (огивы), графики распределения частот (частостей).
- Формирование рядов динамики и их первичный анализ. Графический прогноз (с концепцией «оптимист», «пессимист», «реалист»).
- Расчет моментов K -го порядка (средних, дисперсий, мер скошенности, измерения эксцесса) с целью определения показателей центра расширения показателей вариации, показателей скошенности (асимметрии), показателей эксцесса (островершинности).
- Формирование и первичные расчеты сложных статистических показателей (относительных, сводных многоуровневых).
- Формирование и первичные расчеты индексных показателей.

Этап 3. Следующий этап статистического исследования включает экономическую интерпретацию первичного обобщения.

- Экономическая и финансовая оценка объекта анализа.
- Формирование тревоги (удовлетворения) экономических и финансовых ситуаций. Предупреждение о приближении к пороговым статистическим значениям в прикладных, как правило, макроэкономических задачах.

– Диверсификация первичного статистического обобщения полученных прикладных результатов по иерархии власти, партнерства, бизнеса.

Этап 4. Компьютерный анализ первичных и обобщенных расширенных (объемных) статистических данных.

- Анализ вариации расширенных статистических данных.
- Анализ динамики расширенных статистических данных.
- Анализ связей расширенных статистических данных.
- Многомерные сводки и группировки.

Этап 5. Компьютерное прогнозирование по выбранным наиболее важным направлениям.

- Метод Наименьших Квадратов (МНК).
- Скользящие средние.
- Технический анализ.
- Представления сводного анализа и вариантов прогноза с рекомендациями о внесении коррективов в управление и инвестиции.

Этап 6. Обобщенный анализ полученных результатов и проверка их на достоверность по статистическим критериям.

Этап 7. Завершающим этапом статистического исследования является принятие управленческого решения.

Таким образом, можно сделать вывод, что на основе анализа существующих ныне методов многомерных статистических сравнений была сформирована система статистических методов исследования бюджетно-налоговой безопасности региона. Предложенные основные этапы проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности регионов, представленные в виде последовательности применения многомерных статистических методов, по средством моделирования причинно-следственных связей, используемых в сфере исследования социально-экономического состояния регионов, позволят разработать

методическую основу для проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности.

2.3 Разработка методической основы для проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности

Использование методики оценки бюджетно-налоговой безопасности региона, которая дает возможность исследовать региональные бюджеты по различным направлениям подразумевает проведение экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности.

Первым этапом по оценке бюджетно-налоговой безопасности региона должен стать комплексный анализ бюджетно-налогового потенциала, который необходимо производить в следующей последовательности.

Начальным этапом формирования комплексной методики определения уровня бюджетно-налоговой безопасности является перспективная и ретроспективная оценка источников бюджетно-налогового потенциала региона, при этом формируются рекомендуемые значения индикаторов, которые характеризуют региональное финансовое развитие (информационный блок).

Следующим шагом необходимо осуществить оценку элементов бюджетно-налогового потенциала и выявить их взаимное воздействие друг на друга (аналитический блок).

На третьем этапе целесообразно проведение полного расчета бюджетно-налогового потенциала региона, а так же конкретизирование пороговых значений его индикаторов.

На четвертой стадии необходимо осуществить типологию регионов в соответствии с уровнем их бюджетно-налогового потенциала, а также, вместе с тем выявить проблемные зоны, которые связаны с бюджетно-налоговой безопасностью региона.

В завершающей фазе по результатам проведенной оценки необходимо

внести корректировки в направления бюджетно-налоговой политики региона, и, вместе с этим, разработать мероприятия по устранению проблем в бюджетно-налоговой безопасности региона. В завершении необходимо осуществить прогнозирование величин показателей бюджетно-налогового потенциала региона, учитывая установленные особенности и проведенные корректировки региональной финансовой политики.

Для оценки бюджетно-налоговой безопасности региона должна быть предложена методика, с использованием в основе значимых индикаторов и показателей бюджетно-налоговой безопасности.

При разработке соответствующей методики необходимо исходить из того, что:

- перечень показателей, находящихся в основе оценки, должен быть оптимальным, т.е. не должен быть слишком обширным, чтобы не затруднить в дальнейшем применение данной оценки на практике, а также слишком сжатым, чтобы не помешать в полной мере и многократно учесть факторы и риски, которые влияют на финансово-бюджетную безопасность;

- расчёт выбранных показателей должен производиться на основе доступных данных, т.е. показатели должны быть выбраны так, чтобы их расчёт был понятен и доступен, при этом основывался бы на данных утверждённых форм отчётности;

- расчёт выбранных показателей может свидетельствовать о приближении или принадлежности объекта к тому или иному состоянию системы, угрозах стабильного функционирования региона, влекущих за собой отрицательные последствия;

- должна обеспечиваться возможность широкого практического применения с использованием расчётов на компьютере. Особенности методики проведения оценки бюджетно-налоговой безопасности региона напрямую связаны с определением бюджетно-

налоговой безопасности¹.

Целесообразно выделить основные направления, по которым предлагается оценивать бюджетно-налоговую безопасность региона:

- 1) устойчивость, сбалансированность;
- 2) самостоятельность, обеспеченность, стабильность;
- 3) экономический рост;
- 4) качество финансового менеджмента;
- 5) социально-экономические нужды;
- 6) региональное управление;
- 7) соблюдение требований законодательства.

В целях проведения оценки бюджетно-налогового потенциала региона в рамках выделенных направлений предлагается соответствующий перечень индикаторов – 16 единиц:

– направление «Устойчивость, сбалансированность»: коэффициент бюджетной задолженности, коэффициент относительной стоимости привлечения долговых обязательств, коэффициент сбалансированности местного бюджета, коэффициент покрытия текущих расходов);

– направление «Самостоятельность, обеспеченность, стабильность»: коэффициент финансовой зависимости, коэффициент автономии (без дополнительного норматива по НДСФЛ);

– направление «Экономический рост»: коэффициент соотношения роста доходов и текущих расходов бюджета, средняя доля расходов на увеличение стоимости основных средств в расходах местного бюджета за последние 3 года, динамика показателя бюджетной результативности (без учёта дополнительного от НДСФЛ);

– направление «Качество финансового менеджмента»: коэффициент первоочередных расходов, коэффициент качества планирования расходов,

¹Майбуров И.А. Теория и история налогообложения: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение». М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. С. 95.

