

На правах рукописи



**Бисултанов Амир Нажмудиевич**

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИКО-ИНСТРУМЕНТАЛЬНОЙ БАЗЫ  
НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ  
В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ**

Специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Владикавказ  
2019

Работа выполнена в ФГБОУ ВО «Чеченский государственный университет»

**Научный руководитель:** кандидат экономических наук, доцент  
**Баснукаев Муса Шамсудинович.**

**Официальные оппоненты:** доктор экономических наук, профессор,  
профессор кафедры гуманитарных и  
математических дисциплин  
Невинномысского технологического  
института (филиал) ФГАОУ ВО «Северо-  
Кавказский федеральный университет»  
**Кузьменко Владимир Викторович;**

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры «Финансы и кредит»  
ФГБОУ ВО «Северо-Осетинский  
государственный университет имени  
К.Л. Хетагурова»  
**Козаева Ольга Тариеловна.**

**Ведущая организация:** ФГБОУ ВО «Ростовский государственный  
экономический университет (РИНХ)»

Защита состоится «08» июля 2019 г. в 12-00 часов на заседании диссертационного совета Д 212.248.06 по экономическим наукам на базе ФГБОУ ВО «Северо-Осетинский государственный университет им. К.Л. Хетагурова» по адресу: 362025, г. Владикавказ, ул. Ватутина, 46, зал ученого совета.

С диссертацией и авторефератом можно ознакомиться в научной библиотеке и на официальном сайте ФГБОУ ВО «Северо-Осетинский государственный университет им. К. Л. Хетагурова», [www.nosu.ru](http://www.nosu.ru). Электронная версия автореферата размещена на официальном сайте ВАК Министерства науки и высшего образования РФ, [www.vak.minobrnauki.gov.ru](http://www.vak.minobrnauki.gov.ru).

Отзывы на автореферат, заверенные печатью, просим направлять по адресу: 362025, г. Владикавказ, ул. Ватутина, 46. Диссертационный совет Д 212.248.06. Ученому секретарю.

Автореферат разослан « » \_\_\_\_\_ 2019 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета,  
к. э. н., доцент

Мадина Александровна Биганова

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** В течение последнего десятилетия основным направлением деятельности Федеральной налоговой службы России является совершенствование налогового администрирования, поскольку от его качества и эффективности зависят своевременность и полнота собираемости обязательных платежей в бюджетную систему и, как следствие, национальная и экономическая безопасность страны. Отметим, что в условиях цифровизации экономики одним из сдерживающих факторов повышения эффективности аккумуляции платежей в бюджет выступают применяемые методы налогового администрирования, направленные на решение отдельных локальных задач и не способствующие устранению сохраняющихся проблем: низкое качество налогового законодательства, недоверие к налоговым органам со стороны налогоплательщиков, некомпетентность сотрудников налоговой службы, особенности российского налогового менталитета, низкий уровень налоговой культуры и межведомственного взаимодействия и др. В этой связи процесс совершенствования налогового администрирования должен носить комплексный характер, включая оптимизацию процедур налогового производства и гармонизацию налоговых отношений, ориентированных на формирование понимания неотвратимости выявления нарушения и взыскания в бюджет полной суммы причитающихся к уплате обязательных платежей, а также толерантное отношение к налогам.

В современной финансовой науке отсутствие однозначного трактования инструментов и методов налогового администрирования существенно затрудняет как прогресс в их научном исследовании, так и обеспечение устойчивости и своевременности поступления обязательных платежей в бюджет, повышение уровня налоговой культуры, тормозит развитие бюджетного, налогового, таможенного и валютного регулирования. В связи с этим актуальность приобретает развитие теоретических подходов и практических рекомендаций по совершенствованию налогового администрирования и повышению его эффективности, направленных на организацию процесса налогового производства и оптимизацию взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками, особенно в условиях

цифровизации экономики. Все вышеизложенное свидетельствует о научной значимости и актуальности темы диссертации.

**Степень научной разработанности проблемы.** Общие теоретические вопросы налогового администрирования рассматривали Л.Я. Абрамчик, С.Н. Алехин, М.Ш. Баснукаев, М.Р. Бобоев, А.В. Брызгалин, О.Б. Буздалина, Л.И. Гончаренко, Е.Ю. Грачева, С.В. Запольский, А.Б. Золотарева, А.Г. Иванов, Е.А. Иванова, В.А. Кашин, М.О. Клейменова, В.А. Красницкий, М.А. Кузьмин, И.И. Кучеров, И.А. Майбуров, М.В. Мишустин, С.В. Никулина, О.А. Ногина, М.Ю. Орлов, М.Т. Оспанов, А.Б. Паскачев, И.А. Перонко, А.И. Пономарев, Н.Н. Салженикина, С.И. Сиражудинова, Ц.П. Сиритто, Н.Х. Токаев, Т.Е. Тотикова, Ф.Ф. Ханафеев, Г.Я. Чухнина, Т.Ф. Юткина В. Донг, Т. Кристенсен, А. Хансфорд и другие отечественные и зарубежные авторы.

Изучением инновационных технологий в финансовой сфере занимались Д.А. Артеменко, А.С. Генкин, В.Л. Достов, В.А. Королев, С.В. Криворучко, П.В. Ревенков, Е.Сейтим Айганым, А.В. Шукаева, П.М. Шуст и др.

Весомый вклад в решение проблем повышения эффективности налогового администрирования внесли О.К. Арутюнян, П.В. Акинин, Л.А. Агузарова, М.Р. Дзагоева, Т.А. Ефремова, А.Т. Измайлов, И.В. Калинина, Т.В. Куikliна, И.Р. Пайзулаев, С.Г. Пепеляев, А.Э. Сердюков, И.Т. Теремецкий, Т.С. Хачатуров, А.П. Хомяков и другие ученые.

