УДК/UDC 336.225.673

Налоговый мониторинг как возможность повышения эффективности налогового администрирования

Давыдова Мариам Александровна
кандидат юридических наук, старший преподаватель кафедры финансового права
Российский государственный университет правосудия
г. Москва, Россия
e-mail: imariam@mail.ru
SPIN-код: 9741-0550

Аннотация

Целью научного исследования является изучение повышения эффективности, прозрачности, оперативности налогового администрирования благодаря развитию электронного документооборота. В статье использованы формально-юридический метод, метод обобщения, сравнительно-правовой метод. На основе исследования налогового мониторинга с 2015 по 2019 гг. в России сделаны выводы об эффективности применения данного вида налогового контроля как способа предупреждения налоговых споров. Автор приходит к выводу о необходимости расширения круга участников мониторинга путем снижения порога для участия. Область исследования демонстрирует практическую и теоретическую значимость взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков при проведении налогового мониторинга в форме электронного документооборота. Положения статьи могут использоваться в научной и практической деятельности при осуществлении налогового мониторинга как инновационного способа контроля.

Ключевые слова: налоговый мониторинг, налоговый контроль, налоговое администрирование, налоговая проверка, налоги.

Tax Monitoring as an Opportunity to Improve the Efficiency of Tax Administration

Davydova Mariam Aleksandrovna
Candidate of Law, senior lecturer at the Department of Financial Law
Russian State University of Justice
Moscow, Russia
e-mail: imariam@mail.ru
SPIN Code: 9741-0550

Abstract

The purpose of the research is to study the increase in efficiency and transparency of tax administration due to the development of electronic document management. The article uses the formal legal method, the method of generalization, the comparative legal method. Having studied tax monitoring in Russia from 2015 to 2019, the author gives an assessment of the effectiveness of this type of tax control as a way to prevent tax disputes. The author comes to the conclusion that it is necessary to expand the circle of the participants of monitoring by lowering the threshold for participation. The field of study demonstrates the practical and theoretical significance of the interaction of tax authorities and taxpayers when conducting tax monitoring in the form of electronic document flow. The provisions of the article can be used in scientific and practical activities in the implementation of tax monitoring as an innovative way of control.

Key words: tax monitoring, tax control, tax administration, tax audit, taxes.

Налоговый мониторинг в Российской Федерации - новая форма взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами. Созданный с целью совершенствования контроля за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов и иных обязательных платежей, налоговый мониторинг представляет собой систему дистанционного налогового контроля. Рассматриваемая форма налогового контроля предполагает возможность введения постоянного контроля за налогоплательщиком, а налогоплательщик получает правовую определенность в отношении проводимой им налоговой политики [1, с. 59].

Термин «мониторинг» заимствован из латинского языка (monitor переводится как «предостерегающий»). Термин отражает превентивность реагирования на возможные нарушения либо действия, направленные на их профилактику.

Исследователи не имеют единой позиции по поводу определения сущности налогового мониторинга.

О. В. Курбатова и Г. Х. Хадисов предлагают рассматривать налоговый мониторинг в широком и узком смыслах. В широком смысле налоговый мониторинг представляет собой специализированную систему постоянного наблюдения, оценки и прогноза изменения состояния налоговой системы государства. В узком смысле налоговый мониторинг рассматривается как механизм превентивного налогового контроля для крупных организаций [2, с. 15].

Мигачева Е. В. рассматривает налоговый мониторинг в качестве одного из элементов финансового контроля в системе обеспечения финансовой безопасности Российской Федерации [3, с. 30].

Федеральная налоговая служба России видит мониторинг системой дистанционного налогового контроля, который происходит следующим образом. Компании открывают свои информационные учетные системы для налоговиков, а взамен получают отсутствие камеральных и выездных налоговых проверок. Такое сотрудничество позволяет бизнесу исключить риски, связанные с некорректным исчислением налогов и сборов [4].

Поскольку «каждое государство, в свою очередь, должно защищать свои имущественные интересы» [5], вполне логично рассматривать налоговый контроль в виде мониторинга превентивными мерами по его защите.

Указанное направление мониторинга впервые было запущено в Нидерландах еще в 2005 г. Налоговые службы Нидерландов предлагали в обмен преференции при проверке деклараций компаний-налогоплательщиков.

