

Воронов А. М. / Voronov A. M.

ГОСУДАРСТВЕННОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ
В НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ¹

PUBLIC ADMINISTRATION IN TAX FIELD

Воронов Алексей

Михайлович,

*доктор юридических наук,
профессор, директор Центра
правовых основ развития гос-
управления и гражданского
общества ФГОБУ ВПО «Фи-
нансовый университет при
Правительстве Российской
Федерации»,*

alex_voronoff@mail.ru

Рассматривается налоговое администрирование, как в узком, так и широком смысле. Определяется цель и задачи налогового администрирования. Отмечается недостаточное уделение внимания вопросам предупредительной деятельности налоговых органов, предотвращения угроз финансовой стабильности государства. Утверждается, что административно-налоговая юрисдикция не может быть составной частью налогового контроля.

Ключевые слова: налоговое администрирование, администрирование в налоговой сфере, административная юрисдикция в области налогов и сборов, административно-налоговая юрисдикция.

¹ Публикуется по материалам VII Всероссийской научно-практической конференции с международным участием «Теория и практика административного права и процесса» (Ростов-на-Дону – Краснодар – Небуг – 2012)

*Voronov Aleksei
Mikhailovich,
Doctor of law, Professor, Direc-
tor of the Center of the legal ba-
sis for the development of public
administration and civil society
at Federal State Budgetary Edu-
cational Institution of Higher
Vocational Education "Finan-
cial University under the Gov-
ernment of the Russian Federa-
tion",
alex_voronoff@mail.ru*

Tax administration is considered both in a narrow and a broad sense. The author defines the aim and objectives of tax administration. Here is noted insufficient attention to the issues of preventive activity of tax authorities and prevention of threats to financial stability of the state. In the article argue the fact that administrative and tax jurisdiction cannot be part of tax control.

Keywords: tax administration, administration in tax field, administrative jurisdiction in the area of taxes and fees, administrative and tax jurisdiction.

В современных условиях развития российской государственности, на наш взгляд, исследование вопросов государственного администрирования, в частности в налоговой сфере (налоговое администрирование), определение его сущности и содержания, а также соотношения с административной юрисдикцией в области налогов и сборов является весьма важным как для теории, так и формирующей ее практики.

Изучение вопросов государственного администрирования в налоговой сфере (налогового администрирования) находится на начальной стадии в правовой науке, более того, в современных официальных документах отсутствует легальное определение данного понятия.

Государственное администрирование в налоговой сфере как организационно-управленческая система реализации налоговых правоотношений включает совокупность форм и методов, использование которых призвано обеспечить налоговые поступления в бюджетную систему России.

Здесь уместно отметить, что главным побудительным мотивом уплаты налогов всегда была отнюдь не сознательность налогоплательщиков, а меры принуждения, которые могут быть применены к ним при выявлении уклонения от уплаты налогов и сборов либо уплаты их в неполном объеме. Со временем такие меры были оформлены в соответствующие правовые нормы, регулирующие материальные и процессуальные вопросы применения подобных мер принуждения. Их перечень в действующем российском налоговом законодательстве обширен: это право налоговых органов производить

безакцептное списание сумм налогов и санкций, начислять пени, приостанавливать операции по счетам и т. д.

Однако связанная с налоговыми нарушениями судебная практика неоднозначна, а порой и противоречива. Это, с одной стороны, объясняется периодическим изменением налогового законодательства, введением новых налоговых платежей, но с другой – требует внимательного анализа, как этих изменений, так и самого института права, обеспечивающего правомерное поведение всех участников налоговых правоотношений.

В пользу актуальности данной проблематики говорит и тот факт, что в последнее время в финансово-правовой науке стал ставиться вопрос о существовании такой правовой категории как «налоговый процесс», как самостоятельного вида деятельности, отличного от административного процесса. Безусловно, что данная точка зрения представляется весьма спорной, требующей серьезного теоретического обоснования, и, соответственно, дальнейших научных дискуссий. Вполне возможно, что своему возникновению она обязана закреплению в Налоговом кодексе РФ процессуальных правовых норм.

Такое положение приводит к дублированию норм, возникновению правовых неопределенностей и иным негативным последствиям, препятствующим реализации выработанных длительной эволюцией развития права принципам привлечения к юридической ответственности.

Дублирование ряда материальных и процессуальных норм КоАП РФ и НК РФ вносит путаницу в правоприменение, дезориентирует граждан и юридических лиц, являющихся налогоплательщиками и влечет за собой массу негативных последствий.

