

# ОПЫТ ГОЛЛАНДИИ В ПРИМЕНЕНИИ ГОРИЗОНТАЛЬНОГО МОНИТОРИНГА

УДК 339.7

**Любовь Алексеевна Миронова**,  
аспирант кафедры Финансов и налогообложения МЭСИ  
Тел.: (905) 731-89-30  
Эл. почта: sherbakova89@inbox.ru

В данной статье рассматривается понятие горизонтального мониторинга, его основные аспекты и критерии возможности применения в правовом поле на примере Голландии. Первый опыт использования горизонтального мониторинга в налоговой системе. Результаты внедрения горизонтального мониторинга в налоговую систему Голландии.

**Ключевые слова:** налог, горизонтальный мониторинг, горизонтальный мониторинг в Голландии, налоговое администрирование, Голландия, принципы горизонтального мониторинга.

**Lyubov A. Mironova**,  
Postgraduate student of Finances and Tax Department, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics  
Tel.: (905) 731-89-30  
E-mail: sherbakova89@inbox.ru

## HOLLANDS EXPERIENCE IN THE APPLICATION OF HORIZONTAL MONITORING

This article explores the concept of horizontal monitoring, its main aspects and the possibility of applying the criteria in the legal field by the example of the Netherlands. The first experience of using horizontal monitoring in the tax system. Results of implementation of horizontal monitoring in the Netherlands tax system.

**Keywords:** tax, horizontal monitoring, horizontal monitoring in the Netherlands, tax administration, the Netherlands, the principles of horizontal monitoring.

## 1. Введение

В ходе интенсивного развития налоговой системы Голландии законодателем предпринимаются различные подходы к нивелированию налоговых рисков. Палитра данных подходов в настоящее время достаточно разнообразна. В основе стратегии согласования рисков лежат следующие принципы:

- снижение риска не соответствия образования, обслуживания и предварительных налоговых деклараций;
- стратегия коммуникаций; сотрудничество с другими ведомствами;
- горизонтальный мониторинг;
- оперативный подход (например, связь по телефону, посещения компании с целью оценки текущего состояния, оперативные проверки);
- силовые методы (репрессивные меры, такие как камеральные и выездные налоговые проверки, уголовные расследования (передача материалов в следственные органы)).

В тоже время вектор развития налогового законодательства в условиях постоянно меняющейся и развивающейся экономики направлен на развитие совместного согласования налоговых вопросов между налогоплательщиком и налоговыми органами. В силу этой причины очевидна необходимость появления новых методов налогового администрирования. В дополнение к традиционным проверкам, предполагающим ответственность граждан, новые методы должны быть основаны на международных разработках в области корпоративного управления.

Одним из таких методов является горизонтальный мониторинг, зарождение которого в Голландии началось с 2005 года. Второй этап – 2008 год, когда были произведены исследования, где налоговые органы выступали в роли налоговых посредников.

В 2012 году независимым Правительственным комитетом была вынесена положительная оценка этого нового метода. Его активное развитие и положительные оценки экспертов не могли не привлечь внимание общественности и законодателя разных стран. Россия одна из первых проявила заинтересованность в новом методе.

В мае 2013 года прошло совместное согласование структуры использования горизонтального мониторинга в России, на котором голландские коллеги не только поделились своими результатами, но и указали на важные аспекты формирования горизонтального мониторинга и практические сложности его реализации.

## 2. Принципы построения горизонтального мониторинга в Голландии

Горизонтальный мониторинг в Голландии строится на взаимодововерии, прозрачности, понимании и ответственности налогоплательщиков.

Нацеленность горизонтального мониторинга заключается в достижении оправданной веры в способность и готовность налогоплательщика подчиниться налоговому законодательству, раскрытию налоговых рисков перед заполнением налоговой декларации, уверенности налогоплательщика в будущем и, как результат, «зеленый коридор» для налоговых деклараций. Другими словами, это возможность для налогоплательщика быть уверенным в безошибочности ведения налогового учета и правильном отражении финансово-хозяйственных операций в налоговой отчетности без риска штрафных налоговых санкций.

В сфере ведения крупного бизнеса заключаются индивидуальные соглашения об использовании горизонтального мониторинга, в которых оговорены:

- способ/частота надзора;

- возможность заявления в реальном времени налоговым органам о существенных налоговых рисках;

- возможность получения налоговой консультации с целью нивелирования налоговых рисков;

- оперативный ответ налоговых органов о возможных налоговых санкциях;

- консультации о толковании и применении налогового законодательства (в рамках законов, инструкций и арбитражной практики),

- оперативное конструктивное решение возникающих налоговых вопросов.

За счет использования стратегии согласования рисков ведется сильная борьба с налоговыми преступлениями на основании «адекватного законодательства». Для построения продуктивного взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками необходима осмотрительность в построении взаимоотношений с самого начала, когда важна любая мелочь.