Положительный опыт Нидерландов подвиг другие страны перенять его. Однако каждая страна имеет свои особенности применения налогового мониторинга. Это объясняется различием налоговых систем.

Например, в США отсутствует законом закрепленный термин «налоговый мониторинг», однако деятельность сконцентрирована на информационном обмене между налоговой службой и налогоплательщиком в форме консультации последних как по вопросам налогообложения, так и по вопросам заключаемых сделок. Не так давно исследователями в области налогообложения в США обсуждалось введение круглогодичного налогового мониторинга в США, который будет использоваться для учета и анализа того, каким образом деятельность налогоплательщика может влиять на него и его налоги [6]. Также «работники налоговых служб США используют пропаганду налогового контроля, чтобы влиять на восприятие и информированность отдельных налогоплательщиков об эффективности применения налогового законодательства со стороны налогоплательщиков при подаче своих налоговых деклараций» [7].

В Уганде «мониторинг соблюдения налогоплательщиками включает эффективную регистрацию налогоплательщиков, своевременную отчетность и своевременную оплату всех налоговых обязательств» [8].

Казахстан пошел по пути Российской Федерации и налоговый мониторинг проводит в отношении крупных налогоплательщиков.

Белоруссия применяет налоговый мониторинг с 2012 г. и в ходе проверки, выявив у налогоплательщика недоимки, предлагает их доплатить либо внести уточнения в декларацию взамен на освобождение от ответственности полностью.

Налогоплательщик, взаимодействуя подобным образом с налоговыми органами, берет на себя обязательство самостоятельно исполнять обязанность по уплате налогов. Более того, налогоплательщик «несет бремя» формирования мировоззрения добросовестного налогоплательщика.

При проведении опроса среди потенциальных участников налогового мониторинга о том, что является для них основным мотивом вступ-

ления, чего они ожидают от нового формата взаимодействия с налоговыми органами, большинство организаций заявили, что мониторинг позволит им снизить налоговые риски через урегулирование спорных вопросов. Кроме того, переход на налоговый мониторинг - это и возможность повысить престиж организации, подтвердив тем самым репутацию добросовестного налогоплательщика [9].

Тем самым налоговые органы, получив доступ к налоговой отчетности, формируют свою позицию по планируемым сделкам.

Стоит отметить, что работа указанной системы продемонстрировала свою состоятельность. Преимущества рассматриваемого вида налогового администрирования привели к увеличению количества компаний, перешедших к подобному взаимодействию с федеральными налоговыми органами России. На сегодняшний день 95 налогоплательщиков работают в рамках налогового мониторинга (из них 48 - это компании с государственным участием). Федеральная налоговая служба России прогнозирует рост участников налогового мониторинга до 200 компаний в 2021 г. (см. рисунок 1).

Рост участников налогового мониторинга с 2016 по 2019 гг., а также прогнозируемое прибавление таковых к 2020 г.

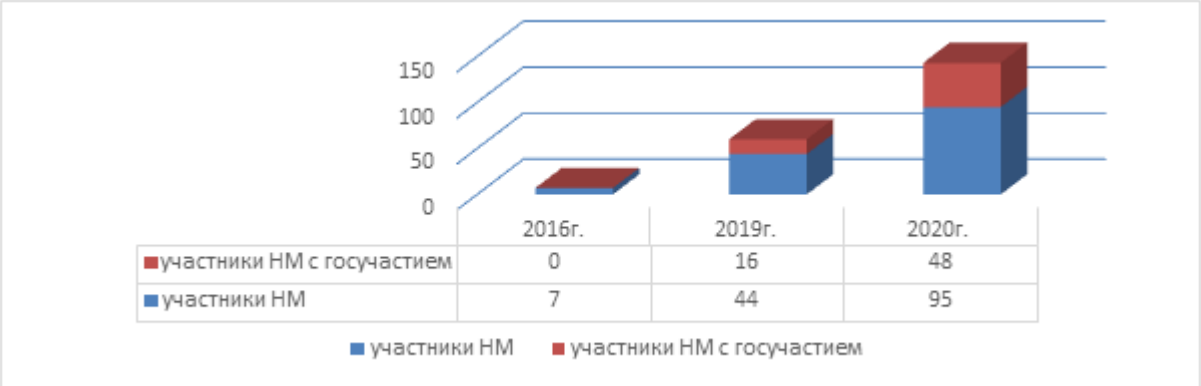


Рисунок 1

Требования к участникам данной программы весьма высоки, например, участниками могут быть только организации, подпадающие под категорию крупнейших налогоплательщиков с годовым оборотом не ме-

нее 3 млрд руб. и активами на 3 млрд руб. При этом они должны уплатить за предшествующий год не менее 300 млн руб.