коэффициент деловой активности органов местного самоуправления;

– направление «Социально-экономические нужды»: темп роста обеспеченности расходов населения доходами, коэффициент финансового обеспечения образования, культуры и СМИ местного бюджета;

– направление «региональное управление»: коэффициент стоимости содержания региональных служащих, коэффициент соотношения численности занятых в бюджетной сфере и численности населения региона.

Индикаторы направления «Соблюдение требований законодательства» рассчитываются отдельно по индикаторам, отражающим соблюдение ограничений и требований, установленных Бюджетным кодексом РФ. Индикаторы направления «Соблюдение требований законодательства» рассчитываются отдельно. В случае, если в отчетном периоде были зафиксированы нарушения требований законодательства и бюджетных ограничений, итоговая балльная оценка региона сокращается на 3 балла за каждый случай такого нарушения.

На основании вышеизложенного, можно прийти к выводу, что систематизация основных направлений оценки бюджетно-налогового потенциала региона и соответствующий им перечень индикаторов, должен положительно повлиять на работу налоговых органов в обеспечении налоговой безопасности регионов.

Таким образом, можно сделать следующие выводы по результатам написания Главы 2:

1) Основными статистическими методами исследования бюджетно-налоговой безопасности региона выступают: корреляционный анализ, регрессионный анализ, метод главных компонент, метод кластерного анализа, структурно-динамический анализ, индикативный анализ, метод экспертных оценок, метод моделирования и др.;

2) В системе экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности регионов выделяется несколько этапов, так первый этап заключается формирования первичной статистической информационной

базы по выбранному комплексу показателей; второй этап включает в себя первичное обобщение и группировку статистических данных; третий этап включает экономическую интерпретацию первичного обобщения; четвертый этап заключается в компьютерном анализе первичных и обобщенных расширенных (объемных) статистических данных; пятый этап включает компьютерное прогнозирование по выбранным наиболее важным направлениям; шестой этап проводит обобщенный анализ полученных результатов и проверку их на достоверность по статистическим критериям; последний седьмой этап заключается в принятии управленческого решения. Все перечисленные этапы позволяют разработать методическую основу для проведения экономико-статистического исследования бюджетно-налоговой безопасности.

3) При оценке бюджетно-налоговой безопасности региона целесообразно выделить основные направления такой оценки, так необходимо выделить: устойчивость, сбалансированность; самостоятельность, обеспеченность, стабильность; экономический рост; качество финансового менеджмента; социально-экономические нужды; региональное управление; соблюдение требований законодательства. Кроме того, в целях проведения оценки бюджетно-налогового потенциала региона в рамках выделенных направлений нами предлагается соответствующий перечень индикаторов, например, «Устойчивость, сбалансированность», «Самостоятельность, обеспеченность, стабильность» и т.д., с перечислением их составляющих элементов;

4) Таким образом, систематизация основных направлений оценки бюджетно-налогового потенциала региона и соответствующий им перечень индикаторов, позволит существенно облегчить работу налоговых органов в обеспечении налоговой безопасности регионов и сможет повысить правильность и корректность оценки показателей налоговой безопасности регионов.

3. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА КАК ОРГАН ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЙ НАЛОГОВУЮ БЕЗОПАСНОСТЬ

3.1 Общая характеристика Управления Федеральной налоговой службы

Федеральная налоговая служба и ее территориальные органы – управления Службы по субъектам Российской Федерации, межрегиональные инспекции Службы, инспекции службы по районам, районам в городах, городам без районного деления, инспекции Службы межрайонного уровня (далее – налоговые органы) составляют единую централизованную систему налоговых органов.

Федеральная налоговая служба (ФНС России) является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, а также за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства Российской Федерации в пределах компетенции налоговых органов¹.

Служба является уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, а также уполномоченным федеральным органом исполнительной власти,

¹Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО. М.: Издательство Юрайт, 2015. С. 189.

обеспечивающим представление в делах о банкротстве и в процедурах банкротства требований об уплате обязательных платежей и требований Российской Федерации по денежным обязательствам.

Федеральная налоговая служба находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации.

В систему ФНС входят подведомственные организации.

Подведомственные организации ФНС:

- Главный научно-исследовательский вычислительный центр ФНС России (ФГУП ГНИВЦ ФНС России);
- Государственный научно-исследовательский институт развития налоговой системы ФНС России (ГНИИ РНС);
- Государственные лечебно-оздоровительные, образовательные учреждения и федеральные государственные унитарные предприятия, находящиеся в ведении ФНС России.

Территориальные органы ФНС:

- управления ФНС по субъектам Российской Федерации;
- межрегиональные инспекции ФНС;
- инспекции ФНС по районам, районам в городах, городам без районного деления;
- инспекции ФНС межрайонного уровня.

Федеральную налоговую службу возглавляет руководитель, назначаемый на должность и освобождаемый от должности Правительством Российской Федерации по представлению Министра финансов Российской Федерации.

Руководитель Федеральной налоговой службы несет персональную ответственность за выполнение возложенных на Службу задач и функций.

Руководитель Федеральной налоговой службы имеет заместителей, назначаемых на должность и освобождаемых от должности Министром финансов Российской Федерации по представлению руководителя Службы.

Главными задачами налоговых органов являются контроль за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет государственных налогов и других платежей, установленных законодательством Российской Федерации, а также валютный контроль осуществляемый в соответствии с законодательством Российской Федерации о валютном регулировании.

