риографию за косность и эйфористичность в освещении вопроса включения Степи в состав края. «Дискуссионными стали вопросы, – пишет автор, – не только качественной оценки событий (добровольной, силовой и т.п.), но и сама дефиниция присоединения» [6, с.73].

Ученый негативно воспринимает тот факт, что в казахстанской исторической науке изменились оценочные ориентиры в трактовке событий XVIII века: «Предпринимаются попытки заменить это понятие новыми, например: «вхождение, «экспансия», «захват», подменить политико-юридический феномен социальным, а процесс политической интеграции представить «этапом колонизации», которому якобы присуща идеология экспансии… не дававшая казахскому народу шанса к дальнейшему прогрессу». Касаясь вопроса присоединения, А.Ю. Быков отмечает, что «уточнения требует, кого или что присоединяет Россия, т.е. присоединяется население, территория или то и другое одновременно» [6, с.75].

Немаловажным вкладом в дело изучения проблемы русско-казахских отношений стала исследовательская деятельность Н.Е. Бекмахановой и В.В. Трепавлова. Работая в одном институте, авторы сконцентрировали свое внимание на изучении проблемы вхождения народов в состав Российской империи. Н.Е. Бекмаханова, в ходе реализации грантового проекта, опубликовала ряд сборников документов по присоединению Казахстана и Средней Азии к России (XVIII – XIX вв.), новые оригинальные источники по истории русско-казахских отношений. Оценивая присоединение Казахстана к России, она пишет: «Процесс присоединения Казахстана к России длился более 100 лет и был обусловлен комплексом внешнеполитических, внутриполитических и экономических причин. Казахская и российская стороны имели взаимные интересы. Присоединение проходило в мирных формах на протяжении XVIII века. В первой половине XIX века преобладали насильственные формы, шло завоевание Средней Азии и Южного Казахстана» [7].

Другой исследователь – В.В. Трепавлов в своей статье «Присоединение народов к России и установление российского подданства (проблемы методологии изучения)» формулирует основные приоритетные направления в изучении проблемы вхождения «инородцев» в состав империи. Автор считает, что каждый регион проходил несколько этапов – присоединение (т.е. установления российского подданства), постепенную инкорпорацию в структуру государства и, наконец, ассимиляцию. Трепавлов делает вывод, что как таковой целенаправленной цели у государства не существовало, и продвижения на восток было эпизодичным [8].

Среди ученых, специализирующихся по истории России как империи, следует отметить И.Л. Дамешек, А.И. Миллера, А.А. Асеева, О.В. Боронина, А.Ю. Бахтурину.

В 2007 г. коллективом авторов была выпущена серия «Окраины Российской империи». Необходимость издания вызвана тем, что обстоятельного учебника по имперскому периоду еще не написано и систематизация материала была необходима.

Анализируя сущностные характеристики российской историографии относительно политики России на территории Степного края, отметим, что изученность края в имперском отношении минимальна, и это объяснимо.

Казахскими историками в теоретико-методологическом отношении не ведется изучение вопроса, нет и взаимодействия между учеными двух стран. В то же время выделим одну существенную деталь: в российской историографии территория Степного края не рассматривается как окраина и как колония, что является ее характерным признаком. Абсолютно никто из российских ученых не видят ее в качестве таковой, хотя без включения Степи завоевание Средней Азии было бы немыслимо. Непризнание этого факта вызывает серьезные возражения по оценке действий России на территории Степного края в рассматриваемый хронологический отрезок.