Другим важным аспектом является понимание бизнеса налогоплательщика, работа в режиме реального времени, так как в бизнесе важна каждая секунда, и наличие необходимых профессиональных навыков, как со стороны налогового инспектора, так и со стороны налогоплательщика.

Нельзя упускать из виду принцип «оправданного доверия» налогоплательщика к налоговому инспектору. При этом доверие – не есть уловка, а в основе его должна лежать здравая структура налогового контроля, основанная на опыте и профессиональных навыках.

Основополагающими принципами построения горизонтального мониторинга в Голландии являются ответственное регулирование, свобода пространства и возможность применения санкций.

Под ответственным регулированием понимается возможность адаптировать действия налоговых органов к конкретной ситуации и поведению конкретного налогоплательщика.

Принципами ответственного регулирования являются:

- возможность апеллировать на ответственность самого налогоплательщика;

- поддержка (обслуживание) должна быть ориентирована на побуждение налогоплательщика к соблюдению налоговых норм;

- цель любого вмешательства – это побуждение;

- внимание на процедурную и относительную справедливость;

- работа в режиме «реального времени».

Раскрывая принцип «Свободного пространства» основным вопросом является определение «размера» пространства, которое может дать законодатель налоговым органам для выбора и принятия решений. Так же необходима определенность круга полномочий налоговых органов и их подконтрольность.

На практике применения горизонтального мониторинга в Голландии это зависит от ясности фактов: если становится ясно, что именно произошло в действительности, то пространство для выбора сужается; стандартов: если правило сформулировано более точно, то пространство для выбора сужается; дискреционных полномочий: всегда в рамках общих принципов надлежащего управления; принцип равенства/предотвращения соревнования, принцип пропорциональности, принцип заботы.

«Свободное усмотрение» (пространство для решения) налоговых органов лежит в рамках закона, прецедентного права, политики общих принципов надлежащего управления. «Свободное усмотрение» – это не синоним слова «противозаконно».

### 3. Практическое применение горизонтального мониторинга в Голландии

На практике налоговые органы столкнулись с неоправданными ожиданиями налогоплательщиков. Соглашение о проведении горизонтального мониторинга совсем не означает отсутствие проверок, утверждение налоговым органом каждого запроса или ситуации, освобождение компании от штрафных санкций и формальностей, таких как своевременное представление деклараций, своевременная плата за оценку, компания выше налогового законодательства, прекращение налоговых споров.

Наличие соглашения о проведении горизонтального мониторинга не упраздняет возможность применения санкций к такому налогоплательщику, данную позицию поддерживает и судебная практика Голландии. Подписание соглашения о горизонтальном мониторинге в свою очередь подтверждает со стороны налоговых органов рациональный и эффективный способ исчисления и взимания налога в рамках налогового законодательства, со стороны налогоплательщика – способ минимизировать неуверенность в налоговых вопросах и, как следствие, избежать налоговых санкций.

При этом горизонтальный мониторинг не работает:

- когда компания вовлечена в «агрессивное» построение налоговой политики, с целью избегания или снижения налоговой нагрузки;

- без наличия надлежащего договора о налоговом контроле налоговый орган должен опираться на результат системы контроля; без взаимодоверия:

- когда компания заявляет определенные факты, налоговый орган должен полагаться на их достоверность, когда компания использует налоговый орган в качестве бесплатного налогового консультанта и направляет для разъяснения каждый возникающий вопрос;

- когда компания никогда не заявляла ни о каких проблемах;

- когда налоговый орган не проводит налоговых проверок или действий по сбору налогов по собственной инициативе.

Чтобы решить данные проблемы, горизонтальный мониторинг должен быть прозрачен, построен на доверительных отношениях, при этом доверие не должно быть наивным и слепым, а должно быть основано на договоре налогового контроля.

Успешное использование горизонтального мониторинга возможно, если компания информирует налоговый орган о важных налоговых событиях, налоговый орган понимает проблему и быстро реагирует, у компании имеется договор о налоговом контроле, таким образом, налоговый орган может положиться на результат этого контроля (отношения в таком

случае стоятся на взаимодоверии, налоговый орган понимает структуру бизнеса и сам бизнес компании, учитывает интересы двух сторон и являются при этом прозрачным), налоговый орган должен понимать коммерческие интересы компании, компания должна понимать интересы налогового органа в применении налогового законодательства.

В пред-горизонтально-мониторинговый период налоговые органы тратили 80% времени на сбор фактов и лишь 20% времени на обсуждение налоговых последствий собранных фактов. При системе горизонтального мониторинга процесс сбора фактов занимает гораздо меньше времени.