Налоговые органы обязаны:

1. соблюдать законодательство о налогах и сборах;
2. осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;
3. вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;
4. бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также предоставлять формы налоговой отчетности и разъяснять порядок их заполнения;
5. осуществлять возврат или зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;
6. соблюдать налоговую тайну;
7. направлять налогоплательщику или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, налоговое уведомление и требование об уплате налога и сбора.

3.2 Анализ деятельности Управления Федеральной налоговой службы

Налоговая система – это основной инструмент пополнения бюджета для осуществления финансирования на социально-экономическом и научно-техническом уровне. От результатов деятельности налоговых органов зависит, будут ли реализованы запланированные государством проекты и программы, в связи с этим в настоящее время актуализируется необходимость в оценке деятельности налоговых органов.

Попытка решить проблему оценки деятельности налоговых органов неоднократно предпринималась в трудах А.Т. Щербинина, Г.Н. Карташовой, Д.В. Крылова, а также в методиках, разрабатываемых и применяемых налоговыми органами на практике.

В соответствие с работами А.Т. Щербинина для оценки деятельности налоговых органов предлагается использовать показатель, который учитывает долю налогов, начисленную плательщиком самостоятельно, в общей сумме налоговых начислений. Данный показатель отражает важный компонент взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщика, однако он не проработан до конца, так как не учитывается результат этих взаимоотношений – фактические поступления в бюджет.

В настоящее время в налоговых органах применяется методика, утвержденная приказом от 15 ноября 2007 г. № ББ-425/31дсп, направленная на создание единого механизма оценки результатов эффективности деятельности территориальных органов ФНС России, а так же их структурных подразделений, эффективности работы федеральных государственных гражданских служащих и качества исполнения ими должностных обязанностей. Показатели, используемые для оценки эффективности деятельности налоговых органов, распределяются на следующие группы:

1. Критерии оценки качества деятельности ФНС России, одобренные на заседании Правительства Российской Федерации;

2. Количественные показатели, утвержденные Руководителем ФНС, которые рассчитываются на основании статистической отчетности, формируемой налоговым органом;

3. Аналитические показатели, не поддающиеся количественной оценке, которые оцениваются на основании проведенного анализа, полученных выводов, заключений, обзоров, замечаний и других факторов. Значение аналитического показателя определяется для конкретного субъекта оценки руководителем вышестоящего налогового органа¹.

В данной методике используется такой элемент, как «доля налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих деятельность налогового органа», который оценивается с помощью проведения социологических исследований. Несмотря на это использование основной части показателей предполагает оценку выполнения контрольной работы, результаты которой, непременно, важны, но надо понимать, что они достигаются путем взаимосвязанной работы абсолютно всех отделов налогового органа.

Каждый отдельный показатель в методике содержит конкретную информацию, но нет обобщающего показателя, который связывал бы воедино элементы всех отделов и учитывал вклад каждого из них. В данной методике эффективность работы налогового органа базируется на достижении планового показателя, на основе которого осуществляется распределение средств материального стимулирования. Несомненно, материальное стимулирование должно присутствовать при формировании заработной платы сотрудников, но его зависимость от плановых доначислений способствует формированию негативного образа налогового органа: налоговый инспектор должен в обязательном порядке доначислить определенную сумму, чтобы получить надбавку к своему окладу.

Анализ методик, которые применяются на практике аж с 1993 г.,

¹Щербинина Д.Г. Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата. М.: Издательство Юрайт, 2016. С. 64.

позволяет выделить ряд их общих недостатков:

- недооценка значимости каждого отдела в налоговом органе;
- не привязанность оценки результатов работы к технологическим аспектам деятельности;
- отсутствие отражения детальности работы налоговых органов при формировании показателей;
- отсутствие гибкости и системности;
- сложности, связанные с расчетом показателей.

Вышеприведенные недостатки обуславливают необходимость пересмотра подходов к оценке деятельности налоговых органов¹.

3.3 Направления совершенствования оценки эффективности деятельности налоговых органов

Миссия ФНС России – это эффективная контрольно-надзорная деятельность и, вместе с тем, высокое качество предоставляемых услуг для законного, прозрачного и комфортного ведения бизнеса, обеспечения и соблюдения прав налогоплательщиков, а так же формирования финансовой основы деятельности государства.

В настоящее время налоговая система Российской Федерации, а вместе с тем и деятельность, которая регулируется Налоговым Кодексом Российской Федерации, приобрела определенную стройность и целостность в плане: организационных принципов ее построения и функционирования; классификации налогов и сборов; структуры налоговых органов, их задач и функций. Первоначально (1991-1996 гг.) налоговые органы России представляли собой организационную систему с вертикальной подчиненностью, где территориальные налоговые инспекции могли разделяться по видам налогов, по типам налогоплательщиков, по

¹Янин О.Е. Налоговые органы Российской Федерации: Учебник. М.: Academia, 2017. С. 64.

разновидностям налоговых функций и т.д., но чаще всего встречались смешанные типы построения организационных структур территориальных инспекций, основанных на сочетании различных специализаций.

Почти в каждой территориальной налоговой инспекции была своя организационная структура, не было абсолютного единства построения, налоговому администрированию не хватало целостности и единообразия для эффективной деятельности. Все технологические процессы, проходящие в Инспекции, осуществлялись каждый в одном отделе, причем четкого распределения полномочий между отделами не было, и в разных Инспекциях одна и та же налоговая процедура могла проводиться в различных структурных подразделениях. Наряду с этим специалисты территориального налогового органа должны были выполнять большое множество различных операций, что неизменно сказывалось на качестве исполнения должностных обязанностей служащих, а так же приводило к множеству ошибочных действий, снижало производительность труда.

