

§ 3 НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Е.В. Надточий

ГОРИЗОНТАЛЬНЫЙ МОНИТОРИНГ – НОВЫЙ ИНСТРУМЕНТ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ В НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ

Аннотация: В статье рассмотрены перспективы внедрения в российскую практику горизонтального мониторинга налогоплательщиков. Проанализирован опыт Нидерландов, США, Австралии, Великобритании, Ирландии. Предложена модель партнерского взаимодействия в налоговой сфере: принципы, условия и цели такого взаимодействия. Исследованы статистические данные об использовании интерактивных сервисов для налогоплательщиков и об отношении к налогам современных россиян.

Ключевые термины: Налоги и налогообложение, налогоплательщики, обмен, мониторинг, соглашение, взаимодействие, культура, сервисы, контроль, риски

25 декабря 2012 года в здании Федеральной налоговой службы (далее ФНС) состоялось подписание четырех соглашений о расширенном информационном взаимодействии – горизонтальном мониторинге между ФНС России и компаниями, являющимися крупнейшими налогоплательщиками: ОАО «Русгидро», ОАО «ИНТЕР РАО ЕЭС», ОАО «Мобильные ТелеСистемы» и Компанией «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.».

Основная цель указанных соглашений – взаимодействие и информационный обмен, направленный на соблюдение налогоплательщиками законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также повышение предсказуемости налогового регулирования и качества администрирования налогоплательщиков¹.

Суть нового метода контроля заключается в подписании налоговым органом с частью плательщиков специального соглашения, которое предусматривает, что компания в режиме онлайн сообщает своему инспектору обо всех налоговых рисках, можно сказать, советуется, как поступить в той или иной ситуации, и только после ответа инспектора совершает хозяйственную операцию. Таким образом, инспектор в режиме реального времени получает достоверные сведения о деятельности предприятия, поэтому у налоговой службы в дальнейшем нет необходимости регулярно проверять данного налогоплательщика и тем более проводить проверки за предыдущие годы. Важно, что налогоплательщик не обязан по всем моментам соглашаться с инспектором, со спорным вопросом компания вправе обратиться в суд.

¹ Впервые в российской практике подписаны соглашения о расширенном информационном взаимодей-

ствии с крупнейшими налогоплательщиками». URL: http://www.r34.nalog.ru/news_main.

Кроме того, государство не может заставить налогоплательщика заключить соглашение о надзоре – это исключительно инициатива предприятия².

Процедуры подобные горизонтальному мониторингу уже показали свою значимость и жизнеспособность в зарубежных странах. В США существуют процедуры «Ускоренного вынесения решения» (Compliance Assurance Process), процедуры «Быстрого урегулирования» (Accelerated Issue Resolution – AIR), процедуры «Получения частного разъяснения налогоплательщикам (Fast Track Settlement – FTS). В Ирландии (Cooperative compliance), в Нидерландах (Horizontal Monitoring)³.

Эксперимент по внедрению горизонтального мониторинга начался в Нидерландах в апреле 2005 г. В нем было задействовано 20 предприятий, большинство из которых участвовало в котировках на бирже. С участниками эксперимента подписали соглашения о надзоре, в которых были закреплены обязательства сторон. Содержание соглашений о надзоре для каждого предприятия индивидуально, но основные принципы общие: в договоре не указывается сумма налогов, которую должен заплатить налогоплательщик по окончании определенного периода. Соглашения касаются лишь процедурных вопросов, например, такого как интенсивность аудиторских проверок.

Используя инструмент горизонтального мониторинга налоговые органы и налого-

плательщики могут получить следующие преимущества:

Во-первых, предприятия заранее проинформировано о последствиях той или иной сделки, следовательно, руководство, ответственное за налоговые риски, может обезопасить себя;

Во-вторых, налогоплательщик вправе оспорить позицию инспектора и, получив решение суда, совершить хозяйственную операцию без риска;

В-третьих, предприятие получает право проводить аудиторские проверки гораздо реже. Более того, налоговая служба может оперативно найти решение проблем прошлых лет, а существующие налоговые вопросы решаются в кратчайшие сроки. Объем ресурсов, затраченный налоговой службой на контроль предприятий, заключивших соглашение о надзоре, несравним с тем объемом, который нужно потратить при вертикальном надзоре.

