

Марина Носкова

аспірантка кафедри публічно-правових
дисциплін ПВНЗ “Університет сучасних знань”

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ РИЗИКООРІЄНТОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

<http://doi.org/10.23939/law2020.25.107>

© Носкова М., 2020

У статті досліджено основні зарубіжні моделі функціонування ризикоорієнтованої системи податкового контролю. Здійснено пошук напрямів залучення іноземного досвіду для вдосконалення вітчизняної системи податкового контролю в умовах динамічних змін адміністративно-правового регулювання даної сфери суспільних відносин. Показано основні напрями удосконалення чинного законодавства з урахуванням зарубіжного досвіду.

Ключові слова: ризикові підприємства, ризикоорієнтована система, податковий контроль, платник податку, оподаткування, адміністративно-правове регулювання.

Постановка проблеми. Ступінь надійності платника податків як головна мета організації і здійснення податкового контролю в Україні є своєрідним індикатором з однієї сторони – стану легалізації економічних процесів, а з іншої сторони – рівнем ефективності функціонування державних фіскальних органів. В умовах пошуку і впровадження систем оптимізації оподаткування податковий контроль займає одне з центральних місць національної фінансової політики, оскільки здійснює прямий вплив на бюджетоутворюючий процес. Водночас ті ризики, які несе у собі ймовірність запровадження та реформування ризик-менеджменту є очевидними, коли критерії, за якими об'єкти контролю потрапляють у категорію ризикових платників податків, мають бути настільки оптимальними, щоб максимально унеможливити настання негативних організаційно-правових наслідків для платників. У зв'язку із цим слід зазначити, що проведення документальних перевірок, спрямованих на встановлення ступеня надійності платника є усталеною світовою практикою фіскальної політики, більше того – у сучасних геополітичних умовах Україна набула міжнародних зобов'язань щодо впровадження системи належного податкового контролю, що має будуватись на застосуванні ризикоорієнтованої системи.

Аналіз дослідження проблеми. Проблемам організації податкового контролю з урахуванням виявлення податкових ризиків у зарубіжних країнах присвячені дослідження таких авторів як О. С. Адвокатова, А. С. Бутузова, О. В. Овчарова, Д. М. Осіна, В. О. Осауленко, О. М. Подкопаєва, А. Р. Хафізова, Л. А. Чудак та ін. Водночас у нових умовах державтворення малодослідженою залишається проблема запозичення основних напрямів і моделей для удосконалення вітчизняної системи податкового контролю.

Мета і завдання статті. Метою статті є аналіз основних зарубіжних моделей функціонування ризикоорієнтованої системи податкового контролю. Завдання статті – пошук напрямів залучення зарубіжного досвіду для вдосконалення вітчизняної системи податкового контролю в умовах динамічних змін адміністративно-правового регулювання цієї сфери суспільних відносин.

Виклад основного матеріалу. Варто підтримати думку про те, що в адміністративному праві підтримання балансу публічних і приватних інтересів і зміцнення довіри громадянського суспільства до інститутів держави і права можливо тільки при встановленні і закріпленні безперечних критеріїв оцінки податкових ризиків як критеріїв протиправної поведінки при реалізації ризикоорієнтованого підходу в податковому контролі [1, с. 109].

Тому погоджуємося із дослідниками [2, с. 108] у тому, що сучасна недосконалість ризикоорієнтованої системи відбору платників податків до перевірок і недостатня ефективність її застосування, що зумовлюється, насамперед, недосконалістю та неоднозначністю трактувань податкового законодавства. Серед іншого, це спричинює низьку ефективність як податкового контролю, так і системи адміністрування податків загалом.

Загальноприйнята в ЄС практика країн-членів Внутрішньоевропейської організації податкових адміністрацій (ІОТА) свідчить про надання переваги під час здійснення податкових перевірок системі ризик-аналізу, що забезпечить проведення контролю з мінімальними витратами для бюджету та платників податків. Зокрема, найбільшу увагу приділяють відбору платників податків, що мають високий ступінь ризику порушень податкового законодавства. Такий підхід зменшує ймовірність застосування з боку контролюючих органів процедур податкового контролю до платників податків, які сумлінно сплачують податки, та знижує на них адміністративний тиск. Вагомий фактор підвищення результативності перевірок податковими інспекціями – це наявність ефективної системи відбору платників [3, с. 170].

