

УДК 336.221

ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Герасина К.С.

бакалавр,

Омский Государственный Аграрный Университет,

Омск, Россия

Зайкова В.А.

бакалавр,

Омский Государственный Аграрный Университет,

Омск, Россия

Голова Е. Е.

к.э.н., доцент,

Омский Государственный Аграрный Университет,

Омск, Россия

Аннотация

В данной статье представлена информация о принципах налогового контроля. Налоговый контроль напрямую зависит от организационных аспектов деятельности, в частности, содержания контрольных мероприятий, элементов контроля и основополагающих принципов. Соблюдение принципов организации и функционирования налогового контроля

Ключевые слова: Налоговый контроль, правовой принцип, общеправовые принципы, конституционные принципы, принцип гласности, общие принципы, специфические принципы, законность.

PRINCIPLES OF TAX CONTROL

Gerasina K. S.

bachelor,

Omsk State Agrarian University,

Omsk, Russia

Zaikova V. A.

bachelor,

Omsk State Agrarian University,

Omsk, Russia

Golova E.E.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Omsk State Agrarian University,

Omsk, Russia

Annotation

This article provides information about the principles of tax control. Tax control depends on organizational aspects, in particular, the content of control actions, control elements and fundamental principles. The principles of organization and functioning of the tax control.

Key words: Tax control, legal principle, legal principles, constitutional principles, the principle of transparency, the General principles, specific principles, the rule of law.

Одной из основополагающих категорий налогового права является категория “налогового контроля”, определяющая основу государственного управления в сфере налогообложения.

При современном уровне правового регулирования налоговый контроль является сформировавшимся самостоятельным правовым институтом.

В данное время в Российской Федерации основным органом занимающимся непосредственно налоговым контролем является Министерство по налогам и сборам. Согласно статье 3 Федерального закона «О налоговых органах Российской Федерации»[3] Налоговые органы в своей деятельности руководствуются Конституцией Российской Федерации, Налоговым кодексом Российской Федерации и другими федеральными законами, настоящим Законом и иными законодательными актами Российской Федерации, нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, а также

нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, принимаемыми в пределах их полномочий по вопросам налогов сборов.

Термин принцип происходит от лат. *principium* – начало, основа. Под принципом понимается основное, исходное положение какой-либо теории, учения, науки, мировоззрения, политической организации и т. д. В толковом словаре В.И. Даля дано следующее определение принципа – "научное или нравственное начало, основание, правило, основа, от которой не отступают".

Л.С. Явич определяет принципы права как ведущие начала его формирования, развития и функционирования. Он отмечает, что принципы права "пронизывают всю юридическую форму общественных отношений, выражая в конечном счете основные устои существующего строя экономических отношений, базис данного общества..." и находят свое выражение в юридических нормах законодательства, в объективном праве.

Правовой принцип концентрирует в себе общеобязательное для всех требование, оформляющее базовую идею какого-либо явления. При этом свойство общеобязательности он приобретает лишь тогда, когда происходит его юридическое закрепление в нормативных актах, т. е. когда принцип приобретает правовой характер.

Принципы налогового контроля можно определить как базовые правовые положения, определяющие организацию и эффективное осуществление налогового контроля, которыми должны руководствоваться субъекты налогового контроля при осуществлении ими контрольных мероприятий в сфере налогообложения.

В юридической литературе разные авторы рассматривают по несколько групп принципов. Например, Г.Г. Нестеров, Н.А. Попонова, А.В. Терзиди предлагают рассматривать две группы принципов: общие принципы (безвозмездность (бесплатность) осуществления; правомочность; профессионализм; определенность предмета контроля; координация и взаимодействие органов контроля; полнота; превентивность) и

специфические принципы (соблюдение процессуальной формы; презумпция невиновности налогоплательщика; презумпция правоты налогоплательщика; соблюдение налоговой тайны; обеспечение оптимального сочетания фискальной и регулирующей направленности налогового контроля). Иванова Е.В. к основополагающим началам налогового контроля относит принципы всеобщности; единства; территориальности; независимости; нейтральности и непрерывности налогового контроля. Цвилий- Букланова А.А. К вопросу о принципах налогового контроля 381 Яцков А.Ф. обобщает принципы налогового контроля в такие группы как общие (универсальные) принципы и принципы, носящие прикладной характер. К первой группе автор относит принцип независимости органов, осуществляющих налоговый контроль; объективности; гласности и компетентности налоговых органов; законности действий налоговых органов; разграничения функций проверяющих и самих органов, осуществляющих налоговый контроль. Ко второй группе автор причисляет следующие принципы: результативность контроля; четкость и логичность предъявляемых контролерами требований; неподкупность субъектов контроля; обоснованность и доказательность информации, приведенной в актах проверок и ревизий; превентивность (предупреждение вероятных финансовых нарушений); презумпция невиновности подозреваемых в финансовых преступлениях лиц; согласованность действий различных контролирующих органов [3]. Выделяя из общего числа принципов налогового контроля наиболее значимые, на наш взгляд, стоит учитывать «руководящие принципы», изложенные в Лимской декларации руководящих принципов контроля, принятой еще в 1977 г. на IX Конгрессе

Международной организации высших контрольных органов [2]. На наш взгляд, объединение принципов в две группы весьма логично, если учесть, что в первую группу будут входить общие (общеправовые) принципы (характерные для налогового контроля как института налогового права), вторую группу будут составлять специальные принципы (свойственные налоговому контролю как части налогового администрирования).

Одной из групп принципов проведения налоговых проверок являются общеправовые, конституционные принципы, которые пронизывают всю правовую систему России, и, естественно, присущи нормативному регулированию налоговых проверок.

