

**Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего профессионального образования
«Государственный университет – учебно-научно-производственный
комплекс»**

На правах рукописи

Ефимов Сергей Сергеевич

**Формирование системы налогового прогнозирования и
планирования на макроуровне**

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Диссертация
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель –
д.э.н., доцент Вандина О.Г.

Орел – 2014

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПЛАНИРОВАНИЯ	9
1.1 Генезис развития и анализ международной практики налогового прогнозирования и планирования.....	9
1.2 Исследование категориального аппарата налогового прогнозирования и планирования	29
1.3 Концептуальные основы системы налогового прогнозирования и планирования	38
2 РЕАЛИЗАЦИЯ ЦЕЛЕВЫХ ОРИЕНТИРОВ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПЛАНИРОВАНИЯ НА МАКРОУРОВНЕ.....	50
2.1 Исследование методического инструментария налогового прогнозирования и планирования на макроуровне	50
2.2 Использование инструментов налогового анализа в системе налогового прогнозирования и планирования.....	71
2.3 Факторный анализ динамики и структуры налоговых платежей в системе налогового прогнозирования и планирования	83
3 ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНЫХ МЕХАНИЗМОВ ПАРТНЕРСКОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СИСТЕМЕ НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПЛАНИРОВАНИЯ	99
3.1 Обеспечение сбалансированности налогообложения и распределения налоговых поступлений между бюджетами при помощи моделирования	99
3.2 Механизмы регулирования эффективности макроэкономического прогнозирования и планирования в сфере налогообложения	113
3.3 Развитие налогового партнерства в процессе налогового прогнозирования и планирования	135
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	143
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	153
ПРИЛОЖЕНИЯ	170

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность диссертационного исследования. В условиях развития инновационной экономики главной задачей государства является обоснованное планирование и распределение финансовых ресурсов. Налоговое прогнозирование и планирование в системе государственного налогового менеджмента не только реализует анализ и оценку налоговых поступлений, характеризует параметры налоговой политики и финансовую систему страны, но и определяет источники государственных доходов, направления их расходования, проводит корректировку доходных и расходных статей бюджета.

В рамках своих полномочий финансовые и налоговые органы осуществляют прогнозирование налоговых поступлений в бюджетную систему, точность которого влияет на финансирование целевых программ социально-экономического развития и приоритетных государственных проектов, а также планирование налоговых доходов, обеспечивающее реализацию принципа стабильности налоговой системы, координацию экономических процессов в соответствии с целевыми установками производственного развития, а также воздействие на государственное регулирование экономики.

В связи с изложенным, наибольшую актуальность приобретает разработка научно-методического подхода к всесторонней оценке налоговой политики, партнерского налогообложения, взаимоотношений государства и экономических субъектов, которая реализуется в системе налогового прогнозирования и планирования, а также проблемы повышения качества и совершенствования данной системы и развития ее информационной поддержки.

Степень научной разработанности проблемы. Проблемы развития финансовой науки, концепции налогообложения и их влияние на реформирование налоговой системы раскрываются в трудах В.В. Алехина, Ф.Х. Банхаевой, С.В. Барулина, А.В. Бобровой, Г.П. Винокуровой, Ю.Д. Джамурзаева, Л.В. Дуканич, Е.Н. Евстигнеева, Н.Е. Заяц, А.А. Исаева, В.Г. Князева, Н.Г. Кузнецова, Н.И. Малис, Д.В. Масловой, В.С. Некрыловой, В.Г. Панскова, А.В. Перова, Л.В. Поповой, В.Г. Садкова, Д.Г. Черника, С.Д. Шаталова, Т.Ф. Юткиной и др.

Организационно-методические особенности налогового планирования,

анализа и оценки налоговых поступлений представлены в трудах Е.В. Боровиковой, Н.В. Ворониной, Е.С. Вылковой, Т.В. Грицюк, Т.А. Гусевой, Г.В. Девликамовой, В.И. Мишина, А.Б. Паскачева, Ф.К. Садыгова, В.А. Саакяна, И.В. Липатовой, А.Н. Майданюк, И.А. Масловой, К.Л. Меских, А.С. Пелих, Н.А. Попоновой, Е.А. Чумаченко и др. Теоретические исследования и методические аспекты налогового прогнозирования и применения моделирования исследуются С.Н. Алехиным, Е.В. Астафьевой, А.С. Буряк, М.В. Васильевой, Е.Г. Дедковой, В.Н. Едроновой, Л.Л. Орловой, А.Ю. Рогачевым, С.А. Черногорским, Д.В. Шапот и др.

Исследованием инструментов налоговой политики, администрирования, вопросов государственного налогового менеджмента занимались И.Ю. Александрова, И.В. Горский, Ю.С. Зерщикова, Д.В. Крылов, М.В. Мишустин, С.М. Мовшович, А.Э. Сердюков, Н.И. Сидорова и др.

Моделирование налоговых отношений, вопросы партнерского налогообложения, современные методики расчета параметров налогообложения раскрываются в работах Е.В. Балацкого, К.В. Казиева, Г.Н. Карташовой, М.А. Колесник, Л.А. Константиновой, И.А. Коростелкиной, Т.В. Панасенковой, Е.Б. Наумовой, М.И. Яндиева и др.

Особенности и основные взаимосвязи в налоговом планировании и прогнозировании, ретроспективные аспекты развития данных категорий были рассмотрены в работах зарубежных ученых: Э. Анкинсона, М. Блауга, В. Гольдберга, Л. Клейна, Дж. Кейнса, Дж. Стиглица.

Высоко оценивая результаты, достигнутые в работах указанных ученых, необходимо отметить, что в условиях динамичного развития отечественной экономики и международных отношений необходимо дальнейшее приращение научного знания в области регулирования налоговых отношений, являющихся основой налогового прогнозирования и планирования, совершенствования информационных технологий деятельности налоговых органов, что и определило выбор темы исследования, цель, поставленные задачи и научную новизну.

Целью диссертационного исследования является уточнение и дополнение теоретико-методических положений и рекомендаций по функционированию системы налогового прогнозирования и планирования в рамках государственного налогового менеджмента.

Для достижения сформулированной цели были поставлены следующие

задачи:

- провести анализ развития налогового прогнозирования и планирования на макроуровне с позиции отечественной и мировой истории формирования данных процессов, структурировать категориальный аппарат налогового прогнозирования и планирования;
- определить концептуальные основы системы налогового прогнозирования и планирования на государственном уровне;
- охарактеризовать методики налогового прогнозирования и планирования в рыночной экономике на макроуровне;
- разработать научно-методические рекомендации по анализу и оценке динамики и структуры налоговых платежей в рамках системы налогового прогнозирования и планирования;
- обосновать направления обеспечения сбалансированности налогообложения и распределения налоговых поступлений между бюджетами при помощи моделирования налоговых отношений;
- выделить особенности регулирования макроэкономического планирования и прогнозирования в сфере налогообложения, предложить пути повышения эффективности налогового прогнозирования и планирования посредством проектирования автоматизированной информационной системы для прогнозно-аналитической деятельности налоговых органов.

Предметом диссертационного исследования являются взаимосвязи компонентов прогнозирования и планирования, возникающие в процессе функционирования различных звеньев налоговой системы.

Объектом диссертационного исследования выступает совокупность элементов налоговой политики, подлежащих анализу и оценке в системе налогового прогнозирования и планирования.

Область диссертационного исследования соответствует пп. 2.4 «Бюджетное и налоговое прогнозирование и планирование в рыночной экономике», 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы» паспорта специальности ВАК РФ 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит (экономические науки).

Теоретическую и методологическую базу диссертационного исследования составили научные теории и концепции налогообложения, выдвигаемые ведущими отечественными и зарубежными учеными, публикации по налоговому прогнозированию, планированию, анализу,

моделированию, оценке параметров налоговой политики; нормативно-правовые акты и налоговое законодательство.

Методическую основу исследования составили общенаучные методы (анализ, синтез, индукция, аналогия), специальные приемы и способы прогнозирования и планирования (фактографические, экспертные, трендовые, детерминистические, статистические), методы моделирования. Положения диссертационного исследования обоснованы и аргументированы результатами авторских расчетов и оценок, полученных с помощью корреляционно-регрессионного, факторного анализа, сравнительного, абстрактно-логического методов.

Информационной базой диссертационного исследования являются отчетность и аналитические материалы Минфина и ФНС РФ, статистические данные, а также данные, опубликованные в специализированных журналах, периодической печати и в сети Internet.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в систематизации имеющихся научных знаний и разработке нового теоретико-методического подхода к построению системы налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, направленной на обеспечение максимизации налоговых доходов бюджета, реализацию принципа партнерского налогообложения, оптимизацию налоговой политики и формирование информационной системы прогнозно-аналитической деятельности государственных (финансовых и налоговых) органов.

Наиболее значимые результаты исследования, имеющие научную новизну и выносимые на защиту, заключаются в следующем:

- на основе исследования эволюции развития и анализа международной практики налоговой деятельности с авторской позиции структурирован категориальный аппарат налогового прогнозирования и планирования, доказана их взаимосвязь, позволяющая рассматривать данные категории как согласованный адаптивный механизм, корректирующий принятые решения на основе сформированной совокупности показателей и определяющий направления их развития при постоянном контроле и мониторинге происходящих изменений (п. 2.4 паспорта специальности 08.00.10);

- определены концептуальные основы системы налогового прогнозирования и планирования на государственном уровне, имеющей сложную многокомпонентную структуру и учитывающей принципы согласованности, вариантности, непрерывности (адаптации),

верифицируемости, рентабельности (п. 2.4 паспорта специальности 08.00.10);

- структурирован методический инструментарий налогового прогнозирования и планирования, позволяющий формировать бюджетные доходы с учетом принципа оптимизации налоговых поступлений, определять стратегические тенденции и закономерности генерирования структуры налоговых показателей, а также аргументировать методы обеспечения их продуктивного влияния на факторы экономического роста (п. 2.4 паспорта специальности 08.00.10);

- разработаны научно-методические рекомендации по анализу динамики и структуры налоговых платежей в рамках системы налогового прогнозирования и планирования, направленные на рациональное использование структурных элементов налогового процесса и позволяющие использовать результаты предикативного и дескриптивного налогового анализа для контроля и управления экономическими процессами (пп. 2.4, 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

- научно обоснованы направления обеспечения сбалансированности налоговых отношений и распределения налоговых поступлений между бюджетами при помощи моделирования налоговых отношений, которое основывается на использовании результатов налогового прогнозирования и учетно-информационной базе налогового анализа, а также выделены направления развития налогового партнерства, обеспечивающие эффективность функционирования системы налогового прогнозирования и планирования (пп. 2.4, 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

- выделены особенности регулирования макроэкономического планирования и прогнозирования в сфере налогообложения на основе антикризисного и стратегического механизмов, способствующих максимальной мобилизации доходов бюджета и оптимизации налоговой системы, а также предложена архитектура усовершенствованной автоматизированной системы ФНС России, позволяющая сформировать схему расчета прогнозных значений налоговых поступлений в бюджетную систему (пп. 2.4, 2.9 паспорта специальности 08.00.10).

Теоретическое значение диссертационного исследования заключается в обобщении достижений науки и современного практического опыта в области налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, которые позволяют осуществлять дальнейшее совершенствование прогнозно-аналитической деятельности государственных органов. В частности,

разработан механизм совершенствования налогового прогнозирования и планирования посредством проектирования информационной системы и предложены направления альтернативного применения традиционного методического инструментария (факторного анализа, корреляционно-регрессионной модели) для повышения качества налогового планирования на макроуровне.

Практическое значение диссертационного исследования заключается в том, что сформулированные научно-практические рекомендации направлены на получение объективных и точных налоговых прогнозов на государственном уровне и могут быть использованы налоговыми и финансовыми органами.

Отдельные разделы диссертационной работы используются в учебном процессе при подготовке специалистов и бакалавров экономического профиля по дисциплинам «Планирование и прогнозирование в налогообложении», «Организация и методика налоговых проверок», «Налоги и налогообложение», «Налоговое администрирование», «Налоговый анализ» в ФГБОУ ВПО «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс».

Апробация и внедрение результатов диссертационного исследования. Основные теоретико-методические положения, выводы и практические рекомендации, представленные в работе, доложены на Международных и Всероссийских научно-практических конференциях: «Учетно-налоговая концепция устойчивого развития экономики как инструмент социально-экономического регулирования хозяйствующих систем в условиях международных интеграционных процессов», «Концепция формирования налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур», «Гармонизация международных и отечественных информационных потоков учетно-налоговых систем» (Орел, 2013-2014гг.).

Результаты диссертационного исследования внедрены в деятельность и используются в практике налоговых органов.

Публикации. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 9 работах общим объемом 5,4 п.л., все авторские, из них 3 статьи опубликованы в журналах, рекомендованных ВАК.

Объем и структура исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 182 наименования, и приложений. Содержание изложено на 188 страницах текста, включает 10 таблиц, 47 рисунков, 20 приложений.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПЛАНИРОВАНИЯ

1.1 Генезис развития и анализ международной практики налогового прогнозирования и планирования

Разработка теоретико-методических положений и направлений усовершенствования налогового прогнозирования и планирования на макроуровне невозможно без ретроспективного исследования зарождения и развития данных структурных элементов государственного налогового менеджмента. В ретроспективе экономического развития категориального аппарата системы налогового прогнозирования и планирования выявляются основные предпосылки образования теоретико-методологической базы основных направлений развития налоговой системы.

Историко-аналитический обзор налогового прогнозирования и планирования определяет объективное восприятие позиции на основе оценок, которые могут быть получены из данных анализа научных работ. Двигаясь в обратном направлении, исследование переходит к позициям зарождения научного обоснования прогностики и планирования, которые в настоящее время модернизируются и совершенствуются. Возможности ретроспективного анализа при современном обосновании понятий налогового прогнозирования и планирования позволяют обосновать окончательные цели проведения прогнозирования и планирования.

Систематизированное научно обоснованное прогнозирование и планирование развития экономических процессов на основе специализированных методов осуществляется с первой половины 50-х годов XX века, хотя некоторые из них были известны и ранее.

Раскрытие исторического аспекта формирования современного понимания процесса налогового прогнозирования и планирования позволяет получить обоснованные выводы о динамике их развития, а также дает возможность разработать механизм их модернизации.

В оценке экономических перспектив развития прослеживаются четыре основных направления (Приложение 1):

- религиозно-мировоззренческое представление будущего развития общества;
- углубление теоретических и прикладных разработок нескольких групп методик, отвечающих требованиям разных объектов и разных видов работ по прогнозированию;
- разработка и реализация на практике специальных способов и процедур использования различных методических приемов в ходе конкретного прогнозного исследования;
- использование информационных систем в целях алгоритмизации методик прогнозирования.

Представление будущего в древности опиралось на определенные философские концепции. К основным представителям данных концепций относятся такие философы древности, как Платон и Конфуций. В средние века прогресс представлялся как следствие развития человеческого разума и влияния окружающей среды. Предсказание будущего в средние века являлось логическим выводом из оценки окружающего мира, поэтому многие философы желали создать мир идеальным (Таблица 1).

История российской экономики обладает в своем развитии собственными примерами осмысления и формирования налогового прогнозирования и планирования.

Предпосылки зарождения понятий «налоговое планирование» и «налоговое прогнозирование» в России возникали поэтапно:

1. В IX – XIII вв. Русь была раздроблена на отдельные феодальные владения. Владельцы земли вводили пошлины за провоз товаров по своей территории, это и были первые шаги налогового планирования. В XIII в. Русь платила дань Золотой Орде в виде откупа.. Время правления Ивана III (1462-1505 гг.) характеризуется возникновением и внедрением планирования сборов и пошлин для формирования государственной казны¹.

¹ Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб.пособие для вузов/ Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орел: ОрелГТУ, 2007. – 264с.

Таблица 1 - Эволюция и основные направления развития прогнозирования и планирования

Этапы развития прогнозирования и планирования	Период этапа	Направления и аспекты прогнозирования и планирования
1.Философско-историческое представление об образе будущего	IV –V вв. до н.э.	Религиозно-мировоззренческое представление будущего развития общества. Философские концепции философов древности Платона и Конфуция
2.Углубление теоретических и прикладных разработок планирования	XV-XVI вв.	Прогресс представлялся как следствие развития человеческого разума и влияния окружающей среды. Предсказание будущего в средние века являлось логическим выводом из анализа существующего мира.
3.Разработка и реализация на практике специальных способов и процедур прогнозирования и планирования	XIX-XX вв.	Начало переосмысления процессов несбыточности. Развитие государственного регулирования экономики, направленное на планирование и прогнозирование налоговых поступлений с целью увеличения доходов государства.
4. Алгоритмизации методик прогнозирования и реализация их с использованием информационных систем	XX – XXI вв.	Появляется осознание того, что экономический прогноз благотворно влияет на общественную и хозяйственную деятельность государства. Вырабатываются модели и способы прогнозирования и планирования с использованием информационных технологий

2. С 1629 по 1676 гг. на Руси правит Алексей Михайлович. В это время появляются некоторые налоговые преимущества планирования и прогнозирования. В 1655 г. для того, чтобы проследить за фискальной деятельностью государства, и исполнением доходной части бюджета, создается Счетная палата. В «Таможенном уставе» 1653 г. и «Новоторговом уставе» 1667 г. были представлены способы улучшения условий во внешней торговле и развития собственной промышленности. Иностранцы купцы, торгующие на Руси, платили более высокие налоги, что приводило к обогащению государства.

3. В 1672-1725 гг. Петр I вводит новые порядки выплаты налогов и сборов. По закону 1693 г., налоги взимались с каждого двора города или села, в зависимости от рода деятельности, доходности. Тем самым перед государством возникала обязанность планирования поступлений от этих налогов и сборов с целью увеличения доходов.

4. Екатерина II в годы своего правления (1729-1796) ввела гильдейские сборы, которые зависели от размера капитала купцов, отменив подушные подати. Внедряется декларирование капитала купцов. Также, Екатерина II привлекает в Россию иностранных купцов, освобождая их от податей и предоставляя льготные ссуды. Развиваются внешнеторговые отношения.

5. М.М. Сперанский в XIX в. разработал «план финансов» - программа финансовых новшеств в России. В 1818 г. Н.И. Тургенев впервые в России издал крупный труд о налогообложении «Опыт теории налогов». Н.И. Тургенев первый указал на необходимость налогового планирования и уменьшение налогов.

6. В 1898 г. Николаем II введен промысловый налог, суть которого заключалась в дифференциации налоговых ставок по губерниям и видам предприятий. В 1899 г. С.Ю. Витте разработал правительственную политику, которая была нацелена на привлечение иностранных инвесторов налоговыми методами.

7. Развитие планирования и прогнозирования на государственном уровне в 1920 – 1955 гг. определено совершенствованием планового руководства хозяйством и укрепление хозяйственного расчета. В СССР, на данном этапе развития, Высший Совет Народного Хозяйства (ВСНХ) является планирующим и координирующим органом. План Государственной комиссии по электрификации СССР (ГОЭЛРО) представлял собой первый научный план преобразований в экономическом развитии государства. Деятельность государственных органов на основе политики Госплана в 1921г. была направлена на формирование органов планирования на местах в целях влияния на производство, потребление и денежное обращение. Постепенно государственное планирование заменило рыночные отношения, складывающиеся в условиях новой экономической политики, при этом планирование было направлено на решение задач коллективизации и индустриализации.

8. В 1960 гг. в СССР новый этап планирования характеризуется большим предоставлением самостоятельности на местах. Стимулировались повышенные плановые показатели и динамика инициативы.

Планирование в СССР было связано с прогнозированием. Экономические прогнозы темпов роста, размещения производительных сил строятся на основе прогнозов уровня жизни населения и научно-технического прогресса. В этот период применялся нормативный метод планирования и прогнозирования, основанный на целевых показателях.

9. В 1991-2000 гг. рыночные отношения в России стимулируют развитие теоретической базы налогообложения страны, а также дают возможность реализовать на практике новые способы и методы налогового планирования.

Однако при этом есть и некоторые отрицательные моменты. Например, увеличиваются налоговые ставки, количество налогов, появляется совершенно новая налоговая система (Приложение 2).

При поступательном развитии социально-экономического уровня человечества, в XIX веке была выявлена взаимосвязь прогнозирования хозяйственной и общественной деятельности отдельных субъектов и прогнозирования экономики всего государства, которое осуществлялось для составления планов его экономического развития, прогнозирования налоговых поступлений. В прошлом веке стало очевидно, что планирование в экономике благотворно влияет на общество и государство в целом.

Значение трудов отечественных ученых в развитии направлений планирования и прогнозирования в экономике обеспечивается разработкой и реализацией на практике специальных способов и процедур использования различных методических приемов в ходе исследования.

Интересным представляется изучение трудов А.И. Анчишкина, роль которых в развитии экономической науки обуславливалась исследованием общественного воспроизводства и народнохозяйственного прогнозирования во второй половине 50-х годов XX века¹. Расширился круг аналитических проблем, круг вопросов, на которые были призваны ответить макроэкономические исследования.

Исследования воспроизводственных процессов в рамках прогнозных и аналитических работ, которыми руководил А.И. Анчишкин, включали в себя:

- обобщенные результаты обоснования представлений об уровне жизни, количественно развернутую схему показателей, характеризующих цели социально-экономического развития, показатели структуры доходов, потребления, развития непродуцированной сферы;

- исследования результатов воспроизводства народнохозяйственных

¹Винокурова, Г.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / Г.П. Винокурова. – Йошкар-Ола. : МарГТУ, 2003. – 106с.

ресурсов: основных средств, трудовых, природных ресурсов;

- исследования развития основных межотраслевых комплексов, системы укрупненных показателей межотраслевых связей (Рисунок 1).

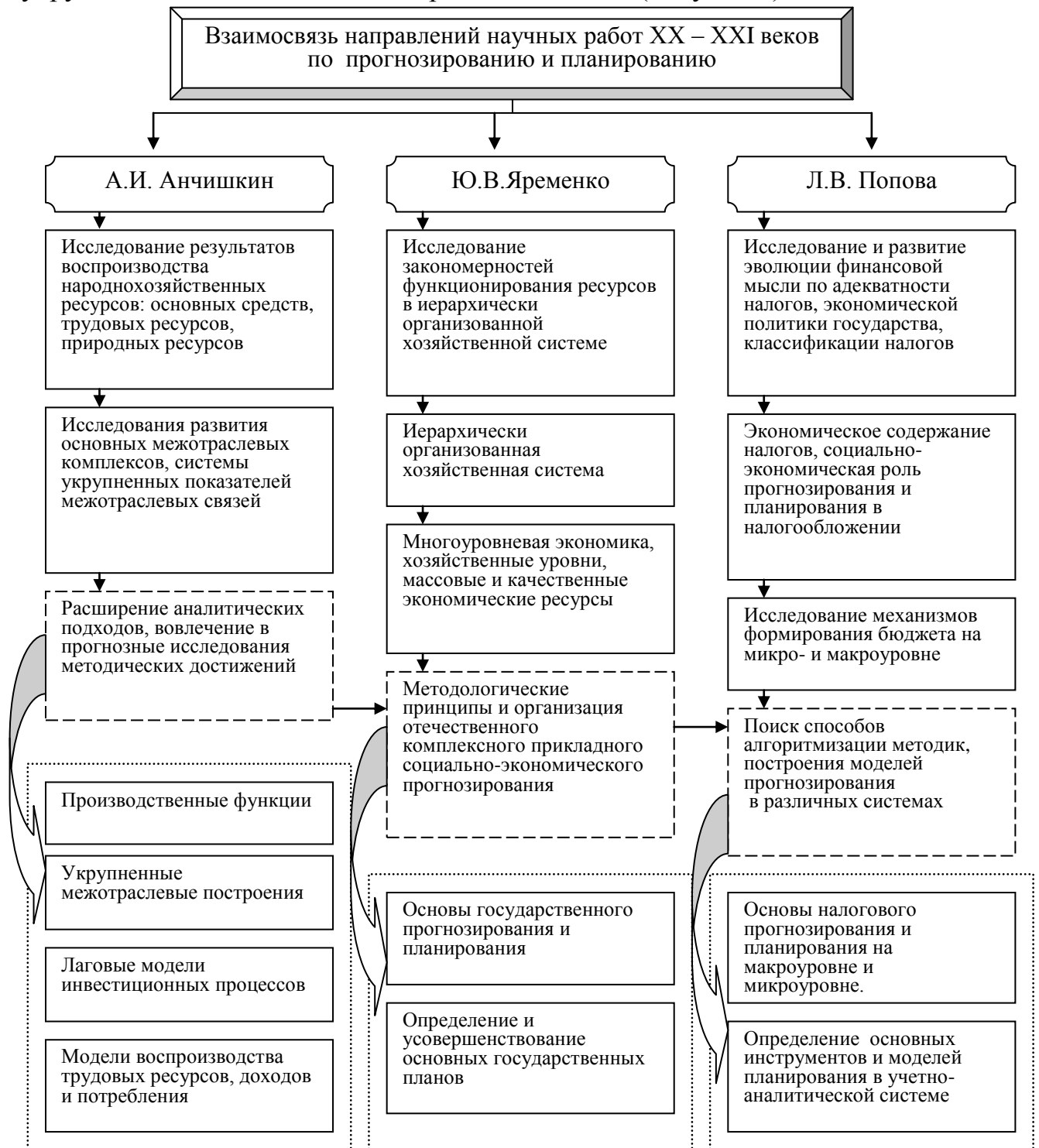


Рисунок 1 - Взаимосвязь направлений научных работ XX – XXI веков по прогнозированию и планированию в России

Стремясь расширить и углубить понимание закономерностей функционирования экономических ресурсов в отечественной экономике, Ю.В.

Яременко формировал собственное представление об особенностях процессов, происходящих на разных уровнях народного хозяйства, вплоть до отдельных предприятий.

В результате систематизации колоссального объема количественной и качественной информации, теоретического обобщения собственных научных выводов и идей, опыта, накопленного экономической наукой в предшествующий период, в начале 70-х годов XX в. им была сформулирована оригинальная целостная научная концепция принципов и особенностей функционирования национального хозяйства.

На современном этапе развития научной мысли в области прогнозирования и планирования рассматриваются поиск путей и способов алгоритмизации методик прогнозирования и планирования. Данные аспекты были рассмотрены и выделены Л.В. Поповой, М.В. Васильевой и Н.Г. Вараксой¹. Опираясь на теоретические основы и современную нормативно-правовую базу, авторы детально рассмотрели исторические и теоретические аспекты формирования современной системы налогообложения в Российской Федерации.

В научных работах Л.В. Поповой раскрываются: экономическое содержание налогов, социально-экономическая роль прогнозирования и планирования в налогообложении, эволюция финансовой мысли по адекватности налогов в экономической политике государства.

Исследование механизмов формирования бюджета позволило обосновать основы распределения системы согласованного управления деятельностью экономических субъектов и государства, когда в начале отчетного периода бюджет может быть показан в виде формального плана, а в завершении отчетного периода бюджет играет роль измерителя. Раскрывается процесс составления сводного бюджета, его влияние на организационную структуру, показываются системы и методы учета затрат. Анализируется бюджетная система России, ее структура, принципы построения,

¹Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб.пособие для вузов/ Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орел: ОрелГТУ, 2007. – 264с.

формирование доходной и расходной частей, обеспечение сбалансированности бюджета.

На международном уровне налоговое прогнозирование и планирование с позиции процессного подхода предполагает активные действия налогоплательщика по уменьшению налоговых платежей. Составление прогнозов и планов является основным инструментом проведения государственной налоговой политики, особенно в условиях глобализации, стандартизации и унификации экономических процессов, интенсификации производства и международной миграции капитала. В настоящее время коммуникации между экономическими субъектами, возникающими в мировом экономическом пространстве и обеспечивающими финансовые потоки, являются определяющими в развитии всей системы хозяйствования. Поэтому исследование международной практики налогового прогнозирования и планирования и ее эволюции приобретает значительную актуальность.

За рубежом первые попытки проведения налогового планирования и прогнозирования, направленные на исследование тенденций взимания налогов, были осуществлены в последней четверти XIX в. Основными методами прогнозирования являются экспертный, характеризующийся качественным анализом рядов динамики и метод простой экстраполяции для обнаружения проблем, которые требуют срочных решений, основанный на перенесении тенденций развития явления в ретроспективе на перспективу.¹

Государственное (макроэкономическое) налоговое прогнозирование и планирование впервые возникает в 30-е гг. XX века, когда прогноз становится основной составляющей бюджетной системы государства. Методический инструментарий данного периода характеризовался линейным программированием, формированием моделей системного анализа и экспертным методом. Система государственного планирования, предложенная и описанная немецким экономистом К. Ландауэром в 1944 году в книге «Теория национального экономического планирования», определялась как

¹Прогнозирование и планирование экономики: Учеб. пособие / В.И. Борисевич, Г.А. Кандаурова, Н.Н. Кандауров. - Мн: Интер-прессервис; Экоперспектива, 2001. - 380 с.

«индикативное планирование», характеризующееся непосредственным влиянием правительства на развития экономики народного хозяйства с помощью инструментов координации, генерирования и обеспечения информацией.

В послевоенные годы государственное налоговое прогнозирование и планирование широко обсуждается в научных и политических кругах, поскольку представляет собой не только инструмент снижения кризисных явлений, но и управления процессами распределения доходов и расходов всего государства. Возникает возможность правительствам осуществлять прямой контроль над налоговыми поступлениями, расходами, а также задолженностью. В связи с этим в 50-е гг. XX века, в макроэкономическом прогнозировании и планирования во многих странах сформировались два новых направления (Рисунок 2).

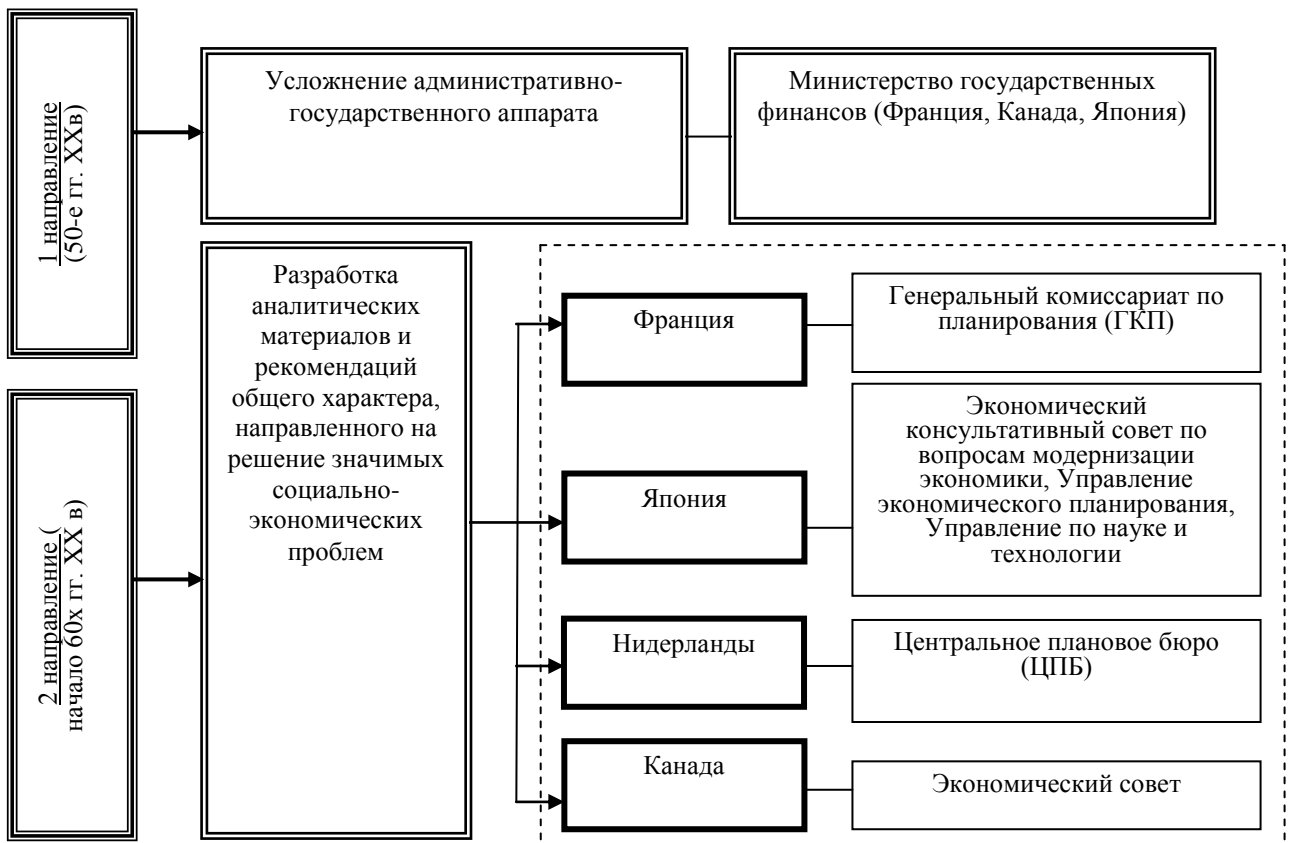


Рисунок 2 – Становление налогового прогнозирования и планирования за рубежом в 50-60х гг. XX века

Необходимость налогового прогнозирования и планирования на

макроуровне была обусловлена макроэкономической нестабильностью, расширением степени интеграции федеральных, региональных и местных налогов.

В ходе анализа диссертационного исследования установлено, что до 70-х гг. XX века прогнозирование в каждой стране реализовывалось с помощью национальных моделей и только к середине 1970-х гг. были разработаны макроэкономические модели, которые можно использовать с целью прогнозирования в глобальном масштабе при развитии экономики нескольких стран и всего мира.

Несмотря на это, каждая страна все оставила за собой право использования подходов налогового прогнозирования и планирования с учетом национальной специфики. Сложившаяся ситуация определила предельно четкое разграничение понятий «налоговое прогнозирование» и «налоговое планирование» в мировом масштабе (Рисунок 3).

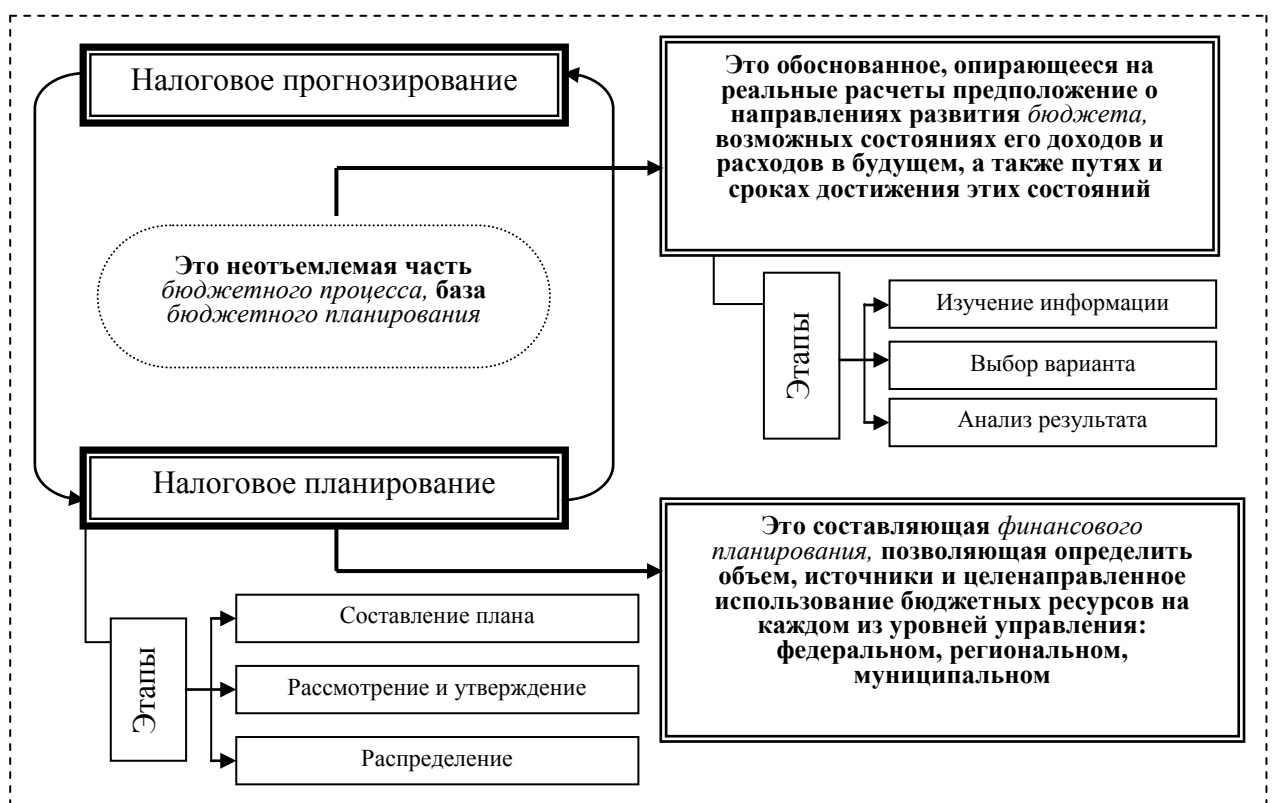


Рисунок 3 – Терминологическая трактовка категорий «налоговое прогнозирование» и «налоговое планирование» за рубежом

Широкое развитие налогового прогнозирования и планирование на макроуровне происходит в США, чем обусловлены точные и оптимальные прогнозы и программы на государственном уровне в налогообложении.

О. Моргенштерн¹, американский экономист, подчеркивал важную связь экономической теории и прогнозирования. В связи с этим налоговое прогнозирование и планирование исследуются довольно активно в государственных учреждениях различного уровня и научной среде.

Прогнозные исследования в США имеют три уровня:

- 1) прогнозирование в системе государственного регулирования (федеральные и штатов; местные органы власти)
- 2) внутрифирменное прогнозирование;
- 3) коммерческое прогнозирование.

Совет экономических консультантов, Совет управляющих федеральной резервной системы (ФРС) и Административно-бюджетное управление (АБУ) – это основные организации, занимающиеся главными прогнозными разработками в правительстве США. Совет экономических консультантов, как специальный орган, помогающий президенту в экономических вопросах, вопросах налогообложения и т.д., занимается также и прогнозированием экономических процессов².

В США развито стратегическое налоговое прогнозирование и планирование (макро и микроуровень), в ходе которого выявляются главные показатели развития экономики, разрабатываются планы на разных уровнях и выявляются возможные отрицательные факторы развития экономических субъектов³.

В рамках стратегического налогового прогнозирования определяются пути более выгодного перемещения и вложения капитала не только внутри своего государства, но и в других странах. При этом необходим учет большого количества факторов, важнейший из которых – налоговый. Налоговое прогнозирование и планирование позволяет при минимальных затратах достичь максимального результата.

Целью налогового планирования не является увеличение налоговых платежей, т.к. оно предполагает получение высоких финансовых результатов при минимизации налоговых расходов. Налоговое прогнозирование

¹ Моргенштерн, О. Теория игр и экономическое поведение / О. Моргенштерн, Дж. фон Нейман. – М.: Наука, 1970. – 708 с.

² Погорлецкий А.Я. Принципы международного налогообложения и международного налогового планирования. СПб, 2008

³ Шевчук Л. Офшоры: инструменты налогового планирования: Пособие. М., 2008

предполагает решение финансовых проблем без минимизации налогов, а именно привлечение новых инвесторов и кредиторов, предотвращение высокого уровня налогообложения из-за неправильности проведения сделок¹.

Таким образом, международное налоговое прогнозирование и планирование – это легитимный механизм налоговой политики на макро- и микроуровнях, основной задачей которого является снижение затрат путем создания эффективной управленческой структуры (Рисунок 4).

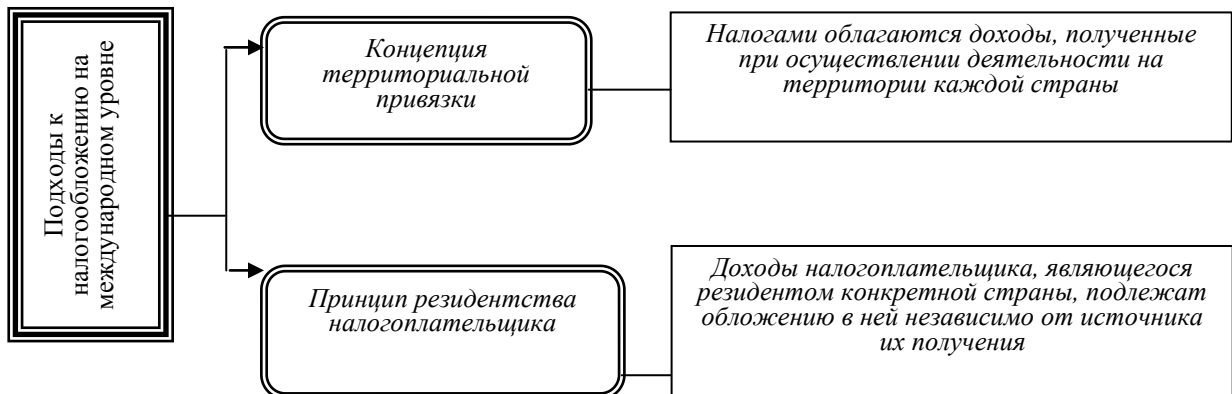


Рисунок 4 - Подходы к налогообложению на международном уровне

Концепция территориальной привязки предполагает, что объектами налогообложения в каждой стране являются доходы, полученные в ходе осуществления деятельности на ее территории. При этом те доходы, которые получены за пределами страны, не подлежат налогообложению в этой стране и исключаются из состава налогооблагаемых доходов. Данный подход имеет ряд недостатков, например, при определении территориальной принадлежности доходов от международной коммерческой деятельности.

В основу второго подхода положен принцип резидентства налогоплательщика. Доходы налогоплательщика, являющегося резидентом конкретной страны, подлежат обложению в ней независимо от источника получения, при этом законодательством каждой страны устанавливается свой статус резидента.

В настоящее время большинство стран разрабатывают налоговую политику, основанную на сочетании этих подходов. Возможность применения разных подходов (территориальной привязки или резидентства) вызывает

¹ Кашин в.А, Налоговые соглашения России. Международное налоговое планирование для предприятий. М., 1998

разногласия между странами (Рисунок 5). В этом случае в целях защиты своих налоговых прав страна может установить определённые правила (зачет уплаченных за рубежом налогов).



Рисунок 5 – Проблемы международного налогового прогнозирования и планирования

В соответствии с национальным законодательством организации, осуществляющие свою деятельность на территории другой страны, обязаны уплачивать налоги в бюджет данного государства. При этом доход, полученный резидентами одной страны из источников, расположенных в другой стране, будет являться объектом налогообложения сразу в двух странах.

Разногласия, которые могут возникнуть между странами в области применения налогового законодательства, устраняются путем заключения налоговых соглашений. При этом возрастает проблема двойного налогообложения, которое представляет собой обложение одного вида дохода дважды. Это происходит в случае, если источник дохода находится в одной стране, а получатель - в другой. Избежание двойного налогообложения возможно в случае заключения между странами соглашения, в котором прописаны правила, определяющие права каждого из государств по обложению налогами определенных видов доходов.

Существует и другой способ устранения двойного налогообложения, который заключается в принятии государством внутренних законодательных мер в одностороннем порядке, т.е. с помощью национального законодательства.

Еще одной проблемой для групп компаний, создающих международный бизнес, является образование постоянного представительства в стране группы иностранных компаний (Рисунок 6). Ее суть заключается в том, что может произойти доначисление налогов в отношении объектов налогообложения иностранных организаций по национальным правилам.



Рисунок 6 - Подход к снижению риска образования постоянного представительства

Следующей проблемой для налогоплательщиков и налоговых органов выступает сложность процесса налогообложения, в результате чего возникают проблемы по применению схем оптимизации налогообложения и по обучению налоговых служащих. Существует ошибочное мнение о том, что налоговые системы зарубежных стран являются более простыми. В настоящее время наблюдается тенденция их усложнения. Так, по данным ОЭСР налоговый кодекс США на протяжении последних 30 лет увеличился по объему в 2 раза, в Канаде - в 3 раза, в Нидерландах - в 2 раза.

По уровню налогообложения можно выделить три группы стран (Рисунок 7).

Уровень среднедушевых доходов в России значительно ниже, чем в высокоразвитых странах, а налоговое бремя находится на одном уровне с Великобританией и Германией. Наибольшую долю в структуре доходов в

бюджете зарубежных стран занимают поступления от подоходного налога - 10% ВВП, несмотря на постоянное снижение ставок (например, за последние 10 лет в Австрии ставки снизились с 62% до 50%, Бельгии - с 72% до 57%, Франции - с 65% до 54%). Также происходит сокращение числа ступеней шкалы налога на доходы физических лиц (например, в Австрии - с 10 до 5, Франции - с 12 до 4, Бельгии - с 12 до 7, Испании - с 34 до 17).

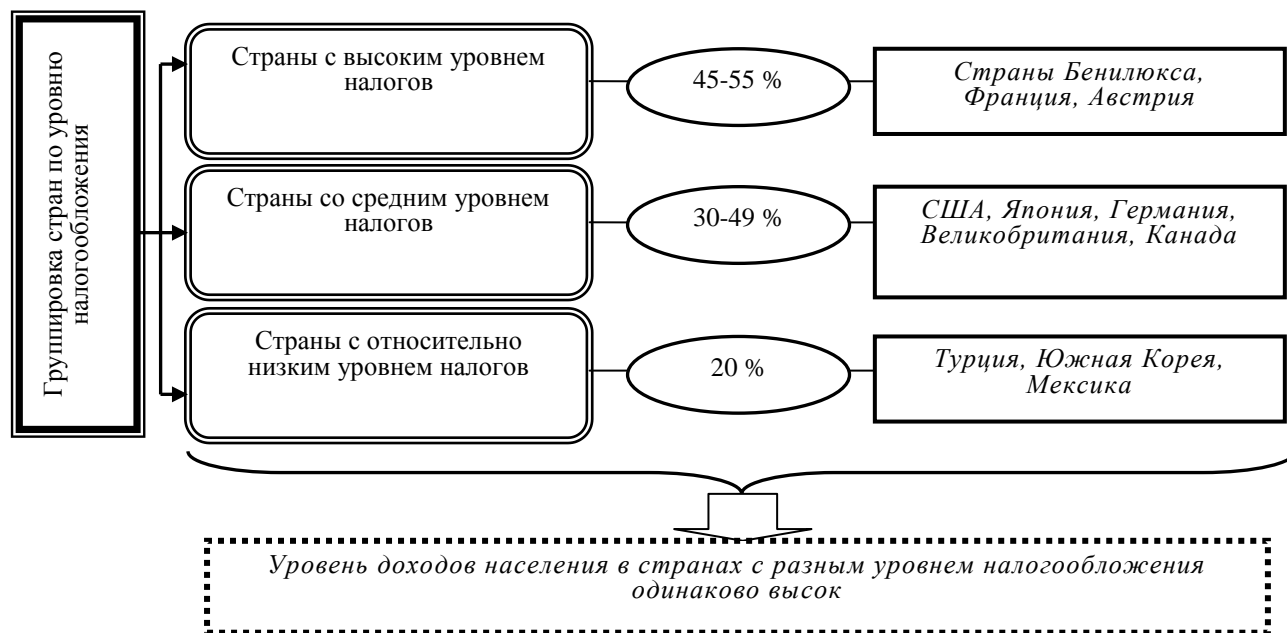


Рисунок 7 - Группировка стран по уровню налогообложения

Следующим направлением в развитии налоговой системы и ее методического инструментария выступает увеличение взносов на социальное страхование, поступление которых в странах ОЭСР равно поступлениям от налога на доходы физических лиц.

В настоящее время наблюдаются изменения в порядке налогообложения прибыли организаций, одним из которых является снижение налоговых ставок (например, в последние годы в Бельгии ставки снижены с 45 до 39%, Дании - с 50 до 34%, Франции - с 45 до 33%, Германии - с 56 до 45%, Швеции - с 52 до 28%, в США с 45 до 35%).

Налоги имеют большое значение в разработке экономической и социальной политике стран-членов ЕС, что подтверждается высокой долей налоговых доходов в ВВП (Таблица 2). Наименьшую долю налоговых доходов в общей структуре имеет Швеция – 55,2%, наибольшую - Португалия - 55,2%.

Таблица 2 - Доля налоговых доходов стран ЕС в ВВП, % за 2010 год

Страна	Доля налогов в ВВП
Швеция	55,2
Дания	52,0
Финляндия	48,8
Бельгия	47,0
Австрия	45,7
Франция	45,5
Нидерланды	45,2
Люксембург	43,0
Италия	42,9
Германия	42,0
Великобритания	35,9
Греция	35,9
Испания	35,2
Португалия	34,6
ЕС (в среднем)	42,4

Налоговое прогнозирование и планирование в зарубежных странах является основным инструментом для достижения определенных целей (Рисунок 8).

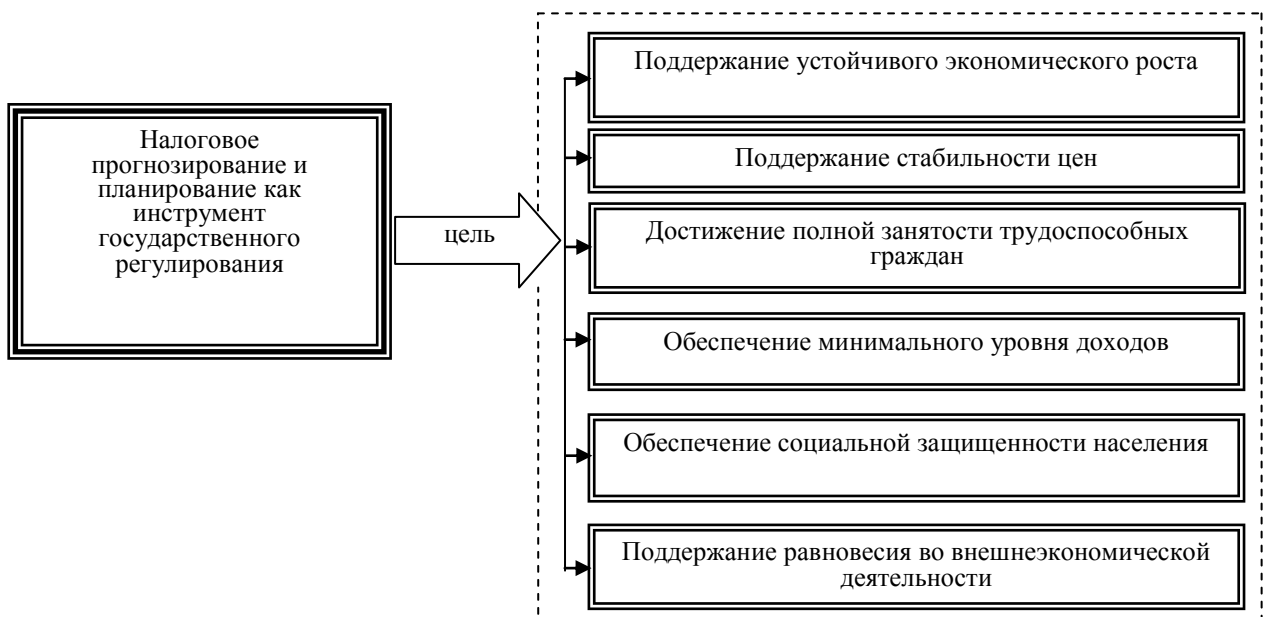


Рисунок 8 - Налоговое прогнозирование и планирование как инструмент государственного регулирования в зарубежных странах

Налоговое прогнозирование и планирование в зарубежных странах на макроуровне выступает своеобразным экономическим рынком, который способен управлять общественным производством, влияя на его структуру и динамику, а также ускорять научно-технический прогресс. На микроуровне, налоговое прогнозирование и планирование позволяет контролировать деловую активность, способствуя тем самым, развитию народного хозяйства в

отраслевом аспекте с помощью инструментов налогового прогнозирования и планирования, формируются идеи минимизации расходов при производстве продукции и направления повышения конкурентных преимуществ отечественных организаций на мировом рынке. Налоговое прогнозирование и планирование позволяет внедрять политику протекционизма, обеспечивая экономическую самостоятельность экономическим предприятиям. Поскольку налоги позиционируются как основная часть государственных доходов, являющаяся финансовым рычагом управления экономикой через государственные расходы.

