

Н.П. Кучерявенко
доктор юридических наук, кандидат экономических наук,
член-корреспондент Академии правовых наук Украины,
заслуженный деятель науки и техники Украины,
Национальная юридическая академия Украины им. Ярослава Мудрого
(г. Харьков, Украина)

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ КЛАССИФИКАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Финансовый контроль является обязательным условием функционирования всей финансовой системы государства. Представляя собой элемент единого механизма государственного контроля, финансовый контроль является одной из форм управленческого процесса, обеспечивающих функционирование всех составляющих финансовой системы. Контроль является неотъемлемой частью регулирующего механизма, одной из форм обратных связей, когда управляющий субъект, получая информацию о состоянии финансовой системы, оценивает ее состояние и принимает решение о необходимых мерах¹. Анализ контрольных действий позволяет определить резервы и перспективы развития системы в целом, эффективность управленческих решений. Финансовая система, ее элементы, имея сложную структуру, обязательно предполагают использование эффективного, действенного контроля. Управление финансовыми процессами, опосредующими распределение совокупного общественного продукта, оказывает непосредственное влияние и на производство совокупного общественного продукта, за счет которого и удовлетворяются потребности общества, финансируется реализация функций государства.

Налоговый контроль, являясь разновидностью финансового, имеет все принципиальные черты последнего и наравне с другими видами финансового контроля обеспечивает движение публичных денежных средств, участвует в распределении совокупного общественного продукта. Особенностью налогового контроля является более узкий предмет регулирования — формирование публичных фондов, что и определяет востребованность его на соответствующих стадиях движения совокупного общественного продукта. Фактически налоговый контроль представлен на стадии формирования и распределения (перераспределения) денежных фондов, чем и обуславливается характер и сфера контролируемых действий.

Абсолютно логично О. А. Ногина связывает назначение налогового контроля с финансовым обеспечением государственных задач и функций. "... Основная цель государства при создании системы налогового контроля состоит прежде всего в постоянном выявлении и изъятии в бюджетную систему недоимок по налогам и сборам, а также в предотвращении совершения нарушений налогового законодательства, о чем свидетельствуют довольно широкие полномочия, предоставленные налоговым органам по принудительному взысканию, применению способов обеспечения и реструктуризации задолженности по налогам и сборам. Своевременное формирование налоговых доходов бюджетов — вот основная задача, которая стоит перед налоговыми органами"².

Налоговый контроль как элемент управления решает несколько задач:

— во-первых, это контроль за финансовой и хозяйственной деятельностью субъектов в связи с налогообложением;

— во-вторых, это регламентированная нормами права деятельность властвующих и обязанных лиц, связанная с формированием публичных денежных фондов за счет поступлений от налогов, сборов (обязательных платежей);

— в-третьих, это средство обеспечения законности в сфере налогообложения³.

Сообразно этим подходам сложилось несколько направлений характеристики содержания финансового контроля. С одной стороны, его рассматривают как деятельность уполномоченных субъектов по проверке своевременности и точности финансового планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в соответствующие фонды денежных средств⁴. С другой стороны, содер-

жание контроля в данной сфере рассматривается как система институтов, инструментов и методов по проверке законности и целесообразности действий⁵. Представляется, что принципиального противоречия в данном случае между подходами нет. В содержании контроля в первом случае акцент делается на наделении полномочиями специальных субъектов и осуществлении ими в связи с этой деятельностью в особой сфере, фактически реализации правового статуса уполномоченных органов, тогда как во втором случае содержание контроля раскрывается через систему его методов.

Налоговый контроль можно характеризовать по нескольким направлениям: характеру органов, которые его осуществляют, времени проведения, направлениям контролируемой деятельности и т. д. Именно эти основания и лежат в основе выделения видов налогового контроля. Исходя из фундаментального подхода к классификации финансового контроля, основные положения которого можно распространить и на видовое проявление его в сфере налогообложения, налоговый контроль можно классифицировать по нескольким основаниям.

Одним из концептуальных оснований подобной классификации является субъект, осуществляющий контроль. В этом случае можно выделить государственный и независимый налоговый контроль.

