

ОСОБЕННОСТИ РЕФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

АРТЕМЕНКО ДМИТРИЙ АНАТОЛЬЕВИЧ,

кандидат экономических наук, докторант,

Южный федеральный университет,

e-mail: dartemen@mail.ru

Налоговое администрирование в современных российских условиях является ядром реформирования фискальной системы и одним из важнейших факторов финансовой безопасности государства. Развитие налогового администрирования нацелено на оптимизацию управления налоговой системой, адаптацию фискальных механизмов к изменению экономических условий, создание максимально благоприятных условий для выполнения налогоплательщиками возложенных на них обязанностей. При этом достижение важнейшей задачи повышения общей эффективности налогового администрирования требует активизации теоретических исследований его существенных особенностей.

Ключевые слова: налоговое администрирование; институты; налогообложение; налоговая политика.

Tax administration is general part of modern reform of fiscal system in Russia and one of the most important factor of financial public security. Modern development of tax administration permits to optimize tax policy and management of tax system, adapts fiscal mechanism new socio-economical situation. Simultaneously, theoretical investigation in this sphere also contributes formulating decisions in tax administration optimizing.

Keywords: tax administration; institutions; taxation; fiscal policy.

Коды классификатора JEL: E62, H21, H71, K34.

ЦЕЛЬ ИССЛЕДОВАНИЯ

На основе существующей научной дискуссии и анализа современной парадигмы налоговых отношений сформировать теоретическое представление о сущности и содержании налогового администрирования.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Надлежащая реализация функций налогов напрямую зависит от того, насколько оптимально построена налоговая система государства. Налоговая система — важнейший элемент рыночных отношений, и от нее во многом зависит успех экономических преобразований в стране. При этом эффективная налоговая система — это: во-первых, необременительная для налогоплательщиков в части процедур расчета и уплаты налогов, упорядочения налоговых проверок и налоговой отчетности; во-вторых, справедливая, т.е. условия налогообложения должны быть равными для предприятий одной сферы, при этом налоговая

система не должна позволять уклоняться от уплаты налогов; в-третьих, налоговая система, будучи ориентированной на фискальную, должна быть более благоприятной для инвестирования и развития бизнеса; в-четвертых, важно разграничивать правомерную практику налоговой оптимизации от случаев криминального уклонения от налогов.

Налоговая система в полной мере зависит от проводимой в государстве налоговой политики. При этом для проведения эффективной налоговой политики государству необходимо иметь механизм, который учитывал бы интересы всех сторон налоговых правоотношений и надежно обеспечивал бы налоговые поступления в бюджеты всех уровней. Налоговое администрирование и выступает этим соответствующим механизмом, позволяющим реализовывать основные направления налоговой политики.

В России термин «налоговое администрирование» появился в теории и методологии налоговых отношений с переходом к рыночной экономике. Однако до сих пор среди российских экономистов отсутствует единство в понимании налогового администрирования. В юридической литературе также не дается определения термину «налоговое администрирование». Как правило, большинство специалистов определяет налоговое администрирование как деятельность налоговых и иных уполномоченных органов по осуществлению контроля за соблюдением налогового законодательства. Однако при таком определении происходит замена термина «налоговый контроль» другим термином — «налоговое администрирование».

Впервые понятие администрирования доходов прозвучало в работе С.В. Запольского: «...под администрированием государственных доходов следует понимать деятельность по обеспечению возникновения и исполнения финансовых обязательств и мобилизации в бюджет предусмотренных законом денежных доходов государства» (*Запольский* 1985, 148).

По мнению Л.Я. Абрамчик, налоговое администрирование можно рассматривать как своеобразный механизм управления в налоговой сфере, при этом автор раскрывает содержание данного термина как «повседневную деятельность налоговых органов и их должностных лиц, обеспечивающую своевременную и полную уплату налогоплательщиками в бюджеты налогов, сборов и иных обязательных платежей» (*Абрамчик* 2005, 12).

