

Налоговое администрирование в системе администрирования доходов бюджетов

© 2015 Хафизова Айгуль Рустэмовна

Казанский (Приволжский) федеральный университет
420008, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Кремлевская, д. 18
E-mail: hafiwka@mail.ru

Налоговое администрирование рассматривается как часть администрирования доходов бюджетов бюджетной системы страны. Исследуя налоговое администрирование, автор исходит из того, что администрирование есть деятельность институтов администрирования, соответственно, администрирование доходов, в том числе и налогов, есть деятельность по обеспечению поступления доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации. Дается характеристика института налогового администрирования, определяются субъекты и объекты налогового администрирования. Предлагается рассматривать налоговое администрирование с позиции функционального подхода, а также с позиции институционального подхода.

Ключевые слова: администрирование, администрирование доходов, субъекты администрирования, объекты администрирования, налоговое администрирование, институт, налоговые органы.

Понятие “администрирование” широко используется в экономической литературе. Термин происходит от латинского “*administratio*”, означающего “руководство”, “управление”. В словаре С.И. Ожегова¹, Словаре иностранных слов², а также в Большом энциклопедическом словаре³ слово “администрировать” (от лат. *administrare* - управлять, заведовать) определено как управлять чем-нибудь бюрократически, посредством приказов, командования.

В российском законодательстве встречается понятие “администрирование” и даны определения “администрирование домена”⁴, “администрирование в области реализации национальной морской политики РФ”⁵, “администрирование платы за негативное воздействие на окружающую среду”⁶ и др. Однако в российском бюджетном и налоговом законодательстве не дается понятие администрирования вообще, налогового и бюджетного в частности, хотя понятие налогового администрирования используется довольно широко. В Бюджетном кодексе РФ есть перечень администраторов доходов, главных администраторов доходов, администраторов источников финансирования бюджетного дефицита, главных администраторов источников финансирования бюджетного дефицита. Например, действующая редакция Бюджетного кодекса Российской Федерации к числу администраторов доходов бюджетов относит орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, казенное учреждение, осуществляю-

щие в соответствии с законодательством Российской Федерации контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты, начисление, учет, взыскание и принятие решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним, являющихся доходами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. То есть законодатель не ограничивает полномочия администратора доходов только контролем, как это принято считать в экономической литературе, посвященной исследованию налогового администрирования⁷. Эти же положения закреплены в Приказе Минфина России от 1 июля 2013 г. № 65н (ред. от 2 июня 2015 г.) “Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации”, где определены бюджетные полномочия главных администраторов доходов и администраторов доходов. Следует отметить, что у каждого участника бюджетного процесса свои бюджетные полномочия⁸.

Что касается налогового администрирования, то мы считаем, что его следует рассматривать как часть администрирования доходов. При этом администраторами доходов являются не только налоговые органы, которые занимаются администрированием налоговых доходов, но и другие министерства и ведомства. Всех их можно назвать институтами администрирования доходов бюджетов. Мы исходили из того, что институт (от латинского слова *institutum*) - это установление, учреждение⁹. С одной стороны, институт - это исторически сложившаяся устойчивая форма организации совместной деятельнос-

ти людей, реализующих определенные функции в обществе¹⁰. Есть также мнение о том, что институты - это "правило игры" в обществе, или созданные человеком ограничительные рамки, которые организуют взаимоотношения между людьми¹¹. Следовательно, они задают структуру побудительных мотивов человеческого взаимодействия - будь то в политике, социальной сфере или экономике.

Мы исходим из того, что администрирование - деятельность соответствующих институтов, устанавливающих определенные "правила игры" в определенной сфере. Применительно к доходам бюджета это деятельность институтов администрирования (администраторов доходов, в том числе и налогов) по обеспечению поступления доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации.

С другой стороны, администрирование доходов бюджетов - деятельность институтов администрирования (администраторов), осуществляющих в соответствии с бюджетным законодательством полномочия по администрированию доходов бюджетов. Администрированию подлежат не только налоговые доходы, но и неналоговые доходы, безвозмездные поступления бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (рис. 1).

