



II ХАЛҚАРО ИЛМИЙ-АМАЛИЙ КОНФЕРЕНЦИЯ

Ўзбекистон Республикаси ҳаракатлар
стратегияси: макроиқтисодий
барқарорлик, инвестицион фаоллик ва
инновацион ривожланиш истиқболлари

Илмий маъруза ва мақолалар
тўплами

III ШУЎБА

2019 йил 27-28 май

К вопросу оптимизации системы налогового контроля в целях обеспечения налоговой безопасности в Республике Узбекистан

Бозоров Фуркат Одилович¹
¹ТФИ

В современном мире финансы являются частью рыночных отношений и представляют собой важнейший инструмент регулирования экономики. Здоровая финансовая система страны является условием экономической стабильности общества и государства. Любые сбои в финансовой сфере: несбалансированность государственного бюджета, нарушения в платежной системе и т. п. - отражаются на благосостоянии страны и населения. Поэтому на сегодняшний день особую актуальность приобретают вопросы финансовой безопасности государства. Налоговая сфера является наиболее значимой частью финансовой системы, следовательно, обеспечение налоговой безопасности становится неотъемлемой задачей сохранения финансовой безопасности в целом.

На основе данных статистического ежегодника «Республика Узбекистан : 2010-2016. – Т.;2017. С.29» и официального сайта Министерства финансов Республики Узбекистан :www.min.fin.uz., налоговые поступления в Республике Узбекистан за 2012-2017 годы составляют ежегодно от 88% до 90 % доходов государственного бюджета, поэтому налоги и налоговая политика в существенной степени влияют на экономическую и общую национальную безопасность государства. Соответственно, неэффективная налоговая политика и просчеты в государственном управлении несут в себе угрозы налоговой безопасности и в значительной степени обуславливают объективные тенденции негативного развития налоговой системы государства. Указанные обстоятельства приводят к подрыву доходной базы бюджета и резкому ослаблению его способности к финансовому обеспечению страны.

В условиях динамичного развития институциональной среды налогового контроля налоговое администрирование принимает новые формы, совершенствует методы и подходы. Разработанные Организацией Экономического Сотрудничества и Развития (ОЭСР) положения, касающиеся демократизации взаимоотношений государства и налогоплательщиков в процессе налогового контроля на основе сотрудничества направлены на сближение, прежде всего, интересов субъектов налогового контроля. В условиях сближения государственных и частных налоговых правоотношений задача государства состоит в создании условий и инструментов для удовлетворения интересов государства и налогоплательщиков.

В направлении 3.1. в пунктах 59-61 Государственной программы по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в «Год активных инвестиций и социального развития» поручено «налаживание эффективного функционирования

налогового администрирования, разработка новой редакции налогового кодекса, учитывающего меры стимулирования добросовестных налогоплательщиков и механизмы ужесточения теневой экономикой, недопущение роста цен на потребительские товары в период налоговых реформ», направленных на обеспечение налоговой безопасности государства [1].

В тоже время, в литературе отсутствует системное и проработанное определение понятия «налоговая безопасность», не определены ее критерии, специфика и состав угроз, не разработаны конкретные исходные категории, эффективные механизмы использования налоговых инструментов. В современной научной литературе можно встретить несколько подходов к определению понятия «налоговой безопасности», причем основной вклад в установление сущности этого явления вносят социологи, философы, экономисты. Представители юридического сообщества в этом процессе, за редким исключением, не принимают участия. В результате юридическая наука не располагает общепринятым определением понятий «налоговая безопасность» и «система обеспечения налоговой безопасности» [4].

В настоящее время наибольшая опасность, с точки зрения обеспечения финансовых потребностей государства, заключается в расширении практики сокрытия доходов от налогообложения. Стала очевидной необходимость укрепления финансовой и налоговой дисциплины, усиления налогового контроля и мониторинга [5]. Вновь оказались востребованы нормы права, направленные на регулирование отношений между государством и налогоплательщиками, обеспечивающие эффективность функционирования налогового законодательства. Осуществить подобные мероприятия стало возможно путем осуществления действенного налогового контроля, который призван обеспечить своевременность и полноту уплаты в бюджет обязательных платежей [6].

