

УДК 336.225.673

Цыкура М. Г.
Tsykura M. G.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПРОЦЕДУРЫ ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК СПОСОБ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

PROCEDURE IMPROVEMENT OF ADDITIONAL MEASURES OF TAX CONTROL AS QUALITY UPGRADING METHOD OF TAX MANAGEMENT

Качество функционирования налоговой системы напрямую зависит от эффективности налогового администрирования, которое основывается на определенных принципах. В статье рассмотрена процедура проведения дополнительных мероприятий налогового контроля и предложены способы ее совершенствования с целью исключения нарушения принципов налогового администрирования и повышения его эффективности.

The quality of the tax system directly functioning depends on the effectiveness of tax management, which is based on certain principles. The article considers a procedure for implementing additional measures of tax control and suggests ways to improve it, in order to exclude violations of the principles of tax management and increase its effectiveness.

Ключевые слова: налоговая система, налоговое администрирование, дополнительные мероприятия налогового контроля.

Keywords: tax system, tax management, additional measures of tax control.

Эффективное развитие налоговой системы имеет прямую зависимость от качественного государственного управления, которое в большей степени достигается за счет равномерного сочетания всех функций с учетом интересов государства и налогоплательщиков.

На каждом историческом этапе доминировала соответствующая налоговая теория, которая в дальнейшем либо становилась несостоятельной по причине кардинальных изменений в государственном устройстве, либо адаптировалась к новым условиям, обретая новые направления и последователей [3, с. 63]. Каждая налоговая теория в той или иной мере влияла на развитие налоговой системы.

В экономической литературе понятие «управление налоговой системой» тождественно понятию «налоговое администрирование». Отметим, что эффективное управление любой системой направлено на ее развитие и должно способствовать улучшению результатов ее деятельности [2]. Следовательно, эффективное налоговое администрирование должно способствовать развитию налоговой системы, увеличению поступлений налогов в бюджет, предупреждению налоговых правонарушений и благотворно влиять на правовые налоговые отношения.

Налоговое администрирование так же, как и любое другое управление базируется на определенных принципах, которые должны быть явлены и понятны всем участникам системы. Следование принципам обеспечивает эффективность и действенность управления.

А. П. Хомяков считает, что принципами налогового администрирования являются: законность, гласность, открытость, прозрачность, ответственность компетентных органов и лиц за ненадлежащее выполнение процессуальных действий и принимаемых решений и др. [7, с. 36].

В. И. Теремецкий считает, что важное место в системе базовых условий эффективности и рациональной организации налогового администрирования занимают методологические

принципы, определяющие качество организационных мероприятий по управлению налоговыми отношениями, а также основные правила налоговой деятельности, обеспечивающие соблюдение прав и законных интересов сторон на основе правовых норм [6, с. 204].

Авторы рассматривают иные, различные принципы налогового администрирования, такие как добровольность, ответственность [1, с. 93], принципы системности и комплексности [4, с. 87], эффективности.

Налоговое администрирование как инструмент управления налоговой системой должно обеспечивать законность, соблюдение интересов всех участников налоговых отношений, справедливость и равноправие реализации этих интересов.

Налоговая система государства основывается на законодательно установленных налогах и сборах, государственных органах, обеспечивающих контроль за соблюдением налогового законодательства, правовом регулировании отношений между государственными органами, обеспечивающими контроль соблюдения налогового законодательства, и субъектами налогообложения.

Основополагающая цель существования налоговой системы – это финансовое обеспечение деятельности государства. Как отмечено ранее, от качества налогового администрирования зависит количество поступлений в бюджет, следовательно можно говорить о том, что деятельность налоговых органов, в частности, качество проведения мероприятий налогового контроля влияет в конечном итоге и на качество управления налоговой системы в целом.

Рассмотрим подробнее вопросы организации налогового контроля.

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ).

Налоговый контроль представляет собой не только обеспечение привлечения лиц к ответственности за нарушения налогового законодательства, но и своевременное предотвращение их совершения.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, а также в других формах, предусмотренных НК РФ [5].

Самым эффективным видом налогового контроля в части обнаружения и привлечения лиц к ответственности за совершение налогового правонарушения являются налоговые проверки – камеральные и выездные.

По результатам налоговых проверок в случае выявления налоговых правонарушений сотрудник налогового органа составляет акт налоговой проверки. В акте инспектор описывает мероприятия налогового контроля, проведенные в рамках налоговой проверки, документы, полученные в ходе проведения этих мероприятий, а также документы, имеющиеся у налогового органа. Опираясь на имеющиеся и полученные сведения, проверяющий описывает свои доводы, подтверждающие выявленное нарушение. Нарушение, в свою очередь, это несоблюдение определенной нормы, которая отражена в положениях НК РФ, принятых в соответствии с ним законодательных актах, а также действующих законах и нормативно-правовых документах, являющихся правовой основой той или иной деятельности налогоплательщика.

Реализация принципа налогового администрирования в части соблюдения прав и законных интересов сторон находит свое отражение в досудебном урегулировании налоговых споров. После ввода обязательности вышеуказанного условия законодательно увеличены сроки для подачи возражений на акты налоговых проверок в случае несогласия налогоплательщика с выводами налогового органа. В настоящее время у налогоплательщика есть месяц для предоставления опровержения доказательств налогового органа.

