

ЭКОНОМИКА И ПРАВО

УДК 336.225.2

А.А. Буренина

ИСПОЛНЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБОЙ ФУНКЦИИ СОДЕЙСТВИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Рассматривается такая часть деятельности Федеральной налоговой службы, как оказание государственных услуг. Показано, что правовая характеристика налогового стимулирования и государственно-частного партнерства требует уточнения цели налогового управления. Обосновано формирование у налоговых органов функции содействия экономической деятельности.

Ключевые слова: государственные услуги; содействие экономической деятельности; государственно-частное партнерство; позитивное налоговое управление.

We look at such sphere of the activity of the Federal Taxation Authority as rendering state services. We demonstrate that legal characteristic of tax incentives and state-private partnership requires a more accurate definition of the goal of tax management. We substantiate the need to develop its function of encouraging economic activity.

Keywords: government services; encouragement of economic activity; state-private partnership; positive tax management.

Федеральная налоговая служба (ФНС) как система контролирующих органов в настоящее время согласно официальной терминологии включена в процесс оказания государственных услуг [5]. Однако функция оказания государственных услуг, реализуемая фискальным органом, требует дополнительного обоснования и правового обеспечения, так как практически не усматривается в общей схеме налоговых производств (ст. 2 НК РФ). Если, например, в таможенной сфере оказание государственных услуг увязывается с функцией содействия внешней торговле, то в налоговой сфере такая функция «содействия», например, экономической деятельности, пока не сформулирована. По нашему мнению, речь идет скорее о содействии в соблюдении налогового режима, ныне не относимого к числу административно-правовых режимов, что соответствует современной правовой теории государственных услуг.

В настоящее время правовая характеристика налогового стимулирования, государственно-частного партнерства и развитие государственных услуг в сфере налогового регулирования требует уточнения эко-

номической цели налогового администрирования. Указанная цель (обеспечение бесперебойного финансирования процесса государственного и муниципального управления через систематическое обеспечение выполнения бюджетов всех уровней) обретает новое содержание – обеспечение прогрессивных изменений в экономике, повышение экономической активности. Соответственно, обосновывается формирование такой функции налоговых органов, как содействие экономической деятельности. Расширение содействия экономической деятельности отражает тенденцию к гармоничному сочетанию публичных и частных интересов в сфере налогового регулирования [4]. Содействие экономической деятельности становится значимым признаком эффективного налогового администрирования.

Механизм позитивного и эффективного налогового управления реализуется путем изъятия государством установленной законом доли совокупного внутреннего продукта в виде налоговых платежей и формирования за счет них бюджетов различного уровня, средства которых могут перерас-

пределяться в соответствии с приоритетами социально-экономического развития. Государство получает возможность осуществлять свои социальные функции, формировать социально ориентированную экономику. Мы полагаем, что функция содействия развитию экономики и социальная функция налоговых органов четко проявляются при инновационном подходе в толковании налогового администрирования.

Содержание государственно-частного партнерства в сфере налогового регулирования не сводится к «развороту» государства лицом к налогоплательщику в части целевого использования бюджетных накоплений, а развивается на основе идеи партисипативного управления. Указанное управление означает обеспечение государством вовлеченности налогоплательщика в процесс рационального налогового регулирования, в котором оптимальное, рациональное распределение налогового бремени сочетается с оптимальным распределением ресурсов государства по обеспечению собираемости налогов и сборов, а также с созданием наиболее благоприятных условий для добровольного исполнения налоговых обязанностей.

Современные процедуры налогового администрирования могут характеризоваться на основе понятия «государственные услуги». Государственные услуги часто рассматриваются как формирующийся институт административного права. При этом следует исходить из того, что государственные услуги в налоговой сфере являются объектом и административно-правового, и налогово-правового регулирования. В то же время они выступают и объектом налоговых прав, публичной ценностью, выражающей общественный интерес в налоговой сфере. Необходимость формализовать этот общественный интерес, в основе которого лежат конституционные права и конституционные обязанности гражданина, порождает процесс стандартизации государственных услуг.

На основе имеющихся в юридической науке подходов к определению государственных услуг можно выделить характеристики государственных услуг, непосредственно относящиеся к налоговой сфере.

