

УДК 336.2

А. М. Солехзода

МОУ ВО «Российско-Таджикский (Славянский) университет, Душанбе,

e-mail: a.solehzoda@yandex.ru

ОСОБЕННОСТИ ПОСТРОЕНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ ТАДЖИКИСТАН

Ключевые слова: налоговое администрирование, характеристики налогового администрирования, налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль.

В современном мире система налогового администрирования любой страны выступает важнейшим звеном не только финансовой системы, неотъемлемой частью которой она является, но и общей системы экономического регулирования.

Статья посвящена актуальным вопросам, раскрывающим особенности построения системы налогового администрирования в Республике Таджикистан. В рамках статьи рассматриваются итоги проделанной за последнее время в рамках СНГ работы по совершенствованию администрирования налоговых систем, исследуются характеристики налогового администрирования, а также раскрывается классификация налогового администрирования, основывающаяся на ряде классификационных признаков.

Введение

Последние десятилетия мировая практика налогового администрирования претерпевают существенные изменения. Появляются новые государственные институциональные структуры, совершенствуются и развиваются механизмы и инструментарий налогового администрирования.

Цель исследования: изучение особенностей построения системы налогового администрирования в Республике Таджикистан.

Материал и методы исследования: изучены нормативные акты, а также научные труды российских и зарубежных экономистов в сфере налогового администрирования.

Результаты исследования и их обсуждение

В постсоветском пространстве формирование Содружества Независимых Государств (СНГ) происходило в большей мере под воздействием «искренних иллюзий», что сказалось на формировании его концептуальных основ и, как следствие, на возникновении проблем в их дальнейшей практической реализации [3].

Переходя к модели налогового администрирования, функционирующей в рамках СНГ, стоит отметить не только успешное выполнение СНГ одной из исторических функций, в частности недопущение развития непредвиден-

ных событий, в том числе в налоговом аспекте, предотвращение возможной масштабной дестабилизации, но и формирование основ новых межгосударственных отношений на постсоветском пространстве [1].

Теоретические и методические основы СНГ строились на завышенных ожиданиях результата от реализации принятой стратегии, что привело к критике в адрес данного интеграционного объединения, в том числе и его налоговой составляющей [4].

Требуется учитывать то обстоятельство, что СНГ с момента своего образования и по сегодняшний день выступает своеобразной уникальной структурой, что накладывает соответствующий отпечаток на реализацию процессов межстранового налогового администрирования в его рамках.

Современное развитие налогового администрирования в СНГ заключается в анализе, а также поэтапном отражении положительного опыта ряда стран в налоговом законодательстве стран-участниц СНГ.

В последнее время в рамках интеграционной группировки были предприняты немалые усилия над развитием и улучшением механизма администрирования налоговых систем. Однако, несмотря на положительный эффект от достигнутых результатов в данной области, осуществление практических мероприятий, а также апробация разработанных

методов происходит медленными темпами. «Причина подобной ситуации заключается не только в различиях налогооблагаемой базы, ставок налога, множества различных налоговых льгот и темпах развития экономики стран, но и в отсутствии фактора открытости – наличия эффективного механизма обмена взаимной информацией об отдельных уплаченных налогах или об объеме уплаченных налогов от отдельных секторов экономики. Имеющийся международный позитивный опыт представляет особый интерес для адаптации СНГ как органа, претендующего на одну из существенных ролей в современном меняющемся экономическом сообществе и его налоговой сфере. Однако позитивный опыт аккумуляции и унификации моделей налогового администрирования различного спектра не может быть экстраполирован СНГ, без соответствующей адаптации и учета национальных условий политического и экономического характера, что составляет одну из весомых проблем и противоречий гармонизации налогового пространства в мировой экономике» [1].

