

НАЛОГОВЫЙ МОНИТОРИНГ И ДРУГИЕ ФОРМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ ТАДЖИКИСТАН

Рустамзода Дж. Ю.¹

Ключевые слова: налоговый мониторинг, налоговое законодательство, форма налогового контроля, налогоплательщик, взаимодействие, налоговые органы, рейдовая проверка, хронометражное обследование.

Аннотация. Статья посвящена вопросам налогового мониторинга и другим формам налогового контроля в Республике Таджикистан. Приводится классификация налогового контроля по нескольким основаниям, в частности, по времени проведения, объему проверяемых вопросов, характеру контрольных мероприятий, методу проведения проверки, месту проведения, в зависимости от источников получения информации и периодичности проведения. Дается также понятие института налогового мониторинга, приведена сравнительная характеристика зарубежного опыта применения аналогичных форм налогового контроля. Рассмотрен практический опыт внедрения данного вида мониторинга и перспективы его дальнейшего функционирования в налоговой системе Таджикистана. Сделан вывод о том, что на современном этапе развития налогового права вопросы, касающиеся правового регулирования налогового мониторинга как новой формы налогового контроля, в Таджикистане до сих пор остаются малоизученными. Представляется, что причиной этому является неурегулированность в налоговом законодательстве ряда основных положений налогового контроля. В связи с этим предложены меры по устранению выявленных недостатков.

DOI: 10.21681/2226-0692-2021-1-40-45

В настоящее время в Республике Таджикистан повышению эффективности контроля правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов и сборов уделяется пристальное внимание. Это в первую очередь связано с тем, что обеспечиваемые налоговые поступления, будучи одной из основных доходных статей бюджета Таджикистана, в существенной степени влияют не только на экономическую, но и на общую национальную безопасность государства. В связи с этим проведение уполномоченными (компетентными) органами государственной власти эффективных контрольных мероприятий, в частности, по установлению эффективного механизма налогового контроля субъектов налоговых отношений будет способствовать систематическому пополнению фондов денежных средств бюджетной системы Республики Таджикистан.

Налоговый мониторинг. В Таджикистане более полное научное представление о формах налогового контроля позволяет совершенствовать налоговое законодательство и законодательное определение нового института налогового контроля — мониторинга, который в качестве нового способа расширенного информационного взаимодействия уполномоченных налоговых органов с налогоплательщиками используется Федеральной налоговой службой Российской Федерации с декабря 2012 г. [5, с. 231].

Налоговый мониторинг является нововведением, он нацелен на совершенствование правового регулирования форм и методов налогового контроля, что делает целесообразным его дальнейшее изучение.

Так, Т.Ю. Курбатов справедливо отмечает, что «во всех цивилизованных демократических странах издавна сложилась и достаточно успешно функционирует система налогового контроля и имеется разветвленная сеть контрольных органов. Причем в каждой отдельной стране на различных исторических этапах налоговый контроль имел свои специфические черты с применением своеобразных методов, в зависимости от существующей формы правления, государственного устройства и политического режима» [5, с. 21].

Л.Л. Арзуманова считает, что «использование такого инструмента, как налоговый мониторинг, представляет, с одной стороны, налогоплательщику возможность устранения допущенных ошибок при исчислении и уплате налогов и подготовке налоговой отчетности путем прохождения предварительного контроля (мониторинга), с другой стороны, для налогового органа это способ наиболее качественного контролирования налогоплательщика на предмет соблюдения им налогового законодательства как в части полного и своевременного исчисления и последующей уплаты налогоплательщиком в бюджет налогов и сборов, так и объективным информированием о полученных доходах в рамках представляемых налоговых деклараций» [5, с. 101—102].

¹ Рустамзода Джумабек Юнус, кандидат юридических наук, доцент кафедры экономического права Таджикского государственного университета коммерции, г. Душанбе, Республика Таджикистан.
E-mail: sirochiddin.rustamov@mail.ru

Налоговый мониторинг — одна из форм налогового контроля, которая осуществляется в виде электронного информационного взаимодействия и применяется одновременно с камеральными и выездными проверками. Предметом налогового мониторинга выступает проверка правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов и сборов [2, с. 31].

