ПРОБЛЕМЫ АДМИНИСТРАТИВНОГО И ФИНАНСОВОГО ПРАВА

УДК 336.221

АКТУАЛЬНЫ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

Арсланбекова А.З., Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, Российская Федерация, *tanima22@mail.ru*

Мустафаев Р.Э., Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, Российская Федерация, *rustam.mustafae.92@mail.ru*

Проблема налогового администрирования выходит на новый уровень. Научная новизна заключается в том, что обозначенные в статье тенденции позволяют отметить высокую роль информационных технологий в повышении эффективности налогового администрирования. Авторы обращают внимание на важные теоретические и практические проблемы налогового администрирования. Определяются направления совершенствования теории и практики налогового администрирования. При написании статьи были использованы следующие методы исследования: логический, формально-юридический, метод правового моделирования и анализа. В заключение делается вывод о том, что обращение к нормативным правовым актам, составляющим в совокупности налоговое законодательство, позволяет отметить его неэффективность и потребность в дальнейшем совершенствовании. Анализ базовых положений стратегии Федеральной налоговой службы позволяет отметить вектор развития налоговых мониторинговых технологий посредством внедрения IT-систем, эффективность которых будет определяться способностью преодолеть налоговые риски.

Ключевые слова: налоги, администрирование, налоговый риск, цифровая экономика, теневая экономика.

DOI: 10.21779/2224-0241-2020-36-4-69-73

UDC 336.221

ACTUAL PROBLEMS OF TAX ADMINISTRATION

Arslanbekova A.Z., Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation, *tanima22@mail.ru*

Mustafaev R.E., Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation, *rustam.mustafae.92@mail.ru*

The problem of tax administration is reaching a new level. The scientific novelty lies in the fact that the trends outlined in the article allow us to note the high role of information technologies in improving the efficiency of tax administration. The authors draw attention to important theoretical and practical problems of tax administration. The directions of improving the theory and practice of tax administration are determined. When writing the article, the following research methods were used: logical, formal-legal, method of legal modeling and analysis. In conclusion, it is concluded that the reference to the normative legal acts that make up the tax legislation in its entirety allows us to note its inefficiency and the need for further improvement. The analysis of the basic provisions of the strategy of the Federal tax service allows us to note the vector of development of tax monitoring technologies through the introduction of IT systems, the effectiveness of which will be determined by the ability to overcome tax risks.

Key words: taxes, administration, tax risk, digital economy, shadow economy.

DOI: 10.21779/2224-0241-2020-36-4-69-73

В условиях цифровой экономики обостряется круг проблем, оказывающих серьезное влияние на государственную систему налогового администрирования. Внедрение новых технологий определяет появление налоговых рисков, снижающих качество и эффективность налогового админист-

стрирования. Решение целого ряда вопросов по данной проблематике видится возможным посредством внесения корректив в налоговое законодательство, предусматривающих цивилизованные механизмы налогового регулирования и учет особенностей по каждому отдельному виду налога.

Сама практика налогового администрирования в Российской Федерации начала свое становление в 80–90-е гг. XX века, в то время как данная форма налоговых отношений существует давно в общемировой практике. Анализ актуальных нормативных актов показывает, что далекая от совершенства российская практика налогового администрирования развивается вразрез с общемировой практикой, отличающейся большей стабильностью. Данная проблема входит в число национальных целей и стратегических задач развития страны, поставленных до 2024 года [1]. Утвержденный во исполнение «майских» указов Президента РФ «План деятельности Федеральной налоговой службы России» до 2020 года в числе прочих приоритетов ставит своей задачей именно совершенствование налогового администрирования в стране [2]. На официальном уровне признается низкое качество налогового контроля и надзора как основных инструментов налоговой политики. Одним словом, поставленные плановые задачи наглядно отражают существующие в стране проблемы налогового администрирования. Составленный на 2020 г. План деятельности ФНС РФ предусматривает масштабные изменения в налоговом администрировании по целому ряду налогов (НДС, налог на прибыль, налог на имущество, налог на имущество физических лиц, НДФЛ, транспортный и земельный налог и др.). Индикатором последствий данных изменений в стране будет инвестиционный климат.

Каждый год делаются точечные и масштабные поправки в налоговое законодательство. В апреле 2020 г. ожидается вступление в силу новой редакции Налогового кодекса РФ, реализация норм которых будет обеспечиваться информационными технологиями, а важное место в структуре налогового администрирования будет отводиться МФЦ.