Анализ механизма формирования налоговой политики и исполнения бюджетов в части собираемости налогов в течение последних лет показывает, что полномасштабное создание условий эффективной безопасности системы налогообложения не только важнейший фактор обеспечения безопасности государства в целом, но и одновременно ее своеобразный путеводитель. Эффективный налоговый контроль является необходимым условием функционирования налоговой системы. Кроме того, помимо острой практической потребности для финансовой стабильности государства, финансово-правовые аспекты налогового контроля продолжают вызывать значительный интерес в научном сообществе.

Необходимость исследования налогового контроля и рассмотрения его в системе обеспечения налоговой безопасности государства можно объяснить, по нашему мнению, несколькими факторами [7].

1. Безопасное состояние налоговой сферы предполагает наличие и функционирование активных защитных средств, способных сократить ряд негативных условий и факторов и противостоять угрозам путем выявления, определения их границ и последующей ликвидации.

2. Дефинитивный аппарат налогового законодательства в отношении отдельных категорий страдает излишней лаконичностью, существующие же научные разработки дефинитивных конструкций во внимание законодателем учитываются редко.

3. Действующий вариант Налогового кодекса Республики Узбекистан не содержит четкого разграничения форм и методов налогового контроля. Отсутствие четких правовых формулировок приводит к появлению в науке и судебной практике массовых споров относительно форм и методов налогового контроля.

4. Предметом рассматриваемых в судах налоговых споров нередко становятся чрезмерно лаконичные или расплывчатые формулировки положений налогового законодательства, правовые коллизии и пробелы в регулировании процедур налоговых проверок.

Под *налоговой безопасностью государства* следует понимать одну из подсистем национальной безопасности государства, представляющую собой состояние системы налогообложения, при котором обеспечивается гарантированная защита и гармоничное развитие всей налоговой системы государства, эффективное использование налоговых инструментов для защиты национальных интересов государства, поддержанию социально-экономической стабильности общества, а также формирование достаточных государству и местному самоуправлению финансовых ресурсов, успешное противостояние существующим угрозам налоговой безопасности[7].

Современные угрозы налоговой безопасности государства могут быть классифицированы следующим образом:

- *угрозы, связанные с нарушением исполнения налоговых обязательств*: наличие налоговых преступлений и налоговых правонарушений; неполный уровень собираемости налогов в бюджеты всех уровней;

- *угрозы правового характера*: непоследовательность налоговой политики государства, несовершенство экспертной оценки принятия и изменения законодательства с учетом экономической и налоговой безопасности;

- *угрозы институционального характера*: недостаточная результативность контроля за поступлением налоговых платежей и сборов в бюджеты различных уровней[8].

Для теории и практики обеспечения налоговой безопасности государства особенно важен системный подход к ее изучению. Поэтому особое внимание должно уделяться системе обеспечения налоговой безопасности. Систему обеспечения налоговой безопасности предлагаем рассматривать как внешнюю составляющую налоговой безопасности — систему уполномоченных компетентных органов, действующую на основании норм закона в целях создания благоприятных условий для функционирования налоговой системы государства, а также совокупность средств, направленных на предупреждение, выявление и пресечение существующих в налоговой сфере угроз[9]. Система обеспечения

налоговой безопасности представлена как совокупность четырех подсистем: концептуальной, нормативно-правовой, институциональной, ресурсной.

Механизм обеспечения налоговой безопасности должен включать: разработку комплекса принципов построения налоговой системы и реализующих их функций; повышение качества прогнозирования и планирования налоговых поступлений; совершенствование налогового управления; создание баз данных о существующих угрозах; совершенствование процедуры налогового контроля, утверждение прав и обязанностей налогоплательщиков.

Налоговый контроль - явление общегосударственное. В некоторой степени значимость налогового контроля в системе обеспечения налоговой безопасности объясняется отнесением его к элементам методики планирования налоговых поступлений в бюджет. Его нацеленность на обеспечение максимального сбора налогов и иных обязательных платежей в бюджеты соответствующего уровня огромна. Это обуславливает место налогового контроля в системе обеспечения налоговой безопасности государства[10].