Учитывая положительную динамику роста компаний, желающих стать участниками налогового мониторинга, Правительство Российской Федерации утвердило своим Распоряжением от 21 февраля 2020 г. № 381-р Концепцию развития и функционирования системы налогового мониторинга (далее - Концепция). Так, согласно Концепции порог участия будет снижен в три раза, а именно с 2022 г. в налоговый мониторинг смогут войти организации, объем годовых доходов которых составляет 1 млрд рублей, активы-1 млрд рублей, совокупная сумма исчисленных за год налогов - 100 млн рублей. Будут учитываться не только исчисленные компанией налоги, но и суммы НДФЛ и страховых взносов [10]. Реализация мероприятий по снижению порога участия в налоговом мониторинге, а также упрощению процедуры его применения позволит обеспечить расширение перечня потенциальных участников налогового мониторинга, тем самым законодатель предполагает возможность роста участников налогового мониторинга за счет среднего бизнеса. Федеральная налоговая служба России прогнозирует рост количества участников к 2022 г. до не менее 3879 плательщиков, к 2024 г. до не менее 7827 плательщиков.

К возможным причинам роста участников следует отнести следующие «положительные моменты» в бизнесе:

1) сокращение издержек на налоговые проверки,
2) снижение налоговых рисков,
3) снижение административного давления [11].

Нельзя не согласиться с мнением о том, что это «одна из налоговых новелл, которая активно опробуется сегодня крупными налогоплательщиками и рассчитана исключительно на дисциплинированных и сознательных субъектов налоговых правоотношений» [12].

Рассматриваемое «взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков направлено на смещение акцента с фискальной функции налогового контроля на профилактическую, что соответствует новому пониманию роли государства в жизни общества, а именно концепции сер-

висного государства» [2, с. 16]. При этом в основе налогового мониторинга лежит принцип добровольного совместного соблюдения налогового законодательства. Это открытый диалог с налоговым органом с помощью современных информационных технологий [4].

При явных достоинствах налогового мониторинга следует выделить и ряд недостатков, допущенных, на наш взгляд, законодателем:

1. Угроза безопасности данных налогоплательщика, составляющих налоговую тайну, вследствие неограниченного доступа к ним инспекторов [13]. Согласно п. 6 ст. 105.26 Налогового кодекса РФ информационное взаимодействие осуществляется путем представления налоговому органу документов (информации), связанных с исчислением (удержанием), уплатой (перечислением) налогов, сборов, страховых взносов в электронной форме, и (или) доступа к информационным системам организации, в которых содержатся указанные документы (информация). Иными словами, налоговый орган получает полный доступ ко всей налоговой и бухгалтерской документации, тем самым получает информацию, являющуюся коммерческой тайной. Возможно в данной ситуации пойти по европейской модели, когда налогоплательщик предоставляет доступ налоговому органу к информации, касающейся бухгалтерского учета, только по требованию налогового органа и после обязательного обоснования необходимости таковой для определения правильности исчисления налогов.
2. Неполное исключение проведения налоговых проверок. Законодатель устанавливает исключения, при которых проводятся и камеральные, и выездные проверки при налоговом мониторинге. В качестве примера можно привести необходимость представления уточненной налоговой декларации, в которой уменьшена сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по сравнению с ранее представленной налоговой декларацией за период проведения налогового мониторинга. Данная мера не оправда-

на в полной степени, и ее возможно избежать, т. к. имея доступ к налоговой документации в рамках мониторинга, налоговый орган может проверить информацию, содержащуюся в обосновании проведения проверки, и, соответственно, не проводить контрольные мероприятия.

