

ОТЗЫВ

официального оппонента
кандидата экономических наук, доцента А.А. Вазима
на диссертацию Григорьевой Ксении Сергеевны
на тему «Развитие методических подходов к оценке эффективности
налоговой системы Российской Федерации», представленную на соискание
ученой степени кандидата экономических наук по специальности
08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Актуальность темы исследования

Одной из важнейших государственных задач является формирование эффективной налоговой системы. Однако оценка эффективности налоговой системы – крайне сложный процесс. Во-первых, в связи с наличием известной макроэкономической дилеммы справедливость или эффективность, когда экономическое поведение в пользу повышения эффективности (например, повышение прибыли и рентабельности) требует ограничение мероприятий, направленных на равный доступ к благам, направленный на равенство и справедливость. Во-вторых, эффективность проявляется в оптимизации уровня налоговой нагрузки для каждой отдельной категории налогоплательщиков. В-третьих, эффективность проявляется в степени прироста налоговых поступлений в бюджет относительно бюджетных потребностей. В-четвёртых, эффективность проявляется в способности создания системы налогового планирования и предотвращения совершения налоговых правонарушений.

Поэтому система оценки эффективности должна отражать разнонаправленное воздействие налоговой системы, при этом, не быть громоздкой. К тому же, необходимо учитывать сложности налогового прогнозирования и определения момента, когда будет достигнут желаемый эффект от применяемых методов государственного налогового регулирования. Решения, принятые по результатам оценки эффективности, должны быть просчитаны и обоснованы, поскольку усиление одного направления, например, фискального, может снизить эффективность стимулирующего воздействия налоговой системы. Таким образом, оценка степени выполнения каждой функции налоговой системой позволит достичь их оптимального сочетания, способствующего гармонизации налоговых отношений.

Сложность определения эффективности налоговой системы осознаётся и на федеральном уровне, вследствие чего происходит приспособление научной и нормативной базы Федеральной налоговой службы России к требованиям времени. Изменение официальной методики оценки результативности деятельности налоговой службы, огромное количество показателей эффективности налогообложения и способов их расчетов в научной литературе подтверждает отсутствие единого подхода к определению эффективности налоговой системы. И свидетельствует о необходимости упорядочения существующей информации в целях разработки комплексной методики, включающей оценку основных

функциональных направлений налоговой системы, которая позволит ее усовершенствовать. То есть минимизировать противоречия участников налоговых отношений.

Поэтому диссертационная работа Григорьевой К.С., содержащая разработку теоретико-методических рекомендаций по формированию комплексной системы оценки состояния налоговой системы России, является актуальной.

Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций

Достоверность и обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных автором, обеспечивается:

- корректным применением в работе общенаучных и специальных методов исследования (анализ и синтез, абстрагирование, группировка и обобщение, ситуационный анализ и пр.). В частности, использование традиционных математических методов позволило автору получить новые знания в области расчета индикаторов эффективности и их объединение в интегральный показатель (Рисунок 8, 11, 12);

- соотнесением полученных выводов и результатов с исследованиями ведущих ученых в области исследования оценки эффективности налогообложения (И.А. Майбуров, С.В. Барулин, Е.С. Вылкова, О.В. Калинина, М.С. Морозов, В.Г. Пансков, Г.Б. Поляк, А.Н. Романов, А.А. Софьин и др.) и официальными методиками расчета результативности деятельности налоговых органов. Общий библиографический список включает 220 наименований;

- использованием официальной информационно-эмпирической базы для исследования результатов функционирования налоговой системы. В частности, в работе автором использованы официальные статистические данные и аналитические отчеты Федеральной налоговой службы РФ, Федеральной службы государственной статистики РФ и их территориальных органов;

- использованием информации, полученной в ходе проведенного собственного исследования и проведенной количественной оценки эффективности выполнения фискальной и контрольной функций налоговой системы РФ. На основании статистической информации рассчитаны показатели оценки фискальной и контрольной функций, что позволило получить данные для определения интегрального показателя.

