Д.Г. Бурцев

ПРОБЛЕМЫ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ ГОСУДАРСТВА И ОБЩЕСТВА В НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ

Налоги, являясь неотъемлемым атрибутом государства, возникают, видоизменяются под его непосредственным влиянием. В современных условиях они становятся главным средством системы управления, универсальным регулятором в экономической, социальной, юридической, внешнеполитической областях. Государство, осуществляя налоговую политику, использует определенные формы и методы управления в области налогообложения, виды налогов и механизмы их сбора.

По определению русского ученого И.И. Янжула*, налоги – это «такие односторонние экономические пожертвования граждан или подданных, которые государство или иные общественные группы в силу того, что они являются представителями общества, взимают легальным путем и законным способом из их частных имуществ для удовлетворения необходимых общественных потребностей и вызываемых ими издержек»[1]. В этом определении для современной социальной и правой действительности особенно важным становится удовлетворение необходимых общественных потребностей. Именно достижения этой цели требуют различные институты гражданского общества, такую задачу перед государственными органами ставит Президент РФ. В результате опроса значительная доля граждан и хозяйствующих субъектов** отрицательно оценивают влияние налоговой политики на возможность заниматься предпринимательством: 45% – физических лиц и 58,1 % – хозяй-

[1] *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. М., 2002. С. 240.

* Янжул Иван Иванович (1846–1914) – видный ученый конца XIX – начала XX в., изучавший вопросы финансового, полицейского, военного права, фабричного, семейного и других отраслей законодательства, академик Императорской академии наук, профессор юридического факультета Московского университета, публицист. Подробнее см.: статьи А.Н. Козырина «Читая Янжула», «Академик Иван Иванович Янжул (1846–1914)» (Золотые страницы финансового права России. М., 2002. Т. 3).

** Под хозяйствующими субъектами для целей, поставленных автором статьи, понимаются юридические лица и индивидуальные предприниматели.

ствующих субъектов, при этом только около трети одних и других считают проводимую налоговую политику справедливой*.

Налоги – необходимое условие существования государства. Поэтому обязанность платить налоги носит прежде всего не частноправовой, а публично-правовой характер и распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства. Это в свою очередь определяет безэквивалентность платежа (индивидуальную безвозмездность), односторонний характер обязательства и обусловливает использование принуждения как гарантии выполнения обязанности платить налоги. В связи с этим налоговые правоотношения основаны на властном подчинении одной стороны другой[1]. При этом «суть взаимоотношений участников налоговых отношений состоит не в подчинении налогоплательщиков налоговым органам (субординации), а в подчинении обеих сторон закону»[2]. Данные исследования показывают, что 55,5% физических лиц и 43,2% хозяйствующих субъектов различных категорий (представители малого, среднего и крупного бизнеса) считают, что указанный принцип реализуют в своей деятельности налоговые органы.

Управленческой деятельностью от имени государства могут заниматься только органы административной юрисдикции в сфере налогообложения. Такими органами являются налоговые органы, а при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации – федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области таможенного дела – таможенные органы, которые пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов в соответствии с таможенным законодательством России, Налоговым кодексом, иными федеральными законами о налогах. Именно указанные органы от имени государства являются участниками отношений, возникающих в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение

---

* Опрос проведен Институтом социальных исследований в апреле 2008 г. в 13 регионах России по репрезентативной выборке опрошены 4000 физических лиц и 2027 индивидуальных предпринимателей и представителей малого и среднего бизнеса.

[1] См.: Налоговое право / Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2000. С. 133.

[2] Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко. М., 2003. С. 224.

налогового правонарушения. Таким образом, можно утверждать, что в деятельности этих органов практически реализуются функции государственного управления или налогового администрирования, а налоговое администрирование является разновидностью государственного администрирования, реализуемого в определенной сфере – в области налогообложения.