По мнению инспектора Нидерландов, для того, чтобы обеспечить себе горизонтальный контроль, руководство предприятия должно дать налоговым органам гарантию, что налоговое положение фирмы находится у них под контролем. Очевидно, что руководитель должен как-то контролировать внутренние процессы, которые определяют налоговое положение компании. Налаживание такого механизма, который бы позволил контролировать все внутренние процессы, – дело сложное и затратное, для достижения этой цели налоговым специалистам компании и аудиторам необходимо плотно сотрудничать. Следует создать отдельную структуру внутреннего налогового контроля. Результатом работы такого подразделения должны стать надежные финансовые данные. Специалистам подразделения налогового контроля придется участвовать во

² *Зубарева И.Е.* Горизонтальный мониторинг как способ контроля налогоплательщиков, основанный на доверии: опыт королевства Нидерланды // Ваш налоговый адвокат. – 2008. – №5. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ В настоящее время налоговая служба активно выступает за развитие и внедрение новых подходов к налоговому администрированию». URL: <http://www.energyland.info/news-show-tek-electro-97695>.

многих процессах, начиная с разработки стратегии бизнеса и заканчивая проверками планов, документации и т.д.

Горизонтальный мониторинг требует изменения ментальности специалистов с обеих сторон, и приходится учиться общаться и действовать совместно.

Эксперимент имел большой успех. Почти все компании, которые в нем участвовали, пожелали и дальше работать с налоговой службой таким же образом.

По статистике, после заключения соглашения о надзоре налогоплательщики крайне редко идут в суд. Тем не менее, при возникновении разногласий обе стороны обращаются к налоговому судье. В отличие от вертикального контроля при горизонтальном мониторинге в суде рассматриваются разногласия в отношении толкования той или иной нормы, а не фактов.

Подводят итог соглашения налогоплательщик (совет правления) и налоговая служба ежегодно. Если в промежуточный период у одной из сторон возникнет необходимость расторгнуть соглашение, то стороны проведут совещание прежде, чем будут сделаны шаги для расторжения договора. Если одна из сторон сообщит о своем желании провести совещание, оно должно быть проведено. Обе стороны вправе расторгнуть соглашение немедленно. Однако они не могут это сделать прежде, чем в письменном виде поставят в известность о своем намерении другую сторону.

Горизонтальный мониторинг основывается на следующих принципах:

- соглашение касается всех видов налогов;
- юридические права и обязанности обеих сторон в соответствии с налоговым законодательством остаются в силе, без каких либо ограничений;
- стороны выражают свое намерение основывать взаимные отношения на транспарентности, понимании и доверии.

В обязанности налогоплательщика при горизонтальном мониторинге чаще всего включаются обязанности: 1) оперативно ставить налоговую службу в известность обо всех хозяйственных операциях, содержащих возможный или значительный риск; 2) безо всяких ограничений ставить налоговую службу в известность обо всех важных фактах и обстоятельствах; 3) предоставлять необходимую информацию в срочном порядке и в полном виде, насколько это возможно.

В обязанности налогового органа при горизонтальном мониторинге чаще всего включаются следующее: 1) как можно быстрее сообщать о своей позиции налогоплательщику; 2) принимать во внимание реальные коммерческие сроки; 3) всегда разъяснять, почему от налогоплательщика требуется именно такая информация⁴.

Впоследствии опыт Нидерландов был заимствован еще несколькими странами. Например, в Австралии с 2006 года налоговая администрация налаживает сотрудничество с крупными предприятиями, а также вводит так называемые форвардные договоры о соблюдении требований (ФДС). Причем такой договор подписывается только после комплексной проверки деятельности компаний для определения адекватности системы внутреннего контроля компании, ее системы управления и соблюдения этики.