Україна в рамках виконання Порядку денного Асоціації (ПДА) “Україна – ЄС” взяла на себе зобов’язання щодо впровадження ризикоорієнтованого підходу до податкового контролю, як ефективного інструменту поліпшення і удосконалення оподаткування платників податків. Так, один з пріоритетів ПДА [4] передбачає спрямування фіскальних органів на систему податкового контролю та податкових перевірок, засновану на оцінці ризику, з метою покращення ефективності адміністрування податків [3, с. 170].

Основні зусилля податкових органів різних держав направлено на вирішення задач щодо якісного податкового адміністрування, включно із застосуванням ризик-орієнтованого підходу при проведенні контрольних заходів, використання сучасних інформаційних технологій у діяльності податкових органів, а також підвищення якості надання державних послуг [5].

Адаптація податкового контролю України до загальноєвропейських стандартів зумовлена, зокрема, доведеною практикою ефективності ризикоорієнтованої системи. Зокрема, у розвинених державах, зокрема Великобританії, де розвиток ризик-орієнтованого підходу ґрунтується на систематичному внесенні змін до єдиного нормативно-правового акта податкового органу. Так, у керівництві Департаменту з управління ризиками податкового комплаєнса неміністерського Департаменту Уряду Її Величності з податків і митних зборів [6] (HM Revenue & Customs, HMRC) консолідовані норми, що регулюють всі стадії застосування ризик-орієнтованого підходу: збору інформації про підконтрольний об’єкт для оцінки його податкового ризику; оцінки податкового ризику; визначення контролюючим органом оптимального режиму податкового контролю; взаємодії податкового органу з підконтрольним об’єктом для надання йому допомоги в усуненні причин, що породжують податковий ризик тощо.

Водночас у Німеччині існують два способи відбору платників: випадковий та спеціальний. Випадковий – здійснюється з використанням методів статистичної вибірки, спеціальний; спосіб ґрунтується на цілеспрямованій вибірці платників податків, імовірність встановлення податкових порушень щодо яких є найвищою за результатами проведеного аналізу податкової та іншої

звітності, а також іншої зовнішньої та внутрішньої інформації про платника податків. Однією зі спеціальних інформаційних програм, які використовуються в міжнародній практиці при I плануванні документальних перевірок є програма Discriminant Inventory Function System (далі – DIF), що базується на формулі розрахунку доходів, витрат, вирахувань. DIF-система – це основний спосіб відібрати податкові декларації для перевірки. Більша частина декларацій перевіряється за результатами аналізу в цій системі. У DIF використовуються комп'ютерні технології та марематичні формули, які дозволяють оцінити дані податкової декларації і привласнити в результаті подібної обробки підсумкове число, визначивши таким чином потенціал для перевірки (audit potential). Що більше число, то вища ймовірність контрольних заходів [7].

У податковому праві Німеччини існує принцип сумлінності (прийняття на віру), який забороняє податковій інспекції змінювати податкове повідомлення з посиланням на виявлення заднім числом фактів і доказів, що викликають збільшення податку, якщо такі факти залишилися непоміченими в разі неналежного виконання податковою інспекцією обов'язків з розгляду справи. Умовою заборони зміни податкового повідомлення є те, що платник податків зі свого боку повністю виконав зобов'язання щодо сприяння. Відбір платників податків для ревізій проводиться з урахуванням таких критеріїв:

- особи, які декларували низький рівень податків;
- великі підприємства (оборот в рік більше 644 тис. євро);
- платники податків, щодо яких очікується встановлення заниження податків;
- пропозиції про перевірку, що надходять від інших відомств (при перевірці філій), за запитами інших країн;
- наявність контрольних повідомлень – інформації, якою обмінюються фінансові органи;
- помилки, недоліки бухгалтерського обліку попередніх років, зміна структури підприємства [8, с. 81].

В якості основного документа Німеччини, що визначає порядок процедури відбору платників податків з метою проведення контрольних перевірок, виступає наказ, виданий Міністерством фінансів країни “Про раціоналізації відбору платників податків для проведення контрольних перевірок”. Згідно з цим наказом у Німеччині поширене застосування двох способів відбору платників податків з метою проведення документальних, контрольних перевірок: випадкового і спеціального відборів [9, с. 44].