Результаты исследований налоговых рисков и факторов, влияющих на их возникновение, отражены в работах следующих авторов: Т.М. Баймуратов, М.С. Власова, А.В. Грачев, Э.Л. Калашникова, Л.Ю. Ласкина, Н.А. Пименов, М.В. Стафиевская, А.А. Татуев, К.Г. Тоцкая, Ю.Г. Тюрина, А.В. Тютюгина и др.

Однако современные публикации не дают комплексной интерпретации финансовой природы налогового администрирования, не раскрывают особенности различных режимов налогового администрирования, не рассматривают его в аспекте налоговых взаимоотношений и процедур налогового производства, при этом отсутствуют исследования, посвященные проблемам взаимодействия субъектов налоговых отношений через призму организации документооборота, а также

прогрессивным инновационным способам совершенствования налогового администрирования в условиях цифровизации экономики. Перечень указанных обстоятельств обусловил необходимость их проработки, что определило актуальность выбранной темы, постанову цели и задач исследования.

**Цель и задачи исследования.** Цель диссертации состоит в обосновании теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию инструментов и методов налогового администрирования с учетом цифровых инноваций. Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

- провести комплексный категориальный анализ трактовок налогового администрирования, уточнить его функции, дополнить классификацию видов;
- изучить методы и инструменты налогового администрирования и выделить его режимы на основе систематизации взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками;
- проанализировать современное состояние налогового администрирования в регионах России и оценить уровень его качества;
- выявить достоинства, недостатки и риски бумажного, электронного и цифрового документооборота в процессе налогового администрирования;
- определить направления и сформулировать рекомендации по совершенствованию методов налогового администрирования в условиях цифровизации экономики с применением традиционных и инновационных инструментов повышения его качества;
- разработать модель единой цифровой системы налогового учета и администрирования и определить эффективность ее эксплуатации.

**Объектом исследования** является действующее в России налоговое администрирование как составляющая налогового производства. Более глубокие исследования проведены по материалам налоговой системы Чеченской Республики.

**Предметом исследования** выступают организационно-экономические отношения, возникающие в процессе налогового администрирования.

**Соответствие темы диссертации требованиям Паспорта специальностей ВАК (по экономическим наукам).** Диссертация выполнена в соответствии с Паспортом научной специальности ВАК 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит: п. 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы», п. 2.21 «Трансформация бюджетно-налоговой системы на разных стадиях экономического развития: инструменты и модели адаптации», а также п. 2.23 «Государственный контроль налоговых правонарушений».

**Теоретико-методологическая основа исследования.** Теоретической основой диссертации послужили научные труды и прикладные работы отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области налогового администрирования и налогового контроля; законодательные акты Российской Федерации; положения, инструкции, указания и иные нормативно-правовые документы в сфере налогов и налогообложения.

**Инструментарно-методический аппарат исследования.** Методологическую основу диссертации составляет комплекс диалектических принципов, позволивших выявить существенные характеристики изучаемых процессов, формы их проявления и тенденции развития. Исследование проводилось с использованием приемов формальной логики, методов сравнительного и системного анализа, экспертных оценок, экономико-статистических методов, эмпирического исследования, приемов графической интерпретации и других.

**Информационно-эмпирической базой исследования** выступили Федеральные законы Российской Федерации и нормативно-правовые акты, статистические и информационно-аналитические данные Федеральной налоговой службы России; научные и учебные издания отечественных и зарубежных ученых, информационные и справочные источники, статистические данные, опубликованные в официальных изданиях, статьи периодических изданий по теме диссертации, а также интернет-ресурсы и результаты авторского эмпирического исследования.

**Рабочая гипотеза** диссертации основывается на концептуальном положении о том, что вектор совершенствования налогового администрирования целесообразно

ориентировать на интегрированное применение традиционных и инновационных методов, приемов и способов, позволяющих воздействовать не на локальные проблемы, а комплексно на весь процесс налогового администрирования, а также создание единого налогового информационного пространства в виде цифровой системы налогового учета и администрирования, базирующейся на технологии распределенных реестров.

### **Основные положения и результаты работы, выносимые на защиту:**

1. Исследование сущности и природы налогового администрирования обусловлено наличием множества интерпретаций его понятия. В диссертации обоснована несостоятельность контрольной и управленческой трактовок, при этом содержательным с научной точки зрения представляется определение налогового администрирования как составляющей налогового производства.

2. В ходе исследования установлено, что сущность налогового администрирования, как и любой категории, проявляется в функциях: налогового учета; налогового мониторинга; принуждения; организации процедур налогового производства; организации взаимодействия сторон налоговых отношений в процессе налогового производства.

Контрольная функция разделена нами на функцию последующего контроля и функцию мониторинга. В этой связи доказано, что в основе природы налогового администрирования лежит свойство отсутствия у него функции последующего налогового контроля при сохранении функции налогового мониторинга, позволяющей предупредить и не допустить совершение правонарушения в процессе взаимодействия субъектов налоговых отношений. При проведении налогового контроля результатов хозяйственной деятельности налогоплательщика выявляются и устраняются уже совершенные правонарушения; в то время как налоговое администрирование, направленное на оптимизацию процедур налогового производства и налоговых отношений, призвано способствовать предупреждению и предотвращению налоговых правонарушений.

3. Организация взаимоотношений субъектов системы налогообложения с позиции силы, права и интересов подвержена влиянию качества налогового

администрирования. На этой основе в диссертационном исследовании выделены режимы принудительного и партнерского налогового администрирования и установлена взаимосвязь между режимом и подходом к организации взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков.

В результате сопоставления подходов к построению системы взаимоотношений в сфере налогов и налогообложения с позиции силы, права и интересов, оценки современного состояния и уровня качества налогового администрирования в России установлено, что применяемые методы его совершенствования являются малоэффективными. Поэтому в ближайшей перспективе с учетом зарубежного опыта, особенностей менталитета россиян и уровня налоговой культуры в стране необходимо интегрированное использование традиционных и инновационных методов и инструментов налогового администрирования, направленных на решение не локальных проблем, а на организацию качественно нового процесса.