На сегодняшний день можно наблюдать изменение роли налогового администрирования в экономике стран-участниц СНГ. Оставаясь источником формирования доходов бюджета государства, налогообложение начинает играть большую роль в международном разделении труда, оказывать влияние на функционирование финансовых рынков, предпринимательского капитала, в частности, прямых и иностранных инвестиций. Несмотря на некоторые различия в определении налоговой базы и ряда других вопросов, сам концептуальный подход к аспектам налогообложения в странах-участниц СНГ является во многом сходным. Постоянно создаются новые и совершенствуются действующие механизмы налогообложения. Основанием для этого является внесение изменений в налоговую политику государства с учетом установленных целей, а также определенной стратегии развития национальных экономик стран-участниц СНГ [7].

Провозглашение независимости Республики Таджикистан стало одним из факторов роста значимости регулирования налоговых отношений. По мне-

нию Т. Назарова, «степень достижения государственных целей и приоритетов посредством взимания налогов зависит от синхронизации и взаимообусловленности последних и используемых ценовых, денежных, кредитных, бюджетных, инвестиционных и иных инструментов государственного регулирования экономических процессов, от единства, полноты и целевой направленности принятой финансово-кредитной, денежно-экономической и инвестиционной ценовой политики страны» [5].

Современные разработки международных организаций и интеграционных блоков в области налогообложения и администрирования предполагают наличие развитой налоговой системы, отличающейся не только стабильностью, но и результативностью, которая отвечает интересам национального государства. Необходимо глубокое знание аспектов теории правового регулирования налоговых платежей и иных сборов, а также методов налогообложения в тесной связи с национальными особенностями.

В Республике Таджикистан термин «налоговое администрирование» возник в период становления рыночной экономики в 90-х годах XX века. Данная новация расширила теорию и методологию управления налогами.

Налоговое администрирование – актуальное явление в развитии теории и методологии налогообложения как самостоятельной научной дисциплины. Однозначного определения данного понятия не существует, однако имеет место закрепление данного понятия в Налоговом Кодексе Республики Таджикистан. Государственное администрирование в сфере налогов и сборов предполагает управление налоговыми правоотношениями с использованием методов государственного менеджмента. Правовой механизм налогового администрирования представляет собой комплекс законодательных и нормативно-правовых инструкций, норм и процедур, регулирующих поведение, права и обязанности субъектов в сфере налоговых правоотношений.

Налоговое администрирование является одной из ветвей государственного администрирования в целом и преследует цели, характерные для этой области. Термин «администрирование» (от лат.

administration – руководство, управление) используется в науке в целях описания управленческой деятельности и его семантическое содержание отвечает понятию «управление». В работе В. Вильсона «Изучение администрирования» отмечена цель исследования административно-государственного управления – поиск способов улучшения деятельности органов власти, с целью снижения трудоёмкости, что, в конечном итоге, приведет в порядок организацию управления [10]. Как категория налоговое администрирование представляет собой раздел науки об управлении, характеризующей форму взаимоотношений государства и налогоплательщика в рамках налоговых правоотношений. В широком толковании понятие налоговое администрирование можно трактовать как управление процессом налогообложения. При реализации данной формы управления превалирует контрольная функция за соблюдением налогового законодательства всеми участниками налоговых правоотношений, что обеспечивает паритет интересов, как общих, так и индивидуальных. Управление налоговыми правоотношениями следует признать более емким явлением по отношению к налоговому администрированию и функциональной деятельности налоговых органов. Управляющим субъектом в данном механизме регулирования выступает преимущественно государство. Налоговое администрирование следует рассматривать как составной элемент государственного налогового менеджмента. Налоговое администрирование как элемент государственного налогового менеджмента включает контрольно-экономическую работу налоговых органов, налоговый контроль, налоговое регулирование, а также планирование и прогнозирование. Таким образом налоговое администрирование можно рассматривать в двух аспектах: в узком понимании как система налогового контроля и ответственность за налоговые правонарушения; и в широком понимании – как вид управленческой деятельности, по реализации должностных обязанностей налоговых органов, осуществляемых посредством планирования, организации и контроля в целях повышения собираемости налогов, уве-

личения эффективности функционирования налоговых органов.