3. Отсутствие достаточно полного описания процесса проведения взаимосогласительной процедуры. Проведение взаимосогласительной процедуры инициируется в случае несогласия налогоплательщика с мотивированным мнением налогового органа и представления им разногласий. Согласно ст.105.30 Налогового кодекса Российской Федерации по результатам взаимосогласительной процедуры Федеральная налоговая служба России может изменить мотивированное мнение или оставить его без изменения. Однако действия налогоплательщика при несогласии с мотивированным мнением законодатель не регламентировал, что может повлечь за собой для налогоплательщика применение санкций. Возможность избежать негативных последствий для налогоплательщика заключается в предоставлении сторонам права проведения повторной процедуры устранения разногласий по взаимному согласию.

«Вполне вероятно, что в дальнейшем налоговый мониторинг должен стать основной формой налогового контроля и постепенно заменить налоговый контроль в форме выездных проверок организаций налоговыми органами» [14, с. 291]. Сегодня можно смело говорить об эффективности деятельности налоговых органов и открытости их для плодотворного взаимодействия с компаниями-налогоплательщиками.

Мы согласны с мнением Г. А. Терентьева и Т. Ю. Солодимова о том, что правовое регулирование налогового мониторинга все еще не в полной мере отвечает целям и задачам налогового мониторинга, среди которых -обеспечение взаимовыгодного сотрудничества налогоплательщиков и налоговых органов в форме партнерских отношений, предупреждение неверного исчисления налогов вследствие осуществления орга-

низацией рисковых операций, налоговое консультирование, разрешение споров в досудебном порядке [15]. Для того чтобы налоговый мониторинг в большей степени был направлен на формирование доверительных и прозрачных отношений между налоговыми органами и налогоплательщиком, стоит создавать более привлекательные условия для компаний-участников рассматриваемой формы налогового контроля.

Список литературы

1. Цветкова Е. А. Сравнительно-правовой анализ альтернативных способов разрешения налоговых споров на примере России, США, Нидерландов, Германии // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правосудия. 2017. № 2. С. 58–64.

2. Курбатова О. В., Хадисов Г. Х. Налоговый мониторинг: сущность и значение // Вестник Московского университета МВД России. 2017. № 5. С 15–17.

3. Мигачева Е. В. Налоговый мониторинг как способ обеспечения финансовой безопасности // Финансовое право. 2016. № 1. С. 30–33.

4. 48 компаний заявили о переходе на налоговый мониторинг с 2020 года // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/8785782/ (дата обращения: 05.06.2020).

5. Tsindeliani, I. A., Miroschnik, S. V., Bit-Shabo, I. V. et al. Financial Law as a Public Law Branch: A Fresh Look at the Signs of Publicity // Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues. 2019. Vol. 22. No. 5. URL: https://www.abacademies.org/articles/financial-law-as-a-public-law-branch-a-fresh-look-at-the-signs-of-publicity-8677.html (дата обращения: 05.06.2020).

6. Patent No. US 7,769,647 B1, August 3, 2010. Method and System for Providing a Year-round Tax Monitor / Char, R. J. Novak, M. A., Caldwell, J. R. et al. // URL: https://patentimages.storage.googleapis.com/ef/f1/a9/81e48830d7a764/US7769647.pdf (дата обращения: 05.06.2020).

7. Hanlon, M., Hoopes, J. L., Shroff, N. The Effect of Tax Authority Monitoring and Enforcement on Financial Reporting Quality // The Journal of the American Taxation Association. 2014. Vol. 36. No. 2. Pp. 137–170. URL: http://hdl.handle.net/1721.1/98870 (access date: June 5, 2020).

8. Apollo, O. Monitoring Taxpayers' Compliance and Local Revenue Performance in Local Government: A Case of Lira District Local Government // Research Journal of Finance and Accounting. 2017. Vol. 8. No. 22. Pp. 7–19.

9. В ФНС России провели «круглый стол» с крупнейшими налогоплательщиками - участниками налогового мониторинга // Официальный сайт Федеральной на-

логовой службы.. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/7259013/ (дата обращения: 05.06.2020).

10. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 21.02.2020 № 381-р // Собрание законодательства Российской Федерации. 09.03.2020. № 10. Ст. 1357.

