

УДК 336.22

## ***НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ КАК ПРАВОВАЯ КАТЕГОРИЯ***

***Иванченко М.С.***

*Магистрант 3 курса,*

*ФГБОУ ВО «Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва»,*

*Саранск, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается налоговый контроль с точки зрения института налогового права и как разновидность юридической деятельности, которая осуществляется непосредственно налоговыми органами. В современных условиях возникает необходимость модернизации механизма правового регулирования налоговых отношений, что определяет важность осуществления научного анализа преобразований в сфере налогового контроля, исследования именно тех правовых инструментов, которые применяются государством с целью реализации своих фискальных интересов.

**Ключевые слова:** налоговый контроль, правовая категория, налоговые органы, налоговое право, принципы налогового контроля.

## ***TAX CONTROL AS A LEGAL CATEGORY***

***Ivanchenko M. S.***

*3rd year master student,*

*National research Mordovian state University. N. P. Ogarev»,*

*Saransk, Russia*

**Annotation.** The article discusses the tax control from the point of view of the

Institute of tax law as a kind of legal activities carried out directly by the tax authorities. In modern conditions there is a necessity of modernization of the mechanism of legal regulation of tax relations, which determines the importance of implementing the scientific analysis of the transformations in the field of tax control, the study of those legal instruments that are used by the state to implement its fiscal interests.

**Key words:** tax control, legal category, tax authorities, tax law, principles of tax control.

В юридической науке не существует общего подхода к определению налогового контроля. По мнению А. В. Демина налоговый контроль представляет собой один из наиболее значимых этапов налогообложения, важность которого определена непосредственной ролью налогов, являющихся важнейшим источником доходной части бюджета государства [1].

С. В. Мирошник, О. Е. Немыкиной, Н. В. Девярых, придерживаются несколько иной позиции. Они оценивают налоговый контроль с точки зрения деятельности уполномоченных государственных органов, которые проявляются в предоставлении правовой характеристики выполнения налогово-правовых предписаний всеми обязанными субъектами, предотвращении правонарушений, привлечении к ответственности тех лиц, которые покушаются на фискальные государственные интересы [2].

Конституционный Суд Российской Федерации рассматривает налоговый контроль как некоторую составную часть правового механизма, который определяет соответствующее исполнение обязанностей закрепленных в Конституции Российской Федерации в сфере уплаты определенных законом налогов и сборов [3].

В Налоговом кодексе Российской Федерации дается следующее определение налогового контроля: налоговый контроль – это деятельность

уполномоченных органов, по осуществлению контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах налогоплательщиками, налоговыми агентами и лицами уплачивающими сборы, в определенном законом порядке. Однако, на наш взгляд, данное понимание налогового контроля не является полным и всеобъемлющим, так как не раскрывает полностью исследуемое явление.

Во внимание налоговых органов попадают вопросы выполнения требований налогово-правовых норм как со стороны налоговых агентов, налогоплательщиков, плательщиков сборов, так и прочих субъектов налоговых правоотношений. В связи с чем, существует необходимость внесения некоторых изменений в статью 82 Налогового кодекса Российской Федерации, заключающихся в следующем: «Налоговым контролем является деятельность уполномоченных органов по обеспечению соблюдения участниками налоговых правоотношений существующего законодательства о налогах и сборах в том порядке, который определен в настоящем Кодексе».

Сущность понятия налогового контроля может быть рассмотрена в нескольких аспектах.

Во-первых, налоговый контроль – это совокупность определенных налогово-правовых предписаний, которые определяют контрольно-надзорную работу налоговых органов, ориентированную на выполнение субъектами налогового права существующих требований законодательства о налогах и сборах. Другими словами, налоговый контроль представляет собой основной институт налогового права.

Во-вторых, налоговый контроль выступает разновидностью финансового государственного контроля. Следовательно, его можно рассматривать как некоторую деятельность уполномоченных лиц, актами законодательства о налогах и сборах, направленную на строгое выполнение требований налогово-правового законодательства.