Налоговое администрирование нацелено на построение оптимальной налоговой системы, для устранения недостатков которые приводят к снижению поступлений налогов в бюджетную систему, к росту налоговых правонарушений, нарушая баланс межбюджетных отношений регионов с центром. Низкая эффективность налогового администрирования приводит к росту социальной напряженности и диспропорции в процессах распределения добавленной стоимости. Налоговое администрирование представляет собой механизм, формируемый и реализуемый посредством ряда элементов:

- общая теория управления налоговыми правоотношениями;
- совокупность методов и средств информационного обеспечения, используя которые налоговые органы регулирует процесс налогообложения;
- совокупность норм, правил и процедур, которые регламентируют налоговый процесс.

Обеспечение защиты прав субъектов налоговых правоотношений является одной из важнейших задач налогового администрирования.

Налоговые отношения подразделяются на юридические налоговые отношения и экономические налоговые отношения. Юридические налоговые отношения охватывают спектр отношений, возникающих в процессе исполнения вмененным на основе закона налоговых обязательств. Экономические налоговые отношения возникают охватывают также вопросы использования собираемых налоговых поступлений и их перераспределения (возврат части налогов, субсидии и т. д.).

Налоговые правоотношения реализуются в процессе образования денежных государственных, региональных и муниципальных фондов, источниками формирования которых являются налоговые платежи. Налоговое администрирование представляет собой самостоятельный обособленный тип государственного управления, закрепленный в Налоговом Кодексе Республики Таджикистан как совокупность процедур, методик, документов, критериев оценки эффективности. Специфика института налогового администрирования обусловлена методом властных

административных предписаний и императивностью налоговых правоотношений, которые возникают на основе государственного принуждения в форме требований налогового законодательства.

Ключевые целевые установки налогового администрирования:

- исполнение налогоплательщиками налоговых обязательств;
- соблюдение и укрепление налоговой дисциплины всеми участниками налоговых правоотношений;
- систематизация и обеспечение законности налоговых правоотношений;
- обеспечение достижения целей налоговой политики и стратегии государства по управлению системой налогообложения.

Положениями экспертов ООН закреплено определение администрирования государственной деятельности как процесс достижения поставленных целей и задач государства через функционирование государственных организаций [2]. Понятие административной государственной деятельности распространяется и на администраторов законодательных, исполнительных и судебных органов. Предметом теории государственного администрирования считается научное обоснование процесса достижения рационального государственного управления, а также совершенствование организации деятельности. В работе М. Даймока «Философия администрирования» уточняется, что концепция государственного администрирования состоит в выявлении процессов, которые государство способно выполнять успешно с максимально возможной эффективностью. Впоследствии разрабатываются определенные программы и выделяются на них средства [9]. Налоговое администрирование как разновидность государственного администрирования определяется как осуществление (реализация) государственной политики в сфере налоговых правоотношений через систему органов государственного регулирования налогов и сборов. Делегирование полномочий и обязательства по выполнению государственных указаний реализуется по принципу «сверху-вниз». Формой налогового администрирования является деятельность государственной администрации всех уровней власти

в области налогов и сборов по реализации налоговой политики. Предметом теории налогового администрирования является изучение объективно существующих закономерностей в области деятельности органов государственного регулирования в сфере налогов по обеспечению правомерности и эффективности налоговых правоотношений.

В таблице приведены характеристики налогового администрирования.

Налоговое планирование как метод налогового администрирования подразделяется на тактическое (текущее) и стратегическое (налоговое прогнозирование). Целью налогового планирования является обеспечение определенного уровня исполнения налоговых обязательств и баланса потребностей бюджета. Объем обеспечения устанавливается путем определения должного объема финансовых ресурсов, коррелируя с количеством плательщиков налогов и их максимально возможного изъятия. Оптимизация налогового контроля и налогового регулирования также является немаловажной задачей налогового планирования.

Основная задача налогового планирования – экономически целесообразно обусловить качественные и количественные характеристики бюджетных задач. В процессе налогового планирования рассчитывается и оценивается налоговый потенциал финансового сектора, прогнозируются размеры налоговых поступлений. Комплексное представление об организации налогового администрирования включает в себе разнообразие форм и методов, которые можно систематизировать по трем направлениям:

- налоговое планирование;
- налоговое регулирование;
- налоговый контроль.