4. Современный уровень автоматизации документооборота в налоговой системе России не позволяет использовать все возможности данного процесса. Поэтому в условиях цифровизации экономики с целью повышения эффективности и качества налогового администрирования, развития методико-инструментальной базы налогового администрирования, улучшения налогового климата, реализации превентивных мер по предотвращению и предупреждению налоговых правонарушений необходима дальнейшая информатизация налогового производства путем внедрения нового способа организации документооборота, базирующегося на технологии распределенных реестров – цифрового документооборота, представленного в форме смарт-контрактов, включая создание, обработку и хранение информации в рамках децентрализованной системы на основе технологии блокчейн с использованием совокупности автоматизированных процессов, в т.ч. автоматизации исполнения прав и обязательств заключенных смарт-контрактов. Это предполагает наличие единой информационной среды, в которой документ существует на всем протяжении своего жизненного цикла, что позволяет в режиме реального времени отслеживать совершаемые операции с ним.



5. Организация эффективного налогового администрирования в соответствии с требованиями информационного общества и социально-экономических отношений возможно путем создания цифровой системы налогового учета и администрирования. Однако внедрение в неизменном виде существующей практики использования смарт-контрактов неоправданно и требует устранения их основных недостатков:

- нормативно-правовая неопределенность, исключить которую можно посредством разработки нормативно-правовой базы, регламентирующей и регулирующей данную сферу;

- сложность первоначального описания смарт-контракта, заключающаяся в наличии дополнительных знаний и умений в сфере информационных технологий и программирования. Решением проблемы могут быть разработка типовых смарт-контрактов, для которых существуют графические интерфейсы пользователя с определенными параметрами, а также использование конструкторов с типовыми условиями;

- невозможность исправления и корректировки смарт-контрактов в случае ошибочных действий. Единственным решением станет необходимость тестирования всех вариантов завершения смарт-контракта перед его подписанием и ознакомления с этими вариантами;

- отсутствие конфиденциальности клиентских данных в распределенном реестре цифровых транзакций. Для исключения проблемы необходимо предусмотреть пользовательский интерфейс в виде веб-сервиса, реализованного на основе децентрализованных технологий, или приложения, которое, в свою очередь, взаимодействует не напрямую с реестром данных, а с децентрализованным интерфейсом.

- невозможность восстановления доступа при потере закрытого ключа. Для устранения данного недостатка необходимо применение программного интерфейса между системой распределенных реестров и конечными пользователями в виде распределенного приложения для обеспечения защиты от неавторизованного доступа к персональным данным пользователей. Проблема восстановления доступа к учетной записи в случае потери закрытого ключа решается путем организации

хранения закрытого ключа пользователя в подсистеме управления уровнем доступа.

6. Поскольку ключевая роль в процессе укрепления налоговой системы сегодня принадлежит высокотехнологичным инновациям, создание единой цифровой системы налогового учета и администрирования является потенциалом повышения эффективности и качества процесса администрирования.

Исходя из результатов исследования, можно сделать вывод о целесообразности интегрированного применения традиционных и инновационных методов и инструментов налогового администрирования, направленных не только на решение локальных проблем, но и на организацию качественно нового процесса. В современных экономических условиях цифровое налоговое администрирование – это качественно новый способ профилактики и выявления налоговых правонарушений, являющийся потенциалом укрепления налоговой системы и обеспечения национальной безопасности страны.

**Научная новизна диссертационного исследования** состоит в разработке инновационного инструментария и методов совершенствования налогового администрирования как неотъемлемой части налогового производства, а также предложении комплекса мероприятий, ориентированных на рост его результативности в перспективе. Научная новизна состоит в том что:

- интерпретирована сущность налогового администрирования с позиции организационного подхода, раскрывающего его особенности и предназначение без отождествления с понятиями «налоговый контроль», «налоговая система», «налоговая политика», что позволило дополнить его классификацию путем конкретизации способов взаимодействия субъектов налоговых отношений и применяемых методов и инструментов администрирования;

- уточнены функции налогового администрирования как составляющей части налогового производства, что позволило доказать отсутствие у налогового администрирования функции последующего налогового контроля при сохранении функции налогового мониторинга;

- выделены и охарактеризованы особенности различных режимов налогового администрирования в аспекте налоговых взаимоотношений и процедур налогового

производства, что дало возможность обосновать необходимость интегрированного применения его традиционных и инновационных методов и инструментов, направленных на решение не локальных проблем, а на организацию качественно нового процесса;

- предложен способ взаимодействия субъектов налоговых отношений – цифровой документооборот, заключающийся в расширении методико-инструментальной базы налогового администрирования путем автоматизации налогового производства, который осуществляется в рамках единой информационной системы на базе распределенных реестров цифровых транзакций и позволяет снизить уровень налогового риска;

- представлены и обоснованы последовательность этапов построения единой цифровой системы налогового учета и администрирования на основе технологии распределенных реестров и дорожная карта ее внедрения в налоговую систему России, которые обеспечат оптимизацию процесса налогового производства и гармонизацию взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками в соответствии с требованиями информационного общества;

- осуществлено моделирование единой цифровой системы налогового учета и администрирования, что позволило определить социальный эффект от ее внедрения в работу инспекций ФНС России по Чеченской Республике, практическая реализация которой способствует устранению проблем налоговой платежной дисциплины и налоговой преступности.

**Теоретическая значимость исследования** заключается в дополнении теоретической базы и углублении понимания сущности налогового администрирования как составляющей налогового производства, а также в формировании направлений совершенствования методико-инструментальной базы налогового администрирования с учетом цифровых инноваций. Результаты исследования могут быть включены в учебно-методический материал дисциплин «Налоги и налогообложение», «Налоговое администрирование», «Налоговый контроль», а также при разработке специальных курсов и тематики семинаров для повышения финансовой грамотности налогоплательщиков.

