

Закрия Ахмад Закреевич
магистрант 2 курса Финансового университета при Правительстве РФ
Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования
электронная почта:az_evloev@mail.ru
г. Москва, РФ
Научный руководитель: Грундел Лариса Петровна
к.э.н., доцент ФУ при Правительстве РФ
г. Москва, РФ

**Проблемы эволюции сервисной модели налогового
администрирования в России**
**Taxadministration's obstacles to the evolution of the service model
in Russia**

Аннотация

Развитие социально-экономической среды делает необходимой эволюцию всех систем государственного регулирования, одной из которых является налоговая система. В статье раскрывается процесс становления сервисной модели налогового администрирования в России, описаны современные механизмы взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками, а также указываются проблемы дальнейшего функционирования данной модели.

Annotation

The development of the social and economic environment makes necessary the evolution of all state regulation systems, one of which is the tax system. The article reveals the formation of the tax service model in Russia, describes the modern mechanisms of interaction between tax authorities and taxpayers, as well as the existing problems.

Ключевые слова:

Налоговое администрирование и контроль, сервисная модель налогообложения, российская экономика, российская налоговая система.

Key words:

Tax administration and control, service tax model, Russian economy, tax system in Russia.

За последнюю четверть века в Российской Федерации произошла не только кодификация налоговой системы, но и развитие всей институциональной среды, выстраивание многоукладного механизма взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами.

С принятием ФЗ «О налоговых органах Российской Федерации»¹ началось зарождение новой системы аккумулирования денежных средств населения и организаций, иное перераспределение финансовых ресурсов в пользу государства. Первые шаги делались в тяжёлых экономических условиях при отсутствии надлежащего законодательства и особом психоэмоциональном состоянии субъектов хозяйственной деятельности, не готовых к столь стремительным переменам.

Налоговая система приобрела карательный характер, что отвечало потребностям сложившейся практики взимания налогов и сборов в РФ. Экономика оставалась криминализированной, а несовершенное законодательство и сложность контроля над правильностью исчисления и постановкой плательщика на налоговый учёт, привели к самому жёсткому варианту контроля. В 1992 году было создано Главное управление налоговых расследований при Государственной налоговой службе Российской Федерации, а в 1993 году принят закон «О федеральных органах налоговой полиции».²

Но вместе с развитием демократического общества, ростом качества налогового администрирования, перемены самого отношения налогоплательщиков к обязанностям по уплате налогов и сборов ситуация начала кардинально меняться, вместе с модернизацией самой налоговой

¹ Федеральный закон от 21 марта 1991 № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации»

² Закон РФ от 24 июня 1993 N 5238-1 "О федеральных органах налоговой полиции"

системы. Окончательным уходом от карательной модели администрирования можно считать упразднение Президентом РФ ныне существовавшей вышеупомянутой государственной структуры.³ Вновь созданный орган исполнительной власти, которым является Федеральная налоговая служба, не имеет силовой направленности.⁴

В скором времени после подобных преобразований возросла необходимость смены самого подхода к проведению контроля, связанного с выездными налоговыми проверками. Результатом стало утверждение Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. Система контроля приобрела свойства открытости и прозрачности, налогоплательщики сами смогли оценивать риски проведения таких проверок и последующих негативных последствий. Критериями стали определённые показатели:

- Налоговая нагрузка у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности);
- Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов;
- Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период;
- Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг);

³ Указ Президента РФ от 11.03.2003 N 306 "Вопросы совершенствования государственного управления в Российской Федерации"

⁴ Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 N 506 "Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе"

- Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации;
- Неоднократное приближение к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы;
- Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год;
- Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками ("цепочки контрагентов") без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели);
- Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т.п.;
- Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения ("миграция" между налоговыми органами);
- Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики;

➤ Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском⁵.

Акценты в контрольной работе налоговых органов снова были изменены уже в 2010 году, что стало продолжением реализации данной Концепции. Это случилось в тот момент, когда развитие институциональной среды и широкое применение информационных технологий смогли обеспечить перерастание количества в качество.

Работа стала проводиться единовременно по двум направлениям: снижение общего давления на налогоплательщиков в виде степени риска вынесения решения о выездной налоговой проверке и обеспечение неотвратимости наказания для лиц, нарушающих законодательство, уклоняющихся от уплаты налогов и сборов.