Налоговые органы не участвуют в оказании государственно-организованных услуг, которые предоставляются непосредственно государственным учреждением (организацией) или иными уполномоченными государством субъектами на конкурентной и коммерческой основе.

Государственные услуги – это монопольные услуги гражданам и юридическим лицам, удовлетворяющие их общественно значимые потребности и поставляемые при осуществлении функций исполнительной власти на некоммерческой основе и не на условиях конкуренции. Оказание таких услуг на конкурентной основе невозможно или, по мнению государства, нецелесообразно.

Государственные услуги оказываются безвозмездно, за исключением подлежащих оплате государственной пошлиной или сбором в соответствии с законом.

Государственные услуги оказываются в соответствии с регламентами и стандартами.

Добровольность государственной услуги обуславливается обеспечением прав и свобод граждан и законных интересов юридических лиц. Обязательность (принудительность) услуги обусловлена взаимодействием по поводу соблюдения публичных обязанностей граждан и юридических лиц.

В результате взаимодействия государственного органа и физического или юридического лица происходит сохранение или позитивное изменение прав, ресурсов, полномочий потребителя услуги.

Обязательные в силу закона государственные услуги в налоговой сфере содействуют соблюдению общего налогового режима. Однако весьма дискуссионным является признание таких услуг правовой формой соблюдения налогового режима, так как широкий ряд ученых относит добровольное исполнение налоговой обязанности к односторонней процедуре без участия налоговых органов.

Автор поддерживает положение о том, что государственные услуги и контрольные действия должны быть разведены. В связи с этим контрольно-легализующие действия в соответствии с гл. 14 НК РФ пока не могут

быть введены в состав налоговых услуг.

Государственные услуги в налоговой сфере образуют правовой институт, регулирующий взаимодействия налоговых органов, налогоплательщиков и иных лиц по обеспечению прав и свобод граждан и законных интересов юридических лиц (участников экономической деятельности), а также по исполнению их налоговых обязанностей.

В современном налоговом законодательстве регламентация государственных услуг требует значительного развития.

Рассматривая возмездность государственных налоговых услуг, необходимо отметить, что платой за государственные услуги могут быть только пошлины или сборы (ст.8 НК РФ). Однако в настоящее время Федеральная налоговая служба не вправе оказывать платные услуги, в том числе и государственные.

Согласно законодательству Российской Федерации платные государственные услуги могут быть переданы для реализации негосударственным субъектам. Однако указанное выше ограничение ныне формально снимает вопрос о делегировании негосударственным субъектам каких-либо полномочий, относимых к услугам в сфере налогового регулирования.

Теоретико-правовые наработки в сфере государственных услуг получили свое практическое воплощение в Федеральном законе Российской Федерации от 27 июля 2010 года № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг» [1].

Указанный закон регулирует, в частности, отношения, возникающие в связи с предоставлением государственных услуг федеральными органами исполнительной власти, то есть распространяется на деятельность налоговых органов. Федеральный закон о государственных услугах не может эффективно реализоваться в тех сферах государственного управления, в которых специальное законодательство прямо не устанавливает виды деятельности, относимые к государственным услугам. В то же время вводятся в действие акты, использующие понятия «услуги», «обслуживание». Соответственно, представляет инте-

рес установление соответствия нормативных правовых актов, регламентирующих деятельность налоговых органов, и положений указанного закона. В ряду таких актов Единый стандарт обслуживания налогоплательщиков (ЕСОН) [3] занимает центральное место.

В отечественной правовой системе представления о стандартах разнородной административной деятельности находятся в стадии дискуссионного развития. При этом возрастает роль международных стандартов в различных сферах управления. Термин «стандарт обслуживания налогоплательщиков» подразумевает стандартизацию сервисной деятельности в сфере налогового регулирования, что требует отделения государственных услуг в данной сфере управления от иных управленческих действий, в том числе и контрольных.

