

УДК 347.73

Государственный контроль и иные виды юридической деятельности органов исполнительной власти (на примере налоговых органов)



Дубинский А.М.

Кандидат юридических наук, заведующий кафедрой государственно-правовых дисциплин Казанского филиала Российского государственного университета правосудия

В статье дана общая характеристика системы видов юридической деятельности органов исполнительной власти на примере налоговых органов. Отдельно рассмотрены основные направления деятельности налоговых органов: нормативно-регулирующая, контрольная, юрисдикционная, правоохранительная, разрешительная, информативно-консультационная, представительская, учетная.

Ключевые слова: налоговые органы, государственный контроль, органы исполнительной власти, юридическая деятельность.

Работа по созданию оптимальной функциональной системы органов исполнительной власти является одной из приоритетных задач развития любого государства, поскольку ее наличие или отсутствие определяет настоящее состояние экономической сферы жизни общества и предсказывает его дальнейшее развитие.

Составной частью государственной политики в области развития системы управления является выработка необходимой структуры видов деятельности органов исполнительной власти, позволяющей в рамках одной концепции охватить все стороны их работы, отображая многообразие и единство осуществляемой юридической деятельности.

В настоящее время ярким представителем исполнительной власти являются налоговые органы, на которые из года в год ложится основная нагрузка по формированию доходной части бюджетов бюджетной системы РФ, юридическая деятельность которых и была подвергнута исследованию в рамках настоящей статьи.

Изучение нормативных правовых актов позволило построить классификацию основных видов деятельности налоговых органов в зависимости от формы осуществления деятельности и наполняющего ее содержания:

- 1) нормативно-регулирующая;
- 2) контрольная;
- 3) юрисдикционная;

- 4) правоохранительная;
- 5) разрешительная;
- 6) информативно-консультационная;
- 7) представительская;
- 8) учетная.

Нормативно-регулирующая деятельность связана с принятием Федеральной налоговой службой нормативных правовых актов – приказов и обеспечением их опубликования.

Контрольная деятельность налоговых органов выражается в проведении проверок, представляющих собой периодически осуществляемый комплекс действий по сбору и обработке информации, перечень, порядок, срок совершения и оформления которых должен быть установлен нормативными правовыми актами на предмет исполнения, соблюдения и использования контролируруемыми субъектами обязанностей, запретов и прав, предусмотренных нормативными правовыми актами. Контроль отличается от всех остальных видов деятельности тем, что предназначен для выявления и оформления правонарушений, за совершение которых законодательством предусмотрена юридическая ответственность. Результаты этой деятельности оформляются актами проверок и протоколами об административных правонарушениях.

Юрисдикционная деятельность налоговых органов заключается в рассмотрении налоговыми органами дел о налоговых правонарушениях, об адми-

нистративных правонарушениях, об обжаловании актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

Изучение п. 3 ст. 32 «Обязанности налоговых органов» НК РФ [1], ч. 1.1 ст. 140 «Поводы и основание для возбуждения уголовного дела», пп. «а» п. 1 ч. 2 ст. 151 «Подследственность» УПК РФ [2] позволяет утверждать, что налоговые органы осуществляют деятельность, направленную на выявление преступлений, предусмотренных ст.ст. 198 «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица», 199 «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации», 199.1 «Неисполнение обязанностей налогового агента», 199.2 «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов» УК РФ [3], и обеспечивающую раскрытие преступлений путем направления соответствующих материалов в следственные органы.

Дополнительно в рамках Соглашения о взаимодействии между МВД РФ и ФНС России налоговые органы осуществляют деятельность, направленную на выявление преступлений, предусмотренных ст.ст. 159 «Мошенничество» (в части выявления фактов применения схем незаконного возмещения НДС из бюджета), 171 «Незаконное предпринимательство», 171.2. «Незаконные организация и проведение азартных игр», 173.1 «Незаконное образование (создание, реорганизация) юридического лица», 173.2 «Незаконное использование документов для образования (создания, реорганизации) юридического лица», 195 «Неправомерные действия при банкротстве», 196 «Преднамеренное банкротство», 197 «Фиктивное банкротство» УК РФ, и, с учетом п. 3 ч. 2 ст. 151 УПК РФ, информируют органы внутренних дел о выявленных нарушениях, носящих признаки указанных преступлений, в целях решения вопроса о возбуждении уголовных дел.

Таким образом, налоговые органы де-факто и де-юре реализуют функцию по предупреждению, выявлению и пресечению преступлений, выявляемых при осуществлении полномочий по предметам ведения, отнесенным к их компетенции, ответственность за совершение которых предусмотрена двенадцатью статьями УК РФ.

