

ТЕОРИЯ ГАРМОНИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ В ПРАКТИКЕ РОССИЙСКОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

УДК 336.22

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

В данной статье рассматривается понятие гармонизации налоговых отношений и ее основные принципы, первые шаги России на пути гармонизации налоговых отношений на примере проведения эксперимента по внедрению горизонтального мониторинга.

Ключевые слова: гармонизация, гармонизация налоговых отношений, принципы гармонизации, социология налога, горизонтальный мониторинг.

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

THEORY OF HARMONIZATION OF TAX RELATIONS IN THE PRACTICE OF RUSSIAN LEGISLATION

This article discusses the concept of harmonization of tax relations and its basic principles, the first steps of Russia on the way of harmonization on the example of the experiment on introduction of horizontal monitoring.

Keywords: harmonization, harmonization of tax relations, the principles of harmonization, sociology tax horizontal monitoring.

1. Введение

Понятие гармонизации в сфере экономических отношений появилось достаточно давно. В литературе, данное понятие используется в значении взаимного согласования, сведения в систему, унификации, координации, упорядочения, обеспечения взаимного соответствия разных мер, действий, мероприятий экономического характера.

В литературе существует мнение, что к основным принципам гармонизации могут быть отнесены:

- согласованность правового регулирования;
- синхронность принятия гармонизированных актов;
- последовательность этапов гармонизации;
- приоритетность международных договоров над национальным законодательством.

Очевидно, что в данном случае речь идет о некоей идеальной модели гармонизации, в соответствии со структурой которой государство должно действовать как единое целое – обдуманно, синхронно, своевременно, последовательно, согласованно, но, на практике, такая модель практически неприменима, особенно в налоговой структуре нашей страны.

В трудах Марка Леруа, профессора Реймского университета (Франция), которые посвящены гармонизации налоговых отношений, рассматриваются ее основные принципы. Так, на примере одной из беднейших стран на западе Африки – Мавритании, которой данные изменения, и в целом реформы, просто необходимы, автор говорит о том, что для начала гармонизации экономических процессов необходимо налаживание внутренней структуры самих процессов, в частности для налоговой системы первоначально необходимо выполнение ее основных принципов, таких как справедливости, определенности, удобства: «неэффективность экономики и несправедливость налогообложения продолжают существовать, их причиной в большинстве случаев является особое административное управление налогообложением. Налоговая реальность в данной стране такова, что при отсутствии предписывающих документов она оправдывает административную практику с различными последствиями в условиях бедности. Более того, неясность системы налогообложения и произвол решений приводит к частым случаям мошенничества и коррупции, а налог не считается узаконенным...»

«... Если функциональные различия структур жестко закреплены, практика операций может расширяться ввиду отсутствия эффективного внутреннего контроля. Для усиления этого внутреннего контроля необходимо бороться с неясностью в методах работы и полученных результатах и, следовательно, против автономии и разделения служб на более мелкие...»

Таким образом, гармония в системе возможна лишь после наступления гармонии в ее частях (элементах). Так, налогоплательщик – это часть государства, государство – это часть экономической системы и они ни в коем случае не должны противостоять, иначе экономическая система будет развиваться в результате противоречия, что приведет к чреватым изменениям и система может попросту рухнуть.

Все, что рождается из противоречий – достаточно неустойчиво по своей природе, и из-за этого система может рухнуть в любой момент.

Другое, когда все происходит согласованно, система меняет качества и продолжает развиваться – это и есть гармонизация отношений между компонентами. Прототипом такого развития можно взять, например, философию Инь и Ян, которые представляют собой две фундаментальные силы, они создают вселенную и приводят ее в гармонию путем своего взаимодействия, символизируют две противоположные энергии, которые видоизменяясь и взаимодействуя, представляют собой динамику мира.

Гармонизация по природе своей возможна при социальном подходе к налогу: социология налога или фискальная социология изучает социальные и политические аспекты процесса налогообложения; она стремится объяснить отношения между налогообложением, государством (другими общественными

организациями) и обществом. Ее интересует устройство и трансформация государства и политических институтов вокруг налога, она ставит вопрос о легитимности налогового государства и финансирования общественных политических структур гражданином-налогоплательщиком, она рассматривает социальную справедливость через призму налога, в частности, в области сокращения неравенства доходов (перераспределение).

Немаловажным остается отношение индивида к налогу, которое основывается на рациональности налогоплательщиков, вероятности совершения фискального правонарушения и величины страха перед вероятностью проверки и (или) наказания за совершение такого правонарушения.

По исследованиям, которые приводит в качестве примера Марк Леруа в своих трудах, люди в большей степени подвергаются искушению нарушить закон в том случае, когда рассматривают налог как потерю, а не как выплату, приносящую выгоду. Наконец, индивид может счесть справедливым оплату услуг, которой он не пользуется. Практически логика налоговой повинности искажает представления о личной выгоде налогоплательщика, в том случае, когда он хорошо информирован. Таким образом, нет прямой зависимости между объективным расчетом риска от неуплаты налога и реальным поведением индивида.

