

СТРУКТУРА ЦИКЛА НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

Абаев Э.О., Позднякова Т.А.

ФБГОУ ВПО «Северо-Кавказский горно-металлургический институт Государственный технологический университет» (362021, Владикавказ, ул. Николаева, 44), e-mail: abaev_ed@mail.ru

В статье рассматривается понятие методологии налоговой политики государства и ее основные положения. На основании этого охарактеризована логическая и временная структура налоговой политики как системы деятельности. В результате анализа методологии разработки и реализации налоговой политики получены следующие выводы: 1) налоговая политика государства представляет собой цикличную систему, которая в ряде последовательных налоговых периодов формирует восходящую, либо нисходящую аналитическую спираль, отражая исторический аспект эволюции налогообложения; 2) фазы налоговой политики (фаза проектирования, технологическая и рефлексивная) соответствуют трем ее сущностным составляющим: регулированию, контролю и планированию; 3) связующим звеном прошлого и будущего циклов налоговой политики являются «Основные направления налоговой политики», которые объединяют в себе итоги уходящего цикла, а также базовые установки и приоритеты фазы проектирования грядущего цикла налоговой политики.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль.

THE TAX POLICY CYCLE STRUCTURE

Abaev E.O., Pozdnyakova T.A.

North Caucasian mining and metallurgical institute the State Technological University, (362021, Vladikavkaz, st. Nikolaev, 44), e-mail: abaev_ed@mail.ru

In the article the concept of tax policy methodology and its basic statements is considered. The logical and temporary structure of tax policy as a system of activity is characterized. As a result of the methodological analysis of the tax policy development and realization? the following conclusions are received: 1) The tax policy of the state represents a cyclic system which in a number of the tax periods forms the ascending or descending analytical spiral reflecting evolution of the taxation; 2) Phases of tax policy (a conceptual phase, technological and reflexive) correspond to the tax regulation, control and planning; 3) A link of cycles is "The main directions of tax policy" which contains results of the past cycle and also basic installations and priorities of the conceptual phase of the future tax policy cycle.

Keywords: tax policy, tax planning, tax regulation, tax control.

Вопросы организации налоговой политики, а также поиск подходов к установлению функционально-сущностных характеристик налогов выступают одними из основных объектов изучения в рамках теории налогообложения с самых ранних периодов ее становления.

Сегодня исследование данных вопросов, в соответствии с современным уровнем развития методов научного познания, осуществляется с использованием понятийного и инструментального аппарата такой сферы научных исследований, как «методология», которая во второй половине XX века обособилась из системы философского знания в самостоятельную науку.

Приведем наиболее общее определение данной категории:

«Методология – это учение об организации деятельности» [4, С. 30].

При этом деятельность определяется как процесс, в ходе которого субъект взаимодействует с окружающим миром (природной средой и другими людьми), творчески

преобразуя природные объекты и отношения в обществе, расширяет свои возможности в осуществлении этих взаимодействий и удовлетворении потребностей [5, С. 38]. Методология как наука, посвящена определению подходов, постановке задач и поиску эффективных способов достижения целей субъекта. При этом организация деятельности подразумевает построение её логической и временной структуры.

Элементами логической структуры являются: субъект, объект, формы, средства, методы деятельности и ее результат. Данная совокупность элементов присуща большинству существующих сегодня функциональных объектов и систем (в том числе налоговой политике).

Временная структура, в свою очередь, подразумевает разделение процесса деятельности на дифференцируемые по содержанию фазы, стадии и этапы, которые последовательно сменяют друг друга и, как правило, обладают циклическим характером [3, С. 24-25]. В соответствии с этим цикл налоговой политики разбивается на три основные фазы: разработка основных направлений совершенствования налоговой системы (фаза проектирования), практическая реализация целей и задач налоговой политики (технологическая фаза), оценка результатов проведения преобразований налогового законодательства (рефлексивная фаза).

Фаза проектирования налоговой политики подразумевает установление основных приоритетов преобразования элементов и функциональной направленности налоговой системы. Данная фаза является наиболее важной и объемной, так как здесь формируется функциональная система будущих действий, генерируются ее исключительные характеристики, определяющие деятельностную специфику налоговой политики на последующих двух фазах.