Учитывая изложенное и основываясь на том, что одним из критериев отнесения органа власти к правоохранительному является наделение его функцией по предупреждению, выявлению и пресечению преступлений, имеются все основания для отнесения налоговых органов к правоохранительным и выделения самостоятельного вида их деятельности – правоохранительной.

Подвергая рассмотрению правоохранительную деятельность налоговых органов, неизбежно появление вопроса об определении перечня мероприя-

тий и процедуры их проведения, необходимых для сбора доказательственной базы по выявленным фактам преступлений.

Сравнительно-правовой анализ контрольных мероприятий, проводимых налоговыми органами, и оперативно-розыскных мероприятий, проводимых уполномоченными на то органами (с 2011 г. – Управления экономической безопасности и противодействия коррупции), осуществляемых в одних и тех же сферах действия регулятивных норм, показал частичное совпадение мероприятий с усеченным составом первых по сравнению со вторыми.

Принципиальным отличием в проводимых мероприятиях является возможность органов, осуществляющих оперативно-розыскные мероприятия, применения физической силы, специальных средств и огнестрельного оружия для того, чтобы самим принимать исчерпывающие меры для получения интересующей информации, устранения воспрепятствования проведению проверок, в частности, в случаях отказа в представлении документов для проверки, отказа в допуске на территорию, в помещение налогоплательщика, неявки должностных лиц проверяемого налогоплательщика или иных лиц на допрос (опрос), и самим обеспечивать меры к своей безопасности при реализации полномочий на проверках.

Существующее различие в процедуре проведения мероприятий характеризуется тем, что для налоговых органов имеются ограничения, связанные с невозможностью проведения всех мероприятий, необходимых для выявления фактов нарушения обязанности по своевременной и полной уплате налогов (выемка, осмотр, допрос свидетелей, экспертиза и др.), кроме как в рамках и в период выездных и камеральных налоговых проверок, в то время как для органов, осуществляющих оперативно-розыскные мероприятия, такие ограничения отсутствуют.

В сложившихся условиях для обеспечения экономической безопасности государства важное значение приобретает вопрос нормативной оптимизации функций налоговых органов по осуществлению контроля в экономической сфере и охраны от преступных посягательств на доходную и, как следствие, на расходную части бюджетов бюджетной системы РФ.

Возникла потребность выработать такую модель налогового администрирования, которая бы органично включала в себя фискальные и уголовно-охранительные начала деятельности налоговых органов, была бы построена на принципе сосредоточения всех функций, обеспечивающих исполнение лицами обязанностей по формированию централизованных фондов государства и муниципальных образований налогами и сборами, в одной централизованной системе федеральных органов исполнительной власти – в налоговых органах, которые в настоящее время отнесены к разным органам исполнительной власти.

Реализация данного проекта видится в передаче налоговым органам функции дознания по делам, предусмотренным вышеуказанными статьями УК РФ и УПК РФ, а также во включении налоговых органов в перечень органов, наделенных правом проведения оперативно-розыскных мероприятий.

Представляется, что предлагаемая модель взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых органов позволит успешнее заниматься проблемами пополнения бюджетов, изменит сложившийся подход к целям работы компетентных органов и оценки ее результатов с обвинительного уклона, определяемого количеством возбужденных уголовных дел, на экономический, определяемый суммой денежных средств, возвращенных государству с использованием налогового и уголовно-процессуального механизмов.

Не стоит бояться снижения количества возбуждаемых уголовных дел по налоговым преступлениям, поскольку возложенные государством на налоговые органы функции по контролю за соблюдением налогового законодательства предопределили природу компетенции их должностных лиц: эксперты в области налогообложения – государственные служащие, обладающие необходимыми, достаточными и проверенными знаниями для квалификации нарушений налогового законодательства.

В зависимости от преобладающего в определенной сфере финансовых правоотношений типа правового регулирования экономическая деятельность может носить общедозволительный или разрешительный характер. Если общедозволенность выражается в формуле «разрешено все, что прямо не запрещено», то разрешительность определяется по прямопротивоположной формуле: «запрещено все, что прямо не разрешено».

В первом случае экономический субъект вправе свободно и добровольно, без согласования, заверения, уведомления, регистрации, свидетельства или иного разрешения налоговых органов участвовать в экономических отношениях, во втором случае, напротив, – только с учетом совершения указанных действий, закрепленных в нормативных правовых актах в качестве юридических обязанностей экономических субъектов, исполнение которых должно быть обеспечено мерами государственного принуждения.