С учетом этого можно предложить видение трактовки налогового контроля как неотъемлемой составляющей механизма обеспечения налоговой безопасности государства, т. е. вида деятельности, осуществляемого уполномоченными на то специальными государственными органами, реализуемого в формах, установленных действующим законодательством Республики Узбекистан, проводимого с целью выявления, предупреждения, нейтрализации угроз налоговой безопасности Республики Узбекистан.

Анализ работ в области макроэкономики, экономической теории, корпоративной экономики, права, финансов, теории и методологии управления персоналом, опыт зарубежных стран, позволил выявить несколько подходов к налоговому контролю: административно-командный, либеральный, инструментальный и обосновать положение, что современный подход к налоговому контролю должен отвечать современным демократическим направлениям в налоговом администрировании и учитывать баланс интересов налоговых органов (государство) и налогоплательщиков. Интересы государства, как известно, заключаются в увеличении доходов бюджетов различных уровней и минимизации издержек по содержанию налогового контроля, а интересы налогоплательщика – в установлении делового сотрудничества с налоговыми органами. В целом, можно отметить, что налоговый контроль не только проверяет исполнение налоговой обязанности, но и позволяет:

-приблизить уровень налоговых поступлений в бюджет к планируемому или потенциально возможному;

- сократить количество нарушений налогового законодательства;

- выявить резервы увеличения поступления налогов;

- повысить уровень налоговой дисциплины налогоплательщиков[11].

Изучение институциональной среды налогового контроля позволило выявить основную проблему взаимоотношений субъектов - это правоприменение налогового законодательства, которая решается при помощи инструментов

налогового контроля, налогового консультирования, профессиональной подготовки налогового инспектора, использования авто-матизированного информационного обеспечения налогового контроля.

Результативность налогового контроля напрямую зависит от содержания контрольных мероприятий, элементов контроля и его основополагающих принципов[12]. Соблюдение принципов организации и функционирования налогового контроля - залог успешного решения поставленных задач. В действующем законодательстве о налогах и сборах отсутствуют нормативно закрепленные принципы налогового контроля.

Проведенный анализ законодательства и научной литературы позволяет внести предложение по законодательному закреплению следующих принципов налогового контроля: законности; гласности; соблюдения налоговой тайны; объективности; достоверности; экономической целесообразности; эффективности; презумпции невиновности налогоплательщиков; превентивности вероятных налоговых правонарушений; координации и согласованности действий налоговых органов с другими государственными органами.

Основываясь на целях и задачах, которые призван решить налоговый контроль, можно условно определить его основные направления, каждому из которых будет соответствовать определенная форма и ряд методов. Методами налогового контроля считаем целесообразным рассматривать совокупность приемов и способов, используемых при реализации той или иной формы налогового контроля в зависимости от конкретных обстоятельств[13].

Для достижения цели осуществления контроля за соблюдением налогоплательщиками налогового законодательства, за правильностью начисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджетную систему Республики Узбекистан налогов важнейшее значение приобретают полномочия налоговых органов по проведению налоговых проверок.

Эффективность налогового контроля зависит от уровня действенности контрольной работы налоговых органов, характеризующейся индикаторами поступлений в бюджетную систему налоговых доходов; от качества проведения налоговых проверок; от сокращения числа судебных разбирательств по результатам контрольных мероприятий; от повышения исполнительской дисциплины и правовой культуры налогоплательщиков[14].

В целом, **система обеспечения налоговой безопасности**, являясь внешней составляющей налоговой безопасности, представляет собой систему уполномоченных компетентных органов, действующих в целях создания благоприятных условий для функционирования налоговой системы государства, а также совокупность средств, направленных на предупреждение, выявление и пресечение существующих в налоговой сфере угроз.