Рассмотрим определение налоговой системы, приведенное в современной экономической литературе в сфере налогообложения:

«Современная налоговая система является результатом длительного развития цивилизации и представляет собой сложное социальное образование, тесно связанное с наукой, экономикой и государством. Основой формирования налоговой системы служит относительно самостоятельное направление государственной деятельности – налоговая политика, базирующаяся на теории налогообложения» [2, С. 9].

Если мы соотнесем данное определение с теорией методологического анализа налоговой политики, то придем к следующему умозаключению:

Налоговая система (либо отдельные ее элементы) является результатом фазы проектирования налоговой политики, в дальнейшем исполняет роль инструмента

субъективного воздействия государства, то есть изъятия в бюджет части дохода участников рынка.

Методика проектирования систем, конечно же, в наиболее общем варианте, приобретающем определенные особенности в каждой конкретной ситуации и сфере, подробно разрабатывается в научных трудах системных аналитиков. В качестве основы для проведения анализа фазы проектирования налоговой политики, будет использоваться разделение на этапы, предложенное Новиковым А.М. (табл. 1) [3, с. 257], поскольку, с точки зрения авторов, оно является наиболее логичным и базируется на тщательном анализе работ предшественников.

Таблица 1

Стадии и этапы фазы проектирования

Стадии	Этапы
Концептуальная стадия	Выявление противоречий
	Формулирование проблем
	Определение проблематики
	Определение целей
	Выбор критериев
Стадия моделирования	Построение моделей
	Оптимизация
	Выбор (принятие решения)
Стадия конструирования	Декомпозиция
	Агрегирование
	Исследование условий
	Построение программы
Стадия технологической подготовки	Преобразование условий
	Модификация средств

Примечание: Дополнено авторами в части этапов стадии технологической подготовки.

Кратко охарактеризуем стадии проектирования налоговой политики.

На *концептуальной стадии* определяются основные цели и задачи, реализации которых будет посвящена вся совокупность мероприятий налоговой политики. Данная стадия является наиболее значимой в процессе управления налогообложением, потому что неправильно определенные направления налоговых преобразований могут привести к огромным потерям бюджета, либо сдерживанию развития социально-экономической среды отдельных территорий и государства в целом.

Стартовым этапом концептуальной стадии разработки налоговой политики является выявление существующих противоречий и недостатков системы налогообложения. Данный этап подразумевает исследование процесса функционирования налоговой системы с целью определения его изъянов и недоработок.

На этапе формулирования проблемы производится отбор из большого числа существующих налоговых противоречий лишь тех из них, которые наиболее значимы на

сегодняшний день, так как устранить сразу весь комплекс недостатков невозможно. Таким образом, смысл этапа формулирования проблемы заключается в селекции конкретных звеньев налоговой системы, которые будут корректироваться на последующих стадиях разработки налоговой политики с целью повышения их эффективности в процессе достижения запланированных результатов.

Определение проблематики подразумевает рассмотрение сложившейся ситуации в ее взаимосвязи с комплексом систем, функционирование которых она затрагивает. В ходе данного анализа группируются и исследуются негативные отношения, отражающие возможность возникновения отрицательных последствий, либо новых проблем у тех или иных социальных групп (в том числе государства в целом). Такой всесторонний подход к рассмотрению возникшей проблемы позволяет отбросить те или иные возможности ее решения, фактически подготавливая информационную почву для следующего важнейшего этапа.

Определение целей налоговой политики производится на нескольких иерархических уровнях:

- 1) Наиболее общая, стержневая цель, определяется при построении первоначального, стартового цикла налоговой политики и сохраняется в течение всех последующих циклов. Примерная ее формулировка такова: целью налоговой политики является обеспечение пополнения государственного бюджета за счет налоговых поступлений. Данной цели в той или иной мере соответствует весь комплекс мероприятий налоговой политики.
- 2) Цели второго уровня отражают косвенное государственное регулирование социально-экономических процессов и разделяются в соответствии с основными направлениями такого воздействия на: экономические, социальные, экологические и международные.
- 3) Цели налоговой политики третьего уровня, находясь в постоянном движении и видоизменяясь в каждом очередном цикле налоговой политики, отражают ожидаемые результаты текущего преобразования существующей налоговой системы и устранения обозначенных ранее проблем.