Налоговое планирование позволяет осуществлять моделирование прогнозных показателей как результативности налогового администрирования, в том числе, по показателям базовых целей налогового администрирования: собираемость налогов, исполнение налоговыми субъектами своих обязательств перед бюджетами, так и формирование моделей процесса налогового администрирования, наиболее эффективных и адекватных ситуации развития структур и механизмом налогообложения

Характеристика категории «налоговое администрирование»

№ п/п	Элемент	Характеристика
1	Цель «управления»	Соблюдение налогового законодательства и реализация налоговой политики
2	Предмет «управления»	Налоговые правоотношения между субъектами-участниками (налоговые органы, налогоплательщики, иные органы государственного регулирования)
3	Элементы системы налогового администрирования	1. Регулирование прав, обязанностей, ответственности субъектов налоговых правоотношений и процессы их реализации. 2. Регулирование прав, обязанностей, ответственности субъектов – налоговых органов Республики Таджикистан и их реализация в сфере налогообложения. 3. Законодательство о налогах и сборах Республики Таджикистан и иные нормативные акты о налогах и сборах
4	Субъекты «управления»	Государственные законодательные, налоговые органы Республики Таджикистан и иные органы, уполномоченные осуществлять управление в сфере налогообложения
5	Формы методы и функции реализации налогового администрирования	1. Планирование и прогнозирование налоговых поступлений администрируемых налогов Республики Таджикистан. 2. Налоговый учет, осуществляемый налоговыми органами Республики Таджикистан, в том числе учет налогоплательщиков. 3. Налоговый контроль. 4. Налоговый анализ. 5. Регулирование сферы налогообложения и координация деятельности налоговых органов Республики Таджикистан. 6. Мониторинг, предотвращение и анализ налоговых правонарушений. 7. Обеспечение, оценка и анализ правомерности и эффективности деятельности налоговых органов. 8. Реализация принуждения через систему административной, налоговой, дисциплинарной, уголовной и финансовой ответственности (требование об уплате налога, приостановление операций по счетам в банках организаций, бесспорное взыскание задолженности налогоплательщиков)

в Республике Таджикистан. Налоговое планирование с точки зрения налогового администрирования – область, позволяющая прогнозировать и моделировать будущие ситуации в части налогообложения и контролировать перспективные направления развития.

Налоговое регулирование обеспечивает непосредственный комплекс инструментов, методов и мер, применяемых в ходе реализации налогового администрирования для достижения поставленных в рамках налогового администрирования целей и задач обеспечения своевременности и полноты сбора налоговых платежей, а также стимулирования и инициирования добросовестного поведения налогоплательщиков в рамках исполнения ими налоговых обязательств и несения налоговой ответственности.

Налоговый контроль тесно связан с налоговым планированием и налоговым регулированием и обеспечивает сквозную обратную связь между перспективными моделями методов и результатов, запланированных в рамках налогового администрирования и фактическим исполнением процесса налогового администрирования в подсистеме налогового регулирования.

Налоговое администрирование базируется на ряде принципов, соблюдение которых обеспечивает эффективность и рациональность реализации его механизмов: действенность, законность, информативность, прозрачность, продуктивность, результативность, превентивность.

Классификация налогового администрирования основывается на ряде классификационных признаков:

– уровень осуществления налогового администрирования;

– масштаб регулирования налоговых правоотношений;

– в зависимости от комплекса методов и форм реализации налогового администрирования.

В зависимости от уровня осуществления налогового администрирования следует подразделить его на:

– государственное (республиканское) налоговое администрирование;

– местное налоговое администрирование.

