

Автор : **Цибин А. В.**, аудитор АКГ «Созидание и Развитие»

Наименование организации: Московская финансово-промышленная академия  
Страна и город: г. Москва, Российская Федерация  
Адрес электронной почты: tsibon2009@gmail.com



*На рубеже становления рыночной экономики в Российской Федерации осуществляется развитие и укрепление современной налоговой системы. Однако действующая модель налогообложения испытывает определенные трудности. В частности проблемной областью является налоговое администрирование. Цель данной статьи заключается в рассмотрении актуальности и способов внедрения системы стороннего консалтинга в процедуры налогового администрирования.*

На современном этапе развития общества любое развитое государство не может полноценно существовать без устойчивой налоговой системы, подобно тому, как любой механизм не может выполнять свои функции в отсутствие определенных энергетических ресурсов.

Налог как основная форма доходов государства присущ всем государственным системам, как рыночного, так и нерыночного типа хозяйствования. Доходы государства безотносительно к конкретно-историческим системам представляют собой совокупность средств, находящихся в собственности государства и создающих материальную базу для выполнения его функций. Иначе говоря, функционирование государства предполагает объективную необходимость существования налогов. В связи с этим о налоге можно говорить как о феномене человеческой цивилизации, неотъемлемой ее части. Социально-экономическая сущность, функции и роль налогов

определяются природой и задачами государства, развитием товарно-денежных отношений и условиями воспроизводства<sup>1</sup> .

Учитывая всю важность налогов в современном обществе, каждое государство обязано реализовывать комплекс разносторонних мер направленных на достижение оптимального уровня государственных финансов. Для получения заданного результата используется налоговая политика, которая подлежит исполнению по средствам **налогового администрирования**.

Несмотря на возросший интерес в научной и практической литературе к вопросам налоговой деятельности государства, исследование вопросов налогового администрирования в правовой науке находится на начальной стадии. В современных официальных документах определение термину "налоговое администрирование" не дается. Сам термин "налоговое администрирование" зачастую встречается в контексте его совершенствования и улучшения. При этом следует отметить, что среди российских экономистов до сих пор отсутствует единство в понимании налогового администрирования. В некоторых публикациях экономистами и юристами данный термин определяется как деятельность налоговых органов (в соответствии с их правами и обязанностями) по осуществлению контроля за соблюдением налогового законодательства:

Л.Я. Абрамчик: «Налоговое администрирование – повседневная деятельность налоговых органов и их должностных лиц, обеспечивающая своевременную и полную уплату налогоплательщиками в бюджеты налогов, сборов и иных обязательных платежей<sup>2</sup> .»

О.А. Ногина: «Налоговое администрирование - комплекс мер, направленных на полную и своевременную уплату всех налогов в максимальном объеме при минимальных издержках<sup>3</sup> .»

В данных определениях термина «налоговое администрирование, по справедливому мнению А.И. Пономарева и Т.В. Игнатовой, происходит замена термина "налоговый контроль" другим термином - "налоговое администрирование"<sup>4</sup> . Однако данная интерпретация не вполне корректна. Понятие «налоговое администрирование» в большинстве случаев трактуется экономистами намного шире понятия «налоговый контроль»:

Как считает Л.И. Гончаренко, налоговое администрирование - это определяющая часть управления налоговой системы, внутренний фактор ее развития. Налоговое администрирование осуществляется исполнительными органами власти и налоговыми органами. Текущий и последующий мониторинг позволяет принимать управленческие решения, направленные на поддержание и развитие налоговой системы и налоговых органов как ее части<sup>5</sup>.

А.Г. Иванов в своей статье указывает, что налоговое администрирование представляет собой регламентированную законами и другими правовыми актами организационную и управленческую деятельность уполномоченных государственных органов и других уполномоченных законами субъектов по обеспечению возникновения, изменения и прекращения налоговой обязанности и обеспечению поступления налогов в бюджетную систему Российской Федерации<sup>6</sup>.

