

УДК 336.02

## НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ В РОССИИ И В ЗАРУБЕЖНОЙ ПРАКТИКЕ

Рашидова З.К., Султанов Г.С., Казимагомедова З.А., Алиев Б.Х.

ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет», Махачкала, e-mail: fef2004@yandex.ru

Реализация стратегических и тактических целей налоговой политики государства обеспечивается через механизм налогового администрирования, предполагающий не только наличие институционально установленных правил взимания налогов и принудительной мотивации, но и использование в налоговом процессе определенных экономических стимулов, рычагов и инструментов. В статье анализируются меры по совершенствованию налогового администрирования в России, оцениваются полученные результаты, и прогнозируется будущее состояние системы налогового администрирования в рамках Основных направлений налоговой политики. Обобщив зарубежный опыт налогового администрирования, в программу мер по улучшению соблюдения налогового законодательства и снижению показателей по налоговым задолженностям авторы рекомендуют включить ряд элементов. Подчеркивается, что разумное использование зарубежных методов, способов и инструментов налогового администрирования в российской практике управления налогообложением должно привести к повышению эффективности контрольной работы налоговых органов.

**Ключевые слова:** налоговое администрирование, налоговый контроль, налоговая политика, налоговая задолженность, налоговая нагрузка, повышение собираемости налогов, экономическая эффективность, неотвратимость наказания

## TAX ADMINISTRATION IN RUSSIA AND IN FOREIGN PRACTICE

Rashidova Z.K., Sultanov G.S., Kazimagomedova Z.A., Aliyev B.Kh.

Federal State Educational Institution of higher professional education Dagestan State University, Makhachkala, e-mail: fef2004@yandex.ru

Implementation of strategic and tactical targets of a tax policy of the state is provided via the mechanism of tax administration assuming not only availability institutionally of statutory rules of collection of taxes and forced motivation, but also use tax process of certain economic incentives, levers and tools. In article measures for enhancement of tax administration in Russia are analyzed, the received results are estimated and future condition of system of tax administration within the Main directions of a tax policy is predicted. Having generalized foreign experience of tax administration, authors recommend to include a number of elements in the program of measures for improvement of observance of the tax legislation and decrease in indicators for tax debts. It is emphasized that, reasonable use of foreign methods, methods and instruments of tax administration in the Russian management practice by the taxation shall lead to increase of efficiency of examination of tax authorities.

**Keywords:** tax administration, tax control, tax policy, tax debt, tax load, increase of a collecting of taxes, cost efficiency, inevitability of punishment

Стимулирование структурных позитивных изменений в экономике, качественное улучшение налогового администрирования, последовательное снижение налоговой нагрузки и повышение собираемости налогов определены Президентом РФ как основные приоритеты налоговой политики нашей страны на 2015–2017 гг. Налоговая система РФ должна сохранить свою конкурентоспособность на мировом рынке и способствовать привлечению инвестиций в экономику, а процедуры налогового контроля должны быть максимально комфортными для порядочных налогоплательщиков [4, 5, 6].

Для решения поставленных задач необходимо дальнейшее совершенствование налогового контроля и повышение эффективности деятельности налоговых органов России. Налоговый контроль является составной частью финансового контроля государства и представляет собой контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, пол-

нотой и своевременностью уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет. Перечень мероприятий или форм налогового контроля достаточно обширен. В соответствии со ст. 82 НК РФ «Общие положения о налоговом контроле» налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов, плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода, в других формах, предусмотренных Налоговым кодексом РФ [1, 2]. Основной формой налогового контроля является налоговая проверка, представляющая собой действие налогового органа по контролю за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью перечисления налоговых платежей в бюджет. Налоговые проверки подразделяются на камеральные и выездные. Они регламентируются ст. 88 «Камеральная налоговая

проверка» и ст. 89 «Выездная налоговая проверка». По своей значимости и эффективности налоговые проверки занимают ведущее положение среди мероприятий налогового контроля. Актуальным сегодня является выявление, предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, а не тотальный налоговый контроль.