Не стоит забывать еще и том, что какой бы немаловажной была цель гармонизации, в первую очередь государство должно следить за порядком и целостностью своей структуры. Естественно, в системе налоговых отношений между государством и налогоплательщиками всегда присутствует факт нарушений, недоимок, неуплат (неполных уплат) налогов и сборов, тогда в системе появляется несогласованность и государство должно карать злостных нарушителей, это защита системы.

Но государство тоже должно стремиться к гармонизации, оно так же должно изменяться и подстраиваться под интересы налогоплательщиков. Одним из первых серьезных шагов к гармонизации налоговых отношений со стороны государства можно назвать эксперимент по проведению горизонтального мониторинга.

2. Попытки гармонизации

налогового законодательства в Российской Федерации.

Горизонтальный мониторинг

В последнее время государством предпринимается все больше попыток построения гармоничных отношений в налоговой сфере, в частности в 2012 году Федеральной налоговой службой был предпринят шаг к построению прецедентных отношений в нашей стране между налоговой службой и налогоплательщиками.

Так, ОАО «Северсталь», одна из крупнейших в мире вертикально интегрированных сталелитейных и горнодобывающих компаний, и Федеральная налоговая служба России (ФНС) подписали соглашение о расширенном информационном взаимодействии – горизонтальном мониторинге. Подписание соглашения состоялось 26 марта в здании ФНС России.

В рамках подписанного документа ФНС России будет осуществлять полный мониторинг финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, а компания получит возможность заранее согласовывать свою позицию по вопросам налогообложения с ФНС. Подписанное соглашение позволяет компании «Северсталь» снизить свои налоговые риски за счет повышения предсказуемости налогового регулирования, а также уменьшить неопределенность, возникающую в процессе толкования и применения налогового законодательства.

Горизонтальный мониторинг предусматривает полное раскрытие информации о своей деятельности со стороны налогоплательщиков, что позволяет налоговым органам осуществлять контроль на постоянной основе. В случаях, когда имеются спорные вопросы по налогообложению сделок, компания может предоставить информацию о совершенных или предполагаемых транзакциях для получения разъяснений по данному вопросу и в дальнейшем скорректировать свою налоговую политику.

В результате создается механизм эффективного взаимодействия между компанией-налогоплательщиком и налоговыми органами, повышается качество налогового администрирования и снижаются государственные расходы на его осуществление.

Ранее аналогичные соглашения ФНС подписала с ОАО «Интер РАО ЕЭС», ОАО «Русгидро», ОАО «МТС», представительством британской ауди-

торской компании Ernst&Young в СНГ.

В настоящее время налоговая служба активно выступает за развитие и внедрение новых подходов к налоговому администрированию, показавших свою эффективность в зарубежных странах. Такие процедуры имеются в США (Compliance Assurance Process), процедуры «Ускоренного вынесения решения» (Accelerated Issue Resolution – AIR), процедуры «Быстрого урегулирования» (Fast Track Settlement – FTS), получение частного разъяснения налогоплательщиком (Private Letter Ruling), в Ирландии (Cooperative compliance), в Нидерландах (Horizontal Monitoring).

Илья Анатольевич Жабровский, в своем интервью говорит: "...государство заинтересовано в сотрудничестве в первую очередь с крупнейшими налогоплательщиками. Это в основном связано с объемом отчисляемых налогов, трудозатратами ФНС России по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков. Да и со стороны бизнеса в подобном сотрудничестве наиболее заинтересованы именно крупнейшие налогоплательщики. Помимо очевидных плюсов от сотрудничества с налоговым органом наличие соглашения является для них своего рода подтверждением легитимности и прозрачности деятельности компании, что, безусловно, отражается на ее инвестиционной привлекательности в том числе для иностранного капитала.

Горизонтальный мониторинг является одним из возможных вариантов совершенствования отношений налогоплательщиков с регуляторами. Однако конкретные перспективы его реализации в России будут зависеть от результатов эксперимента, а также от готовности крупных игроков сектора консалтинговых услуг занять данный сегмент рынка.

На мой взгляд, инициатива ФНС России по внедрению системы горизонтального мониторинга является фундаментальным шагом на пути совершенствования налогового законодательства Российской Федерации, в том числе в области инновационных форм и методов налогового контроля".

В свою очередь ФНС России активно занимается развитием этого эксперимента, заимствуют опыт других стран, в которых данная практика нашла свое применение. Так, 20.07.2012 года состоялся Международный семинар на тему «Расширенное взаи-

модействие и режим горизонтального мониторинга» с участием представителей налоговых органов Нидерландов и экспертов аудиторской компании Ernst & Young состоялся в ФНС России.

Главным преимуществом «расширенного взаимодействия» является возможность разрешения потенциальных налоговых споров до проведения налоговыми органами контрольных мероприятий и рассмотрения таких споров в судах. Это позволяет решать сложные вопросы налогообложения в рамках конструктивного диалога.