Важнейшим инструментом налоговой системы являются налоговые льготы, которые представляют собой способ снижения налоговой нагрузки через налоговое планирование. Например, в Германии налоговые льготы активно получают фирмы, инвестирующие капитал в восточные земли и на границе с ними. Налоговыми льготами пользуется Рурская область, в которой развита сталелитейная промышленность, старинные кварталы города Любека, отреставрированные фирмами. Современные отрасли промышленности развиваются в сельской местности.

Введение новых налогов зачастую используется для регулирования налоговых поступлений. Так, в Германии был введен налог на уксусную кислоту, поступления от которого были намного меньше расходов, связанных с его взиманием. Налог преследовал регулируемую экономическую цель и поэтому сохранился в Германии до настоящего времени, принося в бюджет государства значительные средства.

Увеличение уровня налогов способно решать и социальные задачи. К примеру, в Германии намного снизилось число некурящих из-за резкого увеличения акциза на табак, в отличие от политики проведения различных пропаганд о вреде курения.

Посредством налогов в странах Европы решаются и экологические проблемы. В качестве примера можно назвать использование катализаторов в автомобильной промышленности Германии. В целях улучшения экологической обстановки в Германии для автомобилей, оснащенных катализаторами, был значительно уменьшен налог и акцизный сбор на бензин, необходимый для таких автомобилей. Одновременно с данной мерой был

значительно увеличен акциз на бензин, содержащий различные вредные добавки (например, свинец) и применяющиеся в старых двигателях, что позволило возместить расходы на катализаторы.

Развитие международного сотрудничества, глобализация мировой экономики, стандартизация хозяйственных процессов и информационного обеспечения привели к необходимости унификации налогового законодательства, взаимному согласованию и упорядочению налоговых систем.

В странах, поставивших перед собой цель создания единого экономического пространства (унификация законодательства по НДС в странах «Общего рынка»), гармонизация доходит до унификации налогового законодательства и налоговых режимов, в других государствах развитие идет по линии заключения двусторонних и многосторонних международных соглашений о снятии таможенных барьеров, об избежании двойного налогообложения доходов и капиталов, унификации отдельных норм и режимов национальных налоговых систем.

В 1951 г. при формировании Европейского объединения угля и стали (ЕОУС) впервые возник вопрос о гармонизации налоговых систем. При этом в Договоре об учреждении ЕОУС невозможно устранить все разногласия в пределах этого рынка, поэтому налоги в таких договорах не указываются, а отражаются данные о неправомерности применения налоговых барьеров для сдерживания конкуренции. В соответствии с указанным договором на границах стран-участников отменены таможенные пошлины на продукцию черной металлургии и каменноугольной промышленности.

В последующие годы в рамках Европейского экономического сообщества (ЕЭС) осуществлялись мероприятия по организации таможенного союза.

Со вступлением в силу в 1958 году Договора об образовании ЕЭС обязательной унификации подверглись налог на добавленную стоимость, налоги на потребление и иные косвенные налоги.

Наибольшие успехи достигнуты в области НДС. В 1977 году была принята 6-я Директива Совета Министров стран ЕЭС, согласно которой унификации подлежали принципы исчисления НДС. Следующим этапом

развития данной сферы стало вступление в силу Договора о создании Европейского союза (1 ноября 1993 года). 1 января 1993 года моментом создания единого европейского рынка. Дополнительная унификация осуществляется путем выравнивания ставок НДС, размер которых должен составлять не менее 15%. Также предусмотрены льготные ставки, но не менее 5%. Унификации подверглись также налоги на потребление (например, в 1992 году в Германии были отменены акцизы на соль, чай, сахар). В процессе упорядочения косвенных налогов возникают трудности в области формирования бюджетов различных государств ЕС.

Порядок взимания налогов изменялся неоднократно. Все организации регистрируются в едином реестре с присвоением отдельных идентификационных номеров. Следовательно, реализация функций налогового контроля переносится на организацию. Фактором, характеризующим ЕС, выступает наличие собственного бюджета, сформированного из «европейских» налогов. К доходам бюджета ЕС относятся сельскохозяйственные пошлины, часть НДС.

Гармонизация национальных систем налогообложения в ЕС преследует определенные цели (Рисунок 9).

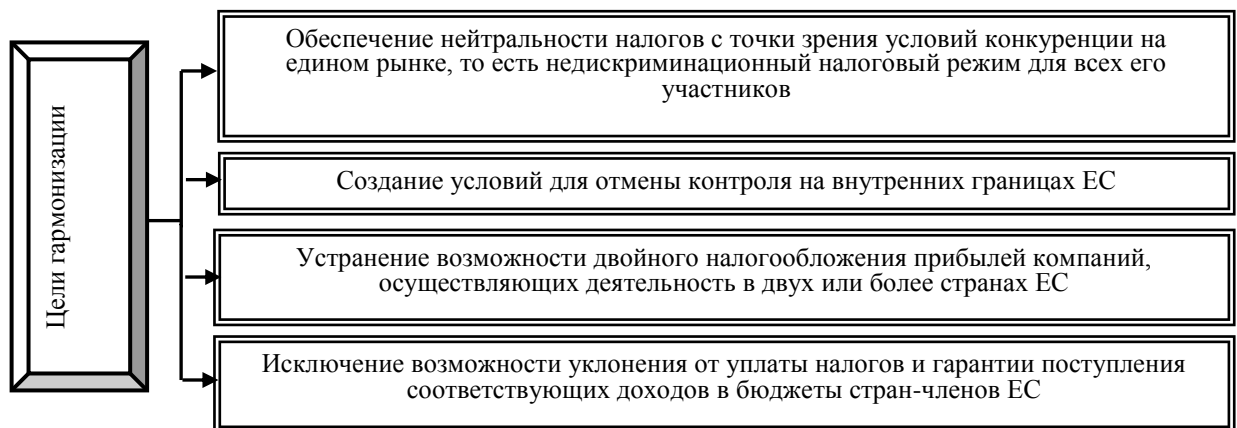


Рисунок 9 - Цели гармонизации национальных систем налогообложения в ЕС

В качестве еще одного примера активной гармонизации налоговых систем можно привести Евразийское экономическое сообщество (ЕврАзЭС), формирующее единое экономическое пространство, в рамках которого необходима разработка унифицированного механизма регулирования межгосударственных налоговых отношений. В связи с этим гармонизация

налоговых систем ЕврАзЭС осуществлялась в несколько этапов. В ходе первого этапа был осуществлен глубокий анализ налогового законодательства стран-участниц с позиции развитости налоговой системы. Далее проводили сравнение с целью выявления сходств и различий налогового законодательства отдельных стран.

Для целей координации работы налоговых органов Советом глав Правительств было предложено создание Совета руководителей налоговых служб (СРНС) Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Российской Федерации и Республики Таджикистан.

Рабочая группа определила следующие основные направления работы:

- гармонизация налоговых законодательств;
- совершенствование принципов налогового администрирования;
- укрепление информационного обмена между налоговыми службами;
- подготовка кадров.

Итогом проводимой работы по гармонизации налогового законодательства стала разработка конкретных предложений и рекомендаций по корректировке национальных налоговых законодательств, а также подготовка и принятие в перспективе Налогового кодекса стран - участниц интеграционного взаимодействия.

Важное значение в процессе гармонизации отводится разработке направлений совершенствования налогового прогнозирования и планирования, действующего в системе налогового администрирования. Современные проблемы международного налогового планирования исследуются А.Р. Горбуновым¹, В.А. Кашиным, С.Ф. Сутыриным и т.д. Анализ публикаций данных финансистов позволяет сформулировать два основных аспекта оценки международного налогового планирования в условиях гармонизации налоговых систем:

- необходимость учета межгосударственного территориального аспекта, обуславливающего отличительные признаки международного налогового планирования;

- необходимость учета использования организациями – резидентами методов международного налогового планирования для минимизации

¹ Горбунов А.Р. Налоговое планирование и снижение финансовых потерь. - М.: СО «Анkil»,1993

налоговых обязательств в пределах своей юрисдикции, например, путем перевода доходов в «оффшорные» зоны, инвестированных вложений в наиболее доходные активы, обращающиеся на международных рынках капитала.

Считаем существенным тот факт, что российские организации могут применять те формы и методы международного налогового планирования, которые соответствуют специфике деятельности организации, ее целям и задачам, и даже местонахождению самой компании.

Таким образом, на сегодняшний момент развитие системы налогового прогнозирования и планирования становятся основными элементами исследованиями и использования всей системы социально-экономических и общественных отношений, к которым относятся и налоговые.

Ретроспективный анализ и оценка международной практики позволяющая сделать вывод, что сущность системы налогового прогнозирования и планирования двойственна, так как включает в себя и количественные, и качественные характеристики налоговой политики государства.

В действующей на настоящий момент времени налоговой политики с позиции процессного подхода планирование осуществляется после прогнозирования, однако, на практике их достаточно сложно разграничивать и поэтому они осуществляются одновременно.

1.2 Исследование категориального аппарата налогового прогнозирования и планирования

В современной научной парадигме не существует однозначного определения понятий «налоговое планирование» и «налоговое прогнозирование». Кроме того, в экономической литературе данные термины имеют неоднозначные толкование. Поэтому возникает необходимость в исследовании и разработке собственного терминологического аппарата.

По мнению М.В. Романовского и О.В. Врублевской, налоговое планирование представляет собой комплекс мер, нацеленных на достижение

главной цели - определение объема поступлений налогов и сборов в бюджет на определенной территории¹.

Налоговое планирование подлежит регулированию со стороны бюджетного процесса и является деятельностью органов государственной власти и участников налоговых отношений в области определения концепции формирования государственных доходов, модернизации действующей системы налогов и сборов, разработке и исполнению планов по мобилизации налоговых поступлений в бюджет (Рисунок 10).

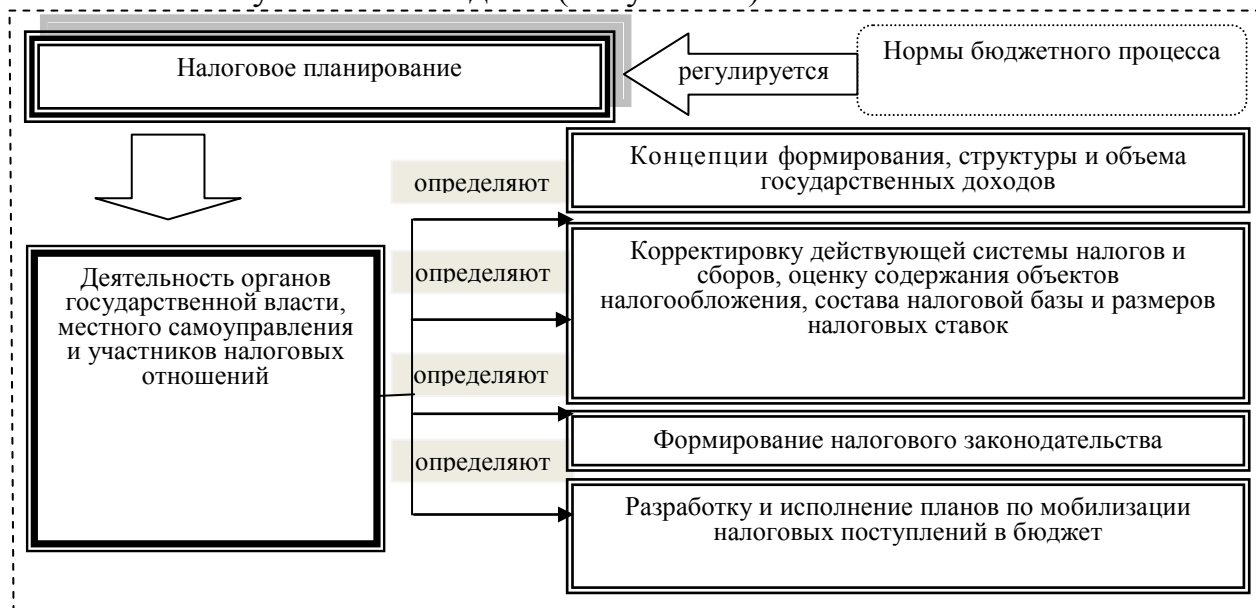


Рисунок 10 – Схема понятия «налоговое планирование» сформулированное М.В. Романовским и О.В. Врублевской

Недостаточная определенность данного понятия дает право считать, что планирование является составным элементом процесса управления.

Аналогичное толкование приводит В.И. Бариленко. По мнению ученого, налоговое планирование - это процесс выявления объема части финансовых ресурсов, которая может быть сконцентрирована в государственном бюджете и направлена на общегосударственные нужды.²

Другие авторы, в частности, Л.А. Дробозина дают следующее определение налогового планирования: это часть бюджетного планирования, призванного обеспечивать производственный механизм и распределение ресурсов, однако оно не учитывает такие его составляющие, как

¹ Финансы. Под ред. Романовского М.В., Врублевской А.В., Сабанти В.М. М.: 2004. - 504 с.

² Анализ финансовой отчетности : учебное пособие / В.И. Бариленко, С.И. Кузнецов, Л.К. Плотникова, О.В. Кайро ; под общ.ред. В.И. Бариленко. — 2-е изд., перераб. — М. : КНОРУС, 2006. — 416 с.

регулирование и регламентирование.¹

И.В. Горский и Н.И. Малис отождествляют налоговое планирование и налоговую политику, однако, с методологической точки зрения, данное сопоставление некорректно. Налоговое планирование предполагает механизм сближения стратегии и тактики с действующей налоговой системой².

Налоговое планирование дает оценку налоговому потенциалу и поступлению налогов и сборов в бюджет страны на основе прогноза. Вместе с тем, цель налогового планирования – это соотношение налогового потенциала и фактического объема налоговых поступлений в бюджетную систему с планируемым за определенный период.

Налоговое планирование представляет собой волевое управление экономикой, осуществляемое центральной властью на основе действующего законодательства с учетом сбалансированного развития народного хозяйства, а также координации экономических процессов в соответствии с целевыми установками развития производства.

Считаем, что нельзя отождествлять налоговое планирование и налоговое прогнозирование. Данное утверждение подтверждает трактовка термина налогового прогнозирования, данная А.Б. Паскачевым, Ф.К. Садыговым и В.И. Мишиным, согласно которой налоговое прогнозирование – это оценка мобилизации налогов и сборов в бюджетную систему, основанная на социально-экономическом прогнозировании развития страны и ее субъектов. Налоговое прогнозирование основано на определении налогооблагаемых баз, анализе поступлений налогов и сборов, определении уровня собираемости, оценке задолженности по налогам и сборам, а также мониторинге результатов изменения налогового законодательства и т.д.³ (Рисунок 11).

¹ Финансы. Денежное обращение. Кредит: Учебник для вузов / Л.А. Дробозина, Л.П. Окунева, Л.Д. Андросова и др.; Под ред. проф. Л.А. Дробозиной. - М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997.-479 с.

² Теория и практика налогообложения: Учебник / Н.И. Малис, И.В. Горский, С.А. Анисимов; Под ред. Н.И. Малис. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2013. – 432 с.

³ Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика / А.Б. Паскачев, Ф.К. Садыгов, В.И. Мишин, Р.А. Саакян, О.А. Бессчетная, В.Н. Засько, А.И. Новикова; под ред. Ф.К. Садыгова. М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004.

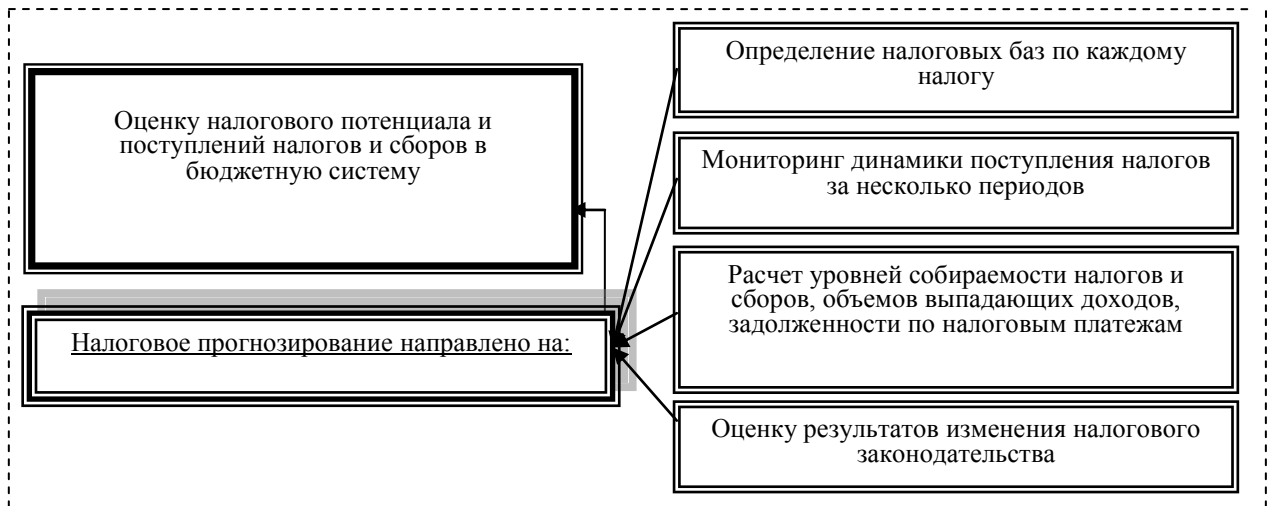


Рисунок 11 – Схема понятия «налоговое прогнозирование» (А.Б. Паскачев, Ф.К. Садыгов и В.И. Мишин)

Кроме расширенного определения А.Б. Паскачева можно привести и другие трактовки понятия «налоговое прогнозирование» (Приложение 7).

Установлено, что прогнозирование налогов играет важную роль в реализации налоговой политики, поскольку завышенный прогноз налогов может вызвать трудности в собираемости налогов. Занижение прогноза налоговых поступлений способствует необоснованному превышению доходов бюджета над расходами, что негативно влияет на эффективность расходования средств бюджета.

Отличительной чертой налогового планирования выступает то, что процесс принятия определенного варианта развития налоговой системы является обязательным к исполнению. Взаимосвязь налогового планирования и прогнозирования дает возможность установить рамки деятельности наиболее важных структурных составляющих налоговые системы, направленных на обеспечение ее эффективности.

Анализ категориального аппарата позволил согласиться с мнением М.В. Васильевой о выделении четырех базовых подходов к понятиям «налоговое прогнозирование» и «налоговое планирование» (Рисунок 12). На основе существующих подходов к определению налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, выявлена парадигма данных понятий.

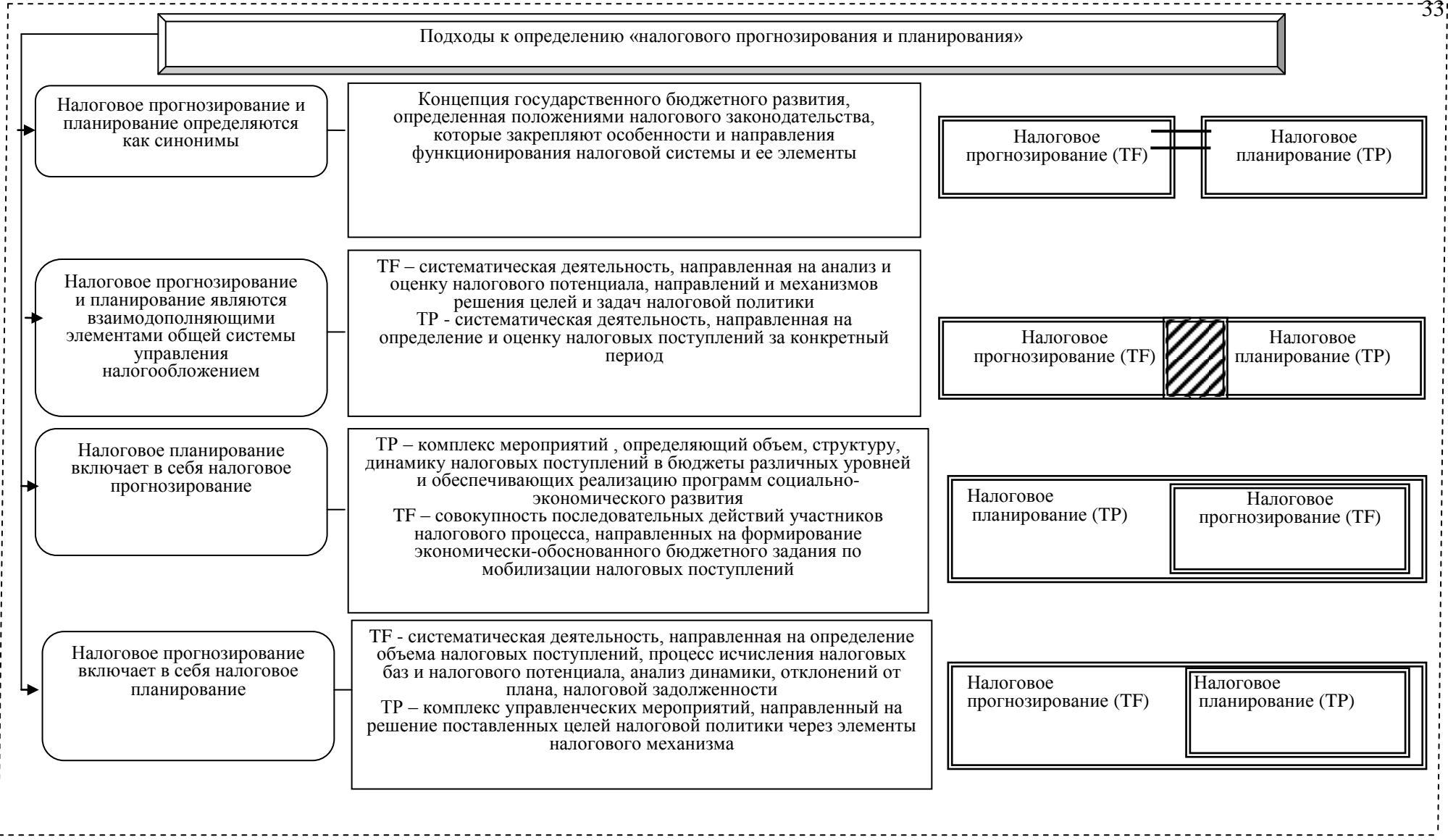


Рисунок 12 – Базовые подходы к определению понятий «налоговое прогнозирование» и «налоговое планирование»

Связь налогового прогнозирования и планирования определяет пределы бюджетно-налогового процесса. Вместе с тем, налоговое прогнозирование основывается на предположениях, обладающих директивными свойствами, а налоговое планирование включает в себя оценку и принятие количественных обязательных показателей.

Таким образом, в современных условиях совершенствования, модернизации налоговой системы РФ, изменения приоритетов проводимой государственной налоговой политики происходит трансформация системы налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, заключающаяся в использовании новых форм и методов составления прогнозов и планов поступления обязательных платежей в бюджет.

Механизмы реализации налогового прогнозирования и планирования имеет отличия только на федеральном уровне, и представляют собой два зависящих друг от друга процесса, причем процесс налогового прогнозирования предшествует процессу налогового планирования.

Прогнозирование и планирование налогов считаем правильно рассматривать как согласованный адаптивный механизм, внутри которого корректируются решения на основе оформленных показателей и пересматриваются пути их совершенствования при постоянном контроле и наблюдением за происходящими изменениями. Несмотря на это элементы и процедуры, применяемые в прогнозировании и планировании на макроуровне различаются.

Базой регулирования налогового прогнозирования являются нормы бюджетного процесса. Налоговое прогнозирование выступает одной из главных задач в работе органов государственной власти, решением которой является определение структуры и объемов поступления налоговых доходов в бюджет, процесс их формирования и внесения изменений в законодательство, разработка планов мобилизации налоговых поступлений и дальнейшее исполнение плана.

Налоговое прогнозирование охватывает процессы по определению налоговой базы по отдельному налогу и сбору, расчет динамики по их поступлению за несколько периодов и уровень собираемости, объем полученных доходов, наличие задолженности по налоговым платежам и

анализ результатов внедрение нововведений в налоговое законодательство (Приложение 3).

Налоговое планирование выполняется на основе фактических данных о налоговых поступлениях, налоговых базах, уровне собираемости и прогнозных значениях макроэкономических показателей¹. Целью планирования налоговых поступлений является привлечение максимального объема налогов и сборов в бюджет страны. Суть налогового планирования состоит в независимой оценке допустимых налоговых поступлений, необходимых для выполнения экономически важных контрольных заданий.

Налоговое планирование на государственном уровне является базой для прогнозирования социально-экономических процессов и явлений в стране. Исследование и дальнейшее развитие форм и методов налогового планирования вызвано необходимостью повышения качества бюджетного планирования. Этапы налогового планирования представлены на рисунке 13.

Для достижения результативного налогового планирования на государственном уровне необходимо выполнение следующих задач:

- обеспечение исполнения доходной части бюджетов всех уровней;
- увеличение налоговых поступлений в соответствии с приростом налоговых баз, а не за счет повышения ставок, а также за счет благоприятного воздействия экономических и социальных факторов;
- обеспечение непрерывности и стабильности налоговых поступлений в течение финансового года;
- использование различных методов управления по максимизации налоговых поступлений в практической деятельности;

¹Боброва А.В. , Головецкий Н.Я. Организация и планирование налогового процесса/ А.В. Боброва, Н.Я. Головецкий. – М.: Издательство «Экзамен», 2005. – 320с.

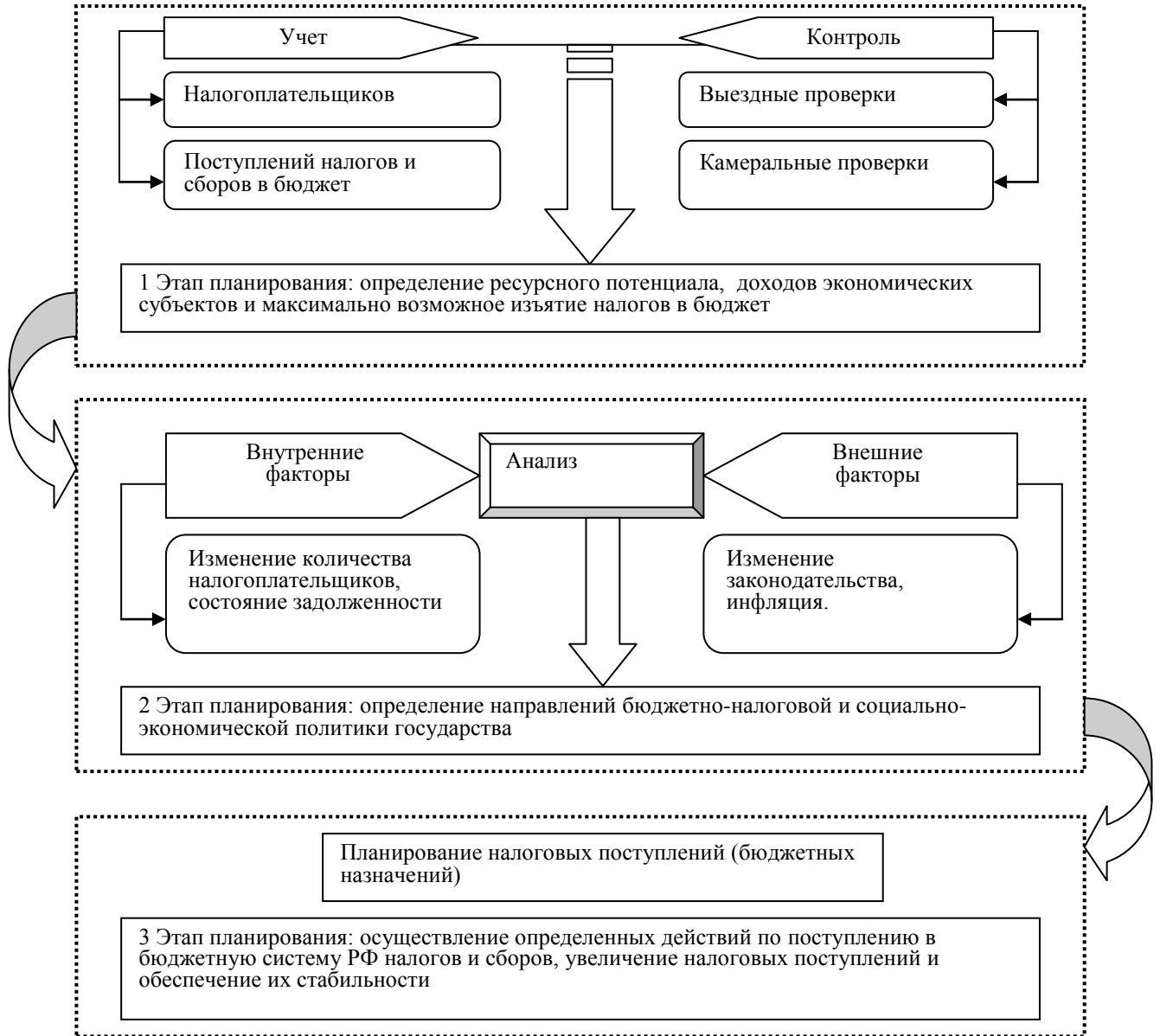


Рисунок 13 - Этапы налогового планирования на макроуровне

При исследовании государственных стратегических целей разрабатывается методология и определяется инструментарий налогового планирования на долгосрочный период.

Применение налогового планирования заключается в качественной организационной и контрольной деятельности налоговых органов для обеспечения своевременного и полного поступления налогов и сборов в бюджетную систему РФ.

Задачами планирования является обеспечение поступлений в бюджетную систему РФ налогов и сборов, увеличение налоговых поступлений и обеспечение их стабильности на основе установления доходов налогоплательщиков и максимально возможного изъятия в бюджет. Вместе с

тем, планирование налогов направлено на осуществление максимально высокого объема налоговых поступлений в бюджеты всех уровней. Без предварительного составления прогноза невозможно сформировать план.

При рассмотрении прогнозирования и планирования как единой системы можно выделить следующие элементы (Таблица 3).

Таблица 3 – Направления реализации налогового прогнозирования и планирования на макроуровне

Элементы налогового планирования	Элементы налогового прогнозирования
1. Формирование бюджетных назначений по налоговым поступлениям	1. Формирование цели прогнозирования налоговых поступлений
2. Совершенствование налоговой дисциплины и квалификации налоговых работников	2. Определение средств достижения целей налогового прогнозирования
3. Обеспечение увеличения уровня доходов государства за счет детального анализа показателей бюджетных назначений	3. Формирование критериев и внутренних информационных сигналов выбранного уровня прогнозирования
4. Сбор данных, необходимых для планирования, и исполнение бюджетных заданий	4. Определение внешних сигналов для выбранного уровня прогнозирования
5. Использование коэффициентов и показателей для правильного распределения бюджетных средств	5. Осуществление процедуры прогнозирования на основе использования различных методов
6. Повышение эффективности развития государства с помощью целевой ориентации и координации налоговой политики	6. Совокупность организационных, методических и технологических средств, обеспечивающих управление финансовыми ресурсами на перспективу
7. Выявление налоговых рисков и снижение их уровня	7. Сбалансированность налогового плана по суммам поступлений и платежей
8. Повышение гибкости к изменениям внутренней и внешней среды	8. Постоянная актуализация национального законодательства, а также международных договоров
9. Обеспечение бюджетных процессов денежными ресурсами	9. Оптимальное распределение денежных ресурсов в финансовом плане страны

Создание единой системы планирования налоговых поступлений является основной целью формирования прогнозов налоговых поступлений.

Средствами, необходимыми для достижения целей налогового прогнозирования, являются повышение налоговой дисциплины и грамотности работников налоговых органов и избежание наказания.

Обеспечение увеличения доходной части государственного бюджета с помощью анализа факторов, оказывающих влияние на налоговое планирование, осуществляется посредством формирования критериев и информационных сигналов для выбранного уровня.

Предоставление налоговым органам информации, содержащей основные показатели, необходимые для планирования бюджетных назначений, и их исполнение - это информационная база, используемая в прогнозировании для расчета показателей налогового планирования.

Использование коэффициентов и показателей для правильного распределения бюджетных средств, составление плана, осуществляется на основе ранее полученных прогнозных значений¹.

Проведение налогового прогнозирования и планирования на макроуровне основывается на взаимосвязи определенных элементов. После проведения основных процедур прогнозирования, налоговое планирование дополняется информацией об анализируемых параметрах налогообложения, которая является основной разъяснительной базой для качественного составления плана. Решения, принятые в бюджетной сфере государства, сильно влияют на финансовое и социально-экономическое состояние страны.

В динамике последних лет российская практика налогового планирования приобретает черты относительно стабилизируемого процесса. Качественное налоговое прогнозирование и планирование является одним из методов точного исполнения утвержденного плана.

Таким образом, предлагаемый подход к налоговому прогнозированию и планированию на макроуровне как к единой системе, позволяет определить и выстроить алгоритм функционирования элементов формируемого плана налоговых поступлений. На основе определения основных этапов развития понятий налогового планирования и прогнозирования, на современной стадии развития исследования возникает необходимость соединения данных понятий и определения их в единую систему.

1.3 Концептуальные основы системы налогового прогнозирования и планирования

Применение основных элементов системного подхода при исследовании процессов взаимодействия налогового прогнозирования и планирования позволяет определить направления анализа, который содержит в себе детальное рассмотрение элементов объекта в их взаимосвязи между собой. Применение системного подхода выявляет логику их взаимосвязи для более

¹Меских, К.Л. Основы планирования бюджетных назначений в налоговых органах//Финансы и кредит, - 2010. - №3-с.64-68

эффективного использования, поэтому является качественным способом познания. Необходимость использования системного подхода обусловлена взаимосвязями, возникающими в процессе налогового прогнозирования и планирования. Основные этапы возникновения и развития системного подхода представлены в приложении 4.

Впервые термин «система» рассматривался в философских источниках при определении общих принципов организации мышления и знания. В древнегреческой философии и науке Евклида, Платона, Аристотеля, сформировалась идея системного знания. Понятие системы использовалось в объяснении мира в разрезе мифических и философско-методологических рассуждений. В древности целое определялось как сумма его составных частей и носило не только мистический характер, но и использовалось при организации мышления.

В эпоху ренессанса к значимым определениям относили такие понятия, как вещь и свойства, целое и часть. Понятие «вещь» подразумевало сумму отдельных свойств. Возникновение наук связано с анализом своей области с помощью своеобразных методов и приемов. Знания разбиваются на отдельные области, группы явлений. Это благоприятствует детализированному изучению предмета, но не способствует установлению связей между науками из-за ограниченности рамок дисциплин.

В дальнейшем, в истории философских учений, до начала XIX века, формируется четкое объяснение понятия системы. В философии и науке нового времени определение системы применялось при изучении научного знания¹.

В начале XIX века распространение получают естествоведческие и бытийные объяснения понятия системы. В это время системность определяется на основе свойств объектов познания, а взаимосвязь между отдельными уровнями знания отражается при закреплении связей в самих объектах. Другими словами, наблюдается трансформация определения системных знаний в их воспроизведении при изучении объекта как системы.

Во второй половине XIX века тезис «система» распространилось и в

¹ Ключевский, В. О. «Исторические портреты. Деятели исторической мысли». — Москва: Правда. 1991 г. — 622 с.

отдельные области конкретно-научного знания. Происходит четкая формулировка определения и создания для анализа системы оперативных методов.

С середины XX века в процессе продолжительной исторической эволюции понятие системы становится специально-научным и философско-методологическим определением.

В настоящее время понятие «система» широко используется в науке, технике и повседневной жизни, когда говорят о некоторой упорядоченной совокупности любого содержания. Система является фундаментальным понятием в отношении системотехники и базовых теоретических дисциплин. Система - это объективное единство закономерно связанных друг с другом предметов, явлений, сведений, а также знаний о природе и обществе. Каждый объект, чтобы его можно было считать системой, должен обладать четырьмя основными свойствами или признаками (целостностью и делимостью, наличием устойчивых связей, организацией и эмерджентность). Эмерджентность - это критериальный признак системы, означающий наличие у какой-либо системы особых свойств, не присущих её подсистемам и блокам, а также сумме элементов, не связанных особыми системообразующими связями.

Стимулом к проникновению понятия системности в научную среду стало развитие новых видов научных задач: в различных аспектах науки важное значение приобрели проблемы, связанные с организацией работы сложных объектов.

Динамичность отдельных видов научных и практических задач связана с появлением общенаучных и специально-научных положений, которые предусматривали использование главных идей системного подхода (Рисунок 14).

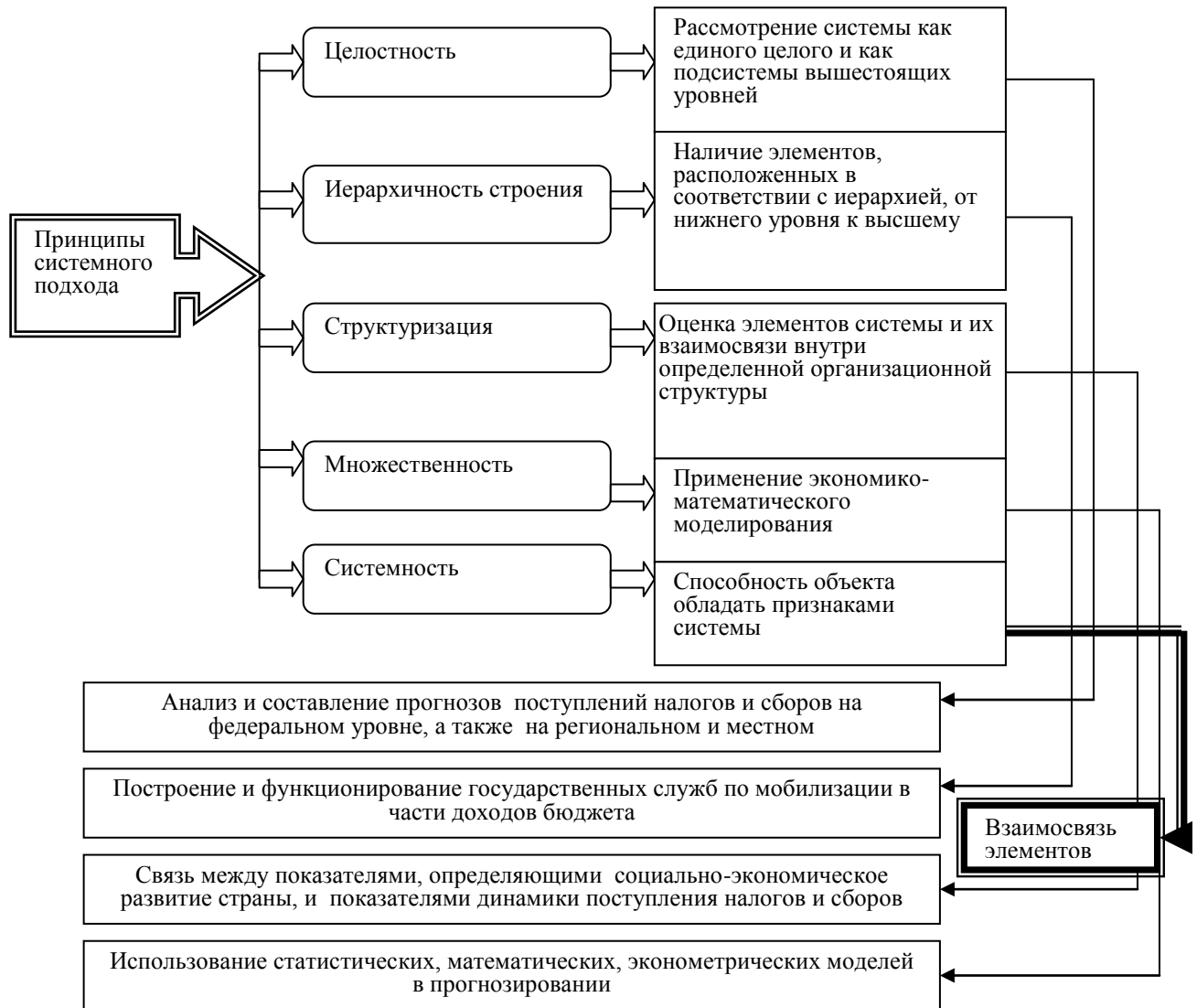


Рисунок 14 - Основные принципы и взаимосвязь системного подхода с элементами прогнозирования и планирования в налогообложении

К принципам системного подхода относятся:

- целостность, определяет систему как единое целое и в то же время разбивает ее на уровни;
- иерархичность строения подразумевает наличие элементов низшего и высшего уровней, подчиненных друг другу;
- структуризация, означает анализ элементов системы и их взаимосвязи внутри определенной организационной структуры. При этом работа системы вызвана характеристиками самой структуры, а не её отдельными элементами;
- множественность, предполагает применение разнообразных экономико-математических моделей для целей описания конкретных элементов системы;
- системность, означает, что объект обладает всеми признаками системы.

Системность подразумевает, что каждая система представляет собой совокупность взаимосвязанных элементов, наделенная конкретной целью, источниками, связью с внешней средой и обратной связью. Это крайне сложный подход к взаимосвязи различных процессов в научном познании. Системный подход содержит в себе приложения теории познания и диалектики при исследовании процессов, происходящих в природе, обществе, мышлении. Суть данного подхода заключается в воспроизводстве условий общей теории систем, в которой отдельный объект при его изучении исследуется как целостная система и, в тоже время, как отдельный ее элемент.

Подробное определение системного подхода подразумевает обязательное исследование и практическое применение следующих его аспектов:

- системно-элементного или системно-комплексного, означающего обнаружение компонентов, образующих данную систему. В системах социального характера имеются вещные компоненты, явления и замыслы, научно-осознанные интересы людей и их общностей;

- системно-структурного, суть которого состоит в установлении внутренних связей и зависимостей между элементами системы, что дает представление о структуре исследуемой системы;

- системно-функционального, означающего наличие у системы функций, которые они признаны выполнять;

- системно-целевого, заключающегося в научном определении целей и подцелей системы и их взаимосвязи между собой;

- системно-ресурсного, предполагающего наличие определенных источников, необходимых для непрерывного функционирования системы и решения системой различных проблем;

- системно-интеграционного, означающего наличие у системы качественных свойств, обеспечивающих её единство и специфику;

- системно-коммуникационного, обеспечивающего связь с внешним миром;

- системно-исторического, позволяющего установить время создания исследуемой системы, пройденные ею этапы, текущее состояние и потенциальные пути развития.

Главным в системном подходе является создание нового принципа его применения, то есть нового, единого и более оптимального подхода к познанию. При использовании системного подхода к познаваемому материалу важно получить полное и всеобщее представление об этой информации и взаимосвязи с элементами и процедурами.

Возможность использования системного подхода в определении взаимосвязей налогового прогнозирования и планирования позволяет рассмотреть основы формирования планирования налоговых доходов в бюджете страны.

Системный подход в налоговом планировании и прогнозировании на макроуровне можно использовать при формировании доходов бюджетной системы распределении ее расходной части, так как он обеспечивает контроль за работой государственных органов.

Использование системного подхода при взаимодействии элементов налогового планирования и прогнозирования определяются системами более высокого уровня, а именно системой управления государством и внешними факторами.

Ценность системного подхода состоит в том, что рассмотрение категорий системного анализа создает основу для логического и последовательного подхода к проблеме принятия решений. Эффективность решения проблем с помощью системного анализа определяется структурой решаемых проблем (Рисунок 15).

Следовательно, системный подход применяют для комплексной оценки любой административной и управленческой деятельности, определенных характеристик. Системный подход используется при анализе ситуаций в рамках отдельно взятой системы для выявления особенностей входа, процесса и выхода. Системный подход обеспечивает организованный процесс принятия управленческих решений.

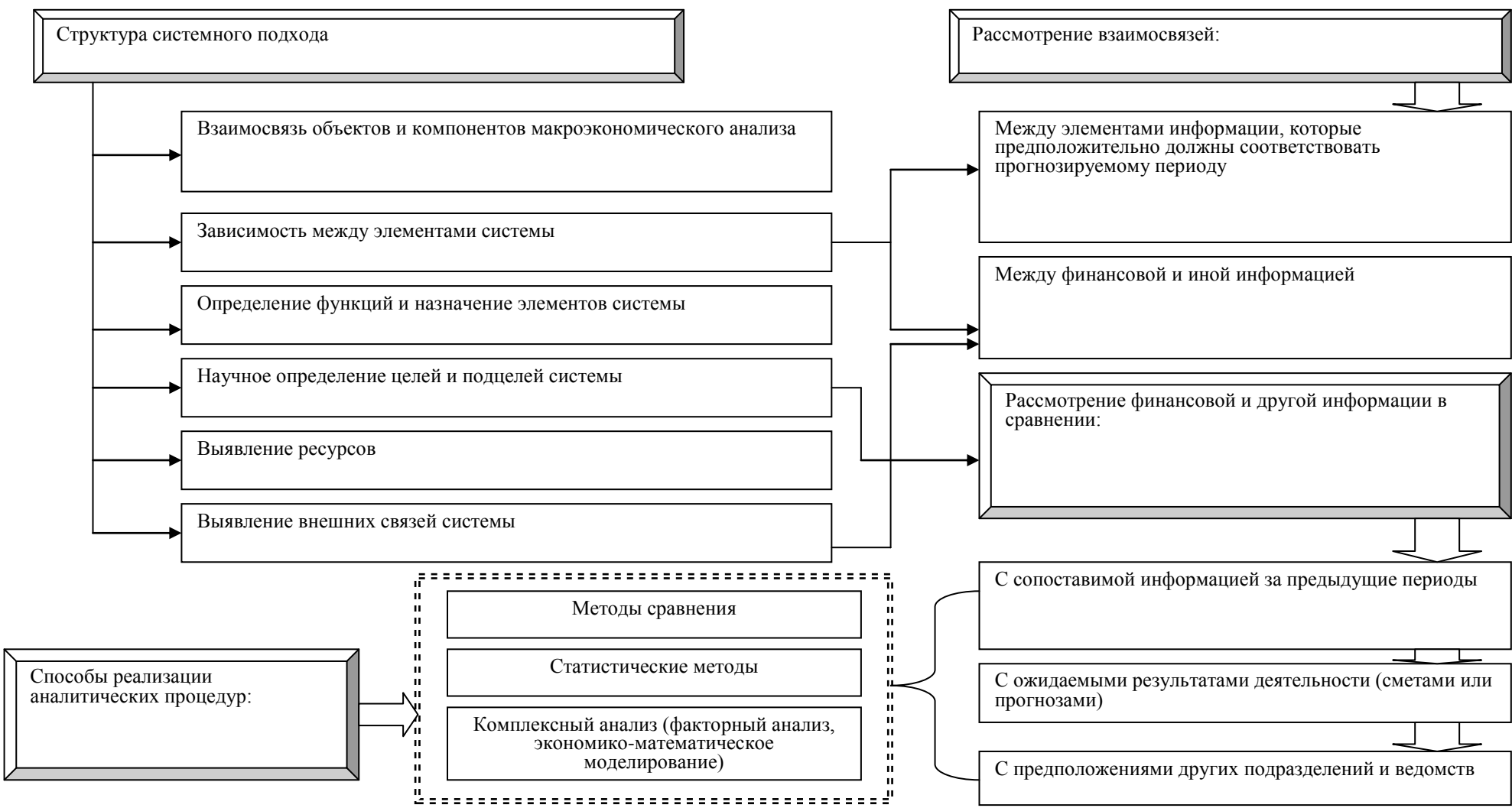


Рисунок 15 – Модель применения системного подхода при взаимодействии элементов налогового планирования и прогнозирования

При прогнозировании и планировании налогов и сборов на государственном уровне необходимо рассматривать систему факторов, которая влияет на конечный результат показателя. Так как фактор является движущей силой экономических и административных процессов, оказывающей влияние на результативность деятельности, то для налоговых органов можно выделить две основные группы факторов: объективные и результативные.

К объективным факторам относятся факторы, не зависящие от действия должностных лиц налоговых органов, это макроэкономические показатели страны, которые влияют на тот или иной уровень поступления налогов и сборов в бюджет: инфляция, структура дебиторской задолженности, денежная масса и денежные агрегаты, курс доллара и т.д.

Результативные (внутренние) факторы имеют непосредственное отношение к действиям налоговых органов. Основным результативным фактором является контрольная работа. При оценке данного фактора рассматриваются показатели суммы доначислений по результатам камеральных проверок, сумма доначислений по результатам выездных проверок. Выделяют также и социальный фактор: качество обслуживания и работа с налогоплательщиками.

Наиболее важными системно-информационными установками налоговой системы считаются: точность и единовременность уплаты налоговых платежей в бюджетную систему страны, а также учет плательщиков; установление связей с финансовыми и исполнительными органами; представление отчетности вышестоящим органам; прогнозирование налоговых поступлений; анализ и оценка экономической деятельности организаций на региональном уровне; проведение требуемых налоговых мероприятий; применение новейших информационных технологий и т.д.

