УДК 34:339.543

DOI: 10.21779/2500-1930–2018-33-1-58-64

С.Н. Керамова, Х.М. Магомедова

Некоторые проблемы налогового администрирования

Дагестанский государственный университет; Россия, 367001, г. Махачкала, ул. М. Гаджиева, 43а; saida14@yandex.ru

В статье рассматривается ряд проблем налогового администрирования. Актуальность темы статьи обусловлена тем, что в юридической науке недостаточно исследованы вопросы налогового администрирования. Целью статьи является выявление основных проблем налогового администрирования и путей их решения. Перечислены методы и формы налогового администрирования. Характеризуются особенности налогового администрирования. Среди проблем налогового администрирования прежде всего следует отметить проблемы правового характера, что вытекает из анализа законодательных актов в сфере налогового администрирования. В частности, основной проблемой налогового администрирования в России являются пробелы и неточности в налоговом законодательстве. В связи с этим предлагается повышение эффективности налогового администрирования путем совершенствования налогового законодательства. Выявлена и обоснована необходимость использования зарубежного опыта, в частности США, а также других развитых стран для улучшения качества налогового администрирования. Авторы также считают необходимым закрепить в Налоговом кодексе РФ налоговое администрирование как особую функцию налоговых органов. Сказано, что совершенствование налогового администрирования должно быть направлено на пресечение имеющейся практики уклонения от налогообложения путем устранения недоработок в налоговом законодательстве и на обеспечение законных прав добросовестных налогоплательщиков, повышение их доверия, создание комфортных условий для уплаты налогов. Результатом исследования является формулирование выводов и предложений по совершенствованию законодательства в области налогового администрирования.

Ключевые слова: *налоговое администрирование, налоговая система, налоговые органы, законодательство о налогах и сборах, субъекты налогового администрирования.*

Налоговое администрирование – это важнейший инструмент эффективного функционирования налоговой системы. Благодаря успешному налоговому администрированию повышаются налоговые поступления в бюджет, сокращаются налоговые правонарушения, что способствует улучшению инвестиционного климата и обеспечению прав и законных интересов граждан и юридических лиц [1, с. 88]. Поэтому проблема эффективного налогового администрирования в России особенно актуальна.

Что же представляет собой налоговое администрирование? Официального определения налогового администрирования не существует, мнения ученых по данному вопросу расходятся. Однако понятие налогового администрирования все шире используется в официальных документах, посвященных налоговой политике Российской Федерации. Преобладающей позицией исследователей в области налогообложения выступает определение налогового администрирования как процесса управления налоговыми отношениями [2, с. 212]. А.С. Захаров отмечает, что «налоговое администрирование предполагает не разработку законодательных актов в области налогообложения, а

именно управление, т. е. организацию исполнения этих актов и выявление обстоятельств, которые мешают их эффективной работе» [3, с. 135]. М.А. Вергейчик, как нам кажется, дает наиболее точное определение налогового администрирования – это «система управления, организации налоговым процессом в целом, а также эффективное управление деятельностью налоговых органов, их субъектов по осуществлению налогового контроля уплаты налогов» [4, с. 29].

Таким образом, можно сказать, что налоговое администрирование ставит своей целью побуждение налогоплательщика к добросовестным действиям в части начисления и уплаты налогов под влиянием неотвратимости наказания за уклонение от них [5, с. 152]. Для этого налоговое администрирование использует: наказание в виде штрафов, пени и пр., налоговое консультирование, постепенность перехода к более высоким налоговым нагрузкам и т. д.

Одним из важнейших методов налогового администрирования является контроль за выполнением требований налогового законодательства. Самый большой объем среди методов налогового администрирования занимают налоговые проверки налогоплательщиков – камеральные и выездные.

На уровне исполнительных органов власти методы налогового администрирования заключаются в обработке данных и выработке оптимальных предложений по корректировке налогового законодательства и направлений налоговой политики с учетом прогнозных расчетов.

