

## НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

В.М. Самотохин

С вступлением в силу первой общей части Налогового Кодекса, в прессе, да и в официальных документах, стало появляться новое понятие - налоговое администрирование. В Большом толковом словаре налоговых терминов и норм, изданном под редакцией министра Российской Федерации по налогам и сборам Г.И.Букаева государственным научно-исследовательским институтом налоговой системы, налоговое администрирование определяется так:

- в широком понимании - это система управления налоговым процессом в целом;
- в узком смысле - управление деятельностью налоговых органов по осуществлению налогового контроля и сбору налогов и сборов.

Налоговый процесс представляет собой процесс налоговых взаимоотношений государства и налогоплательщиков. Налоговые отношения – это область централизованных финансовых отношений перераспределительного характера. Они возникают в силу объективно существующей потребности создания на общем государственном уровне системы доходов. Эти доходы концентрируются в особом фонде денежных средств государства – бюджете. Следовательно, налоговые отношения есть часть бюджетных отношений. Налог - категория историческая, она носит общественный характер. Вся история общества подтверждает необходимость налогов в обеспечении общественных интересов за счет централизации части финансовых ресурсов, которая осуществляется для того, чтобы:

1. Способствовать возникновению воспроизводственных процессов.
2. Обеспечивать существование нетрудоспособных лиц и непроизводительной сферы.
3. Обеспечить обороноспособность страны и управление государством.
4. Проводить крупномасштабные, фундаментальные научные исследования.
5. Создавать общегосударственные резервы на случай непредвиденных обстоятельств.

В связи с этим, часть созданной в производстве стоимости в форме финансовых ресурсов изымается в безэквивалентном, безвозвратном и одностороннем порядке. Такое движение финансовых ресурсов и отличает налоговые отношения от других перераспределительных отношений. В свое время фундаментальные принципы существования налога были разработаны Адамом Смитом. Это четыре принципа: равенство налогообложения, принцип определенности, принцип удобства, принцип дешевизны. Именно они используются основой построения налоговых систем во всех цивилизованных странах мира не зависимо от специфики их развития.

В период, когда в России начался достаточно мучительный процесс перехода от плановой экономики к рыночным отношениям, в стране возникла необходимость создания особой структуры по контролю по сбору налогов.

Такой структурой стало Министерство по налогам и сборам Российской Федерации, которое в весьма короткие сроки сумело создать достаточно организованную систему контроля за поступлением налогов и сборов. В первую очередь были выработаны основные принципы успешного функционирования налоговой системы.

- Правила должны быть более ясными и восприниматься как справедливые.
- Необходимо законодательно установить равенство прав налогоплательщика и налоговых органов.
- Налогоплательщик должен понимать, что санкции за различные нарушения должны содействовать поддержанию налоговой дисциплины, в том числе и дисциплины налоговых органов.

Это означает, что путь, выбранный по вопросам налогового администрирования, совпадает с основными принципами, определенными Адамом Смитом.

Принцип ясности и справедливости налоговой системы, прежде всего, требует простоты налогового законодательства. Такую законодательную политику легче осуществлять в отношении акцизов, НДС. Достичь

простоты в отношении доходов труднее. Определения должны быть четкими и хорошо продуманными. Особое значение простота налогового законодательства имеет для налоговых систем переходного периода. В данном случае, необходимо максимально облегчить приспособление к новым административным правилам как сотрудников налоговых органов, так и налогоплательщиков. Большое значение имеет практическое обучение тех и других. Понятно, что на практическое обучение и внедрение изменений в жизнь могут уйти годы, а налоговое законодательство вступает в действие одновременно. Тем не менее, для налоговых органов очень важно ускорить этот процесс.

В сложившейся иерархии налоговой службы предполагается трехзвенный уровень управления:

- высший уровень – Министерство;
- второй уровень – УМНС по регионам;
- третий – низший уровень – районная, городская, межрайонная инспекции.

Следует отметить, что возникновение межрегиональных инспекций не препятствует трехзвенной системе управления, ибо межрегиональная инспекция в основном выполняет функции внутриведомственного контроля и участвует в распространении передового опыта методики налоговой работы. Остановимся на следующем блоке налогового администрирования – это участие региональных управлений в процессе совершенствования налогового администрирования.