В ЕСОН речь идет в целом о «взаимодействии» налоговых органов и налогоплательщиков, но «предоставление услуг» отграничивается от осуществления административных «процедур». Взаимодействие как услуга формально исключает из числа «налогоплательщиков» государственные органы. В то же время систематизированные функции налогового органа трактуются в качестве обобщенных услуг. Их всего пять: функция (предоставление услуг) по регистрации и учету налогоплательщиков; функция (предоставление услуг) по приему, регистрации налоговых деклараций (расчетов), бухгалтерской отчетности и других документов, по предоставлению информации налогоплательщикам (выдача справок, ответов на запросы и др.); информирование налогоплательщиков о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам; функция (предоставление услуг) по выдаче разрешений, лицензированию, проведению экспертных оценок и регистрации объектов игорного бизнеса; функция (предоставление услуг) по информированию налогоплательщиков, в том числе рассмотрение обращений граждан.

Особенностью ЕСОН является разделение понятий «информирование налогоплательщиков» и «предоставление информации налогоплательщикам», а также обобщение «информирования налогопла-

тельщиков о состоянии расчетов», которое оказывается частью взаимодействия по соблюдению налогового режима (исполнения обязанности по уплате налогов и сборов).

Автор негативно оценивает то, что рассмотрение обращений граждан не отделено от рассмотрения жалоб (общих и специальных): обжалование решений налоговых органов по налоговым проверкам в отличие от жалоб на «сервисные» действия налоговых органов следует регламентировать в рамках налогового контроля. В то же время рассмотрение ряда заявлений входит в структуру «предоставления информации налогоплательщикам».

В качестве концептуального вывода можно принять, что ЕСОН систематизирует как услуги те функции, которые не относятся к налоговому контролю как совокупности контрольных производств. При этом отнесение к услугам разрешительных, контрольно-регистрационных, лицензионных и экспертных действий представляется весьма спорным.

ЕСОН как самостоятельный акт выполняет и роль реестра государственных услуг, а также иных государственных функций в сфере налогового регулирования. Однако по смыслу федерального закона о госуслугах ЕСОН должен входить в состав административного регламента оказания госуслуг. Следовательно, в столбце «Законодательные и иные нормативные правовые акты» ЕСОН должны появиться ссылки на соответствующие регламенты.

В качестве принципиальных недостатков ЕСОН автор рассматривает отсутствие в нем параметра возмездности государственной услуги и правового содержания услуги (ее налогово-правовой ценности, результата), так как набор нормативно установленных параметров административных действий (например, сроки их проведения, возмездность) относится к алгоритму (процедуре) административных действий, а не стандарту. В этой связи необходимо приведение содержания ЕСОН в соответствие с требованиями ст.14 Закона о госуслугах.

К сожалению, ЕСОН не затрагивает вопрос предоставления услуг, которые яв-

ляются необходимыми и обязательными для предоставления государственных услуг. Такие услуги должны быть включены в перечни, утверждаемые постановлением Правительства Российской Федерации [2].

Значимым элементом логистики государственных услуг является их предоставление в многофункциональных центрах, которые проявляют свойства посредников (брокеров), действующих в сфере государственных услуг. При этом уникальной особенностью оказывается двустороннее посредничество. Применительно к сфере налогового регулирования многофункциональный центр является принципиально новым участником налоговых отношений, возникающим в условиях развития государственно-частного партнерства, правовое положение которого еще предстоит осмыслить и регламентировать с учетом базовых норм законодательства о налогах и сборах.

ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон Российской Федерации от 27 июля 2010 года № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг» // СЗ РФ. 2010. № 31. Ст. 4179.
2. Постановление Правительства Российской Федерации от 02.12.2009 г. № 984 «О перечне платных услуг, оказываемых организациями в целях предоставления федеральными органами исполнительной власти государственных услуг»// Российская газета. Фед. выпуск. 2009. 8 декабря. № 5058
3. Приказ ФНС от 5 октября 2010 года № ММВ-7-10/478@ «Об утверждении Единого стандарта обслуживания налогоплательщиков» // Российская газета. 2010. 26 ноября.
4. *Захарова Н.А.* Правовые проблемы регулирования налогового контроля в свете административной реформы: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2005.
5. Федеральная налоговая служба Российской Федерации: [сайт]. URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 27.04.2012)