Формами налогового администрирования являются мероприятия, осуществляемые государственными налоговыми органами в целях реализации законодательства о налогах и сборах. Одной из форм является горизонтальный налоговый мониторинг. Его основной целью является контроль над исполнением налогоплательщиками своих обязанностей по уплате налогов путем информационного обмена между налоговыми органами и налогоплательщиками. Аналогичный механизм налогового администрирования широко применяется в зарубежных странах, в частности в США, Великобритании, Австралии, Канаде, Франции, Германии и др. С 1 января 2015 года понятие *налоговый мониторинг* в России закреплено на законодательном уровне. Статус новой формы налогового администрирования был присвоен ему Федеральным законом от 04.11.2014 № 348-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса РФ».

Особенность налогового администрирования проявляется в том, что оно направлено именно на общественную жизнь физических лиц и финансово-хозяйственную деятельность организаций. Выполняются все функции налогового администрирования за счет введения электронного кабинета налогоплательщика, который позволяет узнать информацию о налоговой задолженности по имущественному, транспортному, земельному налогам, налогу на доходы физических лиц (только для физических лиц – граждан России) и распечатать платежный документ. Личный кабинет налогоплательщика – это «информационный ресурс, который размещен на официальном сайте ФНС России и предназначен для реализации налогоплательщиками и налоговыми органами своих прав и обязанностей, установленных Налоговым кодексом РФ» (п. 1 ст. 11.2 НК РФ).

Единый портал государственных услуг (ЕПГУ), активно взаимодействуя с налоговыми органами, разрабатывает электронные системы, которые облегчали бы жизнь налогоплательщикам. В целом динамика изменения нацелена на дальнейшее упрощение системы налогового администрирования для удобства граждан.

Среди проблем налогового администрирования прежде всего следует отметить проблемы правового характера, что вытекает из анализа законодательных актов в сфере налогового администрирования. Рассмотрим некоторые из них.

Несмотря на то, что органы власти провели огромную работу по систематизации и кодификации налогового законодательства и совершенствованию налогообложения, а также на неоднократное внесение изменений и дополнений во все правовые нормы Налогового кодекса РФ (в особенности в часть первую), в нем отмечаются «коллизии», фрагментарность и неполнота правового регулирования налогово-административных отношений. Как отмечает Н.В. Мухина, «первой проблемой налогового законодательства РФ следует считать неэффективность и непродуманность законодательной базы» [6, с. 82]. Многие правовые нормы и положения актов законодательства о налогах и сборах содержат нечеткие формулировки, отсюда неопределенность в их восприятии, толковании и применении. Так, до настоящего времени в НК РФ нет нормативного установления и системного правового регулирования налогового администрирования – важнейшей функции в системе налогообложения. В нем также нет четких границ дозволенного и неприемлемого поведения налогоплательщиков при осуществлении деятельности по уменьшению налогового бремени. Установление четких границ дозволенного и неприемлемого поведения налогоплательщиков, а равно определение четких механизмов правового регулирования налоговых отношений должны быть основаны на уточнении конкретных обязанностей налоговых органов, реализуемых в ходе осуществления мероприятий налогового администрирования.

Закон о налоговых органах, положения о Федеральной налоговой службе и ее территориальных органах, регулирующие «организационные и функциональные отношения по проведению мероприятий налогового и административного контроля в установленных сферах деятельности» [7, с. 49], также не закрепляют налоговое администрирование как особую функцию налоговых органов.

Следует, однако, подчеркнуть, что Федеральным законом от 30.11.2016 № 401-ФЗ были внесены масштабные изменения в часть первую Налогового кодекса РФ по различным вопросам налогового администрирования, вступившие в силу с 01.07.2017 [8]. С 1 января 2017 г. администрирование страховых взносов осуществляют налоговые органы, а администрирование расходов на выплату страхового обеспечения по ВНиМ сохраняется за ФСС РФ. Налогоплательщики, сдающие декларации по НДС в электронной форме, должны представлять пояснения в ходе камеральной налоговой проверки НДС в электронной форме (ст. 88, ст. 174 НК РФ) по формату, установленному ФНС России. Был также дополнен перечень налоговых правонарушений (ст. 129.1 НК РФ); изменен порядок расчета пени (ст. 75 НК РФ); расширены возможности уплаты налогов (ст. 45 НК РФ).

«Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов» также предусматривают некоторые меры, направленные на совершенствование налогового администрирования [9]. В данном документе отмечено, что в 2015–2017 г. приоритетом Правительства РФ в сфере налоговой политики остается дальнейшее повышение эффективности налоговой системы в среднесрочной и долгосрочной перспективе и что эта политика будет продолжена и по завершении планового периода, – в 2018 году.

Проблемой налогового администрирования можно считать также то, что в нормативных правовых актах не конкретизируются субъекты налогового администрирования, а определяются, к примеру, как «уполномоченные органы государственной власти и управления в налоговой сфере» и др. Тогда как субъектами налогового администрирования традиционно признаются уполномоченные органы управления в налоговой сфере – Министерство финансов Российской Федерации, Федеральная налоговая служба, обеспечивающие реализацию и соблюдение налогового законодательства. Однако

функции государственного управления в налоговой сфере осуществляются не только финансовыми и налоговыми органами, но и таможенными, Правительством России, иными органами, перечисленными в НК РФ. Кроме того, серьезную проблему создают подзаконные нормативные акты, выносимые на уровне федеральных министерств и ведомств, которые берут на себя ответственность трактовки действующих законов с учетом их внутреннего применения.

К тому же в налоговом законодательстве России содержится ряд неурегулированных вопросов, что приводит «к созданию новых и использованию уже хорошо известных и налоговым органам, и всем налогоплательщикам налоговых схем» [10].

Поэтому в первую очередь нужно устранить коллизии, пробелы и другие недоработки, имеющиеся в Налоговом кодексе РФ, а также в подзаконных нормативных актах.

Улучшения качества налогового администрирования можно достичь посредством не только совершенствования налогового законодательства РФ, но и заимствования ряда зарубежных технологий. К примеру, можно использовать опыт США, где согласно данным Службы внутренних доходов, благодаря систематическому и всестороннему проведению проверок, налогоплательщики добросовестно относятся к своим обязанностям, в результате чего 83 % налогов в стране уплачивается добровольно [11, с. 72]. В Великобритании, кроме принципов справедливости, содействия и ясности, большое внимание уделено качеству обслуживания налогоплательщиков. В Швеции уплата налогов достигается путём: профессионального реагирования государственных органов на совершенные правонарушения, профессионализма служащих налоговых органов, информирования населения; просвещения в правовых вопросах; доверия налогоплательщиков, добросовестного исполнения налоговыми органами своих обязанностей и т. д. [12, с. 55].

В современных развитых странах выделяется и такая особенность организации налогового процесса, как передача некоторых функций налоговых органов частным структурам. Например, Служба внутренних доходов США передает часть своих работ привлекаемым на конкурсной основе коммерческим предприятиям. Во многих странах существует Служба налогового адвоката, предоставляющая помощь налогоплательщикам в решении сложных проблем, например в Канаде. Как и в России, в зарубежных странах много внимания уделяется упрощению условий налогообложения физических лиц, в частности создана система удержания фиксированной ставки налога у источника выплаты в Норвегии. В некоторых странах налоги взимаются без непосредственного участия самого лица в этой процедуре. Налогоплательщик только оплачивает положенную сумму в налоговый орган. К тому же в развитых странах проводится эффективное сотрудничество различных органов государственной власти и разрабатываются единые меры по выработке политики в сфере противодействия от уплаты налогов и сборов, в частности в Норвегии, Италии, Финляндии, Германии и др.