Кроме того, особенностью принятия решения по делу о правонарушении в области налогов и сборов и назначении наказания, является то, что за одно и то же административное правонарушение в налоговой сфере ответственность несут сразу несколько субъектов правоотношений: юридическое лицо (как правило, в соответствии с нормами НК РФ), должностное лицо или просто физическое лицо (в соответствии с нормами КоАП РФ). А при наличии в составе признаков преступления – то и физическое лицо (в соответствии с УК РФ).

Вышесказанное приводит к необходимости теоретического осмысления формирования новой правовой парадигмы, поиска методологических оснований, установления причинно-следственных связей происходящих изменений с целью упорядочения правоотношений, возникающих в области финансов, налогов и сборов, страхования, рынка ценных бумаг, а также унификации

привлечения к ответственности за данные правонарушения. Учитывая, что административное право охватывает поистине необъятный перечень общественных отношений, данная работа требует усилий со стороны ученых многих специальностей.

Между тем в теории административного права имеются проблемы, в отношении которых споры ведутся не одно десятилетие. К их числу относится проблема так называемых широкого и узкого определений категории «административный процесс», содержания понятий «административные процедуры и производства». В обоснование различных концепций опубликовано много работ, приведено большое число аргументов и т. д. Однако если ранее эти споры носили теоретический характер и не затрагивали правоприменительную деятельность, то в современных условиях научная дискуссия перешла в практическую плоскость. Необходимость разобраться в причинах спора и выстроить на основе их анализа новые логические конструкции, отвечающие общим тенденциям развития отечественной юриспруденции, является одной из актуальных задач для науки административного права на современном этапе.

К настоящему времени можно говорить о наличии двух концепций в подходе к разрешению данной научной проблемы: «юрисдикционной» и «управленческой».

Сущность «юрисдикционной» концепции (Н. Г. Салищева) понимания категории «административный процесс» заключается в том, что он воспринимается в качестве деятельности органов исполнительной власти по разрешению споров, вытекающих из административно-правовых отношений. Иными словами, в основе понимания такой деятельности лежит конфликт, который необходимо разрешить в определенном порядке. В том числе с последующим применением юридической санкции.

Обращаясь к аргументам, приводимым в обоснование «широкого» понимания административного процесса, следует отметить, что еще в 1949 г. С. С. Студеникин отмечал, что «исполнительно-распорядительная деятельность осуществляется на основе определенных процессуальных правил, совокупность которых составляет административный процесс» [15, 44].

Г. И. Петров полагал следующее: «Административный процесс в широком смысле – это процесс исполнительной и распорядительной деятельности органов государственного управления. Административный процесс в узком смысле – это процесс деятельности государственного управления по рассмотрению индивидуальных дел, относящихся к их компетенции» [12, 30].

Чуть в более поздний период Д. Н. Бахрах высказал следующее мнение: «Особенностью административного процесса является то, что он регулирует не только юрисдикционную деятельность, т. е. деятельность по рассмотрению споров и применению принудительных мер, но и деятельность по реализации регулятивных норм, деятельность, так сказать, положительного характера» [5, 276]. А. П. Коренев вообще не различал «узкого» и «широкого» понимания рассматриваемой категории, полагая следующее: «Советский административный процесс есть деятельность, состоящая в реализации полномочий по осуществлению функций государственного управления и применению норм материального административного права, протекающая в порядке и формах, установленных законодательством» [10, 67-68].

На наш взгляд, высказанная аргументация мэтров административно-правовой науки представлялась вполне убедительной. Ведь сущность административной деятельности государственных органов исполнительной власти и их должностных лиц заключается именно в исполнительно-распорядительном характере их деяний, в рамках определенной законодательством компетенции. В одних случаях – при реализации функций исполнительной власти во всех сферах государственного управления, в других – по разрешению споров, вытекающих из административно-правовых отношений. Иными словами, в основе понимания такой деятельности лежит правовой конфликт, который необходимо разрешить в определенном порядке.

Таким образом, представлялась вполне убедительной позиция, что административный процесс представляет собой подзаконную, исполнительно-распорядительную деятельности органов публичной власти и их должностных лиц, осуществляемую в пределах своей компетенции по реализации задач и функций исполнительной власти во всех сферах государственного управления, а также при разрешении правовых споров имеющих конфликтный характер, в рамках действующего административно-процессуального законодательства.

Именно интеграция в данное понятие как управленческой, так и, несомненно, юрисдикционной составляющей, позволяла говорить об административном процессе как комплексном, межотраслевом образовании.