Позже были определены следующие направления реформирования налоговых органов: переход от отраслевого принципа деятельности к функциональному; разделение труда на основе детальной специализации выполняемых функций. Это позволило провести унификацию и стандартизацию организационных структур налоговых органов всех уровней: федерального, регионального и местного и обеспечить условия для внедрения современных информационных технологий.

Начиная с 2004 года Правительство Российской Федерации активно занимается вопросами оценки результативности и эффективности деятельности государственных органов, и данная проблема касается всех министерств и ведомств, не исключение – ФНС. Министерство финансов Российской Федерации оценивает деятельность Федеральной налоговой службы в рамках мониторинга качества финансового менеджмента, которое осуществляется главными администраторами средств федерального бюджета. Как было отмечено ранее, ФНС оценивает деятельность своих

территориальных органов с точки зрения эффективности их деятельности по своим показателям. Несмотря на то, что показатели оценки эффективности деятельности ФНС совершенствуются, мы полагаем, что можно вносить изменения в разрезе недостатков. Показатели оценки эффективности деятельности ФНС не сгруппированы по направлениям деятельности, как это сделано, например, Министерством финансов Российской Федерации относительно мониторинга финансового положения и качества управления финансами субъектов РФ и муниципальных образований, или оценки качества финансового менеджмента главных администраторов средств федерального бюджета, к которым относится и ФНС.

Направления деятельности налоговых органов, можно обозначить как: «Обеспечение полноты поступления администрируемых доходов», и отнести сюда показатели, которые характеризуют собираемость налогов и сборов, с учетом отклонения налоговой нагрузки по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость, а также уровень отклонения поступлений в федеральный бюджет и в бюджеты государственных внебюджетных фондов относительно прогноза поступлений. Следует выделить, что в существующей методике оценки эффективности деятельности ФНС при подсчете уровня собираемости не учитываются суммы федеральных налогов и сборов по переданным крупнейшим налогоплательщикам в инспекции федерального уровня. Данный подход снижает значение данного показателя у ФНС и может привести к снижению баллов по данному показателю¹.

Инспекции по крупнейшим налогоплательщикам федерального уровня осуществляют полномочия по налоговому администрированию федеральных налогов. При этом ФНС могут привлекаться к участию в проведении контрольных мероприятий в отношении переданных крупнейших налогоплательщиков в инспекции по крупнейшим налогоплательщикам федерального уровня. В связи с этим было бы целесообразным при оценке

¹Ордынская Е.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для СПО. М.: Издательство Юрайт, 2018. С. 106.

эффективности деятельности ТО ФНС учитывать собираемость налогов и сборов и по данной категории налогоплательщиков. Но проведение контрольных мероприятий в отношении крупнейших налогоплательщиков было бы эффективнее полностью передать ТО ФНС, так как они лучше осведомлены об особенностях региональной экономики. Поэтому целесообразнее вернуть полномочия по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков ТО ФНС. Так же следует выделить такие направления, как: «обеспечения полноты поступления администрируемых доходов», «контрольная работа», «урегулирование налоговых споров», «снижение налоговой задолженности» и «обеспечение процедур банкротства», «предоставление государственных услуг».

На протяжении последних лет повышение качества предоставления государственных услуг является одним из основных направлений деятельности Федеральной налоговой службы. В соответствии с государственной программой Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» подпрограммой «Обеспечение функционирования и развитие налоговой системы Российской Федерации» в России к 2020 году уровень удовлетворенности граждан качеством предоставления государственных услуг налоговыми органами должен составлять не менее 83%. Именно поэтому в России деятельность Федеральной налоговой службы и ее территориальных органов связана с увеличением уровня удовлетворенности налогоплательщиками качеством предоставления государственной услуги. Здесь, прежде всего, нужно отметить не только работу самой службы в данном направлении, но и работу территориальных органов ФНС.

Впрочем, на сегодняшний день, применяют два оценочных интегральных показателя эффективности деятельности по данному направлению, первый из которых связан с качеством осуществления функций по государственной регистрации, а второй – с соблюдением сроков предоставления административных процедур, а так же качеством ведения

информационных ресурсов. Поэтому мы предлагаем дополнить и включить оценочные показатели в направление «Предоставление государственных услуг». «Интегральный показатель предоставления налоговой отчетности по телекоммуникационным каналам связи» состоит из двух составляющих:

– Первая составляющая – «Доля юридических лиц, представивших налоговые декларации по телекоммуникационным каналам связи, в общем количестве юридических лиц, представивших налоговые декларации»;

– Вторая составляющая – «Доля индивидуальных предпринимателей, представивших налоговые декларации по телекоммуникационным каналам связи, в общем количестве индивидуальных предпринимателей, представивших налоговые декларации».

Следует отметить, что по направлению «Предоставление государственных услуг» оценка эффективности деятельности территориальных налоговых органов будет зависеть от бесконтактного взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками, а так же развития автоматизированных информационных технологий. На сегодняшний день одним из ожидаемых результатов государственной программы Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков», подпрограммы «Обеспечение функционирования и развитие налоговой системы Российской Федерации» является повышение доли налогоплательщиков, добросовестно исполняющих налоговые обязательства, а также легализация «теневой» налоговой базы.

Президентом РФ подписан Федеральный закон от 30 марта 2015 года №67-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в части обеспечения достоверности сведений, представляемых при государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», который является ступенью к переходу к прозрачной экономике.

Данный закон направлен на создание препятствий в использовании недостоверных сведений и подставных лиц во время государственной регистрации, а также очищение рынка от фирм-однодневок. Поэтому в перспективе при оценке эффективности деятельности ФНС службы необходимо ввести седьмое направление деятельности налоговых органов «Показатель благоприятной налоговой среды», который бы исключал реализацию незаконных схем недобросовестными налогоплательщиками.