Випадковий відбір – це відбір, який передбачає застосування методів статистичної вибірки при здійсненні відбору платника податків з метою проведення контрольної податкової перевірки. При здійсненні випадкового відбору забезпечується максимально можливе охоплення організацій документальними перевірками; проводяться профілактичні заходи по припиненню податкових порушень за допомогою раптовості і несподіванки проведення контрольних перевірок; оцінюється загальний стан дотримання податкового законодавства Німеччини на території проведення податкових перевірок шляхом здійснення репрезентативного відбору різних категорій платників податків, представлених в Німеччині [10, с. 162].

Спеціальний відбір – це відбір, що забезпечує проведення цілеспрямованої вибірки платників податків і зборів, що мають вищу ймовірність скоєння податкових правопорушень, згідно з результатами аналізу інформації про платників податків, що перебуває в податковому органі. Підставою для здійснення спеціального відбору платників податків відділом контрольних перевірок податкової інспекції є аналіз картотеки підприємств, яка містить необхідну інформацію про платників податків і зборів, або пропозицію відділу, який займається нарахуванням податків [11].

Здебільшого країни ЄС дозволяють платникам податків на власний розсуд оцінювати ризики своєї фінансової діяльності за низкою критеріїв, що гарантує забезпечення прозорості відбору підприємств для документальної перевірки [3, с. 170].

Водночас у США адмініструванням федеральних податків займається Служба внутрішніх доходів США (далі – СВД). Її роль “полягає в тому, щоб допомогти дотримання податкового

законодавства більшістю законослухняних платників податків і забезпечити сплату податків, справедливо належних з тієї меншості платників податків, яка не бажає дотримуватися закону” [12].

У США ризик-аналізу присвячений розділ 4.10.3.2 Практичного керівництва СВД [12]. Під аналізом ризиків Служба розуміє зіставлення потенційної вигоди від проведення перевірки декларації або по якомусь питанню з об’ємом витрачених на цей процес ресурсів. Ризики оцінюються перед перевіркою і протягом усіх контрольних заходів. СВД при реалізації заходів контролю закликає інспекторів звертати увагу на такі обставини: ризик шахрайства; істотність; необхідні для перевірки час і ін. Крім того, рекомендовано керуватися двома правилами. По-перше, правилом 80/20 для того, щоб розставити пріоритети і визначити, скільки зусиль потрібно від податкових органів. Згідно з цим правилом, яке інакше називається законом Парето, 20 % зусиль приносять 80 % результату, інші 80 % зусиль – лише 20 % результату. По-друге, правилом середини: в середині перевірки необхідно вирішити, чи варто перевіряти пункти і питання, які залишилися неперевіреними. Плюси ризик-аналізу – в процесуальній економії, підвищенні ефективності і зниженні тягара для платника податків [13, с. 81].

Ризик-підхід застосовується в сукупності з принципом публічної мети справляння податку. Цей принцип логічно виводиться з формулювання розд. 8 ст. 1 Конституції США, де зазначено, що “Конгрес має право вводити і стягувати податки <...> для того, щоб <...> забезпечувати <...> загальне благоденство Сполучених Штатів ...”. Виходячи з нього, фінансові кошти, одержувані від встановлених державою податків, можуть використовуватися тільки для цілей державної політики. У 1937 р. Верховний суд США дійшов висновку, що податки – це лише спосіб розподілити тягар з фінансування держапарату. У цьому контексті вчені справедливо відзначають, що в деяких випадках публічним цілям відповідатиме відмова від проведення перевірки податкової декларації і, як наслідок, не притягнення платника податків до відповідальності, а також відмова від можливості стягнення недоїмки, наприклад, за умови її неістотності [14, с. 427].

СВД переважно приймає податкові декларації в тому вигляді, в якому вони подані, оскільки перевірити всіх їх неможливо і не має сенсу: більшість платників податків добровільно і сумлінно виконують свої зобов’язання. Але завжди є ті, хто порушує норми податкового законодавства. Для їх виявлення визначають фактори ризику, які вказують на ті декларації, перевірка яких привела б до найбільш великих донарахувань [13, с. 82].

