
ПРОБЛЕМЫ АДМИНИСТРАТИВНОГО И ФИНАНСОВОГО ПРАВА

PROBLEMS OF ADMINISTRATIVE AND FINANCIAL LAW

Научная статья
УДК/UDC 336.2
DOI: 10.21779/2224-0241-2022-41-1-44-48

Содержание, формы и методы налогового администрирования

А.З. Арсланбекова¹, Р. Э. Мустафаев²

^{1,2} Дагестанский государственный университет, г. Махачкала. Российская Федерация

¹ tanima22@mail.ru

² rustam.mustafaev.92@mail.ru

Аннотация. В статье рассмотрены современные тенденции налогового администрирования. Реформы в налоговой сфере создали необходимую базу для модернизации российского фискального института, но одновременно с этим сохраняется ряд организационно-правовых и финансово-экономических проблем, которые не позволяют существенно оптимизировать налоговое администрирование. При написании статьи были использованы следующие методы исследования: логический, формально-юридический, метод правового моделирования и анализа. В заключение делается вывод о том, что дальнейшая оптимизация налогового администрирования должна осуществляться системно, предполагать устранение пробелов в правовом регулировании и повсеместную интеграцию цифровых технологий в коммуникационные процессы между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Ключевые слова: налоговое администрирование, налог, налогообложение, финансы, фискальная политика

Для цитирования: Арсланбекова А. З., Мустафаев Р. Э. Содержание, формы и методы налогового администрирования // Юридический вестник ДГУ. 2022. Т. 41, № 1. С. 44–48. DOI: 10.21779/2224-0241-2022-41-1-44-48

Original article

Content, forms and methods of tax administration

Aminat Z. Arslanbekova¹, Rustam E. Mustafaev²

^{1,2} Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation,

¹ tanima22@mail.ru

² rustam.mustafaev.92@mail.ru

Abstract. The article considers modern trends in tax administration. Reforms in the tax sphere have created the necessary basis for the modernization of the Russian fiscal institution, but at the same time, a number of organizational, legal, financial and economic problems remain that do not allow to significantly optimize tax administration. 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 further optimization of tax administration should be carried out systematically and involve the elimination of gaps in legal regulation and the widespread integration of digital technologies into communication processes between tax authorities and taxpayers.

Keywords: tax administration, tax, taxation, finance, fiscal policy

For citation: Arslanbekova A. Z., Mustafaev R. E. Content, forms and methods of tax administration. *Yuridicheskii vestnik DGU = Law Herald of DSU*, 2022, vol. 41, no. 1, pp. 44–48. DOI: 10.21779/2224-0241-2022-41-1-44-48 (In Russ.).

Для многих развивающихся стран разрыв между законодательством о налогах и сборах и фактическими налогами настолько велик, что одно мало похоже на другое. Анализ законов, касающихся личного и корпоративного подоходного налога, прироста капитала, таможенных пошлин и общих налогов с продаж в развивающейся стране, может привести наблюдателя к мысли, что система

налогов и сборов и законодательная база нашей страны близки европейским или североамериканским моделям. Однако реальное функционирование системы налогов и сборов РФ стирает грань между «фискальной политикой» и «налоговым администрированием». Прежде чем перейти к исследованию современных тенденций налогового администрирования, проведем анализ налоговой политики и юридической литературы, чтобы понять, как ученые интерпретируют налоговое администрирование.

В целом налоговое администрирование и налоговая политика считаются отдельными областями науки и деятельности. В то время как налоговая политика использует экономический анализ для обсуждения преимуществ и экономических последствий отдельных налогов и системы налогов и сборов, налоговая администрация фокусируется на оценке ряда законов. С этой точки зрения налоговая администрация «выполняет приказы» налоговой политики. Такое четкое разделение между налоговым администрированием и налоговой политикой отражено в юридической литературе по этим двум областям [1].