Представленные автором научные положения четко сформулированы, аргументированы и доказательно обоснованы, подкреплены таблицами, рисунками, приложениями, самостоятельными расчетами; прошли апробацию на конференциях разного уровня и стали доступны широкой научной общественности. Автором опубликованы 8 статей, в том числе 4 статьи в журналах, включенных в Перечень рецензируемых научных изданий, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при

Министерстве образования и науки РФ для опубликования основных научных результатов диссертаций.

Новизна основных выводов и результатов исследования

Представленные автором пункты научной новизны обоснованы и представляют научный интерес:

1. уточнены представления о сущности критерия справедливости налоговой системы, основными характеристиками которого являются: относительность во времени и социально-экономическом пространстве, преобладание субъективных оценок, невозможность формализованных расчетов, отражение критерия в «совокупности определенных правил». К тому же, раскрыта взаимосвязь критерия справедливости с иными основными принципами налоговой системы;

2. предложена классификация основных групп противоречий участников налоговых отношений по признакам: а) по уровням воздействия: по вертикали и по горизонтали; б) по возможности влияния: устраняемые и неустраняемые; причины возникновения противоречий систематизированы с позиции реализации основных принципов налоговой системы;

3. дополнена классификация подходов к оценке эффективности налоговой системы РФ по основным признакам: способу расчета, совокупности показателей, сгруппированных по определенному признаку, области анализа налоговой системы, субъекту, осуществляющему оценку, уровню анализа налоговой системы; самостоятельным признаком – по выполняемым функциям;

4. предложена авторская методика оценки эффективности налоговой системы РФ, основанная на функциональном подходе, позволяющая получать более объективные показатели оценки посредством: а) четкого соответствия цели оценки и используемого состава показателей; б) учета противоречивости регулирующего воздействия налогового механизма (выполняемых налоговой системой функций);

5. предложена методика оценки эффективности выполнения контрольной функции налоговой системы, особенностью которой является группировка показателей по отдельным целевым направлениям контрольной функции (собираемость, объективность затрат, динамика задолженности, эффективность работы налоговых органов, соблюдение налогового законодательства участниками налоговых отношений), а также внедрение интегрального показателя оценки.

6. предложена методика оценки эффективности регулирующей функции налоговой системы, основанная на расчете следующих групп показателей: показатели достижения цели регулирующей функции налоговой системы (социально-экономические показатели и показатели эффективности налоговых инструментов), показатели оценки состояния налогоплательщиков (налоговой нагрузки) и распределения средств между уровнями бюджета.

Все положения работы, включающие элементы научной новизны, представлены в публикациях автора в ведущих рецензируемых журналах

(Вестник Томского государственного университета; Сибирская финансовая школа).

Оценка содержания работы и ее завершенности

Содержание и структура диссертации находятся в логическом единстве и соответствуют цели исследования – разработка теоретико-методических положений и рекомендаций по формированию системы оценки состояния налоговой системы с учетом необходимости согласования принципов эффективности и справедливости налогообложения (С. 5). Диссертация состоит из введения, трех глав, девяти параграфов, заключения, списка использованной литературы, содержащего 220 наименований, и 4 приложений. Общий объем работы составляет 219 листов, включая 21 таблицу и 15 рисунков. Материал изложен с учетом причинно-следственных связей и логической последовательности в исследовании теоретических основ эффективно-справедливой налоговой системы, как одного из основных регулирующих инструментов государства, методического обеспечения оценки эффективности выполнения функций налоговой системой, и апробации предложенной методики с последующей разработкой рекомендаций, направленных на повышение эффективности выполнения фискальной и контрольной функций налоговой системы.

В первой главе «Теоретические основы эффективно-справедливой налоговой системы» автор анализирует ключевые термины «налог», «налогообложение», «налоговая система», «налоговые отношения» (С. 10-15), проводит исследование принципов налогообложения и функций, отражающих эффективность налоговой системы (С. 15-19).

Автор выделяет принципы эффективности и справедливости в качестве главных при формировании налоговой системы, способной обеспечить баланс разнонаправленных интересов участников налоговых отношений (С. 20).

Отсутствие согласования данных принципов приводит к усугублению противоречий интересов государства и налогоплательщиков, исследованных и сгруппированных автором: 1) исходя из субъектной подчиненности (по вертикали и по горизонтали), 2) исходя из возможности влияния на них (устраняемые и неустраняемые) (С. 24-26).