Повышение качества налогового планирования осуществляется посредством повышения эффективности использования финансовой информации, что возможно при проведении следующих мероприятий:

- формирование целостной системы информационного обеспечения налоговых органов, содержащей информацию по отраслям и категориям налогоплательщиков;

- исследование приемов для проведения оценки надежности информации, содержащейся в налоговой отчетности;
- автоматизация системы мониторинга налогоплательщиков, подлежащих проведению выездных налоговых проверок;
- формирование механизма для целей правильного исчисления налоговой базы по различным видам деятельности и косвенным границам для характеристики деятельности предприятий;
- формирование информационной базы налоговых нарушений, обнаруженных при проведении камерального контроля, при выездных налоговых проверках и т.п.

В настоящее время проводится большая работа по улучшению налогового администрирования, которое отвечает за полное и единовременное поступление в бюджет налогов и других обязательных платежей.

Современные системы налогового планирования и прогнозирования должны одновременно обеспечивать: наивысший уровень поступления налогов для поддержания оптимального финансирования расходов бюджетов; снижение расходов налогоплательщиков и применение к ним требований, выгодных при исполнении обязанностей по уплате налогов; следование принципу справедливости для всех экономических агентов.

Посредством всестороннего исследования элементов системного подхода при совместном осуществлении процессов налогового прогнозирования и планирования возможно выделение путей совершенствования системы налогового контроля и улучшения управления налоговых органов и финансовых служб.

Системный подход при исследовании основ планирования и прогнозирования на государственном уровне, имея сложную многокомпонентную структуру, гармонично интегрируется в информационное пространство государственного устройства. Данное обстоятельство требует переосмысления подходов к организации и обеспечению функционирования системы учетно-аналитических процедур, расширения арсенала применяемых методов и инструментов.

Системный подход к процессу налогового прогнозирования и планирования представлен на рисунке 16.

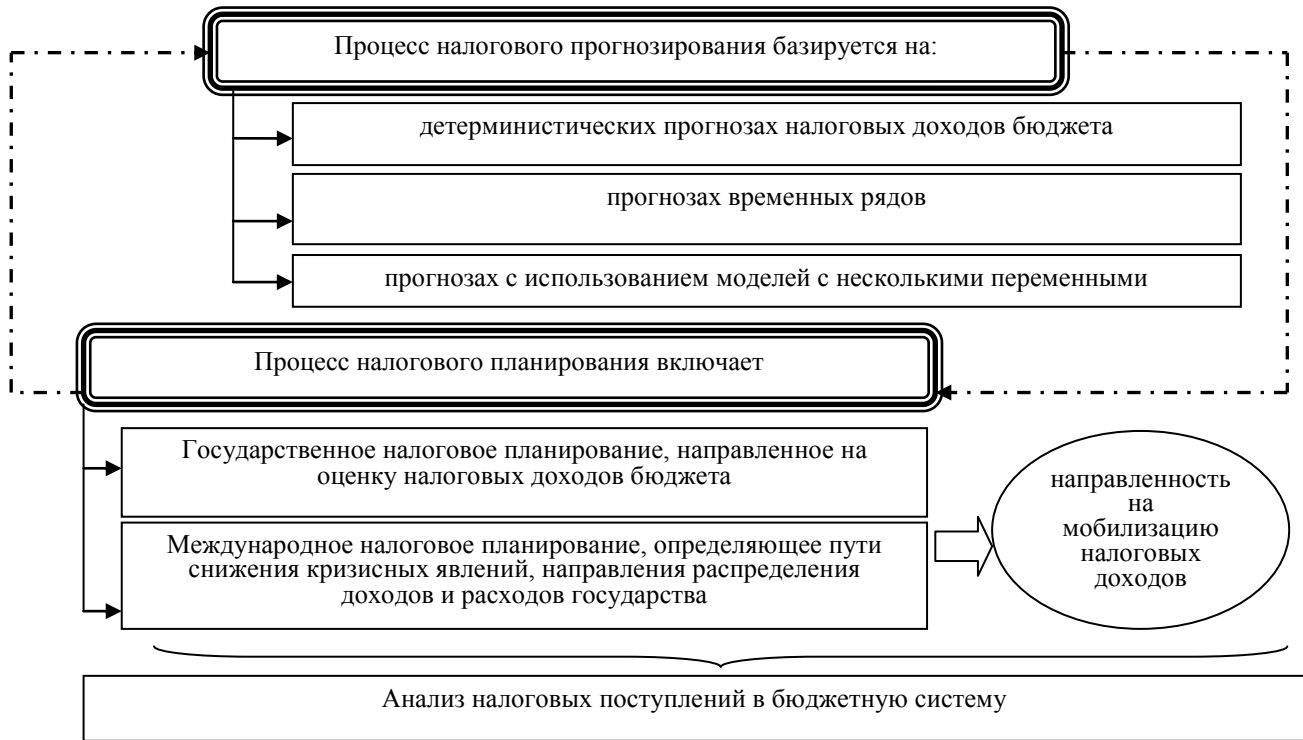


Рисунок 16 – Системное взаимодействие налогового прогнозирования и планирования

Механизм налогового прогнозирования и планирования можно представить как единую систему, состоящую из отдельных элементов, каждый из которых имеет огромное значение (Рисунок 17).

Концептуальные основы планирования и прогнозирования являются основополагающими постулатами. С практической точки зрения в научном планировании и прогнозировании на макроуровне выделяют шесть основных принципов:

- принцип системности – безусловная взаимосвязь и соподчиненность объектов планирования и прогнозирования, прогнозного фона и их элементов;
- принцип согласованности – соблюдение условий систематизации прогнозов и составленных планов в отношении конкретных периодов. Он находит применение в иерархии прогнозов и планов, а также в их краткосрочной взаимосвязи;
- принцип вариантности – нахождение альтернатив прогнозов, вариантов составленных планов. Наличие разнообразных целей, потенциалов, лимитов и инструментов создания и изменения прогнозов обеспечивает многовариантность как микро, так макропрогнозов;

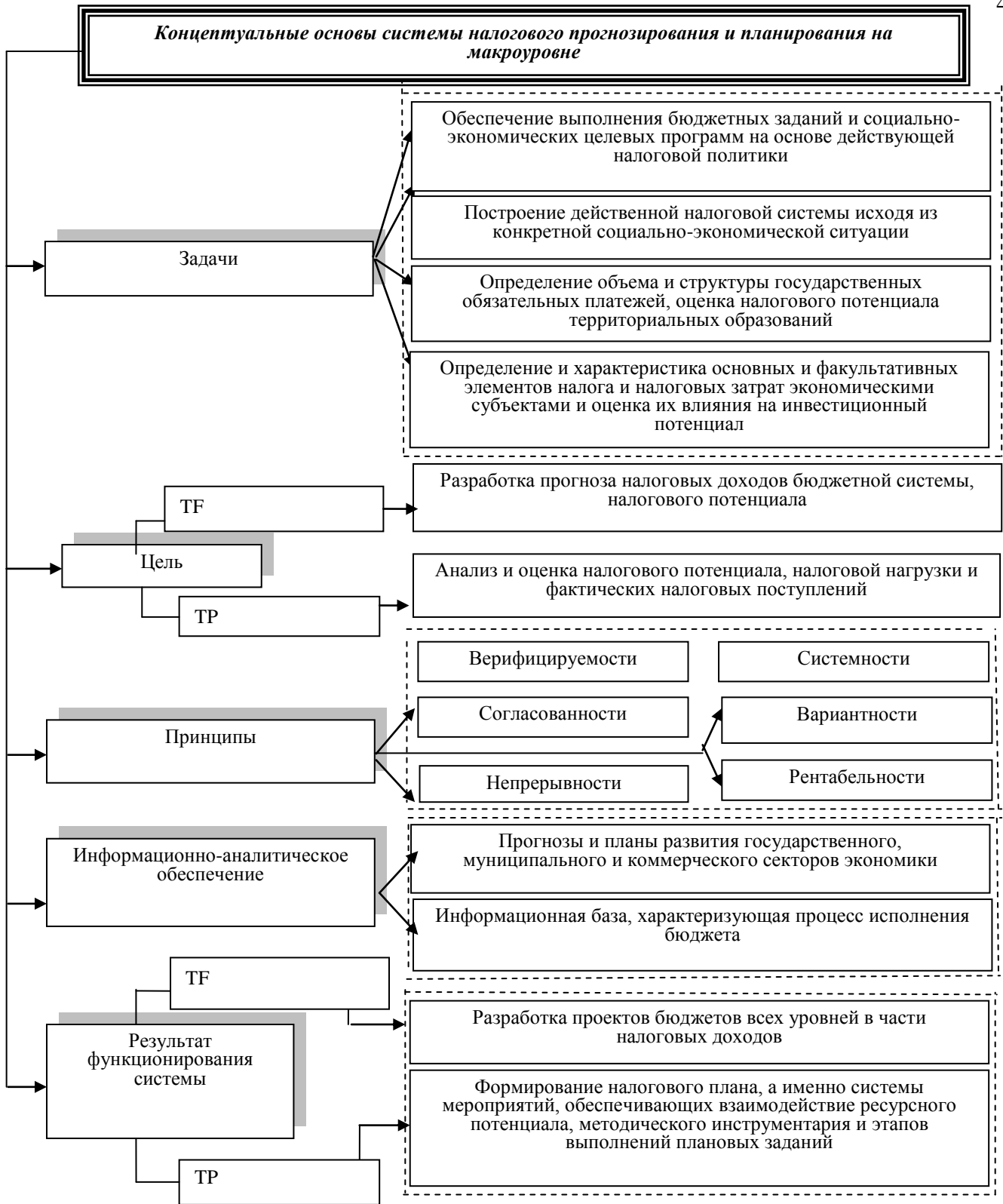


Рисунок 17 – Концептуальные основы системы налогового планирования и прогнозирования на макроуровне

- принцип непрерывности (адаптации) – необходимое условие изменения прогноза при предоставлении новой информации об объекте прогнозирования и адаптация их с будущими планами;

- принцип верифицируемости – проведение проверки на надежность,

четкость и рациональность прогноза, т.е. совершенствование качественных характеристик предсказания;

- принцип рентабельности – требование последовательной оценки экономической эффективности в условиях генерирования плановых и прогнозных информационных данных, т.е. определение положительного результата использования таких данных над общими затратами на их формирование в конкретном временном интервале. При соблюдении принципа рентабельности определяется операционная и стратегическая рентабельность плана и прогноза (т.е. значимость результатов планирования и прогнозирования для соответствующих субъектов).

Следовательно, планирование и прогнозирование развития социально-экономических систем – это отрасль научно-практической деятельности, занимающаяся вопросами методологии, организационно-методического, информационно-технологического и кадрового обеспечения данной предметной области. Вся совокупность проводимых действий для достижения качественного и обоснованного социально-экономического прогноза основана на принципах научного прогнозирования.¹

Идея налогового планирования и прогнозирования на макроуровне представляет собой целостный механизм, внутри которого осуществляется постоянное регулирование решений, трансформация путей по получению необходимых показателей при обеспечении сплошного контроля и наблюдения за происходящими изменениями.

¹Организация и планирование налогового процесса / А. В. Боброва, Н.Я. Головецкий. – М.: Издательство «Экзамен», 2005. – 320 с.

2 РЕАЛИЗАЦИЯ ЦЕЛЕВЫХ ОРИЕНТИРОВ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПЛАНИРОВАНИЯ НА МАКРОУРОВНЕ

2.1 Исследование методического инструментария налогового прогнозирования и планирования на макроуровне

Целью налогового прогнозирования и планирования экономики является разработка, изучение и применение современных математических методов эконометрического, статистического, экспертного, комбинированного прогнозирования социально-экономических явлений и процессов, причем данные методы должны быть проработаны до степени, позволяющей их использовать на государственном уровне.

Одним из важнейших критериев изучения и использования системы налоговых отношений является налоговое прогнозирование, которое выступает в качестве особого компонента системы выработки и принятия решений в сфере налоговых взаимоотношений государства и налогоплательщиков (Рисунок 18)¹.



Рисунок 18 – Процесс прогнозирования налоговых поступлений на макроуровне

Цель налогового прогнозирования сводится к обеспечению экономически обоснованных качественных и количественных параметров

¹ Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орёл: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.

бюджетных заданий и перспективных программ социально-экономического развития страны исходя из разработанной и принятой в законодательном порядке налоговой концепции.

Прогнозирование, в отличие от планирования, является опережающим отражением будущего. Прогнозирование представляет собой вид познавательной деятельности, направленной на определение тенденций динамики конкретного объекта или события на основе анализа его состояния в прошлом и настоящем.

Налоговое прогнозирование на макроуровне представляет собой систематизированную деятельность налоговых и финансовых органов по определению потенциальных размеров будущих налоговых доходов с учетом факторов социально-экономического и политического развития страны.

Теоретической основой прогнозирования является математическое исследование, а также экономическая теория, статистика, менеджмент, социология, политология и другие социально-экономические науки.

Существует два основных метода для составления прогнозов – генетический и нормативно-целевой, которые представлены на рисунке 19.



Рисунок 19 – Подходы к построению прогнозов поступления налогов

Базой для налогового прогнозирования являются прогнозы социально-экономического развития страны, а также ее субъектов на соответствующий период времени и статистическая информация по основным макроэкономическим показателям. Прогнозирование налогов представляет собой сложный многоступенчатый и итеративный процесс, в ходе которого должен решаться обширный круг различных проблем, для чего необходимо использовать в сочетании самые разнообразные методы.

По оценкам ученых, насчитывается свыше 150 различных методов планирования и прогнозирования, на практике же в качестве основных используется только 15-20. Развитие информатики и средств вычислительной техники создает возможность расширения круга используемых методов налогового прогнозирования их совершенствования.¹

Метод прогнозирования представляет собой исследовательский прием, обеспечивающий формирование прогнозов. Методика прогнозирования представляет собой совокупность специальных приемов и правил разработки конкретных прогнозов. Для выбора наиболее эффективного метода прогнозирования необходимо исходить из располагаемой информационной базы и свойств прогноза (Рисунок 20).²

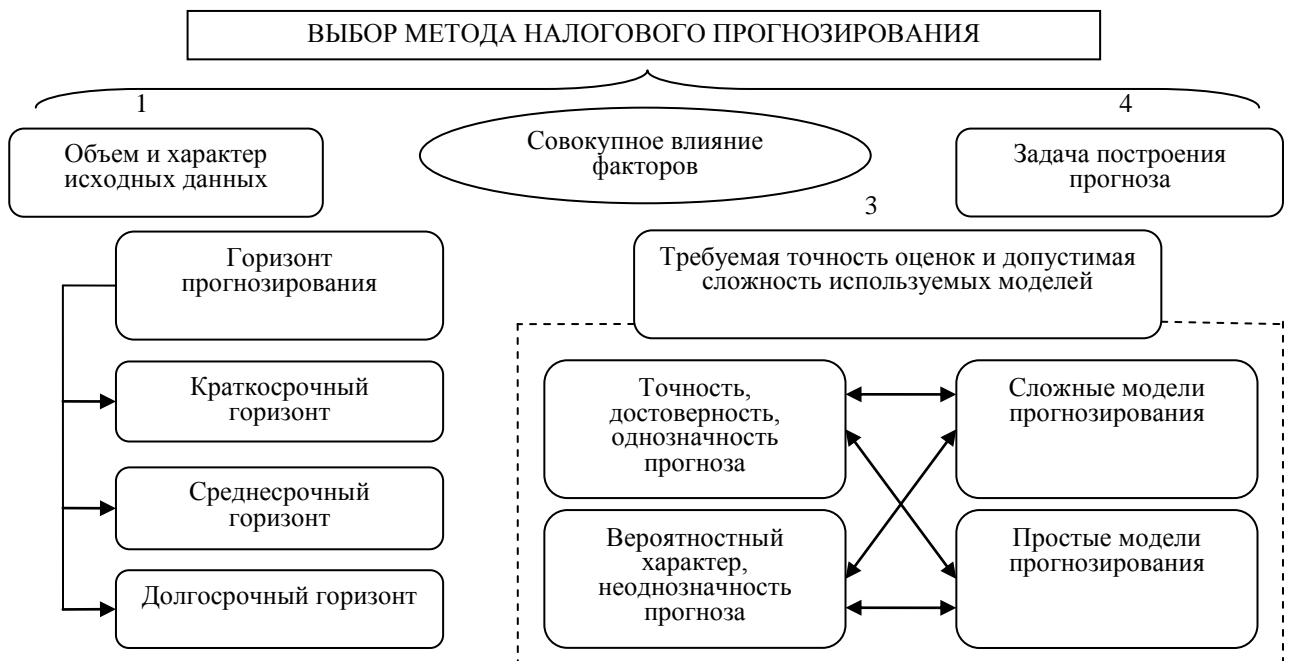


Рисунок 20 – Факторы, влияющие на выбор метода налогового

¹ Едророва, В.Н. Прогнозирование налоговых поступлений в субъекте Российской Федерации / В.Н. Едророва, Н.Н.Акимов // Финансы и кредит. – 2008. - №17. – С.51-54.

² Астафьева, Е. Среднесрочное прогнозирование налоговых поступлений с использованием структурных моделей / Е. Астафьева // Проблемы теории и практики управления. – 2007. - №3. – С.16-31

прогнозирования на макроуровне

Таким образом, выбор методов налогового прогнозирования представляет собой процесс нахождения точки пересечения всех факторов, определяющих процесс прогнозирования, находящихся в нескольких областях (Рисунок 21).

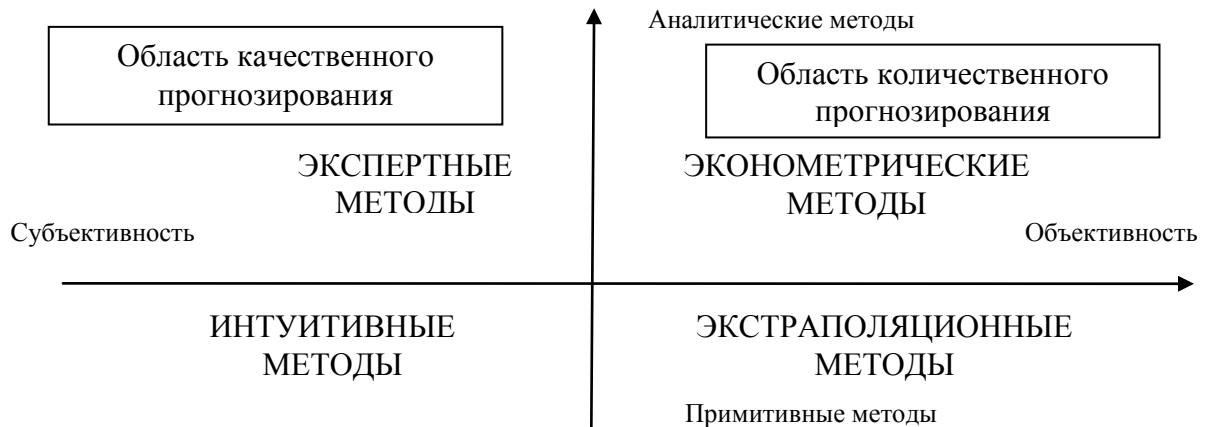


Рисунок 21 – График расположения методов налогового прогнозирования по областям классификационных признаков¹

В данном случае применяется метод классификации по двум измерениям: степень свободы процесса прогнозирования в зависимости от субъективности и от степени аналитичности этого процесса. В крайних точках этих измерений - субъективные и объективные методы; примитивные и причинно-следственные методы.

Субъективными признаются методы, в использовании которых при создании прогнозов не осуществляется точная спецификация модели рассматриваемого процесса. Объективными являются методы, которые исходят из конкретного определения модели, так что специалисты других областей могут использовать данный метод и получают такие же результаты прогноза.

При создании прогноза с использованием примитивных методов учитываются только рассматриваемые показатели. Цель данного прогноза представляет собой поиск некоторых закономерностей развития процесса во времени.

¹ Завьялов, П.С. Прогнозирование: методологии и процедуры/ П.С. Завьялов. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 348 с.

Каузативные (причинно-следственные) методы кроме результативного показателя учитывают и такие переменные, которые могут оказать влияние на его изменения (Рисунок 22).¹

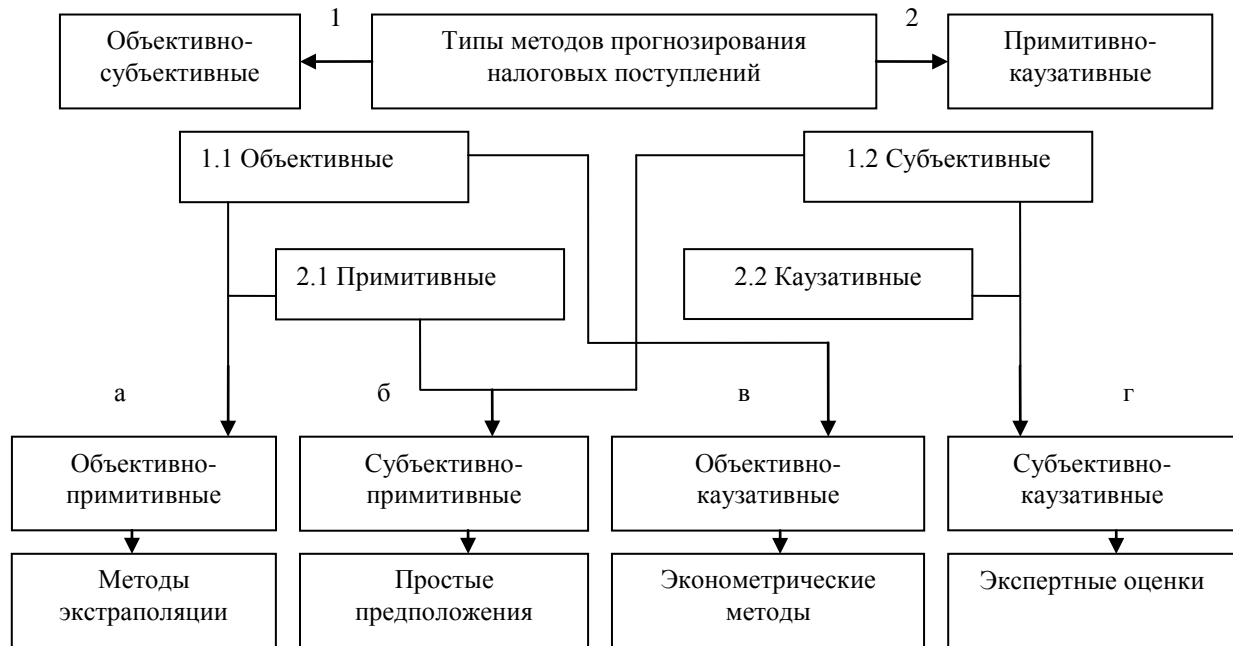


Рисунок 22 – Типы методов налогового прогнозирования

Использование объективных и каузативных методов позволяет получить наиболее точные прогнозы по сравнению с субъективными и примитивными.

Совокупность методов составления прогноза подлежит группировке в соответствии со следующими критериями:

- методом получения и обработки данных: статистические методы, методы аналогий, опережающие методы;
- степенью формализации: формализованные и интуитивные;
- общим принципом действия: экстраполяционные (статистические), системно-структурные, ассоциативные и методы опережающей информации;
- направлением и назначением прогнозирования: прогнозы возможных последствий разрешаемых и неразрешаемых ситуаций, прогнозы проблемных ситуаций, возникающих в процессе развития социально-экономических систем и их элементов.

По мнению А.Г. Гранберга² наиболее обобщающим классификационным

¹ Астафьева, Е. Среднесрочное прогнозирование налоговых поступлений с использованием структурных моделей / Е. Астафьева // Проблемы теории и практики управления. – 2007. - №3. – С.16-31

² Гранберг А.Г. Основы региональной экономики Текст.: Учебник / А.Г. Гранберг. 2-е изд. - М.: ГУ ВШЭ, 2001. - 495 с.

признаком является степень формализации методов налогового прогнозирования (Рисунок 23).

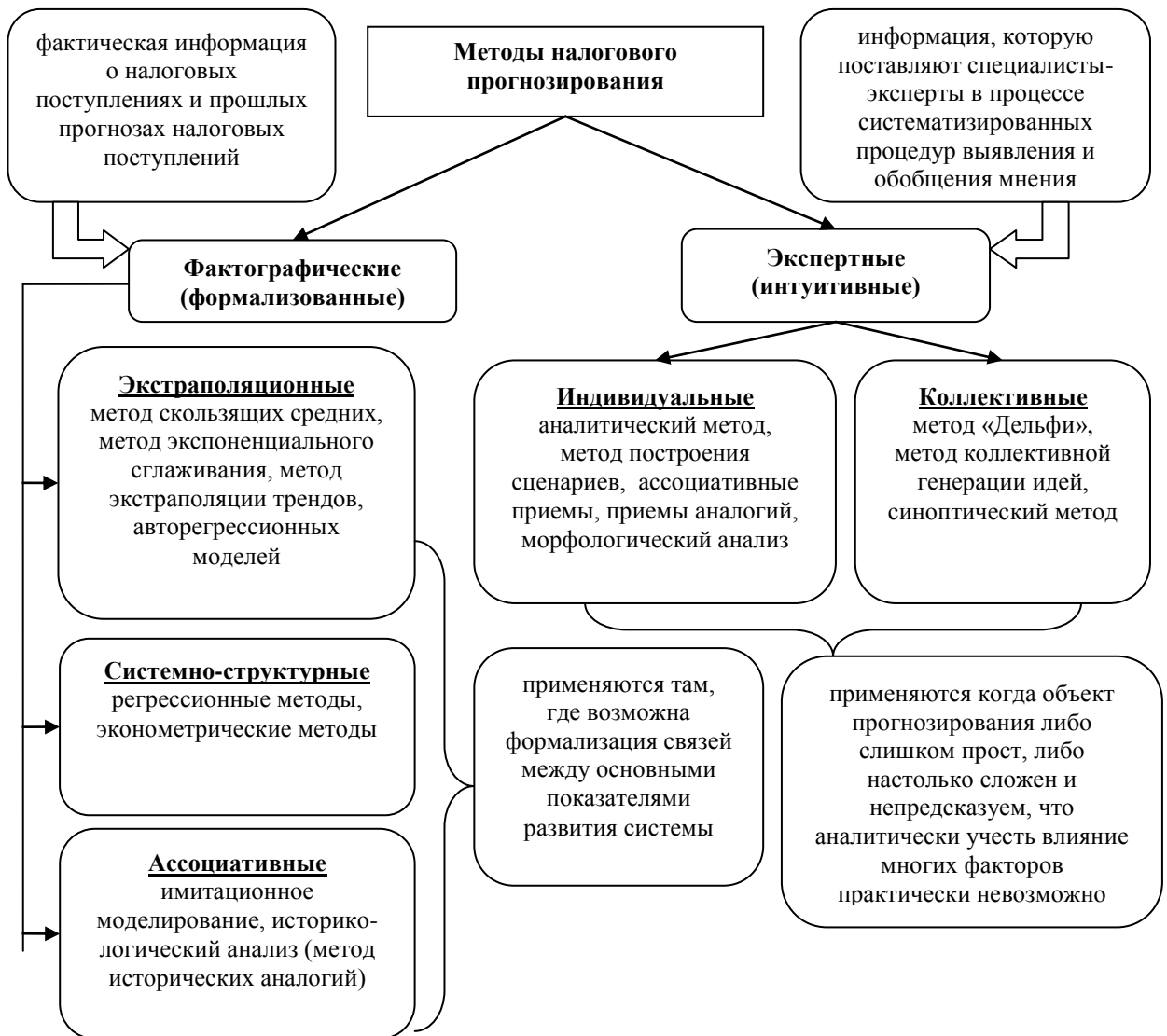


Рисунок 23 – Классификационная схема методов налогового прогнозирования на макроуровне¹

Сущность эконометрического прогнозирования состоит в описании и анализе будущего развития, в отличие от планирования, при котором директивным образом задается будущее движение.

Проблемы внедрения и практического использования математических методов эконометрического прогнозирования связаны с отсутствием достаточно обширного опыта подобных исследований, поскольку в течение десятилетий планированию отдавался приоритет перед прогнозированием.

Методика прогнозирования определяется главным образом

¹ Минаков, А.В. Модели анализа и прогнозирования налоговой базы и налоговых поступлений / А.В.Минаков // Экономический анализ: теория и практика. – 2005. - №5. – С. 47-52

информационно емкими представлениями о действующих и планируемых состояниях, направлениях развития объекта прогноза, а также как применением специальной техники моделирования состояния, как объекта, так и возможных последствий использования тех или иных инструментов сближения действующего и планируемого уровней развития.

Процесс прогнозирования включает в себя: объект, структуру прогноза; период; исходную базу; методы и инструменты прогнозирования; качество прогноза.

Многообразие прогнозных исследований можно охарактеризовать через описание взаимосоответствия значений представленных базовых параметров. Это и обуславливает классификационные признаки прогнозов.

В теории выделяются два вида налогового прогнозирования:

- текущее;
- перспективное.

Текущее (краткосрочное) налоговое прогнозирование считается основой формирования проектов бюджетов на соответствующий период и производится как по стране в целом, так и по субъектам. Перспективное налоговое прогнозирование наиболее целесообразно проводить по стране в целом. При перспективном прогнозировании необходимо учитывать всю совокупность налогов и сборов, данный прогноз производится в целом по налоговым и неналоговым доходам и наиболее зависим от макроэкономических факторов экономического развития.

Оперативный налоговый прогноз осуществляется на один месяц или квартал. Целью такого прогноза является оценка и возможность реальных поступлений налогов и сборов за соответствующие периоды или исполнение федерального бюджета на соответствующий год. При этом, оперативное прогнозирование является основой для налогового планирования, так как во время его осуществления можно определить не только собираемость налогов, но и налоговую задолженность на конкретный период времени и динамику выпадающих доходов.

Краткосрочный прогноз на календарный год основывается на факторах и показателях развития экономики страны и ее субъектов, которые подлежат анализу и оценке налоговыми органами.

В ходе диссертационного исследования определены виды прогнозирования налоговых поступлений (Рисунок 24):

- детерминистические прогнозы;
- прогнозы временных рядов налоговых поступлений на основе их динамики;
- прогнозы, осуществляемые с применением моделей с несколькими переменными.



Рисунок 24 - Виды и методы прогнозирования налоговых поступлений

Детерминистический метод прогнозирования, с позиции Министерства финансов Российской Федерации, эффективен к использованию в случаях, когда:

- эконометрический метод требует значимых дополнительных организационных или информационных затрат (например, для расчета объема поступлений налога на прибыль организаций может быть использована прибыль за отчетный период, в то время как при использовании моделирования требуется учесть множество исключений из налогооблагаемой базы, включая льготы, убытки прошлых лет и т.д.);

- точность прогноза эконометрической модели может оказаться ниже точности прогноза детерминистической (проверяется путем сопоставления объемов поступлений, полученных различными методами прогноза и фактическими поступлениями за аналогичный отчетный период).¹

В компетенцию налоговых органов входит прогнозирование налоговых поступлений в соответствующие бюджеты Российской Федерации. Точность такого прогноза является важным моментом особенно при нестабильной экономической ситуации, так как от его результатов зависит финансовое обеспечение расходных обязательств. Чем лучше организована аналитическая работа налоговых органов, тем выше качество составленного прогноза налоговых поступлений.

Детерминистический метод прогнозирования налоговых поступлений, как правило, осуществляется с помощью условного метода составления прогноза и метода «налогового калькулятора» (Рисунок 25).²

Условный метод применяется в случаях, когда необходимо получить прогноз совокупных налоговых поступлений, основываясь на их анализе. При этом, в условном методе прогнозирования применяются статистические и динамические модели.

Статистическая модель в налоговом прогнозировании представляет собой прогноз поступлений налогов и сборов в бюджетную систему, основанный на учете структурных изменений налоговых баз. При налоговом прогнозировании, с помощью данных моделей, используется информация о налоговых поступлениях по каждому виду налогов, а также об их налоговых базах.

¹ Internet resource: [www. geoims.com](http://www.geoims.com)

² Кадочников, П.А. Моделирование динамики налоговых поступлений, оценка налогового потенциала территорий/ П.А. Кадочников, О.В. Луговой, С.Г. Сидельников, Е.В. Шкробела // Совершенствование межбюджетных отношений в России. Сборник статей. 2000. - №24. – С.43.

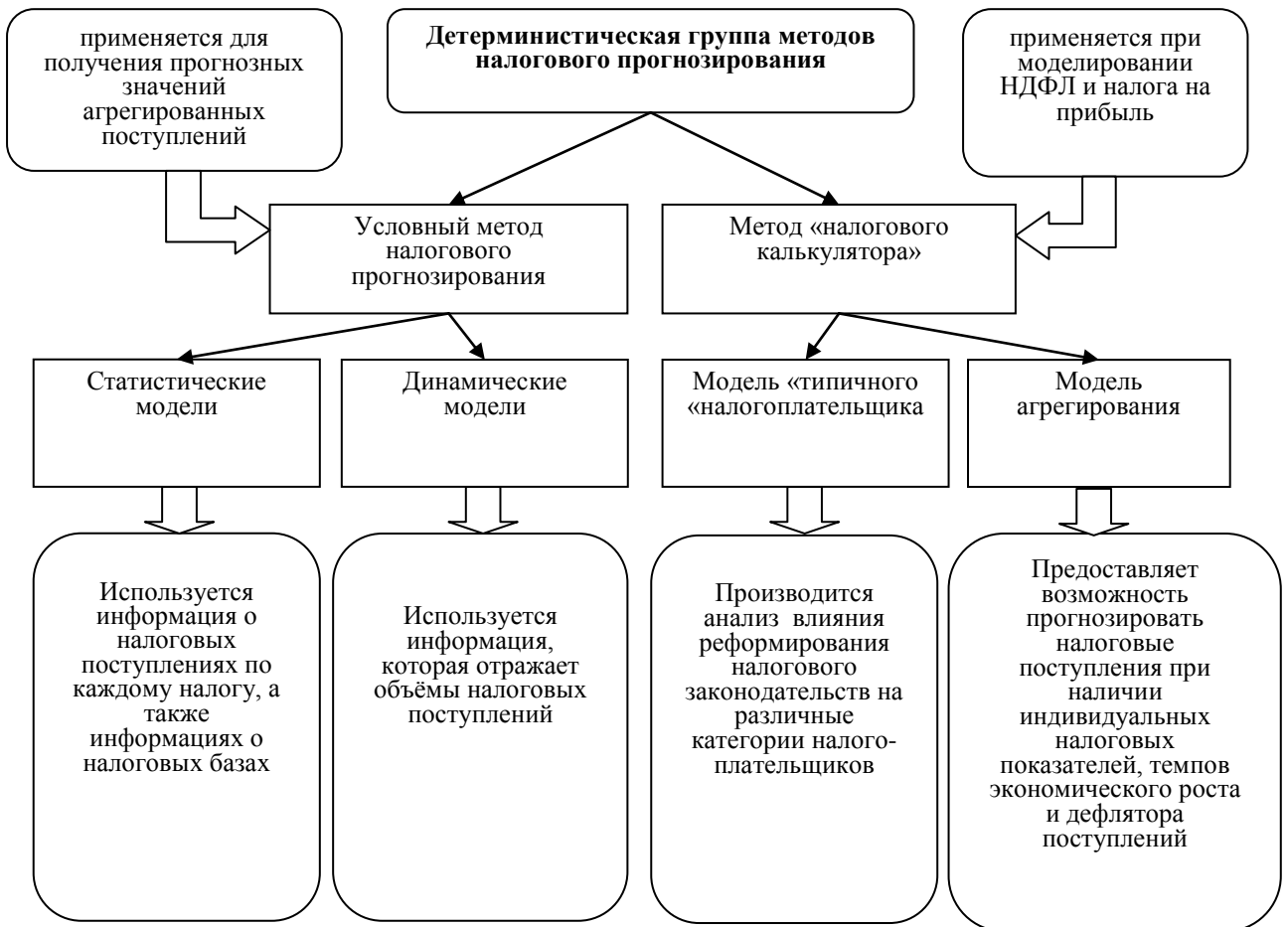


Рисунок 25 – Детерминистические методы налогового прогнозирования

Процесс прогнозирования, опирающийся на статистические методы, распадается на два этапа. Первый, индуктивный, заключается в обобщении данных, наблюдаемых за более или менее продолжительный период времени, и в представлении соответствующих статистических закономерностей в виде модели.

Статистическую модель получают или в виде аналитически выраженной тенденции развития, или же в виде уравнения зависимости от одного или нескольких факторов-аргументов. Процесс построения и применения статистической модели для прогнозирования, какой бы вид последняя не имела, обязательно включает выбор формы уравнения, описывающего динамику или взаимосвязь явлений, и оценивание его параметров с помощью того или иного метода. Второй этап, собственно прогноз, является дедуктивным. На этом этапе на основе найденных статистических закономерностей определяют ожидаемое значение прогнозируемого признака.

С помощью динамических моделей учитываются косвенные результаты,

к которым, в частности, можно отнести изменение базы налогообложения на изменение структуры национальной экономики и т.п. Динамические модели предполагают возможную реакцию экономики на изменение налогового законодательства. Для наиболее эффективного использования данных моделей требуется достаточное количество надежной информации.

Метод «налогового калькулятора» применяется в детерминистическом подходе прогнозирования налоговых поступлений в тех случаях, когда имеется доступ к базе данных с индивидуальными налоговыми отчетами налогоплательщиков. Данный метод предусматривает использование модели «типичного» налогоплательщика и модели агрегирования (Рисунок 26).¹



Рисунок 26 – Схема применения метода «налоговый калькулятор»

Преимущество детерминированных методов прогнозирования состоит в их простоте. Основной недостаток данной группы методов заключается в низкой адекватности реальной действительности, так как поступление налогов, как экономический процесс, носит вероятностный характер.²

Для улучшения качества прогнозируемого показателя составляются прогнозы налоговых поступлений с несколькими переменными, так как информационные данные в многомерном временном ряду способствуют более

¹ Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орёл: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.

² Пешкова, Е.П. Моделирование прогноза налоговых поступлений в бюджет / Е.П. Пешкова, А.А. Пешкова, Л.В. Вардересян // Финансы и кредит. – 2008. -№20. –С.17-22.

точному восприятию. Например, при создании прогноза по налогу на прибыль в качестве переменных, структурно влияющих на налоговую базу, используется заработная плата, прибыль, ставка процента.

При применении трендовых методов, прогнозирование осуществляется на базе применения только предыдущего значения переменной. Модели с одной переменной относятся к категории более надежных, по сравнению со сложными многофакторными моделями. Для того, чтобы воспользоваться моделями временных рядов необходимо обладать информацией о прошлых значениях прогнозируемой переменной. Изменения в динамике временных рядов учитываются в модели с использованием специального статистического приема - учета «фиктивной переменной».¹ Эти сдвиги могут быть связаны с изменениями в налоговом законодательстве.

При анализе налоговых поступлений в бюджет государства применяются различные варианты статистического прогнозирования. Это обусловлено наличием инерционности в динамике экономических процессов и объектов. На практике все статистические методы базируются на аналитических инструментах, которые возникли достаточно давно в ретроспективе и имеют длительную эволюцию.

В целях диссертационного исследования считаем необходимым проанализировать методы налогового прогнозирования, представленные на рисунке 27.

Преимущество фактографических методов перед экспертными заключается в возрастании объективности прогноза, расширении возможности рассмотрения различных вариантов прогнозирования. Однако при формализации, факторы, влияющие на прогноз, невозможно учесть.

Анализ экстраполяционных методов позволил определить их недостатки, одним из которых является ограниченный учет данных, а именно только конечного и начального уровней ряда динамики. Несмотря на это, методы экстраполяции имеют широкую область применения, что объясняется простотой их применения. Они могут быть использованы как приближенные,

¹ Кадочников, П.А. Моделирование динамики налоговых поступлений, оценка налогового потенциала территорий/ П.А. Кадочников, О.В. Луговой, С.Г. Сидельников, Е.В. Шкробела // Совершенствование межбюджетных отношений в России. Сборник статей. 2000. - №24. – С.43.

простейшие способы налогового прогнозирования, предшествующие более глубокому количественному и качественному анализу.

Метод экстраполяции в зависимости от принципов и исходных данных можно разделить на следующие виды:

- экстраполяция на основе среднего абсолютного прироста;
- экстраполяция на основе среднего темпа роста;
- экстраполяция на основе выравнивания рядов по какой-либо аналитической формуле.

При наличии уверенности в том, что общая тенденция является линейной, прогнозирование может осуществляться по среднему абсолютному приросту.

Данный вид прогнозирования можно проводить в тех случаях, когда есть важные причины считать общую тенденцию ряда показательной (экспоненциальной) кривой. В противном случае информация, полученная при экстраполяции на основе среднего темпа роста, будет искажена по сравнению с информацией, полученной другими способами экстраполяции.

На практике наиболее используемым методом прогнозирования является аналитическое выражение тренда. Основой для использования данного метода служат следующие данные:

- информация о поступлении налогов и сборов за определенные временные отрезки;
- информация об объемах не поступающих доходов;
- информация о задолженности по налоговым платежам;
- оценка направлений в развитии налогооблагаемой базы, структуры налогоплательщиков.¹

Для того, чтобы использовать данный метод прогнозирования необходимо используемые показатели привести в сопоставимый вид. При реформировании налогового законодательства важной задачей становится осуществление достоверной оценки размеров дополнительных налоговых поступлений и не полученных доходов.

Различают формальную и прогнозную экстраполяцию. Формальная

¹ Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орёл: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.

экстраполяция основывается на допущении о том, что прошлые и настоящие тенденции развития объекта прогнозирования в течение определенного промежутка времени повторяются. Прогнозная экстраполяция - фактическое развитие объекта прогнозирования. Она связывает возможность динамического анализа объекта прогнозирования с учетом изменений влияния различных факторов в перспективе.

На практике, при построении количественной модели, которая должна выражать общее направление изменения уровней динамического ряда во времени, применяют аналитическое выравнивание ряда динамики.

Структурно-системные методы целесообразно применять тогда, когда нет прямых данных для прогнозирования налоговых поступлений. Недостатком данного метода является то, что результаты напрямую зависят от процесса его подготовки и проведения.

Недостатком метода экспертных оценок является субъективный характер результатов прогноза, так как от компетентности специалиста, составляющего прогноз, напрямую зависит и достоверность полученных прогнозных значений. Экспертные методы прогнозирования, как правило, используются в случаях, когда невозможно учесть влияние нескольких факторов из-за значительной сложности объекта прогнозирования или в случаях существования высокой степени неопределенности информации, имеющейся в прогностической базе, или вовсе при отсутствии информации об объекте прогнозирования.¹

Экспертные методы представляют собой не только научную теорию анализа различных проблем в развитии экономических (налоговых) систем, но и специальную процедуру генерирования информационных данных, используемых в дальнейшем для оценки, сравнения, анализа развития экономических явлений. В основе данных методов лежит следующий механизм:

- сначала определяется первоисточник информации (взгляд эксперта на соответствующую проблему на основе интуитивно-логического анализа).

- мнения экспертов обрабатываются, и их обобщенное суждение

¹ Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орёл: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.

утверждается в качестве решения конкретной проблемы (здесь может использоваться, например, экономико-математические методы).¹

Для улучшения качества прогнозируемого показателя составляются прогнозы налоговых поступлений с несколькими переменными, так как информационные данные в многомерном временном ряде способствуют более точному восприятию. К моделям с несколькими переменными относятся макроэкономические модели, которые на предварительном этапе прогнозируют налоговые и другие макроэкономические параметры, а затем - сами налоговые поступления.²

В экономическом прогнозировании различают: макро моделирование, представляющее собой укрупненное моделирование экономических показателей страны, и микро моделирование, представляющее собой создание моделей отдельной экономической ситуации.

Микроимитационное моделирование – это моделирование на основе аналитической вычислительной модели, основанной на использовании отчетных данных по налогоплательщикам. Налоговые органы в своей деятельности могут использовать микроимитационные модели при осуществлении анализа изменения собираемости налогов и для оценки ожидаемых налоговых поступлений в разрезе налогоплательщиков и отраслей.

В настоящее время нет унифицированного способа разработки микроимитационной модели налогообложения, при этом множество таких моделей в прогнозировании условно разбивается на статистические и динамические.³

Статистические модели применяются для моделирования различных краткосрочных последствий конкретных изменений налогового законодательства. Динамические модели используются для долгосрочного прогнозирования.

В общем виде микроимитационная модель включает в себя три составляющие:

¹ Бешелев, С. Д. Математико-статистические методы экспертных оценок: учебное пособие / С. Д. Бешелев, Ф. Г. Гуревич. - М.: Статистика, 2001.

² Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ Под ред. Ф.К.Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы. – 2004. – 316 с.

³ Минаков, А.В. Модели анализа и прогнозирования налоговой базы и налоговых поступлений / А.В.Минаков // Экономический анализ: теория и практика. – 2005. - №5. – С. 47-52.

- информационная система данных микроуровня (в частности, налоговые затраты и другие параметры налогообложения экономических субъектов);

- механизм расчета налогов по данной информации («налоговый калькулятор», с помощью которого можно рассчитать влияние на изменение налоговых поступлений реформирования налогового законодательства; этот процесс может сопровождаться соответствующим поведением налогоплательщиков на изменения налогового законодательства);

- процесс представления результатов, формирующий получаемую информацию, которая отражает количество налогов предстоящих уплате различным группам налогоплательщиков.¹

На практике выделяют несколько этапов моделирования, которые представлены в приложении 8.

В ходе диссертационного исследования в процессе изучения литературных источников было замечено, что в микроимитационном моделировании важным достижением современной теории прогнозирования является возникновение методологических предпосылок учета и использования обратной зависимости между элементами налоговой системы и действиями экономических субъектов. В связи с этим проблемой является количественная оценка такой зависимости.²

В случае определения обратной зависимости и ее включения в модель, расчет должен осуществляться в следующей последовательности:

- анализ и оценка структурных изменений налоговых платежей в результате изменений налогового законодательства;

- определение базового и альтернативных вариантов действий экономических субъектов – налогоплательщиков, находящихся в выборке, расчет для каждого варианта структурных изменений налоговых баз;

- распределение выявленных структурных изменений налоговых баз между выбранными налогоплательщиками, новый расчет налоговых поступлений.

¹ Васильева, М.В. Прогнозирование налоговых поступлений на основе экономических моделей на микро-макроуровнях / М.В.Васильева // Финансы, налоги, кредит. – 2009. - №8. – С.81-85.

² Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орёл: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.

Основным достоинством имитационного моделирования, на наш взгляд, является возможность сравнения, анализа и оценки ожидаемых налоговых поступлений при альтернативных сценариях государственного воздействия и при различных вариантах деятельности экономических субъектов. Основным недостатком данного метода налогового прогнозирования является то, что создать исходную информационную базу для осуществления моделирования, учитывающую влияние различных факторов и воздействий, в настоящее время практически невозможно.

Таким образом, выбор методов прогнозирования зависит от нескольких факторов: от требуемой точности и сложности прогноза, от наличия и полноты исходных данных, от задач и горизонта планирования.

Процесс налогового планирования, а также составление прогнозов тесно связаны с бюджетными построениями, так как они в некоторой степени основываются на одной и той же информации.

Процесс планирования налогообложения, а также создание прогнозов представляет собой подсистему налогового управления и является многообразной организационной структурой финансовых и налоговых органов, которые занимаются созданием прогнозов и разработкой бюджетных заданий по налоговым поступлениям, их обоснованием и анализом.

Исследование налогового планирования, по мнению государства, указывает на то, что налоговая политика в настоящее время в большей степени выполняет социальную функцию, чем регулирующую, так как само по себе планирование выступает в роли регулятора нестабильных состояний российской налоговой системы.

На макроуровне планирование является комплексным процессом определения общей суммы налоговых доходов бюджета фондов разного уровня для выполнения экономических, политических и социальных задач государства. Планирование на макроуровне включает область всего налогового планирования в охвате федерального, регионального и местного бюджетов.

Цели, которые устанавливаются на федеральном уровне при планировании налоговых поступлений и методы их достижения, взаимосвязаны с эффективной работой Центрального аппарата ФНС России,

Межрегиональных инспекций ФНС России и УФНС России, а также налоговых инспекций. Процесс налогового планирования представлен на рисунке 27.

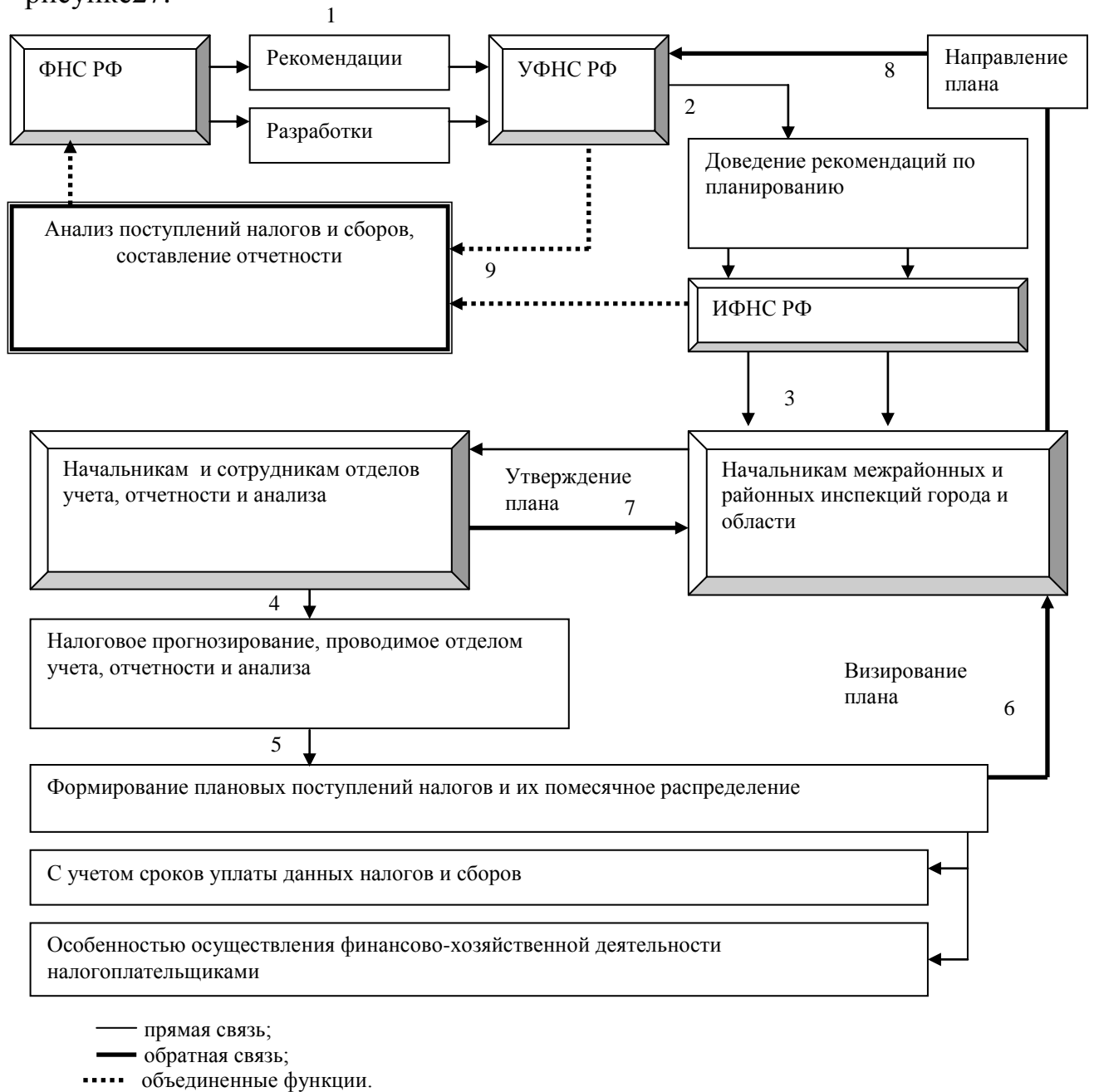


Рисунок 27 – Процесс налогового планирования на уровне ИФНС РФ

Начальным этапом налогового планирования на макроуровне является формирование данных о налоговых поступлениях в различных регионах страны. Чтобы сформировать информацию о региональных налоговых доходах, необходим отчет и обзор всех поступлений. В связи с этим, на макроуровне основная база налогового планирования являются неотъемлемым звеном в системе налогового прогнозирования и планирования.