Практика налогового контроля в различных странах весьма разнообразна. При этом важной проблемой налоговой системы любой страны в целом и налогового администрирования в частности является проблема функционирования налоговых органов на повышение собираемости налогов. В иностранных государствах для осуществления налогового контроля создаются специализированные налоговые подразделения. В одних случаях эти ведомства являются его структурными подразделениями министерства финансов, например, в Италии, США, Великобритании, а в других – обособлены от министерства финансов, например, в Японии и Швеции [7, 10].

В зарубежной практике организации налогового администрирования большое внимание уделяется отдельным мероприятиям по добровольному исполнению налогоплательщиками своих налоговых обязанностей. Это активное информирование налогоплательщиков через средства массовой информации, использование Call-центров для просвещения и консультирования налогоплательщиков, распространение бесплатных буклетов налоговых отчетов, деклараций и т.д. Налоговые органы многих стран, в отличие от России, имеют большой круг полномочий, которые влияют, в конечном итоге, на эффективность налогового контроля. Так, например, во Франции, Швеции, Германии, проводя налоговые проверки, налоговые органы имеют право получить доступ к электронным базам данных бухгалтерского и налогового учета проверяемых налогоплательщиков. В ряде стран налоговые органы при проведении налоговых проверок имеют доступ к базам данных национальных банков, а также иных ведомств и организаций, обладающих необходимой для налогового контроля информацией. В Норвегии разрешено проведение осмотра территорий, помещений, документов и предметов налогоплательщика, а также проведение инвентаризации вне рамок выездных налоговых проверок [7, 12].

Проблемы совершенствования налогового контроля и повышения эффективности контрольной работы налоговых органов для РФ всегда актуальны. Совершенствование налогового контроля возможно как за счет повышения определенности правового ре-

гулирования и обеспечения стабильности налоговой системы, так и за счет использования международного опыта. Зарубежная практика налогового контроля подразумевает различные методы и способы его осуществления. Внедрение международных наработок в области налогового контроля должно происходить с учетом политической и экономической ситуации в стране, менталитета, а также с учетом национального налогового законодательства [3]. Разумное использование зарубежных методов, способов и инструментов налогового администрирования в российской практике управления налогообложением должно привести к повышению эффективности контрольной работы налоговых органов [8, 14].

При исследовании системы налогового администрирования в зарубежных странах необходимо в первую очередь уделить особое внимание теоретико-идеологическим вопросам, в частности, концепции налогового администрирования и соблюдению налоговой культуры и налоговой дисциплины.

В концепции налогового администрирования необходимо выделить несколько ее составляющих базовых принципов, закрепленных в основах налоговой системы [9, 10, 11]. В частности:

1. Построение отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками на принципах равноправия и баланса обязанностей и прав сторон.

2. Принцип экономической эффективности (соответствие средств поставленным целям).

3. Обеспечение неотвратимости наказания. Любые неуплаты или неполные уплаты налоговых платежей налогоплательщика будут выявлены и приведут к неблагоприятным для него последствиям.

4. Обеспечение презумпции невиновности налогоплательщика.

Становление налогового администрирования в Российской Федерации происходило путем заимствования институтов налогового администрирования, применяющихся в развитых государствах. За последние 20–25 лет значительно возросли объемы налогового администрирования. В США и Голландии в два раза, в Канаде – утроились. Усложнились и умножились налоговые режимы, процедуры, и налоговая отчетность, они стали сложными для понимания.

В условиях финансово-экономического кризиса и в посткризисном экономическом развитии происходит упрощение налогового законодательства, уменьшается число налоговых режимов и применяемых налоговых ставок, а также количество и объемы налоговых льгот [17].

