

# ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ И НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

**К.Д. Биримкулова**, д-р экономич. наук, проф.,  
КГТУ им. И. Раззакова

Переход от административно-командной системы хозяйствования к рыночным отношениям означал не только глобальную перестройку всех отраслей экономики Кыргызстана, но и формирование совершенно иной законодательной базы для регулирования этих активно нарождающихся отношений. Стихийное образование огромного количества самостоятельных субъектов потребовало стремительного принятия основополагающих законов. Однако отсутствие наработанного опыта в создании законодательства, отвечающего требованиям рыночной экономики, в то время, когда принимались основополагающие нормативные документы, позже неизбежно проявилось в необходимости их многократных редакций.

В итоге, действующее законодательство характеризуется неясностью формулировок, нечеткостью разъяснений, многие понятия и термины не наполнены содержанием. Недостаточный уровень юридической проработки, сложность нормативно-правового оформления содержания налоговой системы серьезно затрудняют понимание налогового законодательства, а следовательно, и его практическое применение. Более того, такое положение

ведет к размыванию правовой основы налоговых отношений, вносит элементы неопределенности в правоприменительную практику, создает у налогоплательщика состояние неуверенности в правильном и полном учете нормативного материала.

Решение данной проблемы заключалось в разработке и принятии Налогового кодекса – систематизированного законодательного акта, призванного обеспечить комплексный подход к решению насущных проблем налогового права. Практически речь шла о формировании новой отрасли права – налогового права с глубокой проработкой всех его элементов, с учетом мирового и накопленного за последние годы опыта, а

также специфических особенностей развития национальной экономики.

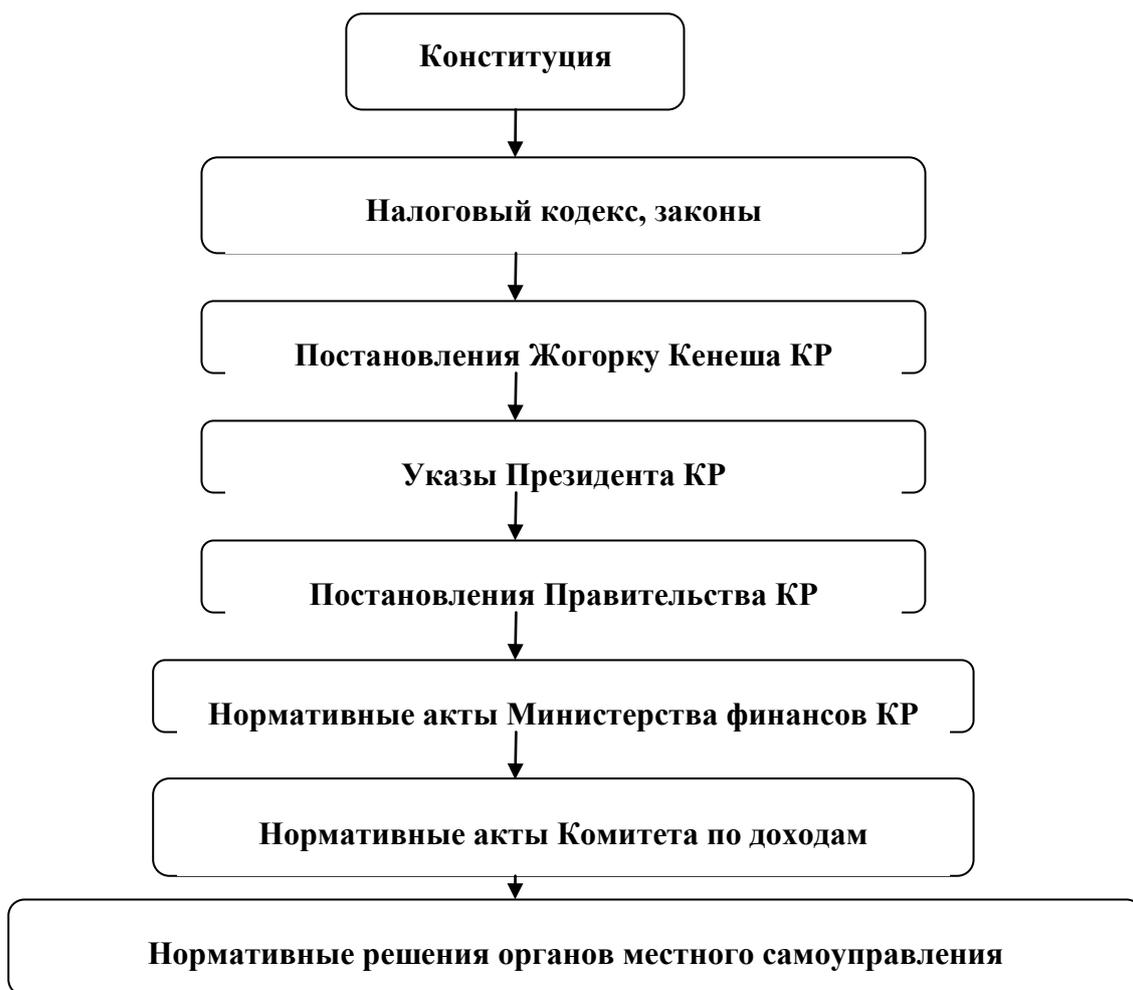
В процессе реформирования налоговой системы был принят определенный перечень нормативно-правовых актов, регулирующих отношения в сфере налогообложения, которым руководствуются государственные налоговые инспекции в процессе осуществления налогового контроля и налогового администрирования. Данный перечень содержит сотни наименований, они изменяются и дополняются в связи с переменами в экономической и политической жизни нашей республики (см. рисунок).