кими и практическими исследованиями данного вопроса.

Мы считаем необходимым рассмотреть налоговое администрирование с двух позиций. По нашему мнению, с функциональной точки зрения, налоговое администрирование - это вид управленческой деятельности, направленный на эффективное выполнение функций управления налоговыми органами для реализации целей государственной бюджетно-налоговой политики. Как отмечает М.В. Мишустин, налоговый контроль - это функциональный элемент налогового администрирования. Также им отмечено, что налоговое администрирование не исключает такие функции, как планирование, организация, мотивация, осуществление которых подчинено контрольной функции налогового администрирования и направлено на повышение качества налогового контроля¹².

С институциональной точки зрения, как мы полагаем, налоговое администрирование - это совокупность правил, регламентирующих деятельность налоговых органов по обеспечению поступлений налоговых доходов в бюджеты бюджетной системы РФ, а также показателей, индикаторов, позволяющих определить эффективность их деятельности.

Одна из важнейших целей налогового администрирования - это обеспечение социально-

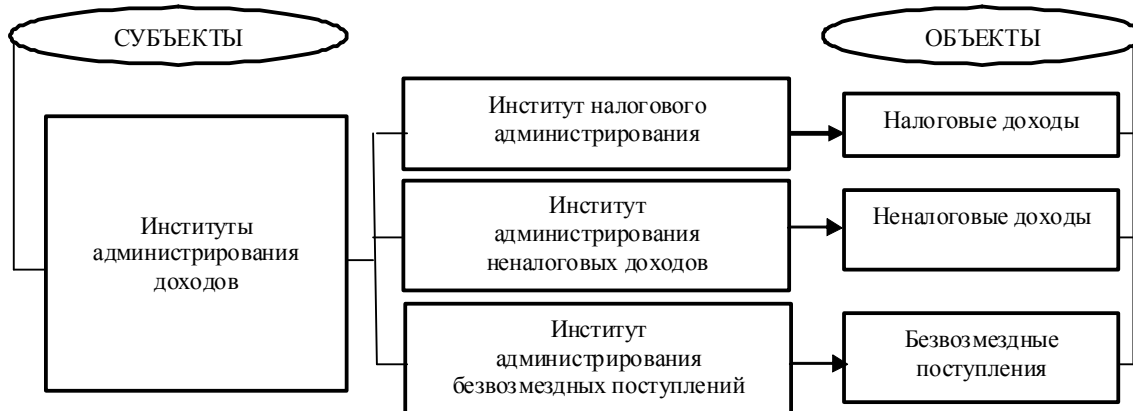


Рис. 1. Система администрирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации

В настоящее время понимание налогового администрирования неоднозначно и требует научного исследования. Понятие "налоговое администрирование" широко применяется в научных трудах ученых, экономистов, политиков, судей, лиц, относящихся к законодательной и исполнительной власти, а также иных лиц, интересующихся вопросами налогообложения. Вместе с тем в настоящее время трактовка содержания налогового администрирования достаточно широка, что говорит о неоднозначности понимания данного термина. Это доказывается теоретичес-

экономической стабильности общества и государства. Цель налогового администрирования можно, на наш взгляд, также рассматривать с двух позиций. С точки зрения функционального подхода, целью можно считать организацию налогообложения для достижения поставленных задач, показателей и индикаторов качества управления. С точки зрения институционального подхода, целью налогового администрирования является, на наш взгляд, установление, подбор, создание системы показателей, индикаторов и правил, позволяющих стимулировать налоговые

органы к эффективной работе. Налоговое администрирование - это прерогатива в основном Федеральной налоговой службы.