В Великобритании для улучшения отношений между крупнейшими налогоплательщиками и налоговой администрацией создан Центр по обслуживанию крупного бизнеса (ЦОКБ). Единственное отличие от голландского варианта заключается в том, что вместо соглашений и меморандумов

⁴ *Зубарева И.Е.* Горизонтальный мониторинг как способ контроля налогоплательщиков, основанный на доверии: опыт королевства Нидерланды // Ваш налоговый адвокат. – 2008. – №5. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

законодательным требованием является подписание заявления о контроле за налогами. С подписанием этого заявления совет директоров компании утверждает, что он контролирует собственные налоговые риски.

Ирландский подход базируется на использовании схемы добровольных договоров между налоговой администрацией и бизнесом, которые при этом не являются формальными соглашениями, подобными тем, что используются в Нидерландах. Ирландская налоговая администрация не предоставляет никаких преимуществ компаниям, подписывающим официальные соглашения. На данный момент система применяется в отношении крупных компаний, хотя налоговая и таможенная администрации Ирландии планируют распространить эту систему и на другие компании.

В 2011 году систему горизонтального мониторинга местному бизнесу предложила Государственная налоговая служба Украины.

Первыми согласие на участие в эксперименте по введению горизонтального мониторинга выразили такие предприятия, как ООО СП «Нібулон», ПАО «АрселорМіттал Кривий Ріг», ПИИ «Лукойл-Україна» и ПАО «Лукойл-Одеський НПЗ», ООО «Метро Кэш энд Керрі Україна», ГАЖТУ «Укрзалізниця»⁵.

В Швеции фискальный рескрипт представляет собой выдачу Комиссией по налоговому праву предварительного заключения о налоговых последствиях той или иной сделки. В Израиле действует институт предварительного решения налоговых властей⁶.

В России горизонтальный мониторинг пока пилотный проект, который реализует-

ся в виде эксперимента. В дальнейшем этот инструмент может быть распространен и на других крупных налогоплательщиков, но скорее всего не получит широкого применения, поскольку требует максимальной открытости при таком взаимодействии.

Горизонтальный мониторинг является следствием изменения в обществе, при котором граждане принимают личную ответственность и ожидают того же от других, и предполагает сотрудничество и доверие. Налоговый инспектор, однако, находится в зависимости от готовности потенциальных партнёров сотрудничать с ним.

По нашему мнению, в этой связи должна быть реализована модель партнерского взаимодействия в налоговой сфере.

Важнейшие принципы партнерского взаимодействия можно сформулировать как:

- 1) прозрачность и публичность механизма взаимодействия сторон;
- 2) понимание и соблюдение взаимных прав и обязанностей сторон;
- 3) сотрудничество и осознание взаимных интересов сторон;
- 4) конструктивность и оперативность в решении вопросов взаимодействия.

Учитывая объективно существующий конфликт интересов сфер «бизнес» и «бюджет», используя термин «взаимодействие», мы подчеркиваем, что основой партнерского взаимодействия между налогоплательщиком и налоговым органом должен стать обменный процесс, в ходе которого разрешается противоречие между взаимодействующими сторонами.

Таким образом, под партнерским взаимодействием в налоговой сфере мы будем понимать взаимообусловленные действия для согласования интересов налоговых публичных и частных субъектов.

Условия достижения согласования интересов и цели партнерского взаимодействия схематично представлены на рисунке 1.

⁵ Горизонтальный мониторинг – новый сервис для добросовестных налогоплательщиков // Вестник налоговой службы Украины // 24.02.2012. – № 8.

⁶ Налоги в режиме реального времени». URL: <http://vz.ru/economy/2012/12/25/613728.html>.

Налоговое администрирование

Достижение отношений сотрудничества позволит правильно определять размеры и срок исполнения налоговых обязательств, сократить недоимки, создать положительный имидж налоговых органов, а так же постепенно воспитать добросовестного налогоплательщика, что приведет к увеличению доходной базы бюджетов всех уровней.

Уровень налоговой культуры общества остается ключевым условием функционирования партнерского взаимодействия в налоговой сфере и важнейшей проблемой для становления и развития отношений подобного характера в современных условиях.