Представляется, следует согласиться с А. В. Кириным в том, что еще в 1988 г., примиряя антагонистов из разных «процессуальных» лагерей, Б. М. Лазарев утверждал, что «в сфере государственного управления, по сути дела, нет единого процесса, а существует множественность видов процессов, каждый из которых имеет свою роль и относительную самостоятельность. Более

того, исполнительно-распорядительная деятельность имеет, в отличие от правосудия, более сложную структуру и состоит из разнообразных самостоятельных форм нормотворческой, правоприменительной, юрисдикционной и иной деятельности, правосудие же состоит исключительно в разрешении конкретных дел. Отсюда и разнообразие управленческих процедур по сравнению с судебными.

Кроме того, порядок рассмотрения уголовных и гражданских дел в судах всегда строго регламентирован законодательством. Порядок же деятельности органов государственного управления не имеет такой детальности и строгости. Административным правом к тому же установлено большое число процедур, приспособленных к различным видам управленческой деятельности и даже к решению определенных специфических и конкретных вопросов. Наконец, на управленческий процесс сильное влияние оказывает не только разнообразие управленческой деятельности, но и построение аппарата, созданного для ее осуществления, а этот аппарат, в свою очередь, характеризуется множественностью видов органов и различиями их компетенции. Структура же судебной власти значительно проще. К тому же каждый суд «автономен», так как при решении конкретных дел независим и подчиняется только закону» [11, 11-12].

К сожалению, при всей современности аргументов Б. М. Лазарева, его очень разумное и актуальное и сегодня предложение коллегам-процессуалистам не «заикливаться» на методологически тупиковом пути в своем стремлении объединить все чрезвычайное разнообразие в большинстве случаев абсолютно не схожих между собой специфических процедур и производств в сфере государственного управления в единую кодифицированную отрасль законодательства и общую отрасль административно-процессуального права, оказалось большинством из них практически не услышанным [8, 35].

Вместе с тем, косвенную солидарность с концепцией множества самостоятельных административных процессов выражают сегодня такие видные теоретики современного административного права как Б. В. Россинский и Ю. Н. Стариков, которые в 2009 г. констатировали, что узкий или широкий подход к пониманию административного процесса демонстрирует отсутствие его реального правового содержания, указывает на его «виртуальность». В этой связи разнообразные по содержанию и задачам осуществления административные производства вообще невозможно регламентировать в каком-то одном кодифицированном нормативном правовом акте [14, 662-667].

Также, следует согласиться с А. В. Кириным в том, что более определенную позицию, демонстрирующую прямую солидарность с концепцией множества административных процессов Б. М. Лазарева (правда, также без ссылок на нее), занимает в своих работах последних лет один из классиков отечественного административного права Д. Н. Бахрах, обоснованно утверждая, что чрезвычайно разнообразные виды деятельности в сфере государственного управления не могут находиться в рамках одного процесса. А потому для прекращения бесплодных споров процессуальных антагонистов ученый предлагает объединять все многочисленные административные процессы под единым нейтральным названием «административно-процессуальная деятельность», а конкретные процессуальные нормы «привязывать» к определенным базовым для них институтам и подотраслям материального административного права [8, 36].

По данному вопросу, с учетом реалий современной России, у автора имеется своя, принципиально новая и на наш взгляд, наиболее оптимальная и корректная позиция.

Следует отметить, что в современной правовой доктрине прочно входит в оборот термин «государственное администрирование», на наш взгляд, своим содержанием охватывающее управленческую концепцию административного процесса. Думается, данный методологический посыл содержит именно то рациональное зерно к разрешению давней научной дискуссии в отношении сущности и содержания административного процесса, а также соотношения его «юрисдикционной» и «управленческой» концепций.

Представляется целесообразным абстрагироваться от несущественных сторон данного феномена, что на наш взгляд позволит выделить его наиболее характерные признаки, тенденции, закономерности и аргументировать нашу позицию на примере исполнительно-распорядительной деятельности налоговых администраций, а именно государственного администрирования в налоговой сфере.

Реформы, проводимые в российском обществе в последние годы, обусловили необходимость совершенствования налогового законодательства, обеспечения его эффективной реализации, а также потребность совершенствования механизма именно государственного администрирования в налоговой сфере, форм реализации государственной налоговой политики исходя из того, что налоговая политика, являясь частью финансовой политики государства, представляет собой совокупность управленческих, нормативных, экономических и политических мероприятий государства в налоговой сфере.

