

Черномордов Л.И. ОРГАНИЗАЦИОННО–ПРАВОВЫЕ МЕТОДЫ И ФОРМЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Становление рыночных принципов хозяйствования, возникновение новых налоговых отношений, необходимость укрепления и стабилизации финансовой системы страны, обеспечения устойчивого поступления бюджетных доходов объективно обусловили возрастание актуальности государственного контроля в сфере налогообложения. В силу этих объективных причин произошло обособление такого направления государственного финансового контроля, как контроль за своевременной и полной уплатой налогоплательщиками причитающихся платежей в бюджет.

Как основной элемент организации и действенности налоговой системы налоговый контроль реализует главную функцию налогов – фискальную. Он является ее носителем, а экономическая функция проявляется через механизм главной, фискальной, функции. Степень проявления экономической функции зависит от того, как осуществляется сбор налогов.

Вопросы организации налогового контроля и его правового обеспечения анализируются в работах Григорьева В. Н. и Кучерова И. И. [2], Судаков О. Ю., Орешкин И. А. [3], Кваши Ю.Ф. [6] и других авторов.

Проблема заключается в отсутствии систематизации различных аспектов налогового контроля, нечетком определении его места в системе государственного управления.

Целью данной работы является выявление сущности налогового контроля, классификация его форм и методов, а также управленческих функций в условиях развития предпринимательства.

Налоговый контроль призван обеспечить интересы государства и общества, проверку выполнения обязательств юридических и физических лиц перед государством при образовании фондов денежных средств. Поэтому для осуществления контроля за мобилизацией денежных средств в казну необходимо иметь систему надзора за источниками доходов с целью установить законность и достоверность финансовых и бухгалтерских операций, отчетности, деклараций. Одна из основных целей налогового контроля – препятствование уходу от налогов.

Налоговый контроль является главным инструментом государственного финансового контроля. Специфические черты налогового контроля достаточно подробно рассмотрены в работах ряда авторов. Он несет в себе все черты, присущие финансовому контролю, но одновременно обладает и особенностями. Специфика налогового контроля в том, что осуществляется он в более узкой сфере действия, чем государственный финансовый контроль: если объектом государственного финансового контроля являются денежные отношения, возникающие при формировании и использовании финансовых ресурсов в материальном производстве и нематериальной сфере, во всех звеньях финансовой системы, то, объектом налогового контроля являются налоговые отношения, их правовая база. Налоговые отношения возникают у государства (в лице субъектов налогового контроля) с субъектами налогообложения – юридическими и физическими лицами, на которых лежит юридическая обязанность уплаты налогов за счет собственных средств. Налоговым отношениям может предшествовать система мер (управленческих, правовых), принимаемых субъектами налогового контроля по созданию соответствующих предпосылок для осуществления контрольных функций в рамках принятых норм и правил.

Таким образом, налоговый контроль, как составляющая финансового контроля, представляет собой совокупность действий и операций по проверке финансовых, налоговых вопросов деятельности субъектов хозяйствования и управления с применением специфических форм и методов его организации и проведения, с мобилизацией в государственный бюджет налогов и других обязательных платежей.

Налоговые контрольные действия охватывают всю систему налогообложения, а также осуществляются в разрезе отдельных налогов, налоговых групп, групп налогоплательщиков, территорий. Налоговый контроль пронизывает экономику по вертикали и по горизонтали, обеспечивая соблюдение правил бухгалтерского учета и отчетности, законодательных основ налогообложения.

Налоговый контроль рассматривается [7] как функциональный элемент налогового процесса, то есть системы управления налоговыми отношениями (рисунок 1). Государство в рамках этого процесса осуществляет правовое регулирование этих отношений, создавая систему уполномоченных органов для осуществления деятельности государства в сфере налоговых отношений. Несомненно, что основным составляющим является налоговый контроль.