Например: *«Годовые отчеты компании содержали ошибку относительно акций компании. Количество акций важно для удержания налога с выплачиваемых дивидендов. Ошибка была очевидна, компания попросила, чтобы налоговый орган проигнорировал ошибку ведения журнала, который будет исправлен в следующем году.»*

*Компания попросила, чтобы инспектор не действовал на узком машинном уровне, но принял во внимание значимость этого изменения»*

Условия, чтобы эта процедура работала:

- 1) прозрачность;
- 2) взаимодоверие;
- 3) налоговый орган понимает структуру бизнеса и сам бизнес компании
- 4) учитывать интересы двух сторон:

– налоговый орган должен понимать коммерческие интересы компании;

– компания должна понимать интересы налогового органа в применении налогового законодательства.

#### 4. Заключение

Таким образом, опыт Голландии показал, что метод налогового администрирования в виде горизонтального мониторинга является неоспоримым шагом в развитии всей миррой налоговой системы. Изменения и развитие экономики влечет за собой необходимость нового, конструктивного и максимально

адаптированного способа сотрудничества налоговых органов и налогоплательщиков в жестких рамках правового поля. Положительный опыт Голландии стал одним из определяющих направлений развития российского законодательства в этой сфере.

Так, по данным официального портала Федеральной налоговой службы запущен Всероссийский проект по внедрению системы моделирования и коррекции поведения налогоплательщиков.

В основе системы – критерии отбора отдельных налогоплательщиков определенной отрасли, риск нарушения налогового законодательства которыми максимален, и создание «волнового» эффекта по другим налогоплательщикам данной отрасли.

«Новые подходы в работе позволят изменить концепцию налогового контроля. Система преобразований в организации контрольной работы нацелена на единый результат – обеспечение соблюдения налогового законодательства», – заявил заместитель руководителя ФНС России **С.А. Араkelов**.

04 ноября 2014 года Президентом РФ подписан Федеральный закон, которым вводится институт налогового мониторинга в налоговые правоотношения.

Таким образом, Россия нацелено идет по пути внедрения нового метода налогового администрирования по опыту и практическим рекомендациям коллег из Голландии.

#### Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2015);

2. Wendy A.M. Kremers-Spronk *Horizontal monitoring & Procedural and Legal Issues*//материалы совместного семинара-совещания между представителями Голландии и России, Гаага, 08.07.2013г./ Материалы предоставлены участником семинара;

3. Ариен Дерк: «Horizontal Monitoring: What works and what doesn't?» //материалы совместного семинара-совещания между представителями Голландии и России,

Гаага, 08.07.2013 г./ Материалы предоставлены участником семинара;

4. Ариен Дерк «ГМ. Практический опыт» //материалы совместного семинара-совещания между представителями Голландии и России, Гаага, 08.07.2013г./ Материалы предоставлены участником семинара.

5. Новую концепцию налогового контроля обсуждают на совещании-семинаре в Казани. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: [http://portal.tax.nalog.ru/rub\\_mns\\_news/3945867/](http://portal.tax.nalog.ru/rub_mns_news/3945867/) (дата обращения 06.11.2014);

6. С.А. Араkelов: Новые подходы в работе позволят изменить концепцию налогового контроля. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: [http://portal.tax.nalog.ru/rub\\_mns\\_news/3947051/](http://portal.tax.nalog.ru/rub_mns_news/3947051/) (дата обращения 06.11.2014).

#### References

1. Tax code of the Russian Federation (part one) from 31.07.1998 No. 146-FZ (as amended on 29.12.2014) (from CH. and additional, Preface. in force from 01.01.2015);

2. Wendy A. M. Kremers-Spronk *Horizontal monitoring & Procedural and Legal Issues*//proceedings of the joint workshop between the representatives of the Netherlands and Russia, the Hague, 08.07.2013/ Materials provided by a member of the seminar;

3. Arian Dierks: “Horizontal Monitoring: What works and What doesn't?” //proceedings of the joint workshop between the representatives of the Netherlands and Russia, the Hague, 08.07.2013/ Materials provided by a member of the seminar;

4. Arian Dierks, “HUM. Practical experience” //proceedings of the joint workshop between the representatives of the Netherlands and Russia, the Hague, 08.07.2013/ Materials provided by the participants of the seminar.

5. A new concept of tax control discussed at the meeting-seminar in Kazan. [Electronic resource]. Mode of access: URL: [http://portal.tax.nalog.ru/rub\\_mns\\_news/3945867/](http://portal.tax.nalog.ru/rub_mns_news/3945867/) (accessed 06.11.2014);

6. S. Arakelov: New approaches in the work will change the concept of tax control. [Electronic resource]. Mode of access: URL: [http://portal.tax.nalog.ru/rub\\_mns\\_news/3947051/](http://portal.tax.nalog.ru/rub_mns_news/3947051/) (accessed 06.11.2014).