В связи с этим обстоятельством правовое содержание государственного администрирования в исследуемой сфере приобретает новый смысл, наполняется особым содержанием.

С переходом к рыночной системе хозяйствования теория и практика налогообложения приобрела термин «налоговое администрирование». Трактовка данного термина многогранна при достаточно четком определении задач налогового администрирования. Если обратиться к современному экономическому словарю, то администрирование трактуется как «преобладание в управлении формальных, чисто административных, приказных форм и методов» [13, 16].

На наш взгляд более корректным и имеющим право на жизнь в современных условиях развития нашей государственности является определение данное основателем теории администрирования А. Файолем сформулированное еще в 1916 г.: «Администрировать – значит предвидеть, организовывать, распоряжаться, руководить, контролировать» [17].

Налоговое администрирование – новое понятие в методологии налогообложения, нашедшее широкое распространение в законодательных актах, научных трудах и практике. Однозначного легального определения данного термина на сегодняшний день не существует, точки зрения ученых по данному вопросу различны. Однако данный термин достаточно основательно входит в научный оборот. Введенный впервые Федеральным закон от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ [1], принятым, как следует из его названия, в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования, внесены существенные изменения в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации. В его развитие также принимается Федеральный закон от 27.07.2010 № 229-ФЗ [2], направленный на урегулирование задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов и некоторых иных вопросов налогового администрирования. Указанные законы направлены на совершенствование налогового контроля, упорядочение налоговых проектов и документооборота в налоговой сфере, улучшение условий для исполнения налогоплательщиками обязанностей по уплате налогов и сборов.

Так, М. Н. Кобзарь-Фролова трактует налоговое администрирование как деятельность налоговых органов, направленную на выявление, пресечение и предупреждение нарушений законодательства о налогах и сборах. Под налоговым администрированием автором понимается деятельность налоговых органов и их должностных лиц, направленная на своевременную и полную уплату налогоплательщиками налогов, сборов и иных обязательных

платежей в бюджет государства. Соответственно в рамках налогового администрирования происходит превенция нарушений законодательства о налогах и сборах [9, 6].

Следует согласиться с мнением А. С. Титова, который справедливо отмечает, что при решении задач, возлагаемых на налоговое администрирование, необходимо выделять его взаимообусловленную триаду: само налоговое администрирование, механизм его реализации и налоговую политику. Соотношение приведенных понятий имеет важное методологическое значение для понимания сути осуществления налогового администрирования.

На наш взгляд, налоговое администрирование подразумевает управление в области налогообложения исходя из того, что управление в самом широком понимании означает целенаправленное воздействие на тот или иной объект или руководство действиями этого объекта. При этом следует учитывать, что управляющий субъект может быть как лицом, выступающим от имени государства (в случае государственного управления), так и лицом, выражающим частные интересы (в случае негосударственного управления).

В связи с чем, автор предлагает определение налогового администрирования как совокупности норм (правил), методов, приемов и средств, при помощи которых специально уполномоченные органы государства осуществляют управленческую деятельность в налоговой сфере, направленную на контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей [16, 14].

Таким образом, можно предположить, что налоговое администрирование, в узком смысле, это совокупность действий, а точнее деятельность должностных лиц государственных органов исполнительной власти в области налоговых правоотношений. В свою очередь, механизм налогового администрирования представляет собой совокупность правовых мер и организационных мероприятий налогового контроля, проводимых государственными органами исполнительной власти направленных на достижение целей и решение задач в той же области.

В широком смысле, налоговое администрирование предполагает управление налоговыми правоотношениями с помощью проведения определенной

государственной финансово-экономической политики, с учетом ответственности за порученное дело, при непосредственном участии специальных государственных органов. Механизм же налогового администрирования состоит из свода законодательных, подзаконных и инструктивных правил поведения в обозначенной сфере государственного управления, возлагаемых на каждого участника этих правоотношений.

Целью налогового администрирования является достижение максимально возможного эффекта для бюджетной системы в отношении налоговых поступлений при минимально возможных затратах, в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового контроля.

При таком подходе задачами налогового администрирования являются:

- сбор и обработка информации;
- налоговое планирование и прогнозирование;
- налоговое регулирование;
- налоговый контроль [4],
- превенция налоговых правонарушений.

Эти же задачи включаются в состав налогового механизма, посредством которого осуществляется воздействие субъекта налоговых отношений (государственных органов власти и управления) на объект (налоговую систему). На наш взгляд, представляется целесообразным рассмотрение каждой из задач.