Объектами налогового контроля являются налоговые отношения, возникающие у государства с субъектами налогообложения – юридическими и физическими лицами, на которых лежит обязанность уплачивать налоги и другие обязательные платежи в строгом соответствии с законами.

Основой осуществления налогового контроля является:

- правовая база, т.е. законы и другие нормативные акты, определяющие правовой статус субъектов налогового контроля, порядок исчисления и уплаты налогов, взаимоотношения с налогоплательщиками, правоохранительными органами и др.;
- организационное и материально-техническое обеспечение, предполагающие оптимизацию структуры аппарата субъектов контроля, создание информационного поля для учета налогоплательщиков и объектов налогообложения, подготовку кадров, взаимодействие с органами власти, управления, правоохранительными органами, банковской системой.

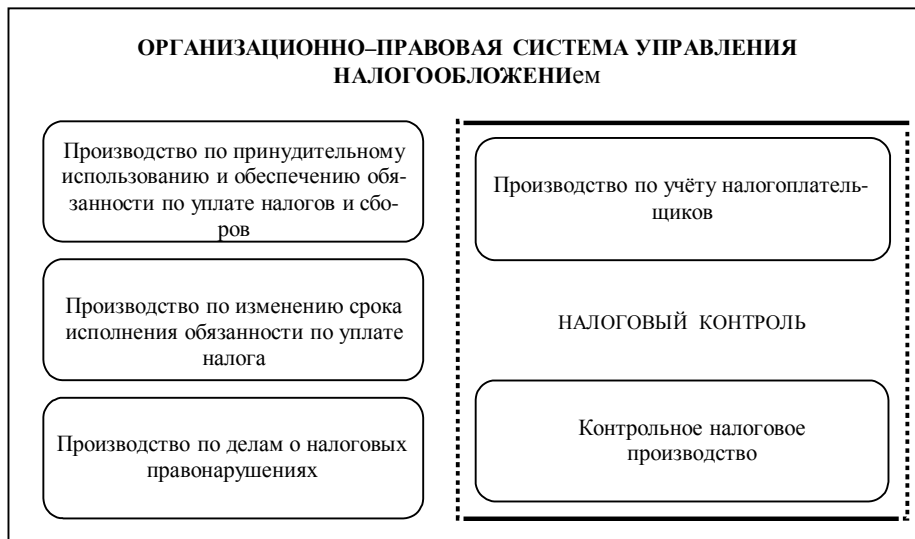


Рис. 1. Механизм управления налогообложением

Налоговый контроль проводится в нескольких формах. Формы налогового контроля – это комплекс определенных мероприятий, осуществляемых налоговыми органами на постоянной основе [1].

Каждая из форм налогового контроля имеет свое определенное предназначение в единой системе налогового контроля (рисунок 2).

Налоговые проверки занимают в этой системе налогового контроля центральное место и являются его ключевым элементом. Они обеспечивают непосредственный контроль за полнотой и правильностью исчисления налогов и сборов, который может быть реализован только путем сопоставления представляемых налогоплательщиками налоговых расчетов (деклараций) с фактическими данными о его финансово-хозяйственной деятельности.

Учет налогоплательщиков обеспечивает формирование единой базы данных обо всех подлежащих налоговому контролю объектах. Эта база данных формируется в виде единого государственного реестра налогоплательщиков (ЕГРН).

Ведение оперативно-бухгалтерского учета налоговых платежей налоговыми органами направлено на обеспечение контроля за полнотой и поступления начисленных налогов и сборов в бюджеты и внебюджетные фонды. Оперативно-бухгалтерский учет осуществляется путем ведения лицевых счетов, отправляемых на каждого налогоплательщика по каждому виду налогов, в которых отражаются суммы начисленных налогов и сборов по данным налогоплательщика и налоговых органов, суммы начислений пеней и тарифных санкций и данные о фактическом поступлении начисленных сумм в бюджет и внебюджетные фонды.