Завершающий этап концептуальной стадии налоговой политики – это выбор критериев. На данном этапе происходит преобразование качественных характеристик установленных целей в количественные. То есть процесс разработки налоговой политики переходит от теоретического обоснования к практической реализации, так как установленные на предыдущем этапе ожидаемые результаты приобретают здесь определенную численную форму в виде следующих показателей:

– абсолютных (например: определение размеров ожидаемых налоговых поступлений в бюджетные и внебюджетные фонды всех уровней; количества налогоплательщиков,

которых затронут предусмотренные преобразования; предполагаемые объемы будущих налоговых правонарушений и др.);

– относительных (прогнозные значения различных коэффициентов, выражающих уровень налоговой нагрузки, эффективности налогового администрирования и т.д.).

Стадия моделирования заключается в построении и оптимизации разрабатываемых (либо корректируемых) элементов налоговой системы.

На первом этапе – этапе построения моделей налоговой системы – генерируется несколько вариантов возможных состояний этой системы, которые позволяют устранить обозначенные ранее недостатки и противоречия различными способами.

На этапе оптимизации разработанные налоговые модели проверяются на устойчивость и на соответствие их определенным критериям, таким как надежность, многоцелевая направленность, органичность взаимодействия с другими элементами налоговой системы и др.

На этапе принятия решения из оптимальных моделей элементов налоговой системы, отражающих различные варианты достижения поставленных целей, отбираются наиболее согласованные и результативные альтернативы.

Стадия конструирования посвящена определению конкретных способов и средств достижения целей и задач преобразования налоговой системы.

На этапе декомпозиции определяются отдельные задачи, возникающие при реализации модели, то есть в процессе ее «физического» воплощения и внедрения в действующий социально-экономический механизм (например, определяются отдельные элементы вводимых налогов).

Этап агрегирования в определенной степени противоположен декомпозиции. Агрегирование – это процесс согласования отдельных задач реализации модели, то есть их объединение в единое целое. Для агрегирования могут использоваться разработанные ранее шаблонные схемы, которые позволяют значительно облегчить и даже в какой-то степени автоматизировать этот процесс. Например, характер взаимосвязей между элементами налогов устанавливается прежде, чем конструируются сами налоги, и при определении очередного элемента на стадии декомпозиции происходит его автоматическая фиксация в уже подготовленном структурном скелете, что и соответствует описываемому нами агрегированию.

На этапе исследования условий проводится анализ внешней среды функционирования налоговой системы (например, оценивается соответствие разработанной модели существующим правилам взаимодействия налоговых инспекций с иными структурами исполнительной власти и банками).

Этап построения программы реализации налоговой модели подразумевает последовательное определение тех изменений, которые нужно внести в существующую нормативно-организационную базу налоговой системы.

Последняя стадия фазы проектирования налоговой политики – *стадия технологической подготовки*. Суть ее заключается в администрировании и всестороннем обеспечении деятельности налоговых органов: нормативно-правовом, научно-методическом, информационном и пр.

Разделение технологической и рефлексивной фаз на этапы отсутствует в литературных источниках, содержащих исследования теоретических основ методологического анализа. Объясняется это тем, что протекание данных фаз зависит от специфики того или иного вида деятельности, выступающего объектом анализа. Таким образом, с учетом особенностей проведения государством налоговой политики, автор выделяет следующие стадии технологической и рефлексивной фаз.

Технологическая фаза:

- 1) осуществление налоговыми инспекциями контроля за правильностью и своевременностью исполнения налогового законодательства налоговыми агентами и налогоплательщиками;
- 2) взаимодействие налоговых инспекций с неналоговыми исполнительно-административными структурами и банками;
- 3) составление отчетности для вышестоящих налоговых органов с целью информационного обеспечения мероприятий налоговой статистики и внутриведомственного контроля за деятельностью налоговых инспекций.

Рефлексивная фаза:

- 1) аккумулярование статистических и отчетных данных;
- 2) сопоставление результатов налоговой политики с ее целями;
- 3) подведение итогов.

Фаза практической реализации целей и задач налоговой политики (технологическая фаза) представляет собой внедрение и обеспечение функционирования сконструированных моделей. Технологическая фаза воплощает в себе самую суть деятельности субъекта, как совокупности практических действий, направленных на достижение цели с использованием конкретно обозначенных методов и средств.

В цикле налоговой политики реализация технологической фазы осуществляется системой налоговых органов, как представителей Исполнительной власти Российской Федерации. Именно здесь, в соответствии с установленной организационной структурой,

посредством проведения тщательного налогового контроля, осуществляется текущее взаимодействие государства с налогоплательщиками.