Цель налогового администрирования связана с бюджетно-налоговой политикой. Реализация целей бюджетно-налоговой политики осуществляется при помощи инструментов. По нашему мнению, основными инструментами бюджетно-налоговой политики служат налоги, трансферты, неналоговые платежи, сборы (рис. 2). При

в администрировании налоговых доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации велика, что подтверждается цифрами, которые представлены в таблице. Главным администратором налоговых доходов федерального бюджета является Федеральная налоговая служба, на долю которой приходится 77,71 % всех налоговых доходов, поступающих в федеральный бюджет. Более 21 % приходится на Федеральную таможенную службу, которая осуществляет взимание

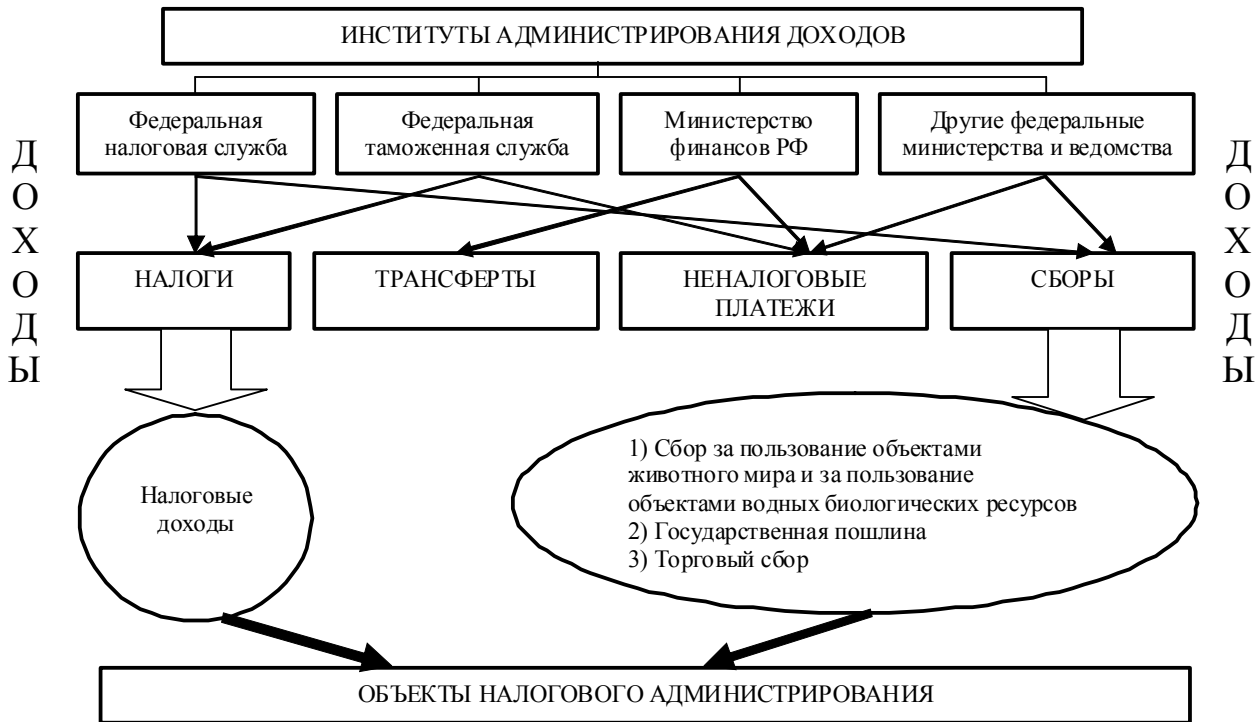


Рис. 2. Схема администрирования налоговых доходов в Российской Федерации

этом объектами налогового администрирования являются налоги и сборы. К налогам мы относим все налоговые доходы, а к сборам - государственную пошлину, сбор за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, торговый сбор, которые устанавливаются только Налоговым кодексом Российской Федерации.

Мы считаем, что к институту налогового администрирования следует относить те органы власти, которые являются администраторами налоговых доходов. Перечень администраторов доходов представлен в Приказе Минфина России от 1 июля 2013 г. № 65н (ред. от 2 июня 2015 г.) "Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации", из которых можно выделить администраторов налоговых доходов.

Основным звеном - администратором налоговых доходов государства - является Федеральная налоговая служба. Роль налоговых органов

взимание налогов и сборов при ввозе товаров на территорию Российской Федерации.