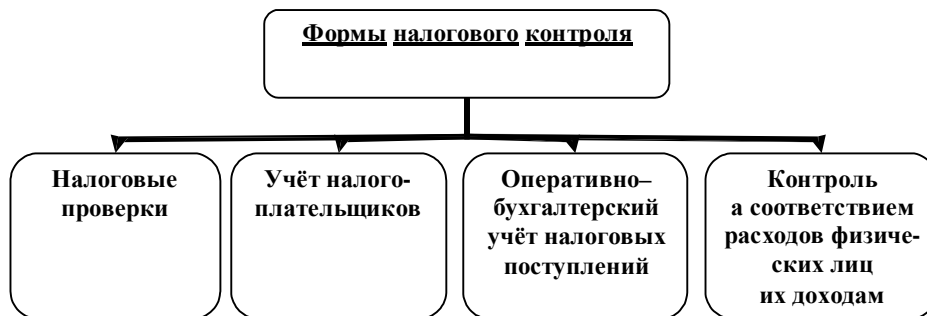


Рис. 2. Формы налогового контроля

Контроль за соответствием расходов физических лиц их доходам представляет собой не что иное, как камеральную проверку деклараций о доходах физических лиц, но в силу ряда специфических особенностей мы выделяем его в самостоятельную форму налогового контроля, требующую соответствующего законодательного и организационного обеспечения.

В настоящее время в качестве самостоятельных форм налогового контроля можно рассматривать лишь те формы, которые установлены налоговым законодательством. Применение каких-либо иных форм налогового контроля может привести к нарушению прав налогоплательщиков и иных обязанных лиц и к признанию незаконными действий соответствующих уполномоченных органов.