В основе данного направления могли бы быть следующие составляющие:

- снижение фиктивной миграции налогоплательщиков с изменением субъекта Российской Федерации;
- снижение количества юридических лиц с мнимой реорганизацией путем присоединения в другом субъекте Российской Федерации;
- снижение количества юридических лиц с массовыми директорами;
- снижение количества юридических лиц, зарегистрированных по «адресу массовой регистрации»;
- снижение количества юридических лиц, в отношении которых в реестре содержатся записи о недостоверности;
- снижение количества возбужденных уголовных дел за незаконное образование юридического лица с использованием подставных лиц;
- увеличение количества собранной налоговыми органами качественной доказательной базы в отношении недобросовестных налогоплательщиков;
- увеличение применения такой формы налогового контроля как «налоговый мониторинг».

Как отмечалось ранее, проделана большая работа по пресечению незаконных схем уклонения от уплаты налогов, тем не менее на сегодняшний день остаются нерешенные проблемы в этой области. Так, в качестве примера приведем, фиктивную миграцию налогоплательщиков с изменением

субъекта Российской Федерации приносит большой ущерб в виде роста налоговой задолженности перед бюджетами Российской Федерации, неуплаты налогов. Миграция является самой распространенной схемой уклонения от уплаты налогов параллельно с незаконным возмещением налога на добавленную стоимость. Недобросовестные налогоплательщики могут использовать миграцию в виде слияния, а также в виде смены юридического лица.

Налоговыми органами могут приниматься решения об отказе в государственной регистрации для предотвращения такой миграции. При этом налоговому органу необходимо установить «адрес массовой регистрации», определить на сколько достоверны сведения, содержащиеся в реестре, вместе с тем выявить такой признак, как «массовый директор». В свою очередь незаконное образование юридического лица может привести к возбуждению уголовных дел в отношении таких недобросовестных налогоплательщиков. В таком случае немаловажную роль играет качественная доказательная база, собранная налоговыми органами. Это не повлечет за собой негативных последствий для добросовестных налогоплательщиков. Им, в первую очередь, необходимо выстроить эффективное взаимодействие с налоговыми органами на основе некоторых показателей, таких, как доверие, открытость и прозрачность. На сегодняшний день данный механизм взаимоотношения проявляется в такой форме налогового контроля, как «налоговый мониторинг», который является перспективной формой налогового контроля.

Следует отметить, что необходимо систематизировать показатели оценки эффективности деятельности ФНС для обеспечения более качественного анализа результатов и эффективности их работы.

Таким образом, можно сделать следующие выводы по результатам написания Главы 3:

- 1) Под Федеральной налоговой службой (ФНС России) понимается федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства РФ о налогах и

сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, в случаях, предусмотренных законодательством РФ, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, а также за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства РФ в пределах компетенции налоговых органов.

2) Из названного выше термина можно выделить следующие основные задачи налоговых органов: контроль за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет государственных налогов и других платежей, установленных законодательством РФ, а также валютный контроль, осуществляемый в соответствии с законодательством РФ о валютном регулировании;

3) В настоящее время актуализируется необходимость оценки деятельности налоговых органов, так как от результатов их деятельности зависит, будут ли реализованы запланированные государством программы и проекты, которые опираются на налоговую систему страны.

4) Анализируя существующие методики оценки деятельности налоговых органов, можно выделить ряд их общих недостатков: недооценка значимости каждого отдела в налоговом органе; не привязанность оценки результатов работы к технологическим аспектам деятельности; отсутствие отражения детальности работы налоговых органов при формировании показателей; отсутствие гибкости и системности; сложности, связанные с расчетом показателей и др. Наличие такого количества недостатков требует пересмотра действующих подходов используемых при оценке деятельности налоговых органов;

Показатели оценки эффективности деятельности ФНС не сгруппированы по направлениям деятельности, что привело нас к такому

выводу, что для обеспечения качественного и своевременного анализа результатов деятельности налоговых органов необходимо систематизировать показатели оценки эффективности их деятельности. В частности, нами предложено систематизировать деятельность налоговых органов по следующим основным направлениям: «обеспечения полноты поступления администрируемых доходов», «контрольная работа», «урегулирование налоговых споров», «снижение налоговой задолженности» и «обеспечение процедур банкротства», «предоставление государственных услуг», а также предлагается дополнить и включить оценочные показатели в данные направления.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволяет прийти к следующим выводам.

На основе изучения институциональных изменений в части администрирования доходов бюджетов бюджетной системы автор пришёл к выводу, что институт налогового администрирования – это совокупность органов, которые обеспечивают поступление налоговых доходов, а также совокупность правил, регламентирующих их деятельность, индикаторов и показателей, позволяющих оценить эффективность данного института.

Целью налогового администрирования является не только налоговый контроль, но так же и организация эффективной деятельности института налогового администрирования. Федеральная налоговая служба, вместе с ее территориальными органами являются частью институциональной структуры системы администрирования доходов бюджетов, как федеральная структура, которая находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации. Так же принято считать, что основная доля администрируемых налоговых доходов приходится на налоговые органы Российской Федерации. Впрочем, как показало исследование, такая ситуация была не всегда. В России налоговые органы руководствуются определенными формальными правилами, которые регламентируют их деятельность. Благодаря этим правилам упорядочиваются взаимоотношения между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Таким образом, налоговое администрирование, с точки зрения институционального подхода – это комплекс правил, регламентирующих организацию деятельности института налогового администрирования в лице органов, которые обеспечивают поступление доходов в бюджетную систему государства для реализации фискальной политики, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а вместе с тем показателей и индикаторов, благодаря которым определяется эффективность их деятельности.

Основные усилия налоговых органов различных стран направлены на решение задач по качественному налоговому администрированию, включая при проведении контрольных мероприятий применение риск-ориентированный подход, а в месте с тем и использование современных информационных технологий в деятельности налоговых органов, повышение качества предоставления государственных услуг. На сегодняшний день при проведении контрольных мероприятий положительно зарекомендовала себя в ФНС концепция риск-ориентированного подхода. Применение риск-ориентированного подхода при проведении контрольных мероприятий может способствовать повышению налоговых доходов бюджетов. Проанализировав зарубежный опыт, мы пришли к выводу о том, что налоговые органы различных стран активно применяют информационные технологии в своей работе.