Налоговый мониторинг представляет собой новую форму налогового контроля и подразумевает информационное взаимодействие налогоплательщиков с налоговыми органами. Иными словами, организации добровольно предоставляют доступ налоговым органам к данным налогового и бухгалтерского учета, чтобы впоследствии получить мотивированное мнение налоговых экспертов в целях предотвращения налоговых последствий по совершаемым сделкам.

Термин «мониторинг» (англ. *monitoring*, от лат. *monitor* — надзирающий) активно используется в различных отраслях науки, однако в налоговом законодательстве Республики Таджикистан (далее — РТ) отсутствует.

Отличительной особенностью налогового мониторинга является то, что в период его проведения организация обеспечивает налоговому органу доступ к своим документам (информации), выступающим основаниями для исчисления и уплаты налогов, а также раскрывает порядок отражения доходов, расходов и объектов налогообложения в регистрах налогового и бухгалтерского учета. Таким образом, инспекция в режиме реального времени сможет видеть данные бухгалтерского и налогового учета организации, а также отслеживать правильность исчисления и своевременность уплаты налогов и сборов [2, с. 31].

Суть новшества заключается в обеспечении тесного взаимодействия бизнеса и налоговой службы в режиме онлайн для достижения взаимовыгодных результатов. С Федеральной налоговой службой Российской Федерации заключить соглашение о налоговом мониторинге могут только крупные компании, которые платят ежегодно более 300 млн руб. [2, с. 31] (в таджикской валюте — 4 млрд 56 млн сомони) налогов и имеют годовой доход и общую стоимость активов не менее 3 млрд руб. По соглашению о налоговом мониторинге организация обязуется раскрыть для налоговой инспекции в реальном времени данные своего бухгалтерского и налогового учета, информацию по сделкам. Взамен организация получает преимущества в виде прекращения выездных налоговых проверок и возможности принимать налоговые последствия совершения нестандартных сделок. Налоговые органы обязаны давать разъяснения и консультации налогоплательщику по любым спорным вопросам налогообложения, кроме трансфертного ценообразования [2, с. 31].

На наш взгляд, одним из преимуществ внедрения новой формы налогового контроля — мониторинга — является повышение уровня инвестиционной привлекательности объектов наблюдения вследствие повышения степени прозрачности производственно-хозяйственных процессов организации.

Замысел законодателя сводился к тому, чтобы предоставить налогоплательщику возможность еще до момента сдачи налоговой декларации разрешить спорные моменты, связанные с вопросами налогообложения в режиме реального времени, при условии предоставле-

ния налоговым органам доступа к финансовым и налоговым документам с целью их оперативной и качественной проверки [1, с. 100].

Для повышения эффективности системы налогового администрирования в Российской Федерации в 2015 г. был введен налоговый мониторинг Федеральным законом от 04.11.2014 № 348-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»².

На наш взгляд, главное преимущество использования налогового мониторинга заключается прежде всего в возможности оперативнее, предусмотрительнее и эффективнее контролировать соблюдение налогового законодательства, правильность исчисления и своевременность уплаты налогов и сборов, а также оперативности решения спорных налоговых вопросов с налоговыми органами.

Налоговый мониторинг уже несколько лет активно применяется во многих странах. Так, он впервые был апробирован в Нидерландах в 2005 г. Позднее он нашел применение и в других государствах: например, в Белоруссии институт налогового мониторинга был создан для выявления компаний, которые занижают свою налоговую базу. Во Франции принцип налогового мониторинга несколько другой: любое физическое или юридическое лицо вправе обратиться в налоговый орган за пояснениями по предстоящей сделке. В Великобритании экономисты компании обязаны сообщать налоговой службе обо всех изменениях в схемах ведения бизнеса. Несмотря на различия со стороны технического обеспечения связи между организациями и налоговыми органами, сущность процедуры не меняется — взаимодействие происходит по каналам электронной связи в режиме реального времени, чтобы в дальнейшем предотвратить налоговые споры.

В зарубежной практике осуществления налогового контроля большое внимание уделяется услугам и отдельным мероприятиям, направленным на добровольное исполнение налогоплательщиками своих обязанностей по уплате налогов. Это активное информирование через средства массовой информации, использование кол-центров для консультирования и просвещения налогоплательщиков, распространение бесплатных буклетов по составлению налоговых деклараций и т. д.