Сбор и обработка информации является базовой задачей налогового администрирования, без реализации которой невозможно осуществление прочих задач. Информация, необходимая для проведения налогового администрирования, включает в себя различные формы бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности. По собранным данным производится анализ налоговых поступлений в разрезе налогов, бюджетов, налогоплательщиков. Также анализ проводится по показателям эффективности налогового контроля, то есть по количеству и качеству проведенных камеральных и выездных проверок, качеству реализации иных форм налогового контроля. Сбор и анализ информации необходим для оценки текущей ситуации и разработки на ее основе направлений совершенствования процесса налогового администрирования.

В качестве субъектов налогового администрирования могут выступать государственные органы власти и управления, которые можно классифицировать так:

- налоговые органы;

- органы, обладающие полномочиями налоговых органов (органы управления государственных внебюджетных фондов, финансовые органы, таможенные органы);

- правоохранительные органы (с позиций обеспечения экономической безопасности).

В практике субъекты налогового администрирования получили название налоговых администраторов (администраций). Налоговыми администрациями признаются налоговые и иные уполномоченные органы исполнительной власти, на которые возложены функции по организации налогового администрирования в отношении налогоплательщиков, расположенных на подведомственной им территории в разрезе подконтрольных им налоговых поступлений.

Однако основной из рассмотренных выше задач налогового администрирования является налоговый контроль. Следует особо отметить, что некоторые специалисты в этой области даже отождествляют эти понятия. Налоговому контролю и оценке его результативности (эффективности) уделяется значительное внимание, как в теории, так и в практической деятельности, так как осуществление налогового контроля дает исходные материалы для административно-юрисдикционной деятельности налоговых органов. В ходе налогового контроля выявляются правонарушения, собираются и фиксируются доказательства.

Также следует отметить, что в условиях действия Концепции планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом Федеральной налоговой службы от 30 мая 2007 года № ММ-3-06/333@, ее доступности для налогоплательщиков, имеющих возможность самостоятельно оценивать свои налоговые риски, произошло существенное усиление предварительного налогового контроля, или так называемого – предупредительного. С позиции эффективности реализации цели налогового администрирования предупредительные меры являются менее затратными при сохранении достаточного уровня налоговых поступлений в бюджетную систему.

Анализ статистических данных по результатам контрольных мероприятий, проводимых налоговыми органами в 2011 году, позволяет сделать вывод об общем повышении показателей эффективности налогового администрирования в Российской Федерации. Разработанная концепция с критериями самостоятельной оценки рисков налогоплательщиков, используемых налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок, дала положительные результаты, которые привели к снижению

затрат по организации контрольных мероприятий за счет усиления предварительного контроля, повышающего сознательность налогоплательщиков.

Однако вопросам предупредительной деятельности налоговых органов, предотвращения угроз финансовой стабильности государства не уделено должного внимания. Данное направление в современной налоговой политике России еще не стало приоритетным, а превентивная деятельность налоговых органов не получила должного развития, не смотря на то, что в пункте 6.6. Положения от 30 сентября 2004 г. № 506 «О Федеральной налоговой службе Российской Федерации» [3] эта функция прописана в числе основных. Вопросы пресечения и предупреждения нарушений законодательства о налогах и сборах как наиболее важный правовой институт не получили нормативного закрепления ни в Налоговом кодексе Российской Федерации, ни в Кодексе Российской Федерации об административных правонарушениях.

Как справедливо отмечает М. Н Кобзарь-Фролова, наличие огромного количества совершаемых налоговых деликтов, базирующихся частично на нормах налогового, а частично на нормах административного и уголовного права, требует выработки мер правового воздействия, основанных на научных исследованиях и законодательном регулировании. Отсутствие научно обоснованной методики изучения налоговой деликтности не позволяет успешно решать такие прикладные аспекты, как: повышение уровня и качества работы налоговых органов, предупреждение и нейтрализация деликтности, увеличение объема налоговых поступлений в бюджет государства. Очевидными являются дефицит знаний в области причин, условий и предпосылок налоговой деликтности, недостаточность методических рекомендаций по организации работы налоговых органов, направленных на совершенствование налогового администрирования и повышение объема сбора налогов и сборов [9, 7].

Основная нагрузка мероприятий по осуществлению налогового администрирования возложена на налоговые органы. Кроме того функции налогового администрирования возложены на государственные внебюджетные фонды, финансовые органы, таможенные и правоохранительные органы.