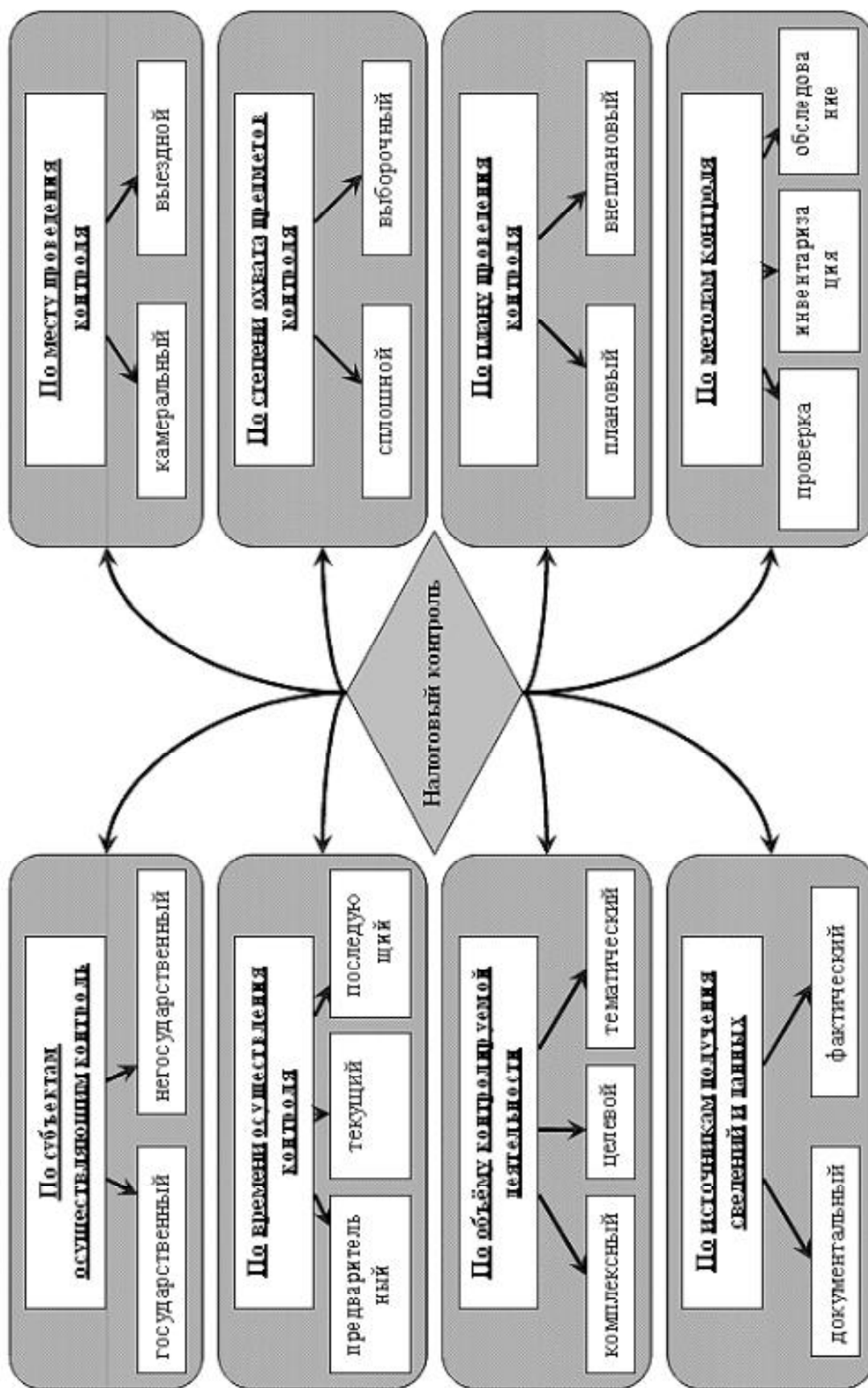


Рис. 3. Классификация налогового контроля

ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ МЕТОДЫ И ФОРМЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Налоговый контроль классифицируется по многим признакам и может различаться по степени централизации управления государством. Рассмотрев классификации контроля, автор свел их в схему, в соответствии которой налоговый контроль можно классифицировать следующим образом (рисунок 3).

Данная классификация в зависимости от различных критериев лежит в основе методического аспекта и показывает многогранность и сложность такого явления как налоговый контроль.

Одно из главных требований к налоговому контролю вытекает из известных с древности принципов налогообложения. Контроль должен приносить значительно больше средств, нежели затрачивается на его проведение. Одна из основных целей налогового контроля – препятствование уходу от налогов.

Налоговый контроль призван обеспечить интересы государства и общества, проверку выполнения обязательств юридических и физических лиц перед государством при образовании фондов денежных средств. Поэтому для осуществления контроля за мобилизацией денежных средств в казну необходимо иметь систему надзора за источниками доходов с целью установить законность и достоверность финансовых и бухгалтерских операций, отчетности, деклараций.

Законодательство вменяет в обязанность субъектам налогового контроля (налоговым инспекциям) проведение проверок на предприятиях, (независимо от форм собственности) и у граждан различных денежных документов и отчетности, связанной с движением (или характеризующей движение) денежных средств в целях налогообложения и обеспечения своевременной и полной мобилизации денежных средств в доход государства. На субъектов налогового контроля возлагается также проведение проверочных действий за соблюдением юридическими и физическими лицами, а также и должностными лицами, действующих законов и нормативных актов, не всегда прямо связанных с формированием денежных фондов государства, а как бы создающих инфраструктуру указанного процесса (например, выявление и постановка на учет хозяйствующих субъектов, соблюдение правил регистрации предпринимательской деятельности, контроль за применением контрольно-кассовых машин, лицензированием и т.д.).

В процессе контроля за правильностью исчисления и своевременностью поступления налогов, субъекты налогового контроля, реализуя властный характер возложенных на них функций, принимают решения о финансовой и административной ответственности юридических, физических и должностных лиц за нарушения налогового законодательства.

