



**Наталья Юрьевна
ОРЛОВА,**

кандидат экономических
наук, доцент кафедры
финансового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА)
OrlovaNY_diplom@mail.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

НОВЫЕ ПОДХОДЫ К КОНТРОЛЮ ЗА ИСПОЛНЕНИЕМ ОБЯЗАННОСТИ ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ

Аннотация. В статье рассматриваются новые подходы к налоговому обеспечению уплаты налогов и сборов, ориентированных на текущий контроль, а не на камеральные и выездные налоговые проверки. При этом автор приводит пример тех налогов и сборов, которых уже коснулись эти изменения. Обосновывается необходимость увеличения размера бюджетного финансирования, от которого зависят социальное обеспечение населения, национальная безопасность, уровень экономики страны и другие важные процессы. Приводится анализ некоторых нововведений по текущему контролю за деятельностью налогоплательщиков. В статье рассматриваются системы обмена информацией между Федеральной налоговой службой РФ и Банком России, а также передача финансовых и налоговых данных по телекоммуникационным каналам связи.

Ключевые слова: налоги, налогообложение, налоговый контроль, налоговая обязанность.

DOI: 10.17803/2311-5998.2019.59.7.098-103

N. Yu. ORLOVA,

*PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Financial Law of the
Kutafin Moscow State Law University (MSAL)*

OrlovaNY_diplom@mail.ru

125993, Russia, Moscow, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, 9

NEW APPROACHES TO MONITORING THE EXECUTION OF THE OBLIGATION TO PAY TAXES AND FEES

Abstract. In the article are considered new approaches to tax maintenance of payment of taxes and fees focused on the current control, and not on desktop and on-site tax inspections. The author gives an example of those taxes and fees that have already been touched, these changes. The necessity of increasing the size of budget financing, on which social security of the population, national security, the level of the country's economy and other important processes depend. There is conducted the analysis of some innovations on current control, the activity of taxpayers. The article discusses information exchange systems between the Federal Tax Service and the Bank of Russia, as well as the transfer of financial and tax data through telecommunications channels.

Keywords: taxes, taxation, tax control, tax liability.

Формирование в полном объеме доходной части бюджета обеспечивает полноценное выполнение всех расходных обязательств государства. От размера бюджетного финансирования зависят социальное обеспечение населения, национальная безопасность, уровень экономики страны и другие важные процессы. Основным источником формирования бюджета являются налоговые поступления, значимость которых особенно возрастает в период сложной экономической ситуации в стране, в период внешних санкций, дефицита бюджета.

Налоги являются важнейшим источником дохода бюджета, за счет которого должны обеспечиваться соблюдение и защита прав и свобод граждан, а также осуществляться социальные функции государства (ст. 2 и 7 Конституции РФ). Без поступлений в бюджет налоговых платежей невозможно финансирование предприятий, выполняющих государственный заказ, учреждений здравоохранения, образования, армии, правоохранительных органов т.д., а следовательно, также выплат заработной платы работникам бюджетной сферы¹. В связи с этим возрастает потребность в эффективном механизме собирания налогов и сборов. После принятия гл. 11 «Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов» Налогового кодекса РФ к ней было сделано множество поправок, направленных на совершенствование обеспечительных мер.

Само понятие «способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов», по мнению С. А. Ядрихинского, можно охарактеризовать как правовые средства, целевой направленностью которых является поступление налогов в бюджет посредством инструментов гарантирования имущественных интересов государства, побуждения (стимулирования) налогоплательщиков к своевременной уплате налогов в добровольном порядке и принуждения в случаях неуплаты налога².

В последнее время пересматриваются некоторые инструменты налогового обеспечения уплаты налогов и сборов, которые ориентированы уже больше на текущий контроль, а не на камеральные и выездные налоговые проверки. В перспективе таких реформ правильность уплаты налогов будет оцениваться не по представленным отчетным налоговым и финансовым документам в Федеральную налоговую службу РФ, а по текущим бухгалтерским документам в течение отчетного периода, переданным в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. К первым таким реформам можно отнести составление счетов-фактур и журналов их учета в электронном виде, что значительно повышает степень контроля, за уплатой налога на добавленную стоимость. Новые требования отражены в следующих нормативных правовых актах:

- 1) с 23.05.2012 по 13.04.2015 — приказ ФНС России от 05.03.2012 № ММВ-7-6/138@ «Об утверждении форматов счета-фактуры, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, дополнительных листов книги покупок и книги продаж в электронном виде»;

¹ Постановление Конституционного Суда от 23.12.1997 № 21-П.

² Ядрихинский С. А. Механизм обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов: проблемы теории и практики : монография / отв. ред. Е. Ю. Грачева. М. : Норма, Инфра-М, 2015. С. 21.