Несомненно, на первом месте стоит Конституция КР. Содержащиеся в Основном законе стране нормы, регулирующие налоговые отношения, имеют высшую юридическую силу, прямое действие и применяются на всей территории КР. В частности, определяются субъекты налогообложения и их гарантии, компетенция органов власти КР в сфере налогового регулирования и законотворчества.

Нормы, закрепленные в Конституции КР, детализируются в законах и подзаконных актах, регулирующих как организацию работы налоговых инспекций, так и конкретные сферы налогообложения.

Вторым по значимости нормативно-правовым актом, регулирующим деятельность УТКНС, является Налоговый кодекс, который вступил в действие с 1 июля 1996 г. Это первый нормативно-законодательный акт, определивший задачи и структуру государственной налоговой службы, права и обязанности налоговых органов при осуществлении налогового контроля. Здесь же указывается ответственность государственных инспекций и их должностных лиц.

Налогообложение в КР регулируется Налоговым кодексом КР, который является сводом законоположений по всем налогам, их администрированию, налоговым действиям налогоплательщиков на территории КР.



**Подчиненность правовых актов, касающихся налогообложения**

В общей части Налогового кодекса раскрываются такие основополагающие понятия, как принципы налогообложения, налог, объекты налогообложения, участники

налоговых правоотношений, налоговые режимы.

Вводится институт представителей (законных или уполномоченных) налогоплательщика, которые могут взаимодействовать с налоговыми органами от имени или по поручению налогоплательщика.

Вводится институт налоговой тайны и устанавливается ответственность налоговых органов за несоблюдение конфиденциальной информации о налогоплательщиках.

Определяются права, обязанности и ответственность налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений. Устанавливается

обязанность налоговых органов проводить информационную работу с налогоплательщиками.

Устанавливаются четкие механизмы и процедуры исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, предусматриваются меры по обеспечению исполнения налогового обязательства. Устанавливается порядок изменения срока исполнения налогового обязательства (отсрочки, рассрочки, налоговый кредит, инвестиционный налоговый кредит). Вводится платность за предоставленные отсрочки или рассрочки уплаты налогов, за исключением изменения срока исполнения налогового обязательства по отдельным основаниям, в том числе связанным с недофинансированием из бюджета или неоплатой государственного заказа.

Предусматривается, что возврат излишне взысканных с налогоплательщика средств или излишне уплаченных им самостоятельно при

неисполнении налоговым органом установленного срока возврата будет осуществляться с процентами в размере ставки рефинансирования Национального банка КР.