У всех публицистов придерживающихся данной точки зрения просматривается общая тенденция, согласно которой термин «налоговой администрирование» воплощает в себе определенные процессы управления. И действительно само понятие «администрирование» является синонимом слова «управление». Основываясь на данных рассуждениях и мнениях ведущих экономистов можно сформулировать наиболее объективное определение данного понятия:

**Налоговое администрирование – это специализированный процесс управления, направленный на реализацию эффективной налоговой политики с целью максимизации налоговых поступлений и обеспечения четкого и своевременного выполнения иных функций налогообложения.**

Одной из основных задач налогового администрирования в Российской Федерации является формирование такой модели правового воздействия на отношения, возникающие в процессе установления, исчисления и уплаты налогов (налоговые отношения), которая позволяла бы сбалансировать публичные и частные интересы различных участников экономических отношений, обеспечивая выполнение органами публичной власти своих законодательно определенных функций наиболее эффективным и минимально затратным образом, при этом по возможности минимальным образом вторгаясь в право частной собственности и негативно воздействуя на развитие экономических отношений<sup>7</sup>.

Другими словами в Российской Федерации на современном этапе развития процесс оптимизации налогового администрирования в основном направлен на достижение двух важнейших параметров:

- минимизация издержек налогового администрирования;
- максимизации налоговых поступлений.

В России вопросы оптимизации налогового администрирования всегда были актуальны. Действующая система налогового администрирования страдает целым рядом недостатков, которые определяют ее низкую эффективность и высокую конфликтность. Необходимость совершенствования налогового администрирования в Российской Федерации не раз отмечалась представителями власти.

По мнению министра финансов РФ Кудрина А.Л. среди важнейших задач, стоящих перед налоговыми органами главной является улучшение налогового администрирования. В этом вопросе должен быть создан баланс прав и обязанностей налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов, чтобы, с одной стороны, избавить налогоплательщиков от излишнего административного воздействия, а с другой - сохранить за налоговыми органами достаточно полномочий по контролю за соблюдением законодательства<sup>8</sup>.

Основными проблемами налогового администрирования в России являются:

1. Не эффективный механизм налогового контроля<sup>9</sup>.

Данная проблема проявляет себя в следующих недостатках:

- сложная система налоговой отчетности;
- формальный подход к выполнению функций налогового контроля;
- непрофессионализм сотрудников налоговых органов.

2. Многочисленные схемы минимизации налогообложения и значительные объемы

теневое сектора экономики.

Решение данной проблемы продолжается уже на протяжении 18 лет. Однако на данный момент огромное количество вопросов касающихся проблематики незаконной налоговой оптимизации остается актуальным. Современные реалии таковы – доля теневой экономики в регионах колеблется в пределах 20-50% валового регионального продукта в зависимости от структуры экономики<sup>10</sup>.

### 3. Не эффективное нормативно-правовое регулирование налогообложения.

Законодательное обеспечение налоговой политики является одной из основных проблем налогового администрирования в Российской Федерации. Налоговый кодекс РФ слишком объемен и труден для применения, и это существенно осложняет и без того запутанные отношения, связанные с исчислением и уплатой налогов и сборов<sup>11</sup>.

Наличие данных проблем налогового администрирования непременно приводит к возникновению налоговых споров. По информации Высшего Арбитражного Суда по итогам 2009 года количество рассмотренных споров с участием налоговых органов достигло отметки 567 699 дел, что составляет 40,3% к общему количеству рассмотренных дел. При этом по сравнению с 2008 годом данный показатель вырос на 20,2% (Рис. 1) <sup>12</sup>.

Как видно из представленных данных наблюдается тенденция к сокращению налоговых споров, однако общее количество налоговых споров на сегодняшний момент и их удельный вес в общем количестве рассматриваемых дел Арбитражными судами по прежнему вызывает опасения, ведь указанные показатели достаточно велики. При этом стоит отметить, что процент проигранных дел налоговыми органами колеблется на уровне 70 - 75%<sup>13</sup>.