Налоговые органы некоторых стран, в отличие от Таджикистана, имеют обширный круг полномочий, которые влияют в конечном итоге на эффективность налогового контроля. Так, например, в Германии и Швеции налоговые органы, проводя налоговые проверки, имеют право получить доступ к электронным базам данных бухгалтерского и налогового учета проверяемых налогоплательщиков. В Норвегии разрешено проведение осмотра территорий, помещений, документов и предметов налогоплательщика, а также инвентаризации вне рамок выездных налоговых проверок [8, с. 139].

Таким образом, налоговый мониторинг в системе налогового контроля в большей степени носит превентивный характер. Он направлен на формирование доверительных отношений между налогоплательщиками

² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1) от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 29.12.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу 01.01.2015) // СПС «КонсультантПлюс». URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 25.12.2020).

и налоговыми органами. Такой подход к определению контрольных функций налогового контроля, в частности, налогового мониторинга, кардинально меняет концепции налогообложения.

Введение новой формы налогового контроля — мониторинга — в налоговое законодательство Республики Таджикистан позволяет поднять налоговое администрирование на качественно новый уровень, включающий в себя построение доверительных отношений между уполномоченным и налоговыми органами и налогоплательщиками. Таким образом, можно сделать вывод, что при взаимном сотрудничестве налоговых органов и налогоплательщиков налоговый мониторинг в качестве только что появившейся отрасли налогового администрирования даст правительству Таджикистана новые возможности для развития экономики государства как на внутреннем, так и на международном уровне.

Другие формы налогового контроля в Республике Таджикистан. Налоговый контроль в Таджикистане прошел длительный исторический период становления и развития, имеет глубокие исторические корни. С возникновением первых видов налога появляется и налоговый контроль. Исторически этот контроль действовал в рамках финансового контроля и был одной из первых форм государственного контроля. Он сформировался в процессе сбора налогов: контроль за сборщиками, местными казначеями, за доходами и расходами военных и местных правителей. О генезисе налогов и сборов на древней таджикской земле при первом государственном образовании — Каянидах — пишет таджикский ученый Ф.М. Расулов. «При правлении Каянидов существовали два финансовых министерства — Диван Бож (министерство налогов) и Диван Хазина (министерство хранилищ и расходов) — министр по налогам (или, возможно, казны и хранилищ)» [6, с. 17]. Великий Дарий, «осуществляя реформы в административной и военной сферах, провел финансовую, налоговую и денежную реформу в государстве» [6, с. 17]. «Ахемениды были династией, установившей принципы контроля местной власти, за местной властью и ее чиновниками. Для сбора налогов в сатрапии назначались специальные чиновники, которые во взаимодействии с сатрапом и военными были ответственными за своевременный сбор налогов, рассмотрение имущественных споров.» [6, с. 17].

Сегодня налоговый контроль играет ключевую роль в системе государственного контроля, он направлен на проверку соблюдения законодательства о налогах и сборах, правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет государства.

Необходимо отметить, что одним из основных условий функционирования налогового контроля является детальная правовая регламентация порядка его осуществления. Так, Налоговый кодекс Республики Таджикистан (далее — НК РТ) «регулирует властные отношения по установлению, изменению, отмене, исчислению и уплате налогов, а также отношения между государством и налогоплательщиком (налоговым агентом), связанные с исполнением налоговых обязательств» (ст. 1).

В соответствии со ст. 4 НК РТ от 17 сентября 2012 г. № 901 налоговая система Республики Таджики-

стан включает в себя «совокупность предусмотренных настоящим Кодексом налоговых отношений с применением мер по обеспечению уплаты налогов, а также организационную структуру налоговых органов и формы их организации, их права и обязанности, формы и методы налогового контроля, ответственность за нарушение налогового законодательства»³.

Налоговые органы на основании п. 2 ст. 90 НК РТ обязаны контролировать правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налогов в бюджет, полностью и точно соблюдать налоговое законодательство Республики Таджикистан.