Помимо этого работа была переориентирована с практики максимальных доначислений, которые не всегда обеспечивали реальные поступления денежных средств в пользу государства, на повышение роли анализа по выявлению организаций с наиболее высокими налоговыми рисками. Вместе с этим поменялась система оплаты труда самих сотрудников налоговых органов, материальное обеспечение которых стало зависеть не от сумм доначислений, а фактических сумм взысканий и поступлений в бюджет.

Таким образом, выездных налоговых проверок стало меньше, а их эффективность стала возрастать в разы. При этом базовым принципом контрольно-аналитической работы государственных органов стала её интегрированность, что обеспечило максимальную результативность.

⁵ Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок"

Вместе с тем сохранилась необходимая взаимосвязь между силовыми структурами и Федеральной налоговой службой, существующей, и по сей день. Это необходимая мера, обеспечивающая защиту государственных интересов и интересов всех участников экономической деятельности, реализующие свои права и выполняющие свои обязательства.

До 2011 года при выявлении налоговых правонарушений и наличии признаков уклонения от уплаты налогов, влекущих уголовную ответственность, материалы передавались в правоохранительные органы согласно ранее действующему Соглашению между структурами.⁶ Сейчас же данная работа происходит совместно со Следственным комитетом РФ, что говорит об изменении самой трактовки подобных нарушений.⁷

На сегодняшний момент налоговая система РФ представляет собой достаточно стабильную структуру, что обеспечивает сбалансированность консолидированного федерального бюджета, как в среднесрочной, так и в долгосрочной перспективе. Это стало возможным также благодаря совершенствованию разнообразных механизмов налогового администрирования и контроля при помощи развития электронного документооборота, телекоммуникационных средств связи.

К 2017 году стали доступны следующие электронные сервисы Федеральной налоговой службы, что существенно упростило механизм взаимодействия между налогоплательщиком и налоговыми органами:

- Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц;
- Онлайн запись на прием в налоговый орган;

⁶ "Соглашение о взаимодействии между Министерством внутренних дел Российской Федерации и Федеральной налоговой службой" (утв. МВД РФ N 1/8656, ФНС РФ N ММВ-27-4/11 13.10.2010)

⁷ "Соглашение о взаимодействии между Следственным комитетом Российской Федерации и Федеральной налоговой службой" (Заключено 13.02.2012 N 101-162-12/ММВ-27-2/3)

- Узнай ИНН;
- Письма ФНС России, направленные в адрес территориальных налоговых органов;
- Часто задаваемые вопросы;
- Обратиться в ФНС России;
- Узнать о жалобе;
- Решения по жалобам;
- Нормативные и методические материалы ФНС России;
- Анкетирование;
- Почтовая рассылка сайта ФНС России;
- Заплати налоги;
- Сервис получения идентификатора абонента;
- Федеральная информационная адресная система;
- Форум сайта ФНС России;
- Узнай ОКТМО;
- Открытые и общедоступные сведения ЕГРН об иностранных организациях;
- Вакансии;
- Подача заявки на государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей и юридических лиц;
- Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства;
- Создай свой бизнес;

- Подача электронных документов на государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;
- Калькулятор транспортного налога;
- Подача заявления физического лица о постановке на учет;
- Калькулятор земельного налога и налога на имущество физических лиц;
- Адрес и платежные реквизиты Вашей инспекции;
- Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам;
- Заполнить платежное поручение;
- Уплата госпошлины;
- Предоставление сведений из ЕГРЮЛ/ЕГРИП о конкретном юридическом лице/индивидуальном предпринимателе в форме электронного документа;
- Информационные стенды;
- Недействительные свидетельства;
- Недействительные ИНН физических лиц.⁸

При этом информационные технологии помогают как самим налогоплательщикам, так и налоговым органам. Помимо упрощения взаимодействия по всем вышеперечисленным позициям, произошла автоматизация самих расчётно-контрольных операций: автоматический расчет и начисление налогов, автоматизированный контроль налоговой

⁸https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/el_usl/?dt=1&n=&dr=3288&cf=true&cr=true&rm=1

отчетности, камеральная проверка по контрольным соотношениям и другие.