- 2) с 14.04.2015 — приказ ФНС России от 04.03.2015 № ММВ-7-6/93@ «Об утверждении форматов счета-фактуры, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, дополнительных листов книги покупок и книги продаж в электронной форме»;
- 3) с 07.05.2016 — приказ ФНС России от 24.03.2016 № ММВ-7-15/155@ «Об утверждении формата счета-фактуры и формата представления документа об отгрузке товаров (выполнении работ), передаче имущественных прав (документа об оказании услуг), включающего в себя счет-фактуру в электронной форме»;
- 4) с 31.05.2016 — приказ ФНС России от 13.04.2016 № ММВ-7-15/189@ «Об утверждении формата корректировочного счета-фактуры и формата представления документа об изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, включающего в себя корректировочный счет-фактуру, в электронной форме».

Порядок представления документов в электронном виде, в том числе счетов-фактур, по телекоммуникационным каналам связи по требованию налогового органа утвержден приказом ФНС России от 17.02.2011 № ММВ-7-2/168@.

Для удобства проведения проверки налогоплательщиков Федеральной налоговой службой России установлено в п. 2 ст. 93 Налогового кодекса РФ представление документов в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи (ТКС) или через личный кабинет налогоплательщика по принятым ФНС России формам. Приказом Министерства финансов России и Федеральной налоговой службой России от 17.02.2011 № ММВ-7-2/168@ утвержден порядок представления документов в электронном виде по требованию налогового органа.

На сегодняшний день Федеральная налоговая служба России утвердила xml-форматы для предоставления налогоплательщиками следующих электронных документов:

- товарная накладная (ТОРГ-12) и акт приемки-сдачи работ (услуг)³;
- о передаче товаров при торговых операциях⁴;
- о передаче результатов работ (документ об оказании услуг)⁵.

Также предусмотрена разработка и других первичных документов, согласно п. 7 разд. 4 Плана мероприятий («дорожной карты») «Совершенствование налогового администрирования», утвержденного распоряжением Правительства РФ от 10.02.2014 № 162-р:

- документа о расхождениях в товаре при его приемке;
- договора, учитывающего особенности оформления различных видов договоров⁶.

При этом, если первичные документы составлены в электронном виде, но не соответствуют форматам, установленным Федеральной налоговой службой РФ, они могут предоставляться в налоговую службу только на бумажном носителе, оформленном по всем требованиям, относящимся к данному документу (подпись, печать). Вместе с тем утвержден формат описи документов, направляемых

³ Приказ ФНС России от 21.03.2012 № ММВ-7-6/172@.

⁴ Приказ ФНС России от 30.11.2015 № ММВ-7-10/551@ (действует с 09.01.2016).

⁵ Приказ ФНС России от 30.11.2015 № ММВ-7-10/552@ (действует с 09.01.2016).

⁶ Письмо ФНС России от 09.12.2015 № ЕД-4-2/21577.

в налоговый орган в электронном виде по ТКС, который включает форматы документов, указанных в описи, и представленных в виде скан-образов⁷. Возможность представления документов в виде сканированных копий установлена для следующих документов:

- договор (соглашение, контракт), в том числе дополнения (изменения);
- спецификация (калькуляция, расчет) цены (стоимости);
- акт приемки-сдачи работ (услуг);
- счет-фактура, в том числе корректировочный;
- товарно-транспортная накладная;
- товарная накладная (ТОРГ-12);
- грузовая таможенная декларация / транзитная декларация, в том числе добавочные листы к ним.

В настоящее время перечень документов является исчерпывающим, и налогоплательщик в ответ на требование о представлении документов вправе направить в налоговый орган только эти скан-образы⁸.

Следующим шагом в системе реформирования стал переход на онлайн-кассы (который должен был завершиться до 01.07.2017, но продлился до 01.09.2017), без штрафов. Смысл данной программы — в установке кассовых аппаратов, которые сразу передают информацию о покупке, проведенной на данном устройстве в ФНС России. Причем проверке подлежит не только наличие кассы нового образца, но и то, как заполняется чек, совпадает ли адрес регистрации ККТ с адресом установки онлайн-кассы. Теперь подозрение вызывают компании, у которых в течение трех недель не проводились оплаты по кассовому аппарату, что может повлечь контрольную закупку или выездную проверку.

Штрафные санкции за работу на кассе старого образца приравнены к штрафам за работу без кассового аппарата и соответствуют 75—100 % от суммы, которую продавец провел на старом аппарате. Минимальный штраф на этом этапе составляет 30 тыс. руб. (ст. 14.5 КоАП РФ). За неправильное заполнение кассовых чеков, вплоть до опечаток, штрафные санкции могут составить 10 тыс. руб. (ч. 4 ст. 14.5 КоАП РФ), эти меры способны активно простимулировать работников торговли и сферы услуг принять новые требования в установленные сроки.