Налоговое администрирование нуждается в постоянном совершенствовании, с целью создания оптимального баланса прав и обязанностей налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов, чтобы, с одной стороны, избавить налогоплательщиков от излишнего административного воздействия, а с другой – сохранить за налоговыми органами достаточные полномочия по контролю за соблюдением законодательства.

Резюмируя вышеизложенное, на наш взгляд уместно отметить, что налоговому администрированию присущи практически все характерные признаки, определяющие вопросы организации порядка управления государственных администраций в области налогов и сборов. Налоговое администрирование в области налогов и сборов представляет собой организационно-управленческую систему реализации налоговых отношений и включает совокупность форм и методов, использование которых призвано обеспечить налоговые поступления в бюджетную систему России, а также превенцию налоговой деликтности.

Изучение существующих авторских позиций, действующего законодательства по вопросам налогового администрирования и практического опыта его осуществления позволяет автору сформулировать данное понятие.

Государственное администрирование в области налогов и сборов – интегрированная система установленных законом мер и мероприятий, проводимых государственными органами исполнительной власти в пределах своей компетенции, направленных на получение полной и достоверной информации о текущих и потенциально возможных объемах налоговых поступлений, планирование и прогнозирование налоговых поступлений, налоговое регулирование, налоговый контроль, а также превенцию налоговой деликтности и осуществляемых с целью совершенствования механизма налоговых поступлений в бюджетную систему при оптимизации затрат.

Таким образом, управленческая концепция административного процесса по осуществлению исполнительно-распорядительной деятельности государственных администраций в различных сферах государственного управления, в частности в области налогов и сборов, находит свое выражение в контексте правовой категории «государственное администрирование». По смыслу – это именно деятельность государственных администраций, да и представление данной деятельности в виде процесса скорее уместно в рамках административно-юрисдикционной деятельности по рассмотрению дел об административных правонарушениях, регламентированной административно-процессуальными нормами законодательства.

Также, на наш взгляд, важное теоретическое и практическое значение имеет выяснение соотношения налогового администрирования и административно-налоговой юрисдикции (административной юрисдикции в налоговой сфере) уполномоченных государственных органов. Данное понятие сложилось в теории административно-юрисдикционного процесса и вошло в научный оборот как синоним административной юрисдикции в налоговой

сфере [6]. Принимая во внимание, что административно-налоговая юрисдикция является неотъемлемой (наделенной собственным содержанием) частью единого административного процесса, следует отметить, что данные правовые категории – абсолютно нетождественные друг другу понятия, так как это две различные функции государственного управления.

Как нами отмечалось выше, сущность налогового администрирования состоит в совокупности норм (правил), методов, приемов и средств, при помощи которых специально уполномоченные органы государства осуществляют управленческую деятельность в налоговой сфере, направленную именно на контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов

Таким образом, административно-налоговая юрисдикция не может быть составной частью налогового контроля. Налоговый контроль – часть государственного контроля, осуществляемого контрольно-надзорными органами исполнительной власти, к ним, безусловно, относятся налоговые органы. Контрольно-надзорная деятельность сама по себе не может выполнять функции возложения ответственности.

Как справедливо отмечает в своем исследовании А. П. Шергин, административная юрисдикция выходит за рамки надзорной деятельности и представляет собой самостоятельную форму административной деятельности, которую осуществляют контрольно-надзорные органы исполнительной власти [18, 33].

Бесспорно, наделение налоговых органов контрольными и юрисдикционными полномочиями в налоговой сфере способствует эффективному решению оперативных задач государственного управления. Автор поддерживает позицию А. В. Иванова в том, что законодатель должен следовать не по пути сужения сферы административной юрисдикции и сокращения субъектов, осуществляющих ее, а по пути усиления гарантий реализации прав граждан и организаций, вовлеченных в сферу административной юрисдикции [7, 28].

Такой подход нашел отражение в Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ), определяющем отношения, регулируемые законодательством о налогах и сборах. В ст. 2 НК РФ разделены отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, и отношения по обжалованию актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц и привлечению к ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Статья 82 НК РФ закрепляет, что налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территории, используемых для извлечения дохода (прибыли) а так же в других формах, предусмотренных НК РФ.

В статьях 87-89 и 100 НК РФ, определяющих полномочия должностных лиц налоговых органов при проведении налоговых проверок, не включаются контрольные полномочия по разрешению, возникающих в ходе проверки, споров и привлечение к ответственности за нарушения налогового законодательства. Эти действия осуществляются в процессе самостоятельного вида деятельности – административной юрисдикции государственных органов в налоговой сфере.