Повышение эффективности налоговой системы должно осуществляться с учетом принципа справедливости, что приведет к эффективному выполнению ею своих функций, обеспечивая оптимальную дифференциацию налоговой нагрузки, налоговые инструменты и механизмы, способствующие согласованию разнонаправленных интересов участников налоговых отношений и стимулирующие социально-экономический рост в стратегически приоритетных направлениях (С. 32).

Автором уточняется сущность налоговой справедливости, характеризующей соответствие уровня налогового платежа современным представлениям о соблюдении в сфере налоговых отношений прав и свобод человека и благополучия общества (С. 36). Сформулировано определение

критерия справедливости налоговой системы в результате уточнения его основных характеристик таких как, во-первых, дифференцированное восприятие и толкование вследствие временных и пространственных рамок, субъективных представлений, особенностей политического и социально-экономического устройства территории, культурно-исторических норм, во-вторых, способность формирования совершенного порядка взаимоотношений между участниками, в-третьих, невозможностью расчета в виде определенного показателя и, в-четвертых, способность оказывает гармоничное перераспределительное воздействие (С. 39).

В диссертационной работе Григорьевой К.С. установлено, что критерий справедливости тесно взаимосвязан с другими принципами налоговой системы и его реализация благоприятно влияет на реализацию интересов как государства, так и налогоплательщиков (Таблица 3).

Критерии эффективности налоговой системы сгруппированы в соответствии с функциональным и системным подходами, в каждом из которых выделены 3 группы критериев (С. 50-53).

Итак, первая глава диссертации содержит положения и обоснования первого пункта научной новизны.

Во второй главе «Систематизация методических подходов к оценке эффективности налоговой системы» представлены 6 групп подходов к оценке налоговой эффективности по следующим признакам: способу расчета, по совокупности показателей, систематизированных по определенному признаку, по смысловому содержанию, по области анализа налоговой системы, по разработавшему субъекту, по уровню анализа налоговой системы и по выполняемым функциям (С. 62-65).

Исследование множества существующих подходов к оценке эффективности в сфере налоговых отношений и их недоработок позволило автору сформировать свою методику, основанную на функциональном подходе, включающую 3 блока показателей, дающих представление о выполнении фискального, контрольного и регулирующего предназначения, выбор которых основан на принципах необходимого и достаточного (Рисунок 7).

Затем детально рассматриваются все 3 направления, включая обзор содержащихся в научной литературе способов и показателей оценки, а также обоснование авторской позиции по тем или иным показателям. Оценка фискальной функции основывается на анализе степени максимизации налоговых поступлений и минимизации издержек на их получение (С. 72) и завершается расчетом интегрального показателя, значение которого отражает неудовлетворительное, удовлетворительное или отличное выполнение фискального назначения налоговой системой (С. 77).

Эффективность выполнения контрольной функции оценивается по 5 необходимым и достаточным для подобной оценки группам показателей контроля: достаточности налоговых поступлений, объективности затрат на налоговую систему, динамики налоговой задолженности, эффективности работы налоговых органов, соблюдения законодательства о налогах и сборах

(С. 85). По каждому направлению определены первичные показатели, формулы их расчета, целевые значения, способы выявления причин неэффективности (Рисунок 11). Автором предложен интегральный показатель оценки контрольной функции, учитывающий достижение каждым показателем эффективного уровня (положительной динамики) и его весомость (Рисунок 12).

Оценка выполнения регулирующей функции осуществляется в 3 этапа. Во-первых, оценивается степень достижения цели регулирующей функции, во-вторых, оценивается состояние налогоплательщиков и, в-третьих, проводится оценка состояния получателей налоговых платежей (бюджетов) (Рисунок 13).

Таким образом, вторая глава диссертации содержит 2-5 пункты научной новизны.

В третьей главе «Оценка эффективности налоговой системы РФ» проанализирована эффективность выполнения фискальной и контрольной функции налоговой системы России за период 2006-2014 гг. (С. 142-150). В итоге заключительный интегральный показатель оказался в пределах нормального значения, из чего делается об удовлетворительном выполнении контрольной и фискальной функции налоговой системы РФ на федеральном уровне. Однако, на региональном уровне его значение ниже допустимого, что свидетельствует о недостаточной эффективности налоговой системы России (С. 152). Далее автором предложены 9 направлений ее повышения в соответствии с рассчитанными показателями (С. 152-159).