Процедура планирования осуществляется в определенной последовательности. Изначально, ФНС РФ посылает план- расчет налогов и сборов, поступивших в федеральный бюджет на следующий год в УФНС РФ. Следующим этапом в ходе планирования является доставка план-расчета ФНС РФ до вышестоящих руководителей налоговых организаций. Данный этап основывается на доведении рекомендаций по планированию до работников центра учета, анализа и отчетности. Далее идет распределение поступивших налогов и сборов каждый месяц с учетом длительности их уплаты, принятым законодательством и принципов финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов, находящимся на учёте в соответствующем налоговом органе.

На шестом этапе осуществляется прогноз поступления, который представляется начальнику отдела на визирование, а затем на утверждение руководителю налогового органа.

Далее утвержденный руководителем инспекции экземпляр прогноза в срок до 20-го числа месяца, предшествующего периоду составления прогноза, направляется в УФНС РФ.

По завершении отчетного периода подводится окончательный итог выполнения задания по мобилизации налогов и сборов. Анализ проводится в разрезе основных видов налогов и сборов. При этом определяются и анализируются причины отклонений доведенного задания от фактически сложившегося поступления налогов и сборов и сумма недопоступления по каждой из причин.

Доведение конечных итоговых сумм налоговых поступлений за рассматриваемый момент времени до УФНС РФ и до ФНС РФ представляет собой девятый этап налогового планирования на макроуровне.

При разработке планов налоговых поступлений немаловажную роль играет сбор оперативной информации, на основе которой формируются данные, необходимые для прогноза.

Процесс формирования прогнозов в нижестоящих налоговых органах практически не осуществляется, так как большая часть работы относится к подготовке и выполнению плана по поступлению налогов и сборов, который направляется в управление. Поэтому основные направления деятельности

отделов учета, анализа налоговых поступлений и отчетности состоят в обеспечении запланированных поступлений налогов и сборов¹.

Важную роль в налоговом планировании имеет определение плановых заданий по налогам на соответствующий период в связи с тем, что необоснованные запланированные значения налоговых поступлений и их применение будет способствовать образованию трудностей по сбору и мобилизации налоговых платежей.

Методология налогового планирования основывается на комплексе концептуальных элементов; принципиально-функциональной сущности, методическом инструментарии; системе параметров и действий, обеспечивающих не только выполнение плана, но и его мониторинг и оценку.

Организационный процесс налогового планирования характеризует как текущее, так и перспективное состояние региона или муниципального образования, возможности органов местного самоуправления исполнять возложенные на них функции территориального развития и механизмы формирования спроса на бюджетные услуги.

В ходе диссертационного исследования сделан вывод, что налоговое планирование макроуровня имеет ряд преимуществ (Рисунок 28).

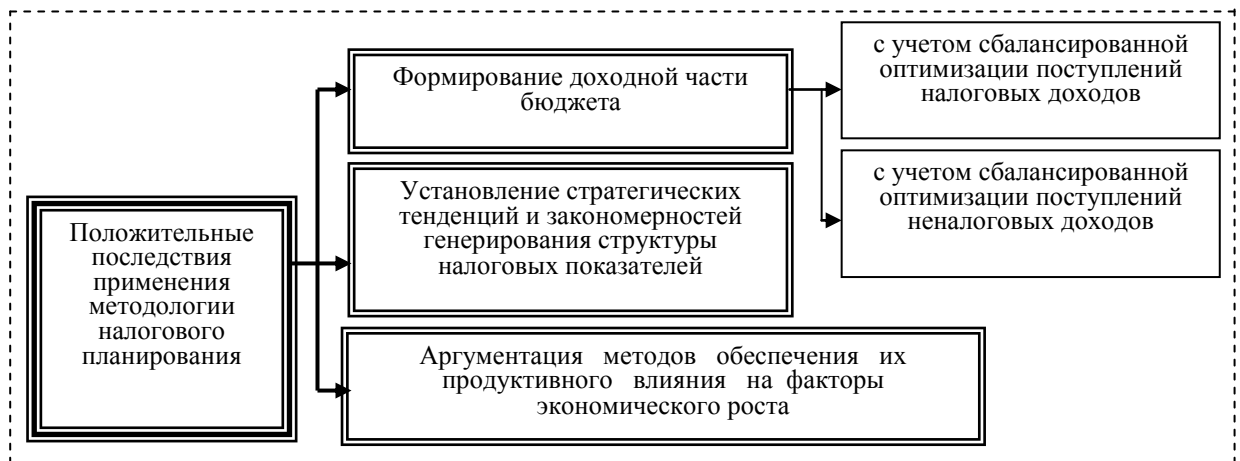


Рисунок 28 - Положительные последствия применения методологии налогового планирования

Методы, используемые при прогнозировании, могут использоваться и в налоговом планировании, но имеют свои особенности. Считаю необходимым

¹ Интернет ресурс: <http://www.nalog.ru>

определить следующие методы налогового планирования на макроуровне (Рисунок 29):

1. К многомерным методам, относятся факторный и кластерный анализы. Они применяются для аргументации решений, на базе которых находится большое количество взаимосвязанных переменных, расчет объема валового продукта в зависимости от технического уровня производства. Данные методы прочно входят в систему прогнозирования, так как являются наиболее адекватными.

2. Для определения взаимосвязей различных переменных, которые представляют деятельность налоговых органов, используются регрессионный и корреляционный методы.

3. Имитационные методы в тех случаях, когда переменные, влияют на экономическое развитие государства и не соответствуют логическому процессу простых аналитических решений.

4. Методы, созданные теорией статистики принятия решений, применяются для стохастического обоснования поведения налогоплательщика на реформирование налогового законодательства. К ним можно отнести методы теории игр, теории массового обслуживания, теории управления запасами, стохастическое программирование и др.

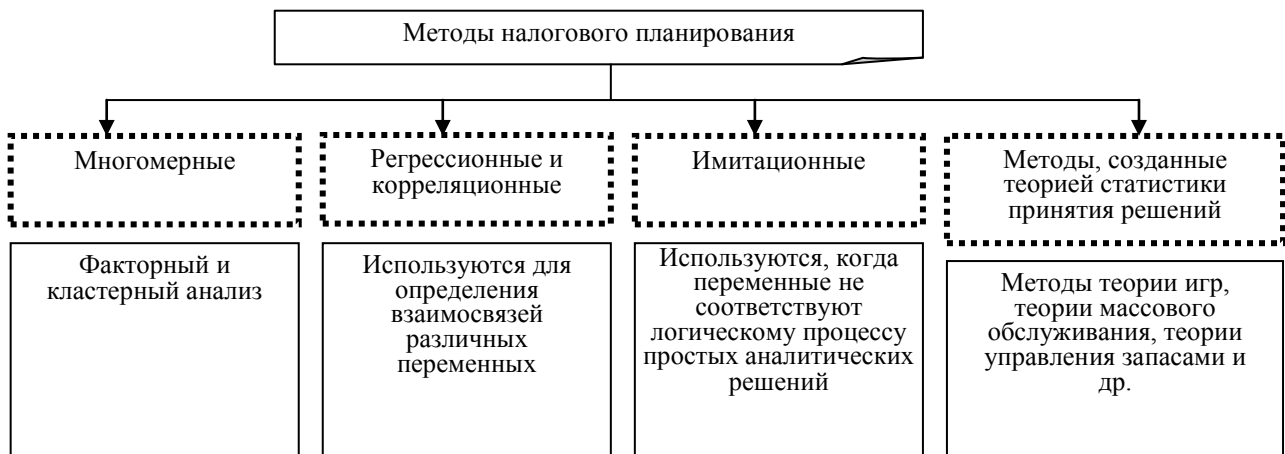


Рисунок 29 - Методы налогового планирования

Как уже было доказано, при анализе методов налогового прогнозирования самым простым методом считается метод тренда или экстраполяции, предусматривающий развитие прошлых и текущих тенденций в будущем. Планирование при методе тренда приводит соответствующие

показатели в сопоставимые данные, что позволяет определять дополнительные налоговые и выпадающие доходы. Важнейшее условие качественного перспективного планирования подразумевает постановку определенных целей, разработку мероприятий по достижению этих целей.

Таким образом, цель налогового планирования представляет собой расчет объема финансового ресурсного потенциала экономических субъектов с целью возможности обеспечения бюджетных потребностей. В свою очередь, налоговое прогнозирование, рассматриваемое нами как систематизированная деятельность, должно быть направлено на выполнение основных, поставленных задач и целей политики налоговых органов, которые реализуются в определенный момент времени, исходя из объема поступлений налогов и сборов в пределах единого бюджетно-налогового дела.

При прогнозировании налоговых поступлений целесообразно применять комплексные методы, основанные на использовании нескольких методов и подходов к налоговому прогнозированию. Это объясняется тем, что на основе объединения различных моделей, рассчитанных с определенной вероятностью прогноза, можно построить общую модель, которая будет максимально учитывать все факторы, влияющие на прогнозную сумму налоговых поступлений.

Исследование методов налогового прогнозирования и планирования является одним из аспектов, раскрывающим их теоретическую сущность налогового прогнозирования, а также является инструментом практической реализации теории налогового прогнозирования и планирования на практике. От правильного подбора методов зависит точность конечного результата, а также возможность мобилизации потенциально возможных налоговых доходов в будущем.

2.2 Использование инструментов налогового анализа в системе налогового прогнозирования и планирования

В ходе исследования установлено, что система налогового прогнозирования и планирования представляет собой подсистему

государственного налогового менеджмента, направленную на анализ и оценку структурных параметров налоговой системы (например, налогового потенциала, поступлений).¹ Обязательным элементом системы выступает анализ налоговых поступлений и других параметров налоговой системы.

Основными направлениями анализа налоговых поступлений можно признать:

а) оценку выполнения контрольных показателей в целом по налоговому органу, в разрезе налогов и сборов ежемесячно и нарастающим итогом за год, в целом по территории и в разрезе видов экономической деятельности;

б) анализ динамики налоговых поступлений в целом по налоговому органу (нижестоящим налоговым органам), в разрезе налогов и сборов ежемесячно и нарастающим итогом за год, в целом по территории и в разрезе видов экономической деятельности;

в) исследование изменения структуры налоговых поступлений по видам налогов и видам экономической деятельности за отчетный период и в динамике за ряд лет под влиянием происходящих социально-экономических процессов в стране, в регионе, изменений в законодательстве о налогах и сборах;

г) анализ динамики задолженности в течение года;

д) анализ налоговой нагрузки.

Проведение налогового анализа на макроуровне в рамках концепции налогового прогнозирования и планирования основывается на применении двух моделей: дескриптивной и предикативной. Использование данных моделей в налоговом анализе обусловлено тем, что они носят прогностический характер, тем самым специализируя налоговый анализ для целей системы налогового прогнозирования и планирования. Таким образом, результаты налогового анализа, основанного на применении данных моделей, становятся исходной информационной базой для проведения налогового прогнозирования и планирования на макроуровне.²

Дескриптивные модели налогового анализа чаще всего носят описательный характер. Они построены на использовании бухгалтерской и

¹ М.В. Васильева. Методология налогового прогнозирования в рыночной экономике на макроуровне // Экономические и гуманитарные науки. 2010. № 9.

² Ковалев, В.В. Финансовый анализ / В.В.Ковалев //Финансы и статистика, 2004. - №5. – С.26.

налоговой отчетности и пояснительных записок к ней. Для такой модели широко используется структурный, структурно-динамический и коэффициентный анализ. Такой вид налогового анализа предназначен, в основном, для экономических субъектов (Приложение 9).

Предикативные модели анализа налоговых поступлений носят прогностический характер. Их используют для построения прогнозных оценок текущего и перспективного характера о налоговых поступлениях на макроуровне. К такому виду анализа относятся методы динамического (детерминированные факторные, стохастические, регрессионные модели) и ситуационного анализа (имитационное моделирование, метод сценариев).¹

Предикативная модель анализа налоговых поступлений на макроуровне должна учитывать следующие параметры (Рисунок 30).



Рисунок 30 – Параметры учетно-информационной базы, учитываемые при построении предикативной модели анализа в рамках концепции налогового прогнозирования²

В рамках налоговой политики должно реализоваться прогнозирование

¹ Маркарян, Э.А. Финансовый анализ: учебное пособие / Э.А.Маркарян, Г.П. Герасименко. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: ИД-ФБК – ПРЕСС, 2002. – 224 с.

² Маркарян, Э.А. Финансовый анализ: учебное пособие / Э.А.Маркарян, Г.П. Герасименко. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: ИД-ФБК – ПРЕСС, 2002. – 224 с.

деятельности экономических субъектов, структура и динамика налогов, использование налогового прогнозирования и планирования, модернизация структуры налоговых органов.

Реализация предикативной модели анализа в рамках концепции налогового прогнозирования целесообразна в случае непосредственного взаимодействия органов исполнительной власти, которые обеспечивают налоговое прогнозирование и планирование.¹

Информационные компоненты налогового анализа представляет собой функциональный комплекс, обеспечивающий процесс непрерывного подбора технических показателей, которые необходимы для осуществления планирования и подготовки эффективных управленческих решений, связанных с воздействием на налогообложение.

В структуре учетно-информационного обеспечения предикативного и дескриптивного анализа участвуют два элемента: учетно-информационная база и процессы преобразования содержащихся в ней данных.

Формирование учетно-информационной базы предикативного и дескриптивного анализа происходит в 4 этапа: регистрация, сбор, передача и преобразование. Организация и способы осуществления этих операций оказывают заметное влияние на организацию, содержание и сроки проведения предикативного и дескриптивного анализа (Рисунок 31).

Федеральная налоговая служба России сообщает в Министерство финансов России обобщенные сведения о текущих поступлениях налоговых и других доходов за отчетный период, предшествующий началу работы над бюджетом на очередной финансовый год (для оперативного анализа, в качестве определенной базы для расчетов) в разрезе территорий. ФНС получает эти данные от территориальных налоговых служб, которые, в свою очередь, получают их от местных налоговых инспекций.

Сведения о фактических суммах налогов, которые поступают в бюджеты всех уровней, представляет УФНС России и Управление Федерального казначейства по субъекту РФ.

В тоже время Министерство экономики направляет Министерству

¹ Девликамова, Г. В. Налоговый анализ как составная часть анализа хозяйственной деятельности предприятия // Г. В. Девликамова.//Финансы. -2001. - № 8. - С. 40 – 42

финансов необходимые для осуществления анализа и составления прогноза, различные варианты прогнозных показателей экономического развития субъекта РФ на отчетный финансовый год, а также на среднесрочную перспективу (3 года). Также в Минфин передаются информационные сообщения органов Росстата о социально-экономическом положении субъекта РФ, которые включают информацию о расходах на производство организаций, развитие капитального строительства, данные о наличии и использовании основных средств и другие показатели.

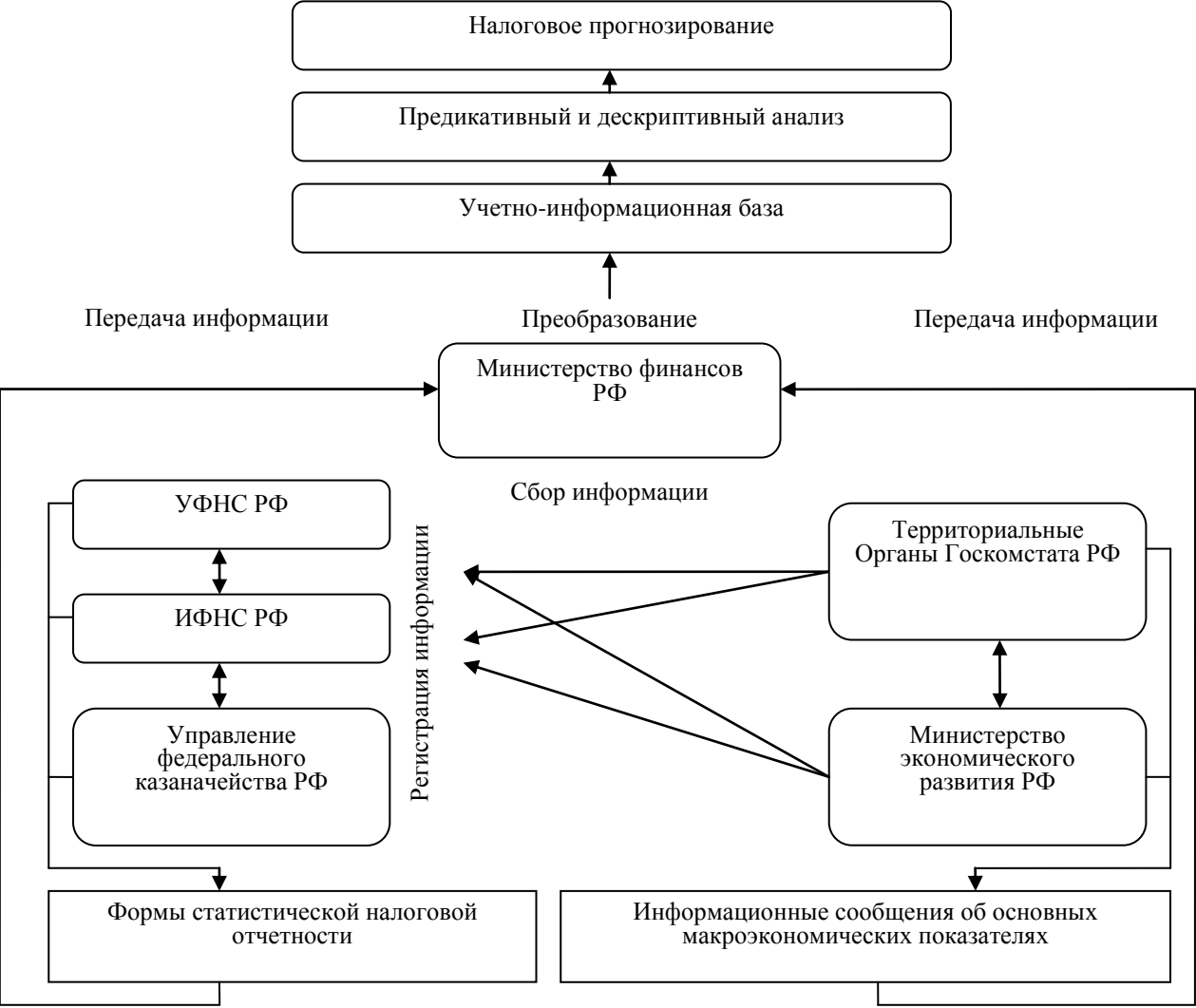


Рисунок 31 – Формирование учетно-информационной базы предикативного и дескриптивного анализа в рамках концепции налогового прогнозирования на макроуровне

На основании полученных данных Минфин России осуществляет прогнозирование налоговых доходов, первоначальным этапом которого

является предикативный и дескриптивный налоговый анализ.¹ Поэтому в состав учетно-информационной базы предикативного и дескриптивного анализа включаются внешние и внутренние источники информации (Приложение 10).²

Внешняя информация поступает в налоговые органы из органов государственной статистики Госкомстата и Министерства экономического развития.³ Базируясь на таких данных, дескриптивный и предикативный анализ налоговых поступлений инициализируется на отображении экономических процессов, происходящих в стране и регионах.⁴

К показателям внешней учетно-информационной базы, используемым для предикативного и дескриптивного анализа, относятся:

- преобразование объемов ВВП (ВРП);
- разработка продукции и услуг основных отраслевых показателей экономики народного хозяйства;
- инвестиционные вложения в основной капитал;
- объем розничного товарооборота;
- объем внешнеторгового оборота, экспортных и импортных операций;
- виды и номенклатура экспортируемой продукции;
- финансовые итоги деятельности экономических субъектов (показатели прибыли (убытков), количество прибыльных и убыточных экономических субъектов, уровень структуры и динамики показателей).

Значительное увеличение показателей приводит к росту налоговой базы, и соответственно, к увеличению налоговых затрат. Снижение прибыли экономических субъектов, увеличение убыточных организаций обеспечивает прямые налоговые потери. Изменение мировых цен на нефть и газ оказывает непосредственное влияние на налоговые поступления в бюджет: повышение цен ведет к увеличению налоговых поступлений; а снижение цен – к их

¹ Архипцева, Л. М. Информационное обеспечение планирования налоговых поступлений / Л. М. Архипцева // Налоги и налогообложение. 2008. № 4. с. 3-5.

² Гусев, А.А. Информационная база статистического анализа /А.А.Гусев // Аудит и финансовый анализ. – 2006. - №5. – С.125.

³ Девликамова, Г. В. Налоговый анализ как составная часть анализа хозяйственной деятельности предприятия /Г. В. Девликамова.//Финансы. -2001. - № 8. - С. 40 – 42

⁴ Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ Под ред. Ф.К.Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы. – 2004. – 316 с.

потерям.¹

Дескриптивный и предикативный анализ поступления налогов и сборов на макроуровне всегда проводится на основе использования последних данных государственной статистики. Однако необходимо учитывать, что влияние указанных экономических показателей на размер поступлений налогов и сборов происходит не сразу, а через определенный промежуток времени, который, как правило, составляет три месяца. Поэтому при анализе, например за девять месяцев, могут анализироваться показатели за полгода.

Также при предикативном анализе поступлений налогов и сборов используются следующие показатели, полученные от органов государственной статистики:

- индекс потребительских цен, характеризующий инфляцию;
- коэффициент собираемости.

Воздействие индекса потребительских цен на динамику поступлений налогов и сборов прямое, поэтому данный индекс анализируется за тот же период, что и поступления налогов и сборов. Индекс потребительских цен используется в налоговом анализе для расчета темпа роста поступлений налогов в реальном выражении.²

На этапе предикативного исследования макроэкономической ситуации применяются совокупные значения агрегированных показателей, а при непосредственном анализе налога влияние макроэкономических показателей оценивается более точно и полно.

Основными и необходимыми показателями, которые используются в отраслевом дескриптивном и предикативном анализе поступлений налогов на региональном уровне являются следующие:

- 1) валовой региональный продукт;
- 2) объем выпуска промышленной продукции в натуральном и денежном выражении в разрезе центральных отраслей промышленности;
- 3) роль и место региона в общей и отраслевой системе хозяйства России (в т.ч. удельный вес отрасли).
- 4) прибыль от реализованной продукции, работ и услуг;

¹ Internet resource: www.remida.ru

² Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ Под ред. Ф.К.Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы. – 2004. – 316 с.

- 5) структура и динамика дебиторской и кредиторской задолженности;
- 6) финансовые показатели экономических субъектов региона по отраслям, в том числе количество и доля прибыльных и убыточных организаций;
- 7) состав и структура крупнейших налогоплательщиков;
- 8) размер экспортных поставок в разрезе отраслей экономики региона;
- 9) показатели налоговой нагрузки в количественном выражении, по отраслям, по начисленным и фактическим поступлениям;
- 11) уровень собираемости налогов в разрезе отдельных экономических субъектов и по отраслям.¹

Для предикативного анализа налоговых поступлений используется информация о фактических суммах поступивших в бюджет платежей всех уровней региона, которую предоставляет Управление Федерального Казначейства по субъекту РФ.

Комитет государственной статистики по субъекту РФ также предоставляет информацию о социально-экономическом положении региона, которая включает сведения о затратах на производство организаций, о развитии капитального строительства, данные о наличии и использовании основных средств и прочие.

Внутренняя информация для целей налогового анализа состоит из отчетности налоговых органов (Приложение 11).²

Налоговая отчетность, на базе которой осуществляется предикативный и дескриптивный анализ налоговых поступлений на макроуровне, состоит из данных месячной, квартальной, годовой отчетности и включает в себя формы налоговой отчетности о начисленных и поступивших налогах (форма 1-НМ, 1-НОМ)³ и формы отчетности о налоговой задолженности и налоговыми санкциям (форма 4-НМ, 4-НОМ).⁴

Ежегодно правительством составляются планы поступления налоговых доходов (Таблица 4), а также формируются отчеты по исполнению бюджета.

¹ Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ Под ред. Ф.К.Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы. – 2004. – 316 с.

² Internet resource: www.r18.nalog.ru

³ Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ Под ред. Ф.К.Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы. – 2004. – 316 с.

⁴ Internet resource: www.r18.nalog.ru

Таблица 4 – План и исполнение бюджета налоговых доходов (2010-2012 гг.)

Налоговые доходы	2010 год		2011 год		2012 год	
	Прогноз, млрд.руб.	Исполнение, млрд. руб.	Прогноз, млрд. руб.	Исполнение, млрд. руб.	Прогноз, млрд. руб.	Исполнение, млрд. руб.
Всего	4531,9	4633,7	5118,4	5232,7	3837,6	3896,5
Из них:						
Налог на прибыль	635,6	641,3	643,3	761,1	196,2	195,4
Страховые взносы	389,1	405,0	500,4	506,8	508,3	509,8
НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ	1381,9	1390,4	1214,5	998,4	1076,5	1176,6
НДС на товары, ввозимые на территорию РФ	848,8	871,1	1090,2	1133,8	1212,7	873,4
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	107,4	108,8	119,0	125,2	81,3	81,7
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию РФ	25,5	26,2	31,7	35,3	29,6	19,8
НДПИ	1081,5	1122,9	1462,2	1604,7	672,9	981,5
Задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам	2,3	3,9	0,5	0,9	0,9	0,9

Анализ показателей за 2010 год свидетельствует о том, что фактически полученные налоговые доходы, превышают прогнозные значения как в общей сумме, так и в разрезе отдельных налогов.

Налоговые доходы за 2010 год составили 4633,7 млрд. рублей, или 14,0 % к объему ВВП. Фактически полученные налоговые доходы в 2011 году, также как и в 2010 году.

Налоговые доходы за 2011 год составили 5232,7 млрд. рублей, или 12,6 % к объему ВВП. Налоговые доходы бюджета в 2011 году по сравнению с 2010 годом увеличились на 598,9 млрд. руб., или на 12,9 % по отношению к объему ВВП В 2011 году составили 12,6 %, что на 1,4 процентного пункта ниже уровня 2008 года (14,0 %).

На поступление налоговых доходов повлияли темпы роста российской экономики и благоприятная внешнеэкономическая ситуация, а также принятые действия по внесению изменений в законодательство Российской Федерации с целью совершенствования системы налогообложения и повышению результативности налогового администрирования.

В 2011 году наблюдается недопоступление налоговых доходов по НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ на 216,1 млрд. руб. или на 71,8 % по отношению к объему ВВП по сравнению с составленным прогнозом. Кроме того, сравнивая данный показатель за 2010 и 2011 года, наблюдаем, что в 2012 году фактическое поступление НДС на товары, реализуемые на территории РФ, ниже, чем в 2008 году на 392,0 млрд. руб. Также в 2011 году снизился показатель задолженности и перерасчетам по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам на 3,0 млрд. руб., или на 22 % по отношению к объему ВВП.

Налоговые доходы в 2011 году составили 38966,5 млрд. рублей, или 10% к объему ВВП. Всего налоговые доходы за 2012 год снизились по сравнению с 2010 годом и составили 1336,5 млрд. руб. или 74,5%.

За 2011 год план по поступлению налоговых доходов в бюджет был выполнен (3896,5 млрд. руб. – 3837,6 млрд. руб. = 58,9 млрд. руб.). Не соответствует фактическое значение составленному прогнозу по налогу на прибыль, в результате недопоступление по налогу составило 0,8 млрд. руб. Анализируя фактическое поступление налоговых доходов за 2010 и 2011 года в виде налога на прибыль, то можно наблюдать уменьшение данного показателя на 565,7 млрд. руб., что составило 25,7%.

Исполнение бюджета в виде НДС на товары, производимые на территории РФ, не было выполнено, то есть недополучение налоговых доходов в виде НДС составило 339,3 млрд. руб. Также наблюдается уменьшение данного показателя в 2011 году по сравнению с 2010 годом – 260,5 млрд. руб. (что составило 77%).

Анализ налоговых доходов в виде акцизов по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию РФ показал уменьшение их в 2011 году по сравнению с 2010 годом на 43,5 млрд. руб. или 65,2%. Также наблюдается уменьшение акцизов по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на

территорию РФ, в 2011 году на 15,4 млрд. руб. по сравнению с 2009 годом.

Не увеличилось и поступление НДС в 2011 году по сравнению с 2010 годом (отклонение составило 623,1 млрд. руб.), хотя фактическое поступление данного налогового дохода превысило прогнозное значение на 308,6 млрд. руб.

По итогам деятельности налоговых органов составляется аналитическая записка. Расчет показателей и формирование аналитической записки, как основной формы отчета по исполнению плана налоговых поступлений сформирован таким образом, что чем большее количество налогов будет собрано, тем выше будет критерий оценки работы налоговой организации. Кроме того, такая зависимость прямо пропорциональна. В критериях не отслеживается правильность уплаты налогов. Косвенным образом ее могут охарактеризовать критерии, привязанные к вынесенным судебным решениям и соотношению числа налоговых споров, рассмотренных в досудебном порядке. Разработка критериев эффективности деятельности налоговых работников и контроль за их выполнением возложены на ФНС. Однако этот момент является существенным недостатком, поскольку налоговые инспекторы теоретически смогут «приукрашать» показатели своей деятельности.

Следовательно, сформулировать оптимальные критерии практически невозможно. Это вызвано тем, что на лицо противоречия между налоговым и бюджетным законодательством, которые необходимо устранить. Дело в том, что бюджетные нормы содержат в себе норму по сбору налогов. И, пока эта проблема не будет решена, налоговые органы будут вынуждены не только следить за соблюдением законодательства, но и выполнять плановые показатели по сбору средств в бюджет.

Параметры, учтенные в проекте федерального бюджета, на каждый последующий год достаточно высокие и предусматривают рост доходов относительно фактических поступлений прошлых лет. План по сбору налогов для регионов предусматривает особенности социально-экономического развития региона, плановые показатели сравниваются с показателями прошлых лет. Но план деятельности ФНС России всегда предусматривает увеличение показателей на 20-30%. Этот рост предполагается достигнуть

посредством роста экономики и усилия деятельности налоговых органов по улучшению качества налогового администрирования.

При налоговом планировании на уровне ИФНС России необходимо производить точные расчеты по поступлению налогов и сборов, а также по их задолженности. Эти данные способствуют разработке проектов бюджетов не только на уровне муниципальных образований, но и разработке проекта государственного бюджета. Одним из способов улучшения качества составления планов является развитие ФНС России посредством информационного взаимодействия со всеми структурными подразделениями налоговой службы, различными министерствами и ведомствами Российской Федерации, органами местного самоуправления.

Таким образом, использование дескриптивных и предикативных моделей налогового анализа позволяет специализировать его результаты для целей налогового прогнозирования и планирования на макроуровне. Качество налогового анализа, его достоверность и эффективность обеспечиваются полнотой и своевременностью формирования учетно-информационной базы налогового анализа.

Учетно-информационная база налогового анализа служит отправной точкой для проведения налогового прогнозирования и планирования, посредством применения дескриптивных и предикативных моделей. Одновременно с этим без формирования учетно-информационной базы налогового анализа невозможно проведение моделирования налоговой политики государства, и соответственно, невозможна разработка и выбор эффективной налоговой стратегии.

Система налогового прогнозирования и планирования поступления налоговых доходов на макроуровне в бюджетную систему обеспечивают динамичное развитие как системы налогообложения, так и социально-экономического развития страны в целом. Точность прогнозов и своевременность составления планов позволит не только избежать непредвиденных расходов бюджета, связанных в первую очередь с изменением налогового законодательства, но и получить достаточную сумму налоговых доходов.

2.3 Использование факторного анализа динамики и структуры налоговых платежей в системе налогового прогнозирования и планирования

Одним из основных факторов, влияющих на развитие экономического потенциала страны, является рациональное использование имеющихся финансовых ресурсов. Налоги, являясь доходом федерального бюджета, взимаются на всей территории страны по одинаковым стандартам. При этом налоги занимают лишь часть доходов бюджета, остальную долю составляют таможенные пошлины, а также другие доходы государства.

В каждом государстве складываются свои приоритеты в направлении использования средств. Тем не менее, в мировой практике сложились некоторые стандарты, определяющие рациональную по сегодняшним меркам долю того или иного направления расходования бюджета в ВВП. Так, считается, что бюджетная нагрузка 20-25% ВВП является низкой, а 36-38% - высокой. Причем низкая бюджетная нагрузка способствует достижению высоких темпов роста экономических показателей за счет того, что достаточно большие ресурсы остаются в предпринимательской среде. Но для так называемой догоняющей страны эта нагрузка должна быть ниже, чем для постиндустриальных стран, что важно для возможностей ее прорыва. Планирование использования ресурсов зависит от анализа и оценки перспектив поступления средств. Анализ состояния макроэкономических показателей страны (ВВП, внешний и внутренний кредит, занятость в обществе), помогает оценить текущее и будущее положение. При помощи анализа учитывается процесс стабилизации и роста экономики¹.

Задача налогового анализа в сфере исследования взаимосвязей лежит в количественной оценке их наличия и направления, анализе силы и вида воздействия одних факторов на другие. Для того, чтобы решить данную задачу используются две группы методов. Первая группа представляет собой методы корреляционного анализа. Вторая группа включает регрессионный анализ. Многие исследователи объединяют данные методы в корреляционно-

¹ Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики / Л.Г. Ходов. - М.: Теис, 2003. – 253с.

регрессионный анализ, что обусловлено рядом процессов, взаимодополнения при интерпретации результатов.

Исследуя анализ зависимости налоговых поступлений от макроэкономических показателей страны необходимо учитывать и взаимосвязь видимых факторов, полнота описания которых определяется количественными характеристиками внутренних связей между ними. Одной из главных задач налогового анализа является оценка наиболее значимых связей, а также воздействия одних факторов на другие.

Считаем целесообразным исследовать функциональную (полную) и корреляционную (неполную) связи факторов. Функциональной (полной) связи величины факторного признака строго соответствует одно или несколько значений функции. Если провести аналогию с методом налогового анализа, то это пропорциональная зависимость между поступлением налогов и увеличением ВВП. Корреляционная связь используется в основном, для сплошных наблюдений, когда заданным значениям зависимой переменной соответствует некоторый ряд вероятных значений независимой переменной. Однако в данной связи могут возникнуть сложности, если были затронуты неучтенные случайные величины. При корреляционной связи каждому значению аргумента соответствуют случайно распределенные в некотором интервале значения функции¹. На основе данных о налоговых доходах консолидированного бюджета РФ и ВВП исследуем их взаимосвязь (Таблица 5, Рисунок 32).

Таблица 5 - Распределение налоговых доходов консолидированного бюджета и ВВП по соответствующим годам.

Год	Налоговые доходы бюджета (млрд.руб.)	Номинальный ВВП (млрд. руб.)
2001	2332,4	8943,6
2002	2796,3	10819,2
2003	3722,3	13208,2
2004	4936,2	17027,2
2005	5287,4	21609,8
2006	6510,4	26917,2
2007	8459,5	33247,5
2008	9894,9	41276,8
2009	9980,7	38786,4
2010	11289	44939,2
2011	11006,5	55967,2
2012	17089,8	62218,4

¹ Орлов, А.И. Эконометрика/А.И. Орлов. – М.: Издательство «Экзамен», 2002. – 289с.



Рисунок 32 - Взаимосвязь налоговых доходов в консолидированный бюджет РФ и номинального ВВП

Далее строится группировочная таблица распределения налоговых доходов по ВВП (Таблица 6).

Таблица 6 - Групповая таблица взаимосвязи налоговых доходов в консолидированный бюджет РФ и номинального ВВП

№ группы п/п	Группы налоговых доходов, среднее значение x	Количество в группах ,f	Средний показатель ВВП по данной группе, $\bar{y}_{групповое}$
I	2332,4-5283,9	5	14321,6
II	5283,9-8235,4	1	26917,2
III	8235,4-11186,9	3	37770,23
IV	11186,9-14138,4	2	50453,2
V	14138,4-17089,8	1	62218,4
Итого:	-	12	-

Рассчитывается значение факторного и результативного признаков. В этих целях необходимо построение регрессионной модели парной корреляции зависимости и определение её параметров:

$$y_x = a_0 + a_1 \cdot x, \quad (1)$$

где y_x – теоретические значения результативного показателя, полученные по сформированному уравнению регрессии;

a_0, a_1 – коэффициенты (параметры) уравнения регрессии.

Поле корреляционной взаимосвязи налоговых доходов в консолидированный бюджет РФ и номинального ВВП представлено на рисунке 33.

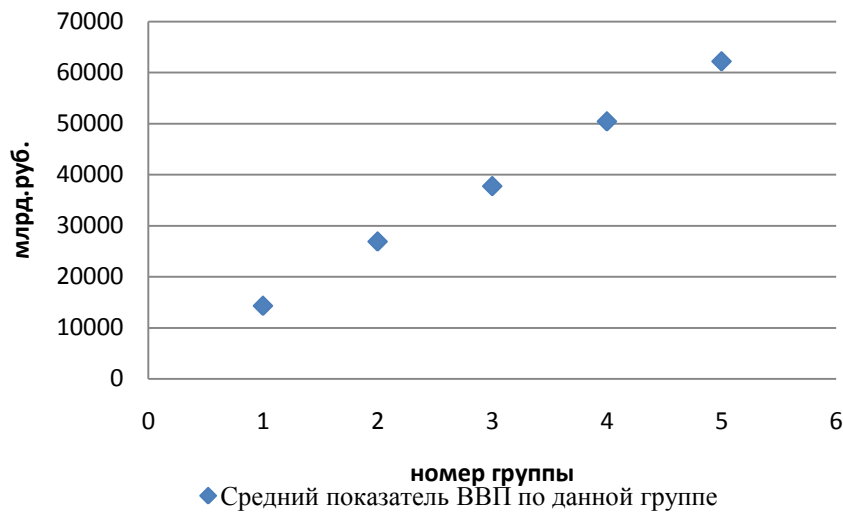


Рисунок 33 - Поле корреляционной взаимосвязи налоговых доходов в консолидированный бюджет РФ и номинального ВВП

Коэффициент (параметр) парной линейной регрессии a_1 определяет структурное изменение результативного показателя y в результате их влияния на изменение факторного показателя x . Регрессионная модель парной корреляции определяет среднее значение изменения результативного показателя y при изменении факторного показателя x на одну единицу его измерения, то есть вариацию y , приходящуюся на единицу вариации x . Знак a_1 указывает направление этого изменения.

Параметры уравнения a_0 , a_1 определяются с помощью системы нормальных уравнений, которая решается методом наименьших квадратов, то есть условие минимальности сумм квадратов отклонений фактических данных (y_i) от выровненных (y_{xi}) обеспечивается формулой (2):

$$\Sigma(y_i - y_{xi})^2 = \Sigma(y_i - a_0 - a_1 \cdot x_i)^2 \rightarrow \min, \quad (2)$$

Таким образом, для уравнения парной линейной зависимости система нормальных уравнений будет иметь следующий вид:

$$\Sigma y = n \cdot a_0 + a_1 \cdot \Sigma x; \quad (3)$$

$$\sum y \cdot x = a_0 \cdot \sum x + a_1 \cdot \sum x^2. \quad (4)$$

Параметры уравнения прямой будут иметь следующий вид:

$$a_1 = \frac{\overline{x \cdot y} - \bar{x} \cdot \bar{y}}{\overline{x^2} - \bar{x}^2}; \quad (5)$$

$$a_0 = \bar{y} - a_1 \cdot \bar{x}. \quad (6)$$

Исходные показатели для применения корреляционного анализа представлены в Приложении 12.

Среднее произведение факторного и результативного показателей (признаков) рассчитывается как:

$$\overline{xy} = \frac{\sum xy}{n}, \quad (7)$$

где \bar{x} - среднее значение факторного признака:

\bar{y} - среднее значение результативного признака:

$$\bar{y} = \frac{\sum y}{n}; \quad \bar{y} = \frac{374960,7}{12} = 31246,7$$

$$\bar{x} = \frac{\sum x}{n}; \quad \bar{x} = \frac{93305,4}{12} = 7775,5$$

$$\overline{xy} = 311437817,5$$

Расчет среднего значения факторного и результативного признака представлен в таблице 7.

Таблица 7 - Расчет среднего значения факторного и результативного признака

\bar{x}	\bar{y}	\overline{xy}	a_1	a_0	y
7775,5	31246,7	311437817,5	3,99	222,5	$y = 222,5 - 3,99 \cdot x$

С помощью метода подстановки значений результативного и факторного признака в уравнение парной линейной корреляционной зависимости определяется регрессионная модель парной корреляционной зависимости:

$$a_1 = \frac{311437817,5 - 7775,5 \cdot 31246,7}{77629605,4 - 60457622,7} = 3,99$$

$$a_0 = 31246,7 - 3,99 \cdot 7775,5 = 222,5$$

Таким образом, модель регрессии зависимости налоговых поступлений от номинального ВВП приобретает следующий вид:

$$y = 222,5 - 3.99 \cdot x.$$

Далее целесообразно произвести расчет показателей тесноты связи между налоговыми доходами и ВВП. В связи с этим с помощью коэффициента парной корреляции можно определить прямолинейную зависимость измерителя тесноты связи между признаками:

$$r = \frac{\bar{x}\bar{y} - \bar{x} \cdot \bar{y}}{\sigma_y \cdot \sigma_x}, \quad (8)$$

где σ_y - среднее квадратическое отклонение результативного признака:

$$\sigma_y = \sqrt{\frac{\sum (y - \bar{y})^2}{n}}, \quad (9)$$

σ_x - среднее квадратическое отклонение факторного признака:

$$\sigma_x = \sqrt{\frac{\sum (x - \bar{x})^2}{n}}. \quad (10)$$

Следовательно, $\sigma_y = \sqrt{\frac{3473194160,3}{12}} = 17012,7$; $\sigma_x = \sqrt{\frac{206063791,7}{12}} = 4143,9$;

$$r = \frac{311437817,5 - 7775,5 \cdot 31246,7}{17012,7 \cdot 4143,9} = 0,9713$$

Далее определяется линейный коэффициент детерминации как квадрат линейного коэффициента корреляции:

$$r^2 = d. \quad (11)$$

$$d = 0,9435.$$

Практическую значимость представленных аналитических моделей можно определить на основании показателя тесноты связи, который качественно можно оценить на основе шкалы Чеддока (Рисунок 34).

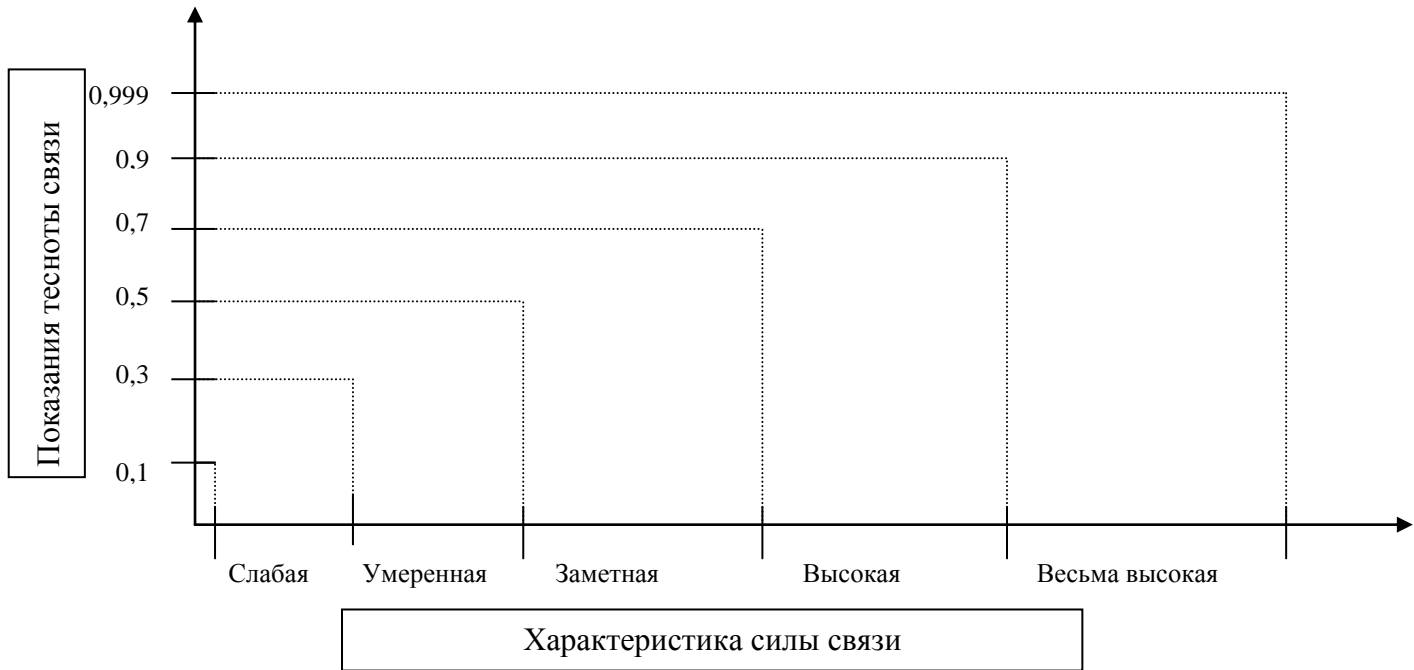


Рисунок 34 - Шкала Чеддока

При коэффициенте корреляции, равным единицы ($r = 1$), определяется функциональная связь, при $r=0$ связь отсутствует. В случае получения коэффициента корреляции со знаком «+», определяется прямая связь, а со знаком «-» - обратная. По итогам проведенного корреляционного анализа, налоговые доходы консолидированного бюджета и ВВП обладают прямой связью, данная связь является весьма высокой.

Задачи непосредственно корреляционного анализа заключаются в определении неизвестных причинных связей, измерении тесноты связи между видоизменяющимися признаками, и оценке факторов, которые оказывают наибольшее воздействие на результативный признак. Для уравнения парной линейной зависимости в первую очередь необходимо проверить согласование знака параметра a_1 с теоретическими представлениями и соображениями о направлении влияния признака-фактора на результативный признак. В целях правильной интерпретации параметра a_1 целесообразно применение коэффициента эластичности, который определяет среднее изменение результативного признака при изменении факторного показателя на 1%:

$$\mathcal{E} = a_1 \cdot \frac{\bar{x}}{y}; \mathcal{E} = 3,99 \times 7775,5 / 31246,7 = 0,9929 \text{ млрд. руб.}$$

При увеличении показателя налоговых доходов на 1 % рост ВВП происходит на 0,9929 млрд. руб.

Для применения моделей регрессии на практике нужна оценка их адекватности, другими словами – соответствие фактическим статистическим данным. Значения уравнения регрессии, показатели корреляции и детерминации в случае воздействия на них случайных факторов могут быть значительно искажены, поскольку корреляционно-регрессионный анализ связи между признаками, как правило, проводится для выборочной (ограниченной) совокупности. Чтобы убедиться являются ли эти показатели результатом стечения случайных обстоятельств и в какой степени соответствуют всей генеральной совокупности, нужно проверить адекватность построенной статистической модели.

Проводя исследование, необходимо определить в какой степени рассчитанные параметры подходят для характеристики условий: являются ли эти значения следствием случайных причин или нет. Значимость показателей в простой линейной регрессии определяется с помощью t-критерия Стьюдента, который рассчитывается:

- для параметра a_0 :

$$t_{a_0}^{\phi} = \frac{|a_0| \cdot \sqrt{n-2}}{\sigma_{\varepsilon}}, \quad (12)$$

где σ_{ε} - средне квадратическое отклонение результативного признака у от выровненных значений y_x , которые рассчитываются по уравнению регрессии:

$$\sigma_{\varepsilon} = \sqrt{\frac{\sum (y - y_x)^2}{n}}, \quad (13)$$

- для параметра a_1 :

$$t_{a_1}^{\phi} = \frac{|a_1| \cdot \sqrt{n-2}}{\sigma_{\varepsilon}} \cdot \sigma_x. \quad (14)$$

Рассчитанные параметры a_0 и a_1 сравниваются с критическими значениями t_k , которые определяются по таблице Стьюдента на основе заданного уровня значимости (α) и числа степеней свободы ($k = n - 2$). Как правило, в социально-экономических исследованиях, в том числе и налоговых,

уровень значимости α принимается равным 5%, т.е. $\alpha = 0,05$, что, в свою очередь, соответствует доверительной вероятности 95%. Таким образом, показатель признается существенным при условии, если $t_{\phi} > t_k$, поскольку только в таком случае значения параметров не могут быть обусловлены случайными совпадениями.

$$\sigma_{\varepsilon} = \sqrt{\frac{59511294559,79}{12}} = 70422,12$$

$$t_{a_0}^{\phi} = \frac{222,5 \cdot \sqrt{12-2}}{70422,12} = 0,00999$$

$$t_{a_1}^{\phi} = \frac{3,99 \cdot \sqrt{12-2}}{70422,12} * 4143,9 = 0,74$$

Расчеты данных показателей показывают, что $\alpha = 1\%$, при этом доверительная вероятность составляет 99%.

Если параметр тесноты связи определяется по данным незначительной статистической совокупности, то процент искажения прямого действия случайных причин возрастает и это, в свою очередь, определяет целесообразность проверки их существенности, что обеспечивает непосредственное распространение результатов выборки на всю генеральную совокупность.