Налоговый контроль заключается в обеспечении исполнения предписаний налогового законодательства путем осуществления информационного и правового взаимодействия с налогоплательщиками, налоговыми агентами, банками и связанными с налоговой сферой властными структурами [1, С. 163-164].

В соответствии с властным приоритетом налоговой инспекции, в процессе проведения налогового контроля происходит реализация прав и исполнение обязанностей участников налоговых правоотношений с документальным оформлением и учетом каждой производимой операции. В качестве основных контрольных мероприятий выступают: учет налогоплательщиков, камеральный контроль принимаемой налоговой отчетности, выездные налоговые проверки и разрешение налоговых споров.

Завершающей фазой цикла налоговой политики является рефлексия, в ходе которой субъект оценивает результат деятельности, а также свою собственную роль в процессе достижения цели эффективность принятых решений. На данной фазе проводится оценка накопленных налоговых поступлений и исследование особенностей процесса налогообложения в прошедшем налоговом периоде с целью выявления недостатков и противоречий налоговой системы.

Рефлексивная оценка достигнутых результатов заканчивается составлением «Основных направлений налоговой политики» на предстоящий год и на плановый период последующих двух лет. Здесь аккумулируются основные выводы, образованные по итогам протекания рефлексивной фазы методологического цикла, выявляются основные проблемы и направления совершенствования действующей налоговой системы. Параллельно с этим определяются прогнозные значения первичных и аналитических показателей эффективности налоговой политики.

Таким образом, в «Основных направлениях налоговой политики» отражаются итоги уходящего налогового цикла, а также определяются основные недостатки налоговой системы, что служит информационной основой для концептуальной стадии следующего цикла. То есть здесь образуется своего рода «мост», объединяющий прошлый и будущий циклы налоговой политики, обеспечивая непрерывность и спиралевидную целостность налоговой политики в историческом аспекте.

Оценка фискальных, регулирующих и эволюционных результатов, построение прогнозов и установление «Основных направлений налоговой политики» на рефлексивной фазе можно объединить в единый процесс, широко известный, как государственное налоговое планирование.

Итак, наши рассуждения приводят к следующим выводам:

1. Методологию налоговой политики следует рассматривать как учение об организации специфической деятельности государства по изъятию в бюджет части финансовых ресурсов населения посредством установления, введения и изменения элементов налоговой системы.
2. Фазы методологической структуры деятельности (фаза проектирования, технологическая и рефлексивная фазы) соответствуют трем сущностным составляющим налоговой политики государства: регулированию, контролю и планированию.
3. Связующим звеном прошлого и будущего циклов налоговой политики являются «Основные направления налоговой политики», которые объединяют в себе итоги уходящего цикла, а также базовые установки и приоритеты фазы проектирования грядущего цикла налоговой политики.
4. Налоговая политика государства представляет собой цикличную систему, которая в ряде последовательных налоговых периодов формирует восходящую, либо нисходящую аналитическую спираль, отражая исторический аспект эволюции налогообложения.

Список литературы

1. Налоги и налогообложение: Учебник для ВУЗов. 2-е изд. / Сердюков А.Э., Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л., – Спб.: Питер, 2008. – 704 с.
2. Налоговое администрирование/ под ред. О.А. Мироновой, Ф.Ф. Ханафеева. – М.: Омега-Л, 2008. – 418 с.
3. Новиков А.М., Новиков Д.А. Методология. – М.: СИНТЕГ, 2007. – 668 с.
4. Новиков А.М., Новиков Д.А.. О предмете и структуре методологии. Журнал "Мир образования - образование в Мире". – 2008. – №1. – с. 29-41.
5. Толковый словарь «Инновационная деятельность». 2-е изд., доп./ Отв. ред. В.И. Суслов. – Новосибирск, 2008. – 224 с.

Рецензенты:

Камбердиева С.С., д.э.н., профессор ФБГОУ ВПО «Северо-Кавказский горно-металлургический институт Государственный технологический университет», г. Владикавказ;
Киргуев А.Т., д.э.н., профессор, заведующего кафедрой бухгалтерского учета и аудита ФБГОУ ВПО «Северо-Кавказский горно-металлургический институт Государственный технологический университет», г. Владикавказ.