Еще в 1998 году мы провели анализ по 16 основным показателям работы налоговых инспекций. В то время у нас существовало 77 инспекций, из них более половины инспекций были численностью от 12 до 20 человек. Разумеется, в этих налоговых инспекциях, как в любой другой организационной структуре, большинство усилий тратилось на внутриорганизационные меры. Времени на работу с налогоплательщиками просто не оставалось. Все показатели контрольной работы в крупных инспекциях были на порядок выше, чем в малочисленных налоговых инспекциях.

Поэтому по рекомендации Министерства три года назад мы начали организационно-структурную ломку налоговой системы Алтайского края. Параллельно она проводилась и по другим областям. Но, учитывая сельскохозяйственную структуру и мелкое административное деление Алтайского края, у нас этот процесс проходил более болезненно. Нам пришлось ликвидировать 35 налоговых инспекций. И в настоящее время

осталось 42 структурных подразделения, в том числе 28 межрайонных инспекций. Объединения разные. Основной принцип - близость по административно-территориальному делению. Объединения проводились, в основном, по двум-трем территориям. При этом мы учитывали не только территориальную близость, но и количество налогоплательщиков, экономические потенциалы районов, кадровый потенциал и другие факторы. Во вновь созданных межрайонных налоговых инспекциях появились филиалы налоговых инспекций численностью от трех до пяти человек. Основные их функции - общение с налогоплательщиками, прием налоговой отчетности, а ее обработка происходит в центральной налоговой инспекции.

Реорганизация дала на первом этапе негативные последствия, ибо пришлось не только отлаживать систему общения налогоплательщик – налоговый работник, но и отлаживать новые телефонные связи, электронную почту, перераспределять компьютерное оборудование, транспорт, людские ресурсы. Эта организационная ломка в настоящее время закончилась. И нужно сказать, что там, где она проводилась опытными руководителями, организовано, там она не дала ни экономических, ни организационных сбоев. Создание межрайонных инспекций потребовало новых продуманных решений по организации работы налоговых органов, но одновременно позволило укрепить кадровый состав налоговых органов, сделать его более грамотным, повысить качественный состав налоговых органов без уменьшения его общей численности.

Два последних года стали этапными в жизни налоговиков и налогоплательщиков страны. Идет масштабная налоговая реформа. Суть ее не только в законотворческой деятельности, но и в совершенствовании процесса налогового администрирования.

По статистическим данным в стране насчитывается 1 миллион 200 тысяч гражданских государственных служащих. Из них около 370 тысяч федеральных государственных служащих. В том числе почти половина - 178 тысяч – работает в органах налоговой системы России.

Сложные задачи, поставленные перед налоговыми органами, определили значительное увеличение трудозатрат. Это связано с принятием функций госалкогольмонополии, внебюджетных фондов, регистрации налогоплательщиков и других дополнительных функций.

Без увеличения численности, казалось бы, этих задач решить невозможно. В то же время государство не намерено расширять чиновничий аппарат. Из этого положения нужно искать выход. В результате многочисленных исследований опыта 30-ти наиболее развитых стран мира была выработана концепция модернизации налоговых органов. Речь идет об интенсификации труда всех уровней налоговой службы.

Суть модернизации состоит в исполнении 3-х основных принципов.

**Первый принцип – принцип самоначисления.** В налоговом кодексе нет понятия «налоговое консультирование», есть понятие «контроль». В настоящее время работники налоговых органов практически проводят камеральную проверку поступающих документов налогоплательщиков и одновременно консультацию налогоплательщика. Принцип самоначисления предполагает обязательное заполнение всех граф налоговых документов, подпись налогоплательщика, которая удостоверяет подлинность и правильность заполнения этих документов. Таким образом, именно налогоплательщик берет на себя ответственность за правильность заполнения названных документов, этим самым достигается отделение налогоплательщика от налогового работника. Ответственность налогоплательщика поднимает налогового работника с уровня консультанта на уровень инспектора. В этом случае мы добиваемся искоренения коррупции, которая возможна при долговременном общении налогового работника и налогоплательщика.

