

ПРЕДПРОВЕРОЧНЫЙ АНАЛИЗ КАК ФОРМА НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В КОНТЕКСТЕ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ И РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ

Евсикова Елена Витальевна

*доцент кафедры административного и финансового права Крымского филиала
ФГБОУ ВО «Российский государственный университет правосудия»,
кандидат юридических наук, доцент
Helen_yevsikova@mail.ru*

Шкляр Татьяна Александровна

*Заместитель Председателя Верховного Суда Республики Крым - доцент
кафедры административного и финансового права Крымского филиала
ФГБОУ ВО «Российский государственный университет правосудия»,
кандидат юридических наук*

Выступая предварительным изучением данных и информации о налогоплательщике, его контрагентах и реальности указанных в налоговой отчетности операций, предпроверочный анализ уже давно и негласно получил статус предварительной формы осуществления финансового и налогового контроля, которая, предшествует его осуществлению. Она представляет собой совершение ряда проверочных действий в отношении проверяемого субъекта со стороны контролирующих органов, что придает данному явлению достаточно противоречивый смысл. Отсутствие законодательного закрепления данной категории и порядка осуществления предпроверочного анализа вызывает еще больше вопросов и споров вплоть до судебных разбирательств относительно правомочности его проведения.

Как правило, большинством ученых предпроверочный анализ рассматривается как особый вид контрольно-аналитической деятельности, который предшествует проведению выездных налоговых проверок и направлен на обеспечение их эффективности [1, с. 80].

Порой предпроверочный анализ понимается как новый вид налоговой проверки, которая осуществляется в рамках налогового контроля и требует надлежащего правового урегулирования в целях защиты прав налогоплательщиков [2, с. 45].

В свою очередь, Е. Л. Васянина вполне справедливо называет предпроверочный анализ «нерегламентированными законодательством процедурами, предшествующими проведению налоговой проверки, основанием которых являются критерии самостоятельной оценки рисков», предусмотренных внутренними актами Федеральной налоговой службы России, что привело к формированию крайне негативной практики реализации налогового контроля, проявляющейся в возможности неограниченного усмотрения фискальных органов при осуществлении контрольно-надзорных функций [3, с. 165].

Следует отметить, что предпроверочный анализ осуществляется в рамках проведения публичного финансового контроля, который в условиях цифровой трансформации будет реализовываться путем проверок, мониторинга, а также в иных формах в рамках определенного порядка, предусмотренного действующим законодательством, с помощью различных цифровых инструментов органами публичной власти (федерального и регионального уровня, и муниципальными органами, осуществляющими муниципальный финансовый контроль) в целях соблюдения, применения, исполнения и использования субъектами финансовых правоотношений требований действующего законодательства в сфере реализации процедур планирования, аккумуляирования, распределения и использования финансовых ресурсов для реализации публичных целей (реализации публичных интересов), а также целей противодействия (предупреждения, выявления, пресечения, профилактики и минимизации) нарушений требований действующего законодательства всеми субъектами финансовых правоотношений [4, с. 229].

Однако законодательного определения категории «предпроверочный анализ» и порядка его проведения на сегодняшний день нет, вследствие чего возникает вопрос о правомерности проведения таких проверок в форме предпроверочного анализа и законных основаниях его проведения, которые действующим законодательством не предусмотрены.

Так, в соответствии с п. 2 ст. 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации «в случае, если вне рамок проведения налоговых проверок у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения документов (информации) относительно конкретной сделки, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эти документы (информацию) у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих документами (информацией) об этой сделке», которое участник сделки, получивший требование, должен исполнить в течение 10-ти дней под угрозой привлечения к налоговой ответственности.

Вместе с тем на практике это приводит к тому, что запрашиваемые документы зачастую превышают проверяемый период, объем отправки соответствующей информации по почте весьма ограничен и не всегда можно воспользоваться таким путем для выполнения требования в силу значительных объемов запрашиваемой информации. Передача документов путем доставки служебным/личным транспортом не всегда возможна, а отправка такой информации с помощью цифровых инструментов в электронном виде требует ведения соответствующего реестра. Это создает ряд существенных трудностей, как для проверяемого субъекта (налогоплательщика), так и для его контрагентов, что зачастую приводит к неоднократным судебным обжалованиям и спорам. При этом контролирующие органы под прикрытием истребования документов по конкретной сделке фактически истребуют документы по всем взаимоотношениям с контрагентом, т. е. осуществляют мероприятия налогового контроля, которые могут проводиться только в рамках налоговых проверок.

В то же время судебная практика не признает предпроверочный анализ формой проведения налогового контроля, прямо указывая на это в судебных решениях и ссылаясь на п. 4 ст. 82 Налогового кодекса России. Указанной нормой предусматривается, что при осуществлении налогового контроля не допускаются сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции России, Налогового кодекса и иных федеральных законов. Кроме того, судебной практикой признается, что законным является истребование налоговым органом у налогоплательщиков документов только в рамках проведения конкретного мероприятия налогового контроля, на которое должно быть указано в соответствующем требовании о предоставлении документов (информации) и (или) в поручении об истребовании документов. При этом вне рамок налоговой проверки налоговым органом может быть запрошена информация только в отношении конкретной сделки, идентифицирующие сведения о которой также указываются в требовании, а не о всей деятельности предпринимателя или предприятия.

Таким образом, в контексте развития финансового и налогового законодательства следует прямо предусмотреть такую форму финансового и налогового контроля как предпроверочный анализ с определением его статуса и порядка его проведения, а также возможность проверяющих органов предварительно запрашивать документы и информацию только в рамках конкретного проверочного мероприятия по конкретной сделке и операции и за определенный период с обоснованием причины запроса конкретных документов. За нарушение указанного порядка проведения предпроверочного анализа следует установить ответственность.

Список цитированных источников

1. Цинделиани, И. А. Совершенствование налогового контроля в условиях цифровизации / И. А. Цинделиани, Т. А. Гусева, А. В. Изотов // Правоприменение. – 2022. – Т. 6, № 1. – С. 77–87.
2. Красюков, А. В. Предпроверочный анализ как новый вид налоговой проверки / А. В. Красюков // Финансовое право. – 2018. – № 1. – С. 44–46.
3. Васянина, Е. Л. Налоговое администрирование и налоговый контроль: проблемы осуществления, перспективы развития / Е. Л. Васянина // Правовая политика и правовая жизнь. – 2022. – № 2. – С. 160–169.
4. Евсикова, Е. В. Публичный финансовый контроль в условиях цифровой трансформации (теоретико-правовой аспект) / Е. В. Евсикова // Ученые записки Крым. федер. ун-та им. В. И. Вернадского. Юрид. науки. – 2023. – Т. 9 (75), № 3. – С. 224–236.