По мнению О.А. Ногиной, под налоговым администрированием понимается комплекс мер, направленных на полную и своевременную уплату всех налогов в максимальном объеме при минимальных издержках (*Ногина* 2002, 14).

Налоговое администрирование в научной литературе также определяется как урегулированная нормами права деятельность государственных уполномоченных органов в налоговой сфере, направленная на реализацию эффективной налоговой политики. Указанная деятельность включает в себя механизм реализации законодательства о налогах и сборах. Так, А.Г. Иванов считает, что налоговое администрирование представляет собой регламентированную законами и другими правовыми актами организационную и управленческую деятельность уполномоченных государственных органов по обеспечению возникновения, изменения и прекращения налоговой обязанности и обеспечению поступления налогов в бюджетную систему Российской Федерации (*Иванов*

2005, 22). При этом указанный исследователь подразделяет администрирование налогов на две основные стадии: добровольного исполнения обязанным субъектом налоговой обязанности и принудительного исполнения и привлечения его к налоговой ответственности. Оптимальная реализация налогового администрирования, по его мнению, будет заключаться в ненаступлении стадии принудительного исполнения налогоплательщиком его налоговой обязанности и привлечения к налоговой ответственности.

О.А. Миронова и Ф.Ф. Ханафеев характеризуют налоговое администрирование как систему управления налоговыми отношениями, координирующую деятельность налоговых органов в условиях рыночной экономики (*Миронова, и Ханафеев 2005, 33*).

По мнению А.З. Дадашева и А.В. Лобанова, «налоговое администрирование как организационно-управленческая система реализации налоговых отношений включает совокупность форм и методов, использование которых призвано обеспечить налоговые поступления в бюджетную систему России. Основными методами налогового администрирования являются налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль. Каждому из этих методов присущи свои формы реализации, призванные обеспечивать решение определенных задач. Целью налогового администрирования, таким образом, является обеспечение плановых налоговых поступлений в бюджетную систему в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового контроля» (*Дадашев и Лобанов 2002, 5*).

Следует обратить внимание на то, что большинство исследователей выделяют функциональную специфику налогового администрирования. В частности, Т.Н. Клементьева указывает, что налоговое администрирование включает в себя такие категории, как «налоговый процесс», «налоговый контроль» и «налоговое производство», что обусловлено правовым механизмом реализации налоговой политики. А.И. Пономарев и Т.В. Игнатова определяют налоговый контроль как главную составляющую налогового администрирования, указывая при этом, что критерием его эффективности является воспрепятствование незаконному уклонению от уплаты налогов (*Пономарев и Игнатова 2006, 17*).

Представляется, что заявленная цель улучшения налогового климата в стране посредством развития системы налогового администрирования требует большего внимания к теоретическому обоснованию этого явления, несмотря на то что термин «налоговое администрирование» не используется в актах законодательства о налогах и сборах, следовательно, его применение или неприменение не влечет для участников налоговых правоотношений каких-либо последствий. Вместе с тем совершенствование деятельности налоговых администраций невозможно без четкого понимания ее смысла, predeterminedности, общественной значимости и места в экономико-правовой системе.

Несомненная актуальность теоретического обоснования процесса управления налогами требует продолжения его научного анализа. Необходимо отметить, что в настоящее время отсутствуют теоретические исследования, которые были бы посвящены системному рассмотрению механизмов, обеспечивающих осуществление налогового администрирования. Во многом это объясняется ди-

намичными изменениями содержания деятельности налоговых органов, проводимой реформой их функциональной структуры. Вместе с тем, всеми авторами подчеркивается то обстоятельство, что центральным звеном, обеспечивающим реализацию государственной и муниципальной налоговой политики, выступают налоговые администрации.

Организационные аспекты налогового администрирования во многом зависят от существующей в каждом государстве схемы построения, разграничения полномочий и взаимодействия различных по своему функциональному назначению институтов.

Таким образом, сущность налогового администрирования состоит в управлении налоговыми отношениями с помощью определенной политики при участии различных органов государственной власти.