**Практическая значимость исследования** состоит в возможности использования в деятельности ФНС России основных выводов и рекомендаций диссертации в ходе совершенствования методов, способов и инструментов налогового администрирования, организации межведомственного взаимодействия, повышения качества налогового законодательства, внедрения технологии распределенных реестров в процесс налогового производства.

Непосредственное практическое значение имеют представленные в диссертационной работе: комплекс традиционных и инновационных методов и инструментов налогового администрирования, позволяющих повысить его качество и эффективность; рекомендации по построению единого налогового информационного пространства путем внедрения цифровой системы налогового учета и администрирования с использованием технологии распределенных реестров; дорожная карта создания единой цифровой системы налогового учета и администрирования.

Результаты диссертационного исследования используются в деятельности Управления ФНС России по Чеченской Республике.

**Апробация и реализация результатов исследования.** Основные положения и выводы диссертационного исследования изложены и получили одобрение на международных научно-практических конференциях: IV научно-практической конференции «Актуальные проблемы теории и практики налогообложения» (Волгоград, 2015 г.), on-line конференции аспирантов и молодых ученых «Теории и концепции развития территорий и их практическое применение» (Архангельск, 2016 г.), XVI научно-практической конференции «World Science: Problems and Innovations» (Пенза, 2017 г.), XIV научно-практической конференции «Актуальные вопросы права, экономики и управления» (Пенза, 2018 г.), X научно-практической конференции студентов и молодых ученых «Молодые экономисты – будущему России» (Ставрополь, 2018 г.), IX научной конференции «Экономика, управление, финансы» (Санкт-Петербург, 2018 г.), Scientific Conference «Social and Cultural Transformations in the Context of Modern Globalism» (SCTCMG, 2018), научно-практической конференции «Экономика, политика, право: актуальные вопросы, тенденции и перспективы развития» (Пенза, 2019 г.).

**Публикации.** По материалам исследования опубликовано 15 научных работ общим объемом 8,44 п.л. (авторский вклад – 5,28 п.л.), в том числе 5 статей - в изданиях, рекомендованных ВАК при Минобрнауки России, 3,86 п.л. (авторский вклад – 3,21 п.л.).

**Структура исследования.** Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и 10 приложений. Работа иллюстрирована аналитическим материалом 9 таблиц и 24 рисунков.

## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ**

**Во введении** обоснована актуальность темы диссертации, сформулированы ее цель и задачи, охарактеризованы методологическая и эмпирическая база исследования, раскрыты научная новизна и положения, выносимые на защиту, обоснована теоретическая и практическая значимость работы.

В первой главе **«Теоретические основы налогового администрирования в эпоху становления цифровой экономики»** рассмотрены различные подходы к трактовке финансовой сущности налогового администрирования и дана его авторская интерпретация; расширена классификация его видов; выделены режимы налогового администрирования на основе систематизации взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками в условиях цифровизации экономики; рассмотрена трансформация механизма налогового администрирования с целью повышения его эффективности и качества.

Управленческая трактовка налогового администрирования не раскрывает его особенностей, охватывая более широкий круг вопросов: прогнозирование налоговых поступлений, оптимизацию налоговых ставок, оценку налогового потенциала региона, разработку предложений по совершенствованию налоговой системы, утверждение бюджета по налогам и др.

Более того, налоговое администрирование и налоговый контроль не являются тождественными, поскольку последний дополняет процесс налогового администрирования, его объектом является деятельность налогоплательщика, в то время как объектом налогового администрирования выступают взаимоотношения,

складывающиеся между налогоплательщиками и налоговыми органами.

Анализ и систематизация существующей классификации видов налогового администрирования позволили дополнить ее путем конкретизации способов взаимодействия субъектов налоговых отношений и применяемых методов и инструментов администрирования (таблица 1).

Таблица 1 – Классификация налогового администрирования\*

Критерий классификации	Виды налогового администрирования
Уровень осуществления налогового администрирования	- Федеральное - Региональное - Территориальное
Масштаб регулирования налогового администрирования	- Национальное - Международное
Статус налогоплательщика (налогового агента)	- Дифференцированное - Нейтральное
Категория налогоплательщика (налогового агента)	- Налоговое администрирование физических лиц (индивидуальных предпринимателей) - Налоговое администрирование организаций
Направление налогового администрирования	- Направленное на совершенствование процедур налогового производства - Направленное на оптимизацию взаимоотношений, складывающихся между налоговыми органами и налогоплательщиками в процессе исполнения налогового обязательства
Режим взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков	- В режиме реального времени (налоговый мониторинг) - В режиме предоставления отчетности
Способ взаимодействия субъектов налоговых отношений	- Контактное - Автоматизированное (бесконтактное)
Режим налогового администрирования	- Партнерское - Принудительное
Подход к организации системы налогового администрирования	- На основе бумажных носителей - Электронное - Цифровое (смарт-контракты)
Подход к организации электронно-цифровой системы документооборота	- В централизованных электронных системах - В децентрализованных системах смарт-контрактов

\* Составлено автором

Таким образом, налоговое администрирование выступает неотъемлемой частью управления налоговой системой, обеспечивая своевременную и устойчивую аккумуляцию денежных средств в бюджет страны, и представляет собой процесс организации налогового производства и оптимизации взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками в ходе исполнения налогового обязательства, включая комплекс мер и процедур, ориентированных на: а) повышение уровня налоговой культуры; б) укрепление доверия между участниками налоговых

отношений; в) предупреждение, пресечение и недопущение налоговых правонарушений; г) информирование налогоплательщиков; д) совершенствование способов взаимодействия субъектов налоговых отношений и межведомственного взаимодействия; е) сбор обязательных платежей, предусмотренных законодательством.