Предполагается использовать несколько вариантов:

- Внедрение приема данных на электронных носителях, включая Интернет.

- Бесконтактный способ с помощью посылки по почте заказными письмами или сдача отчетов в специально расположенные в инспекциях контейнеры.

- Прием отчетов в операционных залах, которые оснащены специальной аппаратурой.

Все варианты выводят на возможность использования принципа одного окна.

**Второй принцип - принцип функционального распределения обязанностей внутри налоговой инспекции.**

Любые управленческие действия можно разбить на ряд функций. О первой функции уже сказано - это прием документов от налогоплательщиков.

Вторая функция, которую можно выделить – ввод данных в систему электронной

обработки данных. Трудоемкая функция. Ее можно облегчить, только в том случае, если мы будем принимать документы налоговых органов на магнитных носителях.

Третья функция - камеральная проверка документации. В это время с помощью электронной обработки данных выявляются ошибки или специально созданные пути ухода от налогообложения.

Следующая функция – документальная проверка там, где налогоплательщик не согласен с выявленными в ходе камеральной проверки нарушениями.

Далее идет функция юридической защиты принятого решения, вплоть до арбитражного суда. Все остальные работники налоговых органов выполняют вспомогательные функции. Процесс получает законченность, и каждый работник налогового органа должен знать только свои операции.

При таком распределении обязанностей каждому человеку можно предоставить автоматизированное рабочее место (АРМ), которое может быть использовано более рационально даже при нынешней системе организации налогового контроля.

Функциональный метод работы позволяет значительно разгрузить налоговых работников, снизить трудозатраты и освободить время для проведения документальных и камеральных проверок.

**Третий принцип модернизации - внедрение электронной обработки данных (ЭОД).**

В работе с документами налогоплательщиков наиболее трудозатратным является именно анализ поступающих материалов, и провести его без помощи современной компьютерной системы невозможно. Мы получаем данные не только от налогоплательщиков и налоговых агентов, но и от третьих лиц о движении как денежных средств, так и товаров, имущества, земли, автотранспорта и другие сведения. Только при сопоставлении данных налогоплательщиков и данных регистрирующих органов и третьих лиц мы можем обнаружить несоответствия. Объем данных колоссален. Это ГИБДД, таможня, пограничные посты, загсы, Комитет по регистрации прав на имущество и другие организации. Добиваемся, чтобы эти данные попадали к нам на магнитных носителях. Не всё получается, но к этому мы в скором времени придем. Объем информации настолько колоссален, что поддерживать систему ЭОД могут машины классом не ниже Пентиум-3. Для этого нужны мощнейшие локальные сети и

серверы. Нам удалось в прошедшем году оснастить 4 инспекции необходимым количеством компьютерной техники для проведения эксперимента, и эти инспекции - № 4, № 20, Ленинская инспекция по городу Барнаулу и инспекция по городу Бийску - в этом году уже перешли на систему ЭОД. Почему только четыре? Здесь несколько факторов.

Первое - это нехватка компьютерной техники. По нашим подсчетам, чтобы перевести полностью все инспекции, потребуется дополнительно компьютеров класса Пентиум-3 и выше не менее 900 штук. В четырех экспериментальных инспекциях перешли на обработку данных только по юридическим лицам. Эксперимент по обработке данных физических лиц мы пока не начинали. Первая пробная эксплуатация показала колоссальный эффект. Система ЭОД - это уникальная разработка программистов Нижнего Новгорода, которая учитывает мировой опыт и признается специалистами как одна из лучших разработок. Она позволяет решать около 400 задач, но наиболее важной функцией, которая выполняет система ЭОД, - это полная «камералка» всех полученных документов.

Второе необходимое условие - это организация учебы. Придется переобучить сотни людей, которые должны психологически настроиться на совершенно новую организацию труда.

И третье - это, конечно, то, что связано с материальными затратами. Предстоит построить десятки операционных залов, подготовить информацию для налогоплательщиков, изготовить необходимые средства для приема документов в операционных залах. И, в конце концов, приобрести огромное количество компьютерной техники.