Ключевое предположение, лежащее в основе анализа, состоит в том, что у налогоплательщиков есть свободный выбор – платить или уклоняться от налогов, или, по крайней мере, все налогоплательщики подчиняются одним и тем же ограничениям в этом решении. В действительности не все налогоплательщики имеют одинаковые возможности для уклонения, и гораздо легче объяснить уровень бегства, глядя на то, каковы эти конкретные возможности. Очевидно, что одним из важных факторов, определяющих уровень уклонения от уплаты налогов, является способность эффективно применять удержание при взыскании налогов. Если удерживающая система практически надежна, любой анализ предпочтений человека становится академическим. Даже если между работником и работодателем существует соглашение об удержании заработной платы, вероятно, следует уплатить определенную сумму налога. Более того, модель рационального агента, решающего, платить налоги или нет, неявно предполагает контекст налога на доходы с физических лиц. В развивающихся странах косвенные налоги, такие как акцизы, импортные пошлины и общие налоги с продаж составляют гораздо большую долю налоговых поступлений. Административный опыт показывает, что по налогу с продаж продавец может взимать налог, но передавать государству только его часть, занижая объем продаж. Формальный анализ уклонения от уплаты налогов в разных странах не проводился, хотя дальнейшая работа в этом направлении, безусловно, возможна. Возможно, наиболее четким выводом из теоретических исследований является очевидный факт, что если бы выбор был свободным, уровень уклонения был бы намного выше, чем сейчас [3].

Таким образом, налоговые администраторы должны устранить элемент свободного выбора с помощью таких механизмов, как удержание налогов. Однако эффективная система удержания дохода требует относительно небольшого числа легко идентифицируемых плательщиков дохода. Таким образом, удержание может применяться к заработной плате, дивидендам и процентам, но не может эффективно применяться к доходу от аренды, профессиональному доходу и доходу малых предприятий, среди которых столько же плательщиков, сколько и бенефициаров. Еще один результат формального анализа уклонения от уплаты налогов состоит в том, что уклонение от уплаты налогов можно значительно сократить за счет увеличения штрафов и повышения вероятности проверки. Этот вывод согласуется с практическими наблюдениями, сделанными как в развивающихся странах, так и в США [4].

Увеличение доходов госбюджета и укрепление социальной сферы зависят от поступления налогов в бюджет, основная задача реформы – повышение прозрачности налогового администрирования в свете цифровой экономики. Чтобы развивающаяся страна могла воспользоваться открывающимися перед ней возможностями или избежать ударов, которые могут повлиять на ее экономику, она должна иметь возможность мобилизовать достаточные бюджетные доходы. Одних денег недостаточно, но они необходимы для функционирования любого государства, и самый надежный способ получить их – эффективное налоговое администрирование. Система налогов и сборов является одним из основных звеньев между гражданами и государством в любой стране, поскольку налоговая администрация может повлиять не только на политическое будущее нынешнего правительства, но и, прежде всего, на общественное доверие к правительству. Таким образом, налоговая администрация может сыграть решающую роль не только в формировании экономического развития, но и в развитии эффективного государства.

Почти все налоговые администрации заявляют, что имеют официальную стратегию по улучшению предоставления услуг, и цели чаще всего связаны с уменьшением бремени соблюдения требований на налогоплательщиков, повышением уверенности налогоплательщиков в применении нормативных актов, законов и их общей удовлетворенности предоставляемыми услугами, а также снижением эксплуатационных расходов. Внедрены управление комплаенс-риском и сегментированное администрирование налогоплательщиков, что значительно повысило качество и эффективность налогового администрирования. Хотя особое внимание уделяется различным аспектам организации и осуществления налогового администрирования в экономике, очевидно, что в настоящее время необходимо исследовать проблемы его развития в условиях трансформации налоговых органов

в налоговую сервисно-ориентированную структуру и формирование партнерского подхода во взаимоотношениях налоговых органов и налогоплательщиков недостаточны. Поскольку эти проблемы особенно остро стоят в развивающихся странах по всему миру, неудивительно, что эффективное налоговое администрирование редко встречается на практике. До недавнего времени было мало полезной информации о налоговом администрировании, и еще меньше внимания уделялось повседневной, но важной реальности систем налогов и сборов в развивающихся странах.