Одним из наиболее известных новаторов в сфере реализации концепции «расширенное взаимодействие» являются налоговые органы Нидерландов.

Впервые горизонтальный мониторинг был внедрен в Нидерландах в 2005 году. В эксперименте было задействовано 20 крупных компаний, которые в режиме он-лайн сообщали своим инспекторам обо всех своих налоговых рисках, и только получив от чиновников ответ, совершали (или не совершали) хозяйственные операции.

Горизонтальный мониторинг существует еще в нескольких странах, но выражен несколько иначе. Например, в Швеции действует специальная Комиссия по налоговому праву, которая выдает предварительное заключение о последствиях той или иной сделки. В Израиле работает система предварительного решения налоговой службы. А в США фирма, обратившаяся в фискальный орган за консультацией по той или иной операции, в качестве рекомендации получает письменный ответ.

Опыт сотрудничества компаний и инспекторов уже существует в Голландии и некоторых других странах Европы. Впрочем, взаимовыгодная работа государственных служащих и представителей бизнеса не исключает возможность проверок, если будут выявлены серьезные случаи нарушения налогового законодательства со стороны компаний.

Главным преимуществом горизонтального мониторинга для государства является то, что значительно уменьша-

ется риск применения бизнесом различных схем ухода от налогов. Плюс дополнительный бонус – сокращение проверок и связанных с этим расходов.

Бонусами новой системы для компаний является отсутствие внезапных дополнительных начислений, штрафов и пени, а также сокращение резервов, которые создаются под эти санкции. В масштабе крупных предприятий речь идет о многомиллиардных суммах.

Кроме того, снижаются затраты на налоговое администрирование и повышается контроль за финансами компаний. То есть инспекция выступает в качестве своеобразного аудитора, который квалифицированно и бесплатно будет осуществлять наблюдение за бухгалтерией компании.

Литература

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 № 117-ФЗ // «Собрание законодательства РФ», 07.08.2000, N 32, ст. 264, 264.1, 268;

2. Finance Done. Теория Финансов / <http://www.financedone.ru/sools-20-1.html>;

3. Интервью «Горизонтальный мониторинг: участвуют избранные?», эж-Юрист, электронная версия, http://www.gazeta-yurist.ru/new_paper/index.php?option=com_content&view=article&id=2112:2013-02-08-11-24-36&catid=62:2012-08-24-21-32-52&Itemid=70;

4. Марк Леруа, «Налогоплательщик: социологический портрет и управление отношениями субъектов налогообложения», электронная версия;

5. Марк Леруа «Социология налога»/И: Дело и Сервис, 2006 г.;

6. Налоговый контроль в Мавритании <http://taxman.org.ua/news.php?id=43>;

7. Официальный сайт Федеральной налоговой службы России / http://new.nalog.ru/rn77/about_fts/international_cooperation/mer/3950912/

8. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б.. Современный экономический словарь. – 2-е изд., испр. М.: ИНФРА-М. 479 с. 1999.

9. Шувалова Е.Б., Шувалов А.Е., Солярик М.А., Федоров П.Ю., Ермаков В.В., Аксенова А.А., Самуйлов И.В., Михайловская Д.М. /Монография «Теория и практика государственного налогового контроля на этапе инновационного развития экономики Российской Федерации»/ Московский государственный университет экономики, статистики и информатики. – М: МЭСИ, 2011

References

1. «Tax Code of the Russian Federation (Part II)» from 05.08.2000 № 117-FZ // «Collection of Laws of the Russian Federation», 07.08.2000, № 32, art. 264, 264.1, 268;

2. Finance Done. Theory of Finance / <http://www.financedone.ru/sools-20-1.html>;

3. Interview «Horizontal monitoring: participate favorites?» Ezh-Lawyer, electronic version, http://www.gazeta-yurist.ru/new_paper/index.php?option=com_content&view=article&id=2112:2013-02-08-11-24-36&catid=62:2012-08-24-21-32-52&Itemid=70;

4. Marc Leroy, «The taxpayer : a sociological portrait and relationship management subjects of taxation», the electronic version;

5. Mark Leroy «Sociology tax» / I: Business and Service, 2006;

6. Tax control in Mauritania <http://taxman.org.ua/news.php?id=43>;

7. The official site of the Federal Tax Service of Russia / http://new.nalog.ru/rn77/about_fts/international_cooperation/mer/3950912/;

8. Raizberg BA, Lozovskiy LS Starodubtseva EB. Modern Dictionary of Economics. – 2nd ed., Rev. Moscow: INFRA-M. 479 p. 1999

9. Shuvalov E.B., Shuvalov A.E. Solyarik M.A., Fedorov P.Y., V. Ermakov, A.A. Aksenov, I.V. Samuylov Mikhailovskaya D.M. / Monograph «Theory and practice of state fiscal control at the stage of innovation development of economy of the Russian Federation» / Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics. – M: MESI, 2011