Разрешительная деятельность налоговых органов направлена на оформление документа разрешительного характера – бумажного и (или) электронного документа (в т.ч. внесение записи в базу (банк) данных, государственный реестр), наличие которого признает, удостоверяет, регистрирует, свидетельствует, фиксирует или иным образом подтверждает правовые состояния и юридические факты, с принятием которого снимаются предусмотренные нормативными правовыми актами ограничения и запреты на реализацию правового

статуса заинтересованного лица или им приобретает новый правовой статус.

Главная задача разрешительной деятельности налоговых органов заключается в том, чтобы по обращению (заявлению, уведомлению) заинтересованного лица в порядке и сроки, установленные нормативными правовыми актами, оформить документ разрешительного характера, подтверждающий право заинтересованного лица на осуществление действий или определенной деятельности, в чем и состоит принципиальное отличие от других видов деятельности налоговых органов, также связанных с рассмотрением (сбором, обработкой и использованием) информации, поступившей от обязанных ее представить лиц, в целях повышения эффективности осуществления соответствующих видов деятельности.

Например, рассмотрение налоговым органом заявления о регистрации контрольно-кассовой техники является разрешительной деятельностью, поскольку такая регистрация, оформленная выдачей заинтересованному лицу карточки регистрации контрольно-кассовой техники, разрешает юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям осуществлять наличные денежные расчеты; проставление отметок на извещениях об уплате (об освобождении от уплаты) авансового платежа акциза по алкогольной и (или) спиртосодержащей продукции является разрешительной деятельностью, направленной на формирование одного из обязательных документов, без наличия которого оборот названной продукции запрещен.

В то же время рассмотрение налоговым органом заявления о данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога (налоговой декларации), или уведомлений о контролируемых сделках не является разрешительной деятельностью, потому что не вызывает юридических последствий, присущих данной деятельности, но является контрольной деятельностью по причине того, что содержащаяся в налоговой декларации или в уведомлении о контролируемых сделках информация вменена налогоплательщику в обязанность ее представить в налоговый орган главным образом для использования при осуществлении налогового контроля.

По форме организации разрешительная деятельность проявляется в двух видах производств: общее (требует принятия решения о выдаче либо об отказе в выдаче документа разрешительного характера, то есть связано с предварительной проверкой оснований для оформления такого документа) и упрощенное (не требует принятия решения о выдаче либо об отказе в выдаче документа разрешительного характера, но предполагает последующую проверку оснований для оформления данного документа в рамках контрольной деятельности).

К общему производству относятся, например: регистрация юридического лица, которая является

государственным признанием его правосубъектности и разрешает осуществлять деятельность, характерную для однородной организационно-правовой формы юридических лиц; выдача патента для начала применения патентной системы налогообложения.

К упрощенному производству относятся, в частности: рассмотрение уведомления о применении упрощенной системы налогообложения, единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности – для начала применения специального режима налогообложения требуется представление соответствующего уведомления; рассмотрение уведомления об использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость.

В зависимости от субъекта, принимающего окончательное решение по собранному комплекту документов, разрешительная деятельность может быть прямой (решение принимается налоговым органом) или косвенной (налоговым органом оформляется и выдается один или несколько документов из перечня документов, наличие которых дает заинтересованному лицу право получить разрешение в ином органе власти).

К косвенной разрешительной деятельности налоговых органов относится, в частности, оформление и выдача справки об исполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов – документа об отсутствии задолженности перед бюджетом, например, для приобретения акцизных марок (п. 2 ст. 12 Федерального закона от 22.11.1995 г. № 171-ФЗ [4]), для получения государственных и муниципальных гарантий (ст. 115.2 БК РФ [5]), для участия в закупках (пп. 5 п. 1 ст. 31 Федерального закона от 05.04.2013 г. № 44-ФЗ [6]); оформление и выдача свидетельства о постановке налогоплательщика на учет в налоговом органе – служит одним из оснований использования юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями права на заключение договора банковского счета (п. 1 ст. 86 НК РФ) и т.д.

Разделение разрешительной деятельности на прямую и косвенную позволит выработать такую модель взаимодействия между налоговыми органами и органами государственной или муниципальной власти, которая обеспечит необходимый уровень документооборота для осуществления разрешительной деятельности любых органов власти, исключив из цепочки своего межведомственного взаимодействия всех заинтересованных лиц, которые до настоящего времени вынуждены обращаться в разные органы власти и за получением разрешения, и за получением документов, необходимых для обращения за получением того же разрешения.