11. Налоговый мониторинг: векторы развития самой прогрессивной формы контроля // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

12. Мигачева Е. В. Налоговый мониторинг в условиях развития цифровой экономики // Финансовое право. 2018. № 8. С. 21–25.

13. Саркисян Э. П., Сидельников А. Р. Новая форма налогового контроля: особенности и перспективы развития // Международный студенческий научный вестник: электронный научный журнал. 2015. № 1. URL: http://www.eduherald.ru/pdf/2015/1/27.pdf (дата обращения: 05.06.2020).

14. Налоговое право: учебник / Под ред. И. А. Цинделиани. 3-е изд., испр. и доп. М.: Проспект, 2019. 615 с.

15. Терентьева Г. А., Солодимова Т. Ю. Налоговый мониторинг: от теории к практике // Проблемы экономики и менеджмента. 2016. № 3 (55). С. 88–92.

References

1. Tsvetkova, E. A. Comparative-Legal Analysis of Alternative Tax Dispute Resolution: the Practice of the Russian Federation, the United States, the Netherlands and Germany // Journal of Foreign Legislation and Comparative Law. 2017. No. 2. Pp. 58–64.

2. Kurbatova, O. V., Xadisov, G. X. Tax Monitoring: Essence and Meaning // Vestnik Moskovskogo univesiteta MVD Rossii. 2017. No. 5. Pp 15–17.

3. Migacheva E. V. Tax Monitoring as a Way to Ensure Financial Security // Financial Law. 2016. No. 1. Pp. 30–33.

4. 48 Companies Have Announced the Transition to Tax Monitoring Since 2020 // Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/8785782/ (access date: June 5, 2020).

5. Tsindeliani, I. A., Miroschnik, S. V., Bit-Shabo, I. V. et al. Financial Law as a Public Law Branch: A Fresh Look at the Signs of Publicity // Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues. 2019. Vol. 22. No. 5. URL: https://www.abacademies.org/articles/financial-law-as-a-public-law-branch-a-fresh-look-at-the-signs-of-publicity-8677.html (access date: June 5, 2020).

6. Patent No. US 7,769,647 B1, August 3, 2010. Method and System for Providing a Year-round Tax Monitor / Char, R. J. Novak, M. A., Caldwell, J. R. et al. // URL: https://patentimages.storage.googleapis.com/ef/f1/a9/81e48830d7a764/US7769647.pdf (access date: June 5, 2020).

7. Hanlon, M., Hoopes, J. L., Shroff, N. The Effect of Tax Authority Monitoring and Enforcement on Financial Reporting Quality // The Journal of the American Taxation Association. 2014. Vol. 36. No. 2. Pp. 137–170. URL: http://hdl.handle.net/1721.1/98870 (access date: June 5, 2020).

8. Apollo, O. Monitoring Taxpayers' Compliance and Local Revenue Performance in Local Government: A Case of Lira District Local Government // Research Journal of Finance and Accounting. 2017. Vol. 8. No. 22. Pp. 7–19.

9. The Federal Tax Service of Russia Held a Round Table With the Largest Taxpayers—Tax Monitoring Participants // Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/7259013/ (access date: June 5, 2020).

10. Order of the Government of the Russian Federation of February 21, 2020 No. 381-r // Collection of the legislation of the Russian Federation. March 9, 2020. No. 10. Art. 1357.

11. Tax Monitoring: Vectors of Development of the Most Progressive Form of Control // Consultant Plus.

12. Migacheva, E. V. Tax Control in the Conditions of Digital Economy Development // Financial Law. 2018. No. 8. Pp. 21–25.

13. Sarkisyan, E. P. Sidelnikov, A. R. New Form of Tax Inspection: Features and Development Prospects // Mezhdunarodnyy studencheskiy nauchnyy vestnik. 2015. No. 1. URL: http://www.eduherald.ru/pdf/2015/1/27.pdf (access date: June 5, 2020).

14. Tax Law: A Textbook / Edited by I. A. Tsindeliani. 3rd ed., amended and augmented. Moscow: Prospekt, 2019. 615 p.

15. Terentyeva, G. A., Solodimova, T. Y. Tax Monitoring: From Theory to Practice // Problemy ekonomiki i menedzhmenta. 2016. No. 3 (55). Pp. 88–92.