Сущность налогового контроля раскрывается в его целях и задачах.

Достаточно спорной является позиция И. И. Кучерова, который полагает, что основной целью налогового контроля является формирование оптимальной системы налогообложения [4]. Однако, настолько важная задача должна стоять, в первую очередь, непосредственно перед законодательными органами власти, а не перед Федеральной налоговой службой, которая не имеет достаточных прав для принятия нормативно-правовых актов связанных с вопросами налогообложения.

Налоговый контроль призван осуществлять две основные функции: охранительную и предупредительную. Так, с одной стороны, налоговые органы должны устанавливать и ликвидировать налоговые правонарушения, а с другой, повышать и совершенствовать уровень налоговой культуры субъектов налоговых правоотношений, в том числе и самих себя, применяя как методы убеждения, так и принуждения [5].

Основными элементами налогового контроля выступают: субъект налогового контроля, иными словами уполномоченный контролирующий орган; объект контроля; порядок проведения налогового контроля; формы и методы налогового контроля; мероприятия налогового контроля; техника и технология контроля; направления налогового контроля; категории должностных лиц осуществляющих контроль; частота и глубина налогового контроля; и прочие.

Все указанные категории налогового контроля выступают предметом правового регулирования.

Налоговый контроль как правовую категорию можно рассматривать как в широком, так и в узком смысле данного понятия. В широком смысле налоговый контроль, как правовая категория, объединяет все сферы деятельности уполномоченных органов, в том числе проведение налогового учета, осуществление налоговых проверок и прочее, и кроме того, все сферы осуществления деятельности подверженных контролю субъектов, связанных в той или иной мере с уплатой налогов и сборов, к которым можно отнести учет

объектов налогообложения, не нарушение установленных сроков и порядка уплаты налогов и сборов, соблюдения порядка и сроков представления налоговой отчетности и прочее.

В узком смысле понимание налогового контроля как правовой категории сводится только к осуществлению налоговых проверок органами, уполномоченными на их проведение.

Взаимоотношения государства в лице своих уполномоченных налоговых органов с налогоплательщиками, плательщиками сборов или налоговыми агентами при проведении налогового контроля осуществляется в пределах возможных контрольных налоговых правоотношений. Для контрольных правоотношений в области налогового права свойственно то, что они являются, по сути, управленческими правоотношениями, призванными в итоге обеспечить достойную реализацию прочих общественных отношений, таких как налоговых правоотношений имущественного характера, которые связаны с проведением налоговых изъятий. Контрольные правоотношения в области налогового права имеют административно-правовую природу, в результате чего им свойственны специфические для административно-правовых отношений признаки, к которым можно отнести государственно-властный характер; неотъемлемым субъектом данных правоотношений выступает уполномоченный орган; за нарушение правовых норм ответственность наступает перед государством и прочее.

Контрольное налоговое правоотношение включает следующие элементы: субъект; содержание; объект налогового права.

Субъекты могут быть подразделены на две основные категории: контролирующие субъекты, то есть налоговые и прочие органы, которые олицетворяют государство и выражают его интересы, с одной стороны, и с другой стороны, налоговые субъекты, которые подчинены контролю – контролируемые налоговые субъекты, защищающие в процессе контрольных налоговых правоотношений непосредственно свои частные интересы.

К контролирующим субъектам относятся налоговые и таможенные органы. Субъектами, подлежащими контролю, являются налогоплательщики и плательщики сборов, и кроме того налоговые агенты и банки. Очень важно то, что контролируемый субъект состоит лишь в функциональной зависимости от контролирующего органа и не подчинен ему организационно. Так как, налоговые правоотношения влияют на интересы контролируемых субъектов, которые могут быть как организациями, так и физическими лицами, проведение налогового контроля имеет особую социальную значимость.