Как справедливо отмечает Д.Н. Бахрах, «понимание принципа законности единственно как строгое соблюдение предписаний законодательных актов и основанных на них предписаний иных правовых актов является одно-сторонним. Закон, юридическая норма должна соответствовать уровню экономики, организационной зрелости, культуры, морально-этическим нормам. Законность – это, прежде всего, наличие достаточного количества юридических норм высокого качества, а затем их строгое соблюдение всеми субъектами права». В действующем Налоговом кодексе РФ этот принцип находит подтверждение в ряде норм, например, пп. 10 п. 1 ст. 21 НК РФ, согласно которому налогоплательщик имеет право требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков; пп. 11 п. 1 этой же статьи дает право налогоплательщику не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ или иным федеральным законам; п. 3 ст. 30, в соответствии с которым налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством РФ; п. 1 ст. 32 НК РФ к числу обязанностей налоговых органов причисляет соблюдать законодательство о налогах и сборах и осуществлять контроль за соблюдением налогового законодательства, а также за соблюдением принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов.[2] О необходимости соблюдения налоговыми органами данного принципа свидетельствует судебная практика. Как указал Конституционный Суд РФ, необходимость обеспечения баланса частных и публичных интересов в налоговой сфере как сфере властной деятельности государства предполагает

возможность проверки законности соответствующих решений, принимаемых в ходе налогового контроля [3]. Другое положение – «Законность решения налогового органа должна оцениваться судом исходя из тех обязательных для представления в силу закона документов, которые на момент вынесения инспекцией решения были представлены налогоплательщиком для подтверждения обоснованности заявленных в декларации сумм налога» [1].

Принцип гласности является общеправовым принципом деятельности государственных органов. Этот принцип означает открытость, публичность действий. В законе (НК РФ) нет конкретной формулировки рассматриваемого нами принципа, однако содержатся нормы, в которых отражено его содержание. Так, например, п. 1 ст. 5 НК РФ содержит положения, согласно которым акты законодательства о налогах и сборах подлежат официальному опубликованию; в соответствии с пп. 8 п. 1 ст. 21 НК РФ налогоплательщик имеет право присутствовать при проведении выездной налоговой проверки; пп. 9 п. 1 ст. 21 НК РФ дает право получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов; в соответствии с пп. 15 п. 1 этой же нормы налогоплательщик имеет право на участие при рассмотрении материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов. В соответствии с п. 3 ст. 88 НК РФ, если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок. Наконец, согласно п. 5 ст. 100 НК РФ акт налоговой проверки должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка, или его представителю под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом. Цвилий-Букланова А.А. К вопросу о принципах налогового контроля 383 Таким образом, принцип гласности налогового

контроля предполагает консультирование, информирование и осведомленность налогоплательщика о проведении в отношении него тех или иных мероприятий налогового контроля и о полученных результатах.[2] На особую значимость этого принципа в деятельности налоговых органов указывает положение ст. 101 НК РФ, согласно которому нарушение обеспечения возможности лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов лично или через представителя является основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или признания судом такого решения недействительным. В числе общеправовых принципов гласность связана с таким институтом налогового законодательства, как налоговая тайна (ст. 102 НК РФ), и, соответственно, с принципом соблюдения налоговой тайны.

3. Принцип соблюдения налоговой тайны. Основным назначением института налоговой тайны в налоговом праве является защита прав и интересов налогоплательщиков, которые согласно действующему законодательству предоставляют информацию о себе для обеспечения возможности налоговым органам осуществлять действенный контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах. Автор под объективностью и достоверностью налогового контроля понимает следующие составляющие: – полноту сведений налогоплательщика; – обоснованность и полноту используемого для анализа объема и состава данных; – достоверность используемой информации; – автоматизированный обмен информацией между разными подразделениями налоговых органов, между налоговыми и другими ведомствами; – наличие единой для налоговых органов методологической, информационно-аналитической и программно-методической базы [3]. К сожалению, помимо норм, отражающих содержание принципа объективности и достоверности налогового контроля, есть факты, противоречащие этому. Например, в НК РФ не содержится четкого перечня должностных лиц, которые могут входить в состав проверяющей группы, назначенной для реализации повторной выездной

налоговой проверки. Поэтому налоговые органы на основании постановления вышестоящего налогового органа о проведении повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля иногда включали в состав проверяющей группы, помимо сотрудников вышестоящего налогового органа, сотрудников нижестоящего налогового органа из числа должностных лиц налогового органа, проводивших первоначальную выездную налоговую проверку. По нашему мнению, повторное привлечение инспекторов, которые уже проводили выездные проверочные мероприятия у налогоплательщика (организации) не способствует соблюдению принципа объективности налогового контроля.

Библиографический список

1. Конституция Российской Федерации принята всенародным голосованием 12.12.1993 (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ) [Электронный ресурс]: // Справочно-правовая система «Консультант плюс» – Режим доступа: <https://www.consultant.ru>

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) принят Государственной Думой от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 18.07.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2017) [Электронный ресурс]: // Справочно-правовая система «Консультант плюс» – Режим доступа: <https://www.consultant.ru>

3. О налоговых органах Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. Закон РФ 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 03.07.2016)// Справочно-правовая система «Консультант плюс» – Режим доступа: <https://www.consultant.ru>

4. Голова Е.Е. Основы налогового планирования в организации и его необходимость // Вестник Омского государственного аграрного университета: журнал № 1 (9) январь-март 2013г., ил.:, с. 90 -94.