Литература

1. *Ремнев А.В.* Географические, административные и ментальные границы Сибири в XIX начале XX вв. http: //zaimka.ru /08_2002/ remnev_border/, с.25.
2. *Ремнев А.В.* Имперское управление азиатскими регионами России в XIX – начале XX вв: Некоторые итоги и перспективы изучения. http://www.zaimka.ru/power/remnev3. shtml
3. *Безвиконная Е.* Геополитическое пространство Степного края: Омская область и проблемы границы в государственном строительстве Российской империи (20-30 – ее годы XIX века) // AB IMPERIO. № 1. Казань, 2003.
4. *Сухих О.* Как «чужие» становятся «своими», или лексика включения Казахских степей в имперское пространство России // Вестник Евразии. № 3 (29). М., 2005. С.5.
5. *Резун Д.Я., Шиловский М.В* Сибирь, конец XVI начало XX века. Фронтир в контексте этносоциальных и этнокультурных процессов. Новосибирск, 2001. С.35.
6. *Быков А.Ю.* Присоединение к России Казахских жузов и вопрос о земельном пользовании и землепользовании в Казахстане // Востоковедные исследования на Алтае. Выпуск II. Сборник научных статей. Под ред. В.А. Моисева. Барнаул, 2000.
7. *Бекмаханова Н.Е.* Россия и внешнеполитические воззрения и ориентиры в истории ближнего зарубежья – Казахстан, Киргизия // Россия и страны ближнего зарубежья. Внешнеполитические ориентиры М., 1997. С.182.
8. *Трепавлов В.В.* Присоединение народов к России и установление российского подданства (проблемы методологии изучения) // Этнокультурное взаимодействие в Евразии. Книга 2. М., 2006. С.199.

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В РОССИИ

Алексей ЮНАК –

аспирант кафедры государственного управления, правового обеспечения государственной и муниципальной службы РАГС

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ в ст.82 [1].

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных Налоговым кодексом РФ (далее – НК РФ) [2].

Налоговые органы проводят камеральные и выездные проверки. Их целью является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах (ст. 87 НК РФ).

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций

(расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Камеральная проверка проводится в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета).

Выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. В случае отсутствия у налогоплательщика возможности предоставить помещение для налоговой проверки выездная проверка проводится по месту нахождения налогового органа.

Согласно ст. 89 НК РФ выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам. Ее предметом является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. В рамках данной процедуры может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о ее проведении. Налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

Ст. 11 Закона Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-1 (ред. от 27 июля 2006 г.) «О налоговых органах Российской Федерации» разрешает производить документальные проверки по правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты в бюджет налогов налоговыми органами не реже одного раза в два года. Однако налоговые органы не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных проверок в течение календарного года, за некоторыми исключениями [3].

Указанная проверка не должна продолжаться более двух месяцев. Данный срок может быть продлен до четырех, а в исключительных случаях – до шести месяцев [4].

При определении числа выездных налоговых проверок не учитывается количество проведенных самостоятельных выездных проверок филиалов и представительств налогоплательщика, срок проверки которых не может превышать один месяц (ст. 89 НК РФ).

Проверяющее лицо вправе истребовать у проверяемого необходимые для проверки документы посредством вручения последнему (его представителю) требования об их представлении (ст. 93 НК РФ). Проверяющее лицо также вправе истребовать у контрагента или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика, эти документы (информацию). Но хотя должностные лица ФНС России обладают правом запрашивать информацию у третьих лиц, у них нет права посещать территорию третьих лиц с целью проверки информации.

В большинстве зарубежных государств проверяющим разрешается посещать офисы третьих лиц для проверки информации, особенно при наличии сомнений относительно подлинности документов. Без таких полномочий проверяющие оказываются в весьма неблагоприятном положении, например, если налогоплательщики и их контрагенты сговариваются с целью уклонения от уплаты налогов. Опыт других налоговых органов показывает, что подобные случаи с определенной периодичностью имеют место применительно к заявлениям о возмещении НДС. В этой связи целесообразно законодательно разрешить посещение третьих лиц (с определенными ограничениями), поскольку сверка информации с первоначальным источником играет крайне важную роль, особенно в контексте возможных в будущем судебных процессов.

Представляется целесообразным пересмотреть законодательные ограничения по срокам проведения проверки либо значительно продлить эти сроки, чтобы в самых сложных случаях эти проверки могли продолжаться до одного года. В большинстве стран, например, не предусматриваются законодательные ограничения на продолжительность налоговой проверки (хотя во внутренних управленческих целях такие сроки могут устанавливаться вышестоящим руководством), а также на периодичность посещения налогоплательщиков. Налоговый кодекс ввел значительное число новых подробных положений, поэтому надлежащий анализ соблюдения этих положений, например любым крупнейшим налогоплательщиком, обычно требует сроков, превышающих установленные. Кроме того, следует внедрить меры внутреннего контроля для обеспечения оперативного завершения налоговых проверок.