Деятельность налоговых органов в России также связана с активным использованием современных информационных технологий, с предоставлением электронных услуг налогоплательщикам. Тем не менее в России не полностью использован потенциал в применении электронной подачи налоговой отчетности. Следует отметить, что информационные технологии являются значимым фактором в современном развитии. Развитие налоговых органов, в наше время, невозможно без использования современных информационных технологий. Можно предположить, что продолжение исследований в данном направлении обеспечит решение новых задач, которые ставятся перед налоговыми органами.

В последнее время повышение качества предоставления государственных услуг является одним из важных направлений деятельности налоговых органов различных стран. Такая тенденция характерна и для России. Немаловажную роль в деятельности налоговых органов играет работа по улучшению оказываемых услуг налогоплательщикам, а также доступность и качество информирования налогоплательщиков. Прежде всего, это связано с увеличением электронной подачи налоговой отчетности

налогоплательщиками по телекоммуникационным каналам связи и проблемой увеличения доли налогоплательщиков, которые имеют возможность бесконтактного доступа к информационной базе налоговых органов о состоянии своих расчетов с бюджетом. Все это характеризует степень привлечения налогоплательщиков к сдаче налоговой отчетности в электронном виде, доступности электронных видов услуг для налогоплательщиков, а также эффективность принимаемых ФНС мер по созданию благоприятных условий для налогоплательщиков. Работа в данном направлении ведется и по сей день.

На основе проведенного анализа практики применения риск-ориентированного подхода в деятельности ФНС обоснована необходимость дальнейшего его развития в целях значительного повышения качества налогового администрирования.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

РАЗДЕЛ I НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ И ИНЫЕ
ОФИЦИАЛЬНЫЕ АКТЫ

- 1 Конституция Российской Федерации, принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. // СЗ РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 30.06.2008) // СЗ РФ. № 31.1998. Ст. 3824.
- 3 Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 №145-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31.
- 4 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // СЗ РФ. 1994. № 32. Ст. 3301.
- 5 Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ // Российская газета. 2001. № 256.

РАЗДЕЛ II ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА

1. Бондарь, О.А. Социально-экономические последствия сохранения и увеличения налоговой задолженности / О.А. Бондарь // Социально-экономические науки и гуманитарные исследования. 2014. № 3. С.106–108.
2. Борей, М.Р. О некоторых актуальных проблемах совершенствования налогового администрирования / М.Р. Борей // Налоги и налогообложение. 2009. № 5. С. 33–55.
3. Боровикова, Е. В. Методы налогового контроля, основанные на риск-ориентированных технологиях / Е.В. Боровикова // Финансовый бизнес. 2014. № 5 (172). С. 70–76.
4. Букина, И.С. Опыт оценки эффективности налогового администрирования за рубежом / И.С. Букина // Федерализм. 2012. № 4. С. 151–164.

5. Букина, И. С. Современные тенденции налогового администрирования в зарубежных странах / И.С. Букина // *Мировая экономика и международные отношения*. 2009. № 7. С. 37–43.
6. Варнавский, А.В. Налоговое администрирование – конфронтация или взаимодействие? / А.В. Варнавский // *Экономика. Налоги. Право*. 2017. Т.10. № 1. С. 144–150.
7. Депутатова, И.В. Методика комплексной оценки качества труда налоговых инспекторов как способ повышения эффективности контрольнопроверочной деятельности налогового органа / И.В. Депутатова // *Научные записки ОрелГИЭТ*. 2012. №1 (5). С. 224–231.
8. Дорофеева, Н.А. О показателях оценки эффективности деятельности налоговых инспекций / Н.А. Дорофеева, А.В. Суворов // *Бухгалтерский учет в строительных организациях*. 2010. № 7. С. 61–64.
9. Дубравин, С.А. Расширение потенциала предпроверочного анализа как элемента налогового контроля / С.А. Дубравин, О.С. Кириллова // *Наука и общество*. 2013. №2 (11). С. 133–137.
10. Дубров, А.М., Мхитарян, В.С., Трошин, Л.И. Многомерные статистические методы и основы эконометрики. Учебное пособие. / А.М. Дубров, В.С. Мхитарян, Л.И. Трошин. М.: МЭСИ, 2002 г. 79 с.
11. Евдокимова, Л.А. Налоги как инструмент инновационного развития / Л.А. Евдокимова. М.: МГИУ, 2008. 216 с.
12. Ефремова, Т.А. Совершенствование работы налоговых органов с налогоплательщиками в контексте модели сервисно-ориентированного налогового администрирования / Т.А. Ефремова // *Налоги-журнал*. 2017. № 3. С. 36–40.
13. Зарук, Н.Ф. Налоги и налогообложение в АПК / Н.Ф. Зарук, В.В. Ухоботов, М.Ю. Федотова и др. М.: КолосС, 2008. 224 с.
14. Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / В.Р. Захарьин. М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. 320 с.

