

**Концепции риск-ориентированного подхода в сфере налогового контроля:
опыт налоговых органов Российской Федерации и Соединённого Королевства
Великобритании и Северной Ирландии.**

Научный руководитель – Овчарова Елена Владимировна

Тасалов Кирилл Артемьевич

Студент (магистр)

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Юридический
факультет, Кафедра финансового права, Москва, Россия

E-mail: cyrtov@gmail.com

Риск-ориентированный подход для отбора лиц, в отношении которых осуществляются мероприятия налогового контроля, применяется как в Российской Федерации, так и в Соединённом Королевстве. Использование данного подхода обусловлено необходимостью повышения эффективности налогового контроля и стимулирования налогового комплаенса.

Вместе с тем отметим, что анализ применяемого органами налогового контроля подхода затруднен в связи с тем, что в каждом правовом порядке риск-ориентированный подход предполагает ограничение открытости критериев, лежащих в основе механизма определения риска налогоплательщика, что обусловлено необходимостью соблюдения баланса частных и публичных интересов.

Отметим, что факторы риска и соответствующие им критерии можно сгруппировать следующим образом:

1) Внешние факторы риска объекта контроля, которыми лицо не может управлять в рамках налоговых правоотношений.

2) Внутренние факторы, характеризующие его налоговый комплаенс.

В рамках приказа Федеральной налоговой службы Российской Федерации (далее также - ФНС РФ) от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок" [1] (далее также - Концепция), отмечается, что целью Концепции являются повышение налоговой дисциплины налогоплательщиков; обеспечение роста доходов государства за счет увеличения числа налогоплательщиков, добровольно и в полном объеме исполняющих налоговые обязательства; информирование налогоплательщиков об основных критериях отбора для проведения выездных налоговых проверок.

Вместе с тем в данной Концепции преобладают внешние факторы (отклонение уровня рентабельности налогоплательщика от аналогичного уровня сферы его деятельности и т.п.).

Риск-ориентированный подход и налоговый контроль в целом не должны влиять на управление лицом внешними факторами риска (например, стимулировать увеличение налогоплательщиком заработной платы работникам для сокращения своего риска), поскольку это нарушает принцип нейтральности налогообложения.

Для стимулирования комплаенса необходимо обеспечить детализацию прежде всего внутренних факторов риска и действий лица, за счет которых оно может достичь минимизации итогового риска.

Кроме того, конструкция риск-ориентированного подхода должна предполагать возможность нивелирования внешних факторов достижением комплаенса. Отсутствие такого механизма создает условия, при которых лицо, предоставляющее все необходимые сведения налоговому органу и действующее добросовестно во всех взаимодействиях с ним, может быть отнесено к категории высокорисковых.

В то же время именно такой механизм сформирован в британской концепции, закрепляющей риск-ориентированный подход, - он создает условия, в рамках которых любое подконтрольное лицо, «безотносительно сложности и размеров бизнеса» [4], за счет своих действий может получить статус низкорискового. Анализ британской методики риск-ориентированного подхода для крупных налогоплательщиков позволяет выявить наличие механизма обеспечения взаимосвязи двух групп факторов - внешних и внутренних. За счет нивелирования внутренних факторов посредством комплаенса налогоплательщик устраняет и внешние факторы риска.

Вторым важным аспектом риск-ориентированного подхода является наличие латентных критериев налоговых рисков. Д.М. Шекин в работе «Налоговые риски и тенденции развития налогового права» отмечает связь «проявлений карательности налогового права» с особенностями субъектов, участвующих в организациях - объектах для потенциального контроля: правоприменительная практика различается для российских организаций с государственным или муниципальным участием, для частных российских организаций, для организаций с иностранным участием [3]. Наличие латентных критериев подтверждается и сотрудниками ФНС РФ [2].

В то же время в Соединённом Королевстве критерии, указанные в нормативном правовом акте налогового органа, совпадают с фактическими: сотрудники британского налогового органа при определении риска оценивают своевременность подачи лицом налоговых деклараций, факты участия лица в схемах по обходу налогов [5] и иные факторы, которые соответствуют публичным критериям.

Таким образом, в Соединённом Королевстве риск-ориентированный подход становится инструментом практической реализации принципа, согласно которому налоговый орган исходит из добросовестности лица, если для иного отношения нет обоснованных причин: риск-ориентированный подход позволяет обособить таких лиц как низкорисковых и предусмотреть в отношении них максимально необременительный режим контроля, что побуждает всех налогоплательщиков к обеспечению комплаенса. В то же самое время подход, закрепленный в рассмотренной российской Концепции, не позволяет достичь аналогичной цели и требует преобразования.

Источники и литература

- 1) Приказ Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок" // Справочная система КонсультантПлюс http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/.
- 2) Егоров Д.В. О практике ФНС России при внедрении риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольно-надзорной деятельности // Аналитический центр при Правительстве Российской Федерации <http://council.gov.ru/media/files/41d589309a50b0750aaa.pdf>.
- 3) Шекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. С.Г. Пепеляева. - М.: Статут, 2007. - 236 с
- 4) Tax Compliance Risk Management. HMRC internal manual // Gov.UK: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/tax-compliance-risk-management/tcrm1000>
- 5) McLaughlin M. HMRC Investigations Handbook 2016/17 - Croydon.: Bloomsbury Professional, 2017. - 1120 p.