Содержание налоговых правоотношений определяется комплексом установленных прав и обязанностей субъектов данного налогового правоотношения. В контрольном правоотношении в части налогов ключевым является такое положение, когда праву уполномоченной стороны контролировать соблюдение своевременности, достоверности и полноты уплаты налогов и сборов и осуществления определенных налоговых норм корреспондирует обязанность другой стороны – подконтрольного субъекта формировать для этого оптимальные условия и выполнять установленные уполномоченным органом требования. В свою очередь подчиненный контролю субъект может законно требовать от уполномоченного органа, чтобы тот реализовал свою деятельность в пределах своих установленных законодательно полномочий. В данном контексте необходимо определить контрольные полномочия контролирующих субъектов и корреспондирующие им права и обязанности контролируемых субъектов.

Осуществление налогового контроля строится на определенных принципах. Принципы налогового контроля являются законодательно определенными базовыми идеями, которые обеспечивают правовой характер контрольно-надзорной работы налоговых органов в области налогообложения.

Наиболее важным принципом налогового контроля выступает принцип законности, который состоит в том, что налоговые органы должны действовать в соответствии с определенными требованиями нормативно-правовых актов

о налогах и сборах.

К ключевым принципам работы налогового контроля относятся так же принципы единства и всеобщности, объективности и достоверности, профессионализма и соблюдения профессиональной этики. Существующая судебная практика не один раз акцентировала внимание на сущности некоторых принципов налогового контроля. Так, Конституционный Суд Российской Федерации отметил, что процессуальная регламентация процесса налогового контроля основана на законодательно определенных принципах недопустимости излишнего или недостаточного применения мер налогового контроля [6].

Важное значение в закреплении правовых начал налогового контроля принадлежит следующим принципам: принципу защиты прав и законных интересов добросовестных налогоплательщиков; соблюдения условий налоговой тайны; неприемлемости нанесения вреда при проведении контрольно-надзорных мероприятий.

Особенностью налогового контроля является то, что его результаты требуют письменного отражения. Ему присущ всеобщий характер, иными словами он направлен на всех подконтрольных лиц, так как налоговый контроль необходим для обеспечения надлежащего исполнения налоговых обязанностей.

Налоговому контролю свойственен регулярный характер, деятельность налоговых органов подчинена некоторому Плану. Так, согласно Плану деятельности Федеральной Налоговой Службы России на 2017 год, в течение года планируется проводить налоговый контроль с использованием аналитических инструментов, осуществлять действия по розыску не предоставляемой налоговой базы и искаженной информации при расчете налогов [7].

Таким образом, налоговый контроль является формой обратной связи, которая предоставляет возможность государству в лице налоговых органов

иметь достоверную качественную информацию о финансово-экономической деятельности налогоплательщика.

### **БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК:**

1 Демин А. В. Налоговое право России / А. В. Демин – Красноярск: РУМЦ ЮО, 2016. – 426 с.

2 Егорова А. Д. Налоги и налоговое право в современной России / А. Д. Егорова, Н. В. Чуева // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2016. – № 6. – С. 68 – 81

3 Кучеров И. И. Налоговое право России: Курс лекций. / И. И. Кучеров – М.: ЮрИнфоР, 2017. – 186 с.

4 Мирошник С. В. Актуальные вопросы обеспечения налогового контроля / С. В. Мирошник, О. Е. Немыкина, Н. В. Девярых // Теория и практика общественного развития. – 2015. – № 19. – С. 41 – 49.

5 Мирошник С. В. Проблемные вопросы субъективной стороны налогового правонарушения / С. В. Мирошник // Государство и право. – 2016. – № 4. – С. 27 – 35.

6 Решетняк А. В. Налоговый контроль как правовая категория / А. В. Решетняк // Молодой ученый. – 2016. – №11. – С. 1338 – 1341.

7 Определение Конституционного Суда РФ от 25.01.2015 № 172-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Карельская судоходная компания» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статей 31 и 89 Налогового кодекса Российской Федерации»// СПС «Консультант Плюс».

8 Постановление Конституционного Суда РФ от 16.07.2015. № 14-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан .

9 План деятельности ФНС России на 2017 год / официальный сайт ФНС России: <https://www.nalog.ru> (дата обращения 01.11.2017).

*Оригинальность 80%*