Одной из основных задач налогового администрирования является снижение вероятности наступления налогового риска, который может повлечь недобросовестное исполнение налоговых обязательств налогоплательщиками и связанные с ним финансовые потери и репутационные издержки, а также недополучение государством финансовых средств для выполнения своих функций и решения социально значимых задач. Несмотря на то, что налоговый риск выступает одной из основных угроз, как для экономических субъектов, так и для государства в целом, его определение в российском законодательстве на сегодняшний день не закреплено. По нашему мнению, под налоговым риском необходимо понимать некоторую неопределенность, которая способствует наступлению негативных последствий финансового и нефинансового характера в результате неблагоприятных ситуаций и принятия ошибочных решений в сфере налогов и налогообложения. Именно такую неопределенность призвано нивелировать налоговое администрирование в процессе налогового производства на фоне повышения уровня налоговой платежной дисциплины в стране.

В диссертационном исследовании рассмотрена взаимосвязь режима налогового администрирования и применяемого подхода к организации системы налоговых взаимоотношений (рисунки 1 - 3).

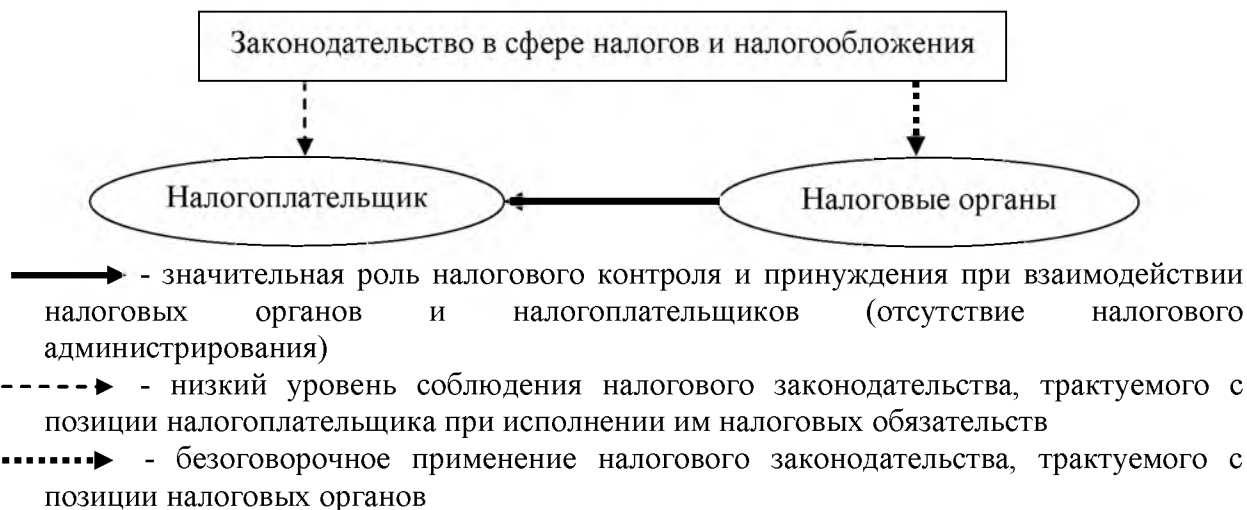


Рисунок 1 - Режим принудительного администрирования при организации взаимоотношений в сфере налогов и налогообложения с позиции силы (составлено автором)

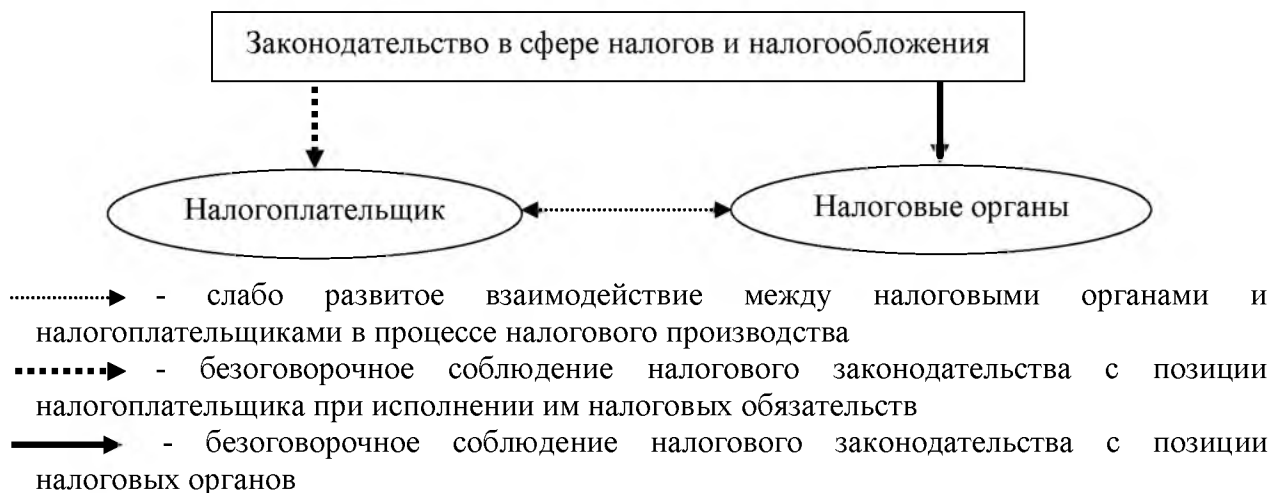


Рисунок 2 - Режим принудительного администрирования при организации взаимоотношений в сфере налогов и налогообложения с позиции права (составлено автором)



Рисунок 3 - Режим партнерского администрирования при организации взаимоотношений в сфере налогов и налогообложения с позиции интересов (составлено автором)



Во второй главе «Анализ современного состояния и тенденций развития системы налогового администрирования на региональном уровне» дана оценка текущего состояния и качества налогового администрирования в Чеченской Республике; проведено сопоставление бумажного, электронного и цифрового документооборота, выявлены присущие им достоинства и недостатки; проанализированы возможности снижения влияния факторов налогового риска при организации разных способов документооборота; представлена схема взаимодействия элементов системы смарт-контрактов, исключающая возможность хранения информации реестра на технических устройствах конечных пользователей.