Важным является вопрос о возникновении и исполнении налогового обязательства, порядке уплаты налога, соответствующем правилам и механизмам НК КР. Устанавливается, в частности, что днем уплаты налога признается день выставления налогоплательщиком банку поручения о перечислении в бюджет причитающихся сумм налога при наличии на счете налогоплательщика средств, достаточных для исполнения указанного поручения. Отдельно оговариваются особенности уплаты налога в случаях отзыва налогоплательщиком своего поручения или возврата этого поручения банком, при отсутствии на счете налогоплательщика средств, достаточных для исполнения поручения, а также при уплате налога наличными денежными средствами либо при проведении зачета излишне уплаченного (излишне взысканного) налога в счет предстоящих платежей по этому же или другому налогу.

За несвоевременную уплату налогов предлагается соотносить размер пеней со ставкой рефинансирования.

Особую актуальность в целях обеспечения создания эффективной налоговой системы приобретает введение системы налогового учета, основанной на возможности определения момента получения доходов (осуществления расходов) по «методу начислений» или «кассовому методу».

Одним из наиболее сложных вопросов является учет налогоплательщиков в налоговых органах. Кодекс в целом ориентирован на то, чтобы сделать экономически более выгодным для налогоплательщиков постановку на учет, чем ведение теневой деятельности.

Предлагается новый подход к определению налогового правонарушения и порядку привлечения виновного лица к ответственности. Налоговые нарушения квалифицируются в зависимости от содержания нарушения и ущерба, причиненного неуплатой налога. При этом предусмотрена дифференциация норм

ответственности налогоплательщика, совершившего противоправное деяние в зависимости от четко определенных составов налоговых нарушений, а также в зависимости от умысла или небрежности совершения противоправного деяния.

Меры пресечения нарушений дифференцируются в зависимости от условий их совершения. Предложен порядок, допускающий установление конкретных санкций с учетом смягчающих или отягчающих обстоятельств.

Предусматривается процедура производства и рассмотрения дела о налоговом нарушении, а также процедура обжалования действия или бездействия налоговых органов или их должностных лиц.

Министерство финансов КР, в соответствии со ст. 8 НК КР, разрабатывает инструкции и положения по реализации требований Налогового кодекса и доводит их до налогоплательщиков через средства массовой информации. Инструкции относятся к нормативным актам, регулирующим налогообложение. Цель инструкций – дать дополнительное разъяснение при применении положений НК КР.

Принятые инструкции должны соответствовать нормам, установленным НК КР, но имеют недостатки в разъяснении и толковании Налогового кодекса. Толкование отдельных положений НК КР дается только отдельным законом.

Другими самостоятельными источниками налогового права являются постановления и распоряжения Правительства КР по налогам и другим обязательным платежам. Их содержание в большинстве случаев связано с определением налоговых ставок или налоговых льгот, причем в соответствующем законе содержатся отсылочные нормы, предусматривающие регулирование отдельных налоговых отношений нормативными актами Правительства КР.

В составе подзаконных актов, регулирующих налоговый контроль в КР, особняком стоят акты, издаваемые ГНИ КР и содержащие предписание по процедурам взимания различных видов налога в масштабах всей КР. Это инструкции, разъяснения, письма и т.д. Адресатом этих нормативных актов являются не только

структурные подразделения Госналогслужбы, но и плательщики соответствующего налога на всей территории КР. Особое место занимают в системе налогового права ратифицированные Президентом КР или Жогорку Кенешем КР международные соглашения и договоры, участником которых является Кыргызская Республика. Положения международных договоров по вопросам налогообложения имеют приоритет перед Налоговым кодексом (ст. 6 НК КР).

Порядок введения налогов играет огромную роль в обеспечении интересов налогоплательщиков и государства, поэтому налогоплательщик должен знать три основных правила, регулирующих порядок введения налогов в КР:

1) все изменения и дополнения в налоговое законодательство должны быть в обязательном порядке опубликованы в официальных органах печати: в приложении газеты «Эркин-Тоо», Своде законов КР, Ведомостях Жогорку Кенеша КР и Сборнике законов и актов Президента КР;

2) изменения и дополнения вступают в силу через 15 дней после их официального опубликования при условии, что иное не предусмотрено в самом нормативном акте;

3) акты налогового законодательства не имеют обратной силы в тех случаях, когда они содержат нормы, регулирующие отношения, возникшие до вступления в силу данного акта и ухудшающие положение налогоплательщика (например, повышение налоговых ставок).

Июнь 2010 г.