Одним из актуальных на современном этапе проблем и факторов совершенствования системы налогового администрирования и повышения эффективности налогового контроля является межведомственное взаимодействие налоговых органов с другими органами исполнительной власти. В настоящее время информация для исчисления налогов поступает в ФНС России из различных министерств и ведомств, и от качества получаемых данных о налогоплательщиках, о транспортных средствах, об адресах и т.д. зависит правильность формирования налоговых уведомлений. По данным ФНС РФ, искажения и неточности в обмене информацией, дублирование данных составляет 85% жалоб от налогоплательщиков и снижает эффективность работы налоговых органов. В этой связи обеспечение корректного обмена информацией налоговых органов с другими исполнительными органами власти является из одной приоритетных задач, и здесь необходим системный подход. Использование единой информационной базы, которая существует во многих развитых странах, является важным условием повышения эффективности уровня их взаимодействия [16].

Результаты работы службы внутренних доходов (СВД) свидетельствуют, что 90% плательщиков в США добросовестно и правильно платят налоги, тогда как в России по официальным данным различных структур укрываются от уплаты налогов от 20 до 40% потенциальных налогоплательщиков [15].

В современных условиях в развитых зарубежных странах сложился информационный комплекс, в рамках которого осуществляется непрерывный мониторинг кредитно-финансового положения и денежных операций практически всех субъектов экономики (включая и российских граждан), на базе которых созданы крупнейшие центры по сбору, хранению и обработке финансовой информации.

Сотрудникам налоговых служб *Австралии* законом запрещено разглашать информацию, которая стала известна им при выполнении служебных обязанностей. Налоговые органы принимают декларации, в которых указана уже рассчитанная сумма налога, хотя разрешается исправлять очевидные ошибки.

Особый интерес представляет накопленный в *ФРГ* опыт косвенных методов исчисления налогооблагаемой базы. Проблема уклонения от уплаты налогов не является новой для *ФРГ*. Налоговые органы этой страны неоднократно сталкивались с ситуацией, когда налогоплательщики не вели бухгалтерские книги или другую

ответственность или когда документы не давали правильного представления о валовом доходе или денежном обороте предприятия [18]. В отличие от традиционного подхода, ориентированного исключительно на использование бухгалтерских документов налогоплательщиков, косвенные методы основываются на других документах, большая часть которых предназначается для целей, не связанных с налогообложением. Наиболее распространенными косвенными методами исчисления являются следующие:

- метод «общего сопоставления имущества». При обнаружении прироста имущества, источники которого не подтверждаются достоверными данными, налоговые органы могут сделать вывод о том, что источником данного прироста стали сокрытые доходы;

- метод сопоставления доходов с помощью учета денежного оборота;

- метод, основанный на анализе производственных запасов.

Налоговая служба в Нидерландах абсолютно не коммерческая организация. Более того, ее сотрудникам как государственным служащим нельзя параллельно работать в частных организациях консалтингового, аудиторского профиля, а на все остальные виды деятельности (например, преподавание) необходимо специальное разрешение. Одним из главных принципов работы службы является доверие. Человек, потерявший доверие, не может работать в качестве налогового служащего [14].

Если говорить о внутреннем контакте, то здесь следует отметить также, что в налоговой службе Нидерландов разработаны и действуют достаточно эффективные механизмы, предупреждающие и выявляющие факты возможных злоупотреблений.

Система внутреннего контроля включает в себя следующие основные мероприятия:

- четко сформулированные внутренние процедуры;

- эффективная обработка и надежное хранение информации;

- последующий контроль;

- выборочный контроль;

- ротация служащих с определенными сегментами бизнеса (средний срок работы налогового служащего с определенной группой налогоплательщиков составляет 3–5 лет).

Интересен опыт налогового администрирования Финляндии [20].

В Финляндии функцию по сбору налогов осуществляет в основном Налоговое Управление (Tax Administration). Как правило, Налоговое Управление собирает порядка двух третей налогов и подобных выплат

в Финляндии. Налоги также собираются Таможней и Финским Агентством транспортной безопасности Трафи ( Finnish Transport Safety Agency Trafi).