Следовательно, налоговое администрирование и административно-налоговая юрисдикция уполномоченных государственных органов в налоговой сфере тесно связаны между собой, но являются самостоятельными, последовательными видами деятельности.

В отличие от налогового администрирования, в рамках которого происходит осуществление налогового контроля, являющегося первичным и обязательным для налоговых органов, административно-налоговая юрисдикция имеет факультативный и вторичный характер, так как будет иметь место не всегда, а только при возможном возникновении правового спора по результатам налогового контроля.

Думается, приведенные суждения автора могут послужить основанием для скорейшего разрешения рассматриваемой проблемы, либо поводом для дальнейших научных дискуссий.

Список литературы:

1. Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ (ред. от 29.11.2010) «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» // СЗ РФ. 2006. Вып. 31.1. Ст. 3436.
2. Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 229-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации,

а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с урегулированием задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов и некоторых иных вопросов налогового администрирования» // СЗ РФ. 2010. № 31. Ст. 4198.

3. Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» // СЗ РФ. 2004. № 40. Ст. 3961.

4. Аветисян К. Р. Налоговое администрирование и административно-налоговая юрисдикция как правовые категории // ЭКОНОМИКА. НАЛОГИ. ПРАВО. 2012. № 2.

5. Бахрах Д. Н. Советское законодательство об административной ответственности. Пермь. 1969.

6. Воронов А. М., Кокурина И. В. и др. Административно-налоговая юрисдикция: Учебное пособие. М.: ВГНА Минфина России, 2008.

7. Иванов А. В. Административная юрисдикция налоговых органов Российской Федерации. Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 1999.

8. Кирин А. В. Теория административно-деликтного права. Автореф. дис. ... докт. юрид. наук. М., 2012.

9. Кобзарь-Фролова М. Н. Теоретико-правовые и прикладные основы налоговой деликтологии. Автореф. дис. ... докт. юрид. наук. М., 2010.

10. Коренев А. П. Кодификация советского административного права. М., 1970.

11. Лазарев Б. М., Муксинов И. Ш., Ноздрачев А. Ф. и др. Управленческие процедуры / Отв. ред. Б. М. Лазарев / Академия наук СССР. Институт государства и права. М., Наука, 1988.

12. Петров Г. И. О кодификации советского административного права // Советское государство и право. 1962. № 5.

13. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. 2-е изд., испр. М.: ИНФРА-М, 1999.

14. Россинский Б. В., Старилов Ю. Н. Административное право. Учебник: 4-е изд., пересмотр. и доп. М.: НОРМА, 2009.

15. Студеникин С. С. Социалистическая система государственного управления и вопрос о предмете советского административного права // Вопросы советского административного права. М., 1949.

16. Титов А. С. Теоретико-правовые основы налогового администрирования в Российской Федерации. Автореф. дис. ... докт. юрид. наук. 2007.
17. Файоль А. Основные черты промышленной администрации – предвидение, организация, распорядительство, координирование, контроль М. 1923.
18. Шергин А. П. Административная юрисдикция. М., 1979.

References:

1. Federal Law No. 137-FL from July 27, 2006 (as amended on 29.11.2010) “On Amendments to Part One and Part Two of the Tax Code of the Russian Federation and Certain Legislative Acts of the Russian Federation in Connection with the Implementation of Measures to Improve Tax Administration” [“Federal’nyi zakon ot 27 iyulya 2006 g. № 137-FZ (red. ot 29.11.2010) «O vnesenii izmenenii v chast’ pervuyu i chast’ vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii i v otdel’nye zakonodatel’nye akty Rossiiskoi Federatsii v svyazi s osushchestvleniem mer po sovershenstvovaniyu nalogovogo administrirovaniya»]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2006, no. 31.1, article 3436.
2. Federal Law No. 229-FL from July 27, 2010 “On Amendments to Part One and Part Two of the Tax Code of the Russian Federation and Certain Legislative Acts of the Russian Federation, as well as on the Annulment of Certain Legislative Acts (Provisions of Legislative Acts) of the Russian Federation in connection with the settlement of arrears in the payment of taxes, fees, interest for late payment and fines, and some other issues of tax administration” [Federal’nyi zakon ot 27 iyulya 2010 g. № 229-FZ «O vnesenii izmenenii v chast’ pervuyu i chast’ vtoruyu nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii i nekotorye drugie zakonodatel’nye akty Rossiiskoi Federatsii, a takzhe o priznanii utrativshimi silu otdel’nykh zakonodatel’nykh aktov (polozhenii zakonodatel’nykh aktov) Rossiiskoi Federatsii v svyazi s uregulirovaniem zadolzhennosti po uplate nalogov, sborov, peni i shtrafov i nekotorykh inykh voprosov nalogovogo administrirovaniya»]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2010, no. 31, article 4198.
3. RF Government Decree No. 506 from September 30, 2004 “On Approval of a Provision on the Federal Tax Service” [Postanovlenie Pravitel’stva Rossiiskoi Federatsii ot 30 sentyabrya 2004 g. № 506 «Ob utverzhdenii Polozheniya o Federal’noi nalogovoi sluzhbe»]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2004, no. 40, article 3961.

