

УДК/UDC 34.096

## Применение зарубежного опыта в решении проблем налогового контроля в России

Миланко Артем Михайлович

студент юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: milanko97@mail.ru

### Аннотация

В статье раскрывается сущность налогового контроля и отражается его место в системе государственного контроля. Налоговый контроль также рассматривается с точки зрения разных авторов, благодаря чему выделяются его общие признаки и основные функции. На основе анализа законодательства зарубежных стран выводятся отличительные признаки налогового контроля в этих странах, и предлагаются возможные пути разрешения проблем в сфере налогового контроля, возникающие в России при использовании зарубежного опыта. Особо важную роль для заимствования зарубежного опыта с целью улучшения налогового контроля в Российской Федерации представляют законодательства Франции, Германии и США. Французское налоговое законодательство играет очень важную роль для российского налогового законодательства, так как настоящий Налоговый кодекс Российской Федерации был составлен с опорой на налоговое законодательство Франции. Налоговое законодательство Германии обращает наше внимание на специфическое строение налоговых органов по сравнению с нашими, а также более подробную регламентацию уголовных норм, касающихся налоговых отношений. Американское налоговое законодательство присвоило намного больше полномочий органам, занимающимся налоговым контролем.

**Ключевые слова:** государственный контроль, налоговый контроль, зарубежный опыт, налоговое право, налоговые правонарушения.

## Resolution of Tax Control Problems in Use of Foreign Experience

Milanko Artem Mikhaylovich  
student of the Faculty of Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail: milanko97@mail.ru

### Abstract

The article reveals the essence of tax control and reflects its place in the system of state control. In addition, tax control is considered from the point of view of different authors, which allows to highlight its general features and its main functions. Also, on the basis of the analysis of the legislation of foreign countries, the author distinguishes the features of tax control in the system of state control of these countries, and proposes the possible ways of solving problems in the sphere of tax control that arise in Russia when using foreign experience. A particularly important role for borrowing foreign experience with a view to improving tax control in the Russian Federation was provided by the legislation of France, Germany, and the United States. The French tax legislation plays a very important role for the Russian tax legislation, since the present Tax Code of the Russian Federation was drawn up based on French tax legislation. The tax legislation of Germany draws our attention to the specific structure of the tax authorities in comparison with ours, as well as the more detailed regulation of criminal norms relating to tax relations. The US tax legislation has assigned much more powers to the bodies that are engaged in tax control.

**Key words:** state control, tax control, foreign experience, tax law, tax offenses.

Для нормального функционирования финансовой системы и роста экономики необходимо наличие объективного финансового контроля, являющегося составной частью государственного контроля. В целях реализации основных задач финансового контроля существует налоговый контроль, сочетающийся с финансовым как часть и целое. В настоящее время институт налогового контроля имеет первостепенное значение в процессе пополнения бюджетов всех уровней, а также становления фи-

нансового правопорядка [1].

Для определения типа налогового контроля в системе государственного финансового контроля необходимо положить определенный сущностный признак в основу типологии. В соответствии с критериями, предложенными В. В. Бурцевым, необходимо исходить из императивных экономико-правовых норм по образованию, распределению и использованию финансовых ресурсов государством для реализации намеченного политического курса [2].

На основе этого можно выделить два типа государственного финансового контроля: финансово-хозяйственный и финансово-бюджетный контроль. В данном случае нас больше интересует финансово-хозяйственный контроль, выражающийся в ревизиях, проверках разного рода финансовых операций и финансовых отношений, так как именно с ним возможно сопоставить налоговый контроль, который «надзирает» за полнотой и своевременностью уплаты налогов, сборов и взносов.

Налоговый контроль пронизывает всю систему налогообложения, осуществляется на всей территории Российской Федерации и в отношении всех субъектов налоговых отношений. Следует отметить, что налоговый контроль выполняет чаще всего охранительную функцию, так как его главными целями являются исправление любого незаконного акта и привлечение к налоговой ответственности правонарушителя, вследствие чего выполняется еще и превентивная функция, применяются меры убеждения и принуждения, воспитывается налоговая дисциплина у налогоплательщика и налоговых агентов [3].

Налоговый контроль рассматривают в широком и узком смыслах, что дает более объективную оценку. Так, в широком смысле налоговый контроль — это совокупность мер государственного регулирования, служащих для объективной реализации политики экономической безопасности Российской Федерации и обеспечения фискальных интересов России, субъектов РФ и муниципальных образований. В узком же смысле налоговый контроль — это контроль уполномоченными государственными органами налогового законодательства и деятельности субъектов нало-

говых отношений [4].