Значимость линейного коэффициента корреляции r также можно оценить с помощью t -критерия Стьюдента. Фактическое (расчетное) значение критерия t_r^{ϕ} будет определяться следующим образом:

$$t_r^{\phi} = r \sqrt{\frac{n-2}{1-r^2}}, \quad (15)$$

где $n-2$ – число степеней свободы при заданном уровне значимости α и объеме выборки n .

$$t_{a_1}^{\phi} = 0,97 \sqrt{\frac{12-2}{1-0,99}} = 30,67$$

$$t_k = 3,1693$$

$$30,67 > 3,1693.$$

Далее показатель t_r^{ϕ} сравнивается с критическим значением показателя t_k , с учетом заданного уровня значимости α и числа степеней свободы $k = n - 2$. В случае $t_r^{\phi} > t_k$, определяется значимость линейного коэффициента корреляции r и существенность связи между признаком-фактором и

признаком-результатом.

В связи с тем, что не все фактические значения результативного признака находится на линии регрессии, считаем более правильным уравнение корреляционной зависимости определить следующим образом:

$$y_x = a_0 + a_1 \cdot x + \varepsilon, \quad (16)$$

где ε - отражает случайную составляющую вариации результативного признака.

Если рассеяние точек корреляционного поля значительно, что в целях принятия соответствующих решений в налоговом менеджменте нецелесообразно использовать уравнение регрессии, поскольку велика вероятность ошибки в оценке анализируемого показателя. Средняя квадратическая ошибка уравнения регрессии будет определяться следующим образом:

$$S_\varepsilon = \sqrt{\frac{\sum (y - y_x)^2}{n - 2}}. \quad (17)$$

$$S_\varepsilon = \sqrt{\frac{59511294559,8}{12-2}} = 77143,56$$

$$\sigma_y = 17012,7$$

$$77143,56 < 12620,17.$$

Показатель S_ε сравнивается со средним квадратическим отклонением результативного признака σ_y . В случае, если $S_\varepsilon < \sigma_y$, то уравнение регрессии в анализе в целях принятия решений применять нецелесообразно.

Таким образом, результаты статистического анализа по выборке данных могут распространяться на всю генеральную совокупность, если произведена оценка уровня существенности и надежности параметров уравнения регрессии и значений линейного коэффициента корреляции, позволяющая сделать вывод об адекватности сформированной регрессионной модели, ее точности и надежности. Далее модель анализируется и интерпретируется с экономической точки зрения.

С помощью полученного уравнения регрессии можно спрогнозировать значения результативного признака, которые находятся за пределами исследуемой совокупности. В этих целях применяются не дискретные

(точечные), а интервальные оценки. Средняя квадратическая ошибка уравнения регрессии позволяет в каждом отдельном случае с определенной вероятностью утверждать, что значение результативного признака находится в заданном диапазоне относительно показателя, рассчитанного с помощью уравнения регрессии.

На основе дисперсии результативного показателя (y) и соответствующего уровня доверительной вероятности, можно определить доверительные границы прогнозного значения результативного признака $Y_{\text{прогноз}}$ при заданном значении факторного признака x_0 :

$$y_{x_0} - t_{\alpha} \frac{S_{\varepsilon}}{\sqrt{n}} \sqrt{1 + \frac{(x_0 - \bar{x})^2}{\sigma_x^2}} \leq Y_{\text{прогноз}} \leq y_{x_0} + t_{\alpha} \frac{S_{\varepsilon}}{\sqrt{n}} \sqrt{1 + \frac{(x_0 - \bar{x})^2}{\sigma_x^2}}, \quad (18)$$

где y_{x_0} – дискретная (точечная) оценка прогнозного значения результативного признака y , рассчитанная по уравнению регрессии, при заданном значении факторного признака x_0 ;

t_{α} – критерий Стьюдента, который для линейной зависимости определяется в соответствии с уровнем значимости α по распределению Стьюдента с $k = n - 2$ степенями свободы;

$$Y_{x_0} = 222,5 - 3,99 \times 17089,8 = -67965,8$$

$$t_{\alpha} = 3,1693$$

$$x_0 = 17089,8 \text{ млрд. руб.}$$

Рассчитаем левую и правую часть формулы (18) по отдельности:

$$-67965,8 - 3,1693 \frac{77143,56}{3,46} \sqrt{1 + \frac{(7089,9 - 7775,45)^2}{4143,9^2}} = -67965,8 - 3,1693 \times 22295,8 \times 15,24 = -1144855,88$$

$$-67965,8 + 3,1693 \frac{77143,56}{3,46} \sqrt{1 + \frac{(7089,9 - 7775,45)^2}{4143,9^2}} = -67965,8 + 3,1693 \times 22295,8 \times 15,24 = 1008924,28$$

$$-1144855,88 \leq Y_{\text{прогн}} \leq 1008924,28 \text{ млрд. руб.}$$

Таким образом, с вероятностью 99 % можно ожидать при увеличении налоговых поступлений свыше 17089,8 млрд. руб. рост ВВП составит не менее -1144855,88 млрд. руб. и не более 1008924,28 млрд. руб.

Использование уравнения регрессии на практике, возможно только в том

случае, когда кардинально не изменяются условия формирования уровней признаков, лежащих в основе установления параметров уравнения. В ином случае уравнение регрессии для составления прогнозов использовать нельзя.

Основные задачи корреляционного анализа выражаются в измерении тесноты связи между варьирующими признаками, нахождении неизвестных причинных связей и оценке факторов, которые оказывают наибольшее влияние на результативный признак.

Основные задачи регрессионного анализа выражаются в области определения формы зависимости, функции регрессии, использования уравнения для анализа неизвестных значений зависимой переменной.

Все явления и процессы в экономике находятся во взаимозависимости, которая предполагает одновременное или причинно-следственное (детерминистское) взаимное изменение нескольких явлений. Поэтому для всестороннего исследования поступлений налогов и сборов в бюджетную систему государства рационально использовать факторный анализ.

Факторный анализ – многомерный метод, применяемый для изучения взаимосвязей между значениями переменных. В налоговом анализе результативным признаком будет показатель поступления налогов в бюджет.

Считаем необходимым выделить следующие основные этапы факторного анализа:

1. Определение основной цели анализа.
2. Поиск и выбор факторов, которые будут определять результативные показатели, подлежащие анализу и оценке.
3. Разделение и группировка факторов с целью определения их аналитической зависимости на результаты финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов на основе применения комплексного и системного подходов.
4. Установление формы отношений между зависимыми факторами и результативным показателем.
5. Определение взаимосвязи между результативным признаком и факторными показателями.
6. Оценка влияния факторов, а также определение изменения величины результативного показателя.

7. Использование факторной модели для контроля и управления экономическими процессами.

Каждый результативный показатель зависит от многочисленных факторов. Чем детальней рассматривается влияние факторов на величину показателя, тем точнее результаты анализа и оценка качества принимаемого решения. В некоторых ситуациях, без глубокого и всестороннего изучения прямого влияния факторов нельзя сделать обоснованные выводы о результатах работы налоговых органов.

В теории различаются два основных вида факторного анализа - детерминированный и стохастический (измерение влияния стохастических зависимостей с неопределенными и приближительными факторами). Стохастический метод целесообразно применять для экономических исследований с неполной (вероятностной) корреляцией.

Целесообразно на первом этапе реализовать анализ по отклонениям, а там где это необходимо и оправдано - применить детерминированный факторный анализ. Во многих случаях простого анализа по отклонениям достаточно, чтобы понять, что отклонение «критическое», и когда совсем необязательно знать степень его влияния.

Выбор оптимальных критериев для анализа какого-либо показателя определяется на основе теоретических и практических знаний в конкретной области исследования. Чтобы выявить влияние отдельных факторов на результативный признак (поступление налогов и сборов) необходимо построить модель. При налоговом анализе на макроуровне наиболее удобной является мультипликативная модель (Таблица 8).

Следующим этапом в факторном анализе служит расчет влияния факторов на исследуемую модель. Для этого рассчитывается уровень собираемости:

$$УС_{2011}=93,5\%$$

$$УС_{2012}=93,77$$

В данном случае в анализе можно использовать метод цепных подстановок на основе кратной модели, с помощью которой определяется не только отношение факторов, но и показатели, за счет которых уровень собираемости налогов и сборов в 2012 году повысился.

Таблица 8 - Факторные модели налогового анализа на макроуровне

Название модели	Формула для расчета	Характеристика
Модель уровня собираемости	$УС = \frac{НПф}{(НПф + З)}$ <p>НПф - фактически поступившие налоговые платежи в бюджет РФ; З - задолженность по налогам и сборам</p>	Отражает влияние налоговых поступлений и задолженности на уровень собираемости
Модель налоговых доходов	$НП_{\text{бюджетРФ}} = НП_{\text{ф}} + НП_{\text{рег}} + НП_{\text{м}}$ <p>НПф – федеральные налоги и сборы; НПрег – региональные налоги; НПм – местные налоги</p>	Отражает влияние федеральных, региональных и местных налогов на общий объем налоговых доходов бюджета

Уровень собираемости за базовый период:

$$УС = \frac{6996956198}{(6996956198 + 698955089)} = 90,92\%$$

$$УС_1 = \frac{8440974328}{(6996956198 + 698955089)} = 109,68\%$$

$$УС_2 = \frac{8440974328}{(8440974328 + 698955089)} = 92,35\%$$

$$УС_3 = \frac{8440974328}{(8440974328 + 704529564)} = 92,29\%$$

$$\Delta_1 = 18,76$$

$$\Delta_2 = -17,33$$

$$\Delta_3 = -0,06$$

$$\Delta_{\text{общ}} = 1,37$$

Проверка: $\Delta_{\text{общ}} = \Delta_1 + \Delta_2 + \Delta_3 = УС_3 - УС$;

$$\Delta_{\text{общ}} = 18,76 - 17,33 - 0,06 = 92,29 - 90,92 = 1,37$$

В анализируемом периоде уровень собираемости по налогам и сборам увеличился на 1,37 % за счет увеличения фактических поступлений налогов и сборов в бюджет РФ.

$$НП_{\text{бюджет РФ 2011}} = 2500042851 + 3783883393 + 713029954 = 6996956198;$$

$$НП_{\text{бюджет РФ 2012}} = 3172174693 + 4487360023 + 781439612 = 8440974328.$$

Модель налоговых поступлений:

$$\begin{aligned} НП &= 2500042851 + 3783883393 + 713029954 = 6996956198; \\ НП_1 &= 3172174693 + 3783883393 + 713029954 = 7669088040; \\ НП_2 &= 3172174693 + 4487360023 + 713029954 = 8372564670; \\ НП_3 &= 3172174693 + 4487360023 + 781439612 = 8440974328; \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \Delta_1 &= 672131842; \\ \Delta_2 &= 703476630; \\ \Delta_3 &= 68409658; \\ \Delta_{общ} &= 1444018130. \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \Delta_{общ} &= \Delta_1 + \Delta_2 + \Delta_3 = НП_3 - НП; \\ \Delta_{общ} &= 672131842 + 703476630 + 68409658 = 8440974328 - 6996956198 = 1444018130. \end{aligned}$$

Факторный анализ налоговых поступлений показал, что произошло увеличение показателя поступлений налогов и сборов, связанное с ростом поступлений федеральных, региональных и незначительного роста поступлений местных налогов.

Таким образом, с помощью факторного анализа решаются проблемы всестороннего и компактного исследования объекта измерения, а также появляется возможность определения внутренних факторов, которые устанавливают прямые (линейные) статистических связей корреляций между исследуемыми значениями.

Например, анализируя данные, полученные по нескольким вариантам расчета налоговых поступлений и уровня собираемости можно заметить, что они между собой не различаются и имеют высокий коэффициент корреляции, который показывает, что существует некоторая скрытая, латентная переменная (фактор), определяющая сходство полученных данных. Латентный фактор непосредственно влияет на значения других показателей, что свидетельствует о целесообразности его выделения в качестве фактора (критерия) более высокого порядка и использования при дальнейшем налоговом анализе.

В целом налоговое планирование представляет собой комплексную и многофакторную процедуру нахождения общей суммы и структуры налоговых поступлений в бюджет. Одной из важнейших задач органов государственной власти, а также научных организаций и учреждений является совершенствование методики налогового планирования.

Научная обоснованность, рациональность организации налогового прогнозирования и планирования на макроуровне требуют соблюдения последовательности получения и анализа ретроспективной экономической,

финансовой, инновационной, структурно-организационной информации о результативности функционирования системы налогообложения и налогового планирования в стране. На основе анализа зависимости налоговых поступлений от макроэкономических индикаторов развития страны и факторного анализа динамики и структуры налоговых платежей можно составить прогноз поступления налогов и сборов, а также определить факторы, влияющие на прогнозное значение. Рационализация взаимодействия элементов механизма налогового процесса, в том числе налогового планирования, а также всех видов ресурсов, участвующих в системе финансового планирования и налогообложения, позволяет делать выводы о перспективах финансового обеспечения субъекта РФ, его реальной бюджетной самостоятельности и в совокупности предстоящего финансового плана страны.

3 ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНЫХ МЕХАНИЗМОВ ПАРТНЕРСКОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СИСТЕМЕ НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ И ПЛАНИРОВАНИЯ

3.1 Обеспечение сбалансированности налогообложения и распределения налоговых поступлений между бюджетами при помощи моделирования

Основная задача организации налоговых отношений состоит в конкретных экономических и политических условиях выбора наиболее эффективной модели взаимодействия субъектов налоговых отношений, что в итоге должно является инструментом достижения стабильности налоговой системы в целом.

Под стабильностью и эффективностью налоговой системы в диссертационном исследовании определяется не только обеспечение государственного бюджета стабильными и равномерными поступлениями налоговых доходов, но и стимулирование налогоплательщиков к развитию бизнеса, совершенствованию техники и технологии производства. Таким образом, необходимо разработать определенную модель взаимоотношений государства, экономических субъектов, которая была бы эффективной в определенных социально-экономических условиях страны.

Модель налоговых отношений можно определить как совокупность взаимосвязей между субъектами налоговых правоотношений по поводу формирования налоговых доходов различных уровней власти для реализации возложенных на нее полномочий.⁵⁶

Поиск эффективных моделей налоговых отношений приводит к возникновению вопроса о выработке базовых принципов налоговой политики, к числу наиболее важных из которых относятся:

- удовлетворение интересов участников налогового процесса,
- приоритет регулирующей функции.⁵⁷

Сложность и многоплановость задач, стоящих перед государством, обществом и бизнесом, подразумевают существование различных комбинаций

⁵⁶ Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики: учеб.пособие / Л.Г.Ходов. – М.: ТЭИС, 2003. – 253 с.

⁵⁷ Internet resource: www.lawlibrary.ru

интересов этих субъектов налоговых правоотношений.⁵⁸

В задачи государства входит поддержание экономического роста, снижение социальной напряженности, обеспечение социальной стабильности, финансовое обеспечение государственных расходов в целом, обеспечение конкурентных преимуществ национальной экономики, интеграция в мировую экономику, укрепление экономических связей, обеспечение притока иностранных инвестиций и инвестиционной активности и развитие отдельных направлений экономики.

Задачами общества являются сокращение уровня безработицы путем создания новых рабочих мест, увеличение реальных доходов населения, перераспределение доходов между слоями общества, защита окружающей среды и решение демографических проблем.

Задачами бизнеса являются снижение налоговых рисков, создание условия для обеспечения стабильности налоговой системы, поддержание налоговой нагрузки на приемлемом уровне, наличие четких и прозрачных процедур налогового контроля, обеспечение адекватной защиты прав налогоплательщиков и создание условий развития бизнеса в целом (Рисунок 35).⁵⁹

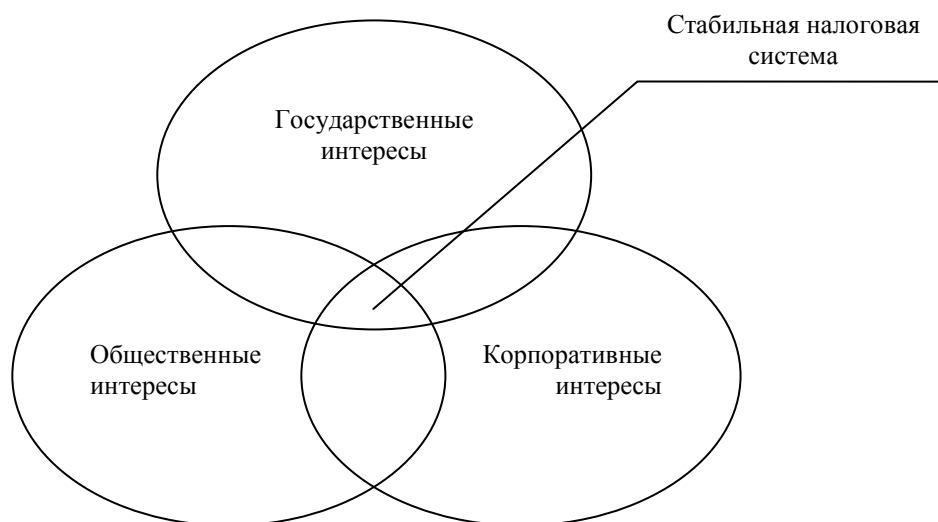


Рисунок 35 – Стабильная налоговая система как результат сочетания государственных, общественных и корпоративных интересов

В настоящее время реалии общества таковы, что формирование

⁵⁸ Тищенко, А.Н. Когнитивный подход к регулированию налогообложения на макроуровне / А.Н.Тищенко// монография под ред. Тищенко А.Н. – 2008. – 25 с.

⁵⁹ Садков, В.Г. Модель эффективной налоговой системы как институт формирования ресурсной базы реализации функции государства на основе общественного договора / В.Г.Садков, Д.В. Аронов, Е.А. Збиянова, С.А. Мельников.- Орловский государственный технический университет, Орел, 2008. с.126.

налоговой политики объективно должно являться результатом совместных усилий всех трех участников процесса. При всем многообразии комбинаций интересов субъектов налоговых отношений можно выделить две принципиальные разные модели.

В первом случае предполагается ситуация, подразумевающая наличие факторов, приводящих к конфликту разнонаправленных интересов. Такая модель называется «конфликт интересов» (Рисунок 36).⁶⁰

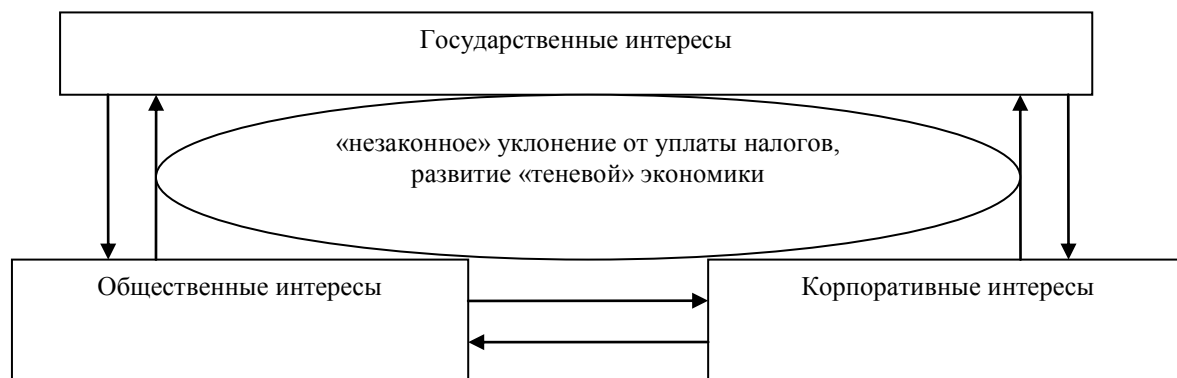


Рисунок 36 – Модель налоговых отношений «Конфликт интересов»

В этом случае построение системы налогообложения основано на конфликте, при этом налоговые доходы бюджета противопоставлены принудительному изъятию части дохода экономического субъекта, что приводит к снижению потребления, сбережения и инвестирования. Данная модель характеризуется как нестабильная и неравновесная, проявляющаяся в незаконном уклонении от уплаты налогов и т.д.

Для целей разрешения конфликтных ситуаций целесообразно использовать сбалансированную модель, заключающуюся в обмене определенных выгод на совокупные издержки. Социально-экономический результат в этом случае, являясь желаемым и закономерным, очевиден для всех трех сторон. Модель такого вида налоговых отношений называется «балансирование интересов».

В ходе реализации данной модели налоговые органы могут отслеживать любые уклонения от исполнения обязанностей перед бюджетом со стороны

⁶⁰ Садков, В.Г. Модель эффективной налоговой системы как институт формирования ресурсной базы реализации функции государства на основе общественного договора / В.Г.Садков, Д.В. Аронов, Е.А. Збинякова, С.А. Мельников.- Орловский государственный технический университет, Орел, 2008. с.126.

налогоплательщиков. Добросовестные налогоплательщики обеспечивают прозрачность своей деятельности и всегда открыты к сотрудничеству с налоговыми органами для решения возникающих вопросов. Весьма полезными для обеих сторон посредниками в таком взаимодействии выступают налоговые консультанты.

Урегулирование проблемных вопросов налогообложения происходит во внесудебном порядке, что значительно экономит ресурсы участников конфликта.⁶¹

В качестве реализации этой модели может служить налоговое стимулирование инвестиций, представляющее собой процесс предоставления налоговых льгот по инвестиционной деятельности. Выявление точек соприкосновения взаимных интересов - один из основных моментов стабильного функционирования налоговой системы.

Сбалансированность интересов обеспечивает соблюдение обществом и бизнесом норм, действующих в налоговой системе. Значительную роль в данном процессе играет информационное обеспечение налоговой реформы и широкое обсуждение налоговой политики в профессиональном сообществе.

Необходимо учитывать интересы трех сторон с целью нахождения модели, подразумевающей оптимальное сочетание интересов всех участников.

В экономической литературе профессором Литвиновым А.Л. определен следующий подход к выделению моделей налоговых отношений:

- 1) с позиции силы;
- 2) с позиции права;
- 3) с позиции интересов.⁶²

Модель «с позиции силы» характеризуется тем, что государство при помощи жестких механизмов обеспечивает максимальное поступление налогов в бюджет. Тотальный контроль за должным выполнением налогоплательщиками своих обязанностей обеспечивается силой

⁶¹ Садков, В.Г. Модель эффективной налоговой системы как институт формирования ресурсной базы реализации функции государства на основе общественного договора / В.Г.Садков, Д.В. Аронов, Е.А. Збинякова, С.А. Мельников.- Орловский государственный технический университет, Орел, 2008. с.126.

⁶² Литвинов, А.Л. Смешанное аналитико-имитационное моделирование государства и бизнеса /А.Л. Литвинов//Управление научной и инвестиционной деятельностью. – 2008. - №7. – С.5.

государственной власти.⁶³ Данная модель формирования налоговых отношений является самой неэффективной и опасной.

Модель «с позиции права» основана на соблюдении действующих правовых норм. Урегулирование конфликтов происходит при помощи независимого суда.⁶⁴

Посредством данной модели реализуется равенство субъектов правоотношений перед законом и судом. Однако не все моменты в налоговых отношениях имеют четкую трактовку со стороны закона, что вызывает множество споров и разногласий между их участниками. Эти проблемы усугубляются по мере снижения конкретики налогового законодательства. Применение модели «с позиции права» может стать неэффективным из-за отставания развития нормативно-правовой базы от общественного прогресса, а судебный порядок разрешения споров нередко только обостряет возникшие противоречия.⁶⁵ Обеспечение функционирования данной модели требует привлечения разнообразных ресурсов, а также не только знания действующих норм права, но и реализации этих знаний на практике.

Модель «с позиции интересов» на основе верховенства закона обеспечивает баланс частных и публичных интересов, или интересов налогоплательщиков, государства и общества. В основе взаимодействия участников налоговых отношений в рамках такой модели лежит принцип сотрудничества. Он не приемлет формальное толкование нормы налогового права.⁶⁶

Продуктивный диалог между налогоплательщиками и налоговыми органами предполагает обеспечение открытости и прозрачности информации со стороны первых, и предоставление комментариев по спорным вопросам налогообложения бизнеса до проведения налоговых проверок со стороны вторых. Также налогоплательщики могут быть уверены при любых обстоятельствах в справедливости налоговой системы и применяемых

⁶³ Литвинов, А.Л. Смешанное аналитико-имитационное моделирование государства и бизнеса /А.Л. Литвинов//Управление научной и инвестиционной деятельностью. – 2008. - №7. – С.5.

⁶⁴ Там же

⁶⁵ Internet resource: www.remida.ru

⁶⁶ Литвинов, А.Л. Смешанное аналитико-имитационное моделирование государства и бизнеса /А.Л. Литвинов//Управление научной и инвестиционной деятельностью. – 2008. - №7. – С.5.

санкциях.⁶⁷

Таким образом, моделирование налоговых отношений включает в себя несколько аспектов (Рисунок 37).

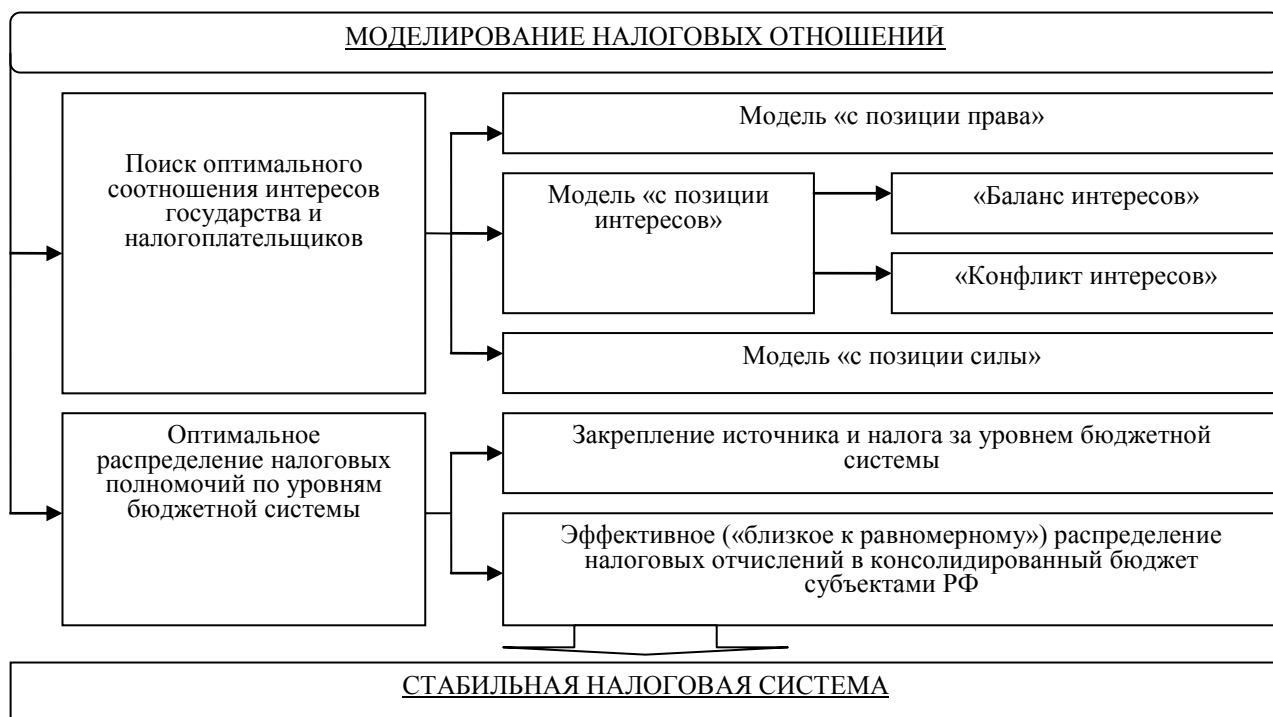


Рисунок 37 – Основные аспекты моделирования налоговых отношений

Главным вопросом, который требует достижения баланса интересов участников налоговых отношений, является оптимальный уровень налогообложения, то есть тяжесть обложения.

Повышение ставок и объема взимаемых налогов сначала имеет положительный эффект, обеспечивая максимальный приток налоговых платежей в бюджет, но достигнув максимальной точки, начинает снижать продуктивность налоговой системы. В этом случае потери бюджетной системы являются невосполнимыми в связи с тем, что одна часть налогоплательщиков разоряется и прекращает свою деятельность, другая – использует законные и незаконные методы минимизации налоговой нагрузки.

Общепризнанной парадигмой оптимальной налоговой нагрузки является кривая Лаффера, суть которой заключается в оценке налоговой нагрузки с помощью налоговых поступлений в бюджет. При приграничных значениях налоговой нагрузки $q=0$ и $q=1$, налоговые поступления равны нулю, а при

⁶⁷ Тищенко, А.Н. Когнитивный подход к регулированию налогообложения на макроуровне / А.Н.Тищенко// монография под ред. Тищенко А.Н. – 2008. – 25 с.

значении налоговой нагрузке, находящимся в диапазоне от 0 до 100% существует так называемая точка Лаффера (q_{\max}), при которой налоговые поступления будут максимальны T_{\max} (Рисунок 38).

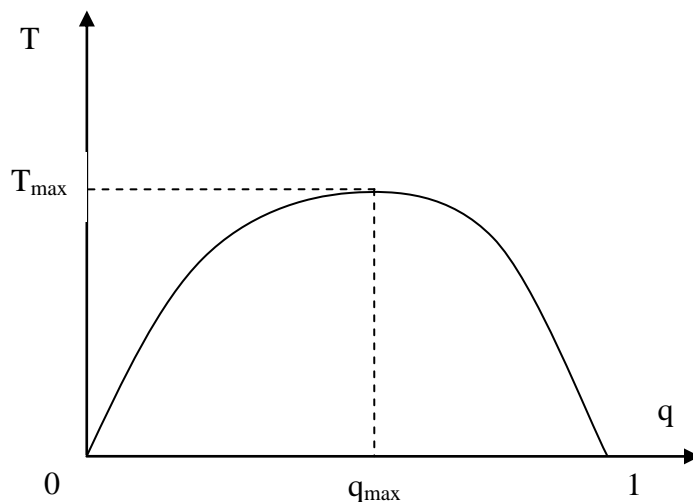


Рисунок 38 – Нахождение точки оптимальной налоговой нагрузки как этап моделирования налоговых отношений

Известным ученым, исследовавшим кривую Лаффера, является Балацкий Е.В., который ввел в научный оборот понятия точек и эффектов Лаффера двух родов: первого (q^*), при котором возможно достигнуть максимального значения ВВП, и второго (q^{**}), при котором налоговые поступления в бюджет могут быть максимальными. Е.В. Балацким первоначальная кривая Лаффера была разбита на точки первого и второго рода, которые на оси абсцисс находились последовательно друг за другом (точка первого рода находится левее относительно точки второго рода (Приложение 13). При этом увеличение налоговых доходов в промежутке точек Лаффера возможно и при относительном сокращении производственной деятельности.⁶⁸

Предложенная концепция определяет диапазон эффективных налоговых ставок $[q^*; q^{**}]$, который позволяет регулировать элементы налоговой системы, например, для достижения ее стабильного состояния необходимо ориентироваться на точки второго рода q^{**} . В этом случае возможна не

⁶⁸ Балацкий, Е.В. Инвариантность фискальных точек Лаффера /Е.В.Балацкий // Мировая экономика и международные отношения.- 2003. № 6. – С.18.

только стагнация производственной деятельности в будущем периоде, но и максимальное взимание налоговых платежей. В случае отсутствия необходимости немедленного изъятия налогов у экономических субъектов, налоговую систему эффективно настраивать в области точки Лаффера первого рода q^* , что в будущем не расширит налоговую базу, но увеличит потенциал государственного бюджета.

Моделирование налоговых отношений включает в себя не только выбор оптимального вида взаимоотношений между государством и налогоплательщиками, но и взаимоотношений трех уровней власти: федерального, регионального и местного. При этом баланс интересов участников налоговых отношений достигается через механизм разделения налоговых полномочий и бюджетную гармонизацию, что способствует сохранению целостности экономического пространства РФ, расширению налоговых баз и увеличению налогового потенциала.⁶⁹

В рамках налогового законодательства государство решает важную задачу: к какому уровню власти (федеральному, региональному или местному) будет принадлежать тот или иной налог, и какие полномочия исходя из этого распределения будут предоставлены соответствующим налоговым органам. При решении таких вопросов в обязательном порядке рассматривается ряд критериев (Рисунок 39).⁷⁰

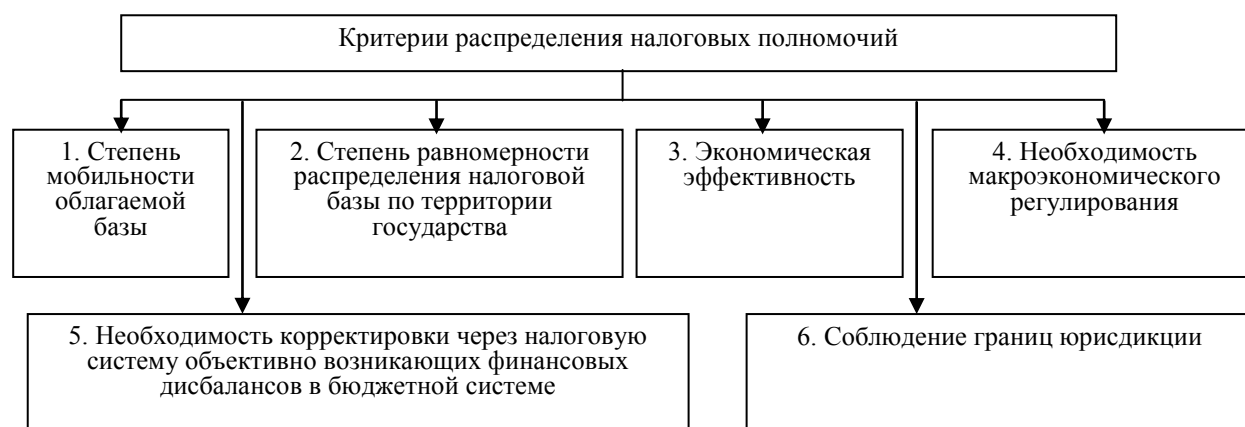


Рисунок 39 – Критерии распределения налоговых полномочий между уровнями власти

Первый критерий заключается в том, что чем ниже степень мобильности налогооблагаемой базы, тем ниже уровень государственной власти, на

⁶⁹ Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики: учеб.пособие / Л.Г.Ходов. – М.: ТЭИС, 2003. – 253 с.

⁷⁰ Смирнов, А. Налогообложение: модели оптимизации./ А.Смирнов //Экономист -2008. -№2. -С.70.

котором она облагается. Это обусловлено тем, что относительное повышение уровня налогообложения такой базы не приведет к ее переходу за рамки данного уровня. Поэтому налог на имущество (недвижимость) и земельный налог будут относиться к региональному и далее – к местному уровню. А доходы от капитала, напротив, будут считаться налоговой базой более высокого уровня.

Второй критерий предусматривает зависимость выбора уровня бюджета от степени равномерности распределения налоговой базы по территории. Чем оно более неравномерно, тем выше уровень государственной власти. Этот критерий продиктован необходимостью сглаживания величины финансовой базы различных регионов в рамках одного государства. Налогообложение неравномерно распределенных по территории государства объектов на самом высоком уровне не увеличивает разрыв между субнациональными бюджетами по показателю уровня бюджетных доходов на душу населения.⁷¹

Критерий экономической эффективности предусматривает, что налогообложение отдельных видов активов или иной налогооблагаемой базы гораздо более продуктивно закреплять за федеральным или региональным уровнем. При определенных обстоятельствах за счет масштаба мероприятий и сокращения расстояния между уровнем и объектом обложения может быть достигнута экономия. В данном случае действует правило: чем большим размахом обладает налоговая база, тем более высоким должен быть уровень ее обложения, и наоборот.

Критерий макроэкономического регулирования подразумевает отнесение налогов, через которые оно производится, к общенациональному уровню.

Пятый критерий подразумевает необходимость корректировки через налоговую систему объективно возникающих финансовых дисбалансов в бюджетной системе. Причиной возникновения таких дисбалансов является расхождение в выполняемых задачах, исходя из которых происходит процесс формирования доходов бюджетной системы, а также расходов в части предоставления государственных услуг. При прочих равных условиях, чем

⁷¹ Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики: учеб. пособие / Л.Г.Ходов. – М.: ТЭИС, 2003. – 253 с.

более весомую часть в структуре доходов бюджетной системы занимают налоги с населения, тем меньше будет дисбаланс.

Критерий соблюдения границ юрисдикции предусматривает, что при определении уровня государственной власти, к которому будет относиться налогооблагаемая база, становится необходимо рассматривать момент возможности переноса налоговой нагрузки за рамки определенной юрисдикции.

В практике многих стран используются три основные модели взаимодействия федерального бюджета и бюджета субъектов Федерации в области распределения налоговых полномочий (Рисунок 40).

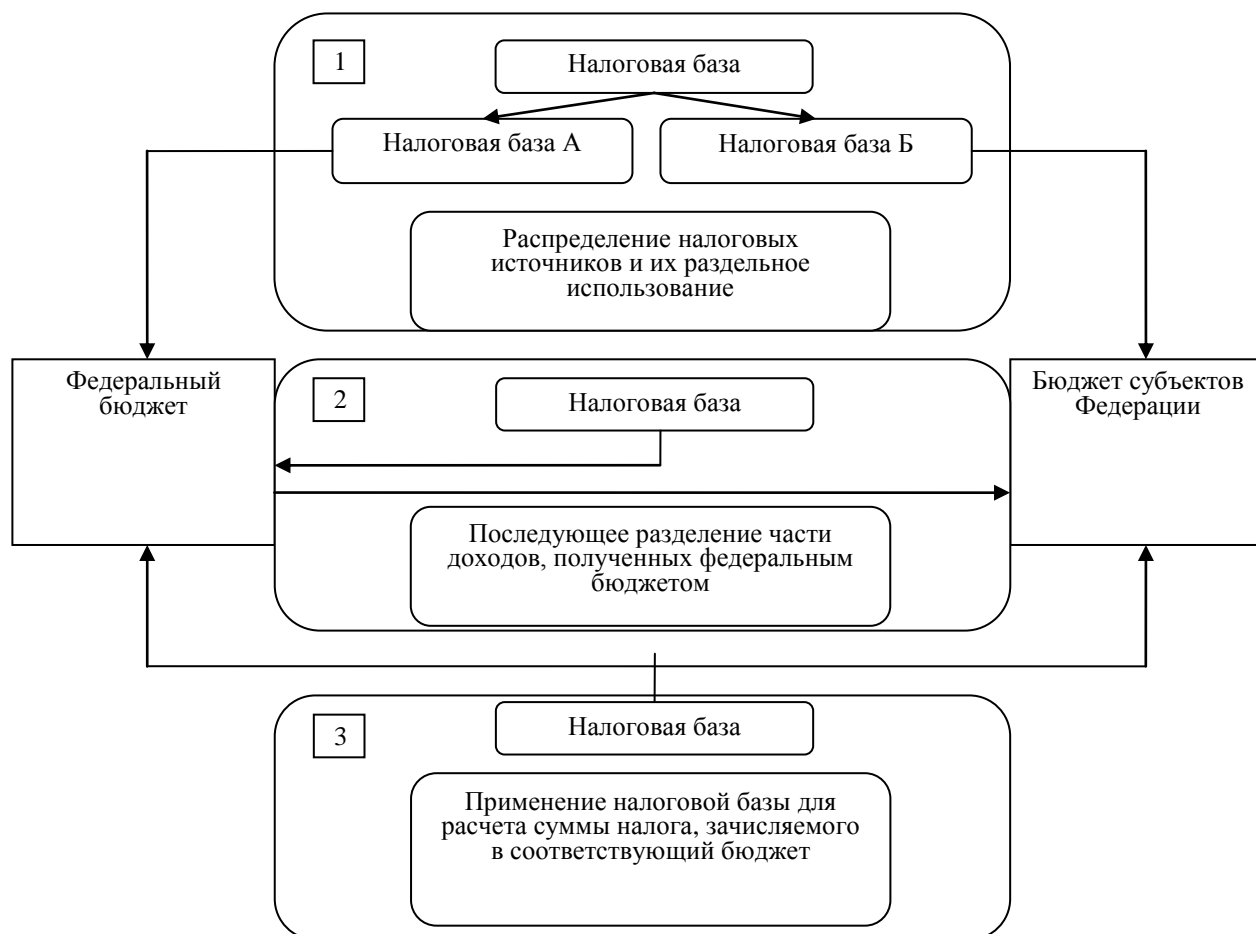


Рисунок 40 – Модели взаимоотношений федерального бюджета и бюджета субъектов Федерации в области распределения налоговых полномочий

Важной задачей моделирования налоговых отношений является достижение как можно более равномерного распределения налоговых поступлений по субъектам РФ.

Оптимальное решение такой задачи может быть найдено с помощью моделирования процесса распределения налоговых доходов между бюджетами.⁷²

Метод нелинейного программирования в этом случае позволяет определить приемлемые ставки налоговых отчислений в бюджеты различных уровней по основным видам налогов, что обеспечит оптимальное соотношение поступлений средств в регионы, не снизив налоговые доходы федерального бюджета.⁷³

Целевую функцию можно определить через зависимость налоговых доходов федерального бюджета от ставок распределения основных налогов:

$$\Pi_{\text{ФБ}} = \sum_{m=1}^7 \sum_{n=1}^M \text{НП}_{n,m} \times \text{СН}_{m,n} \quad (19)$$

где $\Pi_{\text{ФБ}}$ – сумма налоговых доходов федерального бюджета;

$\text{НП}_{n,m}$ – налоговые поступления по m – ому налогу для n - го федерального округа;

$\text{СН}_{m,n}$ – ставка распределения налоговых отчислений по m - ому налогу для n - го федерального округа;

M - количество основных (заданных) налогов, участвующих в расчетах.

Для реализации данной функции необходимо определить интервал колебания налоговых ставок для каждого налога, участвующего в расчете:

$$\text{СН}_{n,m}^{\min} \leq \text{СН}_{n,m} \leq \text{СН}_{n,m}^{\max}, \quad (20)$$

где $\text{СН}_{n,m}^{\min}, \text{СН}_{n,m}^{\max}$ - максимально допустимые значения ставок распределения налоговых отчислений по m - ому налогу для n - го федерального округа.

При определении интервалов колебания налоговых ставок, целесообразно задавать и дополнительные условия в отношении равенство ставок по группам федеральных округов.

С помощью данного механизма оптимизации ставок налоговых отчислений может решить аналогичных задачи любого из федеральных округов. Такой метод позволяет сравнивать величину налоговых отчислений в

⁷² Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики: учеб.пособие / Л.Г.Ходов. – М.: ТЭИС, 2003. – 253 с.

⁷³ Internet resource: www.lawlibrary.ru

федеральный бюджет между федеральными образованиями (округами, регионами), достигая при этом главной цели – стабильной налоговой системы.⁷⁴

Для моделирования налоговых отношений можно использовать математическое моделирование налогообложения, постановку задачи нахождения количества налогов и величин налоговых ставок в терминах теории экстремальных задач (теории оптимального управления), взяв во внимание фактическую ситуацию в государстве.

С помощью такого подхода можно найти оптимальные характеристики системы налогообложения, осуществив расчет и анализ в совершенно ином временном пространстве, в котором поиск чисел, удовлетворяющих условиям неравенств математической модели, благодаря современной вычислительной технике происходит максимально быстро. Это позволяет избежать временных затрат на получения результатов.⁷⁵

Для этого следует разработать адекватную математическую модель процесса налогообложения – сделать его формализованным. При этом необходимо определить такое число налогов и количество налоговых ставок \overline{HC}^{onm} , чтобы критерий оптимальности:

$$f = (K, \overline{HC}^{onm}) = \sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^n x_{ij} \cdot HC_j^{onm} - \sum_{j=1}^k \sum_{l=1}^L x_{il} \cdot HC_j^{onm} \quad (21)$$

достиг своего максимума при выполнении условий:

$$\overline{HC}^{onm} = (HC_1^{onm}, HC_2^{onm}, \dots, HC_j^{onm}, HC_k^{onm})$$

$$HC_{j \min} \leq HC_j^{onm} \leq HC_{j \max}$$

$$x_{ij} > 0; x_{lj} > 0$$

где x_{ij} – известный налогоплательщик j -го налога; x_{lj} – скрытый налогоплательщик j -го налога, k – число налогов в стране, n – число налогоплательщиков.⁷⁶

Ограничения для нахождения максимума выражения (21) не достаточно

⁷⁴ Internet resource: www.lawlibrary.ru

⁷⁵ Мовшович, С.М. Моделирование влияния налогов на долговременный экономический рост / С.М. Мовшович // Экономика и математические методы. – 1998. – № 1.

⁷⁶ Введение в экономико-математические модели налогообложения / под ред. Д.Г. Черника. – М. : «Финансы и статистика», 2000. – 256 с.

полные, потому что они не берут во внимание возможность установления налогового бремени, воздействия налоговых сборов на деловую активность в стране. Комплекс условий и недостающих выражений, вид оператора f , составляют математическую модель налоговых отношений.

В современных условиях многие вопросы экономической теории, в частности вопросы налогообложения, остаются неразрешенными. Они требуют своего дальнейшего развития на всех уровнях. В связи с этим разработка оптимальной модели для нахождения оптимальных характеристик становится весьма проблематичной. В первую очередь нужно провести анализ как уже имеющих место процессов налогообложения, так и новых.⁷⁷

Экономист Малыгин Д.Е. в своем научном труде «Разработка и исследование макромоделей налогообложения» уделял большое внимание основным показателям системы налогообложения на макроуровне. К ним относятся суммарное количество средств, поступивших в бюджет от всех видов налогообложения H , обобщенная налоговая ставка – налоговая нагрузка C_n , обобщенная производственная активность A , обобщенная налоговая база НБ.⁷⁸

Задача исследования налогообложения заключается в оценке эффективности поступлений в бюджет средств от налогообложения и выявлении тенденции динамики деловых отношений в зависимости от размера налоговой нагрузки и налоговой базы.

При разработке математической модели налогообложения допускаются следующие условия:

1) C_n - суммарная налоговая нагрузка от всех видов налогов и величин налоговых ставок;

2) для налогового временного интервала, равного одному году ($t=1$)
 $C_n = H / A$;

3) значение производственных отношений A на отдельном временном интервале принимается равным ВВП и облагаемой налоговой базой НБ;

4) зависимость $H(C_n)$ при $t=1$, описывается кривой Лаффера, то есть

⁷⁷ Мовшович, С.М. Моделирование влияния налогов на долговременный экономический рост / С.М. Мовшович // Экономика и математические методы. – 1998. – № 1.

⁷⁸ Малыгин, Д.Е. Разработка и исследование макромоделей налогообложения : монография / Д.Е. Малыгин. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. – 88 с.

унимодальной симметричной функцией.

5) $НБ_{скр}$ представляет собой объем денежной массы полностью или частично уведенной от налогообложения. Введение показателя $НБ_{скр}$ объясняется увеличением числа правонарушений в экономике, в том числе, в системе налогообложения.⁷⁹

Таким образом, при принятых допущениях, математическая модель статистики налогообложения в Российской Федерации при $t=1$ может быть представлена, в виде системы:

$$C_H = \frac{H_{изв}(C_H)}{A_{изв}(C_H)}$$

$$H_{изв}(C_H) = a_1 C_H + a_2 C_H^2, 0 < C_H < 1$$

$$H_{изв}(C_H)\alpha = \Delta H(C_H)$$

$$A_{изв}(C_H)\alpha = \Delta A(C_H)$$

$$A_{изв}(C_H) = a_1 + a_2 A$$

$$H_{ист}(C_H) = H_{изв}(C_H) + \Delta H, A_{ист}(C_H) = a'_1 C_H + a'_2 C_H$$

$$H_{ист}(C_H) = a'_1 C_H + a'_2 C_H^2, 0 \leq C_H \leq 1$$

$$\text{при } C_H = 0, C_H = 1, H_{ист}(0) = H_{изв}(1) = 0$$

$$\frac{dH_{изв}(C_H)}{dC_H} = a'_1 + 2a'_2 C_H^* = 0, C_H = 0,5$$

$$\frac{dH_{ист}(C_H)}{dC_H} = a'_1 + 2a'_2 C_H^* = 0, C_H = 0,5$$

$$H_{изв}^{\max}(C_H) = H_{изв}(C_H^*), H_{ист}^{\max}(C_H) = H_{ист}(C_H^*)$$

где $H_{изв}(C_H)$, $H_{ист}(C_H)$ – известные и возможные (истинные) налоговые сборы; a_1, a_2, a'_1, a'_2 – коэффициенты кривых Лаффера на интервале в один год; n, m – число зарегистрированных и прекративших свою деятельность юридических лиц за один год; $\Delta H, \Delta A$ – потери в налоговых сборах и ошибка в оценке деловой активности; $A_{изв}(C_H)$, $A_{ист}(C_H)$ – известные и возможные оценки деловой активности; C_H^* – значение налогового бремени, при могут

⁷⁹ Мовшович, С.М. Моделирование влияния налогов на долговременный экономический рост / С.М. Мовшович // Экономика и математические методы. – 1998. – № 1.

быть обеспечены максимальные сборы $H_{изв}^{\max}(CH)$ и $H_{ист}^{\max}(CH)$.⁸⁰

Таким образом, моделирование налоговых отношений – сложный многошаговый процесс выбора и построения оптимальной модели налоговых взаимоотношений как между налогоплательщиками и государством, так и между уровнями бюджетной системы. При построении модели налоговых отношений необходимо учитывать, что государство, в лице налоговых органов, не является главным субъектом налоговых отношений. В настоящее время необходимо на первое место ставить общественные и корпоративные интересы, и с помощью инструмента оптимальной налоговой нагрузки строить эффективную налоговую систему.

Конечной целью налогового прогнозирования на макроуровне является обеспечение максимально возможного поступления налоговых доходов и сведение к минимуму объема выпадающих доходов. Однако при разработке налоговой политики необходимо учитывать и интересы налогоплательщиков. Поэтому возникает необходимость разработки оптимальной модели налоговой системы, способствующей достижению стабильности налоговой системы в целом. Моделирование налоговых отношений основывается на использовании результатов налогового прогнозирования, а также на учетно-информационной базе налогового анализа, при этом оно служит основным фактором, определяющим направленность и конечную цель налогового прогнозирования и налогового анализа.

3.2 Механизмы регулирования эффективности макроэкономического прогнозирования и планирования в сфере налогообложения

В рамках макроэкономического развития процесс прогнозирования и планирования в сфере налогообложения должен быть разработан в целях максимальной мобилизации доходов бюджета с учетом направлений бюджетной налоговой политики.

⁸⁰ Введение в экономико-математические модели налогообложения / под ред. Д.Г. Черника. – М. : «Финансы и статистика», 2000. – 256 с.