Служба відмовилася від ручного скринінгу декларацій як першого і основного методу їхньої обробки [15]. Замість цього з 1969 р СВД застосовує DIF систему. Великий бізнес перебуває в особливій зоні ризику з погляду ймовірності податкової перевірки в рамках спеціальної державної програми (Coordinated Examination Program). Статистика щодо 2017 фінансового року така, що якщо в середньому ризик проведення перевірки становить менше ніж 1 %, то організація, яка задекларувала понад 10 млн дол. США, буде перевірена в 4 % випадків; при прибутку від 50 млн до 100 млн дол. ймовірність становить уже 10 %. А якщо великий бізнес декларує понад 20 млрд дол., його перевіряють із ймовірністю 58,4 %. При цьому в 2017 р. щодо таких організацій були проведені 331 виїзна перевірка і 29 перевірок документації (correspondence audit).

Тригерами ризику також служать запит роз’яснення або рулінга від СВД, запит на укладення угоди із Службою про остаточне визначення розміру податкових зобов’язань (closing agreement), а також пропозицію на адресу СВД про врегулювання податкової заборгованості (offer in compromise). Наявність істотної недоїмки в минулі податкові періоди теж є ризиком для платника податків. Хоча безліч факторів можуть підвищити ризики платника податків, це не тягне автоматичну перевірку, оскільки має значення також, наскільки вона в такому випадку відповідатиме інтересам держави [13, с. 83].

Отже, в США платник податків може тільки певною мірою управляти ризиками, оскільки не всі з них піддаються оцінці й управлінню і не всі фактори ризику загалом йому відомі. І все ж організації-платники податків намагаються формувати, наприклад, податкові департаменти або

комітети зі зв'язків з контролюючими органами, покладаючи на них обов'язки по ідентифікації, оцінки та управління податковими ризиками підприємства [16].

Слід зазначити, що взаємодія органів податкового контролю із платниками податків у процесі здійснення податкових перевірок, побудованих на системі ризикоорієнтованості, здебільшого спирається на сумлінність самих платників податків.

На сьогодні формами реалізації моделі концепції взаємодії суб'єктів податкових відносин за типом різновидів партнерства можна вважати: угоди про застосування цін щодо контрольованих операцій; податковий моніторинг; можливість отримання в рамках податкового контролю вмотивованої думки податкового органу (така форма має право розглядатися як окрема форма взаємодії, бо в зарубіжних правових системах вона присутня окремо під назвою *tax rulings*). Застосування цих інститутів сприяє реалізації значення податкового контролю як фактора зниження податкових ризиків, що грає істотну роль і в стимулюванні ділової активності за рахунок підвищення стабільності і визначеності правового регулювання контрольних дій. Повнота і достовірність поданої платником податків інформації податковому органу сприяє звільненню його від ризику застосування до нього податкових санкцій [17, с. 151].

Висновки. Отже, слід констатувати, що розвиток податкового контролю на базі розвитку ризикоорієнтованої системи, а також концепції партнерської взаємодії податкових органів і платників податків обґрунтовано формалізувався у визнанні на законодавчому рівні провідних держав світу.