Для преодоления указанных проблем необходимо повышение профессионального уровня кадрового состава, который непосредственно или косвенно принимает участие в разработке или реализации процедур налогового администрирования. Но в связи с тем, что мероприятия направленные на повышение данного уровня достаточно ресурсоемкие и требуют больших затрат времени целесообразно при осуществлении налогового

администрирования использовать профессиональные качества и компетентность иных лиц, ранее не привлекаемых к вышеуказанным процедурам. В частности данными лицами могут быть:

- аудиторские организации;
- индивидуальные аудиторы;
- консалтинговые организации;
- налоговые консультанты;
- налоговые юристы;
- профессиональные объединения указанных лиц и т. п.

Высокий уровень профессиональной компетентности данных лиц обусловлен, прежде всего, наличием у них следующих характеристик:

- углубленная подготовка в области налогов и налогообложения;
- опыт работы с налогоплательщиками;
- знание типичных ошибок приводящих к неправильному исчислению налогов и сборов;
- опыт участия в процедурах налогового контроля и налоговых спорах;
- знание слабых и сильных сторон российского налогового законодательства.

Так же необходимо отметить, что одним из качественных показателей характеризующих надлежащий уровень профессионализма сторонних консультантов, участвующих в спорах связанных с применением налогового законодательства, является высокий процент выигрышей налогоплательщиков.

Анализ ролей сторонних консультантов при осуществлении процедур налогового администрирования целесообразно проводить в разрезе проблем российского налогового администрирования:

#### 1. Налоговый контроль.

В данном разделе можно выделить две основные роли в рамках которых сторонние консультанты могут быть привлечены налоговыми органами:

1.1. Консультирование налоговых органов в ходе проведения последними процедур налогового контроля. Данная форма сотрудничества предполагает, что налоговые органы самостоятельно осуществляют все процедуры налогового контроля. При этом сторонние консультанты осуществляют лишь консультирование инспекторов по отдельно взятым вопросам (Рис. 1).



Рис. 1. Консультирование налоговых органов.

1.2. Непосредственное участие сторонних консультантов при проведении налоговыми органами налоговых проверок. Данная форма сотрудничества предполагает, что налоговые консультанты принимают участие в налоговых проверках совместно с налоговыми органами, проводя собственные процедуры контроля (Рис. 2).



Рис. 2. Непосредственное участие в налоговых проверках.

## 2. Нормативно-правовое регулирование налогообложения.

Для эффективно анализа принимаемых изменений и новаций российского налогового законодательства, а так же изучения действующих норм налогового права с целью вынесения предложений по их корректировке целесообразно сформировать экспертный совет, состоящий из высококвалифицированных налоговых консультантов, аудиторов и налоговых юристов. К основным целям данного совета можно отнести:

- упрощение процесса налогообложения в Российской Федерации;
- повышение «культуры» взимания налогов;
- уменьшение возможностей законной и не законной оптимизации налоговых выплат;
- устранение противоречий и неясностей налогового законодательства;
- максимизация налоговых поступлений и недопущение снижения их уровня.

То есть предполагается, что в ходе осуществления своей деятельности экспертный совет будет выдавать заключения на все изменения, вносимые в законодательство о налогах и сборах, а так же выявлять слабые стороны действующего налогового законодательства. При этом необходимо организовать данный процесс таким образом, что бы заключения экспертного совета играли немаловажную роль в законотворческой деятельности.

Привлечение сторонних консультантов в налоговый процесс определено не может пройти без глубокой заинтересованности последних. Для того что бы указанная система работала, необходимо разработать механизм мотивирования, который может быть построен на ряде следующих выгод в пользу сторонних консультантов:

- пропорциональное (процентное) денежное премирование по результатам проведения налоговой проверки;
- фиксированное денежное премирование;
- льготы по налогам и сборам;
- освобождение от уплаты определенных налогов и сборов;
- предоставление отсрочек и рассрочек по уплате налогов и сборов;
- предоставление налогового кредита;
- преимущества при участии в государственных тендерах.