Необходимо упомянуть еще об одном направлении по налоговому контролю, которое с конца 2017 г. претерпело некоторые изменения. В Налоговом кодексе РФ (ст.76) предусмотрены приостановление операций по счетам в банках, а также переводов электронных денежных средств организаций и индивидуальных предпринимателей для обеспечения исполнения решения о взыскании налога, сбора, страховых взносов, пеней и (или) штрафа. Теперь, помимо взыскания неуплаченных налогов с должников, банки обязаны бороться с преступными доходами, которые могут получать их клиенты.

В 2017 г. Центральный банк РФ разработал новые методические рекомендации, которые должны учитываться кредитными организациями для выявления

⁷ Приказ ФНС России от 29.06.2012 № ММВ-7-6/465@ «Об утверждении формата описи документов, направляемых в налоговый орган в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи».

⁸ Письмо ФНС России от 09.02.2016 № ЕД-4-2/1984@.



подозрительных клиентов банка⁹. В целях противодействия по отмыванию денег и борьбе с терроризмом банки могут блокировать подозрительные операции, о чем должны сообщать в Росфинмониторинг. В этом году в так называемый черный список неблагонадежных клиентов, с которыми банки отказываются работать, внесено 460 тыс. компаний¹⁰. Причиной этого послужили несоответствие сведений, которые указаны компанией в ЕГРЮЛ и ОКВЭД. Под подозрение могут попасть следующие сведения организаций, которые обнаруживают работники Федеральной налоговой службы РФ: слишком малочисленный штат сотрудников, отсутствие ресурсов для ведения соответствующего бизнеса и т.д.

Проблема для организаций заключается в том, что банки сами оценивают, какие компании являются неблагонадежными. О внесении в черный список компанию не уведомляют и понять об этом можно только по отказам банков обслуживать ее счета или заключать с ней договоры на обслуживание. Исключить себя из списка неблагонадежных компаний можно, только предоставив все необходимые документы, подтверждающие реальность и добросовестность организации, в противном случае необходимо обращение в суд.

Следует еще обратить внимание на нормативные правовые акты, расширяющие взаимодействие по обмену информацией о некредитных финансовых организациях между Федеральной налоговой службой РФ и Банком России. С 01.01.2017 вступили в силу изменения в Соглашение об информационном взаимодействии между Банком России и ФНС России от 29.06.2010 № 01-15/3182/ММВ-27-2/5@. Они затрагивают сведения о деятельности некредитных финансовых организаций (рейтинговых агентств, акционерных инвестиционных фондов, клиринговых организаций, жилищных накопительных кооперативов и др.), которыми смогут обмениваться Банк России и ФНС России. Другими словами, с начала 2017 г. Банк России и его территориальные учреждения вправе получать от налоговых органов информацию о соответствии бухгалтерской и налоговой отчетности, представленной некредитными финансовыми организациями в налоговые органы, в том случае, когда у ЦБ РФ возникают сомнения в достоверности данной отчетности. В свою очередь, налоговые органы должны регулярно направлять в Банк России сведения о тех организациях, которые не представили налоговые декларации и финансовую отчетность в течение двух и более лет. Затем Банк России проверяет по этим спискам организаций наличие операций по банковским счетам и, если обнаруживается, что в течение года хотя бы по одному счету операций не было, такие списки направляются в ФНС России для исключения таких организаций из ЕГРЮЛ. Соответствующие меры должны способствовать эффективному информационному взаимодействию между Банком России и Федеральной налоговой службой РФ для контроля за незаконным отмыванием денежных средств и налоговыми поступлениями.

Совершенствование налогового законодательства необходимо на современном этапе, с развитием новых технологий требуется пересмотр устаревших форм и методов финансового и налогового контроля. Еще недавно электронная подпись была областью фантастики. Операционисты в банке сверяли подписанные

⁹ Методические рекомендации ЦБ РФ от 10.11.2017 № 29-МР.

¹⁰ www.gazeta-unp.ru.

платежные поручения с эталоном на банковской карточке, а теперь по системе «банк-клиент» можно произвести платеж в любое время и из любой точки планеты, где есть Интернет. Поэтому контрольная функция государства должна быть ориентирована на проверку текущей деятельности налогоплательщиков в режиме онлайн, и этот процесс должен быть максимально автоматизирован, что позволит избежать ошибок, связанных с человеческим фактором.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Ядрихинский С. А.* Механизм обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов: проблемы теории и практики : монография / отв. ред. Е. Ю. Грачева. — М. : Норма, Инфра-М, 2015. — 144 с.