Административная деятельность, или администрирование (управление), предполагает выполнение общих функций. Это анализ ситуации – изучение положения дел, происходящих процессов в обществе; прогнозирование – обоснование перспектив, выработка стратегии управления и предвидение его результатов; программирование – выработка конкретных программ действий; регулирование – установление определенного правового режима той или иной деятельности; организация – определение структур и кадров для выполнения поставленных задач; координация – гармонизация всех действий и усилий; контроль – проверка соответствия результатов поставленным целям[1].

Говоря о налоговом администрировании как об особом виде государственного управления (администрирования), мы предлагаем включать в него как государственное управление в области налогообложения (внешнее государственное управление), так и непосредственное оперативное управление системой налоговых органов, т. е. внутреннее государственное управление. В этих целях органы государства наделены специальными властными полномочиями по руководству, которые обеспечивают внутреннюю жизнедеятельность ведомства.

Одним из важнейших условий обеспечения стабильных поступлений в бюджетную систему Российской Федерации является обеспечение налогоплательщикам комфортных условий осуществления своих обязанностей по уплате налогов и сборов. Современные налоговые службы во всем мире признают важность работы с налогоплательщиками как необходимое условие для обеспечения самого высокого уровня соблюдения налогового законодательства. Качество работы с налогоплательщиками зависит от того, насколько услуги, предоставляемые налоговыми органами, соответствуют потребностям и запросам налогоплательщиков. Это подтверждают и данные проведенного исследования: около 23% опрошенных хо-

[1] См. подробнее: Административное право зарубежных стран / Под ред. А.Н. Козырина, М.А. Штатиной. М., 2003. С. 11.

рошо оценивают качество и доступность услуг, предоставляемых налоговыми органами, 50% физических лиц и 49% хозяйствующих субъектов оценивают такое качество как посредственное.

Расширение спектра информационных услуг, регламентированность их исполнения являются ключевыми факторами сокращения временных и финансовых издержек налогоплательщиков, связанных с исполнением налоговых обязательств, повышения налоговой грамотности налогоплательщиков, уровня добровольного исполнения ими своих обязательств, что в свою очередь значительно упрощает контроль за уплатой налогов, сокращает административные затраты.

В среднесрочном плане насущной потребностью является изменение приоритетов в деятельности налоговых органов в части взаимодействия с налогоплательщиками, направленное на упрощение и систематизацию процедур налогового администрирования, адекватное реагирование на изменения в обществе и на поведение налогоплательщиков.

Федеральная налоговая служба взаимодействует с налогоплательщиками в соответствии с Положением о Федеральной налоговой службе, утвержденном постановлением Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506, и осуществляет в этой сфере следующие функции:

– организует прием граждан, включая проведение сверки с налогоплательщиками по расчетам с бюджетом, обеспечивает своевременное и полное рассмотрение обращений граждан, принимает по ним решения и направляет заявителям ответы в установленный законодательством Российской Федерации срок;

– бесплатно информирует (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также предоставляет формы налоговой отчетности и разъясняет порядок их заполнения;

– осуществляет прием деклараций и налоговой отчетности от налогоплательщиков;

– осуществляет в установленном порядке государственную регистрацию юридических и физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, а также крестьянских (фермерских) хо-

зяйств, ведет Единый государственный реестр юридических лиц, Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и Единый государственный реестр налогоплательщиков.

Налоговыми органами в информационной работе активно используются Интернет-ресурсы федерального и регионального уровней. Кроме того, в рамках публичного информирования налогоплательщиков налоговыми органами используется такая форма работы с налогоплательщиками, как проведение бесплатных семинаров для налогоплательщиков, в том числе всероссийских.