По этому блоку можно сделать следующие выводы:

- Развивать налоговую систему можно экстенсивными или интенсивными методами. Экстенсивный метод исключен. Остается только интенсивный, и пути его применения найдены.

- Материальные затраты при модернизации налоговой службы необходимы. Без этого мы не сможем двинуться вперед, но они очень быстро окупятся.

- Система обучения кадров должна не просто переподготовить кадры, но и сделать психологический крен на необходимость внедрения новых структур.

- Более эффективной модернизация налоговой службы может стать только при укрупнении налоговых инспекций. Причем пер-

вый опыт показывает, что эти инспекции должны быть по размеру не менее 100 человек. Только в этом случае возможно применение функционального принципа работы.

- Налоговые работники края морально готовы к предстоящим изменениям, ибо та нагрузка, которую испытывают они сегодня при данной организации труда, неимоверна, и выдержать ее невозможно.

- Модернизация налоговой службы является неотъемлемым фактором совершенствования всего налогового законодательства и администрирования налогов на территории России.

Разумеется, понятие «налоговое администрирование» не ограничивается чисто организационными мерами, на которые мы сделали упор в настоящей статье. Поэтому хотелось бы высказать некоторые наблюдения по поводу практики применения Налогового Кодекса РФ.

- Для более справедливого распределения налоговых доходов между регионами необходимо уточнить порядок уплаты налогов филиалами предприятий и изменить определение места деятельности налогоплательщика, которым должно считаться не место государственной регистрации, а то место, где сосредоточена основная масса работников и активов.

- В целях затруднения условий ведения нелегальной экономической деятельности следует ввести требование регистрации в налоговых органах любой экономической деятельности, осуществляемой за пределами основного места деятельности предприятия, и установить санкции за нарушение этого требования. При этом налоговым органам следует вменить в обязанность регулярно проверять подведомственную территорию на предмет выявления экономической деятельности, осуществляемой без налоговой регистрации.

- Предпринять комплекс мер по борьбе с так называемыми "короткоживущими предприятиями", через которые осуществляется нелегальный оборот наличных денег. Придать временный характер налоговой регистрации. В случае неподачи налоговой отчетности в течение определенного срока налоговая регистрация предприятий должна аннулироваться с одновременным наложением ареста на банковские счета.

- Ужесточить правила государственной регистрации юридических лиц, и в частности предусмотреть: необходимость наличия офисного помещения на правах аренды или собст-

венности; обязательную проверку сведений о физических лицах-учредителях, в частности, истребование их идентификационных налоговых номеров; повышение требований к уставному капиталу предприятий.

- Чтобы затруднить ведение хозяйственной деятельности без налоговой регистрации, следует установить обязанность банков информировать налоговые органы о заключении договоров о совместном использовании счета или аренды счета другого лица. За невыполнение этой обязанности следует предусмотреть штрафные санкции.

- Ввести контроль над предприятиями, оказывающими услуги по созданию оффшорных фирм и открытию зарубежных банковских счетов.

- Необходимо отказаться от судебного порядка взыскания штрафов за нарушения налогового законодательства как излишне обременительного для налоговой администрации и судебной системы. Взимание штрафа не должно производиться во внесудебном порядке, если налогоплательщик обжаловал требование о его уплате. Но если право на обжа-

вание не было реализовано, должен действовать внесудебный порядок взыскания.

- В целях упрощения производства по делу о налоговом правонарушении и снижения риска коррупции следует отказаться от деления налоговых правонарушений на умышленные и неосторожные, так как возможность снижения размера ответственности по таким субъективным основаниям как форма вины создает почву для коррупции. Вместо этого базовый размер штрафов следует установить на относительно низком уровне, повышая его при наличии обстоятельств, с высокой вероятностью указывающих на мошеннический характер правонарушения. Такими обстоятельствами могут быть: совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекавшимся к ответственности за аналогичное правонарушение; совершение правонарушения по сговору группой лиц; уклонение от налогообложения путем заключения фиктивных сделок и пр. Во избежание коррупции право снижать размер штрафа следует передать от налоговых органов суду, если налогоплательщик докажет наличие смягчающих обстоятельств.