В литературе можно встретить различные определения налогового контроля.

Е. В. Поролло подходит к характеристике налогового контроля с двух точек зрения: «Сущность налогового контроля можно рассматривать с двух позиций: во-первых, как функцию или элемент государственного управления экономикой, во-вторых, как особую деятельность по исполнению налогового законодательства. Эти стороны налогового контроля находятся в неразрывном единстве, что позволяет представить налоговый контроль в виде классической кибернетической системы, сочетающих в себе разнообразие статических элементов и их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие и совершенствование» [5].

Д. В. Тютин считает, что налоговый контроль — вид деятельности налоговых органов, урегулированный НК РФ, целями которой является получение информации об исполнении частными субъектами налоговых правоотношений своих обязанностей, установление оснований для их принудительного исполнения и привлечения к налоговой ответственности [6].

Вышеуказанные авторы сходятся в том, что налоговому контролю присущ юридический аспект, и подчеркивают то, что он действует на основании норм российского законодательства, а также имеет однородную цель в виде своевременности уплаты налогов, сборов и взносов, неотвратимости наступления ответственности за налоговые правонарушения, а также соблюдении налогового законодательства.

Современная редакция Налогового кодекса Российской Федерации (ст. 82 НК РФ) определяет налоговый контроль как 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 [7].

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых про-

верок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных НК РФ [8].

В данный момент одной из позиций, которая должна способствовать улучшению качества налогового контроля за налоговыми правонарушениями, является анализ и заимствование международного опыта.

Так, с помощью обобщения и анализа деятельности органов, осуществляющих налоговый контроль в зарубежных странах, выявлении действительных мер и внедрению их в отечественное законодательство возможно положительное влияние на налоговую систему в целом.

Считаем, что с помощью сопоставления органов, осуществляющих налоговый контроль в России и в зарубежных странах, можно выделить слабые и сильные звенья наших отечественных органов.

В сложившейся ситуации для России имеет огромный интерес опыт Франции, так как действующий Налоговый кодекс Франции имел огромное влияние на настоящий Налоговый кодекс Российской Федерации, примером чего может служить налог на добавленную стоимость, введенный по французскому образцу.

Интересным представляется перечень необходимых мер для борьбы с уклонением от уплаты налогов, уточнение которого происходит ежегодно с утверждением Закона о бюджете. Следует отметить, что существует не так много стран, которые имеют полный уточненный перечень данных мер.

Еще одну отличительную черту можно выделить в сфере налоговых проверок, например, во Франции налогоплательщик должен быть уведомлен об этом за восемь дней до проведения проверки, и только при наличии достоверной проверенной информации о том, что налогоплательщик уклоняется от уплаты от налогов, возможно проведение налоговой проверки без предупреждения.

Интересным можно признать и тот факт, что излишне уплаченная разница между суммой, внесенной налогоплательщиком, и начисленным

налогом подлежит возврату с соответствующими процентами [9].

В Германии налоговый контроль возложен на налоговую полицию страны, оперативно-розыскное подразделение и следственный аппарат «Штойфа», полномочиями которых является реализация всей налоговой политики страны [10].

Отдельное внимание заслуживает то, что Уголовный кодекс Германии предусматривает большее количество деяний, субъектами которых являются контролирующие органы, за которые предусмотрена уголовная ответственность. Примером этого может служить параграф 353 УК Германии, предусматривающий ответственность за незаконное взимание непредусмотренных сборов и уменьшение платежа [11].

В отличие от российской, в немецкой судебной практике по уголовным делам рассматривается несколько стадий преступлений об уклонении от уплаты налога: завершенное действие, попытка и подготовка к уклонению от уплаты налогов.

В Соединенных Штатах Америки налоговый контроль осуществляется Службой внутренних доходов (СВД), которой подчиняются налоговые службы штатов. СВД является структурным подразделением Министерства финансов США и, следовательно, обеспечивает соблюдение налогового законодательства и сбор только федеральных налогов, к которым относятся подоходный налог, налог на дарение и некоторые акцизы в надлежащем объеме и при минимальных издержках. В каждом налоговом бюро СВД имеется шесть отделов: выдача лицензий, сбор налога, контроль за правильностью уплаты налогов, обработки информации, административного и следственного отдела [12].