То есть после получения акта налоговой проверки, изучив факты и доводы налогового органа, а также документы, их подтверждающие, в случае несогласия с выводами, описан-

ными в акте, налогоплательщик имеет право представить в ответ дополнительные документы и (или) сведения и свои доводы, опровергающие позицию налогового инспектора.

Таким образом, в случае предоставления возражений на акт проверки налогоплательщик полностью реализует свое право на обжалование, так как у него для подготовки возражений имеются, во-первых, доводы налогового органа, во-вторых, обосновывающие их документы, в-третьих, законы, нормативные акты и другие правовые документы, на которые ссылается налоговый орган и, как следствие, указание на нормы, которые налогоплательщик нарушил, т. е. совершил действие (бездействие), повлекшее налоговое правонарушение.

После рассмотрения материалов проверки, доводов проверяющего и доводов налогоплательщика руководитель (заместитель руководителя) налогового органа обязан вынести решение по проверке. В соответствии со ст. 101 НК РФ руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит одно из двух решений: о привлечении к налоговой ответственности – в случае сбора полной доказательственной базы о выявленном нарушении, либо об отказе в привлечении к ответственности – в случае опровержения налогоплательщиком доводов и выводов проверяющего.

Кроме того, налоговый орган имеет право провести дополнительные мероприятия налогового контроля в срок, не превышающий 1 месяц. Учитывая причину их проведения и конкретные мероприятия налогового контроля, которые налоговый орган имеет право реализовать в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля, можно говорить о том, что это дополнительный срок полноценной проверки налогоплательщика.

Причина, по которым налоговый орган проводит дополнительные мероприятия в соответствии с НК РФ, – необходимость получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушения законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых [5], т. е. в случае сбора налоговым инспектором недостаточной доказательственной базы для подтверждения налогового правонарушения, совершенного налогоплательщиком.

Мероприятия, которые налоговый орган имеет право провести в период проведения дополнительных мероприятий налогового контроля – истребование документов и сведений у налогоплательщика и его контрагентов, допрос свидетелей и проведение экспертизы. Таким образом, налоговому органу доступен практически полный комплекс мероприятий налогового контроля, который мог быть реализован при проведении самой проверки.

Следует также отметить, что после проведения мероприятий налогового контроля, налоговый орган не обязан предоставлять налогоплательщику полученные в ходе их проведения документы. С июня 2016 г. законодательно установлено, что обязанность налогового органа ознакомить налогоплательщика с полученными материалами возникает только в случае предоставления последним соответствующего заявления. При этом ознакомление осуществляется визуальным осмотром материалов, изготовлением выписок и снятием копий.

Подводя итог, можно констатировать:

1. Норма о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля может быть использована налоговым органом в случае сбора им неполной доказательственной базы о совершении налогового правонарушения.

2. В ходе проведения дополнительных мероприятия налогового контроля у налогового органа практически те же права на проведение мероприятий, что и в ходе обычной проверки.

3. По окончании проведения мероприятий налогового контроля у налогового органа отсутствует обязанность предоставления налогоплательщику документов, полученных в ходе мероприятий налогового контроля, а также описания фактов и доводов, их отражающих.

В настоящее время нормы процедур проведения дополнительных мероприятий налогового контроля не соответствуют принципам налогового администрирования, нарушая права налогоплательщиков на представление своих интересов в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, что отрицательно влияет на эффективность налогового администрирования. Для повышения качества налогового администрирования, защиты воз-

возможности реализации прав налогоплательщиков при принятии решения о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля налоговый орган должен исходить из конкретных причин их проведения, которые, по нашему мнению, необходимо закрепить законодательно, тем самым исключить реальную возможность проверяющего использовать эти мероприятия как дополнительный срок проверки.

Кроме того, необходимо введение обязанности налогового органа составлять документ по окончании проведения дополнительных мероприятий, в котором следует отражать проведенные мероприятия, документы (сведения), полученные в ходе их проведения, доводы налогового органа о фактах, которые отражают полученные документы, и выводы о наличии или отсутствии налогового правонарушения, предоставлять возможность налогоплательщикам в полной мере реализовать свои права на обжалование.

Принятие вышеуказанных мер окажет положительное влияние на налоговые отношения, повысит качество проведения налоговых проверок и, как следствие, будет способствовать добровольной уплате налогов, повышению доходов от налоговых поступлений и предупреждению налоговых правонарушений.

Литература

1. Арутюнян О. К. Основные принципы и методы налогового администрирования // Актуальн. вопр. эконом. наук. 2015. № 45. С. 90–99.
2. Грошев А. Р. Оценка эффективности региональных налоговых льгот // Рос. эконом. интернет-журн. 2016. № 4. С. 16.
3. Каратаева Г. Е. Трансформация понятия «налог» в ходе развития научных представлений и налогообложения // Финансы и кредит. 2006. № 34 (238). С. 63–66.
4. Мазанаев Р. И. Сущность, характеристика и принципы налогового администрирования // Современные проблемы социально-экономического развития : сб. материалов X междунар. науч.-практич. конф. 2016. С. 85–90.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 15.11.2017).
6. Теремецкий В. И. Принципы налогового администрирования // Человек: преступление и наказание. 2013. № 1. С. 203–206.
7. Хомяков А. П. К вопросу о понятии и правовой природе налогового администрирования // Финанс. право. 2011. № 4. С. 36