Также с 2011 года начало функционировать федеральное хранилище данных (ФСД), призванное избавить государственные органы от «грязных данных» и создать единое информационное пространство, что привело к созданию Автоматизированной информационной системы (АИС), показавшей свою эффективность. В настоящее время функционирует информационная система ФНС России АИС «Налог-3».⁹

Она представляет собой единую информационную систему ФНС России, обеспечивающую автоматизацию деятельности ФНС России по всем выполняемым функциям, решая следующие задачи:

- обеспечение открытости налоговых органов для налогоплательщика, путем упрощения процедур его взаимодействия с ФНС России и перевода их в электронный вид;
- создание единого информационного массива и подключение налоговых органов к новым внешним источникам информации;
- гарантированное соблюдение регламентных процедур налогового администрирования, качество и сроки их реализации;
- снижение текущих издержек налогового администрирования, в первую очередь за счет создания и внедрения электронной системы массовой обработки сведений, поступающих в налоговые органы;

⁹ Приказ ФНС России от 14.03.2016 N ММВ-7-12/134@ "Об утверждении Положения об автоматизированной информационной системе Федеральной налоговой службы (АИС "Налог-3")"

- совершенствование процедур информационного взаимодействия с органами государственной власти и местного самоуправления;
- обеспечение контроля над налоговой деятельностью налогоплательщика путем создания единого и достоверного ресурса, содержащего всю информацию по конкретному налогоплательщику, в том числе сведения, позволяющие своевременно выявлять признаки ухода от уплаты налогов;
- обеспечение автоматизированного мониторинга деятельности ФНС России со стороны руководства налоговых органов;
- повышение качества контрольной работы, в том числе за счет комплексного использования единого информационного ресурса и подключения налоговых органов к новым внешним источникам информации;
- повышение качества принятия решений, анализа и прогнозирования за счет создания аналитических инструментов, позволяющих проводить анализ и прогнозирование налоговых поступлений с учетом макроэкономических показателей и внешних факторов;
- снижение трудозатрат налоговых органов на сбор, ввод, обработку и контроль форм налоговой отчетности;
- снижение трудозатрат налоговых органов на обеспечение межведомственного обмена информацией, освобождение налоговых органов от функций по приему, обработке и сортировке данных, поступающих от других ведомств;

- снижение трудозатрат налоговых органов на проведение расчетов, включая начисление налогов и контроль налоговой отчетности;
- переход от количественного к качественному анализу налогов, налоговой базы, в том числе в рамках совершенствования контрольной работы;
- обеспечение возможности внутреннего аудита результатов работы сотрудников территориальных налоговых органов и центрального аппарата ФНС России.¹⁰

Взятие курса на внедрения информационных технологий в работе налоговых органов было своевременным, необходимым и актуальным. Таким образом, они ушли от карательной модели налогового администрирования, создали условия для перехода на новую сервисную модель взаимодействия, но станет ли она полноценной? Существует ли в России необходимая для её функционирования институциональная среда и готовность самих налогоплательщиков?

В первую очередь, хотелось бы отметить факт попыток внедрения в налоговую систему РФ элементы даже более совершенной модели налогового администрирования – доверительной модели. В данном случае речь идёт о налоговом мониторинге и «налоговых рулингах».

Данные механизмы предусматривают тесное взаимодействие между компаниями и налоговыми органами с целью минимизации возникновения спорных ситуациях и их урегулирования в досудебном порядке. Однако таких компаний единицы, что говорит лишь об исключительном эксперименте в российской практике.

¹⁰https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/gos_inf/4045827/

Во-вторых, необходимо проанализировать работу сервисной модели, к которой шли на протяжении нескольких последних лет. Является ли она дееспособной на данном этапе социально-экономического развития страны?

Обратимся к статистическим данным ФНС России. По данным за 1 полугодие 2017 года темп роста поступлений администрируемых ФНС доходов в консолидированный бюджет РФ в январе-июне составил 122,4% по сравнению с ИПЦ 104,4%.

При этом рост поступлений, согласно отчёту об итогах деятельности ФНС России, обеспечивается кумулятивным эффектом, связанным с ростом экономики, внедрением законодательных инициатив и повышением уровня самого налогового администрирования. Вместе с тем долю влияния последнего фактора оценивают равной 26%, что является весьма весомым значением. Помимо этого рост обуславливается в долевом соотношении на 23,7% от оживления деловой активности, на 14,3% от инфляции; 12,4% за счёт повышения ставок акцизов и 12,5% за счёт роста ставок НДС. ¹¹

Первое полугодие 2017 года не стало исключением, подобная ситуация складывается на протяжении последних нескольких лет: рост налоговых поступлений, явно несвязанный с какими-либо иными факторами как с самим налоговым администрированием. Но так ли это и есть ли объективные причины завершения сложившейся тенденции?