Тому доцільно запозичити зарубіжний досвід щодо консолідації в єдиному нормативно-правовому акті всіх норм, що регулюють застосування ризикоорієнтованого підходу – від стадії збору інформації до визначення оптимального режиму податкового контролю, який впливає на ухвалення рішення про проведення перевірки. Так само доцільно встановити правило про забезпечення адекватної співрозмірності ініційованого податковим органом контрольного заходу, відносно до ризику, який наявний у платника, що виступає перспективою подальших досліджень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Овчарова Е. В. Налоговый комплаенс в России: проблемы соотношения мер административного принуждения и стимулирования // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2019. № 1. С. 89–111.
2. Мельник М. І., Лещух І. В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія / М. І. Мельник, І. В. Лещух. – Львів : ДУ “Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долишнього НАН України”, 2015. 330 с.
3. Чудак Л. А. Ризикоорієнтована система податкового контролю Л.А. Чудак // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики : зб. наук. пр. ВНАУ. 2019. № 8. С. 196–208.
4. Порядок денний асоціації між Україною та ЄС для підготовки та сприяння імплементації Угоди про асоціацію Міністерство закордонних справ України. Офіційний веб-сайт [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://mfa.gov.ua/storage/app/sites/1/Docs/evrointegraciia_dijalnist/UA_15-1%20final.pdf
5. Хафизова, А. Р. Приоритетные направления развития налоговых органов в мировой практике / А.Р. Хафизова // Международный научно-исследовательский журнал. 2014. № 11(30).
6. Compliance Handbook. HMRC Internal Manual. HM Revenue and Customs / H. M. Government. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/compliance-handbook/>
7. Bittkerby B. I., McMahon M. J., Zelenak L. A. Federal Income Taxation of Individuals. 3rd ed. November 2018. Part 47.01. Examination and Audit of Returns (Westlaw Academics).
8. Меских К.Л. Опыт Германии в налоговом администрировании // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2012. № 6. С. 78–84.
9. Бутузова А. С. К вопросу организации налогового контроля в Германии [Текст] // Экономика, управление, финансы: материалы VIII Междунар. науч. конф. (г. Краснодар, февраль 2018 г.). Краснодар: Новация, 2018. С. 43–46.
10. Осауленко В. О., Подкопаева О. М. Особенности налогового контроля в зарубежных странах // Наука и инновации в современных условиях. 2016. С. 161–164.
11. Шувалов А. Е., Степина А. М. Налоговая политика федеративной республики Германия // Статистика и экономика. 2015. № 2. С. 146–150.
12. Internal Revenue Manual. 4.10.3.2. (02/26/2016). URL: <https://www.irs.gov>.
13. Осина Д. М. Риск-ориентированный подход и его особенности при проведении налогового контроля в США / Д. М. Осина // Налоговед. 2019. № 3. С. 79–86.
14. Финансовое право: учеб. / под ред. Е. Ю. Грачевой,

Г. П. Толстопятенко. М.: Проспект ТК Велби, 2009. 528 с. 15. Risk-Based Tax Audits. Approaches and Countries Experiences / Ed. M. S. Khwaja, R. Awasthi, J. Loeprick. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://documents.vsemirnyjbank.org>. 16. Larson T. F. Corporate Tax Risks: A Call for Greater Audit Committee Involvement. Article, 13 U. C. Davis Bus. L. J. 39. 17. Адвокатова А. С. Взаимосвязь моделей поведения налогоплательщиков и налогового контроля / А. С. Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. 2017. Том 10. № 5. С. 148–157.

