

**ЭКОНОМИКА ИЛИМДЕРИ**  
**ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ**  
**ECONOMIC SCIENCE**

*Джумабаева Г.Б.*

**БАЗАР ЭКОНОМИКАСЫНЫН ШАРТТЫНДАГЫ САЛЫКТЫ  
 АДМИНИСТРАЦИЯЛАШТЫРУУ НЕГИЗДЕРИ**

*Джумабаева Г.Б.*

**ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В УСЛОВИЯХ  
 РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ**

*G.B. Dzhumabaeva*

**BASE OF TAX ADMINISTRATION IN THE CONDITIONS  
 OF MARKET ECONOMY**

УДК: 336.201 (575.2)(04)

*Бул макалада салык системасынын башкаруудагы өзгөчөлүгү ачылды. Салык администрациялаштыруунун өзгөчө негизги мүнөздөмөсү көрсөтүлгөн.*

**Негизги сөздөр:** *башкаруу, салык системасы, салык администрациялаштыруу, салык мыйзамдар.*

*В статье раскрываются отличительные особенности в управлении налоговой системы. Показаны основы и характерные свойства налогового администрирования.*

**Ключевые слова:** *управление, налоговая система, налоговое администрирование, налоговое законодательство.*

*The article describes the distinctive features of tax management. Shows bases and the characteristic prosperities of tax administration.*

**Key words:** *management, the tax system, the tax administration, tax law.*

В условиях рыночной экономики эффективность функционирования налоговой системы зависит от качества управления ею. Деятельность государства по управлению налоговой системой определяется характером и задачами налоговой политики соответствующего этапа развития. Отметим, что в современной экономической литературе не встречается четкого определения понятия «управление налоговой системой». Практически произошла его замена на понятие «налоговое администрирование».

Так, управление налоговой системой можно рассматривать как деятельность государства по управлению каждым элементом, входящим в понятие налоговой системы. В отношении первого элемента (совокупность налогов) – это законодательное установление перечня налогов и порядка налогообложения по каждому виду налогов и сборов. В отношении второго элемента (компетенции органов власти и управления в налоговой сфере) – это законодательное (в конституционном, гражданском, налоговом законодательстве) установление компетенции, принципов, процедур, форм и методов организации и деятельности уполномоченных органов

власти в налоговой сфере. Наконец, по третьему элементу (совокупность налоговых органов) – это определение функций и задач налоговых органов, обеспечивающих налоговый контроль и привлечение к ответственности лиц, нарушающих налоговое законодательство.

Таким образом, управление налоговой системой базируется на трех основах: нормативно-правовые акты (налоговое законодательство), организационные основы деятельности субъектов налоговых отношений, налоговый контроль. Можно сказать, что налоговое администрирование следует рассматривать как органическую часть управления налоговой системой (Рис. 1). В основу утверждения может быть также положено первоначальное значение термина «администрирование». «Администрация» происходит от латинского слова, означающего служба, управление. Под администрацией понимают совокупность государственных органов, осуществляющих функции управления, т.е. налоговые органы. Таким образом, из первоначального толкования термина «администрация» и современного его содержания следует, что налоговое администрирование – это деятельность государственных органов управления, но не законодательных органов власти в налоговой сфере. Законодательными органами устанавливаются основные принципы, формы и методы организации налоговых отношений, что составляет содержание законодательства о налогах. Налоговое администрирование как управленческая деятельность государственных органов направлено на реализацию законодательных норм.

Деятельность государственных органов управления, направленная на реализацию регулирующих возможностей налогов, – это управление налоговыми отношениями в части, осуществляемой другими органами управления и власти (заинтересованными и уполномоченными управленческими ведомствами).

Таким образом, налоговое администрирование – это деятельность уполномоченных органов управления, главным образом налоговой службы и его территориальных органов, частично других государственных органов, направленная, прежде всего, на обеспечение и реализацию контроля за соблюдением налогового законодательства всеми участниками налоговых отношений. При этом налоговое администрирование по содержанию включает в себя не только контрольные действия налоговых органов.



Рис. 1. Соотношение понятий «управление налоговой системой» и «налоговое администрирование».