По данным социологического исследования, 22% россиян (среди предпринимателей – 38%) полагают, что в жизни бывают ситуации, когда обычному человеку простиительно не платить налоги, и, по сути, оправдывают практику неуплаты налогов. Доля тех, кто считает допустимым в тех или иных ситуациях не платить налоги, может оказаться еще выше, потому что далеко не все в ходе опроса признаются в этом интервьюеру. Недопустимой практику неуплаты налогов ни при каких обстоятельствах считают 62% россиян, среди предпринимателей – 53%

Рис. 1. Модель партнерского взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов



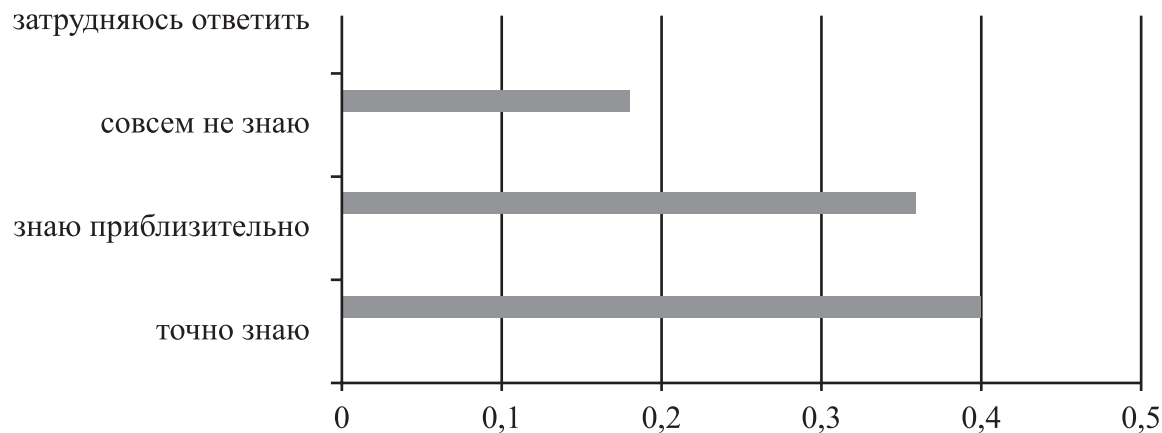
Составлено автором

Налоги и налогообложение – №1(103)•2013

По результатам социологического исследования, проведенного Фондом Общественное мнение, на вопрос: «Знаете ли вы, какие налоги вам положено платить?», лишь 40% россиян уверенно заявляют об этом

утвердительно. Чуть меньшая доля опрошенных (36%) знает об этом «приблизительно», а 18% честно признались, что совсем не информированы. Еще 6% затруднились с ответом на данный вопрос (см. рис. 2).

Рис. 2. Информированность о налогах



Источник: Пайзулаев И.Р. Становление и развитие системы налогового администрирования в РФ (вопросы теории и практики). Автореф. ... д.э.н. . – Москва. – 2012. – С. 41.

Вместе с тем, стоит отметить, что органами ФНС России постепенно создаются условия для повышения налоговой культуры общества.

Так, на территории Волгоградской области стали доступными множество интерактивных сервисов для налогоплательщиков (см. таб. 1).

*Таблица 1
Сервисы для налогоплательщиков Волгоградской области*

№	Наименование сервиса
1	Электронный сервис «Личный кабинет налогоплательщика»
2	Электронный сервис «Узнай свой ИНН»
3	Электронный сервис доступа к ресурсам ЕГРЮЛ, ЕНРИП.
4	Электронный сервис получения выписок из ЕГРЮЛ, ЕНРИП.
5	Электронный сервис «Проверь себя и контрагента»
6	Электронный сервис «Подача электронных документов на государственную регистрацию»
7	Электронный сервис «Подача заявления физического лица о постановке на учет»