15. Зинкевич, А.Э. Система налогов и сборов как неотъемлемая часть налоговой системы / А.Э. Зинкевич. М.: Academia, 2017. 100 с.
16. Зозуля, В.В. Налогообложение природопользования: учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.В. Зозуля. М.: Издательство Юрайт, 2015. 257 с.
17. Ибрагимов, Р.Г. Корпоративные финансы. Финансовые решения и ценность фирмы / Р.Г. Ибрагимов. М.: Издательство Юрайт, 2019. 184 с.
18. Колчин, С.П. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / С.П. Колчин. М.: Вузовский учебник, 2008. 272 с.
19. Кузнецова, Е.И. Налоговая система РФ: Учебное пособие / Е.И. Кузнецова. М.: Юнити, 2012. 687 с.
20. Купцов, М.М. Налоговая система России: основные направления модернизации: Уч пос. / М.М. Купцов. М.: Риор, 2018. 752 с.
21. Купцов, М.М. Налоговая система России: Учебное пособие / М.М. Купцов. М.: ИЦ РИОР, 2017. 144 с.
22. Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Л.Н. Лыкова. М.: Издательство Юрайт, 2015. 353 с.
23. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» / И.А. Майбуров. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 495 с.
24. Манукян, Л.С. Налоги и налогообложение: учебно-практическое пособие / Л.С. Манукян. М.: Экзамен, 2008. 95 с.
25. Налоги и налогообложение: учебник для СПО / под ред. Л.Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. М.: Издательство Юрайт, 2016. 503 с.
26. Налоговая безопасность: монография / Под ред. О.А. Миронова. М.: ООО «Изд-во ЮНИТИ-ДАНА, 2017. 464 с.

27. Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата / под ред. Н.И. Малис. М.: Издательство Юрайт, 2015. 388 с.
28. Налоговые системы. Методология развития: монография / Под ред. И.А. Майбурова. М.: Юнити-Дана, 2012. 464 с.
29. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / под ред. Д.Г. Черника, Ю.Д. Шмелева. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2016. 495 с.
30. Неминущая, Н.Е. Налоги и налогообложение: Учебник / Н.Е. Неминущая. М.: МГТУ им. Баумана, 2011. 413 с.
31. Нешитой, А.С. Бюджетно-налоговая система государства: Учебник / А.С. Нешитой. М.: Дашков и К, 2015. 640 с.
32. Никитушкина, И.В. Корпоративные финансы. Практикум: учебное пособие для академического бакалавриата / И.В. Никитушкина, С.Г. Макарова. Москва: Издательство Юрайт, 2019. 189 с.
33. Ордынская, Е.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для СПО / Е.В. Ордынская; под ред. Л.С. Кириной. М.: Издательство Юрайт, 2015. 406 с.
34. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. В 2 т. Т. 1: учебник и практикум для академического бакалавриата / В. Г. Пансков. 5-е изд., перераб. и доп. М. : Издательство Юрайт, 2016. 336 с.
35. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие для вузов / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. М.: Издательство Юрайт, 2015. 319 с.
36. Перекрестова, Л.В. Налоги и налогообложение / Л.В. Перекрестова. М.: Academia, 2017. 318 с.
37. Перекрестова, Л.В. Налоговая политика государства: Практикум: Учебное пособие / Л.В. Перекрестова. М.: Академия, 2018. 192 с.

38. Погорелова, М.Я. Налоги и налогообложение: Теория и практика: Учебное пособие / М.Я. Погорелова. М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2013. 208 с.
39. Рубцова, Л.Н. О Российской налоговой системе / Л.Н. Рубцова, Ю.А. Чернявская. М.: Русайнс, 2018. 352 с.
40. Скворцов, О.В. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие для студ. учрежд. сред. проф. образования / О.В. Скворцов. М.: ИЦ Академия, 2012. 208 с.
41. Смоланова, О.В. Индикативный анализ бюджетно-налоговой безопасности муниципальных образований региона //Регионология. 2011. № 3. С. 114–120.
42. Соколова, О.В. Налоги и финансы: Уч. / О.В. Соколова. М.: Магистр, 2017. 224 с.
43. Сухарев, О.С. Теория эффективности экономики. М.: Финансы и статистика / О.С. Сухарев. М., 2010. 368 с.
44. Трошин, А.Н. Налогообложение природных ресурсов: Учебник / А.Н. Трошин, Т.Ю. Мазурина, В.И. Фомкина. М.: Инфра-М, 2018. 320 с.
45. Чайковская, Л.А. Налоги и налогообложение (схемы и примеры): Учебное пособие / Л.А. Чайковская. М.: Экономика, 2012. 301 с.
46. Чалдаева, Л. А. Налогообложение коммерческих организаций: учебник для среднего профессионального образования / А.В. Дыдыкин; под редакцией Л. А. Чалдаевой. 3-е изд., испр. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2019. 381 с.
47. Чернецов, С.А. Налогообложение доходов и имущества физических лиц: Учебное пособие / С.А. Чернецов.М.: Магистр, 2018. 352 с.
48. Черник, Д.Г. Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев; под ред. Д.Г. Черника. М.: Издательство Юрайт, 2016. 364 с.
49. Янин, О.Е. Налоги и налогообложение: Учебник / О.Е. Янин. М.: Academia, 2017. 464 с.

РАЗДЕЛ III ПОСТАНОВЛЕНИЯ ВЫСШИХ СУДЕБНЫХ ИНСТАНЦИЙ
И МАТЕРИАЛЫ ЮРИДИЧЕСКОЙ ПРАКТИКИ

1. Приговор Заельцовского районного суда г. Новосибирска по делу № 1-386/2015 от 15 октября 2015 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/regular/doc/8HcwPdyq5oQv/> (дата обращения 15.04.2020).
2. Приговор Мысковского городского суда по делу № 1-117/2014 от 15 августа 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/regular/doc/8HcwPdyq5oQv/> (дата обращения 15.04.2020).