Основными элементами налогового администрирования выступают:

- контроль за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками;
- контроль за реализацией и исполнением налогового законодательства налоговыми органами;
- организационное, методическое и аналитическое обеспечение контрольной деятельности.

Следует отметить, что центральным элементом налогового администрирования является контроль за соблюдением налогового законодательства. В этом, прежде всего, состоит предназначение налоговых органов, и такой вывод следует из экономической природы налогов, их внутреннего противоречия. Обязательность уплаты налогов объективно предопределяет неотвратимость наказания за налоговые нарушения, а она без соответствующего контроля вряд ли может быть достижима. Осознание важности налогового контроля проявилось как в законодательном определении налогового контроля, так и в разработке многих процедурных аспектов его проведения. Важнейшими формами контроля правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов выступают камеральная и выездная налоговые проверки. Рыночная экономика успешно развивается при условии параллельного процесса укрепления гражданского общества на основе первенства норм права. Налоговое администрирование должно быть направлено на соблюдение баланса интересов государства и налогоплательщиков. Налоговое законодательство должны исполнять и сами

налоговые органы, в том числе при проведении контрольных мероприятий, в том числе в части реализации процедурных и процессуальных норм налогового законодательства. Выделяется внутриведомственный контроль, а именно в рамках проведения повторных проверок налогоплательщиков, а также налоговый аудит как форма последующего налогового контроля за результатами деятельности налоговых органов и досудебного разрешения налоговых споров налогоплательщиков с налоговыми органами. С другой стороны, налоговый аудит благодаря общению с налогоплательщиками позволяет систематизировать информацию о разногласиях, выделяя случаи, причиной которых стало несовершенство налогового законодательства.

Выполнение контрольных действий налоговыми органами невозможно без организационного, методического и методического обеспечения их деятельности. Формами организационного и методического обеспечения деятельности выступают: определение структуры и функциональных обязанностей (иерархия) различных уровней налоговых органов; разработка форм и содержания отчетности налогоплательщиков по налоговым платежам; процедуры представления, обработки и проверки налоговой отчетности налогоплательщиков; порядок регулирования налоговых платежей (предоставление налогового кредита) и применения налоговых санкций; планирование и прогнозирование налоговых платежей. Таким образом, контрольная составляющая налогового администрирования включает два аспекта:

- контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов налогоплательщиками;
- контроль за исполнением налогового законодательства налоговыми органами.

Учитывая компетенцию исполнительных органов, содержательную наполняемость налогового администрирования на разных уровнях управления выделяются два уровня налогового администрирования. Субъектами первого уровня выступают Министерство финансов и налоговая служба. Целью налогового администрирования на этом уровне является разработка мер по повышению собираемости налогов, в том числе на основе совершенствования налогового законодательства; составление прогнозов и планирование налоговых поступлений в бюджет, учитывая анализ текущих платежей, и т. д. Субъектами второго уровня выступают территориальные налоговые органы и отдельные подведомственные подразделения налоговой службы. Содержание налогового администрирования на этом уровне составляют мероприятия по осуществлению налогового контроля за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками и нижестоящими налоговыми органами, предоставлением от-

срочек и привлечением к ответственности за налоговые и административные правонарушения.

Итак, налоговое администрирование как деятельность уполномоченных органов управления охватывает не только исполнение действующих норм налогового законодательства, но и сбор, анализ информации, в том числе по практике исполнения процедур налоговых проверок, и разработку мер по реформированию механизма исчисления налогов, процедуры и методики налогового контроля. Качественная работа налогового аппарата способна выявлять факты несовершенства налогового законодательства, позволяющие налогоплательщикам минимизировать свои налоговые платежи или уклоняться от их уплаты, и принимать превентивные меры по их устранению.