Система налогов и сборов как составная часть экономики является важнейшим механизмом достижения приоритетов социально-экономического развития страны. В современных условиях одной из важнейших задач экономической политики государства следует считать развитие налогового администрирования. Учитывая тот факт, что эффективность налогового администрирования – это многомерное понятие, которое включает фискальные, целевые, организационные и социальные аспекты его проявления, его результативность, эффективность и качество определяются как критерии, характеризующие налоговое администрирование как эффективное. Все эти критерии взаимозависимы, и их постоянное улучшение признано основной целью предлагаемой концепции [2]. Для достижения этой цели необходимо разработать методологию налогового администрирования (функции, принципы и методы), которая гарантирует ее соответствие требованиям высокой эффективности. При этом важно поддерживать оптимальное сочетание методов налогового администрирования, позволяющих, с одной стороны, формировать государственные налоговые поступления, контролировать полноту и своевременность их поступления в системный бюджет, а с другой – мотивировать налогоплательщиков к надлежащему исполнению налоговых обязательств, предотвращать налоговые правонарушения.

Под налоговым администрированием обычно понимается управление налоговыми отношениями государственными органами, наделенными полномочиями и обязанностями в области налогообложения и сбора налогов с целью обеспечения реализации политики налогообложения и соблюдения законодательства о налогах и сборах. Основным камнем преткновения при оценке качества налогового администрирования является налоговая эффективность отдельных налогов.

Налоговое администрирование – понятие более высокого уровня, а налоговый аудит – только его часть. Конечно, практическая реализация налогового администрирования более очевидна через налоговый аудит, но это только одна составляющая налогового администрирования. Вопросам оценки качества налогового администрирования уделяется недостаточно внимания. Хотя много внимания уде-

лено различным аспектам организации и осуществления налогового администрирования в экономике, следует отметить, что в настоящее время мало работ посвящено изучению проблем его развития в контексте трансформации налогового администрирования органов власти в сервисно-ориентированную структуру и формирования партнерского подхода во взаимоотношениях налоговых органов и налогоплательщиков [8].

На сегодняшний день нет единства в понимании сути налогового администрирования, его содержания, сложного формирования и функционирования. Проблемы оценки эффективности налогового администрирования, как в целом, так и в контексте присущих ему функций, остаются дискуссионными и требуют своего решения.

Задачи налогового администрирования на современном этапе заключаются:

- в придании большей ясности министерским постановлениям;
- в совершенствовании стандартов и кодификации правил, регулирующих деятельность налоговых органов и налогоплательщиков;
- в совершенствовании организационной структуры налоговых органов;
- в повышении эффективности деятельности налоговых органов, обеспечении баланса между выгодами (эффективность проверок) и затратами на поддержание системы.

Лучшим показателем налогового администрирования является:

- отсутствие судебных разбирательств;
- обучение персонала налоговых органов;
- разработка качественных профессиональных стандартов работы налоговых органов,
- улучшение контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, устранение фиктивных сделок и уклонения от уплаты налогов;
- работа по оперативному информированию налогоплательщиков о действующем законодательстве и разъяснении порядка его применения;
- развитие информационных технологий (программное обеспечение, обработка данных, создание центров обработки данных, обмен информацией между органами власти в электронном виде);
- совершенствование взаимодействия налоговых и правоохранительных органов в борьбе с налоговыми правонарушениями и преступлениями [6].

Принципы эффективного налогообложения были сформулированы много лет назад. В книге «Богатство народов» 1776 г. Адам Смит утверждал, что налогообложение должно соответствовать четырем принципам справедливости, определенности, удобства и эффективности. Принцип справедливости означает, что налогообложение должно соответствовать условиям налогоплательщиков, включая их платежеспособность в соответствии

с личными и семейными потребностями. Принцип определенности означает, что налогоплательщики должны быть информированы о том, почему и как взимаются налоги. Принцип удобства связан с простотой соблюдения требований налогоплательщиками: насколько прост процесс сбора или уплаты налогов. И, наконец, принцип эффективности затрагивает сбор налогов: администрирование сбора налогов не должно негативно влиять на распределение и использование ресурсов в экономике и, конечно же, не должно стоить дороже, чем сами налоги.