Прогнозирование и планирование налоговых доходов государства проводится на базе налогового и бюджетного законодательства, имеющего правовую силу на дату составления проекта бюджета на очередной год и среднесрочную перспективу, с учетом предполагаемых законодательных изменений, налоговой базы, в разрезе отдельных видов налогов, установленных налоговых ставок, предоставляемых налоговых льгот и уровня собираемости доходов.

Для расчета доходов используются утвержденные и уточненные бюджеты, годовые отчеты об исполнении, отчетность администраторов доходов бюджета, включая составленные отчеты по формам статистической отчетности, объединяющие информацию о начислении и поступлении налогов, о существующей задолженности по налогам и сборам, о величине налоговой базы и структуре начислений по видам налогов, а также прогнозная оценка базы налогообложения в разрезе отдельных видов налогов, сборов и других платежей, представляемая уполномоченными органами власти всех уровней, главными администраторами (администраторами) доходов бюджета, и анализ фактических поступлений налогов, сборов и других платежей с применением соответствующих индексов-дефляторов цен и индексов физического объема.

Расчет объема налоговых льгот производится по конкретным видам налогов исходя из фактических данных о предоставленных льготах в базисном периоде на основе данных отчетности Управления Федеральной налоговой службы, данных статистической отчетности.

Проведенный анализ поступления налоговых доходов за 2011-2012 годов позволяет говорить о том, что при неустойчивости экономики, требующей оперативного реагирования от бизнеса, частые изменения бюджетных показателей становятся вполне закономерными. Для того, чтобы составленный на период больше одного года бюджет не оказался документом, который не обеспечивает реализацию всех поставленных задач, необходимо разработать подходы к бюджетно-налоговому прогнозированию и планированию.

По данным Федеральной налоговой службы на 1 января 2013 года совокупная задолженность по налоговым платежам, налоговым санкциям и

пеням в бюджетную систему Российской Федерации составила 1 047 557,8 млн. руб., в том числе по федеральным налогам и сборам – 873 573,9 млн. руб. Совокупная задолженность по сравнению с суммой задолженности на 1 января 2012 года возросла на 42 831,5 млн. руб., по федеральным налогам и сборам увеличение задолженности составило 38 369,9 млн. руб.

Соотношение задолженности к поступлениям в бюджетную систему Российской Федерации снижается на протяжении последних 7 лет и по состоянию на 1 января 2013 года составило 13% (при установленном плановом показателе 13,6 %). В общей сумме совокупной задолженности перед бюджетами на задолженность по налогам и сборам приходится 69,5%, на задолженность по уплате налоговых санкций и пеней – 30,5%⁸¹.

По итогам проведенного анализа исполнения составленных планов получения налоговых доходов, был сделан вывод о том, что основным налогом по которому наблюдается недополучение в соответствии с планом, является НДС. Таким образом, анализ структуры и динамики налоговой задолженности свидетельствует о том, что ее рост произошел в связи:

- с неуплатой сумм, доначисленных по результатам контрольных мероприятий (по отношению к 1 января 2012 задолженность увеличилась на 33 млрд. рублей). Всего по состоянию на 1 января 2013 года по результатам контрольных мероприятий доначислено 431 млрд. руб.;

- с неуплатой текущих платежей организациями, находящимися в процедурах банкротства (задолженность увеличилась на 2,2 млрд. руб. по отношению к 1 января 2012 года).

Несмотря на то, что вопрос долгосрочного планирования и составления прогнозов развития народного хозяйства является приоритетным для государства, на протяжении всей истории его существования он рассматривался лишь поверхностно. Поэтому в современных условиях особую значимость представляют показатели сформированной стратегии социально-экономического развития России до 2020 года.

Целью стратегического социально-экономического развития является выявление направлений поддержания устойчивого развития экономики,

⁸¹ www.asozd2.duma.gov.ru

национальной безопасности в долгосрочной перспективе (2008 - 2020 годы).⁸²

Обозначенная в Концепции цель должна достигаться в рамках инновационного подхода к развитию экономики страны. Важным является тот момент, что разработка концепции предшествовала событиям мирового экономического кризиса, в связи с чем в ней не были должным образом проработаны способы борьбы с его последствиями и пути выхода из него. Но без детализации мероприятий подобного рода невозможно построение конкурентоспособной экономики. Прежде всего, это касается методов бюджетно-налогового регулирования, так как денежно-кредитная политика охватывает весьма ограниченную сферу при кризисе, что связано с сохранением напряженности в области финансов и снижением процентных ставок до минимального уровня. Кроме того, в посткризисных условиях необходима реабилитация основополагающих секторов экономики для обеспечения реализации инновационного подхода. Характеристика основных этапов реализации Концепции долгосрочного социально-экономического развития России на период до 2020 года представлена в приложении 14.

Бюджетная стратегия России до 2023 года является базовым долгосрочным документом в сфере бюджетно-налогового регулирования экономики государства, в частности, регулирования налогового прогнозирования и планирования на макроуровне. Ее цель состоит в определении приоритетов расходов и сферы проведения институциональных реформ. В данной концепции предложен организационный механизм налогового прогнозирования и планирования, основными направлениями которого являются осуществление контроля общего состояния экономики государства и мониторинг бюджетно-налоговой сферы (Приложение 15).

Основными причинами замедления экономического роста в России являются снижение темпов мирового экономического роста (нерешенные долговые проблемы еврозоны, США, замедление экономики Китая), снижение цен на нефть. Также негативное влияние на замедление экономического роста оказали и внутренние проблемы российской экономики.

⁸² Бармин Д.А. Совершенствование механизма бюджетно-налогового регулирования экономики России: Автореферат... К.Э.Н. (08.00.05) – МОСКВА, 2009.

Определенные риски для бюджетной политики в среднесрочной перспективе несет в себе ситуация в мировой экономике, которая является достаточно сложной в связи с замедлением экономики Китая, неопределенными перспективами экономики Евросоюза и США.

В связи с этим необходима реализация активной государственной политики, направленной на улучшение инвестиционного климата, повышение конкурентоспособности и эффективности бизнеса, на стимулирование экономического роста и модернизации.

В 2012 году ВВП России вырос на 3,4%, достигнув номинального объема в 62 599,1 млрд. руб. В январе - марте 2013 года экономика России увеличилась на 1,6% к январю - марту 2012 года. В последующие месяцы 2013 года ожидается ускорение темпов экономического роста, что приведет к приросту экономики по итогам 2013 года на 2,4%. В последующие годы темпы прироста ВВП будут ускоряться с 3,7% в 2014 году до 4,2% в 2016 году⁸³.

Согласно принятому курсу бюджетно-налоговой политики расходная часть консолидированного бюджета России уменьшится с 34,3% ВВП в 2010 году до 31,9% в 2023 году, федерального бюджета соответственно с 17,7% ВВП до 15,1%.⁸⁴ Таким образом, должны предшествовать мероприятия, направленные на увеличение продуктивности производимых государственных расходов и поддержание стабильности экономики на макроуровне.

Подобные перемены, коснувшиеся показателей федерального бюджета, говорят об ослаблении мер политики бюджетно-налогового регулирования и об ее изменении в противоположную сторону. Такие меры должны быть временными, иначе они могут стать причиной несоразмерного увеличения государственного долга, нестабильности в экономике и расплывчатой картины ее дальнейшего развития. Экономический кризис заставляет переосмыслить ключевые направления политики государства в области экономики, в том числе бюджетно-налоговой политики. Бюджетно-налоговое регулирование должно заложить фундамент для дальнейшего роста и обновления экономики на долгосрочную перспективу.

⁸³ http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_149516/

⁸⁴ Бармин Д.А. Совершенствование механизма бюджетно-налогового регулирования экономики России: Автореферат... К.Э.Н. (08.00.05) – Москва, 2009

В процессе налогового прогнозирования и планирования в первую очередь следует рассматривать самый неблагоприятный сценарий развития событий, чтобы адаптировать бюджет к негативным процессам в экономике.

Для борьбы с последствиями экономических кризисов необходим высококачественный прогнозно-аналитический аппарат в сфере бюджетно-налоговой политики государства на всех уровнях ее реализации.⁸⁵

В период развития экономических кризисных ситуаций особого внимания заслуживает налоговое прогнозирование и планирование на макроуровне.⁸⁶

Решением указанной проблемы является возможность создания специализированных центров прогнозирования и планирования налоговой политики государства с квалифицированными специалистами, знающими особенности развития экономики в своем регионе. Сводные данные всех региональных центров будут представлять наглядную картину фактической ситуации, что существенно упростит налоговое прогнозирование и планирование на федеральном уровне.⁸⁷ Централизация информации в едином учреждении прогнозирования и планирования станет отправной точкой в составлении планов и прогнозов всего государственного консолидированного бюджета. Эти прогнозы в совокупности с планами федерального бюджета ориентированы на рационализацию и эффективность регулирования бюджетно-налоговых потоков государства.

Для того, чтобы решить такого рода проблемы работниками специализированных центров прогнозирования и планирования бюджетно-налоговой политики должен реализовываться инновационный механизм бюджетно-налогового регулирования прогнозирования и планирования на макроуровне, включающий два компонента: антикризисный и стратегический, которые позволят в большей степени приблизить фактическое получение налоговых доходов к разработанным прогнозам и планам (Рисунок 41).

⁸⁵ Бармин Д.А. Совершенствование механизма бюджетно-налогового регулирования экономики России: Автореферат... к.э.н. (08.00.05) – Москва, 2009.

⁸⁶ Федечкина Д.Ю. Налоговое планирование в коммерческих организациях: Автореферат...к.э.н (08.00.10) – Саратов, 2007.

⁸⁷ Гусева Т.А. Правовое регулирование налогового планирования в предпринимательской деятельности: проблемы теории и практики: Автореферат... д.ю.н. (12.00.14) – Саратов, 2008.

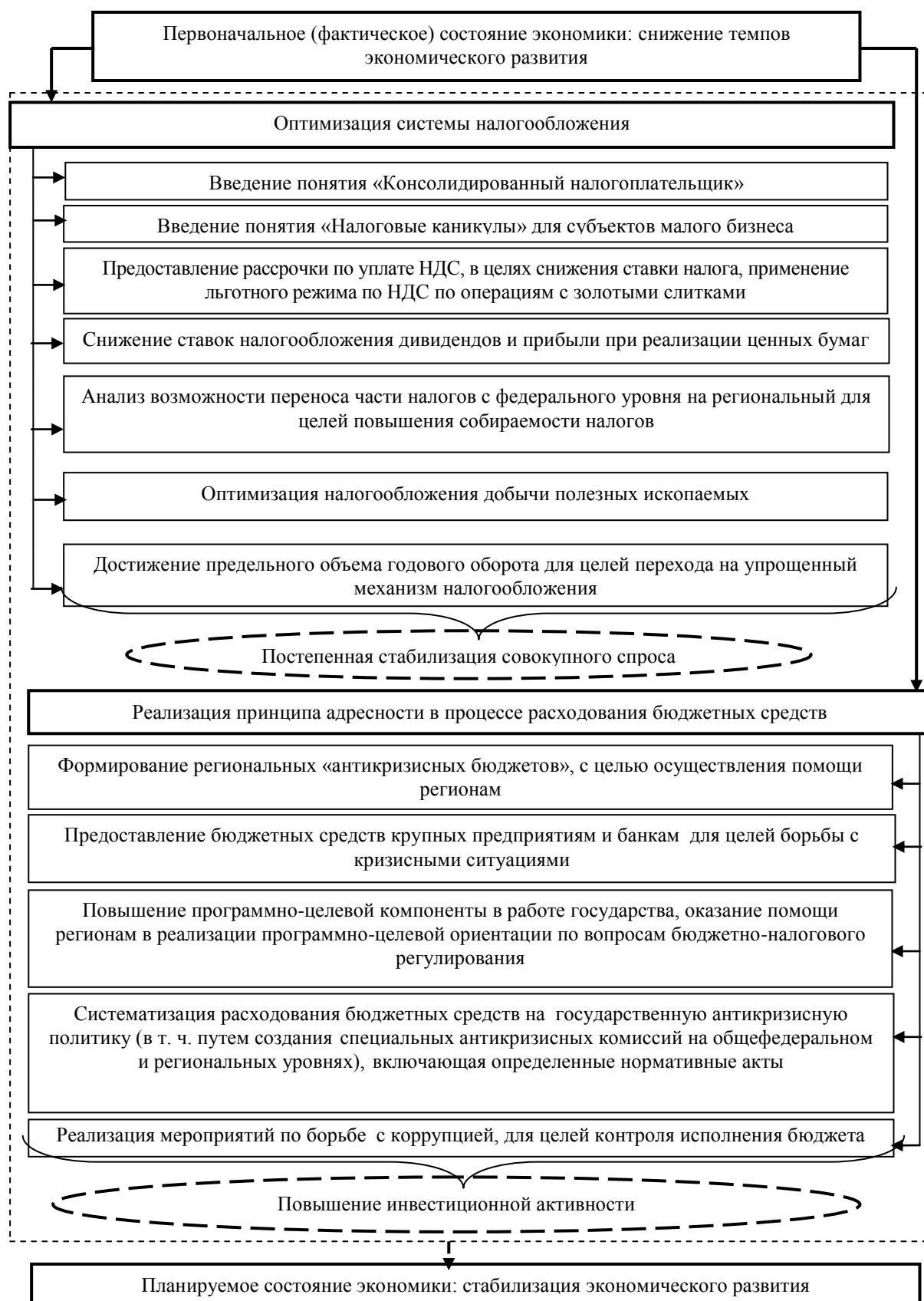


Рисунок 41 – Антикризисный механизм налогового прогнозирования и планирования

Антикризисный механизм налогового прогнозирования и планирования на макроуровне будет направлен на оптимизацию налоговой системы, что

позволит государству регулировать процессы налогового прогнозирования и планирования, путем введения института «консолидированного налогоплательщика», предоставления «налоговых каникул», рассрочки по налогам с последующим уменьшением величины налоговой ставки, смены уровней поступления налогов с федерального на региональный для повышения их собираемости (Рисунок 42).

Анализ сводных прогнозных данных, собранных Министерством финансов РФ, позволяет определить период, по окончании которого происходит ослабление влияния финансового кризиса на экономику страны.⁸⁸ Поэтому становится важным изучение стратегического механизма фискальной политики в области планирования и прогнозирования (Рисунок 48). Данный механизм определяет направления для модернизации, при этом в сфере налогового регулирования важная роль отводится дальнейшему совершенствованию налоговой системы страны, компоненты которой определены в Бюджетной стратегии России до 2023 года.

Предлагаемые процедуры совершенствования эффективного функционирования механизма бюджетно-налогового регулирования налогового прогнозирования и планирования на макроуровне в послекризисный этап, делают возможным реализацию главного направления, заключающегося в управлении государством через изменение (модернизацию) налогового прогнозирования и планирования посредством модификации налоговой политики и расходов бюджета на стадии роста деловой активности государства.

Реализация антикризисного и стратегического механизма бюджетно-налогового прогнозирования и планирования на макроуровне может способствовать оптимизации налоговой системы, то есть осуществлению эффективного регулирования налогового прогнозирования и планирования.

⁸⁸ <http://www.minfin.ru>



Рисунок 42 - Стратегический механизм бюджетно-налогового прогнозирования и планирования на макроуровне

Создание специализированных центров прогнозирования и планирования бюджетно-налоговой политики позволит в полной мере

оценить изменения социальной и производственной сферы, изменения рыночной конъюнктуры, проводить анализ изменений в составе налогоплательщиков, отслеживать курс долговой политики государства, тем самым получать необходимую информацию для проведения налогового прогнозирования и планирования.

Внедрение антикризисного и стратегического механизмов в действующий механизм бюджетно-налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, разработанный Концепцией, позволит исправить недочеты в невыполнении составленных прогнозов и планов налоговых доходов макроуровня. Созданные специализированные центры бюджетно-налогового прогнозирования и планирования предоставляют специалистам возможность систематического составления точных прогнозов и планов, с помощью которых можно будет проводить анализ полученных плановых результатов путем сравнения с прогнозными. Точность составленных прогнозов налоговых поступлений может решить проблему, связанную с отклонением от намеченных планов. В результате проведения анализа можно добиться полного и своевременного поступления налоговых доходов в бюджетную систему РФ, то есть способствовать оптимизации налоговой системы.

В рамках налогового прогнозирования и планирования важной задачей является прогноз ожидаемых налоговых поступлений как основного источника доходной части государственного бюджета. Ключевым вопросом при этом являются мероприятия по улучшению качества и сокращению затрат на осуществление процессов в прогнозно-аналитической деятельности планирования.

Успех мероприятий, связанных с налоговым прогнозированием и планированием связан с ростом эффективности деятельности налоговой службы и во многом находится в зависимости от степени точности и профессионализма действий, совершаемых для разрешения ряда существующих задач.

Особую актуальность приобретает подход к информационной поддержке принятия решений в процессе прогнозно-аналитической деятельности на

основе разработки автоматизированных информационных систем. Для специалистов в области налогообложения особенности автоматизация процессов прогнозирования и планирования позволит усовершенствовать процесс использования программных средств и математических методов, предназначенных для автоматизированного сбора, хранения, поиска, переработки и передачи информации, используемой при составлении прогнозов.

В настоящее время компания IBS лидер на рынке российского рынка информационных технологий и консалтинга, она является разработчиком проекта по созданию технологической инфраструктуры центров обработки данных (ЦОД) Федеральной налоговой службы РФ⁸⁹ (Приложение 16).

Существующие недостатки автоматизированной информационной системы в основном относятся к функционированию информационных систем, реализованных на различных комбинациях, применяемых технических средств и операционных систем, то есть платформах.

Применение различных прикладных систем на уровне налоговых служб может стать причиной ряда издержек:

- несостыкованности и несоразмерности данных, другими словами, базы данных одной системы не применимы к другой системе без специальной обработки;
- трудности организации вертикальных и горизонтальных потоков обмена информацией;
- неполной стандартизации отчетных данных;
- отсутствия средств для организации обучения работников налоговых служб по единым стандартам работы с прикладными программами;
- отсутствия централизованного управления, контроля и анализа динамики налоговых поступлений;
- внушительных затрат на обслуживание и обновление прикладных систем.

⁸⁹ Титоренко, Г.А. Автоматизированные информационные технологии в налоговой системе / Г.А. Титоренко. - М.: ЮНИТИ, 2001. - 191с.

Все эти недостатки тесным образом связаны с документооборотом и автоматизацией работы. Если в налоговой инспекции не ведется четко организованная работа с документами, то, как правило, это приводит к снижению качества оформления и содержания документов, увеличению времени, затрачиваемого на их обработку. Все это негативно сказывается на качестве управления, сроках принятия решения и количестве неверных

Для совершенствования прогнозирования и планирования существует возможность определить комплекс работ по созданию информационной системы в соответствии с типовыми этапами разработки автоматизированной информационной системы (Приложение 17).

При построении автоматизированной системы первым этапом является исследование и формализация процессов деятельности налоговых органов. Организация работы с документами выступает значимым компонентом администрирования, в ходе которого принимаются существенные для налогового планирования решения.

Совокупность потоков данных и характеристика их составляющих хранятся в базе данных. Каждая логическая функция подлежит детализации с помощью применения программы DFD (диаграммы потоков данных) нижнего уровня. Далее осуществляют выражение логики функции с помощью спецификации процесса. Данные хранилищ сохраняются в базе данных, их модель раскрывается с помощью диаграмм⁹⁰.

Потоки данных используются для моделирования передачи информации из одной части системы в другую. В некоторых случаях происходит движение информационных потоков в одном направлении, их обработка и возвращение в источник. Для построение модели такой ситуации могут использовать как два разных потока, так и один двунаправленный поток.

Хранилище данных помогает на разных участках выявлять данные, предназначенные для сохранения в памяти между совершаемыми операциями. Хранилище можно охарактеризовать как «срез» потоков данных, распределенных во времени. Хранящиеся в них сведения могут найти свое

⁹⁰ Титоренко, Г.А. Автоматизированные информационные технологии в налоговой системе / Г.А. Титоренко.- М.: ЮНИТИ, 2001. – 191с.

применение в любое время, причем выборка сведений может быть произвольной.

Проект включает в себя следующий комплекс мероприятий:

- совершенствование методологической и нормативно-законодательной базы;
- разработка и внедрение прикладного программного обеспечения (информационные системы);
- модернизация информационной инфраструктуры (аппаратное, телекоммуникационное и системное программное обеспечение);
- внедрение комплекса средств для обеспечения налогового планирования и прогнозирования, а также информационной безопасности (аппаратное и программное обеспечение, организационно-технические мероприятия).

Архитектура усовершенствованной автоматизированной системы Федеральной налоговой службы отражает организационную структуру налоговой службы и включает подсистемы для трех уровней (Приложение 18).

Подсистема ФНС РФ – Центральный уровень. Обеспечивается хранение всей необходимой информации для операционной деятельности УФНС, а также агрегированной информации, собранной из подсистем УФНС, отчетности по исполнению бюджетов субъектов Российской Федерации и отчетности главных распорядителей средств федерального бюджета.

Подсистема УФНС РФ – уровень субъекта Российской Федерации. Обеспечивается хранение всей необходимой информации для операционной деятельности УФНС РФ и нижестоящих ИФНС. В базе данных УФНС РФ ведется полная информация, относящаяся к подчиненным ИФНС.

Подсистема ИФНС - уровень района, города, района в городе. При наличии технических ограничений по каналам связи с вышестоящим УФНС на данном уровне предусматривается ведение баз данных ИФНС и обеспечивается хранение всей необходимой информации для ведения деятельности ИФНС. В этом случае взаимодействие ИФНС с вышестоящим УФНС осуществляется в режиме offline, информационный обмен между подсистемой ИФНС и подсистемой УФНС осуществляется в асинхронном

режиме. Для остальных ИФНС работа пользователей ведется с подсистемой вышестоящего УФНС в режиме online и ведение баз данных не предусматривается (Рисунок 43)

Подсистема на каждом организационном уровне включает в себя технологическую инфраструктуру, прикладное программное обеспечение, соответствующие базы данных и автоматизированные рабочие места пользователей.

Автоматизированную систему налоговой службы составляют взаимоувязанные комплексы технических средств и программного обеспечения, располагаемые на объектах ФНС РФ, и обеспечивающие в своей совокупности автоматизацию деятельности службы по планированию налоговых поступлений, исполнению федерального бюджета и кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Прикладное программное обеспечение и система управления базами данных автоматизированной системы может включать интегрированную платформу для создания информационно-аналитических систем и систему поддержки принятия решений, объединяющую современные технологии хранилищ данных, средства формирования отчетности и оперативного анализа данных, инструменты мониторинга, моделирования и прогнозирования, возможности веб-доступа и быстрой разработки приложений с открытой архитектурой (Приложение 19).

Платформа налогового прогнозирования для автоматизированной информационной системы в налоговой службе представляет уровень модулей продукта состоящий из следующих модулей: интеграция данных; отчетность и отображение данных; мониторинг и анализ; моделирование и прогнозирование; разработка приложений.

Основная задача модуля интеграции данных - конструирование хранилища данных, что представляет собой комплекс программных средств, предназначенных для доступа к источникам данных, создания и сопровождения реляционных и многомерных объектов хранилища данных, извлечения, преобразования и загрузки данных.

Отчетность и отображение данных представляет собой комплекс программных средств, реализующих следующие функции.

- конструирование и отображение отчетов;
- представление информации как в виде электронных таблиц, так и в виде документов, аналитических записок;
- деловая графика.

Мониторинг и анализ представляет собой комплекс программных средств, обеспечивающих экспресс-анализ данных, выполнение аналитических расчетов произвольной сложности, как в реальном режиме времени, так и на регламентной основе.

Моделирование и прогнозирование представляет собой комплекс программных средств, предназначенных для исследования данных, создания моделей процессов в прогнозировании и планировании и осуществления на их основе аналитических и многовариантных планово-прогнозных и оптимизационных расчетов.

Разработка приложений включает программные средства для разработки нестандартных приложений в среде платформы. Реализует следующие основные функции:

- возможность разработки алгоритмов, разделяемых между различными модулями платформы;
- возможность обращения к любым программам и библиотекам, поддерживающим технологию COM (например, Excel, Word) и Microsoft.NET.

Общая схема расчета прогнозных значений поступления налогов и сборов с помощью автоматизированной информационной системы представлены на рисунке 52.

Поправка значений прошлых периодов на суммы доначислений, определенные в результате контрольных и иных мероприятий определяется с помощью функции:

$$HH_i^i = f(HH_i^i; HNK_i^i), \quad (22)$$

где HH_i^i – поступление (начисление) i -го вида налога и сбора с учетом корректировок, млрд. руб.

HH_i^i - поступление (начисление) i -го вида налога и сбора, млрд. руб.

HK_i^i – корректировка i-го вида налога и сбора, млрд. руб.

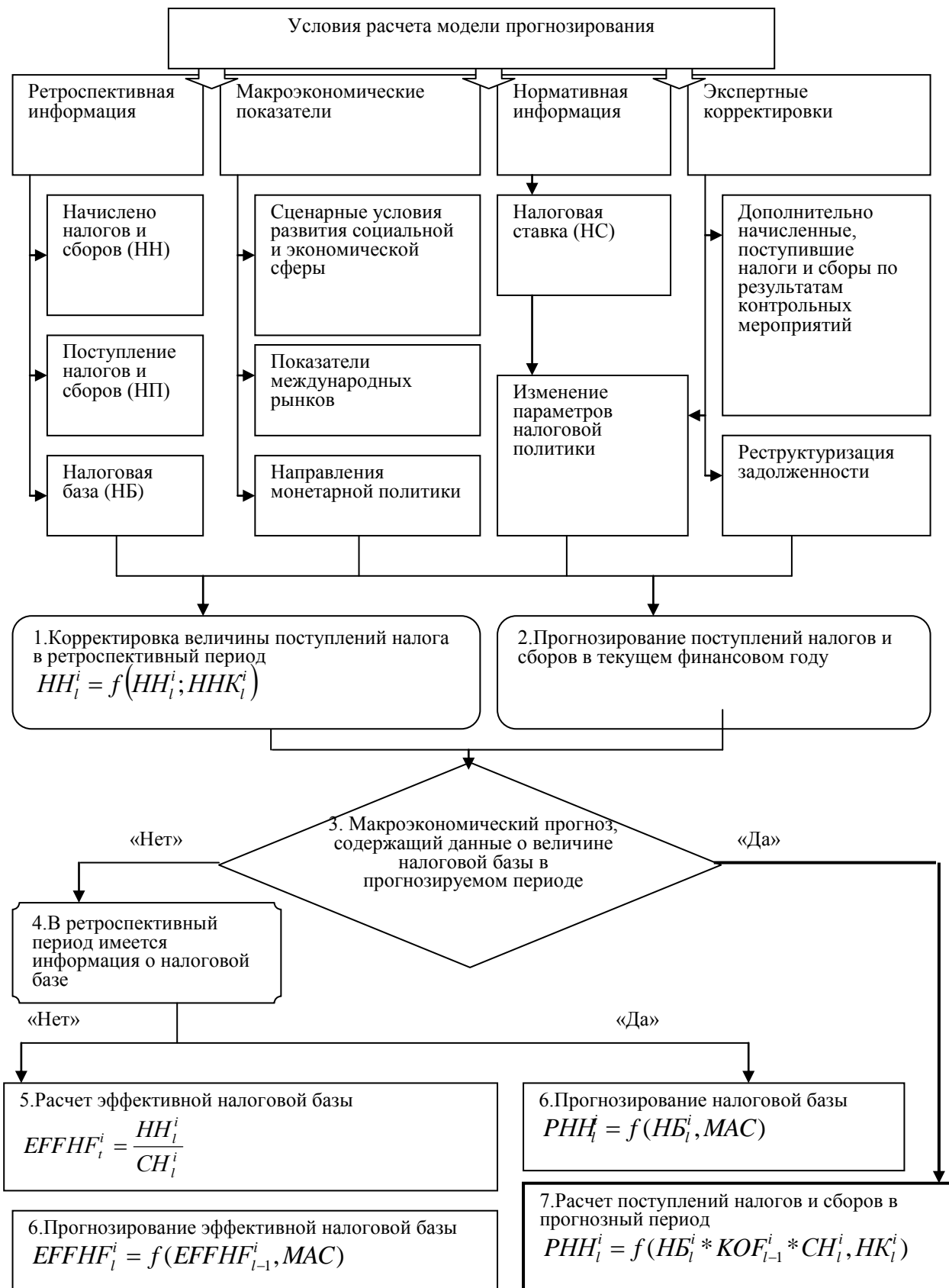


Рисунок 43 – Схема расчета прогнозных значений поступлений налогов и сборов

В зависимости от модели прогнозирования налогов в расчетах участвуют показатели поступления либо начисления налогов. Прогнозирование поступлений налогов и сборов в текущем финансовом году осуществляется в результате прогнозирования компонентов налоговой базы и изменения задолженности. Такой прогноз строится на базе информации об изменениях показателей за предыдущие периоды и за истекший период. Метод расчета определяется исходя из объема информации, например корреляционно-регрессионный анализ, метод тренда.

Каждый нормативный показатель на прогнозный период находится на принятой на данный промежуток времени отметке, если нормативные акты не определяют иное.

Прогнозирование налоговой базы включает ряд этапов (Приложение 20).

В блоке 1 происходит разработка авторегрессионной модели для определения прогнозных оценок.

В блоке 2 осуществляется расчет, на основе которого делается вывод о конструктивности подобранной модели на основе ее статистических качеств.

В блоке 3 на базе подобранной модели и оценки коэффициентов определяется показатель поступления налогов и сборов до конца текущего года и его годовая сумма.

В блоке 4 устанавливается наличие данных о поступлении налогов и сборов по месяцам за предыдущий год.

В блоках 5 и 6 делается прогноз по показателю согласно со следующим методикам:

1. Вычисление прогнозных значений на базе изменений в предыдущем году.

Этот способ подходит для определения прогнозных значений показателя δ за оставшийся период текущего года на основе предположения о сохранении годовой структуры:

$$\delta[l^{np}] = \delta[l] * \frac{\delta[l_{-12}^{np}]}{\delta[l_{-12}]}, \quad (23)$$

где l^{np} - период расчета;

l – период текущего года, для которого известно значение показателя δ ;

l_{-12}^{np} - период, предыдущего года, соответствующий периоду t^{np} ;

l_{-12} - период предыдущего года, соответствующий периоду l .

2. Определение прогнозных значений на базе данных за прошедший период текущего года.

Механизм определения прогнозных значений показателя ∂ основан на допущение о равномерной структуре изменения показателя внутри года:

$$\partial[l^{np}] = \partial[l] * \frac{l^{np}}{l}, \quad (24)$$

где l^{np} - период, для которого производится вычисление;

l - период текущего финансового года, для которого известно фактическое значение по показателю ∂ .

Когда прогноз налогооблагаемой базы находится в составе прогнозов макроэкономических показателей, предоставляемых Министерством экономического развития РФ, то прогнозные значения поступлений налогов и сборов определяются согласно блоку 7, в противном случае расчет осуществляется в блоке 4.

В блоке 4 схемы расчета прогнозных значений поступлений налогов и сборов осуществляется анализ ретроспективной информации о налоговой базе. Если данная информация присутствует, то определяют прогнозные значения налоговой базы с помощью механизма, представленного в блоке 6. В случае отсутствия информации, осуществляется расчет «эффективной» налоговой базы согласно блоку 5.

Определение «эффективной» налоговой базы в ретроспективный период осуществляется следующим образом:

$$EFFNF_l^i = \frac{HH_l^i}{CH_l^i}, \quad (25)$$

где HH_l^i – поступления i – вида налога сбора в период l с учетом корректировок в период l ;

HC_l^i – ставка для i – вида налога сбора в период l ;

$EFFHF_l^i$ - «эффективная» налоговая база для i – вида налога сбора в ретроспективный период.

Прогнозирование «эффективной» налоговой базы в блоке 6

осуществляется следующим образом:

$$EFFHF_i^i = f(EFFHF_{i-1}^i, MAC), \quad (26)$$

где $EFFHF_i^i$ – «эффективная» налоговая база для i – вида налога, сбора в ретроспективный период.

MAC – прогнозные значения макроэкономических параметров, оказывающих влияние на налоговую базу.

Прогнозирование налоговой базы в блоке 6 осуществляется следующим образом:

$$PHH_i^i = f(HB_i^i, MAC), \quad (27)$$

где HB_i^i – налоговая база для i – вида налога сбора в период l ;

MAC – прогнозные значения макроэкономических показателей, оказывающих влияние на налоговую базу i – вида налога сбора.

Расчет поступления налогов и сборов в прогнозный период на основе прогноза «эффективной» налоговой базы в блоке 7:

$$PHH_i^i = f(HB_i^i * KOF_{i-1}^i * CH_i^i, HNK_i^i), \quad (28)$$

где PHH_i^i - прогноз поступления i – вида налога, сбора в период l ;

HB_i^i – налоговая база для i – вида налога сбора в период l ;

KOF_{i-1}^i – коэффициент собираемости i – вида налога в период l ;

CH_i^i – ставка i – вида налога в период l ;

HNK_i^i – корректировка i -го вида налога, млрд. руб.

Исследование фактических данных и нормативов в области информатизации позволяет использовать возможности наиболее популярных технических и программных продуктов. Это существенным образом уменьшает затраты на сопровождение и обновление автоматизированной системы обработки данных, увеличивает число специалистов, которым можно доверить техническое обслуживание системы, модернизацию прикладных программных средств, предоставляет больше возможностей для увеличения мощности технических и системных программных средств (Таблица 15).

С помощью представленного формульного аппарата и аналитической информационной системы возможен расчет динамики основных параметров

налоговой системы Российской Федерации на 2013 год и плановый период 2014 и 2015 годов (Таблица 9).

Таблица 9 – Прогноз основных параметров налоговой системы РФ в млрд., руб.

Показатель	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Доходы, всего	13 552,5	14 994,1	17 392,8	18 756,9	20 271,6
%% к ВВП	34,7	33,4	35,0	34,0	32,8
Федеральный бюджет	7 337,8	7 783,8	8 617,8	9 131,7	9 983,9
Бюджеты государственных внебюджетных фондов РФ	3 789,2	5 251,1	5 884,7	6 440,3	7 049,3
- в том числе доходы без учета межбюджетных трансфертов	1 656,4	2 409,3	3 416,1	3 740,2	4 114,2
Консолидированные бюджеты субъектов РФ	5 923,6	5 832,0	6 157,7	6 428,6	6 963,0
- в том числе доходы без учета межбюджетных трансфертов	4 437,5	4 665,1	4 965,2	5 438,9	6 024,5
Территориальные фонды обязательного медицинского страхования	479,1	502,8	789,7	850,2	915,4
- в том числе доходы без учета межбюджетных трансфертов	120,8	135,9	393,7	446,1	149,0

После значительного понижения основных показателей налоговой системы России в дальнейшем наблюдается их относительная устойчивость. Уровень доходов колеблется на отметке 32,8%-35% к ВВП, расходы уменьшились до 35,2% к ВВП, вместе с тем снизился и дефицит с 3,7% до 2,4% к ВВП.

Прогнозировалось, что в 2012 и 2013 году произойдет увеличение объема доходов бюджетов государственных внебюджетных фондов РФ в общей структуре доходов бюджетной системы РФ с 16,1% до 20,3% соответственно. Размер расходов государственных внебюджетных фондов РФ в общей структуре расходов бюджетной системы увеличится в 2015 году на 2,1% по сравнению с аналогичным показателем 2012 года.

В прогнозируемом периоде ожидается уменьшение доли доходов консолидированных бюджетов субъектов РФ в общей структуре доходов бюджетной системы РФ, то ожидается их уменьшение в 2015 году до отметки 29,7% по сравнению с уровнем 2010 года 31,1%. Вместе с тем снизится и доля расходов консолидированных бюджетов субъектов РФ в общем объеме расходов бюджетной системы РФ до уровня 32,5% в 2015 году по сравнению с показателем 35,1% 2012 года.

Между тем, доля доходов консолидированных бюджетов субъектов РФ в консолидированном бюджете РФ будет отличаться стабильностью (37,5% - в 2012 году, 37,6% - в 2015 году). Однако доля расходов консолидированных бюджетов субъектов РФ в консолидированном бюджете РФ достигнет отметки 39,5% в 2015 году в отличие от уровня 2012 года - 40,6%.

В основе прогноза доходов федерального бюджета на 2013-2015 годы лежали сценарные условия развития экономики РФ и основные параметры прогноза социально-экономического развития страны на 2012 год и плановый период 2014 и 2015⁹¹.

Внедрение дополнительных приложений автоматизированной системы для налоговых органов сможет обеспечить качественное функционирование информационно-аналитической системы.

Новая система должна обеспечить весь технологический процесс по сбору, обработке, отражению и хранению информации, осуществлению альтернативных расчетов на всех этапах финансового контроля на общегосударственном уровне.

Качественное функционирование государственного контроля, мониторинга и анализа поступлений налогов и сборов, анализа эффекта от внесенных поправок в налоговое и бюджетное законодательство, нацелено на решение ряда задач: сбор информации и ее систематизация в сводном хранилище данных; порядковый, логический и семантический контроль имеющейся информации; быстрый и своевременный доступ к хранящейся информации с применением определенного инструментария формирования запросов, содержащих термины предметной сферы; разработка регламентных и аналитических форм отчетности с применением электронных таблиц, компонентов графики деловой активности и электронной картографии; управление доступом к информационным ресурсам налоговой службы; определение различных способов притока доходов в государственный бюджет на базе различных модификаций прогнозов развития социальной и экономической сферы в РФ, изменений налогового и бюджетного

⁹¹ Интернет ресурс: www.minfin.ru

законодательства и показателей международных рынков; прогнозная оценка исполнения бюджетов на базе существующих вариантов развития событий. Эффективность достижения целей после проектирования и совершенствования автоматизированной информационной системы для налоговых органов представлена в таблице 10.

Таблица 10 – Эффективность достижения целей после проектирования и совершенствования автоматизированной информационной системы для налоговых органов

Средства Функции	Единое хранилище данных	Электронные таблицы	Внешние автоматизированные приложения	Открытая система	Интеграция с платформой Microsoft NET.
1. Информационное обеспечение	+	+	+	+	+
2. Оперативный доступ	+	+	+	+	+
3. Контроль поступления информации	+	+	-	-	+/-
4. Создание регламентных и аналитических форм отчетности	+	+	+	+	+
5. Администрирование доступа	+	+	-	-	+/-
6. Составление альтернативных расчетов	+	+	+	+	+
7. Налоговое планирование и прогнозирование на макроуровне	+	+	+	+	+
8. Вероятностная оценка исполнения бюджетов	+	+	+	+	+

Информационная поддержка в процессах прогнозно-аналитической деятельности налогового планирования на основе разработки автоматизированных информационных систем для специалистов в области налогообложения сокращает время обработки документов, позволяет сотрудникам обладать большим количеством данных о поступлении налогов и сборов в других регионах, производить обмен информации между разными структурными подразделениями службы и составлять прогноз и план по поступлению налогов и сборов, сотрудничая с управлениями и инспекциями других регионов.

3.3 Развитие налогового партнерства в процессе налогового прогнозирования и планирования

Процесс налогового прогнозирования и планирования на макроуровне не дублирует аналогичный процесс микроуровня. Несмотря на это, данные процессы взаимосвязаны друг с другом, в силу того, что не представляется возможным существование какого-либо процесса автономно от другого в рамках всего государства.

Налоговая деятельность предприятия рассматривается как часть его финансово-хозяйственной деятельности. А деятельность каждого хозяйствующего субъекта, налогоплательщика, является частью деятельности государства.

Главной налоговой проблемой макроуровня, связанной с налоговым прогнозированием и планированием, является недополучение налоговых доходов. Неверна позиция, в соответствии с которой считается, что налоговая деятельность начинается и заканчивается уплатой налогов и составлением соответствующих деклараций. В течение всей финансово-хозяйственной деятельности происходит непрерывное создание и движение различных видов имущества и обязательств, которые формируют налоговую базу для исчисления того или иного налога. Одним из основных направлений в рамках налоговой деятельности экономического субъекта выступает налоговое прогнозирование и планирование.

Современные экономисты решение данной проблемы видят в создании, развитии и укреплении налоговых партнерских отношений, то есть налоговых отношений между налогоплательщиками и государством.

Налоговое прогнозирование и планирование как основная часть деятельности на микро и макроуровне не будет эффективным при одностороннем характере взаимоотношений между налоговыми органами, налогоплательщиками, налоговыми консультантами и государством. Только установление между ними цивилизованных партнерских отношений может обеспечить эффективное функционирование налоговой системы.

Формирование системы партнерских взаимоотношений оказывается

самым действенным способом в налоговой сфере, так как предоставляет всем ее участникам такие выгоды, мотивирующие их к действию в нужном для общества и экономики ракурсе без применения жестких санкций (Рисунок 44). Примером функционирования партнерских отношений являются США, Ирландия, Швейцария, Нидерланды.

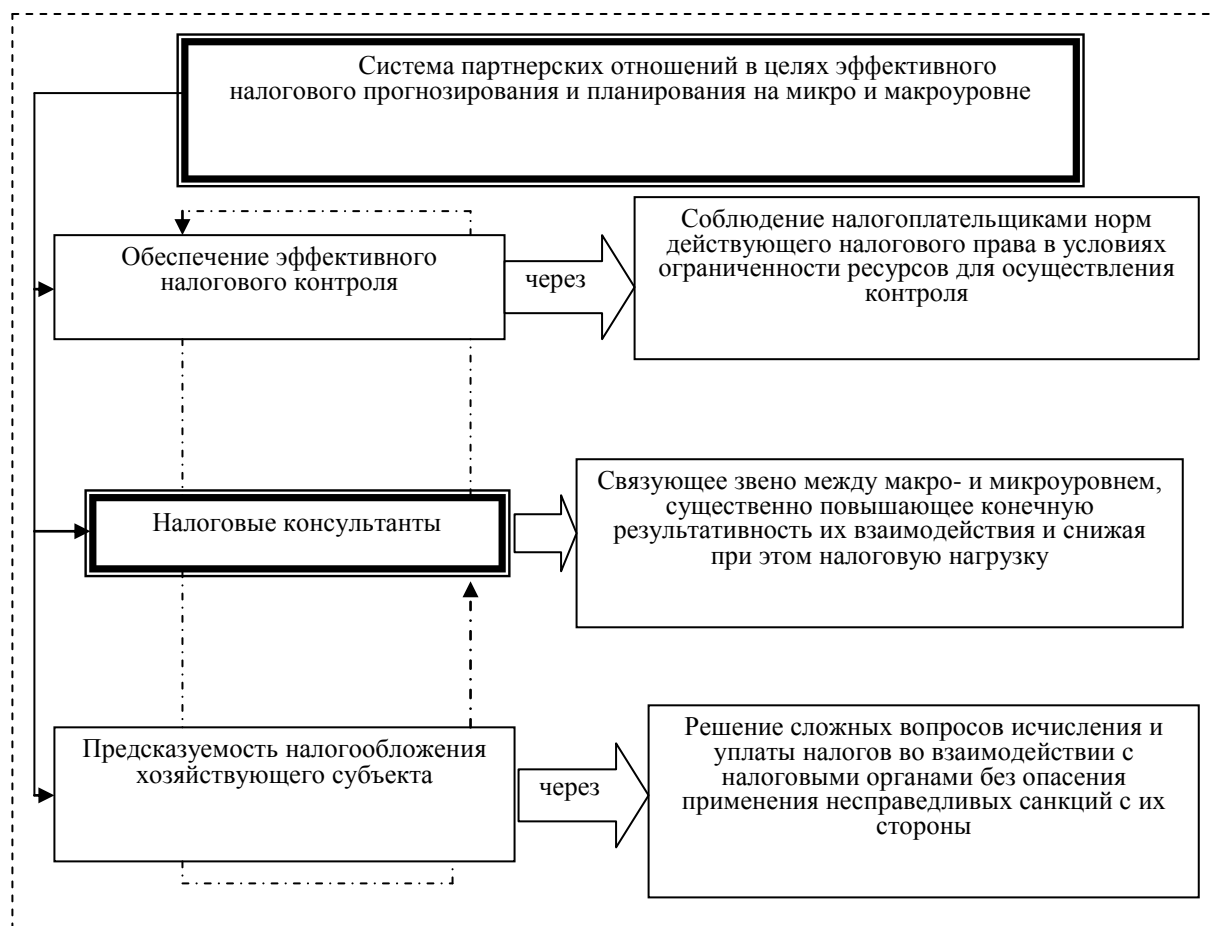


Рисунок 44 – Система партнерских отношений в целях эффективного налогового прогнозирования и планирования на микро и макроуровне

Для России не характерно использование партнерской модели построения взаимоотношений в области налогообложения. Как правило, такие взаимоотношения между субъектами налоговой системы на протяжении длительного периода строятся по принципу власти-подчинения.

Такой принцип принимается как фундаментальный в теории различных отраслей публичного права, в том числе налогового. Он находит свое отражение и в нормативно-законодательных документах. Так например, в статье 2 НК РФ закреплено, что законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию

налогов в РФ.

Партнерский принцип, несмотря на периодические упоминания о нем, не нашел своего воплощения в налоговой практике.

Как было уже отмечено в п. 3.1 система взаимоотношений в налоговой сфере имеет несколько подходов.

Подход с позиции силы состоит в том, что государство применяет достаточно жесткие механизмы воздействия на налогоплательщиков для максимизации налоговых поступлений в бюджет. Всякое недовольство со стороны вторых пресекается за счет перевеса в силе государственного аппарата.

Только на первый взгляд подобный подход может стать эффективным для увеличения собираемости налогов. На самом деле он имеет весьма существенные недостатки (Рисунок 45).

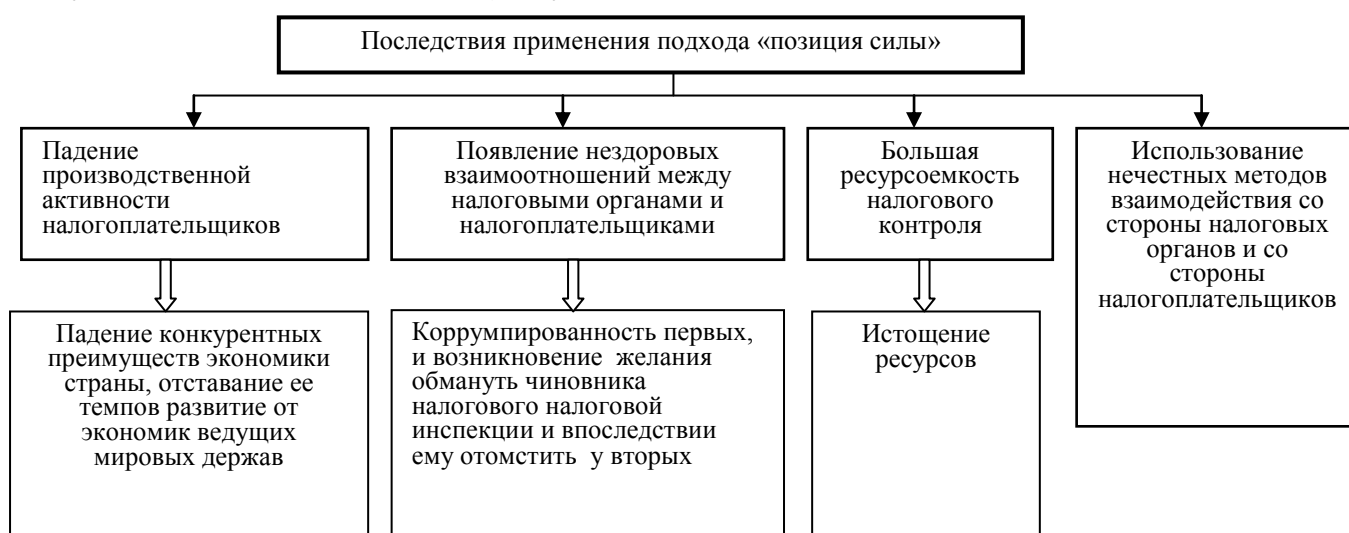


Рисунок 45 – Последствия применения подхода «позиция силы»

Подход с позиции силы можно назвать самым опасным, поскольку за ним скрывается пренебрежительное отношение чиновников к букве закона, что приводит к процветанию коррупции и произвола с их стороны.

Подход построения взаимоотношений в налоговой системе с позиции права заключается в присвоении главной роли действующим нормам права, которые беспрекословно соблюдаются всеми субъектами таких отношений. Правовые споры урегулируются в судебном порядке.

Подход с позиции права можно назвать более справедливым и

предсказуемым, чем подход с позиции силы, поскольку он поддерживает формальное равенство субъектов налоговых отношений перед законом и судом.

Однако могут возникнуть серьезные проблемы в том случае, если действия в возникших ситуациях недостаточно четко освещены в законодательстве. Степень напряженности в этом случае полностью будет зависеть от качества такого законодательства.

В силу того, что развитие общественных отношений опережает развитие законодательства, при применении подхода с позиции права могут возникнуть проблемы в практической деятельности в области налогообложения.

По своей сути данный подход подразумевает некое правовое противостояние, что может послужить преградой на пути построения здоровых правоотношений между участниками налоговой системы. Часто правовое разрешение конфликта, даже с помощью суда, не становится исчерпывающим. Напротив, оно может усилить напряженность. Вынесенное решение часто не устраивает обе стороны.

Построение системы налоговых взаимоотношений на базе права неотделимо от построения надежной системы контроля за действиями всех субъектов этих отношений. Употребляемый многими специалистами термин «налоговое администрирование» здесь представляется не вполне пригодным, поскольку он отражает лишь часть проблемы.

Наиболее оправдано в это случае встречающееся в зарубежных источниках понятие «ковровый полицейский надзор над рынком».

Он наиболее точно отражает истинную сущность системы контроля за действиями субъектов отношений в сфере налогообложения при сугубо правовом подходе к их построению.

Для современной рыночной экономики такая система контроля имеет два главных отрицательных недостатка (Рисунок 46).

