

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ: ПОНЯТИЕ, ФОРМЫ, МЕТОДЫ

Азизов Сабир Мадат оглы

магистрант, Филиал Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова в г. Пятигорске Ставропольского края, РФ, г. Пятигорск

Колесникова Ольга Юрьевна

канд. юрид. наук, доцент кафедры правовых дисциплин Филиала Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова в г. Пятигорске Ставропольского края, РФ, г. Пятигорск

Определение понятия «налоговый контроль» можно встретить на законодательном, правоприменительном и доктринальном уровнях. В соответствии с п. 1 ст. 82 НК РФ [1] налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ.

Конституционный Суд РФ отмечает, что «налоговый контроль является разновидностью государственного контроля» [2]. Кроме того, он подчеркивает, что система мер налогового контроля выступает в «качестве элемента правового механизма, гарантирующего исполнение конституционной обязанности по уплате налогов» [3].

В юридической доктрине существуют различные подходы к определению понятия налогового контроля. Так, Д.А. Савченко отмечает, что в науке налогового права налоговый контроль представляет собой: 1) деятельность уполномоченных субъектов; 2) разновидность государственного финансового контроля; 3) систему приемов и способов его проведения; 4) совокупность мер; 4) систему налоговых правоотношений [8, с. 448]. Т.Д. Садовская рассматривает налоговый контроль в широком смысле как составную часть системы мер государственного регулирования. По ее мнению, налоговый контроль осуществляется в том числе с целью обеспечения баланса прав налогоплательщика и исполнения требований государства [9].

Реализация налогового контроля происходит в рамках налогового правоотношения по поводу его объекта между налогоплательщиком и налоговым органом, в связи с чем между ними возникают субъективные права и юридические обязанности [5, с. 111].

Контрольная деятельность выступает в качестве ряда характеризующихся организационным единством контрольных процедур. Последние представляют собой совокупность объединенных общей конкретной целью действий и являются соответствующим мероприятием налогового контроля. Посредством проведения указанных мероприятий и реализуется налоговый контроль.

Разными авторами указанные мероприятия интерпретируются как методы, способы, виды либо формы контроля и достаточно часто используются как взаимозаменяемые [6].

Несмотря на то, что в ст. 82 НК РФ все мероприятия налогового контроля именуются его формами, определение понятия «форма налогового контроля» в ней отсутствует. А.Ю. Ильин приходит к выводу, что вследствие несовершенства указанной статьи на правоприменительном уровне искажается сущность форм и методов налогового контроля [4].

В абз. 1 ст. 82 НК РФ к формам налогового контроля прямо относятся налоговые проверки;

получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора; проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли). Отдельными авторами дополнительно выделяются иные формы налогового контроля, предусмотренные подп. 6 п. 1 ст. 31, п. 13 ст. 89, п. 2 ст. 91, ст. 92, ст. 93, ст. 93.1, ст. 94 НК РФ.

Полагаем, что формы налогового контроля подразделяются на: 1) основные (налоговые проверки); 2) вспомогательные (проводятся в рамках основных); 3) дополнительные (призваны восполнять пробелы проведенных проверок).

Методами налогового контроля следует считать конкретные способы (приемы, средства) получения сведений, информации, формирования определенных выводов о деятельности налогоплательщиков, обнаружения правонарушений и преступлений.

Методы налогового контроля могут быть объединены в две группы.

1. Нормативные методы, предусмотренные НК РФ, регулирующим процедуру их проведения. Системно они не закреплены и в силу несовершенства формулировок ст. 82 НК РФ многие авторы их относят к формам налогового контроля.

2. Практические методы, используемые в ходе проведения различных мероприятий налогового контроля (специальные; общенаучные и методы психологического воздействия).

Большинство авторов признает формами налогового контроля также контроль за трансфертным ценообразованием и налоговый мониторинг. НК РФ определяет первый как вид налоговой проверки, а второй как форму налогового контроля.

На практике сложилась такая форма налогового контроля, как предпроверочный анализ, который, по мнению А.В. Красюкова, следует признать видом налоговой проверки, занимающим промежуточное положение между выездной и камеральной проверкой [7, с. 44].

Порядок проведения предпроверочного анализа урегулирован не НК РФ, а нигде не опубликованными приказами ФНС России, которые в силу п. 2 ст. 4 НК РФ не являются нормативными актами. Используемые в ходе проведения предпроверочного анализа методы налогового контроля нормативно закреплены.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.11.2024, с изм. от 21.01.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 05.02.2025) // Собрание законодательства РФ, 03.08.1998, № 31, ст. 3824; 02.12.2024. № 49 (Часть I), ст. 7409.
2. Постановление Конституционного Суда РФ от 16.07.2004 № 14-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 6.
3. Постановление Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2009. № 2.
4. Ильин А.Ю. Юридическое содержание видов, форм и методов налогового контроля // Финансовое право. 2014. № 1.
5. Козлов Н.А. Права налогоплательщика и налоговый контроль: правовая характеристика взаимосвязи // Современное общество и право. Научно-практический журнал. 2015. № 4 (21). С. 111.
6. Кормилицын А. С. Формы и методы налогового контроля // Административное и муниципальное право. 2008. № 6.

7. Красюков А. В. Предпроверочный анализ как новый вид налоговой проверки // Финансовое право. 2018. № 1. С. 44.

8. Савченко Д.А. Соотношение интересов в налоговом праве: налоговый контроль, налоговый конфликт, ответственность. / Очерки налогово-правовой науки современности: монография / под общ. ред. Е. Ю. Грачевой и Н. П. Кучерявенко. – Москва-Харьков, 2013. С. 448.

9. Садовская, Т.Д. Правовые и организационные аспекты совершенствования налогового контроля в Российской Федерации: Автореф. дисс. на соиск. ... к.ю.н. - Тюмень, 2007.