Принципы надлежащего налогообложения Адама Смита формируют прочную основу для налогообложения на сегодняшний день, однако они не всегда соблюдаются. Иногда системы налогов и сборов затрагивают определенные категории налогоплательщиков или виды потребления, оставляя другие нетронутыми. Порой системам налогов и сборов не хватает прозрачности, они налагают сборы на некоторые товары (например, акцизы на топливо) без какого-либо явного указания на счетах. Иной раз налогоплательщики обременены административными задачами, например, подачей ежегодных налоговых деклараций онлайн. Зачастую налоговая администрация не применяет или не может применить нормативные акты или преследовать в судебном порядке тех, кто уклоняется от уплаты налогов экономически эффективным способом.

Налоговое администрирование как вид государственной деятельности основывается на определенных принципах:

- законности;
- равенства перед законом;
- права на защиту субъектов налогового администрирования;
- компетентности – все действия контролирующих органов осуществляются строго в рамках их полномочий;
- эффективности;
- презумпции невиновности налогоплательщика;
- неотвратимости юридической ответственности [7].

«Эффективное налоговое администрирование» можно понимать как совокупность организационных действий уполномоченных государственных органов по управлению налоговыми отношениями в России. Концепция эффективного налогового администрирования должна основываться на

совершенствовании процедур организации сбора налогов, предотвращении риска налоговых правонарушений со стороны налогоплательщиков и создании условий, побуждающих юридических и физических лиц добровольно (сознательно) выполнять свои налоговые обязательства как одно из средств обеспечения роста собираемости налогов в бюджетную систему страны. Кроме того, для обеспечения полноты и своевременности поступления налоговых поступлений в бюджетную систему при одновременном снижении возможностей уклонения от уплаты налогов необходимо повышать уровень удовлетворенности налогоплательщиков [5]. Это определяет изменение существующих отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками. Приоритетом в работе налоговой службы является построение системного, клиентоориентированного подхода к организации работы с физическими и юридическими лицами. Форма взаимоотношений, основанная на сочетании партнерства и взаимной ответственности, повышает мотивацию налогоплательщиков к правильному выполнению своих налоговых обязательств и является одним из условий стабильного функционирования системы налогов и сборов и экономики государства, поскольку способствует росту сбора налогов и сборов.

Следует отметить, что на сегодняшний день цифровая экономика меняет традиционные бизнес-модели и облегчает операции на международном уровне с использованием Интернета. Налоговые органы должны обеспечить, чтобы все налогоплательщики платили реальные налоги. Эта цель может быть достигнута только в том случае, если будет снижен риск уклонения от уплаты налогов. Цифровая экономика вынуждает налоговые органы заменять традиционные модели налогового управления новыми моделями, которые анализируют и используют большие объемы информации, доступной в Интернете, и электронные инструменты для эффективного сотрудничества между налоговыми органами по всему миру.

Налоговые органы многих стран считают, что оцифровка может сделать их сильнее, быстрее и лучше. Цифровые инструменты позволяют налоговым администрациям быть более организованными и эффективными как в борьбе со злоупотреблениями, так и в повышении качества налоговой отчетности и сбора налогов. Хотя технология и является основным элементом, не следует игнорировать тот факт, что человеческий фактор очень важен в цифровом управлении.

Список источников

1. Бобошко Н.М., Мамедов Д.А. Институализация налогового администрирования как основа контроля над исполнением налогового законодательства // Вестник Московского университета МВД России. 2010. № 10.
2. Евстафьева А.Х. Теоретические основы налогового администрирования // Известия КазГАСУ. 2013. № 3 (25).

3. Егорова Е.Н. Актуальные вопросы налогового регулирования в современных условиях (теоретический аспект) // Сервис +. 2011. № 4.
4. Ксанда В.М., Григоренко И.В., Шкарупа Е.А., Тургаева А.А. Комплаенс и сервисность системы налогового администрирования Российской Федерации // Вестник АГТУ. Сер.: Экономика. 2018. № 4.
5. Куклина Т.В. Налоговое администрирование в РФ: сущность, принципы и основные проблемы // Вестник Томского гос. ун-та. 2009. № 329.
6. Майоров В.И. Налоговое администрирование в Российской Федерации: организационно-правовые проблемы // Социально-политические науки. 2017. № 3.
7. Рамазанова Б.К. Основные подходы к определению понятия «Налоговое администрирование» // Теория и практика общественного развития. 2014. № 1.
8. Цветков В.А., Шутьков А.А., Дудин М.Н., Лясников Н.В. Совершенствование системы налогового администрирования в России // Финансы: теория и практика. 2017. № 6.