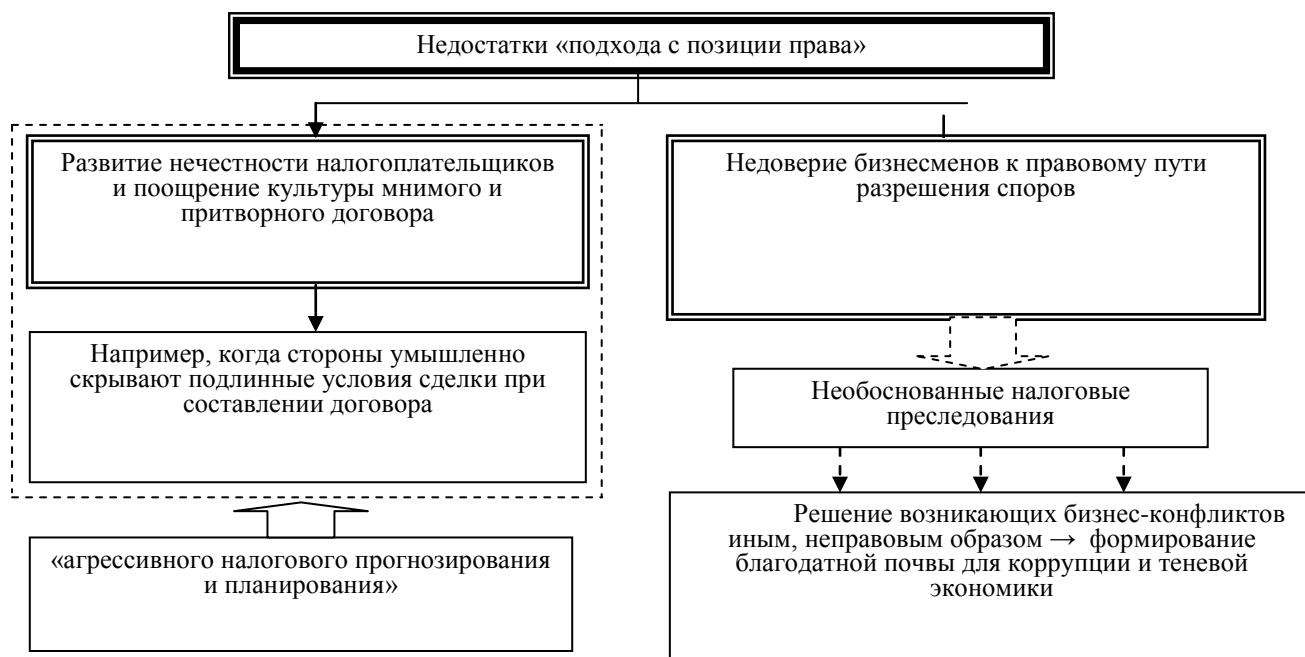


Рисунок 46 - Недостатки «подхода с позиции права»

Для реализации на практике подхода с позиции права необходимы существенные вложения как экономических, так и иных ресурсов. При этом необходимо глубокое знание действующего законодательства от всех сторон. Если налоговые органы не будут показывать пример законопослушности, наивно ожидать этого от налогоплательщиков и налоговых консультантов.

В ходе диссертационного исследования обосновано применение подхода с позиции интересов, который предусматривает обеспечение на основе верховенства закона баланса частных и публичных интересов. В основе взаимодействия субъектов налоговых отношений в рамках такой модели лежит принцип сотрудничества.⁹²

Продуктивный диалог между плательщиками налогов и налоговыми службами предполагает обеспечение открытости и прозрачности информации со стороны первых, и предоставление комментариев по спорным вопросам налогообложения бизнеса до проведения налоговых проверок со стороны вторых. Также налогоплательщики могут быть уверены при любых обстоятельствах в справедливости налоговой системы и применяемых санкциях (Рисунок 47).

⁹² Гусева Т.А. Правовое регулирование налогового планирования в предпринимательской деятельности: проблемы теории и практики: Автореферат... д.ю.н. (12.00.14) – Саратов, 2008.



Рисунок 47 – Схема организации сотрудничества (партнерства) в сфере налогообложения на макро- и микроуровне

Иллюстрацией модели таких взаимоотношений можно назвать статьи 163, 227 Закона о сборах Германии. В них закреплено право налоговых органов уменьшать сумму исчисляемого налога или освободить налогоплательщика от его уплаты при условии, что исполнение налоговой обязательств в этом случае является незаконным обременением.

Также в немецком законодательстве действует принцип защиты доверия, который предусматривает защиту налогоплательщиков от отрицательных последствий изменения практики судопроизводства.

Сотрудничество предусматривает проведение взаимных консультаций и ориентирует участников налоговых взаимоотношений на урегулирование возникающих споров в области налогообложения во внесудебном порядке. Весьма закономерно, что ключевая позиция принадлежит досудебному урегулированию конфликтов в области налогообложения.

Ярким примером является опыт США, где с помощью действующей системы сотрудничества при урегулировании налоговых споров добились весьма значительных результатов, а именно: 86% жалоб плательщиков налогов разрешаются в досудебном порядке.

Именно поэтому добросовестные плательщики налогов и налоговые

консультанты в России открыты к сотрудничеству в налоговой сфере.

Партнерские отношения в сфере налогообложения выступают связующим элементом между микро- и макроуровнем. Достигнув результатов в партнерских налоговых отношениях, как государство, так и любой хозяйствующий субъект сможет рационально осуществлять налоговое прогнозирование и планирование в своей деятельности. Для этого необходимо осуществление следующих принципов.

Во-первых, следует подумать над законодательным закреплением в ст. 3 НК РФ принципа сотрудничества как основополагающего принципа взаимоотношений между налоговыми органами, налогоплательщиками и налоговыми консультантами.

Во-вторых, следует обсудить возможность более широкого использования предварительных соглашений о налогообложении между налоговыми органами и налогоплательщиками. Такие соглашения являются эффективным правовым средством профилактики налоговых нарушений и конфликтов.

Поэтому не стоит ограничивать сферу их применения только областью трансфертного ценообразования.

Необходимо на законодательном уровне найти выход из существующей проблемы внесудебного разрешения налоговых споров посредством заключения мировых соглашений со стороны налоговых органов и налогоплательщиков. Имеющиеся в данном вопросе законодательные пробелы и ограничения препятствуют эффективному применению внесудебных процедур урегулирования налоговых споров.

Ссылки на коррупционную опасность таких соглашений, конечно же, справедливы. Однако нужно выстраивать правовые механизмы исключения коррупционных факторов, а не препятствовать применению названного правового средства в российской практике, что делают сегодня некоторые участники законотворческого процесса.

В-пятых, хорошо бы подумать над законодательным закреплением принципа безопасности налогоплательщиков от неправомερных действий налоговых органов. Это также выступает в качестве важного стимула к

выстраиванию партнерской системы взаимоотношений.

И, наконец, шестое. Необходимо подумать о повышении функциональной роли налоговых консультантов в российской налоговой системе. Эти субъекты должны стать действительными посредниками между налогоплательщиками и налоговыми органами, важным связующим звеном в выстраиваемой системе партнерских взаимоотношений.

Таким образом, построение партнерских отношений выведет взаимодействие налогоплательщиков с налоговыми органами на новую ступень развития. Модель таких отношений будет выгодна обеим сторонам. Она позволит беспрепятственно урегулировать спорные моменты исчисления и уплаты налогов, не создавая новые проблемы и не доводя до затяжных судебных разбирательств. Кроме того, на базе такого сотрудничества в значительной мере уменьшится сложности, связанные с процессом планирования и прогнозирования в сфере налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Поступательное развитие российской экономики задает высокую планку качеству прогнозирования и планирования налоговых поступлений на государственном уровне. Организация эффективного государственного налогового планирования сопряжена с обработкой большого количества различных сведений об основных компонентах налоговой системы. Эффективная и действенная система налогового прогнозирования и планирования возможна только при развитом информационно-аналитическом обеспечении деятельности налоговых органов.

Раскрытие исторического аспекта и международной практики понимания налогового прогнозирования и планирования способствует получению научно обоснованных выводов о направлениях развития данных процессов и возможных тенденциях их совершенствования.

С позиции эволюционного подхода в диссертации выделены четыре основных направления развития налогового прогнозирования и планирования (религиозно-мировоззренческое представление будущего развития общества, углубление теоретических и прикладных разработок по прогнозированию и планированию, разработка и реализация на практике специальных способов и процедур использования различных методических приемов в ходе конкретного прогнозного исследования, использование информационных систем в целях алгоритмизации прогнозирования и планирования) и доказано отсутствие в современной научной парадигме однозначного толкования исследуемых категорий. Терминологический анализ позволил согласиться с мнением ученых о выделении качественных подходов к понятиям «налоговое прогнозирование» и «налоговое планирование».

Существующая гипотеза исследования категориального аппарата определяет направления совершенствования налоговой системы РФ, приоритеты и структурные параметры налоговой политики, которые непосредственным образом влияют на систему налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, формы и методы составления прогнозов и планов налоговых поступлений.

Считаем, что механизмы реализации налогового прогнозирования и планирования имеют отличия только на государственном уровне, и представляют собой два зависящих друг от друга процесса, причем процесс налогового прогнозирования предшествует налоговому планированию. В связи с этим, прогнозирование и планирование налогов целесообразно рассматривать как согласованный адаптивный механизм, внутри которого корректируются принятые решения на основе сформированной совокупности показателей и пересматриваются пути их совершенствования при постоянном контроле и наблюдении за происходящими изменениями. Несмотря на это, элементы и процедуры, применяемые в прогнозировании и планировании на макроуровне, различаются.

Налоговое прогнозирование охватывает процессы по определению налоговой базы по отдельному налогу и сбору, расчет динамики по их поступлению за несколько периодов и уровень собираемости, объем полученных доходов, наличие задолженности по налоговым платежам и анализ результатов, внедрение нововведений в налоговое законодательство. Налоговое планирование выполняется на основе фактических данных о налоговых поступлениях, налоговых базах, уровне собираемости и прогнозных значениях макроэкономических показателей. Суть налогового планирования состоит в независимой оценке налоговых поступлений, необходимых для выполнения экономически важных контрольных заданий государства.

В ходе диссертационного исследования определено, что применение системного подхода к исследованию процессов взаимодействия налогового прогнозирования и планирования на государственном уровне, имеющих сложную многокомпонентную структуру, целесообразно с позиции интеграции данных процессов в налоговый менеджмент.

Таким образом, налоговое прогнозирование и планирование можно представить как единую систему, состоящую из отдельных концептуальных элементов, являющихся основополагающими постулатами, и базирующуюся на принципах согласованности, вариантности, непрерывности (адаптации), верифицируемости, рентабельности.

Сущность налогового прогнозирования и планирования на макроуровне заключается в постоянном мониторинге деятельности государственных органов, регулировании решений, принимаемых в бюджетной сфере, трансформации направлений получения необходимых показателей при обеспечении сплошного контроля и наблюдения за происходящими изменениями. Предлагаемый подход к налоговому прогнозированию и планированию на макроуровне как к единой системе, позволяет определить и выстроить алгоритм функционирования ее элементов.

Автором доказано, что налоговое прогнозирование, как вид деятельности, направленной на определение тенденций динамики конкретного события на основе анализа его состояния в прошлом и настоящем, в отличие от планирования, является опережающим отражением будущего.

На макроуровне налоговое прогнозирование представляет собой систематизированную деятельность налоговых и финансовых органов по определению потенциальных размеров налоговых доходов на основе методического инструментария с учетом факторов социально-экономического и политического развития страны. Для выбора метода налогового прогнозирования необходимо учитывать совокупное влияние параметров (объем и характер исходных данных, задачу построения прогноза, горизонт прогнозирования, требуемую точность оценок и допустимую сложность используемых моделей), то есть найти точку пересечения всех факторов, определяющих качественное (экспертные и интуитивные методы) и количественное (эконометрические и экстраполяционные методы) прогнозирование.

В ходе диссертационного исследования определены виды прогнозирования налоговых поступлений: детерминистические прогнозы с помощью условного метода (построение статистических и динамических моделей) и метода «налогового калькулятора», прогнозы временных рядов (трендовые методы), прогнозы с использованием моделей с несколькими переменными (структурные экономические модели, линейные (однородные, неоднородные) и нелинейные (тригонометрические, дифференциальные) уравнения, модели, основанные на построении опережающих экономических

индикаторов (со стохастическим (TS-модели) и с детерминистическим (DS-модели) трендом)), индивидуальный подход к построению прогноза конкретного налога на основе моделирования.

Процесс налогового планирования тесно связан с бюджетными построениями, поскольку они основываются на одной и той же информации. На макроуровне планирование является комплексным процессом определения общей суммы налоговых доходов для реализации социально-экономических и политических задач государства. Цели, которые устанавливаются на федеральном уровне при планировании налоговых поступлений и методы их достижения, взаимосвязаны с эффективной работой ФНС России и ее территориальных подразделений, поэтому в диссертации представлен поэтапный процесс налогового планирования в налоговых органах.

Методы налогового прогнозирования могут использоваться и в налоговом планировании, но имеют свои особенности. Считаем необходимым в государственном налоговом планировании применять многомерные (факторный и кластерный анализ), имитационные методы, корреляционно-регрессионный анализ, методы принятия решений.

Исследование методов налогового прогнозирования и планирования являются одним из аспектов, раскрывающим их теоретическую сущность, а также инструментом практической реализации теории налогового прогнозирования и планирования на практике. От правильного подбора методов зависит точность конечного результата, а также возможность мобилизации потенциально возможных налоговых доходов в будущем.

В ходе исследования установлено, что система налогового прогнозирования и планирования представляет собой подсистему государственного налогового менеджмента, направленную на анализ и оценку структурных параметров налоговой системы. Обязательным элементом системы выступает анализ налоговых поступлений, который в рамках концепции налогового прогнозирования и планирования основывается на применении двух моделей: дескриптивной и предикативной. Использование данных моделей в налоговом анализе обусловлено тем, что они носят прогностический характер, тем самым специализируя налоговый анализ для

целей системы налогового прогнозирования и планирования. Информационные компоненты налогового анализа представляют собой функциональный комплекс, обеспечивающий процесс непрерывного подбора технических показателей, которые необходимы для осуществления планирования и подготовки эффективных управленческих решений, связанных с воздействием на налогообложение. Формирование учетно-информационной базы происходит в 4 этапа (регистрация, сбор, передача и преобразование), организация и способы осуществления которых оказывают влияние на содержание и сроки проведения предикативного и дескриптивного анализа.

Налоговая отчетность, на базе которой осуществляется предикативный и дескриптивный анализ налоговых поступлений на макроуровне, включает в себя формы о начисленных и поступивших налогах (форма 1-НМ, 1-НОМ) и формы о налоговой задолженности и налоговых санкциях (форма 4-НМ, 4-НОМ). По итогам деятельности налоговых органов составляется аналитическая записка.

Применение дескриптивных и предикативных моделей налогового анализа позволяет использовать его результаты для целей налогового прогнозирования и планирования на макроуровне. Одновременно с этим без формирования учетно-информационной базы налогового анализа невозможно проведение моделирования налоговой политики государства, и соответственно невозможна разработка и выбор эффективной налоговой стратегии.

Задачей налогового анализа является количественная оценка наличия и направлений использования финансовых ресурсов, анализ силы и вида воздействия одних факторов на другие. В связи с этим в системе налогового прогнозирования и планирования предложено проводить корреляционно-регрессионный анализ зависимости налоговых поступлений от макроэкономических показателей. В диссертации построена модель регрессии, рассчитан коэффициент эластичности, определяющий среднее изменение результативного признака при изменении факторного показателя на 1%, и проведен факторный анализ, основными этапами которого являются следующие: определение основной цели анализа; поиск и выбор факторов,

которые будут определять результативные показатели, подлежащие анализу и оценке; разделение и группировка факторов с целью определения их аналитической зависимости на результаты финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов на основе применения комплексного и системного подходов; установление формы отношений и определение взаимосвязи между зависимыми факторами и результативным показателем; оценка влияния факторов, а также определение изменения величины результативного показателя; использование факторной модели для контроля и управления экономическими процессами.

В макроанализе налоговых поступлений интерес представляют мультипликативные модели уровня собираемости и налоговых доходов.

Проведенный факторный анализ налоговых поступлений показывает увеличение показателя поступлений налогов и сборов и уровня собираемости.

Научная обоснованность, рациональность организации налогового прогнозирования и планирования на макроуровне определяют необходимость соблюдения последовательности в информационных данных об эффективности функционирования налоговой системы страны. На основе анализа зависимости налоговых поступлений от макроэкономических индикаторов развития страны и факторного анализа динамики и структуры налоговых платежей можно составить прогноз поступления налогов и сборов, а также определить факторы, влияющие на прогнозное значение.

Сложность и многоплановость задач, стоящих перед государством, обществом и бизнесом, подразумевают существование различных комбинаций интересов субъектов налоговых правоотношений. В настоящее время реалии общества таковы, что формирование налоговой политики объективно должно являться результатом совместных усилий всех участников процесса. В диссертации проведен анализ разных точек зрения на взаимодействие участников налоговых правоотношений и сформированы альтернативные варианты их поведения.

Считаем, что в стабильной налоговой системе целесообразно использование сбалансированной модели, заключающейся в обмене определенных выгод на совокупные издержки. Социально-экономический

результат в этом случае, являясь желаемым и закономерным, очевиден для всех участников налоговых правоотношений: государства, общества, бизнеса.

Налоговое прогнозирование и планирование как основная часть деятельности на микро- и макроуровне не будет эффективным при одностороннем характере взаимоотношений между налоговыми органами, и налогоплательщиками, налоговыми консультантами и государством. Только установление между ними цивилизованных партнерских отношений может обеспечить эффективное функционирование налоговой системы. Формирование системы партнерских взаимоотношений оказывается самым действенным способом в налоговой сфере, так как предоставляет всем ее участникам выгоды, мотивирующие их к действию в нужном для общества и экономики ракурсе без применения жестких санкций.

Партнерские отношения в сфере налогообложения выступают связующим элементом между микро- и макроуровнем. Достигнув результатов в партнерских налоговых отношениях, как государство, так и любой хозяйствующий субъект сможет рационально осуществлять налоговое прогнозирование и планирование в своей деятельности.

Моделирование налоговых отношений включает в себя не только выбор оптимального вида взаимоотношений между государством и налогоплательщиками, но и взаимоотношений трех уровней власти: федерального, регионального и местного. При этом баланс интересов участников налоговых отношений достигается через механизм разделения налоговых полномочий и бюджетную гармонизацию, что способствует сохранению целостности экономического пространства РФ, расширению налоговых баз и увеличению налогового потенциала.

В рамках налогового законодательства государство решает задачу принадлежности того или иного налога к соответствующему уровню государственного управления на основе следующих критериев: степени мобильности облагаемой базы и ее равномерного распределения по принципу территориального охвата, экономической эффективности, необходимости макроэкономического регулирования.

В диссертации предложено использование мировой практики

взаимодействия государственных органов в области распределения налоговых полномочий.

Достижение равномерного распределения налоговых поступлений по субъектам является важной задачей моделирования налоговых отношений, оптимальное решение которой может быть найдено с помощью методического инструментария системы налогового прогнозирования и планирования (например, применение метода нелинейного программирования, определяющего приемлемые ставки налоговых отчислений в бюджеты различных уровней по основным видам налогов; математического моделирования налогообложения, при котором определяются оптимальные характеристики налоговой системы с помощью расчетов и анализа в разных временных пространствах; теории оптимального управления для решения задачи нахождения количества налогов и величин налоговых ставок).

Таким образом, необходимость разработки оптимальной модели налоговой системы, способствующей достижению ее стабильности, определяется системой налогового прогнозирования и планирования, а моделирование налоговых отношений основывается на результатах налогового прогнозирования и анализа.

В процессе диссертационного исследования установлено, что прогнозирование и планирование налоговых доходов проводится на законодательной основе. Для расчета доходов используются утвержденные и уточненные бюджеты, годовые отчеты об исполнении, отчетность администраторов доходов бюджета, а также прогнозная оценка базы налогообложения в разрезе отдельных видов налогов. Проведенный анализ поступления налоговых доходов за 2011-2012 годов позволяет говорить о том, что при неустойчивости экономики, требующей оперативного реагирования от бизнеса, частые изменения бюджетных показателей становятся вполне закономерными. Для того, чтобы составленный на период больше одного года бюджет не оказался документом, который не обеспечивает реализацию всех поставленных задач, необходима разработка организационно-методического механизма реализации налогового прогнозирования и планирования.

Бюджетная стратегия России до 2023 года является базовым долгосрочным документом в сфере бюджетно-налогового регулирования экономики государства. В процессе налогового прогнозирования и планирования в первую очередь следует рассматривать самый неблагоприятный сценарий развития событий, чтобы адаптировать бюджет к негативным процессам в экономике. Для борьбы с последствиями экономических кризисов необходим высококачественный прогнозно-аналитический аппарат в сфере бюджетно-налоговой политики государства на всех уровнях ее реализации.

Решением данной проблемы является возможность создания специализированных центров прогнозирования и планирования налоговой политики государства, способных реализовать инновационный механизм бюджетно-налогового регулирования, включающий два компонента: антикризисный (направленный на оптимизацию налоговой системы, позволяющий государству регулировать процессы налогового прогнозирования и планирования путем введения института «консолидированного налогоплательщика», предоставления «налоговых каникул», рассрочки по налогам с последующим уменьшением величины налоговой ставки, смены уровней поступления налогов с федерального на региональный для повышения их собираемости) и стратегический (определяющий направления модернизации налоговой системы).

Создание специализированных центров прогнозирования и планирования бюджетно-налоговой политики позволит в полной мере оценить изменения социальной и производственной сферы, рыночной конъюнктуры, проводить анализ изменений в составе налогоплательщиков, отслеживать курс долговой политики государства, тем самым получать необходимую информацию для проведения налогового прогнозирования и планирования.

В этой связи особую актуальность приобретает предложенный подход к информационной поддержке принятия решений в процессе прогнозно-аналитической деятельности на основе разработки архитектуры усовершенствованной автоматизированной системы ФНС России, отражающей ее организационную структуру и включающей технологическую

инфраструктуру, прикладное программное обеспечение, соответствующие базы данных и автоматизированные рабочие места пользователей. В соответствии с данной структурой сформирована схема расчета прогнозных значений налоговых поступлений.

В зависимости от модели прогнозирования налогов в расчетах могут участвовать показатели поступления либо начисления налогов. Прогнозирование налоговых поступлений в текущем периоде осуществляется в результате прогнозирования компонентов налоговой базы и изменения налоговой задолженности. Такой прогноз строится на основе информационных данных об изменениях показателей за предыдущие и истекший периоды.

С помощью формульного аппарата и аналитической информационной системы в диссертации сделан расчет динамики основных параметров налоговой системы Российской Федерации.

Таким образом, внедрение предложенной системы сможет обеспечить качественное функционирование информационно-аналитического центра. Новая система должна обеспечить весь технологический процесс по сбору, обработке, отражению и хранению информации, осуществлению альтернативных расчетов на всех этапах финансового контроля на государственном уровне.

Информационная поддержка прогнозно-аналитических процессов сокращает время обработки документов, позволяет сотрудникам налоговых органов обладать большим количеством данных о налоговых поступлениях, производить обмен информации между разными структурными подразделениями и составлять прогноз и план по поступлению налогов и сборов, сотрудничая с управлениями и инспекциями других регионов.

При исследовании систематизации теоретических и методических основ построения системы налогового прогнозирования и планирования на макроуровне, а также способов ее совершенствования посредством проектирования автоматизированной информационной системы для прогнозно-аналитической деятельности налоговых органов, был сделан акцент на функциональность и качество разрабатываемых предложений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Александрова, И.Ю. Становление и развитие налогового администрирования в переходной экономике России / И.Ю. Александрова: автореферат диссертации на соискание учёной степени к.э.н. - Ростов-на-Дону, 2003. – 24 с.
2. Алёхин, В.В. Институциональные системы налогообложения в переходной экономике / В.В. Алёхин: автореферат диссертации на соискание учёной степени к.э.н. - Ростов-на-Дону, 2000. – 24 с.
3. Алехин, С.Н. Налоговое прогнозирование на проблемном этапе развития экономики / С.Н. Алехин, В.В. Чернов // Налоговая политика и практика. - 2009. - №3. - С. 32-37.
4. Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и тактика / А.Б. Паскачев, Ф.К. Садыгов, В.И. Мишин, Р.А. Саакян. – М.: Изд. экономико-правовой литературы, 2004. - 232 с.
5. Астапов, К.Л. Новые тенденции в бюджетной и налоговой политике / К.Л. Астапов // Финансы. – 2002. - №10. - С. 19.
6. Астафьева, Е.В. Налоговые поступления: краткосрочное прогнозирование на основе эконометрических моделей / Е.В. Астафьева, Р.А. Саакян // Налоговая политика и практика. - 2007. - №4. - с. 22-25.
7. Ашмарина, Е. Некоторые проблемы современного налогового права России/ Е. Ашмарина // Государство и право. – 2003. - №3. – С.50 – 57.
8. Балацкий, Е.В. Воспроизводственный цикл и налоговое бремя / Е.В. Балацкий // Экономика и математические методы. – 2000. – Т. 36, № 1. - С. 3.
9. Балацкий, Е.В. Инвариантность фискальных точек Лаффера / Е.В. Балацкий // Мировая экономика и международные отношения. - 2003. - № 6. С.62-71.
10. Балацкий Е.В. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности / Е.В.Балацкий // Мировая экономика и международные отношения. - 1997. - № 11.- С.31-43.

11. Банхаева, Ф.Х. Современные концепции налогообложения и их влияние на реформирование налоговой системы / Ф.Х. Банхаева // *Налоги.* – 1999. - №3. - С. 15.
12. Барулин, С.В. Налоги как инструмент государственного регулирования экономики / С.В.Барулин // *Финансы.* - 1996. - № 1. - С. 25-29.
13. Барулин, С.В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики / С.В. Барулин, А.В. Макрушин // *Финансы.* - 2002. - №2. – С.39-42.
14. Берг, О.В. Организация бюджетных отношений в муниципальных образованиях (теория, методология, практика) / О.В. Берг: автореферат диссертации на соискание учёной степени д.э.н.- Воронеж, 2003. – 24 с.
15. Берсенева, Л.П. Проблема уклонения от уплаты налогов актуальна не только в нашей стране / Л.П. Берсенева // *Налоговый вестник.* – 2001. - №5. – С.36-39.
16. Бетина, Т.А. Об использовании и эффективности автоматизированного камерального налогового контроля / Т.А. Бетина // *Налоговый вестник.* – 2005. - № 7. – С.78 – 84.
17. Блауг, М. Экономическая мысль в ретроспективе / М. Блауг. Пер. с англ., 4-е изд. - М.: «Дело Лтд», 1994. - 720 с.
18. Боброва, А.В. Организация и планирование налогового процесса/ А.В. Боброва, Н.Я. Головецкий. – М.: Издательство «Экзамен», 2005. – 320с.
19. Боровикова, Е.В. Теоретические и методические аспекты определения целей и качества налогового и бюджетного планирования / Е.В. Боровикова // *Финансы и кредит.* - 2008. - №5. - С. 23-28.
20. Буряк, А.С. Прогнозирование налоговых поступлений в федеральный бюджет: диссертация на соискание ученой степени к.э.н., 2008.
21. Васильева, М.В. Анализ и оценка динамики и структуры задолженности по налогам и сборам / М.В. Васильева // *Экономические и гуманитарные науки.* – 2010. - №7(222) – С.113-120.

22. Васильева, М.В. Методология налогового прогнозирования в рыночной экономике на макроуровне / М.В.Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. - №9(224) – С.135-142.
23. Васильева, М.В. Методы налогового прогнозирования на макроуровне / М.В.Васильева // Управленческий учет. – 2011. - №6 – С.63-73
24. Васильева, М.В. Модели и методы налогового прогнозирования на макроуровне / М.В.Васильева // Управленческий учет. – 2011. - №12 – С.55-63.
25. Васильева, М.В. Определение основных информационных источников и система структурных составляющих в налоговом планировании и прогнозировании / М.В.Васильева // Управленческий учет. – 2012. - №3 – С.62-65.
26. Васильева, М.В. Основополагающие принципы и проблемы применения международных налоговых соглашений / М.В.Васильева // Управленческий учет. – 2005. - №1 – С.45-50.
27. Васильева, М.В. Реализация целевых ориентиров налогового планирования на макроуровне с учетом институционально-функционального аспекта / М.В.Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. - №12(239) – С.79-86.
28. Винокурова, Г.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / Г.П. Винокурова. – Йошкар-Ола.: МарГТУ, 2003. – 106 с.
29. Виссарионов, А. Использование налогов в государственном регулировании экономики России (вопросы методологии) / А. Виссарионов, О. Еланчук // Проблемы теории и практики управления. - 2000. - № 5. – С. 40-43.
30. Воронина, Н.В. Развитие налогового планирования в мировой экономике в современных условиях глобализации / Н.В. Воронина, В.А. Бабанин // Финансы и кредит. - 2005. - №29. - с. 59-60.
31. Воронина, Н.В. Теоретические основы налогового планирования / Н.В. Воронина, В.А. Бабанин // Финансы и кредит. - 2006. - №1. - с. 20-25.

32. Вылкова, Е.С. Налоговое планирование / Е.С. Вылкова, М.В. Романовский.- С.Пб.: Питер, 2004. – 633с.
33. Горленко, И.И. Формы проведения налогового контроля / И.И. Горленко// Налоговый вестник. - 2003.- №3.- С.155-159.
34. Горский, И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений / И.В. Горский // Финансы. -1999. - №6. - С.27-30.
35. Горский К.В. Некоторые параметры налоговой реформы. // Финансы, 2004. - № 2.- С.22-26.
36. Грицюк, Т.В. Налоговое планирование территориальных бюджетов / Т.В. Грицюк // Налоговое планирование. – 2003. - №1. - С.4-9.
37. Грицюк, Т.В. Проблемы организации государственных финансов в многоуровневой структуре / Т.В.Грицюк //Финансы и кредит. – 2003. - № 8. - С. 12-22.
38. Гуев, А.Н. Постатейный комментарий к части второй Налогового кодекса Российской Федерации / А.Н. Гуев.- М: Дело, 2005. – 38 с.
39. Гусева, Т.А. Как эффективнее провести налоговую проверку / Т.А. Гусева // Финансы.- 2001.- №2.- С.34-36.
40. Дагаев, А. Инвестиции и налоговая политика (контуры обновляющейся парадигмы) / А. Дагеев // Экономист. - 1995. - № 10. - С. 60-66.
41. Дворецкова, Н.Х. Налоговая система и налоговая политика России в период перехода к рыночной экономике: учебное пособие/ Н.Х. Дворецкова. – Ростов-на-Дону: РИНХ, 1994. – 276 с.
42. Девликамова, Г.В. Налоговый анализ как базовый элемент функционирования системы налогового планирования / Г.В. Девликамова // Финансы. – 1999. -№7. -С.42-46.
43. Демин, А.В. Налог как правовая категория: понятие, признаки, сущность / А.В. Демин // Налоговый вестник. - 2002. - №3. - С.154-160.
44. Джамурзаев, Ю.Д. Совершенствование налогообложения как фактор развития предпринимательства/ Ю.Д. Джамурзаев: автореферат

диссертации на соискание ученой степени к.э.н. - Ростов-на-Дону, 1997.- 24 с.

45. Дидович, А.П. Возможности формирования эффективного налогового механизма в регионе / А.П. Дидович // Регион: экономика и социология. - 2002. - №4. - С.111-122.

46. Дуканич, Л.В. Налоги и налогообложение / Л.В. Дуканич. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2000. – 416с.

47. Евстигнеев, Е.Н. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е.Н. Евстигнеев. - М.: ИНФРА-М, 2001. -256с.

48. Евстигнеева, Е. Н. Основы налогообложения и налогового права/ Е.Н. Евстигнеева. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 192 с.

49. Едророва, В.М. Прогнозирование налоговых поступлений в субъекте Российской Федерации/ В.М. Едророва, Н.Н. Акимов // Финансы и кредит. – 2008. - №17 – С.51-54.

50. Едророва, В.Н. Особенности распределения налоговых полномочий на примере Приволжского федерального округа / В.Н. Едророва, Н.Н. Акимов // Финансы и кредит. - 2008. - №11. - с. 77-81

51. Журавлева, Т.А. Реализация экономических интересов как объективная основа налогообложения / Т.А.Журавлева // Финансы и кредит. — 2003. - №24. - С.76-78.

52. Заяц, Н.Е. Теория налогов: учебное пособие/ Н.Е Заяц.- Минск: БГЭУ, 2002. – 220 с.

53. Зерщиков, Ю.С. Региональная налоговая политика: границы самостоятельности и механизм реализации / Ю.С. Зерщиков: автореферат диссертации на соискание учёной степени к. э. н. - Ростов-на-Дону, 2000. – 24 с.

54. Иванова, Н.Г. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах / Н.Г Иванова, Е.А. Вайс, И.А. Кацюбо. - СПб.: Питер, 2000. – 304 с.

55. Исаев, А.А. Очерки теории и политики налогов / А.А. Исаев. – Ярославль: Фальк, 1887. – 174 с.

56. Казиев, К.В. Моделирование возможности снижения налогового бремени / К.В. Казиев. // Сборник трудов Всероссийской научной конференции «Математическое моделирование в научных исследованиях». – Ставрополь: СГУ, 2000. - 32 с.

57. Казиев, В.М. Информатизация налоговых систем / В.М. Казиев, О.Л. Шандиров // Сборник тезисов Международной научно-практической конференции «ИТО-99», часть 2. – М: МИФИ. – 1999- 19 с.

58. Калинин, В.В. Налоговая проверка. Ответственность за совершение налоговых правонарушений / В.В. Калинин. – М.: Юрайт, 2002. – 304с.

59. Карташова, Г.Н. К вопросу о разработке методики оценки эффективности работы налоговых органов / Г.Н. Карташова // Налоговый вестник. - 1999. – № 11. – С. 12-15.

60. Карташова, Г.Н. Об оценке эффективности функционирования налоговых органов или налогообложения / Г.Н. Карташова // Налоговый вестник. - 1998 – № 1. – С.10-12.

61. Кашин, В.А. Полный словарь терминов и нормативных понятий, используемых в деятельности ФНС России АНС Росси и Росфинмониторинга / В.А. Кашин, А.Б. Паскачев, К.В. Седов. - М.: Магистр, 2007. – 541с.

62. Кваша, Ю.Ф. Налоговый контроль: налоговые проверки и производство по фактам налоговых правонарушений: учебно-практическое пособие / Ю.Ф.Кваша. - М.: Юристъ, 2001.- 540с.

63. Ключевский, В.О. Исторические портреты. Деятели исторической мысли / В.О. Ключевский. - М: Правда, 1991.- 622 с.

64. Князев, В.Г. Тенденции развития налоговых систем / В.Г. Князев // Налоговый вестник. - 1998. - № 9.- С. 5 - 8

65. Ковалева М.С. Реформа налогообложения 2008 года в Германии: ставки ниже, база шире / М.С. Ковалева // Налоговая политика и практика. - 2009. - №9. - с. 68-72.

66. Козенкова, Т.А. Налоговое планирование на предприятии / Т.А. Козенкова. - М.: АйН, 1999. – 62 с.

67. Колесник, М.А. Особенности построения российской модели налогообложения / М.А. Колесник // Математические и инструментальные методы экономического анализа: управление качеством. Сб. научн. трудов. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004. - Вып. 10.

68. Колесник М.А. Подходы к моделированию налоговой политики в России / М.А. Колесник // Математические и инструментальные методы экономического анализа: управление качеством: Сб. научн. трудов. Вып. 5 / Под научной ред. д-ра эконом, наук, профессора Б.И.Герасимова. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2002.

69. Константинова, Л.А. Математическое моделирование налогообложения. Диссертация кандидата экономических наук. - М., 2000.

70. Коростелкина, И.А. Исследование направлений развития институциональных механизмов налоговой политики / И.А. Коростелкина// Управленческий учет. - 2012. - №8. – С. 69 - 75.

71. Коростелкина, И.А. Применение сценарного подхода к регулированию налоговых отношений в регионе / И.А. Коростелкина // Управленческий учет. - 2011. - №8. – С. 69-74

72. Коростелкина, И.А. Анализ мировой практики планирования и прогнозирования налоговых поступлений и урегулирования задолженности по налогам и сборам / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №2 (229) – С. 61-68

73. Коростелкина, И.А. Методика планирования и прогнозирования налоговых поступлений с учетом влияния задолженности по налогам и сборам / И.А. Коростелкина// Управленческий учет. - 2011. - №3. – С. 47-57

74. Коростелкина, И.А. Теоретико-прикладные аспекты формирования региональной налоговой политики / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - № 11(238). – С. 63 - 70

75. Крылов, Д.В. Экономическая оценка организации налогового администрирования / Д.В. Крылов: автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н.– Ижевск: [б. и.], 2000. – 27 с.

76. Крюков, В. Трансформация механизмов регулирования экономики сырьевого региона при изменении стадий освоения природно-ресурсного потенциала / В. Крюков, А.Севастьянова, А.Токарева, В. Шмат. – Новосибирск: РАН, 2000.- 238 с.

77. Ксенофонтов, М.Ю. Теоретические и прикладные аспекты долгосрочного прогнозирования / М.Ю. Ксенофонтов // Проблемы прогнозирования. - 2002. -№1.-С.3-30.

78. Кугаенко, А.А. Теория налогообложения/ А.А. Кугаенко, М.П. Белянин. – 2-е изд. - М.: Вузовская книга, 1999. - 344 с.

79. Кузнецов, Н.Г. Моделирование налоговых отношений как фактор планомерного достижения стабильной налоговой системы / Н.Г. Кузнецов, Н.И Чернышева, Т.В. Панасенкова// Технологии управления. – 2004. - №1. - С.24-27.

80. Кузнецов, Н.Г. Направления совершенствования системы налогового планирования и прогнозирования / Н.Г. Кузнецов, Н.И. Чернышева, Т.В. Панасенкова // Вестник Академии. – 2004. - №1. - С.36-41

81. Кустова, М. В. Налоговое право: учебник / М.В.Кустова. – М.: Юрист , 2006 – 490 с.

82. Лавриков, И.Н. Проблемы межбюджетных отношений в Российской Федерации и пути их решения / И.Н Лаврикова //Финансы. – 2002. - №5 - С. 23-27.

83. Лайкам, К. Оптимизация распределения налогов между федеральными и региональными бюджетами / К. Лайкам, В. Шаромова// Экономист. – 1998. - №5. -С.55-61.

84. Липатова, И.В. Налоговое планирование: принципы, методы, правовые вопросы / И.В. Липатова // Финансы. - 2003. - №7. - С.28.

85. Луковская, Д.И. Научная библиотека: Михаил Михайлович Сперанский (материалы к биографии) / Д.И. Луковская, С. С. Гречишкин, В. И. Морозов. — М: АГРАФ, 2001. — 118 с.

86. Лыкова, Л. Налоговая политика: эффективность рычагов и

стимулов / Л. Лыкова // Вопросы Экономики. – 1993. - № 9. – С. 59-72.

87. Малис, Н.И. Налоговая политика России: Проблемы и перспективы / Н.И. Малис, И.В. Горский, О.В. Медведева // Финансы. – 2003. - №4. - С.7-12.

88. Маслова, Д.В. Стимулирование в системе налоговых отношений/ Д.В. Маслова: автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н.- Ставрополь, 2000.- 24 с.

89. Маслова, И.А. Проблемы и направления развития социально-ориентированной и монологической систем в России / Л.В. Попова, И.А. Маслова // Управленческий учет. - 2010. - №7. – С. 70-80

90. Маслова, И.А. Планирование и прогнозирование налоговых рисков для целей эффективного налогового менеджмента /И.А. Маслова// Управленческий учет. — 2012. - №6. – С. 75-80.

91. Маслова, И.А. Развитие налоговых отношений от истоков до переходной экономики России /И.А. Маслова, Т.А.Жихорева// Управленческий учет. — 2007. - №5. - С.84-89.

92. Меских, К.Л. Основы планирования бюджетных назначений в налоговых органах / К.Л. Меских // Финансы и кредит. - 2010. - №3- С.64-68.

93. Мешалкин, В. Ответственность за совершение налоговых правонарушений / В. Мешалкин // Экономика и жизнь. – 2001. - №4. – С.6.

94. Мещерякова, О.В. Налоговые системы развитых стран мира: справочник / О.В. Мещерякова. - М.: Правовая культура, 1995. - 240с.

95. Мишустин, М.В. Совершенствование налогового администрирования - фактор повышения эффективности работы налоговых органов / М.В. Мишустин // Финансы. – 2003. - №6. - С.27-29.

96. Мовшович, С.М. Выпуск, налоги и кривая Лаффера / С.М. Мовшович, Л.Е. Соколовский // Экономика и математические методы. - 1994. - Т. 30, № 3. – С. 20-24.

97. Мовшович, С.М. Моделирование влияния налогов на долговременный экономический рост / С.М. Мовшович// Экономика и математические методы.– 1997. – №1. – С. 9-12.
98. Налоги в развитых странах / под ред. И. Г. Русаковой. - М.: Финансы и статистика, 1991. - 285с.
99. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / под ред. Романовского М.В., Врублёвской О.В. - СПб.: Питер, 2002. – 154 с.
100. Русакова, П.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие для вузов / П.Г. Русакова, В.А.Кашин, А.В.Толкушкин. - М.: Финансы, 1998. - 495 с.
101. Налоговое администрирование. Основные итоги реформы / А.Золотарева, А.Киреева, Н. Корниенко; под ред. С. Г. Синельникова-Мурылева и И. В. Трунина - в 3-х томах. - М.: ИЭПП, 2008. – 786 с.
102. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. – М.: Проспект, 2013. – 688с.
103. Наумова, Е.Б. Налоговые инструменты разрешения экономических противоречий переходной экономики / Е.Б. Наумова: автореферат диссертации на соискание учёной степени к. э. н. – Краснодар, 2000. – 24 с.
104. Некрылова, В.С. Формирование эффективной системы налогообложения в процессе становления рыночной экономики / В.С. Некрылова: автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н.- Ростов-на-Дону, 2002. – 24 с.
105. Никонов, А.И. Камеральные налоговые проверки / А.И.Никонов //Закон.-2002.-№6.- С.51-55.
106. Ногина, О.А. Налоговый контроль / О.А.Ногина. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 503с.
107. Орлов, А.И. Эконометрика /А.И. Орлов. – М.: Экзамен, 2002. – 289с.
108. Орлова, Л.Л. Экономико-математические методы и модели. Выполнение расчетов в среде EXCEL / Л.Л. Орлова. - М.: Финстатинформ,

2002. – 253 с.

109. Павлова, Л.Л. Финансовый менеджмент. Управление денежным оборотом предприятия: учебник для вузов / Л.Л. Павлова. - М.: ЮНИТИ, 1995. – 400 с.

110. Павлова, Л.П. Налоговая реформа и создание модели эффективной налоговой системы в России / Л.П. Павлова, А.В. Ефремова // Налоговый Вестник. – 1998. - №11. – С. 29-33.

111. Панасенкова, Т.В. Методологическое обеспечение налоговых преобразований региона / Т.В. Панасенкова// Юридический Вестник. – 2003. - №1. - С. 19-22.

112. Панасенкова, Т.В. Налоговое планирование и прогнозирование; функциональная роль и механизм реализации. Монография, 2004

113. Панасенкова, Т.В. Модернизация системы налогового планирования и прогнозирования в современной экономике России: диссертация на соискание ученой степени к.э.н., Ростов-на-Дону, 2004. – 145с.

114. Пансков, В.Г. Межбюджетное распределение налоговых доходов / В.Г. Пансков //Финансы. – 2002. - № 8. - С.23 – 26.

115. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для ВУЗов / В.Г. Пансков. - изд. 4-е доп. и перераб. - М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2002. - 640 с.

116. Пансков, В.Г. Налоговое законодательство требует совершенствования / В.Г. Пансков // Налоги. - 2004. - №6. - С. 1-5.

117. Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ А.Б. Паскачев, Ф.К. Садыгов, В.И. Мишин, Р.А. Саакян и др.; Под редакцией Ф.К. Садыгова. – М.: Издательство экон-правовой литературы, 2004. – 232с.

118. Паскачев, А.Б. Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.Б. Паскачев. – М.: Основы наук, 2008. - 384с.

119. Пасько, О.Ф. Налоговый контроль в системе эффективного налогообложения / О.Ф. Пасько // Налоговый вестник. – 2005. - №6. –С.84-85.

120. Пелих, А.С. Методы анализа, планирования и управления: учебное пособие / А.С. Пелих, Л.Л. Терехов. - Ростов-на-Дону: РЙНХ, 1998. – 220 с.
121. Передереев, А.В. Методы налогового контроля / А.В.Передереев // Государство и право.- 2002.- №9. - С.75-76.
122. Передереев, А.В. Порядок назначения и проведения проверок налогоплательщиков федеральными налоговыми органами / А.В.Передереев // Государство и право.- 2002.- №7.- С.101-104.
123. Перов, А.В. Налоги и налогообложение: учеб. пособие / А.В.Перов, А.В.Толкушкин. – 2 изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт-Издат, 2003. – 635с.
124. Попова, Л.В. Моделирование планирования налоговых поступлений в федеральный бюджет Орловской области / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки . - 2012. - № 3. – С.76-80
125. Попова, Л.В. Теоретические аспекты налогового анализа / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2010. - №6. – С. 77-83
126. Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов/ Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орел: ОрелГТУ, 2007. – 264с.
127. Попонова, НА. Некоторые аспекты налогового планирования в развитых странах / Н.А. Попонова //Финансы - 1997 - №8 - С.27-29.
128. Поролло, Е. В. Формирование и развитие налогового механизма субъектов РФ (на примере Ростовской области) / Е.В. Поролло: автореферат на соискание ученой степени к.э.н.- Ростов-на-Дону, 1999. – 24 с.
129. Разгулин, С.В. Налоговые проверки: актуальные вопросы / С.В. Разгулин // Бухгалтерия и банки.-2000.- №12.-С.21-26.
130. Разгулин, С.В. Совершенствование законодательства о налогах и сборах в условиях налоговой реформы / С.В. Разгулин // Налоговый вестник. – 2003. - №2. – С.3-7.
131. Раневский, В.А. Финансовые регуляторы в системе управления общественным производством / В.А. Раневский //Финансы - 1991 - №5 – С. 18-21.
132. Репин, В. Принципы и формы налогообложения. Анализ налоговой

системы России / В. Репин // Вопросы Экономики. -1993. - № 3. – С. 79-91.

133. Рогачев, А.Ю. Моделирование налоговых поступлений на примере Сибирского федерального округа / А.Ю. Рогачев // Налоговая политика и практика. - 2006. - №1. - с. 44-48.

134. Сабанти, Б.М. Теория финансов: учебник/ Б.М. Сабанти. - М.: Менеджер, 1998. – 157 с.

135. Садиков, И.С. Налоговая система - основной рычаг государственного регулирования экономики в условиях перехода к рынку в РФ / И.С. Садиков: автореферат диссертации на соискание учёной степени к. э. н.- Ростов-на-Дону, 2003. – 24 с.

136. Садков, В.Г. Концептуальные подходы к созданию модели эффективной налоговой системы / В.Г. Садков //Финансы. – 1998. - №12. - С.20-22

137. Сапелкина, А. Л. Налоговый учет доходов и расходов: принципы и подходы к организации / А.Л. Сапелкина//Финансы - 2002 - №4 - С. 30-33

138. Сашичев, В.В. О контрольной работе налоговых органов и мерах по повышению ее эффективности / В.В. Сашичев // Налоговый вестник.-2003.- №8.- С.3-7.

139. Сердюков, А.Э., Налоги и налогообложение: Учебник для вузов/ А.Э. Сердюков, Е.С. Вылкова, А.Л. Тарасевич. – СПб.: Питер, 2005. – 752с.

140. Середа, И. Социально-экономическая обусловленность уклонения от уплаты налогов в России / И. Середа // Юрист. – 2003. - №7. – с.30 – 32.

141. Сидорова, Н.И. Возможности использования налоговых инструментов для регулирования регионального развития / Н.И. Сидорова //Проблемы прогнозирования. – 2003. - № 1. - С. 100-103.

142. Сидорова, Н.И. Экономические последствия налоговой политики / Н.И Сидорова //Экономист. – 2003. -№1. - С.70-73.

143. Сидорова, Н.И. Налоги в государственном регулировании экономики. Финансы. - 1996. - № 11. - С. 26-29.

144. Синельников, С. Проблемы налоговой системы России: анализ ситуации и перспективы развития / С. Синельников, Л. Анисимова, С. Баткибеков, В. Медоев, К.Резников, Е. Шкребела. – М.: Евразия, 1998. - 430 с.

145. Скорик, Т.Г. Историческое и логическое в развитии налоговой системы России/ Т.Г Скорик: автореферат диссертации на соискание учёной степени кандидата экономических наук.- Волгоград, 2002. -24 с.

146. Скорик, Т.Г. Высокая эффективность выездной налоговой проверки – результат правильности выбранного объекта / Т.Г. Скорик //Налоговый вестник. – 2001. - №1. – С.35 – 39.

147. Смирнов, А.Н. Модель оптимизации системы налогов. Диссертация кандидата технических наук. - М., 1999.

148. Соловьев, С. М. Император Александр I: Политика. Дипломатия/ С.М. Соловьев. - Москва: Мысль. - 1995. - 637 с.

149. Сомоев, Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: учебное пособие/ Р.Г. Сомоев.- М.:, 1999.- 210 с.

150. Староверова, О. В. Налоговое право: учебное пособие для вузов / О.В. Староверова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005 – 419 с.

151. Сутырин, С.Ф. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / С.Ф. Сутырин, А.И. Погорлецкий. – СПб.: Полиус, 2003. - 214с.

152. Тедеев, А.А. Налоговое право. Учебник/ А.А. Тедеев, В.А. Парыгина – М.: Эксмо, 2004. – 864с.

153. Телятников, И.Б. Компьютеризация территориальных налоговых инспекций/ И.Б. Телятников// Финансы. – 1996. - № 10. - с. 27-30.

154. Тимофеева, О. Налоги как инструмент государственного регулирования. / О. Тимофеева // Экономист. – 1996. - № 11. - С. 24-32.

155. Титоренко, Г.А. Автоматизированные информационные технологии в налоговой бюджетной системах / Г.А. Титоренко.- М.: ЮНИТИ, 2001. – 191с.

156. Тихонов, Д. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д. Тихонов, Л. Липник.- М.: Альпина, 2004. – 250с.

157. Толкушин, А.В. История налогов России: учебник / А.В. Толкушкин. - М.: Юристъ, 2001.- 120 с.

158. Томсинов, В. А. Светило российской бюрократии: исторический портрет М. М. Сперанского / В.А. Томсинов. — Москва: Молодая гвардия. - 1991. - 334 с.