Несмотря на внушительные показатели, функционирование налоговой системы остаётся громоздкой и малопродуктивной по сравнению с налоговыми системами не только развитых, но и развивающихся стран мира. По данным Всемирного банка на 2016 год

¹¹https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/

налоговое бремя в РФ является существенным, по простоте же непосредственной уплаты налогов страна находится на 47 месте из 189 стран мира. Для сравнения, Республика Казахстан занимает в этом рейтинге 18 место.¹²

Причины сложившейся ситуации во многом кроются в особенностях становления российской налоговой системы. Коллапс экономической системы и резкая огромная потребность в финансировании государственных расходов в условиях кризисных социально-экономических явлений предопределили её жёсткую фискальную функцию без реальной экономической обоснованности, государство хотело собрать там, где не сеяло.

На заре становления налоговой системы ситуация усугублялась отсутствием собственной инфраструктуры контролирующих органов, экспоненциальным ростом числа объектов и субъектов налогообложения, частыми изменениями налогового законодательства, вырождением культурных традиций, связанных с уплатой налогов. Применяемые методы администрирования собираемых платежей также не были эффективными.

Как следствие, в России массовое уклонение от налогов приобрело угрожающий характер, неуплата налогов в общественном сознании воспринималась скорее как заслуга, а не как противоправное действие, а сами налоговые органы рассматривались как оппозиция, с которой невозможно достичь компромисса. Конечно, многие проблемы удалось

¹²http://asi.ru/upload/iblock/e89/RUS_report.pdf

преодолеть, была проведена огромная работа по совершенствованию механизмов налогового администрирования в РФ.¹³

Но обратимся к реалиям сегодняшнего дня. Попытки правительства решить проблему само занятого населения и «теневое» рынка труда результата не дали. В 2016 году Президент РФ Владимир Путин обратился к Федеральному Собранию с ежегодным Посланием по поводу данной проблемы, были приняты изменения и дополнения к нормам налогового законодательства РФ.

При этом говорилось о количестве само занятых гражданах составляющих приблизительно 20 миллионов человек. По данным на 1 ноября 2017 года количество поданных уведомлений составило 707 штук по всей Российской Федерации, 609 из которых приходится на граждан РФ. На регионы с высокой экономической активностью населения, такие как г. Москва, Московская область приходится 57 и 44 уведомления соответственно.¹⁴ Модно ли говорить о сервисной модели налогового администрирования в стране, где 24% трудоспособного населения не желают исполнять своих обязательств по уплате налогов и сборов?¹⁵

По глубокому убеждению автора, любая экономика это в первую очередь, люли, которые обеспечивают свою само занятость, объединяются в кооперативы, нанимаются на работу и несут ответственность за всё происходящее в стране, где они живут и работают.

На сегодняшний момент большая часть населения страны в принципе не готова к какому-либо взаимодействию с налоговыми органами, что делает реализацию и развитие сервисной модели просто

¹³ Ефремова Т.А. Повышение эффективности налогового администрирования как необходимое условие развития налоговой системы // Налоги. 2017. N 2. С. 27 - 31.

¹⁴ https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/selfemployed/

¹⁵ http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/population/demography/#

невозможной. Вопрос так и остаётся открытым: как выстраивать систему налогового администрирования в стране со столь дифференциальным населением, находящимся на разных ступенях эволюции отношения и взаимодействия с налоговыми органами?

Список литературы

1. Наднациональные модели налоговых систем: от Китая до Магриба (Китайско-Восточноазиатская, Индийско-Южноазиатская и Магрибско-Ближневосточная налоговые популяции) : монография / В. П. Вишневский, Л. И. Гончаренко, А. В. Гурнак, Е. Н. Вишневская; под общ.ред. проф. В. П. Вишневского. — М. : Магистр : ИНФРА-М, 2017. — 272 с.
2. Налоговый менеджмент: администрирование, планирование, учет / Селезнева Н.Н. - М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2015. - 224 с.: ISBN 978-5-238-01175-2
3. Налоговая политика и налоговое администрирование: Учебное пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 544 с.
4. Демин А.В. Совершенствование налоговой культуры как важнейшая предпосылка перехода к "партнерской" модели налогового администрирования // Налоги. 2016. N 5. С. 19 - 22.
5. Ефремова Т.А. Повышение эффективности налогового администрирования как необходимое условие развития налоговой системы // Налоги. 2017. N 2. С. 27 - 31.
6. [Электронный ресурс] — Режим доступа. — URL: <http://www.worldbank.org/>
7. [Электронный ресурс] — Режим доступа. — URL: <https://www.nalog.ru/>
8. [Электронный ресурс] — Режим доступа. — URL: <http://www.gks.ru/>