Информативно-консультационная деятельность налоговых органов является бесплатной и может

рассматриваться как предоставление информации о действующих налогах и сборах, формах налоговой отчетности, советы и рекомендации, даваемые в устной и письменной форме по поводу того, как поступить, что сделать в связи с возникшими вопросами в области налоговых, административных, валютных и иных правоотношений, относящихся к предмету ведения налоговых органов. Формирование информативно-консультационного потенциала и его использование может быть рассмотрено как приоритетное направление деятельности налоговых органов в деле профилактики и предупреждения правонарушений.

Представительская деятельность налоговых органов выражается в участии перед третьими лицами по вопросам, отнесенным к компетенции налоговых органов.

Учетная деятельность налоговых органов вызвана необходимостью систематизации, накопления и хранения полученной или произведенной налоговыми органами информации в целях дальнейшего ее использования для выполнения самых различных задач, например, для планирования проверок или формирования статистических данных по результатам тех же проверок, и, выражается в формировании и ведении базы (банка) данных, реестра и иных учетных систем по каждому виду деятельности в разрезе интересующей информации (напр., учет налогоплательщиков, учет контрольно-кассовых машин, учет сведений о расчетах с бюджетом и т.д.).

Учет налоговых органов (ручной и автоматизированный) является необходимым способом, средством обеспечения и одним из обязательных условий реализации всех без исключения видов деятельности налоговых органов, поскольку все они могут согласованно осуществляться лишь на основании общей информационной базы, а их самостоятельность определяется скоростью и качеством формирования и использования необходимых информационных ресурсов налоговых органов.

Полученная или произведенная налоговыми органами информация, на основании и по поводу которой происходит внесение записи в учетные системы налоговых органов, является первичной информацией, а информация, которая находится в учетных системах, – вторичной (учетной информацией).

В тех случаях, когда первичная информация сама по себе не служит основанием для возникновения, осуществления, изменения или прекращения прав и обязанностей лиц, которых она касается, учет налоговых органов и составляемые на основании учетной информации документы также не могут порождать каких-либо прав и обязанностей и не могут служить основанием ограничения или условием реализации прав и обязанностей, если иное не предусмотрено нормативными правовыми актами.

В остальных случаях возможен переход официального статуса (правового режима) первичной

информации на вторичную, а также на документы, составляемые на основании учетной информации, что не может быть произвольным и требует своего специального нормативного закрепления в документах, регулирующих учетные системы налоговых органов, использующих и распространяющих вторичную информацию.

Подводя итог проведенному анализу состояния регулирования юридической деятельности налоговых органов, представляется возможным сделать несколько выводов и предложений:

– формальное отнесение налоговых органов к группе федеральных служб не вполне отвечает их фактической деятельности, что ставит вопрос о пересмотре оснований для деления федеральных органов исполнительной власти на министерства, службы и агентства;

– систематизация видов юридической деятельности налоговых органов позволила более глубоко изучить содержание и взаимосвязь каждого вида деятельности, что имеет важное значение как для оптимизации работы самих налоговых органов, так и на этапе моделирования системы органов исполнительной власти;

– включение налоговых органов в перечень органов, осуществляющих оперативно-розыскную деятельность, послужит повышению эффективности налогового администрирования не за счет количества возбуждаемых уголовных дел, но в связи с синхронностью работы должностных лиц одного налогового органа, одновременно использующих налоговые и уголовно-процессуальные механизмы.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 04.10.2014) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – 3 августа. – № 31. – Ст. 3824.
2. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 г. № 174-ФЗ (ред. от 22.10.2014) // Собрание законодательства РФ. – 2001. – 24 декабря. – № 52 (ч. I). – Ст. 4921.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 г. № 63-ФЗ (ред. от 21.07.2014) // Собрание законодательства РФ. – 1996. – 17 июня. – № 25. – Ст. 2954.
4. Федеральный закон от 22.11.1995 г. № 171-ФЗ (ред. от 02.11.2013) «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции» // Собрание законодательства РФ. – 1995. – 27 ноября. – № 48. – Ст. 4553.
5. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (ред. от 22.10.2014) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – 3 августа. – № 31. – Ст. 3823.
6. Федеральный закон от 05.04.2013 г. № 44-ФЗ (ред. от 21.07.2014) «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» // Собрание законодательства РФ. – 2013. – 8 апреля. – № 14. – Ст. 1652.

State Control and Other Judicial Activities of Executive Bodies (As Exemplified by Tax Authorities)

A.M. Dubinski

The Kazan branch of the Russian state university of justice

The paper summarizes the characteristic features of the system of judicial activities of executive bodies as exemplified by tax authorities. The author analyzes main activities of tax authorities, namely regulatory, control, jurisdictional, law enforcement, permitting, informative and consulting, representative, and accounting ones.

Key words: tax authorities, state control, executive bodies, judicial activity.