Налоговый контроль является неотъемлемой составляющей механизма обеспечения налоговой безопасности государства, т. е. видом деятельности, осуществляемой уполномоченными на то специальными государственными органами, реализуемой в формах, установленных действующим

законодательством, проводимой с целью выявления, предупреждения, нейтрализации угроз налоговой безопасности государства.

В системе мер оптимизации налогового контроля в целях обеспечения налоговой безопасности государства важное место занимает структуризация основных критериев, влияющих на качество налогового контроля в государстве, и информационных источников, используемых кредитно-финансовыми и налоговыми органами для выявления схем уклонения от уплаты налогов с использованием дистанционных финансовых транзакций.

Процесс сегментации налоговых рисков в развитых странах определяется с учетом классификации налогоплательщика, которому присваивается высокий либо средний уровень риска, что обусловлено использованием различных критериев, влияющих на качество налогового контроля: зона риска, группы налогоплательщиков (сегментация), поведение налогоплательщика.

Формализуя общие подходы, используемые налоговыми органами в зарубежных странах и кредитно-финансовыми институтами, важно отметить некоторую схожесть в использовании информационных источников, включающих мониторинг внешних событий, общественные информационные ресурсы, информацию третьих лиц, случайные проверки, крупные отраслевые исследования, сигналы рынка, информацию о налогоплательщиках, вовлеченных в схему уклонения от уплаты налогов посредством использования дистанционных финансовых транзакций.

Можно структурировать факторы, которые могут быть положены в основу идентификации налогоплательщиков, фактически и потенциально вовлеченных в схему уклонения от уплаты налогов посредством использования дистанционных финансовых технологий, в части: преимущественного использования в расчетах дистанционных финансовых программ, наличия у налогоплательщика большого количества контрагентов в оффшорных странах при отсутствии реальной экономической деятельности, наличия более десяти-пятнадцати расчетных счетов в различных кредитно-финансовых учреждениях при отсутствии реальной экономической деятельности, небольшого срока деятельности налогоплательщика (менее одного года), минимального размера уставного капитала пр. На основе данного методического подхода сформировать точечные индикаторы для выявления схемы уклонения от уплаты налогов в целях создания системы раннего предупреждения и обмена информацией между кредитно-финансовыми институтами и налоговыми органами (таблица).

Таблица 1

Точечные индикаторы для выявления схемы уклонения от уплаты налогов

Признак налогоплательщика.	Точечный индикатор
Наличие у налогоплательщика большого количества контрагентов в оффшорных и оффшоропроводящих странах при	Компания быстро меняет товары и сектор деятельности. Товaroоборот существенно вырос за

отсутствии реальной экономической деятельности.	короткий период времени.
Наличие нескольких расчетных счетов в различных кредитно-финансовых учреждениях при отсутствии реальной экономической деятельности	Наличие счетов, которые используются только для получения и перевода крупных денежных сумм
	Сотрудничество с малоизвестными компаниями на рынке, компаниями с сомнительной репутацией, гарантирующими получение прибыли по высокой стоимости.
	Использование товаров, не характерных для определенного рынка, отрасли, в которой работает налогоплательщик.
Минимальный размер уставного капитала.	Общая сумма денежных средств, прошедших через счет, является достаточной высокой, при этом остаток на счете обычно очень низкий.
	Отсутствие кредитов и (или) займов, предоставляемых кредитными учреждениями при наличии займов третьих лиц.
	Убыточная деятельность на протяжении нескольких отчетных дат, не обусловленная сезонными или отраслевыми факторами.
Несоответствие реальной деятельности.	Снятие со счета больших наличных денежных сумм.
	Отсутствуют обязательные данные в счетах-фактурах, такие как номер плательщика НДС, дата и т.д.
Учредителем компании выступает физическое лицо (лица), являющееся одновременно учредителем еще нескольких компаний, зарегистрированных в том же регионе.	Повторяющиеся операции с одинаковой или более низкой стоимостью товаров и небольшой или постоянной прибылью.
Совмещение в одном лице руководителя и финансового директора (бухгалтера).	Руководство компанией осуществляют иностранные граждане, граждане, зарегистрированные на отдаленных территориях и регионах страны, не соответствующих местонахождению компании.