Осуществление налогового контроля – одна из важнейших функций налоговых органов. Это сложный, комплексный процесс, который регулируется нормами не только Налогового кодекса, но и других нормативных правовых актов, как в области регулирования налоговых правоотношений, так и в других областях.

Область приложения контрольных действий налоговых органов очень широка, так как выполнение налоговых обязательств предопределено величиной денежной оценки основного и оборотного капитала, рабочей силы, ресурсного потенциала, то есть параметры налогообложения зависят от результатов финансово – хозяйственной деятельности, стоимостной оценки имущества, размещения капитала [5].

На практике нередки случаи, когда налоговый контроль осуществляется некачественно, допускаются нарушения в производстве по делам о налоговых правонарушениях. Это связано и со сложностью, противоречивостью, нестабильностью действующего налогового законодательства, и с отсутствием всеобъемлющих и точных алгоритмов применения института контроля в сфере налогообложения, а нередко и с недостаточной компетентностью сотрудников налоговых органов.

Таким образом, рассмотрев сущность и место налогового контроля в условиях предпринимательской деятельности, следует, что контроль за состоянием экономики, развитием социально – экономическим процессом в обществе является важной сферой деятельности по управлению народным хозяйством. Одним из звеньев системы контроля выступает налоговый контроль.

Налоговый контроль стал одной из важнейших функций государства, обеспечивающей условия нормального функционирования его финансово-кредитной системы, проверку выполнения налогоплательщиками своих обязательств перед государством при образовании фондов денежных средств.

Его основная функция – проверка правильности осуществления экономических операций на основе соблюдения законов, распоряжений, указаний управляющего субъекта.

Налоговый контроль можно рассматривать в разных аспектах: организационном, методическом и техническом [4]. Первый из них представляет собой выбор форм контроля, состав его субъектов и объектов; второй охватывает методы осуществления контрольных действий; третий раскрывает совокупность приемов проверки, их последовательности и взаимосвязки. Эти аспекты достаточно полно исследованы применительно к финансовому контролю. Практика убедительно доказывает необходимость детального изучения их, в сфере ныне осуществляемого в стране налогового контроля.

Как и при определении форм контроля, в отношении методов и методологии контроля также существует довольно большое многообразие научных точек зрения. Каждый из методов подразделяется на более частные способы, позволяющие решать промежуточные, относительно "мелкие" задачи.

Учитывая общенаучное понимание категории метода как совокупности приемов практического осуществления или познания изучаемых явлений, метод налогового контроля можно определить как совокупность приемов, применяемых уполномоченными органами для установления объективных данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов в соответствующий бюджет или внебюджетный фонд, а также об исполнении возложенных на лиц иных налоговых обязанностей, т. е. при помощи методов налогового контроля происходит реальное изучение состояния объектов и предметов налогового контроля.

Базируясь на предложенных различными авторами концепциях методов финансового и налогового контроля, наверное, следует говорить о сложившейся многоуровневой системе методов налогового контро-

ля, которая включает в себя следующие виды методов:

1) общенаучные методы, такие как анализ и синтез, индукция, дедукция, аналогия, моделирование, статистические методы, логический метод, сравнительный метод и другие методы, которые применяются при осуществлении любого вида деятельности;

2) специальные методы исследования, такие как проверка документов; экономический анализ; исследование предметов и документов; осмотр помещений (территорий) и предметов; инвентаризация; экспертиза и т. д., применение которых характерно именно для определенных видов деятельности, в частности таких, как контрольная деятельность;

3) методы воздействия на поведение проверяемых лиц в ходе осуществления налогового контроля, такие как убеждение, поощрение, принуждение и др.