Здесь следует остановиться на правовом статусе и структуре налоговых органов в Республике Таджикистан. Так, Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан является основным и центральным исполнительным органом государственной власти в сфере обеспечения государственного контроля за полной и своевременной уплатой налогов, за исключением случаев, когда НК РТ возыскание налогов возложено на другие органы. Основными функциями Налогового комитета являются: «обеспечение исполнения и соблюдения налогового законодательства, выработка механизмов налогового администрирования с целью обеспечения своевременного и полного поступления налогов в соответствующие бюджеты, участие в подготовке проектов законов и других нормативных правовых актов по вопросам налогообложения, в том числе договоров с другими государствами, разъяснение налогоплательщикам их прав и обязанностей и своевременное информирование налогоплательщиков об изменениях налогового законодательства»⁴.

Налоговый комитет осуществляет свою деятельность непосредственно или через свои территориальные органы во взаимодействии с другими центральными и местными органами государственной власти, предприятиями, учреждениями, организациями независимо от их форм собственности и организационно-правовой формы [7, с. 91]. К территориальным налоговым органам относятся: «налоговые управления по Горно-Бадахшанской автономной области, областям, городу Душанбе, налоговые инспекции по городам (районам), налоговая инспекция крупных налогоплательщиков, другие региональные налоговые органы, а также территориальные органы уполномоченного государственного органа по государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (ст. 84 НК РТ⁵).

Уполномоченный государственный орган и территориальные налоговые органы формируют единую централизованную систему налоговых органов Республики Таджикистан. Уполномоченный государственный орган входит в систему центральных исполнительных органов государственной власти Республики Таджикистан. Территориальные налоговые органы подотчетны и подчиняются непосредственно по вертикали соответствующим

³ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 25.03.2021).

⁴ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 25.03.2021).

⁵ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 25.03.2021).

щему вышестоящему налоговому органу и не относятся к местным исполнительным органам государственной власти (ч. 5 ст. 84 НК РТ).

В соответствии с ч. 8 ст. 28 НК РТ утверждается Инструкция о проведении налоговых проверок уполномоченным государственным органом по согласованию с Министерством финансов Республики Таджикистан. Эта инструкция⁶ принята Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан.

В Разделе I Инструкции отмечается, что она «применяется должностными лицами налоговых органов при проведении всех видов налоговых проверок по исполнению налоговых обязательств юридическими лицами и их обособленными подразделениями, индивидуальными предпринимателями и дехканскими (фермерскими) хозяйствами».

Раздел II Инструкции предусматривает права и обязанности налоговых органов при организации и проведении документальных налоговых проверок.

Раздел III Инструкции определяет задачи налогового органа при проведении рейдовых проверок, а также устанавливает период, срок и объект проверки.

На наш взгляд, принятие Инструкции «О проведении налоговых проверок» Налоговым комитетом при Правительстве РТ является большим достижением.

Следует отметить, что в науке финансового права, в частности, налогового права, приводится классификация налогового контроля по нескольким основаниям. Так, в юридической литературе рассматриваются виды классификации налогового контроля: по времени проведения, объему проверяемых вопросов, характеру контрольных мероприятий, методу проведения проверки, месту проведения, в зависимости от источников получения информации и периодичности проведения [10, с. 310].

По времени (стадии) проведения налоговый контроль подразделяется на предварительный, текущий (оперативный) и последующий налоговый контроль.

Т.Ю. Курбатов отмечает, что в практике работы налоговых органов предварительный контроль носит вспомогательный характер. Его использование ограничено стадией планирования проведения налоговой проверки для принятия оптимальных решений [5, с. 38].

Текущий (оперативный) контроль ежедневно осуществляется в целях предотвращения нарушений финансовой дисциплины в процессе выполнения организациями обязательств перед бюджетом [7, с. 88]. В сфере налогообложения такой контроль является частью регулярной работы налоговых органов и представляет собой проверку, проводимую в отчетном периоде для оценки правильности отражения различных операций и достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности, представляемых плательщиками. Примером может служить «контроль за объемами производства и реализации этилового спирта, алкогольной, спиртосодержащей и табачной продукции, за ее экспортными и импортными поставками с целью недопущения занижения налогооблагаемой базы и уклонения от уплаты налогов, который осуществляется, в частности, межрегиональной

налоговой инспекцией по крупнейшим налогоплательщикам» [5, с. 38].