К сожалению, на сегодняшний день установленная налоговая система в Российской Федерации не содержит норм, позволяющих сторонним консультантам, принимать активное участие в процедурах налогового администрирования. Для обеспечения работоспособности механизмов привлечения сторонних консультантов необходимо определить все параметры функционирования данных механизмов и внести комплекс изменений в нормативно-правовые акты Российской Федерации.

### Список используемой литературы

- Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федер. закон Рос. Федерации от 31.07.1998 N 146-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 16 июля 1998 г. // Рос. газ. – 1998. – 06 августа.
- Абрамчик Л.Я. Налоговое администрирование в системе финансового контроля // Финансовое право. 2005. N 6.
- Гализдра С. Налоговое администрирование необходимо совершенствовать // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010. N 3.
- Гончаренко Л.И. Налоговое администрирование: дискуссионные вопросы понятийного аппарата // Вопросы теории и практики налогообложения: Сборник научных статей преподавателей и аспирантов кафедры "Налоги и налогообложение" Финансовой академии при Правительстве Российской Федерации. М.: ФА, 2005. – 376 с.
- Иванов А.Г. Понятие администрирования налогов // Финансовое право. - 2005. - N 9.
- Качур О.В. Налоги и налогообложение : учебное пособие / О.В. Качур. — М. : КНОРУС, 2007. - 304 с.
- Кашин В.А Налоги и налогообложение: курс-минимум: Учебное пособие для вузов. - М.: Магистр, 2008. – 365 с.
- Кванталиани И.Э. О некоторых проблемах налогового законодательства Российской Федерации//Налоги и налогообложение. 2009. N 6.
- Корчагин Ю. Уходим в тень//Российская Бизнес-газета. 2010. №760 (27).
- Медведский А. Принесет ли жалоба удачу?//Консультант. -2009. -№ 1
- Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. – СПб.: Питер, 2002 г. – 160 с.
- Пономарев А.И., Игнатова Т.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика, 2006. – 288 с.
- Хамзина Р.Р. Налоговый процесс в системе налогового администрирования // Финансовое право. – 2009. - № 6
- Результаты работы арбитражных судов/Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. URL: <http://www.arbitr.ru/press-centr/news/totals/> (дата обращения: 10.01.2011).

1 Качур О.В. Налоги и налогообложение : учебное пособие / О.В. Качур. — М. : КНОРУС,

2007. –С.5.

2 Абрамчик Л.Я. Налоговое администрирование в системе финансового контроля // Финансовое право. -2005. -N 6.

3 Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. – СПб.: Питер, 2002 г. – С.48.

4 Пономарев А.И., Игнатова Т.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика , 2006. - С. 20.

5 Гончаренко Л.И. Налоговое администрирование: дискуссионные вопросы понятийного аппарата // Вопросы теории и практики налогообложения: Сборник научных статей преподавателей и аспирантов кафедры "Налоги и налогообложение" Финансовой академии при Правительстве Российской Федерации. -М.: ФА, 2005. - С. 3 - 7.

6 Иванов А.Г. Понятие администрирования налогов // Финансовое право. - 2005. - N 9.

7 Хамзина Р.Р. Налоговый процесс в системе налогового администрирования // Финансовое право. –2009. -№ 6

8 Гализдра С. Налоговое администрирование необходимо совершенствовать // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. -2010. -N 3.

9 Кашин В.А Налоги и налогообложение: курс-минимум: Учебное пособие для вузов. - М.: Магистр, -2008. – С.115.

10 Корчагин Ю. Уходим в тень// Российская Бизнес - газета . -2010. -№760 (27).

11 Кванталиани И.Э. О некоторых проблемах налогового законодательства Российской Федерации//Налоги и налогообложение. -2009. -N 6.

12 Результаты работы арбитражных судов/Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. URL: <http://www.arbitr.ru/press-centr/news/totals/> (дата обращения: 10.01.2011).

13 Медведский А. Принесет ли жалоба удачу?//Консультант. -2009. -N 1