Как видим, большинство стран с развитым налоговым администрированием строят налоговые правоотношения на основе профессионализма служащих налоговых органов и доверия налогоплательщиков, совершенствования взаимоотношений налогоплательщика и налоговых структур, что положительно сказывается на законопослушности налогоплательщиков, а также полного и своевременного информирования населения об изменениях налогового законодательства.

В заключение можно сделать следующие выводы.

Совершенствование налогового администрирования должно быть направлено на пресечение имеющейся практики уклонения от налогообложения путем устранения

недоработок в налоговом законодательстве и на обеспечение законных прав добросовестных налогоплательщиков, повышение их доверия, создание комфортных условий для уплаты налогов. В НК РФ следует закрепить налоговое администрирование как особую функцию налоговых органов.

Горизонтальный налоговый мониторинг как элемент управления налогообложением является необходимым условием существования эффективной системы налогового администрирования.

Для повышения эффективности налогового администрирования следует использовать опыт налогового администрирования зарубежных стран с учетом российского законодательства в этой области и традиций населения, к примеру практику привлечения частных фирм в США.

Литература

1. Чагаев Р.Б. Новое в налоговом администрировании на современном этапе // Право и управление. XXI век. – 2011. – № 3. – С. 88–93.
2. Гоголев А.М. Современное состояние и проблемы развития налогового администрирования // Публичное и частное право. – 2014. – № 3. – С. 211–216.
3. Захаров А.С. Механизм внесудебной защиты прав налогоплательщиков по Налоговому кодексу РФ // Налоговые споры: теория и практика. – 2014. – № 3. – С. 135–137.
4. Вергейчик М.А. Технологии налогового администрирования как клиентоориентированные технологии предоставления государственных услуг // Российская наука и образование сегодня: проблемы и перспективы. – 2017. – № 1 (14). – С. 29–30.
5. Феоктистова Т.В. Причины и следствия модификации налоговой доктрины в Российской Федерации // Инновационное развитие экономики. – 2016. – № 3 (33). – С. 147–154.
6. Мухина Н.В. Проблемы налогового администрирования в Российской Федерации // Модернизация России: проблемы финансово-экономического обеспечения поступательного развития территорий: сб. науч. тр. III Всерос. науч.-практ. конф. студентов, магистрантов и аспирантов, Саратов, 10–12 дек. 2014 г. – Саратов: Саратовский социально-экономический институт (филиал) ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2014. – С. 82–85.
7. Севрюгин В.Е., Переделкин А.В. Некоторые проблемы формирования правовых основ налогового администрирования // Вестник Тюменского государственного университета. – 2013. – № 3. – С. 48–54.
8. Налоговые изменения в 2017 году – с июля. URL: <http://www.buhgalteria.ru/article/n154258> (дата обращения: 10.09.2017).
9. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Батарейная О.П. Проблемы налогового администрирования на современном этапе и пути их решения [Электронный ресурс]. URL: http://edu.secna.ru/media/f/konf_molodej_barnaulu_2012/pdf/БатарейнаяОПАлтГТУ18.pdf (дата обращения: 11.08.2017).
11. Бойко Н.Н. Опыт иностранных государств в сфере налогового администрирования // Политика, государство и право. – 2015. – № 4. – С. 72–75.
12. Украинцева А.И. Правовое регулирование налогового контроля в зарубежных государствах // Административное и муниципальное право. – 2011. – № 7. – С. 55–56.