Что касается последующего налогового контроля, то он сводится к проверке финансовых и хозяйственных операций за истекший период на основе анализа отчетов и балансов, а также путем проверок и ревизий непосредственно на месте: на предприятиях, в учреждениях и организациях. Последующий контроль отличается углубленным изучением всех сторон финансовой и хозяйственной деятельности, что позволяет вскрыть недостатки предварительного и текущего контроля [11, с. 63—64].

Принимая во внимание цикличность налогообложения, самым распространенным следует признать именно последующий налоговый контроль, который проводится по окончании определенного отчетного периода. Этот контроль осуществляется прежде всего методом документальной проверки, который характеризуется углубленным изучением финансовой и хозяйственной деятельности налогоплательщика и позволяет вскрыть имеющиеся недостатки [7, с. 88].

По объему проверяемых вопросов — это комплексный и тематический налоговый контроль. Комплексной является проверка, которая охватывает вопросы правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления всех видов налогов, в отношении которых у налогоплательщика имеются соответствующие обязанности [11, с. 63—64].

В соответствии с ч. 6 ст. 28 НК РТ «комплексные налоговые проверки по письменным обращениям правоохранительных органов осуществляются налоговыми органами исключительно по тем налогоплательщикам, в отношении которых получено письменное подтверждение о возбуждении уголовного дела по признакам преступлений, связанных с налогообложением»⁷.

Тематическая проверка, как правило, рассматривает вопросы правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления отдельных видов налогов⁸.

По характеру или графику проведения контрольных мероприятий налоговый контроль подразделяется на плановый и внеплановый (внезапный). В первом случае контроль подчинен определенному планированию, а во втором — осуществляется при внезапно возникшей необходимости. В статье 29 НК РТ раскрывается понятие «плановые проверки», в соответствии с которым «плановые — комплексные документальные налоговые проверки, осуществляемые согласно плану налоговых проверок, утверждаемому уполномоченным государственным органом. План налоговых проверок составляется на основе оценки рисков нарушения налогового законодательства, анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности, сведений уполномоченных органов, а также других документов и сведений

⁶ Инструкция Налогового комитета при Правительстве Республики Таджикистан от 1 февраля 2013 г. № 3-Ф «О проведении налоговых проверок» // URL: <http://www.andoz.tj> (дата обращения 20.03.2021).

⁷ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 22.03.2021).

⁸ Тематические проверки могут при необходимости проводиться: в случае необходимости проведения встречных проверок; на основании решения руководителя уполномоченного государственного органа; на основании запросов налоговых служб других государств; в отношении лиц, признанных безответственными налогоплательщиками; в случае прекращения деятельности индивидуального предпринимателя, функционирующего на основе свидетельства; по обращению самого налогоплательщика. (ч. 9 ст. 28 НК РТ).

о деятельности налогоплательщика; внеплановые — комплексные документальные налоговые проверки, не предусмотренные в абзаце первом настоящей части»⁹.

В зависимости от используемых методов и приемов проведения проверки документов налоговый контроль подразделяется на сплошной и выборочный. Сплошной вид налогового контроля основывается на проверке всех документов, связанных с уплатой налогов и сборов.

Выборочный вид налогового контроля направлен на проверку части первичных документов в каждом месяце проверяемого периода или за несколько месяцев.

По месту проведения налоговый контроль подразделяется на камеральный и выездной. Отличие этих видов в месте проведения проверок. Камеральный и выездной налоговый контроль достаточно четко определен в налоговом законодательстве. Так, согласно ст. 88 и по смыслу ст. 89 НК РФ камеральными именуется проверки, проводимые по месту нахождения налогового органа, а выездными — проверки с выездом к месту нахождения налогоплательщика. Учитывая статистику налоговых органов, выездные проверки являются более эффективными, так как позволяют налоговому органу использовать разнообразные методы контрольной деятельности и, соответственно, получить больше информации о финансовой и хозяйственной деятельности налогоплательщика. Проверки непосредственно на предприятиях способствуют повышению уровня организации бухгалтерского учета и платежной дисциплины плательщиков налогов.