Хотелось бы отметить, что за каждый «*непредставленный*» документ налоговыми органами может налагаться штраф в размере 50 рублей. Размер штрафа установлен п. 1 ст. 126 НК РФ, введен Федеральным законом от 9 июля 1999 г. № 154-ФЗ (ред. от 27 июля 2006 г.) «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» [5]. В таком размере этот штраф скорее поощряет невыполнение указаний о предоставлении документов, а не препятствует этому. Законодательство иных государств устанавливает значительно более высокие штрафы, поэтому они выступают одновременно в качестве сдерживающего фактора против непредставления информации и наказания за дополнительную работу, которую налоговые сотрудники вынуждены выполнять, если налогоплательщики не соблюдают их требования. Например, в США аналогичный штраф, установленный для третьих лиц, за непредставление документа по запросу составляет 50 долларов. В Новой Зеландии в наиболее серьезных случаях, когда имеются основания для судебного преследования, максимальный штраф за первое нарушение после вынесения приговора может составлять до 3.000 долларов США и доходит до 10.000 долларов США за третье нарушение.

Во многих странах, где налоги взимаются с прибыли, положения о сроке давности позволяют вернуться к налоговым декларациям, если, по заключению наделенного соответствующими полномочиями сотрудника, имеются основания подозревать налогоплательщика в мошенничестве при составлении налоговых деклараций. Такие положения даже в случаях *подозрения* в мошенничестве являются гораздо менее обременительными и более уместными полномочиями по сравнению с мерами правового воздействия, которые применяются лишь в случае доказанного мошенничества, как это предусмотрено Уголовным кодексом. Кроме того, такой подход позволяет взимать фактический налог, который не был начислен в силу мошеннических действий налогоплательщика.

Вместо сплошных проверок должны быть разработаны директивы по созданию эффективной системы управления возмещением НДС. Несмотря на злоупотребления, связанные с возвратом НДС, в Российской Федерации можно внедрить некоторые формы анализа рисков и избежать полномасштабных и длительных проверок, которые ныне производятся по каждому заявлению о возмещении. Используемые во многих странах системы возмещения НДС основаны на немногочисленных простых принципах, а их эффективность зависит от выявления наиболее рискованных случаев и проведения тщательной проверки именно этих случаев. В числе общих принципов:

- проведение различий между заявителями, требующими возмещения НДС, которые ранее надлежащим образом соблюдали законодательство о налогах и сборах, и заявителями с неудовлетворительным или неизвестным послужным списком в плане соблюдения налогового законодательства;
- проведение проверок до принятия решения на возврат налога в случае заявлений на возмещение, которые сопряжены с высокой степенью риска, тогда как по заявлениям с меньшей степенью риска проверки проводятся после принятия решений на возврат средств;
- последовательное применение различных критериев, позволяющих определить возможные масштабы налогового риска по каждому заявлению на возмещение НДС;

- ведение «налоговой биографии» каждого плательщика, предъявляющего НДС к возмещению;
- проведение налоговых проверок по факторам риска, в рамках которого производится лишь подтверждение фактов по заявлению на возмещение НДС.

Необходимо разработать классифи – кацию налогоплательщиков, предъявля – ющих НДС к возмещению, на группы вы – сокого и низкого уровня риска. Плательщики, предъявляющие НДС к возмещению, могут характеризоваться с точки зрения соблюдения налогового режима в прошлом, а также с точки зрения финансовой стабильности в свете ряда требований. В число критериев, которые успешно используются в других странах для выявления плательщиков, представляющих незначительный риск, входит:

- ведение надлежащего учета, по крайней мере, в течение двух последних лет;
- отсутствие сведений о неправомерном предъявлении или значительном завышении требований к возмещению НДС за два последних года;
- полное и своевременное перечисление всех налогов и сборов в прошлом;
- подтверждение со стороны банка о надлежащем статусе клиентских счетов;
- проверка отчетных документов по НДС за любой период длительностью 6 месяцев в течение двух последних лет.

Заявления на возмещение НДС со стороны налогоплательщиков, не входящих в категорию пониженного риска, обрабатываются (оплачиваются или отклоняются) по возможности скорее в установленные сроки. Заявления с высокой степенью риска проверяются средствами камеральной или выездной налоговых проверок до принятия решений о возмещении налога. Они представляют собой тот особый случай, когда потребность в выездных налоговых проверках, в данном случае в коротких тематических, возникает чаще одного раза в год. Такие проверки по НДС проводятся во всех эффективных и современных налоговых службах, работающих с НДС.

