

Недова Людмила Ивановна,
*студентка кафедры административного
и финансового права юридического факультета
Российского университета дружбы народов
e-mail: nedovali@mail.ru*

СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЙ АНАЛИЗ ИНСТИТУТА НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ МОЛДОВА И РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

В статье проводится сравнительно-правовой анализ института налогового контроля в Республике Молдова и Российской Федерации. Раскрывается его содержание, основные цели и задачи. Перечень субъектов налогового администрирования, в полномочия которых входит осуществление налогового контроля, а также основные виды и формы, посредством которых он осуществляется.

Ключевые слова и фразы: финансовая система; налоговая система; налоговая безопасность; налоговый контроль; камеральная проверка; выездная проверка; контрольная закупка; формы налогового контроля.

На протяжении многих веков во всех странах мира финансы были и являются неотъемлемой частью государства, представляют собой важнейший инструмент регулирования экономики. Здоровая финансовая система залог благосостояния общества и государства, его политической и экономической стабильности. Наиболее значимой частью финансовой системы является налоговая сфера, поскольку налоги ежегодно составляют 60-80% доходов бюджета подавляющего большинства современных государств. Республика Молдова не исключение, налоговые доходы государства в 2013 г. составляли 79,76 % от общей суммы доходов государственного бюджета.¹

Вопросы налоговой безопасности государства, и финансовой в целом, сегодня приобретают особую актуальность и значимость. Ее обеспечение – основная задача каждого государства. Неэффективная налоговая политика и просчеты в госу-

¹Агаркова Лилианна Бюджетный процесс. Доходы бюджета // Банки и финансы. Март 2014 г. № 3 (217).

дарственном управлении несут в себе угрозы налоговой безопасности и обуславливают тенденции негативного развития налоговой системы государства. Указанные обстоятельства приводят к подрыву доходной базы бюджета и резкому ослаблению его способности к финансовому обеспечению страны.²

Поскольку Республика Молдова последнее десятилетие находится в состоянии глубочайшего экономического и социального кризиса, распространяется практика сокрытия значительной части доходов от налогообложения. Если в Российской Федерации (далее по тексту РФ), по оценкам экспертов, в бюджет не поступает 30–40 % сумм налогов, подлежащих уплате, то в Республике Молдова (далее по тексту РМ) эта сумма достигает 40–50 %. Эффективность функционирования налогового законодательства и органов налогового администрирования сводится к минимуму. В связи с этим возникает очевидная необходимость усиления налогового контроля и мониторинга, с целью обеспечить своевременность и полноту уплаты законно установленных налогов и сборов, а также других обязательных платежей.

Налоговое законодательство РМ и РФ имеет много общего. Это обусловлено, прежде всего, тем, что Молдова – одна из бывших советских республик. После распада СССР государство вошло в состав СНГ. Между странами-участниками Содружества имеются множество двусторонних и многосторонних соглашений в области налогового законодательства. Применительно к РМ и РФ можно выделить: Соглашение между правительствами государств-участников СНГ о согласованных принципах налоговой политики от 13 марта 1992 г.; Соглашение между государствами-участниками СНГ о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства и борьбы с нарушениями в этой сфере от 4 июня 1999 г.; Соглашение между правительством РМ и правительством РФ об избежании двойного налогообложения доходов и

² Цвилий-Букланова А.А. Налоговый контроль в системе обеспечения налоговой безопасности государства: автореферат дис. ... к.ю.н. Челябинск. 2011. С. 3.

имущества и предотвращении уклонения от уплаты налогов от 12 апреля 1996 г. и другие.

Основным нормативно-правовым актом, регулирующим деятельность органов налогового администрирования в РМ, как и в РФ, является Налоговый кодекс. Налоговый кодекс РМ (далее по тексту НК РМ) №1163-ХІІІ был принят Парламентом РМ 24 апреля 1997 г. и вступил в силу 1 января 1998 г., последние изменения были внесены Законом РМ «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты» № 324 от 23 декабря 2013 г.

Положения о налоговом контроле в Молдове содержатся в Главе 11 Раздела V НК РМ «Налоговое администрирование». В соответствии с ч. 1 ст. 214 НК РМ, целью налогового контроля является «проверка соблюдения налогоплательщиком налогового законодательства за определенный период или за несколько налоговых периодов»³. Субъектами, осуществляющими налоговый контроль, являются органы налогового администрирования, предусмотренные в ст. 131 НК РМ: налоговые органы, таможенные органы, службы по сбору местных налогов и сборов, действующие в составе при мэрий, и другие уполномоченные в соответствии с законодательством органы. Раздел ПНК РФ к органам налогового администрирования относит: налоговые органы, таможенные органы, финансовые органы, органы внутренних дел и следственные органы. Отличие субъектов, осуществляющих налоговый контроль, в рассматриваемых странах, прежде всего, обусловлено их государственно-территориальным устройством. Россия является федерацией, Молдова, в свою очередь, – сложным унитарным государством с политической автономией АТО Гагаузия и непризнанной республикой Приднестровье (ПМР).

НК РФ в ч. 1 ст. 82 предусматривает такие формы налогового контроля как налоговые проверки, получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков

³Налоговый Кодекс Республики Молдова от 24 апреля 1997 года №1163-ХІІІ (в ред. от 23 декабря 2013 г.) // Официальный монитор Республики Молдова. 8 февраля 2007. С. 4.

сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли).

В РМ налоговый контроль осуществляется, главным образом, посредством налоговой проверки и контрольной закупки. Последняя представляет собой особый способ контроля, при котором налоговыми служащими искусственно создается ситуация приобретения товарно-материальных ценностей, осуществления заказа на выполнение работ или оказание услуг без цели приобретения (пользования) или реализации. Налогоплательщик информируется о применении контрольной закупки после ее проведения (ст. 224 НК РМ). Учет налогоплательщиков, а также проверка данных их учета и отчетности входят в полномочия органов налогового администрирования, однако не выделяются в качестве отдельной формы налогового контроля.