В диссертационном исследовании отмечено, что цифровой документооборот позволяет снизить (исключить) многие риски централизованных систем электронного документооборота (таблица 2).

Таблица 2 - Сравнительная характеристика бумажного, электронного и цифрового документооборота\*

Параметры	Бумажный документооборот	Электронный документооборот	Цифровой документооборот
<b>Нормативно-правовые параметры</b>			
Правовая определенность	-	-	+
<b>Организационные параметры</b>			
Плата за обслуживание системы	-	+	+
Плата за формирование документа	+	-	-
Продолжительность подготовки документа	высокая	средняя	низкая
Срок передачи документа	≥ 1 день	мгновенно	мгновенно
Стоимость передачи документов	высокая	невысокая (стоимость канала связи)	невысокая (стоимость канала связи)
Зависимость функционирования системы от влияния внешних факторов	+	+	-
Контроль выполнения контрактов в режиме реального времени	-	-	+
Прозрачность операций	-	-	+
Конфиденциальность клиентских данных	+	+	-
Возможность одновременного доступа нескольких пользователей к экземпляру документа	-	+	+
Автоматическое исполнение прав и обязательств налогоплательщика	-	-	+
Автоматизированное выявление налоговых правонарушений и сомнительных операций, а также операций по потенциальному уклонению от уплаты налогов	-	-	+
Среда совершения правонарушений и преступлений	наиболее благоприятная	благоприятная	неблагоприятная

Параметры	Бумажный документооборот	Электронный документооборот	Цифровой документооборот
<b>Технологические параметры</b>			
Среда обращения информации	реальный мир	виртуальное пространство	виртуальное пространство
Носитель информации	бумага	электронные носители информации	электронные носители информации
Форма документа	бумажный документ	электронный документ	смарт-контракт
Необходимость специальных средств для восприятия информации	-	+	+
Способ передачи информации	из рук в руки	специальные каналы связи	специальные каналы связи
Возможность неограниченного и несогласованного тиражирования документа	-	+	-
Защита документа от изменений и фальсификации	-	+	+
Подтверждение подлинности документа	личная подпись, печать	электронно-цифровая подпись	электронно-цифровая подпись
Возможность подделки подписи	+	-	-
Возможность утраты документа	+	+	-
Простота оформления документа	-	-	+
Стоимость хранения документов	высокая	средняя	низкая

\* Разработано автором

«-» - отсутствие; «+» - наличие

Цифровой документооборот обеспечивает моментальность обработки и передачи информации, высокий уровень надежности предоставляемых данных, невозможность подделки хранящейся информации, автоматизацию как налогового процесса, так и налогового администрирования за счет исполнения условий заключенных смарт-контрактов (таблица 3).

Таблица 3 - Анализ возможности снижения влияния факторов наступления налогового риска при разных способах документооборота (фрагмент)\*

Группа факторов	Фактор	Документооборот		
		Бумажный	Электронный	Цифровой
<b>С позиции налогоплательщика</b>				
Внешние	налоговые проблемы контрагентов	-	+	+
	изменение позиции налоговых, судебных и финансовых органов по вопросам налогов и налогообложения	-	-	+
	несвоевременное получение информации от государственных органов	-	-	+
	состояние финансово-хозяйственной деятельности контрагентов	-	+	+
	изменение налоговых ставок или других элементов налогообложения	-	-	+
	коррупция, бюрократия	-	-	+
	долгий период ожидания до процесса взаимодействия субъектов налоговых отношений	-	-	+
Внутренние	низкий уровень квалификации сотрудников организации	-	-	+
	низкий уровень взаимодействия структурных подразделений между собой и с налоговыми органами в процессе исполнения налоговых обязательств	-	-	+
	низкий уровень осведомленности менеджеров о налоговых рисках	-	-	+

	отсутствие налогового планирования	-	-	+
	трудозатратная и дорогостоящая технология учета и обработки информации в процессе исполнения налоговых обязательств	-	+	+
	подверженность перебоям в работе программно-технических комплексов	+	-	+
	высокая стоимость содержания штатной единицы (налогового подразделения) или использования услуг аудиторско-консалтинговых компаний	-	-	+
	несовпадение интересов собственника и менеджеров организации	-	-	+
	неосмотрительность выбора контрагентов	-	+	+
<b>С позиции налоговых органов</b>				
Внешние	особенности налогового менталитета	-	-	+
	низкий уровень налоговой культуры	-	-	+
	низкий уровень доверия к налоговым органам со стороны налогоплательщиков	-	-	+

\* Разработано автором

«-» - невозможно; «+» - возможно

В системе цифрового документооборота посредник (если его существование предусмотрено структурой электронной системы) не имеет возможности повлиять на процессы создания, обработки и хранения документа. Цифровой документооборот в сравнении с другими способами взаимодействия является наиболее эффективно организованным и выступает информационным базисом для осуществления качественно нового уровня профилактики и выявления преднамеренных и неумышленных налоговых правонарушений.

В третьей главе **«Инструменты и методы развития налогового администрирования в Российской Федерации»** предложены рекомендации по повышению эффективности и качества налогового администрирования; разработаны организационные мероприятия и комплекс программно-технических мер по совершенствованию существующих систем на основе технологии распределенных реестров с целью создания единого информационного налогового пространства; представлена модель единой цифровой системы налогового учета и администрирования, предложена дорожная карта ее внедрения в налоговую систему и определена эффективность эксплуатации.