Анализ и обобщение современных аспектов развития налогового администрирования требовал обращения к отечественной литературе по проблемам налогового администрирования. Ретроспективный анализ проблемы развития налогового администрирования будет неполным, если оставить без внимания опыт отдельных зарубежных государств в сфере налогового администрирования (например, опыт Китайской Народной Республики).

Отдельные источники дают представления об особенностях и тенденциях развития налогового администрирования в Российской Федерации на современном этапе [3], что позволяет сделать теоретический анализ.

Также был осуществлен анализ современных научных статей, интернет-публикаций [4] и монографий [5], где учеными и экспертами-практиками обращается внимание на современный этап развития теории и практики налогового администрирования на национальном и региональном уровне, и делается попытка описать перспективы и

новые возможности института налогового администрирования.

Отдельно был осуществлен анализ положений действующих в Российской Федерации нормативных правовых актов [6], определяющих понятие организационные, оперативные, тактические и стратегические аспекты налогового администрирования в Российской Федерации на современном этапе и концепцию развития данного экономического института в стране.

Обобщение и систематизация выявленных проблем налогового администрирования позволили определить современные особенности и тенденции развития данного экономического института в Российской Федерации.

Термин «налоговое администрирование» прошел определенную эволюцию, что подтверждается богатым семантическим полем этого термина, представленного такими понятиями, как «взаимодействие участников налоговых отношений», «налоговая среда», «инструментарий налогового администрирования», «налоговый потенциал», «налоговое право», «налоговый механизм», «налоговое производство», «управление налоговыми отношениями» и др. Примечательно, что появление каждого из перечисленных элементов понятия «налоговое администрирование» детерминировано изменениями в формах, методах и технологиях, внедряемых в российское и зарубежное налоговое администрирование, что позволяет рассматривать налоговое администрирование как систему и процесс.

Анализ мнений учёных и экспертов позволяет обозначить круг актуальных проблем налогового администрирования в Российской Федерации на современном этапе.

На важную проблему теории и практики обращает внимание Е.Ю. Кардашов [7, с. 359], который подчеркивает, что Налоговый кодекс РФ не дает определения термину «налоговое администрирование». Необходимо признать, что не все так плохо: статья 82 Налогового кодекса РФ содержит определение термина «налоговый контроль» как базового элемента налогового администрирования.

Обращение к научной литературе позволяет отметить большое многообразие трактовок термина «налоговое администрирование». Однако в своей публикации М.А. Федоровская подчеркивает, что не существует единого мнения по данному термину. Исследователь считает, что преодоление данной теоретической проблемы видится успешным, если в процессе формулировки термина обратиться к методологическим аспектам построения и содержательным характеристикам его элементов [8]. К важному теоретическому выводу приходит М.А. Федоровская, отмечая, что развитие рыночных отношений придает налоговому администрированию новый практический смысл, благодаря которому существующая в стране система налогового обложения приобретает индикативные свой-

ства, определяющие мотивацию налогоплательщиков, их настроения и поведенческие тренды. Следует согласиться с исследователем и в том моменте, что налоговое администрирование составляет ядро механизма налогообложения.

Теоретический и исторический аспекты налогового администрирования в Российской Федерации представлены в коллективной монографии Л.В. Попова, И.А. Дрожжиной, И.А. Масловой, М.М. Коростелкина «Теория и история налогообложения». Авторы убеждены, что в теории проблема сущности налогового администрирования до конца не раскрыта, поэтому предлагают решить эту проблему конкретными способами [9].

Выпустивший в 2007 году монографию «Информационно-технологические основы администрирования имущественных налогов» действующий с 2020 г. Председатель Правительства РФ М.В. Мишустин связывает практическое усовершенствование налогового администрирования с развитием и внедрением в него информационных технологий, что позволяет по-новому посмотреть на процессный и системный подходы к организации налогового администрирования [10]. Следует признать, что для реализации данной идеи есть достаточно формальных оснований (Программа Национальный проект «Цифровая экономика» 2019–2024).

В теории «новая система налогового администрирования» достаточно хорошо обоснована, но оценку эффективности предлагаемых мер предстоит оценить в самом ближайшем будущем после результатов апробации. Исследователь дает собственную трактовку термину «налоговое админи-

стрирование» в широком и узком смысле. Следует признать, что существует вероятность наступления и рисков от таких инноваций (в данном случае видится возможной и цифровизация теневой экономики как ответный ход на меры Правительства РФ). Однако следует согласиться с М.В. Мишустин в том, что на современном этапе любую технологию налогового администрирования невозможно сегодня реализовать без IT-технологий. К примеру, технология Big Data способна в значительной степени повысить потенциал налогового администрирования.