Несмотря на значительный объем работ, которые проводит Финансовая налоговая служба России в части взаимодействия с налогоплательщиками по вопросам исполнения ими налоговых обязательств в соответствии с налоговым законодательством, существует ряд проблем, препятствующих повышению эффективности деятельности налоговых органов в этом направлении. Основной проблемой во взаимодействии налоговых органов с налогоплательщиками является неудовлетворенность граждан и предпринимателей функционированием налоговой системы вследствие сложности и противоречивости законодательства о налогах и сборах. Так например, 26,6% физических лиц и 40,7% хозяйствующих субъектов отрицательно оценивают предсказуемость и стабильность законодательства о налогах и сборах. Кроме того, не всегда выполняются принципы обязательности и своевременности исполнения функций при взаимодействии с хозяйствующими субъектами, непредвзятости и объективности отношения к налогоплательщикам, что вызывает справедливые нарекания со стороны налогоплательщиков. Об этом свидетельствуют данные исследования: 22,4% физических лиц и 32,1% хозяйствующих субъектов считают, что защита от возможного произвола сотрудников налоговых органов не обеспечивается.

Количество и качество предоставляемых налоговыми органами налогоплательщикам услуг, различный уровень их наполнения и исполнения, темпы развития информационного взаимодействия с применением электронно-цифровых технологий и других современных средств коммуникаций, «скрытность» правил и регламентов предоставления услуг от налогоплательщиков негативно влияют на отношения налогоплательщиков к исполнению обязанностей по уплате налогов и сборов.

Современные налогоплательщики демонстрируют деловой, прагматичный подход к информации по налогообложению. Сре-

ди них многие уже сегодня используют специальные издания как печатные (специализированные газеты и журналы), так и электронные. Налогоплательщики-юридические лица пользуются консультациями специалистов в области налогообложения, посещают семинары и лекции по налоговой тематики. Налогоплательщики – граждане и индивидуальные предприниматели в своей массе склонны к работе с простыми источниками получения информации, не требующими специальных усилий для освоения информации (получение разъяснительной информации в налоговом органе, обращение на сайт налоговой службы и т. д.), возлагая обязанности по обеспечению такой информацией на государство в лице налоговых органов. Анализ источников получения налоговой информации показывает, что 65,5% физических лиц и 51,8% хозяйствующих субъектов поучают такую информацию из газет, журналов, по телевизору и радио; соответственно, 50,6% и 33,7% – от окружающих; 19,5% и 45,5 % – из официальных изданий; 19,4% и 39,4% – из Интернета*.

В настоящее время серьезной проблемой является то, что действующая система информирования налогоплательщиков не удовлетворяет современным требованиям, предъявляемым к государственным услугам. Налоговые органы не обладают достаточно полным информационным ресурсом, аккумулирующим наборы ответов на вопросы, задаваемые налогоплательщиками. Имеющиеся информационные ресурсы формируются по принципу внесения в базу данных всех документов, подготавливаемых структурными подразделениями Финансово-налоговой службы России, содержащих разъяснения норм и положений законодательства о налогах и сборах, не всегда структурированных и понятных для налогоплательщика. Причем формализация вопросов и ответов на них весьма условна, и действующая поисковая система не позволяет оперативно классифицировать заданный налогоплательщиком вопрос и ясно на него ответить. При этом инструментальная поддержка информационных ресурсов имеет существенные недостатки, поскольку создавалась для работы в условиях слабого применения электронно-цифровых технологий.

У граждан и юридических лиц существует потребность в дополнительном получении информации. Это вынуждает налогоплательщиков обращаться за помощью в коммерческие организации,

* Сумма ответов не равна 100%, так как по методике опроса можно было выбрать несколько вариантов.

предоставляющие платные консультационные услуги в части законодательства о налогах и сборах, что не все налогоплательщики могут позволить себе, в особенности в небольших городах. Вместе с тем личное обращение в налоговую инспекцию хотя и бесплатно, но часто затруднено большими очередями.