Наиболее оптимальные варианты сочетания подсистем в рамках цифровой системы налогового учета и администрирования на примере НДС представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Варианты сочетания подсистем в рамках цифровой системы налогового учета и администрирования (на примере НДСЛ) \*

Подсистемы	Вариант 1	Вариант 2
Подсистема фиксации и учета информации о НДСЛ	Отражение данных по факту в режиме реального времени	
Подсистема отражения и учета операций по перечислению сумм НДСЛ	Отражение и учет операций в форме распределенного реестра	Отражение и учет операций в форме сайдчейна национальной криптовалютной системы
Подсистема взаимодействия с информационными системами государственных органов и иных организаций и учреждений	Реализация отдельных распределенных реестров государственных органов и иных организаций и учреждений	

\* Разработано автором

В диссертационном исследовании представлена дорожная карта внедрения цифровой системы в налоговую систему России и рассчитаны сроки реализации проекта с учетом возможных рисков, влияющих на его продолжительность и стоимость (таблица 5).

Таблица 5 – Дорожная карта внедрения цифровой системы налогового учета и администрирования в налоговую систему России (фрагмент)\*

№ этапа	Мероприятие	Результат	Продолжительность, календ. дней	Ответственные исполнители
1.	Разработка и принятие нормативно-правовой документации.	Изменения в нормативно-правовой базе. Регламент взаимодействия информационных систем организаций.	90	Юристы. Специалисты в сфере децентрализованных систем.
2.	Проектирование программно-аппаратного комплекса цифровой системы налогового учета и администрирования.	Техническое задание на проектирование.	90	Специалисты по проектированию и разработке информационных систем.
3.	Разработка программного комплекса цифровой системы налогового учета и администрирования.	Программный комплекс системы. Документация и обучающие материалы.	180	Специалисты по проектированию и разработке информационных систем.
4.	Тестовая эксплуатация цифровой системы налогового учета и администрирования.	Акт сдачи-приемки программного продукта и ведомости тестирования.	60	Специалисты по проектированию и разработке информационных систем. Тестировщики программного обеспечения.

Внедрение цифровой системы налогового учета и администрирования (сдача в эксплуатацию цифровой системы налогового учета и администрирования)				
5.	Обследование материально-технической базы организаций.	Заключение об оснащенности. Проект модернизации помещений. Техническое задание на закупку оборудования.	14	Специалисты в области информационных технологий и информационной безопасности.

\* Разработано автором

В работе рассмотрены основные риски реализации мероприятий дорожной карты, которые могут оказать влияние на сроки и стоимость каждого этапа (человеческий фактор, нечеткое описание результатов этапов, использование заимствованной интеллектуальной собственности, проявление скрытых ошибок, выход из строя или недоступность оборудования, компрометация пользовательских данных, утечка персональных данных) и предложены способы их нивелирования (снижения вероятности наступления).

В работе представлена концепция расчета суммы налога в личном кабинете налогоплательщика единой цифровой системы налогового учета и администрирования на примере НДС (рисунок 4).



Рисунок 4 – Концепция расчета суммы налога в личном кабинете налогоплательщика единой цифровой системы налогового учета и администрирования (на примере НДФЛ)

Предположив, что цифровое налоговое администрирование для налогоплательщика является безвозмездным, в первый год эксплуатации системы минимум 30% численности трудоспособного населения Чеченской Республики (ЧЖ) ежегодно будут получать материальные преимущества и услуги налоговых органов, при этом финансовая оценка материальных преимуществ и снижение стоимости работ последних в расчете на одного получателя в результате внедрения системы (Омн) составит минимум 500 руб., социальный эффект (СЭ) от внедрения в рамках пилотного проекта цифровой системы в работу налоговых инспекций Чеченской Республики, рассчитанный по формуле (1), достигнет 119,49 млн руб.

$$CЭ = ЧЮС * Омн \quad (1)$$

Таблица 6 – Расчет стоимости разработки и внедрения цифровой системы налогового учета и администрирования в рамках пилотного проекта, руб.

Показатели	Значение
<b>Капитальные затраты</b>	
Стоимость разработки программного обеспечения, $CP_{ПО}$	3 640 000
Количество налоговых инспекций, $K_{НИ}$	6
Стоимость оборудования помещений для одной налоговой инспекции, $C_{ОП}$	600 000
Стоимость сетевого оборудования одной налоговой инспекции, $OCB$	100 000
Стоимость технического оборудования децентрализованной системы одной налоговой инспекции, $П_{СДС}$	2 200 000
Стоимость работ по внедрению программного комплекса в одной налоговой инспекции, $MB$	33 000
Накладные и непредвиденные расходы, $ННР$	3 185 700
Итого по всем налоговым инспекциям	24 423 700
<b>Эксплуатационные расходы</b>	
Стоимость электроэнергии, $ЭР_Э$	1 366 560
Расходы на аренду каналов связи, $ЭР_С$	1 440 000
Расходы на сопровождение программного обеспечения, $ЭР_{СП}$	1 296 000
Стоимость технического обслуживания оборудования и его ремонта, $ЭР_{ТО}$	1 100 000
Стоимость работ по аттестации информационных систем персональных данных, $ЭР_{АТ}$	600 000
Расходы на продвижение цифровой системы на рынке, $ЭР_Р$	3 397 000
Итого	9 199 560
<b>ВСЕГО</b>	<b>33 623 260</b>

\* Разработано автором

Общая сумма капитальных затрат, направленных на создание и ввод в эксплуатацию цифровой системы в инспекции ФНС России по Чеченской Республике ( $KЗ$ ) определена по формуле (2) в размере 24,42 млн руб.; эксплуатационные расходы ( $ЭР$ ), рассчитанные по формуле (3), достигают 9,2 млн руб.

$$KЗ = (CP_{ПО} + K_{НИ} * (C_{ОП} + OCB + П_{СДС} + MB)) + ННР \quad (2)$$

$$ЭР = ЭР_Э + ЭР_С + ЭР_{СП} + ЭР_{ТО} + ЭР_{АТ} + ЭР_Р \quad (3)$$

Таким образом, эффект от внедрения проекта в работу налоговых инспекций Чеченской Республики значительно выше расходов на разработку и внедрение системы. В последующие годы эксплуатации его сумма будет увеличиваться, за счет, с одной стороны, исключения из расходов капитальных затрат, с другой – увеличения количества жителей Чеченской Республики, получающих материальные преимущества и услуги налоговых органов в цифровой форме.