4. Avetisyan K. R. Tax Administration and Administrative and Tax Jurisdiction as Legal Categories [Nalogovoe administrirovanie i administrativno-nalogovaya yurisdiksiya kak pravovye kategorii]. *EKONOMIKA. NALOGL. PRAVO – ECONOMY. TAXES. LAW.*, 2012, no. 2.
5. Bakhrakh D. N. *Soviet Legislation on Administrative Responsibility* [Sovetskoe zakonodatel'stvo ob administrativnoi otvetstvennosti]. Perm: 1969.
6. Voronov A. M., Kokurina I. V. and others. *Administrative and Tax Jurisdiction: Study Guide* [Administrativno-nalogovaya yurisdiksiya: Uchebnoe posobie]. Moscow: All-Russian State Tax Academy of the Russian Ministry of Finance, 2008.
7. Ivanov A. V. *Administrative Jurisdiction of the Tax Authorities of the Russian Federation*: thesis abstract of a candidate of legal sciences [Administrativnaya yurisdiksiya nalogovykh organov Rossiiskoi Federatsii. Avtoref. dis. ... kand. jurid. nauk]. Nizhny Novgorod: 1999.
8. Kirin A. V. *Theory of Administrative-tort Law*: thesis abstract of a Doctor of law [Teoriya administrativno-deliktnogo prava. Avtoref. dis. ... dokt. jurid. nauk]. Moscow: 2012.
9. Kobzar'-Frolova M. N. *Theoretical-legal and Practical Basis of Tax Tort Study*: thesis of a Doctor of law [Teoretiko-pravovye i prikladnye osnovy nalogovoi deliktologii: diss... dokt. jurid. nauk]. Moscow: 2010.
10. Korenev A. P. *Codification of the Soviet Administrative Law* [Kodifikatsiya sovetskogo administrativnogo prava]. Moscow: 1970.
11. Lazarev B. M., Muksinov I. Sh., Nozdrachev A. F. and others. *Managerial Procedures* [Upravlencheskie protsedury]. Editor-in-chief B. M. Lazarev, Academy of Sciences of the USSR, Institute of State and Law, Moscow: Nauka, 1988.
12. Petrov G. I. About Codification of the Soviet Administrative Law [O kodifikatsii sovetskogo administrativnogo prava]. *Sovetskoe gosudarstvo i pravo – Soviet State and Law*, 1962, no. 5.
13. Raizberg B. A., Lozovskii L. Sh., Starodubtseva E. B. *Modern Economic Dictionary* [Sovremennyi ekonomicheskii slovar']. 2nd revised edition, Moscow: INFRA-M, 1999.
14. Rossinskii B. V., Starilov Yu. N. *Administrative Law: Textbook* [Administrativnoe pravo. Uchebnik]. 4th revised and supplemented edition, Moscow: NORMA, 2009.
15. Studenikin S. S. Socialist System of Public Administration and Question about the Subject of Soviet Administrative Law [Sotsialisticheskaya sistema

gosudarstvennogo upravleniya i vopros o predmete sovetskogo administrativnogo prava]. *Voprosy sovetskogo administrativnogo prava – Issues of Soviet Administrative Law*, Moscow: 1949.

16. Titov A. S. *Theoretical and Legal Bases of Tax Administration in the Russian Federation*: thesis abstract of a Doctor of law [Teoretiko-pravovye osnovy nalogovogo administrirovaniya v Rossiiskoi Federatsii. Avtoref. dis. ... dokt. jurid. nauk]. 2007.

17. Faiol' A. *Main Features of Industrial Administration – Foresight, Organization, Managerial Activities, Coordination and Control* [Osnovnye cherty promyshlennoi administratsii – predvidenie, organizatsiya, rasporyaditel'stvo, koordinirovanie, kontrol']. Moscow: 1923.

18. Shergin A. P. *Administrative Jurisdiction* [Administrativnaya jurisdiksiya]. Moscow: 1979.