Налоговое администрирование

№	Наименование сервиса
8	Электронный сервис «Заполнить платежное поручение»
9	Электронный сервис «Онлайн-запись на прием в инспекцию»
10	Электронный сервис «Налоговый калькулятор».
11	Электронный сервис «3-НДФЛ: камеральная проверка, возврат налога».
12	Электронный сервис «Узнай свою задолженность»
13	Электронный сервис «Имущественные налоги: ставки и льготы»
14	Электронный сервис «Узнать о жалобе»
15	Электронный сервис «Сроки направления налоговых уведомлений»
16	Электронный сервис «Списание задолженностей физических лиц»»
17	Электронный сервис «Часто задаваемые вопросы»
18	Электронный сервис «Подача обращения в УФНС»
19	Сервис информирования налогоплательщиков сельских поселений с использованием программы «Skype».
20	Сервис информирования налогоплательщиков с использованием программы «Skype».
21	Сервис телефонного информирования налогоплательщиков «Call- центр».
22	Сервис «Телефон доверия по противодействию коррупции в налоговых органах»

Составлено автором по материалам <http://www.r34.nalog.ru>.

ФНС заключено 12 соглашений с кредитными организациями: Сбербанк, КИВИ Банк, Газпромбанк, Промсвязьбанк, Петербургский социальный коммерческий банк (далее – ПСК банк), Судостроительный банк (далее – СС Банк), Азиатско-Тихоокеанский Банк (далее – АТБ), Банк «Таврический», ВТБ 24, Военно-Промышленный Банк (далее – ВПБ), Коммерческий банк «Центр-инвест» (далее – БЦИ) и Инбанк, в результате чего появилась возможность воспользоваться сервисом оплаты задолженности через интернет (см. таб. 2).

Таблица 2
Банки, используемые для оплаты налоговой задолженности через Интернет

Наименование банка	Сумма оплаченной задолженности за 2011 г. (млн.)
Сбербанк	237,8
КИВИ банк	40,8
Газпромбанк	21,5
Промсвязьбанк	21
Таврический банк	1,9

Налоги и налогообложение – №1(103)•2013

ПСК банк	0,9
Судостроительный банк	0,4
Военно-Промышленный банк	0,08
Азиатско-Тихоокеанский банк	0,01

Составлено автором по материалам <http://www.nalog.ru>.

Таким образом, исходя из всего выше сказанного, можно сделать вывод о том, что внедрение в России такого инструмента передовой мировой практики как горизонтальный мониторинг налогоплательщика лишь со временем станет применим для большинства налогоплательщиков, поскольку требует максимальной открытости при таком взаимодействии, а так же значительных затрат экономических и трудовых ресурсов.

Библиография:

1. Впервые в российской практике подписаны соглашения о расширенном информационном взаимодействии с крупнейшими налогоплательщиками». URL: http://www.r34.nalog.ru/news_main.
2. Зубарева И.Е. Горизонтальный мониторинг как способ контроля налогоплательщиков, основанный на доверии: опыт королевства Нидерланды // Ваш налоговый адвокат. – 2008. – №5. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Налоги в режиме реального времени». URL: <http://vz.ru/economy/2012/12/25/613728.html>.
4. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL: <http://www.nalog.ru>.
5. Официальный сайт УФНС по Волгоградской области. URL: <http://www.r34.nalog.ru>.
6. Пайзулаев И.Р. Становление и развитие системы налогового администрирования в РФ (вопросы теории и практики). Афтореф. ... д.э.н. – Москва. – 2012. – 46 с.
7. Горизонтальный мониторинг – новый сервис для добросовестных налогоплательщиков // Вестник налоговой службы Украины // 24.02.2012. – № 8.

References (transliteration):

1. Zubareva I.E. Gorizontal'nyy monitoring kak sposob kontrolya nalogoplatel'shchikov, osnovannyu na doverii: opyt korolevstva Niderlandy // Vash nalogovyy advokat. – 2008. – №5. – Dostup iz spravochno-pravovoy sistemy «Konsul'tantPlyus».
2. Payzulaev I.R. Stanovlenie i razvitie sistemy nalogovogo administrirovaniya v RF (voprosy teorii i praktiki). Aftoref. ... d.e.n. – Moskva. – 2012. – 46 s.