Объектом налогового администрирования Федеральной таможенной службой является налог на добавленную стоимость и акцизы, уплачиваемые при ввозе товаров и транспортных средств на территорию Российской Федерации. Оставшиеся субъекты налогового администрирования, представленные в таблице, являются различными федеральными министерствами и ведомствами, выступающими администраторами государственной пошлины.

Сегодня проблема эффективного налогового администрирования в России особенно актуальна. Проблемы взаимодействия субъектов, осуществляющих налоговое администрирование в России, являются весьма сложными и далеки от разрешения. Непременным условием четкого функционирования системы налогового администрирования является, в первую очередь, эффективность работы налоговых органов, которые

**Поступления налоговых доходов в доходы федерального бюджета,
администрируемые федеральными министерствами и ведомствами за 2014 г.***

| Федеральные министерства и ведомства | Сумма, млн руб. | Уд. вес, % |
|--|-----------------|------------|
| Налоговые доходы, администрируемые федеральными министерствами и ведомствами, всего | 7 917 183,58 | 100 |
| В том числе: | | |
| Федеральная налоговая служба | 6 152 355,25 | 77,71 |
| Федеральная таможенная служба | 1 691 103,51 | 21,36 |
| Федеральное агентство связи | 901,69 | 0,011 |
| Федеральная служба по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций | 51,35 | 0,000 |
| Министерство финансов Российской Федерации | 1033,86 | 0,013 |
| Федеральное агентство воздушного транспорта | 26,99 | 0,000 |
| Федеральная антимонопольная служба | 45,17 | 0,000 |
| Федеральное агентство морского и речного транспорта | 211,63 | 0,002 |
| Министерство РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации стихийных бедствий | 195,69 | 0,003 |
| Министерство внутренних дел РФ | 18745,56 | 0,237 |
| Федеральная миграционная служба | 21 717,27 | 0,274 |
| Министерство иностранных дел РФ | 74,65 | 0,001 |
| Министерство юстиции | 1799,52 | 0,023 |
| Федеральная служба государственной регистрации, кадастра и картографии | 27994,88 | 0,354 |
| Федеральная служба по интеллектуальной собственности | 44,79 | 0,001 |
| Федеральная служба по надзору в сфере природопользования | 458,77 | 0,005 |
| Министерство культуры РФ | 44,89 | 0,001 |
| Центральный банк РФ | 378,11 | 0,005 |

* Министерство финансов РФ / Отчет об исполнении федерального бюджета за 2014 год // Официальный сайт Министерства финансов РФ, 2015. URL: <http://www.minfin.ru>.

обеспечивают формирование налоговых доходов бюджета страны.

¹ Ожегов С.И. Словарь русского языка. Москва, 1986.

² Словарь иностранных слов / под ред. Ф.Н. Петрова. Москва, 1964.

³ Азрилиян А.Н. Большой энциклопедический словарь. Москва, 1999.

⁴ Постановление Правительства Москвы от 30 авг. 2005 г. № 656-ПП "О внесении изменений в Постановление Правительства Москвы от 7 октября 2003 г. № 841-ПП".

⁵ Морская доктрина Российской Федерации на период до 2020 года : [утв. Президентом РФ 27 июля 2001 г.].

⁶ Приказ Ростехнадзора от 12 сент. 2007 г. № 626 "Об утверждении Методических рекоменда-

ций по администрированию платы за негативное воздействие на окружающую среду в части выбросов в атмосферу воздуха. РД-19-02-2007".

⁷ Бюджетный кодекс РФ: офиц. текст. Москва, 2015.

⁸ Сабитова Н.М. О бюджетных полномочиях публично-правовых образований // Финансы. 2014. № 2.

⁹ Российская социологическая энциклопедия / под ред. акад. РАН Г.В. Осипова. Москва, 1998.

¹⁰ Борисов А.Б. Большой экономический словарь. Москва, 2003.

¹¹ Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики. Москва, 1997.

¹² Мишустин М.В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России : монография. Москва, 2005.

Поступила в редакцию 03.06.2015 г.