До 2002 г. налоговые органы уделяли недостаточно внимания новым формам и методам взаимодействия с налогоплательщиками, основанным на использовании современных средств связи и телекоммуникаций. Информирование налогоплательщиков в основном принимало форму ожидания (ожидание визита или звонка налогоплательщика в инспекцию, стенды и т. д.). И хотя сегодня происходит смещение акцентов на активное предоставление услуг (направление налогоплательщику справочной информации и ответов на поставленные вопросы, уведомлений по электронным каналам связи с использованием электронной цифровой подписи и др.), такое взаимодействие находится еще только на этапе становления и требует значительной работы по ее развитию.

Движение в данном направлении позволит снизить необходимость личного посещения инспекции налогоплательщиком для получения не только информации, но и различных справок, осуществления сверки расчетов с бюджетом и т. д.. Поэтому нужно реализовать комплекс мероприятий, позволяющих внедрить вариантную систему формирования в электронно-цифровом виде и представления в налоговые органы деклараций и других документов, доступ налогоплательщика к персональным данным, содержащимся в информационных ресурсах налоговых органов, технологию «виртуальной» сверки с налогоплательщиками для оперативного выявления возможных расхождений в расчетах с бюджетом и учета налоговых платежей, с применением современных электронно-цифровых технологий, включая Интернет.

Необходимо также отметить, что у налоговых органов отсутствует специализация взаимодействия с налогоплательщиками, ориентированная на малый и средний бизнес, физических лиц, других категорий налогоплательщиков. Не существует разработанных приемов и способов взаимодействия с крупнейшим налогоплательщиком и индивидуальным предпринимателем, что делает систему работы с налогоплательщиками разных категорий негибкой и не в полной мере отвечающей их потребностям.

Другая проблема состоит в том, что инспектор, принимающий налогоплательщика для ответов на его вопросы не может обладать

полными и глубокими знаниями в области всего законодательства о налогах и сборах. Не способствует делу и введение ступенчатой системы взаимодействия инспекторов с налогоплательщиками, при которой специалист нижестоящего уровня, не найдя ответа на вопрос налогоплательщика, переадресует его вышестоящему специалисту. Уровень информации и в этом случае может оказаться недостаточным. К тому же сроки предоставления информации, учитывая необходимость в письменных запросах в вышестоящие налоговые органы или Минфин России, делают такую информацию неактуальной для налогоплательщика.

Существенной проблемой является также то, что консультируя налогоплательщика, налоговые инспекторы могут субъективно трактовать нормы налогового законодательства и соответственно будут приниматься субъективные решения. Это связано, с одной стороны, с отсутствием всеобщего контроля за принятием объективных решений инспектором, а с другой – с недостаточной квалификацией сотрудников налоговых органов, взаимодействующих с налогоплательщиками. В последнем случае причины объясняются текучестью кадров, что приводит к общему снижению квалификации сотрудников налоговых органов, которые пока еще не обладают в полном объеме необходимыми знаниями, в том числе в области прикладной психологии для качественной работы с налогоплательщиками. Как следствие, большинство налогоплательщиков (как граждан, так и юридических лиц) не удовлетворены качеством информирования и обслуживания, объемом предлагаемых налоговыми органами услуг. От этого страдает, в том числе и имидж органов государственной власти, реализующих свои полномочия в налоговой сфере.

Накопленная налоговыми органами России практика, а также опыт налоговых органов стран с развитым налоговым администрированием позволяет предложить несколько способов решения перечисленных проблем: преодоление административных барьеров, повышение качества взаимодействия с налогоплательщиками. Одним из способов решения проблемы информирования налогоплательщиков является увеличение численности сотрудников отделов работы с налогоплательщиками, которое снизит нагрузку на сотрудников отделов и позволит им уделять больше внимания налогоплательщикам, находить и предоставлять более качественные ответы на заданные вопросы, повышать свою квалификацию. Вместе с тем этот способ является достаточно затратным и лишь

отчасти решит проблемы полноты и качества информирования налогоплательщиков, специализации взаимодействия с различными категориями налогоплательщиков, субъективизма при принятии решения инспектором.