References

1. Chagaev R.B. Novoe v nalogovom administrirovanii na sovremennom etape // *Pra-vo i upravlenie. XXI vek.* 2011. № 3. S. 88–93.
2. Gogolev A.M. Sovremennoe sostoyanie i problemy razvitiya nalogovogo adminis-trirovaniya // *Publichnoe i chastnoe pravo.* 2014. № 3. S. 211–216.
3. Zakharov A.C. Mekhanizm vnesudebnoi zashchity prav nalogoplatel'shchikov po Nalogovomu kodeksu RF // *Nalogovye spory: teoriya i praktika.* 2014. № 3. S. 135–137.
4. Vergeichik M.A. Tekhnologii nalogovogo administrirovaniya kak klientoorientiro-vannye tekhnologii predostavleniya gosudarstvennykh uslug// *Rossiiskaya nauka i obra-zovanie segodnya: problemy i perspektivy.* 2017. № 1 (14). S. 29–30.
5. Feoktistova T.V. Prichiny i sledstviya modifikatsii nalogovoi doktriny v Rossiiskoi Federatsii // *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki.* 2016. № 3(33). S. 147–154.
6. Mukhina N.V. problemy nalogovogo administrirovaniya v Rossiiskoi Federatsii // *Modernizatsiya Rossii: problemy finansovo-ekonomicheskogo obespecheniya postupa-tel'nogo razvitiya territorii: sb. nauch. tr. III vseros. nauch.-prakt. konf. studentov, magistrant-ov i aspirantov, Saratov, 10–12 dek. 2014 g. Saratov: Saratovskii sotsial'no-ekonomicheskii institut (filial) FGBOU VPO «REU im. G.V. Plekhanova», 2014. S. 82–85.*
7. Sevryugin V.E, Peredelkin A.V. Nekotorye problemy formirovaniya pravovykh os-nov nalogovogo administrirovaniya // *Vestnik Tyumenskogo gosudarstvennogo universiteta.* 2013. № 3. S. 48–54.
8. Nalogovye izmeneniya v 2017 godu – s iyulya. URL: <http://www.buhgalteria.ru/article/n154258> (data obrashcheniya: 10.09.2017).
9. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki Rossiiskoi Federatsii na 2015 god i na planovyi period 2016 i 2017 godov. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tantPlyus».
10. Batارينaya O.P. Problemy nalogovogo administrirovaniya na sovremennom etape i puti ikh resheniya [Elektronnyi resurs]. URL: http://edu.secna.ru/media/f/konf_molodej_barnaulu_2012/pdf/BatارينayaOPAltGTU18.pdf (data obrashcheniya: 11.08.2017).
11. Boiko N.N. Opyt inostrannykh gosudarstv v sfere nalogovogo administrirovaniya // *Politika, gosudarstvo i pravo.* 2015. № 4. S. 72–75.
12. Ukrainitseva A.I. Pravovoe regulirovanie nalogovogo kontrolya v zarubezhnykh gosudarstvakh // *Administrativnoe i munitsipal'noe pravo.* 2011. № 7. S. 55–56.

Поступила в редакцию 30 сентября 2017 г.

UDC 34:339.543

DOI: 10.21779/2500-1930– 2018-33-1-58-64

Selected problems of tax administration

S.N. Keramova, H.M. Magomedova

*Dagestan State University; Russia, 367001, Makhachkala, M. Gadzhiyev st., 43a;
saida14@yandex.ru*

The article describes some problems of tax administration. Relevance of the topic of the article is due to the fact that issues of tax administration are not enough explored in legal science. The aim of this paper is to identify the main problems of tax administration and ways of their solution. The meth-ods and forms of tax administration are named in the article as well as the peculiarities of tax admin-

istration. The key problems of tax administration, as the analysis of legislative acts in the field of tax administration shows, are legal issues. Particularly, gaps and inaccuracies in tax legislation are the key problems. The authors of the article propose to increase the efficiency of tax administration through the tax legislation improvement. The necessity to use foreign experience, United States's and other developed countries's in particular to improve the quality of tax administration is revealed in the article. The authors also consider it necessary to consolidate tax administration in the Tax Code of the Russian Federation. The authors state that improving tax administration should be aimed at curbing tax evasion practices available by eliminating defects in the tax legislation and ensuring the legitimate rights of the bona fide taxpayers, increasing their confidence, creation of comfortable conditions for the payment of taxes. The result of the research is drawing conclusions and proposals on perfection of legislation in the field of tax administration.

Keywords: *tax administration, tax system, tax authorities, legislation on taxes and fees, the tax administration.*

Received 30 September, 2017