REFERENCES

1. Ovcharova E.V. Nalogovyj komplains v Rossii: problemy sootnosheniya mer administrativnogo prinuzhdeniya i stimulirovaniya. *Pravo. Zhurnal Vysshej shkoly jekonomiki*. [Right. Journal of the Higher School of Economics]. 2019, No. 1, pp. 89–111. (in Russian)
2. Mel'nyk M. I., Leschukh I. V. Podatkovyj kontrol' v Ukraini: problemy ta priorityty pidvyschennia efektyvnosti [Paternal Control in Ukraine: Problems and Priorities of Effectiveness]. L'viv: DU "Instytut rehional'nykh doslidzhen' im. M.I. Dolishn'oho NAN Ukrainy", 2015, 330 p. (in Ukrainian)
3. Chudak L. A. Ryzkyoorientovana systema podatkovoho kontroliu. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky : zb. nauk. pr. VNAU*. [Economy. Finance. Management: actual nutrition of science and practice: zb. sciences. VNAU]. 2019, No. 8, pp. 196–208. (in Ukrainian)
4. Poriadok dennij asotsiatsii mizh Ukrainoiu ta YeS dlia pidhotovky ta spriannia implementatsii Uhody pro asotsiatsiiu. Ministerstvo zakordonnykh sprav Ukrainy. [The agenda of the association between Ukraine and the EU to prepare and facilitate the implementation of the Association Agreement. The Ministry of Foreign Affairs of Ukraine.] Electronic resource. Access mode: https://mfa.gov.ua/storage/app/sites/1/Docs/evroitegraciina_dijalnist/UA_15-1%20final.pdf (in Ukrainian)
5. Hafizova, A. R. Prioritetnye napravleniya razvitija nalogovyh organov v mirovoj praktike. *Mezhdunarodnyj nauchno-issledovatel'skij zhurnal* [International Research Journal.]. 2014, No. 11, pp. 87–88. (in Russian)
6. Compliance Handbook. HMRC Internal Manual. HM Revenue and Customs // H. M. Government. Electronic resource. Access mode: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/compliance-handbook> (in English).
7. Bittkerby B. I., McMahon M. J., Zelenak L. A. Federal Income Taxation of Individuals. 3rd ed. November 2018. Part 47.01. Examination and Audit of Returns (Westlaw Academics). (in English)
8. Meskih K. L. Opyt Germanii v nalogovom administrirovanii. *Finansovaja analitika: problemy i reshenija* [Financial analytics: problems and solutions]. 2012, No. 6, pp. 78–84. (in Russian)
9. Butuzova A. S. K voprosu organizacii nalogovogo kontrolja v Germanii. *Jekonomika, upravlenie, finansy: materialy VIII Mezhdunar. nauch. konf. (g. Krasnodar, fevral' 2018 g.)* [Economics, management, finance: materials of the VIII Intern. scientific conf. (Krasnodar, February 2018)]. Krasnodar: Novacija, 2018, pp. 43–46. (in Russian)
10. Osaulenko V. O., Podkopaeva O. M. Osobennosti nalogovogo kontrolja v zarubezhnyh stranah. *Nauka i innovacii v sovremennyh uslovijah* [Science and innovation in modern conditions]. 2016, No. 5, pp. 161–164. (in Russian)
11. Shuvalov A. E., Stepina A. M. Nalogovaja politika federativnoj respubliki Germanija. *Statistika i jekonomika* [Statistics and Economics]. 2015, No. 2, pp. 146–150. (in Russian)
12. Internal Revenue Manual. 4.10.3.2. (02/26/2016). Electronic resource. Access mode: <https://www.irs.gov>.
13. Osina D. M. Risk-orientirovannyj podhod i ego osobennosti pri provedenii nalogovogo kontrolja v SSHA. *Nalogoved* [Tax specialist]. 2019, No. 3, pp. 79–86. (in Russian)
14. Finansovoe pravo: ucheb. red. E. Ju. Grachevoj, G. P. Tolstopjatenko. [Financial Law: Textbook]. Moscow: Prospekt TK Velbi, 2009, 528 p. (in Russian)
15. Risk-Based Tax Audits. Approaches and Countries Experiences / Ed. M. S. Khwaja, R. Awasthi, J. Loeprick. Electronic resource. Access mode: <http://documents.vsemirnyjbank.org>. (in English)
16. Larson T. F. Corporate Tax Risks: A Call for Greater Audit Committee Involvement. Article, 13 U. C. Davis Bus. L.J. 39, Fall, 2012 (in English)
17. Advokatova A. S. Vzaimosvjaz' modelej povedenija nalogoplatel'shikov i nalogovogo kontrolja. *Jekonomika. Nalogi. Pravo*. [Economy. Taxes. Right.]. 2017, V. 10, No. 5, pp. 148–157. (in Russian)

Дата надходження: 31.01.2020 р.

Марина Носкова

АДМИНИСТРАТИВНО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ РИСКООРИЕНТИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ: ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

В статье исследованы основные зарубежные модели функционирования рискоориентированной системы налогового контроля. Осуществлен поиск направлений привлечения иностранного опыта для совершенствования отечественной системы налогового контроля в условиях динамических изменений административно-правового регулирования данной сферы

общественных отношений. Показаны основные направления совершенствования действующего законодательства с учетом зарубежного опыта.

Ключевые слова: рисковые предприятия, рискоориентированная система, налоговый контроль, налогоплательщик, налогообложение, административно-правовое регулирование.

Maryna Noskova

Postgraduate student of the University
of Modern Knowledge

**ADMINISTRATIVE LEGAL BASES OF A RISK-ORIENTED SYSTEM
OF TAX CONTROL: FOREIGN EXPERIENCE**

The article explores the main foreign models of the functioning of a risk-oriented tax control system. A search is made for ways to attract foreign experience to improve the domestic tax control system in the context of dynamic changes in the administrative and legal regulation of this sphere of public relations. The main directions of development of the current legislation are shown taking into account foreign experience.

Key words: venture enterprise, risk-oriented system, tax control, taxpayer, taxation, administrative regulation.