**В заключении** представлены основные выводы и предложения по результатам исследования, обоснована целесообразность их практического применения в

деятельности налоговых органов при организации налогового производства в России.

**ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ ОПУБЛИКОВАНЫ В  
СЛЕДУЮЩИХ НАУЧНЫХ РАБОТАХ:**

**Статьи, опубликованные в рецензируемых научных журналах,  
рекомендованных ВАК Министерства науки и высшего  
образования Российской Федерации**

1. Бисултанов, А.Н. Риски взаимодействия субъектов налоговых отношений при разных способах организации документооборота /А.Н. Бисултанов// Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 3(45). – С. 153-161. (0,74 п.л.).

2. Бисултанов, А.Н. Цифровой документооборот – инновационный способ взаимодействия сторон налоговых отношений / А.Н. Бисултанов, М.Ш. Баснукаев // Экономика устойчивого развития. – 2018. – № 2(34). – С. 30-36. (0,6 / 0,3 п.л.).

3. Бисултанов, А.Н. Режимы налогового администрирования / А.Н. Бисултанов // Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 4(46). – С. 147-156. (0,85 п.л.).

4. Бисултанов, А.Н. Технология распределенных реестров как неотъемлемый элемент повышения эффективности налогового администрирования / А.Н. Бисултанов, М.Ш. Баснукаев // Финансовая экономика. – 2018. – № 5(часть 1). – С. 14-20. (0,70 / 0,35 п.л.).

5. Бисултанов, А.Н. Оценка современного состояния налогового администрирования в Чеченской Республике / А.Н. Бисултанов // Экономика и управление: проблемы, решение. – 2018. – № 11. Т.8. – С. 33-43. (0,97 п.л.).

**Научные статьи и тезисы докладов**

6. Бисултанов, А.Н. Актуальные проблемы налогового администрирования НДС / И.Л. Арсаева, С.С. Хасанова, А.Н. Бисултанов // Актуальные проблемы теории и практики налогообложения: материалы IV Международной научно-практической конференции. - Волгоград: Волгоградский государственный университет, 2015. – С. 18-23. (0,5 / 0,16 п.л.).

7. Бисултанов, А.Н. Роль налогов в развитии региональной экономики / А.Н. Бисултанов // Теории и концепции развития территорий и их практическое применение: материалы Международной on-line конференции аспирантов и молодых ученых. - Архангельск: САФУ, 2016. – С. 45-46. (0,16 п.л.).



8. Бисултанов, А.Н. Порядок и условия предоставления налоговых льгот для организаций в России / С.А. Курбанов, Ш.А. Магомадов, С.С. Хасанова, А.Н. Бисултанов // World Science: Problems and Innovations: сборник статей XVI Международной научно-практической конференции. - Пенза: МЦНС «Наука и просвещение», 2017. – С. 30-35. (0,5 / 0,16 п.л.).

9. Бисултанов, А.Н. Налоговое администрирование на региональном уровне и проблемы налоговых поступлений в бюджетную систему / М.Ш. Баснукаев, А.В.Б. Баматалиев, Э.А. Абдулазизова, А.Н. Бисултанов // Вестник Чеченского государственного университета. – 2018. – №1(29). – С. 26-30. (0,4 / 0,1 п.л.).

10. Бисултанов, А.Н. Сущность налогового администрирования через призму выполняемых функций / А.Н. Бисултанов, М.Ш. Баснукаев // Актуальные вопросы права, экономики и управления: сборник статей XIV Международной научно-практической конференции. - Пенза: МЦНС «Наука и просвещение», 2018. – С. 31-35. (0,35 / 0,18 п.л.).

11. Бисултанов, А.Н. Эффективное налоговое администрирование как неотъемлемое условие повышения уровня собираемости налогов в стране / А.Н. Бисултанов // Экономика, управление, финансы: материалы IX Международной научно конференции. – СПб: Свое издательство, 2018. – С. 19-23. (0,56 п.л.).

12. Бисултанов, А.Н. Перспективы внедрения цифрового налогового администрирования в налоговую систему России / А.Н. Бисултанов // Молодые экономисты – будущему России: сборник научных трудов по материалам X Международной научно-практической конференции студентов и молодых ученых. – Ставрополь: СЕКВОЙЯ, 2018. – С. 148-153. (0,23 п.л.).

13. Бисултанов, А.Н. Направления совершенствования налогового администрирования в России / М.Ш. Баснукаев, А.Н. Бисултанов // Экономика, политика, право: актуальные вопросы, тенденции и перспективы развития: сборник статей Международной научно-практической конференции. – Пенза: МЦНС «Наука и просвещение», 2019. – С. 42-46. (0,48 / 0,24 п.л.).

14. Бисултанов, А.Н. Дискуссионные вопросы финансовой сущности налогового администрирования / М.Ш. Баснукаев, М.Р. Дзагоева, З.А. Клюкович, И.В. Сугарова, А.Н. Бисултанов // International Scientific Conference «Social and

Cultural Transformations in the Context of Modern Globalism». Volume LVIII - SCTCMG 2019. – С. 201-208. (0,70 / 0,14 п.л.).

15. Бисултанов, А.Н. Исследование возможностей и драйверов развития цифровой экономики / М.Ш. Баснукаев, Л.В. Попова, И.А. Коростелкина, Е.Г. Дедкова, А.Н. Бисултанов // International Scientific Conference «Social and Cultural Transformations in the Context of Modern Globalism». Volume LVIII - SCTCMG 2019. – С. 193-200. (0,7/0,14 п.л.).