References

1. Boroshko N.M., Mamedov D.A. Institutionalization of tax administration as the basis for control over the implementation of tax legislation, *Vestnik Moskovskogo universiteta MVD Rossii [Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia]*, 2010, no. 10. (In Russ.).
2. Evstasiev A.H. Teoreticheskie osnovy nalogovogo administrirovaniya [Theoretical foundations of tax administration], *Izvestiya KazGASAU [Izvestiya KazGASAU]*, 2013, no. 3 (25). (In Russ.).
3. Egorova E.N. Aktualnye voprosy nalogovogo regulirovaniya v sovremennykh usloviyakh (teoreticheskiy aspekt) [Topical issues of tax regulation in modern conditions (theoretical aspect) yush], *Servis + [Service+]*, 2011, no. 4. (In Russ.).
4. Ksenda V.M., Grigoenko I.V., Shkarupa E.A., Turgaeva A.A. Komplains i servisnost' sistemy nalogovogo administrirovaniya Rossiiskoi Federatsii [Compliance and serviceability of the tax administration system of the Russian Federation], *Vestnik AGTU. Ser.: Ekonomika [Bulletin of ASTU. Series: Economics]*, 2018, no. 4. (In Russ.).
5. Kuklina T.V. Nalogovoe administrirovanie v RF: sushchnost', printsipy i osnovnye problemy [Tax administration in the Russian Federation: essence, principles and main problems], *Vestnik Volume state university [Bulletin of the Tomsk State University]*, 2009, no. 329. (In Russ.).
6. Maiorov V.I. Nalogovoe administrirovanie v Rossiiskoi Federatsii: organizatsionno-pravovye problemy [Tax administration in the Russian Federation: organizational and legal problems], *Sotsial'no-politicheskie nauki [Social political sciences]*, 2017, no. 3. (In Russ.).
7. Ramazanova B.K. Osnovnye podkhody k opredeleniyu ponyatiya "Nalogovoe administrirovanie" [Basic approaches to the definition of the concept of "Tax administration"], *Teoriya i praktika obshestvennogo razvitiya [Theory and practice of social development]*, 2014, no. 1. (In Russ.).
8. Cvetkov V.A., Shutko A.A., Dudin M.N., Lysanikov N.V. Sovershenstvovanie sistemy nalogovogo administrirovaniya v Rossii [Improving the system of tax administration in Russia], *Finansi: teoriya i praktika [Finance: theory and practice]*, 2017, no. 6. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Арсланбекова Аминат Зайдуллаевна, заведующая кафедрой административного, финансового и таможенного права юридического института Дагестанского государственного университета, доктор юридических наук, профессор, г. Махачкала, Российская Федерация. E-mail: tanima22@mail.ru
Мустафаев Рустам Этибарович, аспирант, Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, Российская Федерация. E-mail: rustam.mustafaev.92@mail.ru

Поступила в редакцию 20.01.2022 г.;
одобрена после рецензирования 09.02.2022 г.;
принята к публикации 14.02.2022 г.

INFORMATION ABOUT THE AUTHORS

Arslanbekova Aminat Zaidullaevna, Head of the Department of Administrative, Financial and Customs Law of Law Institute at DagestanStateUniversity, Doctor of Law, Professor, Makhachkala, Russian Federation. E-mail: tanima22@mail.ru

Mustafaev Rustam Etibarovich, graduate student, Dagestan State University, Makhachkala Russian Federation. E-mail: rustam.mustafaev.92@mail.ru

Received 20.01.2022; approved after reviewing 09.02.2022; accepted for publication 14.02.2022.

Вклад авторов: все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации.
Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Contribution of the authors: the authors contributed equally to this article.
The authors declare no conflicts of interests.