Другим способом решения указанных проблем является получение налогоплательщиками платных консультаций у сторонних организаций. Однако данный способ потребует увеличения финансовых затрат налогоплательщиков и с учетом немногочисленности аудиторских и консалтинговых компаний вне крупных городов не является привлекательным для большого числа налогоплательщиков. Так, налогоплательщики-физические лица чаще всего пользуются консультациями по вопросам налогообложения у сотрудников счетно-бухгалтерской службы работодателя. Налогоплательщикам-юридическим лицам не всегда доступна помощь квалифицированного налогового консультанта или аудитора в связи с высокой стоимостью оказываемых услуг и отсутствием ответственности за качество предоставляемых услуг.

Эффективным способом решения проблем, стоящих в сфере взаимодействия с налогоплательщиками, является совершенствование форм и методов информационной работы на базе использования современных информационных технологий в рамках, внедряемого в настоящее время налоговых органами России «клиентского подхода», предполагающего выявление потребностей различных категорий налогоплательщиков в сфере налоговых правоотношений и проведение налоговыми органами активных действий по их удовлетворению.

Основным экономическим мотивом законопослушного поведения налогоплательщиков является избежание последствий неуплаты налогов, которые для них более нежелательны, чем потеря определенной части дохода. Для стимулирования законопослушного поведения налогоплательщиков государством делается достаточно много: снижена ставка налога на доходы физических лиц и ставка единого социального налога, применятся система налоговых вычетов, снижается общая налоговая нагрузка на бизнес посредством оптимизации и упрощения элементов налогообложения по налогу на добавленную стоимость и налог на прибыль организаций, проводятся иные мероприятия.

Однако вышеназванная система мер может оказаться малоэффективной без повышения налоговой грамотности налогоплательщиков, стимулирования законопослушного поведения, удов-

летворения потребностей налогоплательщиков в налоговой сфере посредством оказания соответствующих государственных услуг.

Решение задачи улучшения взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками диктует необходимость реализации комплекса мероприятий по совершенствованию методической и организационной составляющих данного взаимодействия с учетом особенностей оказания информационных услуг различным категориям налогоплательщиков, базирующихся на применении современных электронно-цифровых технологий, включающих совершенствование и развитие следующих направлений:

– разработку стандартов предоставления информационных услуг налогоплательщикам;

– совершенствование форм и методов информационной работы для конкретных категорий налогоплательщиков (крупнейших, малого и среднего бизнеса, индивидуальных предпринимателей, физических лиц);

– развитие информационного ресурса налоговых органов, содержащего вопросы, задаваемые налогоплательщиками и относящиеся к различным сферам законодательства о налогах и сборах, а также предельно точные и ясные ответы на них;

– улучшение работы справочной службы для налогоплательщиков, в том числе внедрение технологии централизованного телефонного и электронного информирования налогоплательщиков;

– оптимизацию системы разбирательства претензий и споров;

– развитие способов и методов информирования налогоплательщиков с использованием Интернет-ресурсов;

– внедрение технологии организации доступа налогоплательщика к персональным данным, содержащимся в информационных ресурсах налоговых органов, в том числе технологии бесконтактной сверки с налогоплательщиками Финансово-налоговой службы России с применением цифровых сертификатов.

При этом большое значение имеет не столько технологическое и техническое совершенствование средств, используемых налоговыми органами при взаимодействии с налогоплательщиками, сколько разработка соответствующей нормативно правовой базы и совершенствование методов и форм работы с налогоплательщиками.

Таким образом, существенное повышение эффективности взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками и

решение изложенных проблем возможно только в рамках комплексного системного подхода совершенствования деятельности налоговой службы России. Ожидаемым результатом станет повышение уровня доверия к налоговым органам, сокращение издержек налогоплательщиков при исполнении обязанности по исчислению и уплате налогов, а также затрат государства, связанных с администрированием налогов и сборов, обеспечение разумного баланса прав налогоплательщиков и полномочий налоговых органов, а также повышение уровня добровольного исполнения обязательств налогоплательщиками.