Угрозы бюджетно-налоговой безопасности регионов	
Внешние угрозы	Внутренние угрозы
<p>1. Изменение конъюнктуры мировых цен и условий внешней торговли;</p> <p>2. Изменения в бюджетном, налоговом, таможенном законодательстве на федеральном уровне;</p> <p>3. Проводимые в стране административные и экономические реформы, в т.ч. реформа местного самоуправления;</p> <p>4. Изменение государственной меновой политики и тарифов естественных монополий;</p> <p>5. Реформирование системы управления ряда крупнейших отечественных компаний;</p> <p>6. Резкие колебания курса рубля;</p> <p>7. Рост финансовой задолженности, усиление зависимости от иностранных кредитов; превышение внешним долгом критического уровня, допустимого для суверенного государства.</p>	<p>1. Неравномерность социально-экономического развития субъектов Федерации:</p> <ul style="list-style-type: none"> – объективно существующие различия в уровне социально-экономического развития регионов; – нарушение производственно-технологических связей между предприятиями регионов; – увеличение разрыва между субъектами РФ в уровне производства национального дохода на душу населения. <p>2. Неэффективная, деформированная структура экономики регионов:</p> <ul style="list-style-type: none"> – ресурсно-сырьевая направленность экономики большинства регионов, высокий уровень ее монополизации; – низкая конкурентоспособность большинства видов продукции предприятий регионов; – деградация производственного, научно-технического, кадрового потенциала; – спад производства и потеря внутреннего и внешнего рынков наукоемкой продукции; – слабая защищенность местных товаропроизводителей; – резкое усиление позиций иностранных производителей на внутреннем рынке; – высокий внешний и внутренний долг. <p>3. Имущественная дифференциация населения регионов:</p> <ul style="list-style-type: none"> – расслоение общества, увеличение доли бедных слоев населения; – рост безработицы; – задержки с выплатой заработной платы; – остановка деятельности предприятий. <p>4. Отсутствие в регионах эффективной инвестиционной политики;</p> <ul style="list-style-type: none"> – низкая инвестиционная активность; – падение инвестиционного «имиджа» регионов.

Анкета

«Отношение сотрудников правоохранительных органов к обеспечению налоговой безопасности»

Уважаемые друзья!

Кафедра Правоохранительной деятельности и национальной безопасности Юридического института Южно-уральского государственного университета проводит социологическое исследование на тему «Деятельность правоохранительных органов Российской Федерации по обеспечению налоговой безопасности» с целью разработки комплекса эффективных мер совершенствования деятельности правоохранительных по предупреждению и пресечению противоправных деяний в сфере налоговой безопасности.

Просим вас принять участие в социологическом опросе и ответить на следующие вопросы:

1. Ваш возраст:

- 18-20
- 21-25
- 26-30
- 31-50
- Старше 50

2. Пол:

- Мужской
- Женский

3. Ваш стаж работы в правоохранительных органах:

- до 1 года
- от 1 до 5 лет
- от 5 лет до 10 лет
- от 10 лет до 15 лет
- от 15 лет до 20 лет свыше 20 лет

4. Оцените действующее законодательство в сфере обеспечения налоговой безопасности в Российской Федерации?

- Меры, направленные на обеспечение налоговой безопасности достаточны и не требуют дальнейшего совершенствования;

- Меры, направленные на обеспечение налоговой безопасности недостаточны и требуют доработки
- Другое

5. На Ваш взгляд, в чем заключается основная сложность обеспечения налоговой безопасности?

- Несовершенство нормативной базы функционирования правоохранительных органов
- Некомпетентность работников правоохранительных органов
- Слишком высокая нагрузка на работников правоохранительных органов
- Свой вариант _____

6. Как Вы считаете, деятельность правоохранительных органов по обеспечению налоговой безопасности на данный момент является эффективной?

- Да
- Нет
- Затрудняюсь ответить

7. Довольны ли Вы в целом деятельностью правоохранительных органов в России в настоящее время?

- Да
- Нет
- Затрудняюсь ответить

Благодарим за сотрудничество!

Результаты анкетирования

Опрошено: служащих _____ (30 человек),

Результаты анкетирования сотрудников правоохранительных органов

№	Вопрос	Варианты ответов	Результаты	
1	Ваш возраст?	<input type="checkbox"/> 18-20 <input type="checkbox"/> 21-25 <input type="checkbox"/> 26-30 <input type="checkbox"/> 31-50 <input type="checkbox"/> Старше 50	0 %	0
			35 %	10
			20 %	6
			45 %	14
			0 %	0
2	Пол?	<input type="checkbox"/> Мужской <input type="checkbox"/> Женский	73 %	22
			27 %	8
3	Ваш стаж работы в правоохранительных органах РФ?	<input type="checkbox"/> до 1 года <input type="checkbox"/> от 1 до 5 лет <input type="checkbox"/> от 5 лет до 10 лет <input type="checkbox"/> от 10 лет до 15 лет <input type="checkbox"/> от 15 лет до 20 лет свыше 20 лет	5 %	2
			35 %	11
			30 %	9
			15 %	7
			5%	1
4	Оцените действующее законодательство в сфере обеспечения налоговой безопасности в Российской Федерации?	<input type="checkbox"/> Меры, направленные на обеспечение налоговой безопасности достаточны и не требует дальнейшего совершенствования; <input type="checkbox"/> Меры, направленные на обеспечение налоговой безопасности недостаточны и требуют доработки <input type="checkbox"/> Другое	47 %	14
			53 %	16
			0 %	0
5	На Ваш взгляд, в чем заключается основная сложность обеспечения налоговой безопасности?	<input type="checkbox"/> Несовершенство нормативной базы функционирования правоохранительных органов <input type="checkbox"/> Некомпетентность работников правоохранительных органов <input type="checkbox"/> Слишком высокая нагрузка на работников правоохранительных органов <input type="checkbox"/> Свой вариант	50 %	15
			35 %	10
			15 %	4
			0 %	0
6	Как Вы считаете, деятельность правоохранительных органов по обеспечению налоговой безопасности на данный момент является эффективной?	<input type="checkbox"/> Да <input type="checkbox"/> Нет <input type="checkbox"/> Затрудняюсь ответить	35 %	10
			45 %	14
			20 %	6
7	Довольны ли Вы в целом деятельностью правоохранительных органов в России в настоящее время?	<input type="checkbox"/> Да <input type="checkbox"/> Нет <input type="checkbox"/> Затрудняюсь ответить	50 %	15
			41 %	12
			9 %	3