Целью налогового администрирования, на наш взгляд, следует считать обеспечение налоговых поступлений в бюджетную систему в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового контроля на базе основных принципов налогообложения.

Предметом налогового администрирования можно определить отношения:

- реализующиеся в связи с возникновением, изменением и прекращением обязанностей по уплате налогов и сборов, т. е. налоговых обязательств;
- связанные с установлением и изменением легитимного перечня налогов и сборов, элементов налогового регулирования, действующих на различных уровнях государственного управления вследствие федеративного характера государственного устройства;
- отражающие порядок возникновения, изменения, прекращения прав и обязанностей всех субъектов налоговых правоотношений: налогоплательщиков, налоговых агентов, сборщиков налогов, налоговых органов;
- устанавливающие порядок применения различных форм и методов налогового контроля;
- предусматривающие действия по обжалованию актов налоговых органов, действий и бездействия должностных лиц налоговой администрации, досудебный порядок урегулирования налоговых споров и конфликтов;
- регулирующие формы уплаты налогов, порядок зачета и возврата платежей, взыскания налоговой задолженности и др.

Описанные выше отношения регулируют порядок образования денежных государственных и муниципальных фондов за счет налоговых платежей. Самостоятельный характер налогового администрирования особенно четко проявляется в специфике процедур, документов, критериев оценки действий, а также в том, что отношения по администрированию в сфере налогов регулируются именно НК РФ. Спецификой данного института следует также считать действие метода властных (административных) предписаний: субъекты налогового администрирования вступают в налоговые отношения не по своей воле и выбору, а на основании требований законодательства. Таким образом, налоговое администрирование носит подчиненный характер по отношению к налоговой системе в целом.

Таким образом, налоговое администрирование является важнейшей сферой научно-практических исследований и методических действий, являющихся частью общей теории и практики управления. Оно основывается на фундаментальных познаниях политических, экономических, юридических и других наук, обогащенных современной отечественной и мировой практикой. Это совокупность методов, приемов и средств информационного обеспечения, посредством которых органы власти и управления придают функционированию налогового механизма заданное законом направление и координируют налоговые действия при существенных изменениях в экономике и политике.

Кроме того, налоговое администрирование — наиболее социально выраженная сфера управленческих действий. Недостатки налогового администрирования приводят к резкому снижению поступлений налогов в бюджет, увеличивают вероятность налоговых правонарушений, нарушают баланс в межбюджетных отношениях регионов с федеральным центром и в конечном итоге нагнетают социальную напряженность, в то время как успешное налоговое администрирование обеспечивает благоприятные перемены в экономике и способствует улучшению инвестиционного климата.

ВЫВОДЫ

Сущность налогового администрирования состоит в управлении налоговыми отношениями с помощью определенной политики при участии структур различных органов власти. Администрирование в налоговой сфере имеет несколько сторон: совокупность норм и правил, регламентирующих конкретную налоговую технику, особая сфера деятельности государства, особый научно-практический процесс, стержень всей структуры элементов налогового механизма. Это уникальный динамичный процесс, напрямую связанный с проводимой налоговой политикой. Как категория налоговое администрирование выражает конкретную специфическую форму взаимоотношений государства и налогоплательщика в рамках налоговой системы.

ЛИТЕРАТУРА

- Абрамчик Л.Я.* (2005). Налоговое администрирование в системе финансового контроля // Финансовое право. № 6.
- Дадашев А.З. и Лобанов А.В.* (2002). Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Книжный мир.
- Запольский С.В.* (1985). О системе органов, администрирующих государственные доходы // Субъекты советского административного права: Сб. науч. трудов СЮИ. Свердловск.
- Иванов А.Г.* (2005). Понятие администрирования налогов // Финансовое право. № 9.
- Миронова О.А. и Ханафеев Ф.Ф.* (2005). Налоговое администрирование: учеб. пособие. М.: Омега-Л.
- Ногина О.А.* (2002). Налоговый контроль: вопросы теории. СПб.
- Пономарев А.И. и Игнатова Т.В.* (2006). Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.