В отличие от Российской Федерации, в США органы налогового контроля обладают большими полномочиями и имеют право самостоятельно накладывать арест на банковский счет или имущество налогоплательщика, удерживать необходимые суммы из заработной платы или иного дохода налогоплательщика при условии просрочки платежей и получения нескольких официальных напоминаний об этом [12].

В России самыми большими проблемами, с которыми можно столк-

нуться в налоговых правоотношениях являются завышенные расходы, указанные в договорах по сделкам с участием «фирм-однодневок»; легализация доходов, полученных преступным путем [13].

При попытке разрешить проблему с легализацией доходов, полученных преступным путем, следует обратиться к опыту США. Налоговые органы добились высокой эффективности в связи с тем, что наличные денежные средства были практически исключены из расчетов, так как мелкие суммы стали оплачиваться кредитными карточками, а большие суммы — банковскими чеками. Суть состоит в том, что даже при наличии крупных сумм у криминального бизнеса ими невозможно распоряжаться без вступления в легальный безналичный оборот, так как легализовать данные наличные суммы возможно только через счета фирм, которые уплачивают все налоги. С помощью такой системы сужается сфера деятельности криминальных образований, а налогоплательщики осознают неизбежность уплаты налогов.

Проблема, касающаяся так называемых «фирм-однодневок», зарубежной практике знакома, но она также не составляет труда для решения. Для решения этой проблемы необходимо овладеть умением грамотно регулировать отношения, связанные с созданием, деятельностью и ликвидацией юридических лиц, не осложняя эти процессы постоянными поисками «признаков жизни» прошедших регистрацию юридических лиц или попыток уличить индивидуальных предпринимателей в фиктивных сделках. На Западе направляются официальные запросы на указанные учредителями адреса, а в случае неполучения ответа все претензии материального и нематериального характера переводятся на имя учредителей, также велика вероятность привлечения к ответственности управляющих, бухгалтеров или других лиц, выступающих от имени данной фирмы.

Преодоление проблем, с которыми сталкивается налоговый контроль, возможно при использовании зарубежного опыта, а именно с помощью тщательного анализа проводимых мероприятий в зарубежных странах, а также применения отдельных мероприятий в условиях рос-

сийской действительности. Межгосударственный обмен полученной информации в связи с проведением определенных мероприятий всегда был не только ключом к тесным доверительным отношениям между государствами, но и важным толчком в развитии всех сфер деятельности человека.

### Список литературы

1. Агабабян, В. Э., Очаковский, В. А. Налоговый контроль как элемент налогового администрирования в Российской Федерации / В. Э. Агабабян, В. А. Очаковский // Полиматис. 2018. № 9. С.13–18.
2. Бурцев, В. В. Государственный контроль: методология и организация / В. В. Бурцев. М., 2000. С.86–89.
3. Введение в российское налоговое право: Учебное пособие / А. Н. Козырин. М.: Институт публично-правовых исследований, 2014. С. 113.
4. Крохина, Ю. А. Налоговое право России. Учебник для вузов, 2-е изд., перераб и доп. / Ю. А. Крохина. М.: Норма. 2004. С. 303.
5. Поролло, Е. В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения / Е. В. Поролло. М.: Гардарика. 1996. С. 264.
6. Тютин, Д. В. Налоговое право: курс лекций // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
7. Налоговый кодекс РФ. Часть 1 (ред. от 03.07.2016) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
8. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL: <http://www.nalog.ru>.
9. Официальный сайт зарубежного законодательства на русском языке. URL: <http://www.worldbiz.ru>.
10. Базедов, П. В. Шахиджаниян, Р. Г. Справочник. Налоговая система Германии / П. В. Базедов, Р. Г. Шахиджаниян. М.: Поли-глоссум. 2005. С.27.
11. Перекрестова, Л. В., Чухнина, Г. Я. Реформирование системы налогового контроля в РФ / Л. В. Перекрестова, Г. Я. Чухнина. Волгоград: Издательство ВолГУ. 2001. С. 136.
12. Тютюрюков, Н. Н. Налоговые системы зарубежных стран: Европа и США: учеб. пособие / Н. Н. Тютюрюков. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко». 2002. С. 174.
13. Ряховский, Д. И., Сафронова, А. А. «Фирмы — однодневки», как уклонение от уплаты налогов. URL: <http://www.ieau.ru/nauka-v-ieau/vestnik-ieau/publikacii-zhurnala-vestnik-ieau/vestnik-ieau-2016.-n-12>.