Таким образом, учитывая рассмотренные аспекты понятия налогового администрирования, налоговое администрирование представляется более узким понятием, чем общее понятие управления налоговой системой, но более широким, чем налоговый контроль. Налоговое администрирование должно также базироваться на реализации принципа эффективности построения налоговой системы, а именно обеспечения максимального поступления налогов и сборов в бюджет при минимальных издержках взимания и налогового контроля. Одним из показателей эффективности налогового администрирования является минимизация административных расходов по сбору налогов и соблюдению налогового законодательства, в том числе на содержание налогового аппарата. На первом этапе современной налоговой реформы, характерной особенностью которого была фискальная направленность, налоговому администрированию были присущи те же недостатки, что и всей налоговой системе:

- наличие пробелов и недоработок в общих принципах управления налоговой системой и соответственно налогового администрирования;
- недостаточный уровень проработанности законов, регулирующих исчисление отдельных налогов;
- недостатки в управлении налоговых органов, в том числе при взаимодействии их с другими государственными органами управления и контроля.

Как показывает мировой опыт, более эффективное администрирование налогов (имеется в виду налоговый контроль) и создание экономически стимулов для их уплаты (например, через расширение партнерских отношений) являются основными направлениями решения проблемы уклонения от налогообложения.

При этом под первым зачастую подразумевается ужесточение мер по сбору налогов (увеличение административной нагрузки), а под вторым – снижение уровня налогообложения. Однако на самом деле оценка такой позиции не является однозначной. Между теми и другими процессами имеет

место достаточно жесткая причинно-следственная связь. Сокращение числа налогов, снижение налоговой нагрузки и совершенствование механизма налогообложения привели к тому, что вопросы налогового администрирования (как налогового контроля) приобрели особую важность и стали первостепенными. Так, при этом налоговое администрирование следует признать как наиболее социально выраженную сферу управленческих действий. Заметим, что недостатки налогового администрирования приводят к резкому снижению поступлений налогов в бюджет, увеличивают вероятность налоговых правонарушений, нарушают баланс межбюджетных отношений в регионах. Задача налогового администрирования в условиях развития рыночных отношений состоит и в оперативном реагировании на различные изменения в экономических и налоговых отношениях.

Таким образом, недопоступление налоговых платежей в бюджетную систему может сигнализировать о том, что:

- действующие нормы налогового законодательства перестали отвечать потребностям экономического развития (отдельных отраслей, видов деятельности, операций и т. д.) и их следует проанализировать и возможно изменить;
- применяемые методы контроля налоговых органов утратили способность отслеживать возникающие схемы минимизации налоговых платежей и перекрывать уход налогоплательщиков от уплаты налогов;
- усилились международные интеграционные процессы, и возникла необходимость координации действий не только отечественных, но и зарубежных налоговых органов с учетом особенностей национальных налоговых законодательств, а также международных правил об избежании двойного налогообложения. В результате анализа причин недопоступления налоговых платежей может потребоваться изменение структуры и функций налоговых органов, направлений налоговой политики и методических основ налогообложения.

Состояние налогового администрирования как качество деятельности налоговых органов по налоговому контролю наряду с характеристикой налогового законодательства и уровнем налоговой нагрузки на организации и физические лица является важнейшим критерием оценки конкурентоспособности национальной налоговой системы.

Важнейшими условиями повышения качества налогового администрирования выступают: совершенствование организационной структуры налоговых органов, укрепление их материально-технической базы, использование новых технологий контрольной работы, в том числе и по отбору налогоплательщиков для проведения выездных проверок, изменение концепции взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков, поднятие

на принципиально новый уровень информационно-технологического обеспечения аналитической работы (создание центров обработки данных – ЦОД), повышение квалификации кадров, разработка качественных профессиональных стандартов деятельности работников налоговых органов. Методы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков могут быть достаточно разнообразными, но укрупнено можно выделить три основных типа: административного принуждения, регулируемых альтернатив, дружественного партнерства. Соотношение между ними и масштабы их развитие опре-

деляются проводимой налоговой политикой и качественным состоянием контрольной деятельности. Для современного этапа развития системы налогового администрирования характерно расширение международного сотрудничества налоговых органов разных стран в различных формах – от разовых или периодических консультаций и взаимного обмена информацией об изменениях налогового законодательства до заключения долгосрочных соглашений, в том числе направленных на борьбу с уклонениями от уплаты налогов.

**Рецензент: к.э.н., и.о. доцента Расулова Н.**