Государственный налоговый контроль осуществляется органами государства, специально уполномоченными на проведение контролируемых действий. В этих условиях его можно разделить на:

а) налоговый контроль, осуществляемый органами общей компетенции (Верховная Рада Украины, Кабинет Министров Украины и т. д.);

б) налоговый контроль, осуществляемый органами специальной компетенции, созданными специально для налогового контроля (органы Государственной налоговой службы, органы Пенсионного фонда и т. д.).

Независимый налоговый контроль осуществляется негосударственными учреждениями, организациями и включает:

а) независимый налоговый контроль, осуществляемый общественными организациями (общество защиты прав налогоплательщиков и т. д.);

б) независимый налоговый контроль, осуществляемый аудиторскими организациями, аудиторами.

В некоторых случаях при классификации видов налогового контроля в зависимости от субъектов, осуществляющих контрольную деятельность, и характера полномочий выделяют налоговый контроль, осуществляемый налоговыми органами и налоговый контроль, осуществляемый таможенными органами⁶. В данном случае речь идет о налоговом контроле, проводимом органами, наделенными специальными полномочиями в этой области. Если налоговые органы созданы исключительно для этого, то таможенные такие полномочия имеют в качестве одного из важнейших. В этом случае вряд ли логично ограничиваться простой констатацией факта. К органам налогового контроля таможенные органы относятся, поскольку в их компетенцию входит контроль за поступлением одного из видов платежей, включенных законодателем в систему налогообложения (таможенная пошлина), за уплатой отдельных налогов при пересечении таможенной границы (налог на добавленную стоимость, акцизный сбор). Однако и другие органы, исходя из подобной логики, также можно отнести к органам, осуществляющим контрольную деятельность в сфере налогообложения (органы внутренних дел – при уплате налога с владельцев транспортных средств и других самоходных машин и механизмов; органы Пенсионного фонда – при уплате сбора на обязательное государственное пенсионное страхование и т.д.).

Сложно согласиться при акценте на подобном основании классификации, что налоговый контроль осуществляется "... в зависимости от проверяющего субъекта"⁷. Очевидно, что проверка является только одним из методов налогового контроля и реализация контролирующих действий может быть и не связана с ней непосредственно, осуществляться другими методами (учет, анализ и т. д.), однако это вовсе не будет означать, что данный орган не осуществляет налогового контроля. Поэтому представляется, что такое основание классификации органов налогового контроля недостаточно точно передает содержание деятельности, которую они осуществляют.

¹ См. подробнее: *Грачева Е. Ю.* Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. М., 2000; *Савченко Л. А.* Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Монографія. Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001; *Ногина О.А.* Налоговый контроль: вопросы теории. СПб., 2002.

² *Ногина О.А.* Там же. С. 30 – 31.

³ См. подробнее: *Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д.* Финансовое право: Учеб. пособие. М., 2001. С. 32.

⁴ См.: *Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д.* Там же. С. 34.

⁵ См.: *Шохин С.О.* Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. М., 1999. С. 26.

⁶ См.: *Кустова М. В., Ногина О. А., Шевелева Н. А.* Налоговое право России. Общая часть: Учебник / Отв. ред. *Н.А. Шевелева*. С. 265; *Худяков А.И.* Налоговое право Республики Казахстан. Общая часть: Учебник. С. 491.

⁷ *Худяков А.И.* Налоговое право Республики Казахстан. Общая часть: Учебник. С. 491.

Федеральное агентство по образованию
Саратовский государственный социально-экономический
университет

ТАМОЖЕННО-ПРАВОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ В УСЛОВИЯХ ВСТУПЛЕНИЯ В ВТО

*Материалы
международной научно-практической конференции
14 – 15 апреля 2006 года*

Посвящается 75-летию
Саратовского государственного
социально-экономического университета

С а р а т о в
2006

УДК 342.9
ББК 67.401.21
Т17

Редакционная коллегия:

доктор юридических наук, профессор О.Ю. Бакаева (отв. ред),
доктор юридических наук, профессор Т.Т. Алиев,
кандидат юридических наук, профессор Е.В. Покачалова

Т17 **Таможенно-правовая политика России в условиях вступления в ВТО: Материалы международной научно-практической конференции 14 – 15 апреля 2006 г. – Саратов: СГСЭУ, 2006. – 160 с.**
ISBN 5-87309-580-9

УДК 342.9
ББК 67.401.21

ISBN 5-87309-580-9

© Саратовский государственный
социально-экономический
университет, 2006