159. Томсинов, В. А. Михаил Михайлович Сперанский (1772—1839). Биографический очерк / В.А. Томсинов. - М.: Зерцало.- 2007.- 272 с.
160. Томсинов, В. А. Судьба реформатора, или Жизнь Сперанского/ В.А. Томсинов. - М.: Норма, 2003. — 272 с.
161. Ушивский, Л.И. Экономические интересы сторон в системе налоговых отношений / Л.И. Ушивский, Д.В. Маслова // Налоговая политика и практика. - 2009. - №8. - с.26-30.
162. Фокин, В.М. Налоговое регулирование / В.М. Фокин.- М.: Статут, 2004. – 74с.
163. Фрадков, М. Налоговая преступность без конца и края // Налоговый вестник. – 2009. - №10. – С.3 – 4.
164. Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики / Л.Г. Ходов. - М.: Теис. - 2003. – 253с.
165. Черник , Д.Г. Экономическое развитие и налоги / Д.Г. Черник //Финансы. – 2000. -№5. - с.30-40
166. Черник, Д.Г. Налоги и налогообложение: учебник для вузов по экономическим специальностям / Д.Г. Черник, Л.П. Павлова, А.З.Дадашев. - М.: ИНФРА-М,2001.-210 с.
167. Черник, Д.Г. Оптимизация налогообложения / Д.Г. Черник, В.П. Морозов. - М.: Проспект, 2002. – 336с.
168. Черногорский, С.А. Математические модели оптимизации параметров налоговой системы страны: диссертация на соискание ученой степени к.э.н., СПб. - 2002. - 212 с.
169. Чумаченко, Е.А. Налоговое планирование как основной элемент формирования доходной части бюджета регионального уровня / Е.А. Чумаченко: автореферат диссертации на соискание учёной степени к.э.н. – Ростов-на-Дону, 2003.- 24 с.
170. Шаповалов, С.А. Налоговая ответственность и камеральная проверка / С.А. Шаповалов // Налоговый вестник. – 2002. - № 7. – С.113 – 123.
171. Шапот, Д.В. Двухсекторная имитационная модель прогнозирования развития экономики / Д.В. Шапот, А.В. Осипов // Проблемы прогнозирования. - 2003.- №4. -С.74-87.

172. Шаромова, Л. Место и роль налоговой политики в совершенствовании межбюджетных отношений / Л. Шаромова // Финансы. - 1998. - № 6. - С.12-15.
173. Шаталов, С.Д. К новой системе налогообложения / С.Д.Шаталов // Финансы -1991. -№12.- С.8-10.
174. Шевченко, Н. Борьба с налоговыми правонарушениями / Н.Шевченко // Налоги. – 2004. - №10. – с. 1 – 4 .
175. Шипунов, В. А. Оценка эластичности налоговой системы / В.А. Шипунов // Финансы. – 1999. - №8. - С.37-40.
176. Шифман А.М. Модели и информационные технологии экономического анализа функционирования налоговой системы: диссертация на соискание ученой степени к.э.н., М. - 2000. - 151с.
177. Шогенов, Б.А. Индикативное планирование как подсистема государственного планирования / Б.А. Шогенов // Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих предприятий. – 2002. - №10. - С. 20-24.
178. Юткина, Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе / Т.Ф. Юткина. - М: ИНФРА-М, 1999. – 175 с.
179. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. Изд.2-е, перераб. и доп. / Т.Ф. Юткина. - М.: ИНФРА-М, 2001. - 576с.
180. Якобсон, Л.И. Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов: учебник для вузов / Л.И. Якобсон. - М.: Аспект Пресс, 1996. – 178 с.
181. Яндиев, М.И. Прогнозирование доходов нуждается в совершенствовании / М.И. Яндиев // Финансы. – 2001. - №4. – С.12-15.
182. Яшин, С.Н. Некоторые аспекты анализа бюджетного потенциала муниципальных образований / С.Н.Яшин, Н.И. Яшина // Финансы и кредит. – 2003. - № 5. - С. 35-39.

Приложение 1



Рисунок - Направления развития научных работ по прогнозированию

Приложение 2

Таблица - Развитие налогового прогнозирования и планирования в России

Наименование этапа	Период	Характеристика периода	Характеристика этапа развития налогового планирования и прогнозирования в РФ
1. Появление терминов «налоговое прогнозирование и планирование»	IX – XIII вв.	Период феодальной раздробленности Руси. Период царствования Ивана III	Планирование налогов осуществлялось только на уровне теории. Возникновение и внедрение планирования сборов и пошлин для формирования государственной казны.
	1629-1676гг.	Период царствования Алексея Михайловича	Определение положительных моментов налогового планирования и прогнозирования. Осуществление контроля над фискальной деятельностью и исполнением доходной части государственного бюджета посредством Счетной палаты.
	1672-1725гг.	Период правления Петра I	Возникновение разделения промысловых налогов в зависимости от рода, обширности и уровня доходности, что способствовало планированию поступлений от этих налогов и сборов для увеличения государственных доходов.
	1729-1796гг.	Период правления Екатерины II	Повышение значимости внешнеторговых отношений с целью увеличения иностранных связей и получения доходов для пополнения государственных доходов за счет иностранного капитала.
2. Применение основ прогнозирования в экономике, научные разработки по планированию экономики	XIX в	Разработки программ и научные изыскания Сперанского М.М., научные и теоретические исследования Н.И. Тургенева. Программа финансовых преобразований государства	Написание программы модернизации в области финансов «плана финансов». Издание в России первого крупного труда в сфере налогообложения «Опыт теории налогов», расцвет отечественной экономической науки.
	Начало XX	Период правления Николая II	Осуществление планирования посредством дифференциации по губерниям, дифференциации налоговых ставок по роду деятельности предприятия
	1920 – 1980 гг.	Главным органом, осуществляющим планирование и координирование становится Высший Совет Народного хозяйства в лице экономистов: А.И. Рыкова Ф.Э. Дзержинского В.В. Куйбышева Государственная комиссия по электрификации России: первый перспективный план развития экономики (Г.М. Кржижановский, А.И. Эйсмэн) Совершенствование планового руководства хозяйством	Улучшение планового управления хозяйством страны и развитие хозяйственных расчетов. Образование органов планирования в регионах с целью влияния на производство и денежное обращение через механизм ценообразования и налогообложения, а также кредитного регулирования и финансирования предприятий.
3. Выделение способов, приемов и моделей прогнозирования и планирования	1991 – 2000гг.	Экономические реформы Ельцина Б.Н., Путина В.В. Становление России на путь рыночной экономики	Образование благоприятной среды для внедрения и развития различных способов планирования и прогнозирования налогообложения.

Приложение 3

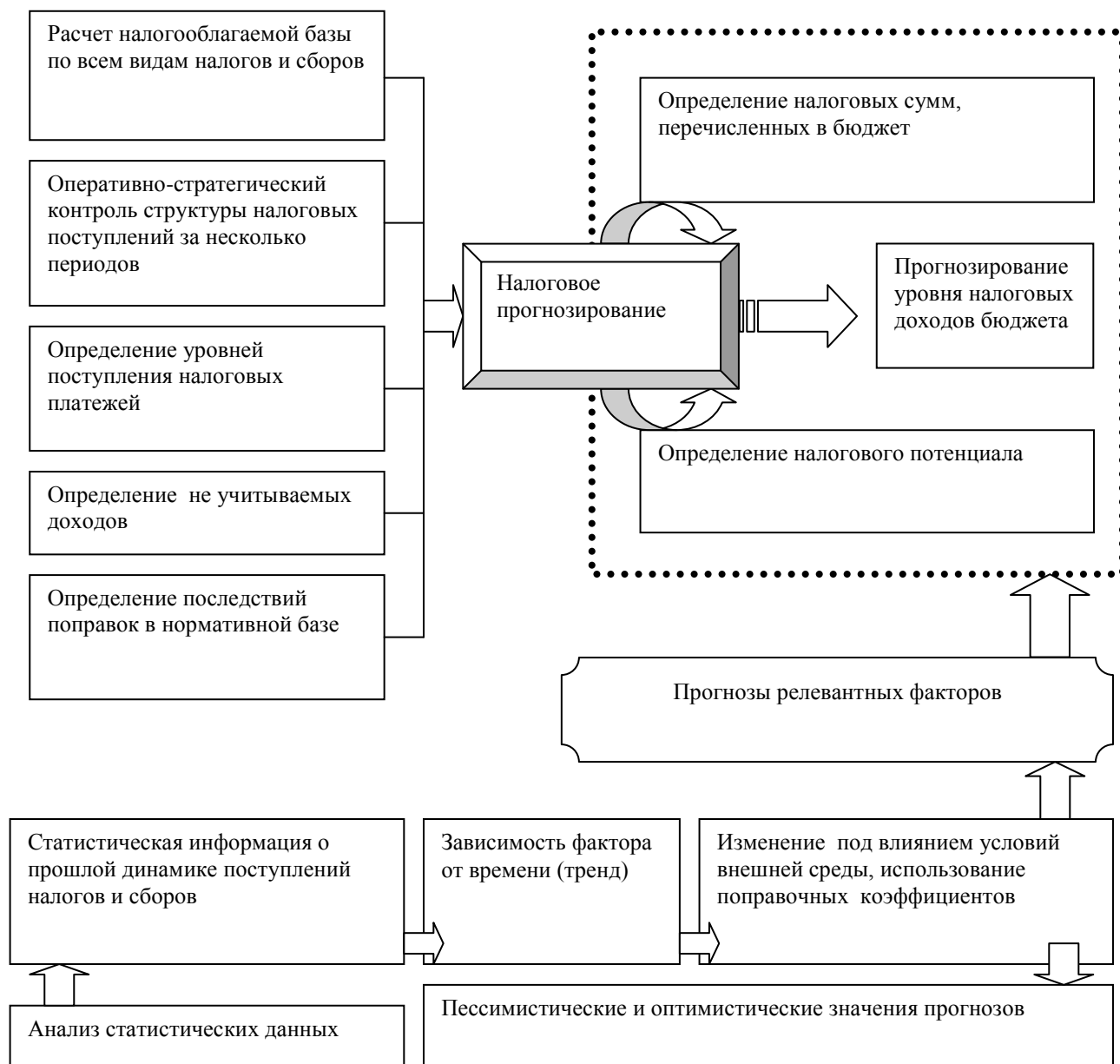


Рисунок - Схема налогового прогнозирования на макроуровне

Приложение 4

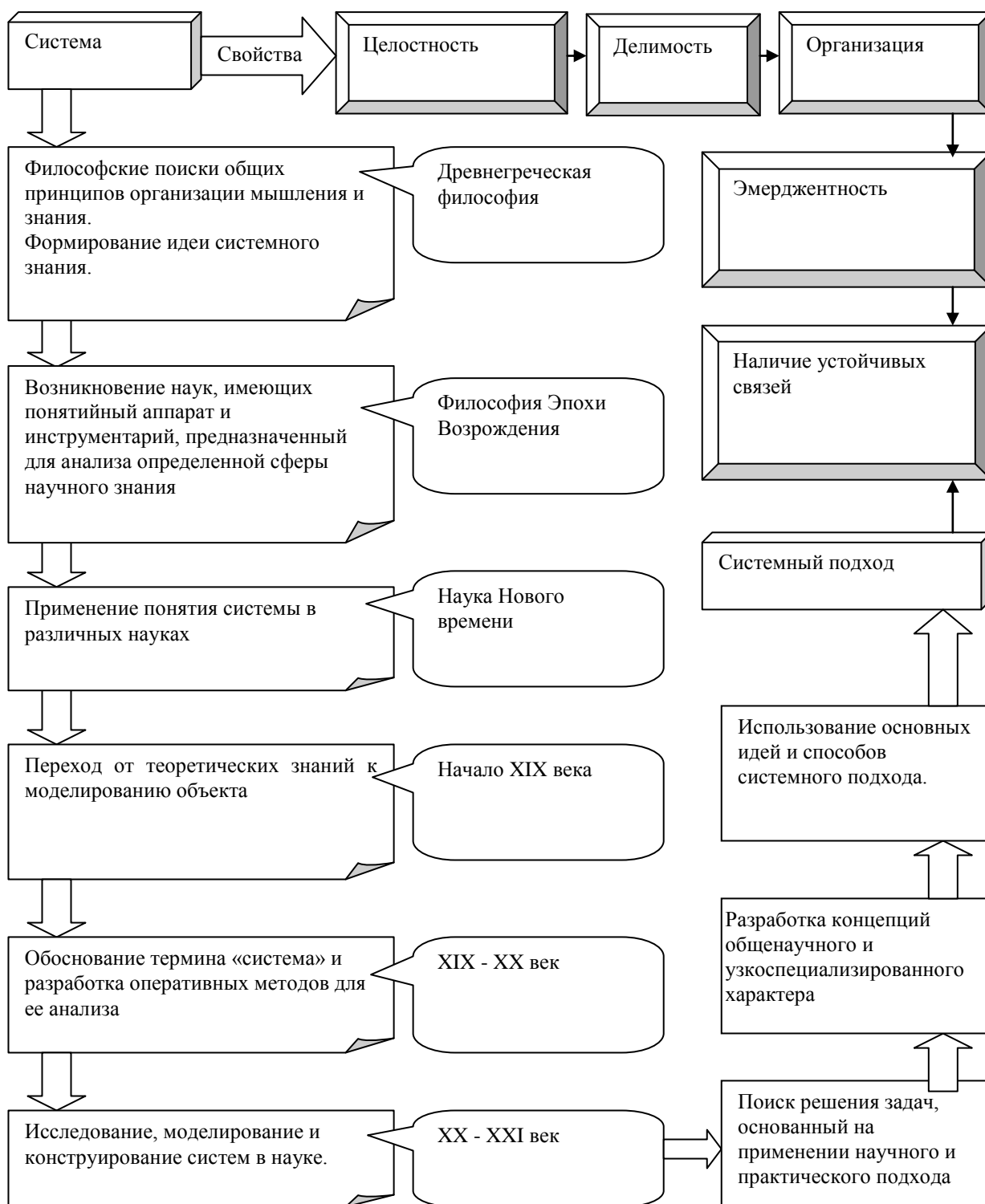


Рисунок - Основные этапы возникновения и развития системного подхода

Приложение 5

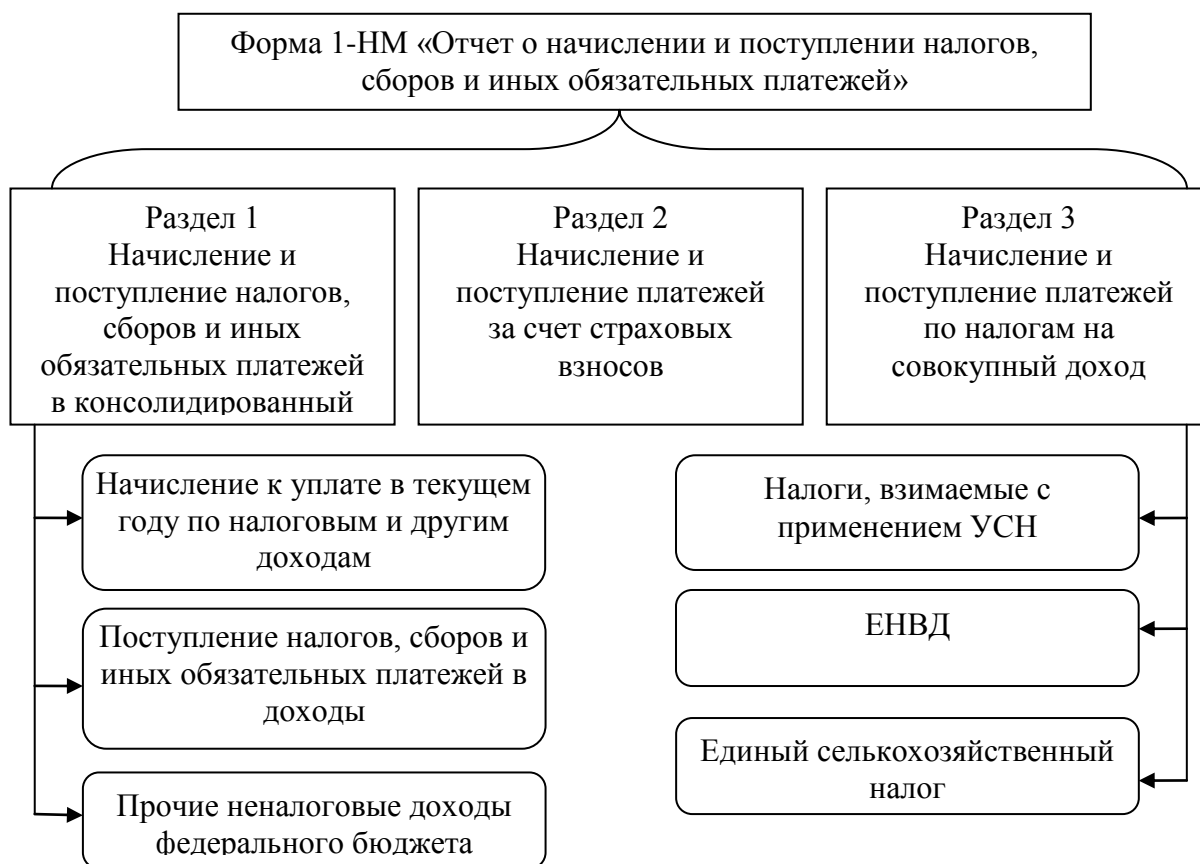


Рисунок – Структура формы 1-НМ как учетно-информационной базы предикативного и дескриптивного анализа налоговых поступлений

Приложение 6

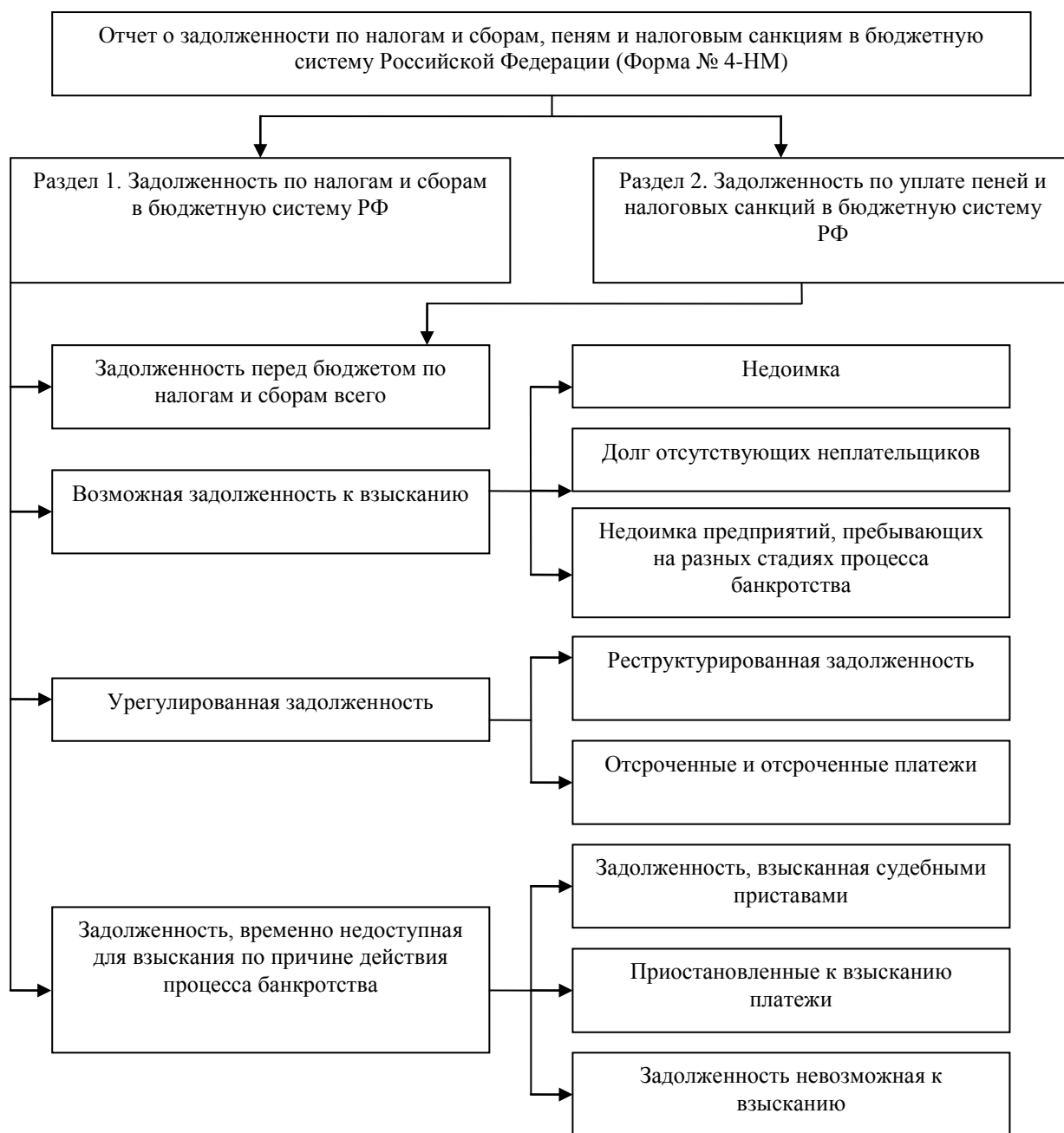


Рисунок 17 – Структура формы 4-НМ как учетно-информационной базы предикативного и дескриптивного анализа налоговых поступлений

Приложение 7

Таблица 1 – Трактовки понятия «налоговое прогнозирование»

Автор	Определение
Д.Г.Черник	Систематизированная деятельность налоговых органов, направленная на определение потенциальных размеров налоговых поступлений в бюджет за конкретный период времени, учитывающая факторы социально-экономического и политического развития страны, которые оказывают влияние на поступление налогов и сборов в рамках единого бюджетно-налогового процесса ¹
В.В. Кузьменко	Обоснованное, опирающееся на реальные расчеты, предположение о направлениях развития налоговой системы, возможных состояниях налоговых платежей в будущем, путях и сроках достижения этих состояний ²
Е.П. Пешкова	Оценка налогового потенциала и поступлений налогов и сборов в бюджетную систему (консолидированный, федеральный и территориальные бюджеты), осуществляется на базе прогноза социально-экономического развития Российской Федерации и ее субъектов, представляющего собой систему показателей и основных параметров по направлениям социально-экономического развития ³
В.Н. Едророва	Процесс определения объема той части финансовых ресурсов, которая за прогнозируемый период может быть мобилизована в государственный бюджет и использована на общие государственные цели ⁴
М.В.Васильева	Систематизированная деятельность налоговых органов, направленная на реализацию целей и задач налоговой политики, действующей в конкретный период времени, исходя из прогнозного уровня налоговых поступлений в рамках единого бюджетно-налогового процесса ⁵
Е.Ю. Сидорова	Процесс обоснования потенциальных размеров налоговых доходов в перспективе, путей и сроков реализации задач и целей, определённых в системе налоговой и бюджетной политики ⁶
В.Г. Пансков	Творческий процесс выявления и мобилизации имеющихся в экономике страны резервов, решения общегосударственных и отраслевых задач на ближайшее будущее и перспективу ⁷
М.В.Романовский О.В.Врублевская	Процесс установления прогнозов и оценки фактически исполненных налоговых обязательств субъектов налоговых правоотношений ⁸
С.Ю. Попков	Расчетное определение объема налогов и других обязательных платежей на очередной финансовый год путем индексации бюджетных показателей базового периода на планируемые макроэкономические индексы-дефляторы социально-экономического развития ⁹
А.Б. Паскачев	Деятельность органов государственной власти, местного самоуправления и участников налоговых отношений по определению структуры и объема государственных доходов, процесса их формирования; разработке и исполнению планов мобилизации налоговых поступлений в бюджет ¹⁰

¹ Черник, Д.Г. Введение в экономико-математические модели налогообложения / под ред. Д.Г. Черника. – М. : «Финансы и статистика», 2000. – 256 с.

² Кузьменко, В.В. Методические проблемы прогнозирования налоговых доходов / В.В. Кузьменко // Экономика. – 2007. - №6. – С.19.

³ Пешкова, Е.П. Моделирование прогноза налоговых поступлений в бюджет / Е.П. Пешкова, А.А. Пешкова, Л.В. Вардересян // Финансы и кредит. – 2008. -№20. –С.17-22.

⁴ Едророва, В.Н. Прогнозирование налоговых поступлений в субъекте Российской Федерации / В.Н.Едророва, Н.Н.Акимов // Финансы и кредит. – 2008. - №17. – С.51-54

⁵ Васильева, М.В. Методы налогового прогнозирования на макроуровне / М.В.Васильева // Управленческий учет. – 2011. - №6 – С.63-73

⁶ Сидорова, Е.Ю. Налоговое планирование: курс лекций / Е.Ю. Сидорова. – М.: Экзамен, 2006. – 221 с.

⁷ Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации /В.Г. Пансков. – М.: Книги издательского дома «МЦФЕР», 2002. – 432 с.

⁸ Финансы. Под ред. Романовского М.В., Врублевской А.В., Сабанти В.М. М.: 2004. - 504 с.

⁹ Internet resource: www.unpan1.un.org.ru

¹⁰ Паскачев, А.Б. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика/ Под ред. Ф.К.Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы. – 2004. – 316 с.

Приложение 8



Рисунок – Этапы моделирования как метода налогового прогнозирования¹

¹ Минаков, А.В. Модели анализа и прогнозирования налоговой базы и налоговых поступлений / А.В.Минаков // Экономический анализ: теория и практика. – 2005. - №5. – С. 47-52.

Приложение 9

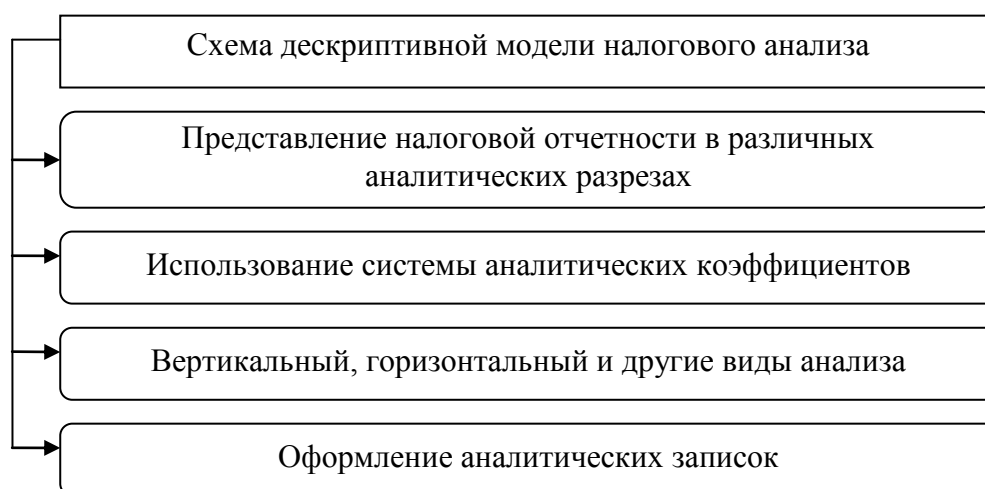


Рисунок – Элементы схемы дескриптивной модели анализа в рамках концепции налогового прогнозирования и планирования

Приложение 10

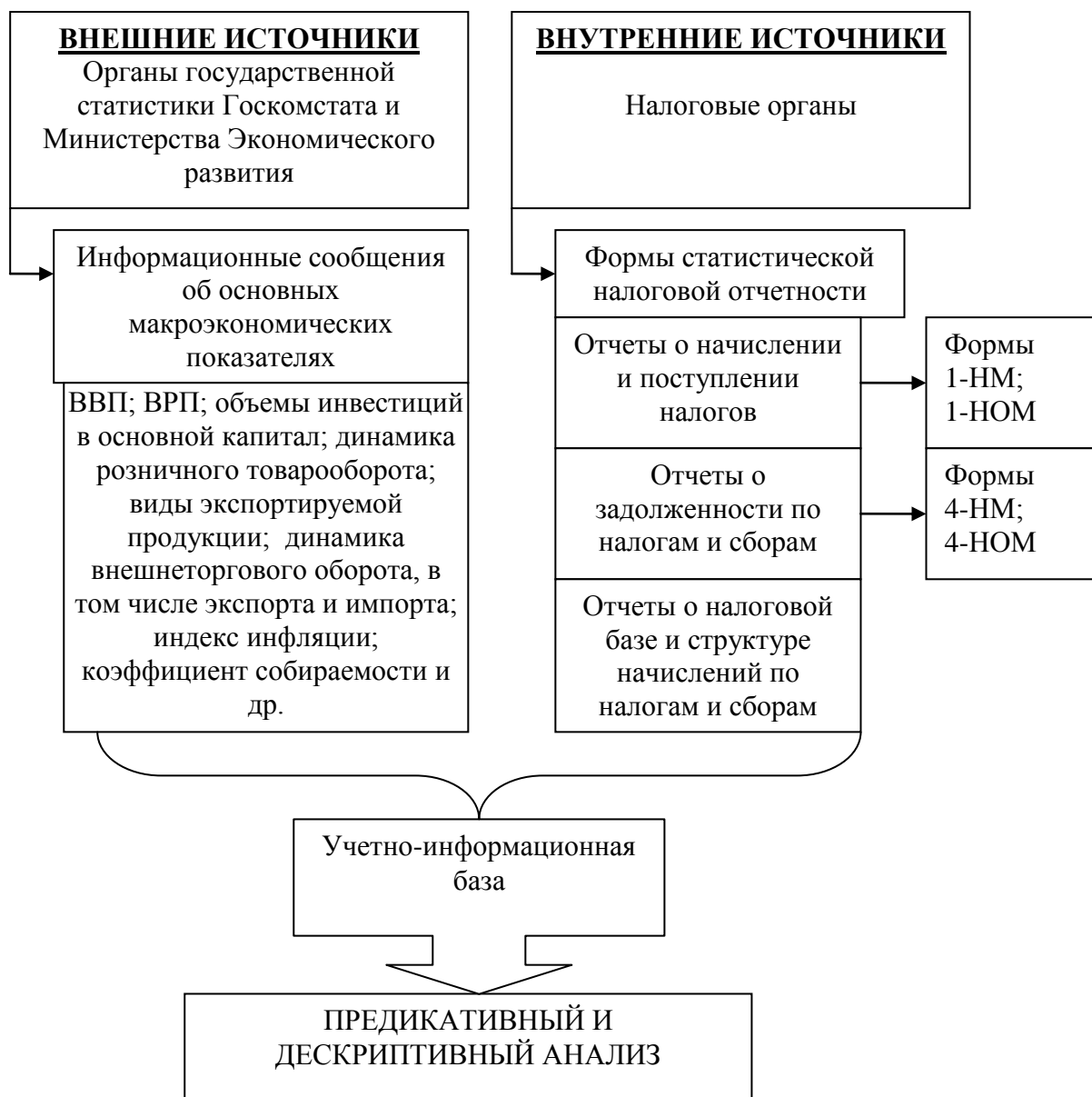


Рисунок – Информационные компоненты для целей дескриптивного и предикативного налогового анализа на макроуровне

Приложение 11



Рисунок – Сведения налоговой отчетности как учетно-информационная основа предикативного и дескриптивного анализа

Приложение 12

Таблица – Расчет показателей для построения уравнения регрессии

год	Налоговые доходы консолидированного бюджета (млрд.руб.)	Номинальный ВВП (млрд.руб.)	xy	X ²	Y-уер.	X-x ср.	(Y-уер.) ²	(X-x ср.) ²	Yx	(Y-Yx)	(Y-Yx) ²
2001	2332,4	8943,6	20860052,64	5440089,76	-	-5443,05	497429384,77	29626793,3	-9083,78	18027,38	324986285,45
2002	2796,3	10819,2	30253728,96	7819293,69	-	-4979,15	417283777,63	24791934,72	-10934,74	21753,94	473233775
2003	3722,3	13208,2	49164882,86	13855517,29	-	-4053,15	325388384,18	16428024,92	-14629,48	27837,68	774936260,76
2004	4936,2	17027,2	84049664,64	24366070,44	-	-2839,25	202194891,23	8061340,56	-19472,94	36500,14	1332260074,02
2005	5287,4	21609,8	114259656,52	27956598,76	-	-2488,05	92870323,46	6190392,8	-20874,23	42484,03	1804892465,17
2006	6510,4	26917,2	175241738,88	42385308,16	-	-1265,05	18744786,73	1600351,5	-25754	52671,2	2774254888,07
2007	8459,5	33247,5	281257226,25	71563140,25	-	684,05	4003100,6	467924,4	-33530,91	66778,41	4459355374,34
2008	9894,9	41276,8	408429808,32	97909046,01	-	2119,45	100602404,51	4492068,3	-39258,15	80534,95	6485878332,57
2009	9980,7	38786,4	387115422,48	99614372,49	-	2205,25	56846699,11	4863127,56	-39600,49	78386,89	6144504994,19
2010	11289	44939,2	507318628,8	127441521	-	3513,55	187483871,63	12345033,6	-44820,61	89759,81	8056823491,24
2011	11006,5	55967,2	616002986,8	121143042,25	-	3231,05	611101884,23	10439684,1	-43693,44	99660,64	9932242168,6
2012	17089,8	62218,4	1063300012,32	292061264,04	-	9314,35	959244652,31	86757115,92	-67965,8	130184,2	16947926450,38
итого	93305,4	374960,7	3737253809,47	931555264,14	0	0	3473194160,34	206063791,71	-	744579,25	59511294559,79

Приложение 13

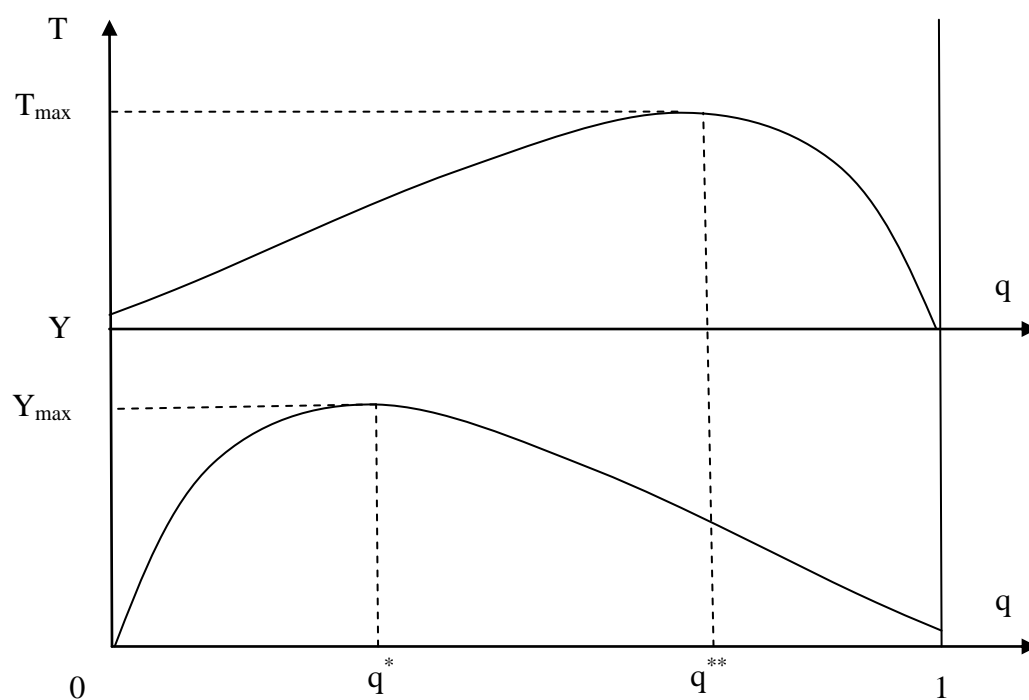


Рисунок - Взаимное расположение производственной и фискальной кривых Лаффера

Приложение 14

Таблица - Характеристика основных этапов реализации Концепции долгосрочного социально-экономического развития РФ на период до 2020 года

Название этапа	Период	Характеристика этапа
1-й этап – консолидации конкурентных преимуществ	2009-2012	<p>1) Приспособление и поиск путей выхода из мирового экономического кризиса, в т.ч. с помощью бюджетно-налогового регулирования:</p> <ul style="list-style-type: none"> - эффективная политика государственных расходов, реализуемая с учетом принципа адресности, то есть непосредственной помощи экономическим субъектам, регионам, выполняющим инвестиционные проекты в инфраструктуру; - обеспечение потребительского спроса за счет налоговых преференций и социальных гарантий; - реализация государственных гарантий реальному сектору; <p>2) Оказание поддержки отраслям экономики посредством системы мер монетарной и фискальной политики в пост кризисный период</p> <p>3) Обеспечение конкурентных преимуществ в «традиционных секторах»</p> <p>4) Создание условий и технологической базы для вступления экономики в фазу инновационного развития</p>
2-й этап – инновационного прорыва	2013-2020	<p>1) Повышение конкурентоспособности предприятий за счет:</p> <ul style="list-style-type: none"> - внедрения новой технологической базы; - развития человеческого капитала и социальной защиты населения; - структурной переориентации экономики и модернизации ее инфраструктуры <p>2) Развитие системы доверия и социального благополучия, сглаживание социального и регионального неравенства</p>

Приложение 15

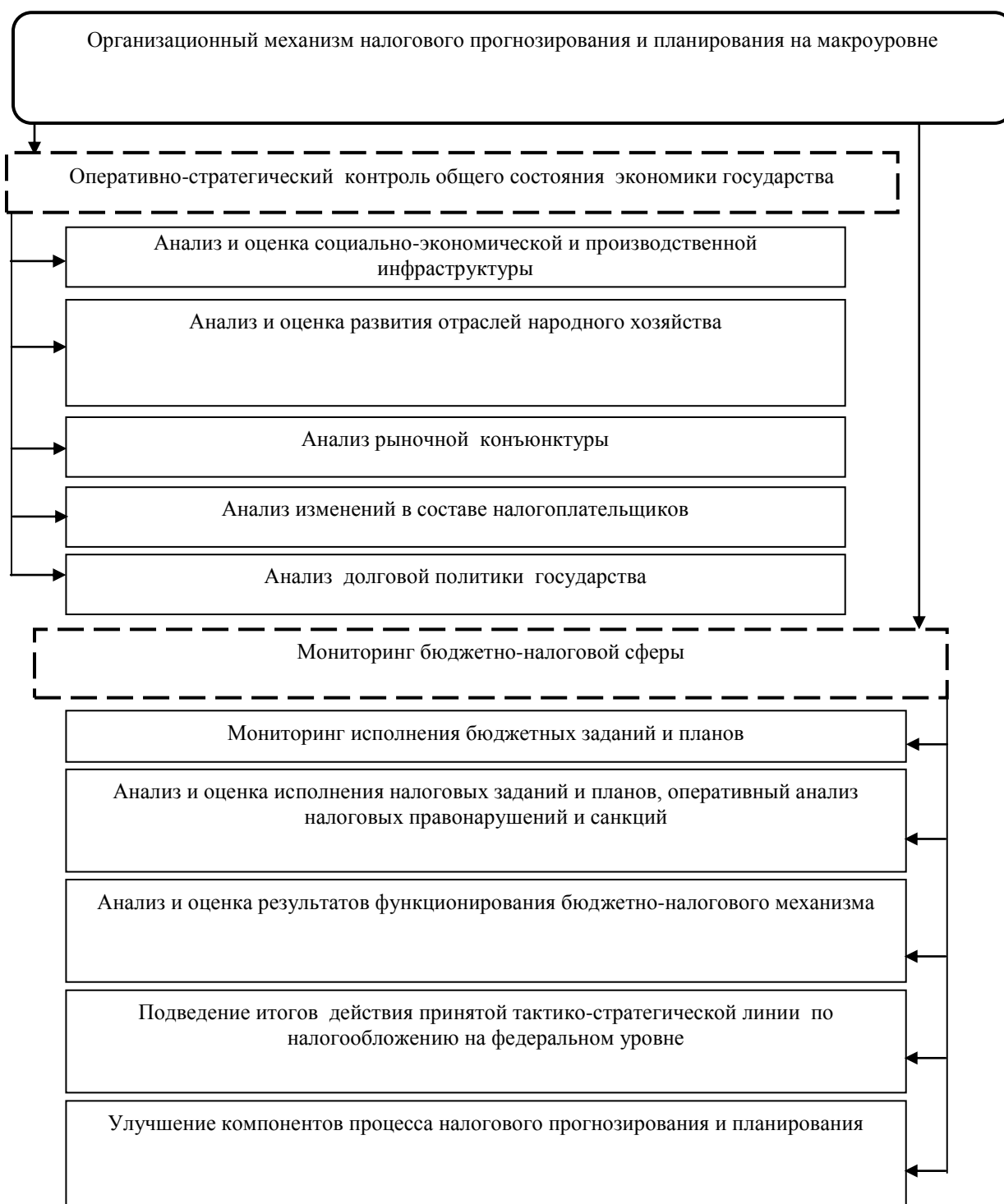


Рисунок - Организационный механизм налогового прогнозирования и планирования на макроуровне

Приложение 16

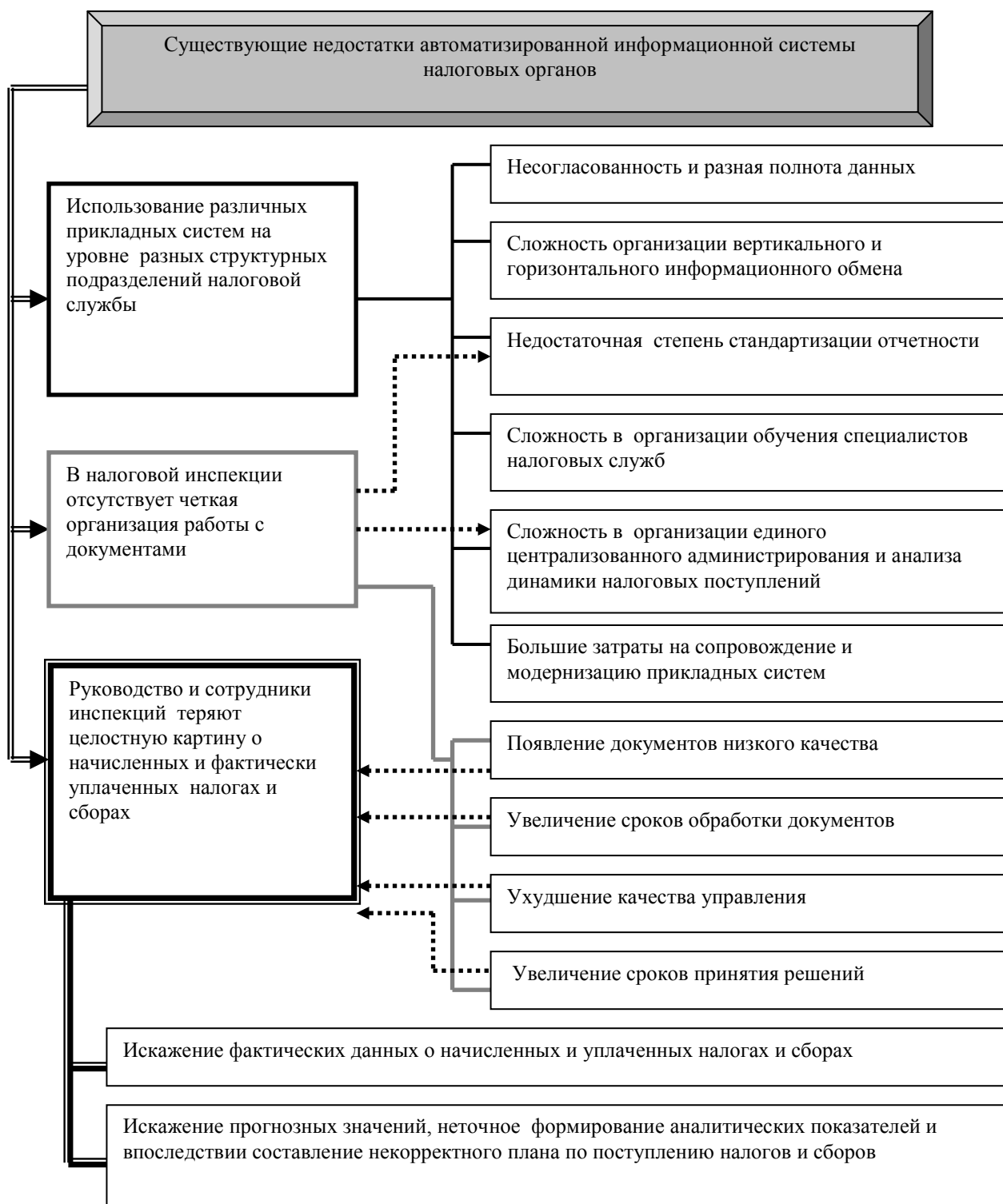


Рисунок - Недостатки автоматизированной информационной системы налоговых органов

Приложение 17

Таблица - Основные этапы разработки автоматизированных информационных систем

Название этапа	Содержание	Способ достижения	Итог
1.Создание и анализ макроэкономической модели прогнозирования и планирования налогов и сборов	Устанавливаются ключевые задачи АИС, которые затем разбиваются по модулям и выбираются функции, которые позволяют решать задачи сбора информации для прогнозирования и планирования в области налогообложения	Функциональное моделирование. Описание функций происходит на производственных (описание процессов предметной области), функциональных (описание форм обрабатываемых документов) и технических требований (аппаратное, программное, лингвистическое обеспечение АИС)	Концептуальная модель АИС, включающая описание предметной области, ресурсов и потоков данных, перечень требований и ограничений к технической реализации АИС. Аппаратно-технический состав создаваемой АИС
2. Процесс формализации полученной модели, создание логической модели налоговых процессов	Переход от концептуальной модели к логической модели АИС	Создание диаграмм. Логическая диаграмма потоков данных определяет внешние источники информации, логические функции (процессы) и элементы, позволяющие выявлять взаимосвязь функций системы, а также определять места хранения информации, имеющих открытый доступ	Созданное информационное обеспечение АИС в виде схем и структуры данных для каждого уровня модульности АИС, набор документов по логической структуре АИС, разработанные скрипты для создания объектов базы данных
3.Определение лингвистического обеспечения, создание ПО для АИС	Разработка АИС: выбор среды разработки - инструментария, создание программного и методического обеспечения	Создание программного кода на основе выбранного инструментария. Воплощение логической схемы в реальные объекты, при этом логические схемы реализуются в виде объектов базы данных, а функциональные схемы – в виде пользовательских форм и приложений	Функциональная АИС
4.Опробация и настройка АИС	Исправление неполадок в работе информационного, аппаратного, программного обеспечения	Составление необходимой документации для разработчиков и пользователей	Оптимальный состав и слаженная работа АИС. Пакет документов: разработчика, администратора, пользователя
5.Применение полученной модели на практике	Многоуровневость и многомодульность системы. Эксплуатация версий	Проверка работы модулей на практике	Работоспособна АИС
6. Контроль версий	Осуществление мероприятий контроля используемых версий	Нахождение оптимального соотношения конфигураций работающих модулей	Работоспособная и эффективно функционирующая АИС

Приложение 18

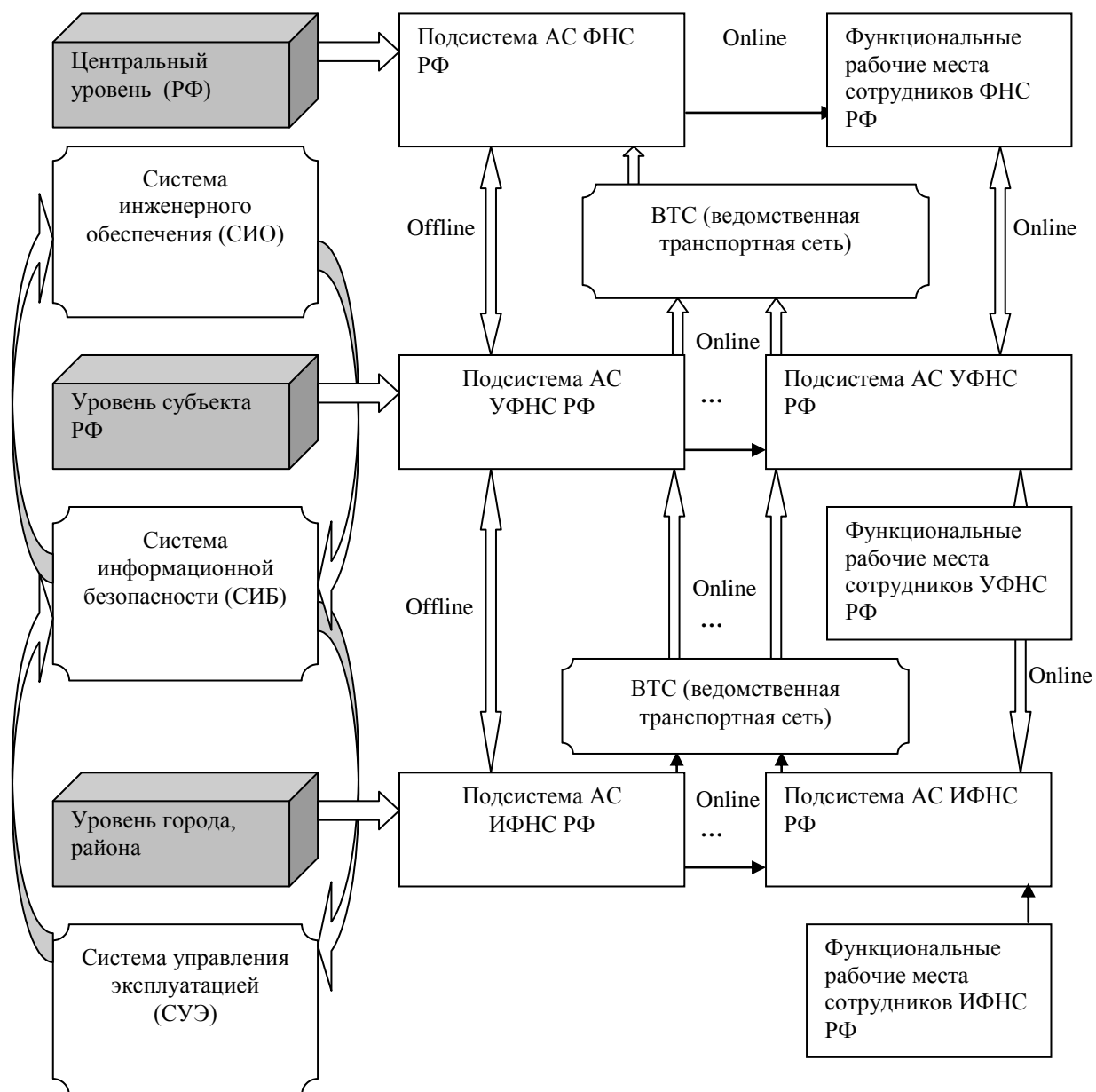


Рисунок – Архитектура автоматизированной системы АС ФНС РФ

Приложение 19



Рисунок – Структура платформы налогового прогнозирования для автоматизированной информационной системы в налоговой службе

Приложение 20



Рисунок – Схема последовательности действий при построении прогноза