Необходимо отметить, что формы и методы налогового контроля существуют в неразрывном, органичном единстве. Поэтому, как ни парадоксально, но при осуществлении контрольной деятельности в правовой форме налоговой проверки уполномоченные органы применяют проверку документов как прием или способ изучения реального состояния расчетов по налогам с бюджетом. При этом проверка документов будет являться лишь одним из целого комплекса методов налогового контроля, применяемых налоговыми органами при проведении своей контрольной деятельности в форме налоговых проверок. Таким образом, в рамках одной правовой формы организации контрольной деятельности могут применяться различные методы контроля, в некоторых случаях совпадающие по наименованию с самой установленной налоговым законодательством формой контроля.

Выводы. Важной составной частью преобразований в осуществлении налогового контроля выступает качественное совершенствование его форм и методов.

Закрепление форм и методов осуществления контрольной деятельности на должном законодательном уровне имеет важное значение для защиты и сохранения баланса интересов обязанных и уполномоченных лиц при осуществлении налогового контроля. Тем не менее, эффективность отдельных мероприятий налогового контроля во многом будет зависеть от последовательности и сочетания применяемых при их проведении методов налогового контроля.

В дальнейшем необходимо разрабатывать различного рода методические рекомендации, содержащие указания по наиболее эффективному осуществлению тех или иных видов контрольных мероприятий.

Источники и литература

1. Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право. Учебное пособие – М.: «Аналитика–Пресс», 2007. – 600 с.
2. Григорьев В. Н., Кучеров И. И. Налоговая полиция: правовое регулирование деятельности: Учебно-практическое пособие. – М.: ЮрИнфоР, 1998.
3. Кучеров И. И., Судаков О. Ю., Орешкин И. А. Налоговый контроль и ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах/Под ред. И. И. Кучерова. М.: АО «Центр ЮрИнфоР», 2001.
4. Поролло Е. В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения. –М.: Гардарика, 1996.–280 с.
5. Кучеров И. И. Налоговое право России: Курс лекций. М.: Учебно-консультативный центр «ЮрИнфоР», 2001.
6. Кваша Ю.Ф. Налоговый контроль: налоговые проверки и производство по фактам налоговых правонарушений: Учебно-практическое пособие – М.: Юристь, 2001.
7. Ногина О.А. Налоговый контроль вопросы теории. Учебное пособие. Сп-б.: «Питер», 2002.

Чжан Лян, Линь Сэнь

ОБЪЕКТИВНЫЕ ПРЕДПОСЫЛКИ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ КОМАНДНО-АДМИНИСТРАТИВНОЙ ЭКОНОМИКИ

Постановка проблемы. В последнее время отрицательное воздействие финансовых ограничений на всю экономику Китая стало особенно ощутимым. В связи с этим китайское руководство приняло решение об ускорении темпов реформ. Более того, в связи с вступлением Китая во Всемирную торговую организацию (ВТО) и, следовательно, вхождением экономики страны в мировую конкурентную среду, оно вынуждено было признать необходимость осуществления более радикальных мер. Перспектива интеграции экономики Китая в мировую работает как катализатор проведения реформ.

Анализ исследований и публикаций. Особая роль в создании теоретической основы для глубоких экономических преобразований в КНР принадлежит таким учёным-экономистам как Сунь Эфан, Сюэ Муцяо, Сюй Дисино, У Цзиняна, Хуа Шэна, Тао Шанцюана, Лю Гогуана, Дун Фужэна, Ли Инина и др., которые предложили свои модели перехода к рыночной экономике, доказавшие свою жизненную силу и эффективность.

Нерешённые части общей проблемы. Особое значение как для теории, так и для практики хозяйствования имел вопрос разработки моделей сочетания планового и рыночного регулирования экономики, среди которых первостепенное значение имели: модель «фрагментарного (банькуай) соединения планового и рыночного механизма», модель «взаимопроникающего (шэньгоу) соединения» и модель «органического (юизи) соединения планового и рыночного регулирования».

Цель статьи. В хозяйственном механизме КНР с конца 50-х годов накопилось огромное количество проблем, требовавших неотложного решения. Это прежде всего структура общественного производства со-