Целью проведения камерального контроля является в основном предотвращение налоговых правонарушений в деятельности налогоплательщика и предоставление возможности налогоплательщику до начала комплексной налоговой проверки устранить имеющиеся недостатки и предупредить применение административных штрафов в отношении налогоплательщика.

В зависимости от источников получения информации (сведений) предлагается классифицировать налоговый контроль на документальный и фактический. Документальный вид контроля основан на изучении данных о проверяемом объекте, содержащихся в первичных документах, т. е. изучении соответствующих документов.

Фактический контроль направлен на изучение фактического состояния объектов налогообложения. Например, приведение инвентаризации имущества, экспертиз, обследование помещений.

Налоговый контроль подразделяется также на обязательный и необязательный (инициативный), первоначальный и повторный.

Итак, в статье 28 главы 5 НК РТ закреплена норма о налоговой проверке и других формах налогового контроля. Основной формой налоговой проверки является проверка, в соответствии с которой «осуществляется налоговыми органами проверка исполнения налогового законодательства, а также иного законодательства Республики Таджикистан в этой сфере. Однако при наличии достаточных оснований в соответствии с письменным запросом органа государственного бюджетного

контроля и Агентства по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией РТ налоговая проверка осуществляется налоговыми органами совместно с названными органами»¹⁰.

По своей эффективности и значимости именно налоговые проверки занимают ведущее положение среди контрольных мероприятий налогового контроля. Налоговые проверки в соответствии с таджикским законодательством подразделяются на документальные и рейдовые и регламентируются ст. 28 «Общие положения» НК РТ.

В свою очередь, **документальные проверки** подразделяются на следующие виды:

- 1) комплексная проверка;
- 2) тематическая проверка;
- 3) встречная проверка.

Помимо этого НК РТ (ст. 29) закрепляет два типа документальных налоговых проверок: плановые — «комплексные документальные налоговые проверки» и «внеплановые — комплексные документальные налоговые проверки, о которых уже было сказано выше»¹¹.

Важной формой налогового контроля является **камеральный контроль**. Эта форма налогового контроля предусмотрена в ст. 37 НК РТ, в соответствии с которой «камеральный контроль представляет собой форму налогового контроля, осуществляемого налоговым органом на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности, сведений уполномоченных органов и других документов»¹². В п. 2 этой же статьи указывается, что «камеральный контроль проводится по месту нахождения налогового органа уполномоченными сотрудниками налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального разрешения (предписания) руководителя налогового органа».

Хронометражное обследование как форма налогового контроля предусмотрено ст. 40 НК РТ. В соответствии с нормой этой статьи «хронометражное обследование проводится налоговыми органами с целью установить фактический доход налогоплательщика и фактические затраты, связанные с деятельностью, направленной на получение дохода, за период, в течение которого проводится обследование».

Примеры отчетов налоговой инспекции по хронометражному обследованию и другим формам налогового контроля. Так, налоговой инспекцией в районе Сино г. Душанбе в целях определения действительной налогооблагаемой базы были подвергнуты за 5 месяцев 2018 г. хронометражному обследованию 27 налогоплательщиков. До начала хронометражного обследования все 27 налогоплательщиков указали налогооблагаемую базу самостоятельно в среднем за один месяц в 755167 млн сомони и уплатили установленные налоги. Результаты хронометражного обследования деятельности этих налогоплательщиков показали, что их валовой доход в

⁹ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 22.03.2021).

¹⁰ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 22.03.2021).

¹¹ НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 22.03.2021).

¹² НК РТ // Национальный центр законодательства при Президенте РТ. URL: <http://mmk.tj> (дата обращения: 22.03.2021).

среднем составляет 1253743 млн сомони, это ежемесячная разница в 498576 млн сомони [9, с. 12].

В ходе хронометражного обследования было установлено, что 14 наемных работников привлекались к работе без заключения трудового договора. В отношении этих налогоплательщиков составлены административные протоколы за нарушение налогового законодательства на сумму 51 тыс. сомони [9, с. 12].

Некоторые неблагоприятные обстоятельства обязывают налоговые органы проводить хронометражное и иное налоговое обследование в целях установления физических источников налогообложения. Поэтому налогоплательщики всегда должны соблюдать налоговое законодательство и приложить все усилия для своевременной уплаты налогов.