Значимость для теории и практики полученных автором результатов

Значимость результатов диссертационной работы для науки состоит в разработке теоретико-методических рекомендаций по формированию системы оценки эффективности состояния налоговой системы с учетом необходимости согласования принципов эффективности и справедливости налогообложения. Практические результаты подтверждаются разработанной комплексной методикой оценки состояния налоговой системы; возможностью использования полученных результатов органами государственной власти при разработке и совершенствовании нормативно-правового регулирования сферы налоговых отношений. Практическое использование предложенной методики оценки эффективности налоговой системы позволит вносить коррективы в реализуемые мероприятия и контролировать эффективную реализацию функций налоговой системы.

Основные выводы и результаты диссертационного исследования были успешно апробированы, что подтверждается справками о внедрении результатов исследования в практическую деятельность Комитета социально-экономического развития муниципальных образований Департамента экономики Администрации Томской области, а также Управления Федеральной налоговой службы по Томской области.

Рекомендации по использованию материалов, результатов и выводов исследования

Основные результаты работы могут быть использованы при разработке программ вузов и чтении курсов и спецкурсов для магистров и аспирантов, таких как «Налоговая система и налоговая политика РФ», «Налоги и налогообложение», «Налоговый контроль» и др.

Замечания и вопросы к диссертационной работе

Отмечая актуальность, новизну и значимость основных выводов и результатов работы для теории и практики налогообложения, отмечу ряд замечаний и дискуссионных вопросов.

1. Автор приводит аргументы регрессивности отдельных налогов в нашей стране, однако, остаётся не выясненным отношение автора к этому явлению: за или против регрессивности налогообложения. Кроме того, как отмеченная регрессивность влияет на эффективность налоговой системы?

2. Автор считает распределение налогов по уровням бюджетной системы неэффективным, однако не указывает показатели определения эффективности для данного эффекта. Вместо этого ограничивается указанием его наличия.

3. При определении налоговой эффективности указывается на «недостаточное осуществление учетных процедур» (С. 155). Однако не даёт обоснования и возможности определения в количественном размере влияния слабой связи ФНС России и Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии на эффективность учёта объектов налогообложения имущества. Тем более, автор не даёт ответа на вопрос: как наличие бесхозных земель влияет именно на налоговую эффективность?

4. В практической деятельности налоговых органов России применялись различные методики оценки их эффективности, содержащие большое количество различных показателей. Чем обоснован выбор показателей, включённых автором в оценку эффективности контрольной функции налоговой системы?

Указанные замечания носят уточняющий и дискуссионный характер, не снижая общей положительной оценки диссертационной работы Григорьевой К.С.

Соответствие работы требованиям, предъявляемым к диссертациям

Содержание диссертации предметной области, определенной паспортом ВАК при Минобрнауки РФ, соответствует научной специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит.

Диссертационная работа Григорьевой Ксении Сергеевны выполнена автором самостоятельно, содержит научные результаты; выводы в конце каждой из глав обобщают отдельные положения, выносимые на защиту. Все это свидетельствует о личном вкладе соискателя и приумножении научных

знаний в области теории и практики налогообложения, методических разработок оценки эффективности налоговой системы. В автореферате отражены основные положения и выводы по работе, выносимые на защиту положения научной новизны, практическая значимость исследования.

Таким образом, рассматриваемая диссертационная работа «Развитие методических подходов к оценке эффективности налоговой системы Российской Федерации» соответствует критериям Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства РФ № 842 от 24 сентября 2013 г., требованиям ВАК при Минобрнауки России, предъявляемым к диссертациям, а ее автор – Григорьева Ксения Сергеевна – заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит.

Официальный оппонент
кандидат экономических наук,
доцент кафедры экономики природных
ресурсов ФГАОУ ВО НИ ТПУ

Вазим Андрей Александрович

634050, Томск, пр. Ленина, 30, ИПР ЭПР
vazim@tpu.ru
+7(3822) 41-75-98

Ученый секретарь ФГАОУ ВО НИ ТПУ




Ананьева Ольга Афанасьевна