Проблемы налогового контроля и учета крупнейших налогоплательщиков обусловлены состоянием действующего законодательства о налогах и сборах: неясностью, неопределенностью и неоднозначностью отдельных норм Налогового кодекса РФ.

Налоговая система Российской Федерации строилась путем проб и ошибок. Поэтому за недолгий период ее существования не был накоплен достаточный опыт налогового администрирования применительно к специфике российской экономики и не все нормы закона адекватны условиям действительности. Другой причиной являются особенности и кризисные явления переходной экономики, требующие зачастую принятия оперативного решения. В результате правовое регулирование и правоприменительная практика зачастую развиваются под влиянием соображений целесообразности, а не требований законности. Нельзя забывать и о неспособности государства противостоять лоббизму.

По сравнению с серединой 1990-х годов изменились общие подходы к решению проблем налогообложения ведущих российских предприятий, что отразилось на направлении развития системы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. На данном этапе регулирование в обозначенной области отношений характеризуется положительными тенденциями развития. Однако до сих пор имеют место нарушения основных принципов налогообложения, и в первую очередь принципа равенства налогоплательщиков. Не полностью ограничена возможность для произвольных действий и решений налоговых органов.

Представляется, что повышению эффективности налогового контроля и учета налогоплательщиков с одновременным поддержанием законности в государстве будет способствовать внесение ряда концептуальных поправок в законодательство. Например, целесообразно отменить законодательные ограничения по срокам проведения налоговых проверок либо значительно продлить эти сроки, чтобы в сложных случаях они могли продолжаться до года. Следует внедрить меры внутреннего контроля с целью обеспечения оперативного завершения налоговых проверок. Проверяющим необходимо установить дополнительные полномочия, например разрешить посещение третьих лиц для получения информации о проверяемых. Важно, чтобы проверялись все документы налогоплательщиков, подтверждающие точность расчетов, как по доходам, так и по издержкам. Следует также ослабить ограничения в отношении повторных налоговых проверок.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 26 ноября 2008 г.) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
2. Положение о Федеральной налоговой службе, утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 г. № 506 (в ред. от 27.01.2009 г.).
3. Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. № 15. Ст. 492.
4. Приказ ФНС РФ от 25 декабря 2006 г. № САЭ-3-06/892@.
5. Собрание законодательства РФ. 1999. № 28. Ст. 3487.

СЛУЖЕБНЫЙ КОНТРАКТ КАК ОСОБЫЙ ВИД АДМИНИСТРАТИВНОГО ДОГОВОРА

Инга СИНДЕЕВА –

аспирантка кафедры государственного управления, правового обеспечения государственной и муниципальной службы РАГС

В настоящее время в системе государственной службы контракты о прохождении службы заключаются с самыми различными категориями государственных служащих. В результате гражданин вступает в правовые отношения с государством. Возникает закономерный вопрос: какова правовая природа таких отношений и заключаемого служебного контракта? Несмотря на то, что Федеральный закон от 27.07.2004 г. № 79-ФЗ «О государственной гражданской службе Российской Федерации» действует в полную силу, до сих пор появление термина «служебный контракт» служит поводом для дискуссии о его правовой природе.

В современной юридической науке существуют две основные точки зрения по вопросу регулирования государственно-служебных отношений, которые напрямую связаны с предметом дискуссии.

Представители первой позиции (С.А. Иванов, А.М. Куренной, С.П. Маврин, Е.Б. Хохлов, Л.А. Чиканова) [1] считают, что отношения между гражданским служащим и государственным органом являются трудовыми. Соответственно, должны регулироваться нормами трудового права с учетом специфики, установленной специальным законодательством о государственной службе.

Однако представители этой точки зрения признают, что служебный контракт имеет административно-правовые элементы. Так, например, Г.С. Скачкова рассматривает контракты с государственными служащими как самостоятельные виды трудового договора с ярко выраженной административно-правовой окраской [2]. Лица, занимающие государственные должности, имеют двойной от-