Еще примеры. Предприниматель А.С. показал свою месячную прибыль в размере 2667 сомони, подав ложные отчеты в налоговые органы. При проведении хронометражного обследования выяснилось, что реальный ежемесячный доход налогоплательщика составляет 7380 сомони, а за отчетный период — 4713 сомони. Сотрудники налоговой инспекции наложили штраф на сумму 1250 сомони по ст. 601 Кодекса РТ об административных правонарушениях [9, с. 12].

Другой предприниматель г. Куляб М.Я. показал свой валовой доход на расчетном счете налоговой инспекции на сумму в 4000 сомони в месяц. При проведении хронометражного обследования общая сумма доходов налогоплательщика составила 10 920 сомони, что превышает на 6920 сомони отчетность, представленную предпринимателем. Работники налоговой инспекции согласно ст. 615 Кодекса РТ об административных правонарушениях составили протокол на сумму в 4000 сомони [9, с. 12].

Таким образом, можно зафиксировать следующие цифры: до хронометражного обследования в отчетах предпринимателей стояло 246 404 сомони. Хронометражное обследование составило 481 817 сомони, что на 235 413 сомони больше. Результат хронометражного обследования показал, что оборот товаров составляет 481 800 сомони в месяц, что в отношении налогооблагаемой базы налогоплательщиков равно 235 200 сомони [9, с. 13].

Здесь автором настоящей статьи были приведены отчеты по некоторым видам и формы налогового контроля в Таджикистане. Однако хотелось бы отметить, что в Таджикистане подробный отчет о налоговом контроле, к сожалению, отсутствует.

Заключение

Итак, в заключение можно сделать вывод о том, что на современном этапе развития науки налогового права вопросы, касающиеся налогового мониторинга и других форм налогового контроля, в Таджикистане до сих пор остаются малоизученными. Представляется, что причиной этому является неурегулированность в налоговом законодательстве ряда основных положений налогового контроля. В частности, в налоговом законодательстве и Инструкции «О проведении налоговых проверок» отсутствуют такие понятия, как форма и методы налогового контроля, не закреплен законодательно их перечень. Отсутствие однозначного подхода к указанным понятиям, постоянные изменения в налоговом законодательстве создают трудности в правоприменительной практике. В связи с этим необходимо разграничить эти понятия и законодательно их закрепить.

Литература

1. Арзуманова Л.Л. Налоговый мониторинг как новая форма налогового контроля // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2016. № 6. С. 100—110.
2. Воронов А.М. Налоговый контроль в форме налогового мониторинга как элемент организационно-правового механизма государственного администрирования в области налогов и сборов // Вопросы экономики и права. 2015. № 5. С. 29—34.
3. Крохина Ю.А. Налоговое право : Учебник для вузов / Ю.А. Крохина. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт-издат, 2009. 429 с.
4. Крохина Ю.А. Финансовое право России : учебник для вузов / Ю.А. Крохина. 4-е изд. М. : Норма, 2011. 720 с.
5. Курбатов Т.Ю. Правовые формы и методы налогового контроля : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2015. 231 с.
6. Расулов Ф.М. Развитие законодательства о финансово-контрольной деятельности в Таджикистане (1917—2014) : дис. ... канд. юрид. наук. Душанбе, 2015. 189 с.
7. Рустамзода Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы : монография / под. ред. Е. Ю. Грачевой. М. : Проспект, 2021. 235 с.
8. Савин Д.А. Зарубежный опыт организации служб налогового контроля // Сервис в России и за рубежом. 2012. № 7(34). С. 138—144.
9. Табарзода М., Нуров Н. Результаты хронометражного обследования // Бочу хироч / Издательство Налогового комитета при Правительстве Республики Таджикистан. 2018. № 23. С. 1—16.
10. Финансовое право : учебник для бакалавров / отв. ред. Е.Ю. Грачева. М. : Проспект, 2019. 648 с.
11. Финансовое право / под ред. О. Н. Горбуновой. М. : Юрист, 1996. С. 63—64.

Рецензент: Запольский Сергей Васильевич, доктор юридических наук, профессор, Заслуженный деятель науки Российской Федерации, заведующий сектором ИГП РАН, г. Москва, Россия.

E-mail: zpmoscow@mail.ru