Особая роль налоговому администрированию отводится в коллективной монографии Т.Я. Сильвестровой, С.Ю. Гуровой, Л.А. Большой, Я.Г. Шипеева «Налоговое администрирование как механизм регулирования налоговой политики государства» [11, с. 159], где авторы к основному элементу системы налогового администрирования относят налоговый контроль налоговых отношений. Способы совершенствования налогового администрирования авторы связывают с налоговым консультированием, система которого в стране в принципе неразвита. Однако авторам удалось апробировать данный инструмент на региональном уровне в условиях зависящих от государственных дотаций Чувашской Республики, и доказать его предельную эффективность.

Анализ доли доходов, поступающих в федеральный бюджет от налоговых сборов, позволяет отметить недостаточную эффективность налогового администрирования в стране по сравнению с развитыми странами (см.: таблицы 1 и 2).

Таблица 1

**Доходы бюджета расширенного правительства Российской Федерации в 2012–2018 гг.
(% к ВВП) [источник: Росстат и Федеральное казначейство]**

(% к ВВП)	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Налоговые доходы и платежи	31,86	30,80	31,29	28,97	28,51	30,27	32,72

Динамика статистических показателей доходов бюджета от налоговых поступлений не поз-

воляет понять существующие проблемы налогового администрирования в Российской Федерации.

Таблица 2

**Фактическое и прогнозное значение доходов федерального бюджета РФ и США за период
2014–2019 гг.: сравнительный аспект [12, с. 359]**

Доходы бюджета, млрд. дол.	2014 факт.	2015 факт.	2016 факт.	2017 факт.	2018 факт.	2019 прогноз
Российская Федерация	375,57	222,75	201,2	258,8	311,3	307,2
США	3021	3250	3336	3363	3413	3422

Однако в сравнительном аспекте видно, что по сравнению с развитыми странами налоговые поступления в федеральный бюджет в де-факто в

11 раз меньше, что указывает на низкую эффективность налогового администрирования в РФ.

Обращает на себя внимание опыт применения стимулирующих мер в Китайской Народной Республике. Несмотря на дефицит бюджета, составляющий 3% от ВВП страны, Правительство страны прибегает к мерам налоговых послаблений для реального сектора экономики [13]. Хотя происходит сокращение доходов бюджета от налоговых поступлений, эффект от данных мер прогнозируется в виде формирующихся рынков. Следует полагать, что данный опыт целесообразно применять на малоразвитых в экономическом плане территориях Сибири и Дальнего Востока, а формальным основанием для этого выступает государственная программа «Социально-экономическое развитие арктической зоны РФ».

Таким образом, анализ мнений ряда ученых позволил систематизировать актуальные проблемы теории и практики налогового администрирования. Среди теоретических проблем исследователи (Е.Ю. Кардашов, М.А. Федоровская, Л.В. Попова, М.В. Мишустин, Т.Я. Сильвестрова) определяют понятийную неопределённость и сущность нало-

гового администрирования. В других исследованиях (Т.С. Устинова) особо подчеркивается неэффективность налогового администрирования в РФ в сравнительном аспекте.

Анализ практического опыта стран с развивающимися рынками (КНР) постепенно становится объектом внимания Правительства страны, и, полагая, крайне необходим для развития территорий неевропейской части страны. Обращение к нормативным правовым актам, составляющим в совокупности налоговое законодательство, позволяет отметить его неэффективность и потребность в дальнейшем его совершенствовании. Анализ базовых положений стратегии Федеральной налоговой службы позволяет отметить вектор развития налоговых мониторинговых технологий посредством внедрения IT-систем, эффективность которых будет определяться способностью преодолеть налоговые риски.