В РФ выделяют два вида налоговой проверки, в РМ они выделяются в качестве двух видов налогового контроля: контроль с выездом на место (выездной) и контроль в помещении налогового органа или другого органа, осуществляющего полномочия по налоговому администрированию (камеральный). НК РМ наряду с инструкциями внутреннего характера Главной государственной налоговой инспекции определяет основные методы и операции, посредством которых осуществляется налоговый контроль. К таковым относятся: фактическая проверка (ст. 217), документальная проверка (ст. 218), общая проверка (ст. 219), частичная проверка (ст. 220), тематическая проверка (ст. 221), оперативная проверка (ст. 222) и встречная проверка (ст. 223). Все перечисленные методы и операции применяются как при камеральной налоговой проверке, так и при выездной, за исключением фактической, общей и оперативной, они используются только в рамках выездной проверки.

В ч. 8 ст. 214 НК РМ содержится норма аналогичная по смыслу и содержанию норме, содержащейся в ч. 5 ст. 89 НК РФ. Запрещается повторное проведение с выездом на место налогового контроля в отношении одних и тех же налогов (пошлин) и сборов за налоговый период, который ранее уже был

подвергнут контролю, за исключением случаев, когда повторное проведение налогового контроля продиктовано реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика, связано с аудитом деятельности налогового органа вышестоящим органом, обусловлено деятельностью налоговых постов или обнаружением после проведения контроля признаков налоговых нарушений, когда это является встречной проверкой, когда контроль осуществляется по запросу правоохранительных органов и органов, предусмотренных ч. 5 ст. 131, когда необходимость этого возникла вследствие рассмотрения дела о нарушении налогового законодательства или обжалования⁴.

Проанализировав и сравнив содержание статей 88-89 НК РФ и статей 215-216 НК РМ, можно прийти к выводу о том, что существенных отличий в проведении камеральной и выездной налоговой проверки в РФ и в РМ нет. То есть налоговый контроль в Молдове сводится к налоговой проверке в России. Таким образом, налоговое законодательство РФ предусматривает больше форм, способов и возможностей проведения эффективного контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, оно подробнее регламентировано и более совершенно.

В связи с тем, что в число субъектов налогового контроля в РФ входят органы внутренних дел и следственные органы, НК РФ содержит общие положения об участии свидетелей, осмотре, выемке документов и предметов, об экспертизе, о привлечении специалиста для оказания содействия в осуществлении налогового контроля. Более детально эти следственные действия регламентированы в Уголовно-процессуальном кодексе РФ, в ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности», в ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» и в других нормативно-правовых актах. НК РМ таких положений не содержит.

На основании всего вышеизложенного можно сделать вывод о том, что на сегодняшний день налоговое законодатель-

⁴⁴Налоговый Кодекс Республики Молдова от 24 апреля 1997 года №1163-ХІІІ (в ред. от 23 декабря 2013 г.) // Официальный монитор Республики Молдова. 8 февраля 2007. С. 4.

ство РМ в сфере налогового контроля по сравнению с РФ, несовершенно, и требует дополнений. Однако утверждать о совершенстве налогового законодательства РФ тоже нецелесообразно. Оно содержит значительное количество правовых коллизий и оценочных норм, несмотря на огромное количество разъяснений отдельных министерств и ведомств по вопросам организации и осуществления налогового контроля. Существующая проблема может быть решена только путем учета практики функционирования налоговых органов и внесения в НК РФ положений, ликвидирующих конфликты законодательных норм. Налоговый контроль является одним из способов обеспечения правопорядка в налоговой системе, поэтому от его организации, тактики и методов проведения зависит эффективность налогового администрирования, полнота налоговых поступлений в бюджеты различного уровня, а также защита прав и законных интересов добросовестных налогоплательщиков.⁵

Несовершенство правового регулирования налогового контроля, постоянные изменения законодательства в этой сфере, дестабилизируют налоговую систему страны, создают предпосылки для совершения налогоплательщиками различных налоговых правонарушений и преступлений, в частности уклонение от уплаты налогов со стороны как физических, так и юридических лиц. образом, на сегодняшний день проблемы налогового контроля весьма востребованы как в теоретическом, так и в практическом плане не только в Молдове и России, но и в других государствах.

⁵ Цвилий-Букланова А.А. Налоговый контроль в системе обеспечения налоговой безопасности государства: автореф. дис. ... к.ю.н. Челябинск. 2011. С. 3.

Литература

1. Налоговый Кодекс Республики Молдова от 24 апреля 1997 года №1163-ХШ (в ред. от 23 декабря 2013 г.) // Официальный монитор Республики Молдова. 8 февраля 2007. С. 4.
2. НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ от 31.07.1998 № 146-ФЗ (действующая редакция от 01.01.2014). М.: Проспект, КноРус, 2014. С. 42–43.
3. Агаркова Лилианна Бюджетный процесс. Доходы бюджета // Банки и финансы. Март 2014. № 3 (217).
4. Хван Л.Б. Хронометраж в системе налогового контроля: сравнительный анализ правовой регуляции в странах Центральной Азии // Налоги и финансовое право. 4/2011. С. 258–276.
5. Федосимов Б.А. Камеральные и выездные налоговые проверки: что надо знать предпринимателю, как от них защищаться. М.: Аудит и финансы. 2009. № 4. С. 26.
6. Цвилий-Букланова А.А. Налоговый контроль в системе обеспечения налоговой безопасности государства // Автореферат диссертации к.ю.н. Челябинск. 2011.