В основе данной классификации лежит иерархическое институциональное устройство работы налоговых органов Республики Таджикистан. Согласно ст. 84 Налогового Кодекса Республики Таджикистан налоговые органы состоят из государственного органа, уполномоченного к управлению в сфере налогообложения и территориальных органов, осуществляющих налоговое администрирование на отдельных территориях Республики. Согласно п. 2. ст. 84 НК РТ к территориальным налоговым органам относятся налоговые управления по Горно-Бадахшанской автономной области, областям, городу Душанбе, налоговые инспекции по городам (районам), налоговые инспекции крупных налогоплательщиков, другие региональные налоговые органы, а также территориальные органы уполномоченного государственного органа по государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей [6]. Уполномоченный государственный орган входит в систему центральных исполнительных органов государственной власти Республики Таджикистан, территориальные органы подчиняются и отчетываются непосредственно вышестоящим налоговым органам и не включены в системы местных исполнительных органов государственной власти.

В Республике Таджикистан основным органом, осуществляющим государственное налоговое администрирование, является Налоговый комитет при Правительстве Республики

Таджикистан. Данный орган является центральным исполнительным органом государственной власти в реализации государственного контроля за полнотой и своевременностью уплаты налогов, за исключением случаев, когда Налоговым кодексом Республики Таджикистан взыскание налогов возложено на другие органы [8].

На уровне государственного налогового администрирования реализуются фундаментальные функции, такие как регулирование, в том числе, в формате аналитической и методической работы, разработки принципов, методологии и подходов к осуществлению налогового администрирования в государстве. Налоговое администрирование крупных налогоплательщиков также в большей части входит в компетенции государственного налогового администрирования и органов, его представляющих.

Также в сферу действия государственного органа налогового администрирования входит регулирование и контроль практической деятельности территориальных налоговых органов как субъектов налоговых правоотношений. Территориальное налоговое администрирование включает в себя весь комплекс действий и процессов администрирования налоговых правоотношений в пределах заданных территорий Республики Таджикистан в отношении всего предмета налогового администрирования, рассмотренного выше.

По масштабу регулирования налоговое администрирование подразделяется на национальное и международное. Методика, совокупность процедур управления налоговыми правоотношениями, регламентированные законодательством Республики Таджикистан составляют суть *национального налогового администрирования*.

Заключение

В целом, специфика национального налогового администрирования Республики Таджикистан

обуславливается порядок и особенностями формирования налоговых органов, порядком наделения их прав и полномочий, институциональным и государственным устройством страны, уровнем развития экономики, уровнем развития социальных, экономических и правовых взаимоотношений между различными субъектами налоговых отношений, особенностями налоговой системы и налогового законодательства, действующего на территории государства.

Библиографический список

1. Арсеньева В.А. Теория и методология налогового администрирования на уровне межгосударственного взаимодействия: дис. ... докт. эконом. наук. – Орел, 2012. – 413 с.
2. Государственно-административная деятельность во втором десятилетии развития ООН. – Нью-Йорк, 1971. – С. 43.
3. Караваева И.В. Приоритетные направления налоговых реформ в рыночной экономике в XXI веке. – М., 2008. – С. 29.
4. Кучеров И.И. Налоговое право зарубежных стран. – М.: АО «Центр Юринфор», 2003. – С. 41.
5. Назаров Т.Н. Рынок и налоги. Таджикистан: экономика, политика, международное сотрудничество. – Душанбе: УИ МИД РТ, 2001. – С. 54.
6. Налоговый кодекс Республики Таджикистан [Электронный ресурс]. – URL: http://www.andoz.tj/ru/uploads/tax_code_RT_01.01.2016.pdf.
7. О вопросах налогообложения и налоговом законодательстве государств – участников СНГ // Актуальные проблемы налоговой политики: доклад VI Международной научно-практической конференции, проводимой Финансовым университетом при Правительстве РФ 23 апреля 2014 года [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.e-cis.info/page.php?id=24153>.
8. Положение о Налоговом Комитете при Правительстве Республики Таджикистан [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.andoz.tj/ru/polojenie.html>.
9. Marshall D. Philosophy of Administration. – N.Y, 1978. – P. 21.
10. Wilson W. The Study of Administration // Political Science Quarterly. – 1887. – №2, June. – P. 197.