Финские налоговые органы собирают порядка свыше 80% налоговой задолженности в год (к примеру, в 2010 г. около 1 миллиарда евро). Остаток передается правоохранительным органам для принудительного взыскания. В этом процессе они также сотрудничают с полицией для расследования налоговых преступлений.

В Финляндии налоговые органы по максимальной возможности желают внести свой вклад в сокращение количества налоговых платежей, которые остаются несобранными по разным причинам, снижая таким образом налоговую задолженность. Направляя и обслуживая своих налогоплательщиков должным образом и с помощью эффективного контроля за налогообложением, налоги уплачиваются населением Финляндии как можно полнее и своевременно. Ежедневные практические действия финских налоговых органов во много раз эффективней в подрывании устоев теневой экономики, чем действия, направленные на расследования преступлений, уже совершенных.

В настоящее время в России теневая экономика развивается во всех сферах общества и в различных формах. Поэтому налоговые органы должны тщательно проводить налоговые расследования и выявлять халатность, направленную на финансовую прибыль. Для совершенствования налогового администрирования необходимо бороться с финансовыми преступлениями с помощью более эффективного межведомственного сотрудничества и распространения информации [19].

Обобщая зарубежный опыт налогового администрирования, программа мер по улучшению соблюдения налогового законодательства и снижению показателей по налоговым задолженностям могла бы включить следующие элементы:

- улучшенные меры по обслуживанию налогоплательщиков, направленные на профилактику образования задолженности;

- принятие более своевременных и систематических мер по контролю за последующим развитием ситуации в случае обнаружения неуплаты (в соответствии с размером долга и степенью риска) налогоплательщика, используя соответствующие нормативные механизмы (нормы воздействия);

- больший акцент на прямом контакте (через почту, телефон и личное собеседование) работников налоговых органов с незаконопослушными налогоплательщиками,

- чтобы установить способность налогоплательщика платить и взыскать платеж;

- использование адресных организационных мероприятий по типу «Колл Центра» (Call Center) с использованием современных телефонных и информационных технологий и оборудования для большего объема прямых контактных действий с налогоплательщиками;

- использование систем современных технологий для поддержания процесса сбора общей задолженности.

### Список литературы

1. Абдулгалимов А., Абусупьянов М.У. Развитие проектного финансирования в условиях формирования механизмов государственно-частного партнерства // Экономика и предпринимательство. – 2014. – № 1–2. – С. 637.
2. Абдулгалимов А.М., Халилов Т.М. Методологические проблемы функционирования налога на прибыль российских организаций // Горизонты экономики. – 2013. – № 1 (6). – С. 40–43.
3. Алиев Б.Х., Сулейманов М.М. Эволюция налогового федерализма в России // Финансы и кредит. – 2010. – № 33 (417). – С. 26–31.
4. Алиев Б.Х. Теоретические основы налогообложения: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 351200 «Налоги и налогообложение» / Б.Х. Алиев, А.М. Абдулгалимов; под ред. А.З. Дадашева. Москва, 2004. Сер. Высшее профессиональное образование. Налоги и налогообложение.
5. Алиев Б.Х., Абдулгалимов А.М., Мусаева Х.М., Магомедова Р.М., Казимагомедова З.А., Алиев Г.Х., Джафарова З.К. Налоги и налогообложение / под редакцией Б.Х. Алиева. Москва, 2008. (2-е издание, переработанное и дополненное).
6. Алиев Б.Х., Алиев М.Б., Сулейманов М.М. Приоритетные направления развития налогового потенциала территорий в условиях циклического развития экономики // Региональная экономика: теория и практика. – 2011. – № 12. – С. 2–7.
7. Алиев Б.Х., Исаев М.Г. Налоговое стимулирование инвестиционной деятельности компаний в развитых странах // Финансы и кредит. – 2015. – № 4 (628). – С. 36–43.
8. Алиев Б.Х., Казимагомедова З.А., Алимирзоева М.Г. Анализ действенности налоговых льгот и преференций в механизме государственной поддержки инвестиционной деятельности предприятий // Экономический анализ: теория и практика. – 2015. – № 11 (410). – С. 13–25.
9. Алиев Б.Х., Казимагомедова З.А., Алимирзоева М.Г. Анализ методик оценки эффективности механизма установления налоговых льгот в отдельных регионах // Финансы и кредит. – 2015. – № 33 (657). – С. 40–50.
10. Алиев Б.Х., Мусаева Х.М., Кадиева Р.А. Налоговое регулирование политики занятости как фактор стимулирования экономической активности регионов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2012. – № 6. – С. 13–24.
11. Алиев Б.Х., Сомоев Р.Г., Кравцова Н.И., Сулейманов М.М. Роль налогового федерализма в нивелировании межтерриториальной дифференциации регионов // Налоги и налогообложение. – 2015. – № 9. – С. 655–664.
12. Алиев Б.Х., Сулейманов М.М. Региональная налоговая политика в детерминантах процессов децентрализации // Экономический анализ: теория и практика. – 2013. – № 40 (343). – С. 47–52.
13. Алиев Б.Х., Сулейманов М.М., Кадиева Р.А. Налоговый потенциал региона: проблемы и перспективы роста // Финансы и кредит. – 2011. – № 4 (436). – С. 2–7.
14. Алиев Г.Х. Налоговый контроль и его эффективность. – Махачкала: «Деловой мир», 2012 – С. 56.