Литература

1. О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года: указ Президента Рос. Федерации от 7 мая 2018 г. № 204 // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2018. № 20, ст. 2817.
2. Утвержден План деятельности ФНС России на 2020 год / Сайт Федеральной налоговой службы. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/9390658/ (дата обращения: 15.05.2020).
3. Стимулирующие меры в Китае // Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов: утв. Минфином России. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Петухова Р.А., Григорьева Я.А. Налоговое администрирование в условиях цифровой экономики // Вестник Томского государственного университета. 2019. № 46. С. 303–316.
5. Федоровская М.А. Налоговое администрирование как форма управления // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2011. № 2. С. 176–178.
6. Сурков А.А. Очередная корректировка правил налогового администрирования. Доступ из информационно-справ. системы «АюдарИнфо».
7. Мишустин М.В. Информационно-технологические основы администрирования имущественных налогов: монография. М.: ЮНИТИ, 2007.
8. Доходы бюджета расширенного правительства Российской Федерации в 2012–2018 гг. (% к ВВП) // Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов: утв. Минфином России. Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
9. Кардашов Е.Ю. Экономическое содержание и этапы развития налогового администрирования в условиях рыночной трансформации налоговых отношений // Journal of new economy. 2012. № 5. С. 36–42.
10. Федоровская М.А. Налоговое администрирование как форма управления // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2011. № 2. С. 176–178.
11. Теория и практика налогового администрирования: региональный аспект: монография / Л. В. Попова, И. А. Маслова, И. А. Коростелкина, Е.Г. Дедкова. Орёл: ОГУ имени И. С. Тургенева, 2017.
12. Мишустин М.В. Информационно-технологические основы администрирования имущественных налогов: монография. М.: ЮНИТИ, 2007.
13. Стимулирующие меры в Китае // Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов: утв. Минфином России // Документ опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

References

1. O natsional'nykh tselyakh i strategicheskikh zadachakh razvitiya Rossiiskoi Federatsii na period do 2024 goda: ukaz Prezidenta Ros. Federatsii ot 7 maya 2018 g. № 204 // Sobr. zakonodatel'stva Ros. Federatsii. 2018. № 20, st. 2817.

2. Utverzhden Plan deyatelnosti FNS Rossii na 2020 god / Sait Federal'noi nalogovoi sluzhby. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/9390658/ (data obrashcheniya: 15.05.2020).
3. Stimuliruyushchie mery v Kitae // Osnovnye napravleniya byudzhethnoi, nalogovoi i tamozhenno-tarifnoi politiki na 2020 god i na planovyi period 2021 i 2022 godov: utv. Minfinom Rossii. Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tantPlyus».
4. *Petukhova R.A., Grigor'eva Ya.A.* Nalogovoe administrirovanie v usloviyakh tsifrovoi ekonomiki // Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. 2019. № 46. S. 303–316.
5. *Fedorovskaya M.A.* Nalogovoe administrirovanie kak forma upravleniya // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo sotsial'no-ekonomicheskogo universiteta. 2011. № 2. S. 176–178.
6. *Surkov A.A.* Ocherdnaya korrektyrovka pravil nalogovogo administrirovaniya. Dostup iz informatsionno-sprav. sistemy «AyudarInfo».
7. *Mishustin M.V.* Informatsionno-tekhnologicheskie osnovy administrirovaniya imushchestvennykh nalogov: monografiya. M.: YuNITI, 2007.
8. Dokhody byudzheta rasshirennogo pravitel'stva Rossiiskoi Federatsii v 2012–2018 gg. (% k VVP) // Osnovnye napravleniya byudzhethnoi, nalogovoi i tamozhenno-tarifnoi politiki na 2020 god i na planovyi period 2021 i 2022 godov: utv. Minfinom Rossii. Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tant Plyus».
9. *Kardashov E.Yu.* Ekonomicheskoe sodержanie i etapy razvitiya nalogovogo administrirovaniya v usloviyakh rynochnoi transformatsii nalogovykh otnoshenii // Journal of new economy. 2012. № 5. S. 36–42.
10. *Fedorovskaya M.A.* Nalogovoe administrirovanie kak forma upravleniya // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo sotsial'no-ekonomicheskogo universiteta. 2011. № 2. S. 176–178.
11. Teoriya i praktika nalogovogo administrirovaniya: regional'nyi aspekt: monografiya / L.V. Popova, I.A. Maslova, I.A. Korostelkina, E.G. Dedkova. Orel: OGU imeni I. S. Turgeneva, 2017.
12. *Mishustin M.V.* Informatsionno-tekhnologicheskie osnovy administrirovaniya imushchestvennykh nalogov: monografiya. M.: YuNITI, 2007.
13. Stimuliruyushchie mery v Kitae // Osnovnye napravleniya byudzhethnoi, nalogovoi i tamozhenno-tarifnoi politiki na 2020 god i na planovyi period 2021 i 2022 godov: utv. Minfinom Rossii // Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tantPlyus».

*Поступила в редакцию 8 апреля 2020 г.
Received 8 April, 2020*