15. Артеменко Д.А. Институт налогового консультирования в механизме налогового администрирования // *Финансы*. – 2013. – № 1. – С. 34.

16. Гусейнов С.О., Абдулгалимов А.М. Проблемы налогового регулирования инвестиционной активности реального сектора экономики и пути их решения // *Сегодня и завтра Российской экономики*. – 2010. – № 33. – С. 83–88.

17. Пономарев А.И., Никулина С.В., Гойгереев К.К. Актуальные проблемы налогового администрирования. – Ростов-н/Д: МиниТайп, 2010 – С. 5.

18. Сулейманов М.М., Алиев Б.Х., Гасанов Ш.А. Бюджеты территорий в условиях кризиса // *Финансы и кредит*. – 2011. – № 6 (438). – С. 10–14.

19. Сулейманов М.М., Алиев Б.Х., Гасанов Ш.А., Джамалова П.И. Доходная база территориальных бюджетов Республики Дагестан: проблемы и перспективы // *Финансы и кредит*. – 2011. – № 10 (442). – С. 10–16.

20. Сулейманов М.М., Алиев Б.Х., Джамалова П.И. Формирование концепции налогового федерализма в России // *Финансы и кредит*. – 2011. – № 16 (448). – С. 7–12.

### References

1. Abdulgalimov A., Abusupjanov M.U. Razvitie proektnogo finansirovaniya v usloviyah formirovaniya mehanizmov gosudarstvenno-chastnogo partnerstva // *Jekonomika i predprinimatelstvo*. 2014. no. 1–2. pp. 637.

2. Abdulgalimov A.M., Halilov T.M. Metodologicheskie problemy funkcionirovaniya naloga na pribyl rossijskih organizacij // *Gorizonty jekonomiki*. 2013. no. 1 (6). pp. 40–43.

3. Aliev B.X., Sulejmanov M.M. Jevoljucija nalogovogo federalizma v Rossii // *Finansy i kredit*. 2010. no. 33 (417). pp. 26–31.

4. Aliev B.H. Teoreticheskie osnovy nalogooblozhenija: ucheb. posobie dlja studentov vuzov, obuchajushhhsja po specialnosti 351200 «Nalogi i nalogooblozhenie» / B.H. Aliev, A.M. Abdulgalimov; pod red. A.Z. Dadasheva. Moskva, 2004. Ser. Vysshee professionalnoe obrazovanie. Nalogi i nalogooblozhenie.

5. Aliev B.H., Abdulgalimov A.M., Musaeva H.M., Magomedova R.M., Kazimagomedova Z.A., Aliev G.H., Dzhafarova Z.K. Nalogi i nalogooblozhenie / pod redakciej B.H. Alieva. Moskva, 2008. (2-e izdanie, pererabotannoe i dopolnnoe).

6. Aliev B.H., Aliev M.B., Sulejmanov M.M. Prioritetnye napravlenija razvitija nalogovogo potenciala territorij v usloviyah ciklicheskogo razvitija jekonomiki // *Regionalnaja jekonomika: teorija i praktika*. 2011. no. 12. pp. 2–7.

7. Aliev B.H., Isaev M.G. Nalogovoe stimulirovanie investicionnoj dejatel'nosti kompanij v razvityh stranah // *Finansy i kredit*. 2015. no. 4 (628). pp. 36–43.

8. Aliev B.H., Kazimagomedova Z.A., Alimirzoeva M.G. Analiz dejstvennosti nalogovyh lgot i preferencij v mehanizme gosudarstvennoj podderzhki investicionnoj dejatel'nosti predpriyatij // *Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika*. 2015. no. 11 (410). pp. 13–25.

9. Aliev B.H., Kazimagomedova Z.A., Alimirzoeva M.G. Analiz metodik ocenki jeffektivnosti mehanizma ustanovlenija nalogovyh lgot v otdelnyh regionah // *Finansy i kredit*. 2015. no. 33 (657). pp. 40–50.

10. Aliev B.H., Musaeva H.M., Kadieva R.A. Nalogovoe regulirovanie politiki zanjatosti kak faktor stimulirovaniya jekonomicheskoy aktivnosti regionov // *Finansovaja analitika: problemy i reshenija*. 2012. no. 6. pp. 13–24.

11. Aliev B.H., Somoev R.G., Kravcova N.I., Sulejmanov M.M. Rol nalogovogo federalizma v nivelirovanii mezhterritorialnoj differenciacii regionov // *Nalogi i nalogooblozhenie*. 2015. no. 9. pp. 655–664.

12. Aliev B.H., Sulejmanov M.M. Regionalnaja nalogovaja politika v determinantah processov decentralizacii // *Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika*. 2013. no. 40 (343). pp. 47–52.

13. Aliev B.H., Sulejmanov M.M., Kadieva R.A. Nalogovyj potencial regiona: problemy i perspektivy rosta // *Finansy i kredit*. 2011. no. 4 (436). pp. 2–7.

14. Aliev G.H. Nalogovyj kontrol i ego jeffektivnost. Machkala: «Delovoj mir», 2012 pp. 56.

15. Artemenko D.A. Institut nalogovogo konsultirovaniya v mehanizme nalogovogo administrirovaniya // *Finansy*. 2013. no. 1. pp. 34.

16. Gusejnov S.O., Abdulgalimov A.M. Problemy nalogovogo regulirovaniya investicionnoj aktivnosti realnogo sektora jekonomiki i puti ih reshenija // *Segodnja i zavtra Rossijskoj jekonomiki*. 2010. no. 33. pp. 83–88.

17. Ponomarev A.I., Nikulina S.V., Gogereev K.K. Aktualnye problemy nalogovogo administrirovaniya. Rostov-n/D: MiniTajp, 2010 pp. 5.

18. Sulejmanov M.M., Aliev B.H., Gasanov Sh.A. Bjudzhety territorij v usloviyah krizisa // *Finansy i kredit*. 2011. no. 6 (438). pp. 10–14.

19. Sulejmanov M.M., Aliev B.H., Gasanov Sh.A., Dzhafarova P.I. Dohodnaja baza territorialnyh bjudzhetov Respubliki Dagestan: problemy i perspektivy // *Finansy i kredit*. 2011. no. 10 (442). pp. 10–16.

20. Sulejmanov M.M., Aliev B.H., Dzhafarova P.I. Formirovanie koncepcii nalogovogo federalizma v Rossii // *Finansy i kredit*. 2011. no. 16 (448). pp. 7–12.