ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИСКАЛЬНЫМИ ОРГАНАМИ ЦИФРОВЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В ПРОЦЕССЕ ПРИМЕНЕНИЯ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА К ПОДКОНТРОЛЬНЫМ СУБЪЕКТАМ

О. Ю. Бакаева

Саратовская государственная юридическая академия, ул. Вольская, 1, г. Саратов, 410056, Российская Федерация, finpravo@ssla.ru

В процессе осуществления финансового контроля налоговыми и таможенными органами используется риск-ориентированный подход по отношению к плательщикам обязательных платежей. Дифференциация подконтрольных субъектов проводится по различным критериям, что позволяет выявить субъектов с высоким уровнем риска с целью сосредоточения усилий на их проверках. Применение цифровых технологий способствует исключению субъективного фактора при категорировании плательщиков обязательных платежей. Недостаточная разработанность данных вопросов в науке предопределила необходимость исследования вопросов правового регулирования системы управления рисками, а механизм этой системы в последние годы был модернизирован ввиду применения современных цифровых технологий, которые обеспечивают его всесторонность, объективность и полноту. Сформулирован вывод о целесообразности построении системы риск-ориентированного подхода к частным субъектам на основе принципов законности, прозрачности, сочетания частных и публичных интересов.

Ключевые слова: риск-ориентированный подход; налоговые органы; таможенные органы; система управления рисками; цифровые технологии.

Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 18-29-16102 «Трансформация правосубъектности участников налоговых, бюджетных и публичных банковских правоотношений в условиях развития цифровой экономики»

Целесообразность оптимального распределения трудовых и финансовых ресурсов государственных служащих при осуществлении ими контрольно-надзорной деятельности предопределяет важность дифференциации частных субъектов в зависимости от ряда факторов. В ч. 2 ст. 8.1 Федерального закона от 26 декабря 2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» (указанная статья была введена в закон в 2015 г.) приводится понятие риск-ориентированного подхода. Это метод организации и осуществления государственного контроля (надзора), при котором в предусмотренных случаях выбор интенсивности (формы, продолжительности, периодичности) проведения мероприятий по контролю, мероприятий по

профилактике нарушения обязательных требований определяется отнесением деятельности юридического лица, индивидуального предпринимателя и (или) используемых ими при осуществлении такой деятельности производственных объектов к определенной категории риска либо определенному классу (категории) опасности.

В настоящее время такой подход применяется примерно в 30 областях. Фискальными органами при осуществлении налогового и таможенного контроля этот механизм также используется. На важность формирования концептуальных основ системы рисков в финансово-бюджетном контроле обращается внимание в науке [1, с. 15–17]

В области налогообложения риск-ориентированный подход к плательщикам обязательных платежей применяется в процессе планирования выездных налоговых проверок. Непосредственно Налоговый кодекс Российской Федерации положений об этом не содержит, однако в подзаконном нормативном акте – Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ – перед налоговыми органами ставится задача отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок по критериям риска совершения налогового правонарушения, в том числе общедоступным. К таким критериям отнесены:

1. Уровень налоговой нагрузки (соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Росстата) ниже среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли.

2. Отражение в бухгалтерской (налоговой) отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов в течение двух и более календарных лет.

3. Отражение в налоговой отчетности значительных сумм (по НДС – более 89 %) налоговых вычетов.

4. Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг) при исчислении налога на прибыль организаций.

5. Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации.

6. Неоднократное приближение (менее 5 %) к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы.

7. Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год.

8. Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели).

9. Непредставление (без объективных причин) 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.

10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми органами).

11. Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики.

12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском, о чем могут свидетельствовать такие факторы, как: отсутствие личных контактов руководства сторон сделки; отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента; наличие в договорах условий, отличающихся от существующих правил (обычаев) делового оборота; отсутствие реальных действий лиц по взысканию задолженности и пр.

Изучение указанных критериев, по мнению налоговых органов, позволяет провести комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика и сосредоточить усилия на проверках субъектов, подпадающих под категорию высокого уровня риска. Важным представляется тот факт, что перечисленные критерии являются общедоступными, что означает возможность хозяйствующих субъектов самостоятельно провести оценку своей деятельности.

В отличие от налоговых правоотношений, в таможенном деле система управления рисками закреплена законодательно, а не на уровне подзаконного акта. Ей посвящена глава 50 Таможенного кодекса ЕАЭС, в п. 2 ст. 377 которого установлено право таможенных органов осуществлять категорирование лиц, совершающих таможенные операции, с целью дифференцированного применения мер по минимизации рисков. Как и в области налогообложения, риск-ориентированный подход используется для выбора объектов контроля (в данном случае – таможенного). На основании оценки рисков таможенные органы выбирают формы таможенного контроля и меры, обеспечивающие его проведение.

Нормы национального законодательства о таможенном регулировании также содержат положения о рассматриваемом правовом механизме (в Российской Федерации – глава 54 Федерального закона от 3 августа

2018 г. № 289-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»).

Детальный порядок проведения категорирования указанных субъектов, периодичность и формы его проведения, перечень критериев для категорирования лиц, условия их отнесения к категориям низкого, среднего или высокого уровня риска, условия дифференцированного применения к ним мер по минимизации рисков, а также порядок проведения контроля за соблюдением критериев лицами, совершающими таможенные операции, отнесенными к категории низкого уровня риска утверждены приказом Минфина России от 21 февраля 2020 г. № 29н.

Актом установлено более 30 критериев, характеризующих деятельность подконтрольных таможенным органам субъектов. Они анализируются за два календарных года, предшествующих месяцу проведения анализа. Это:

а) неисполнение лицом определенных обязанностей при проведении в отношении него таможенной проверки (непредъявление товаров и документов на них; воспрепятствование должностным лицам таможенных органов, проводящим таможенную проверку; отказ от дачи пояснений по требованию таможенного органа и другие);

б) нахождение лица в стадии ликвидации или прекращения деятельности;

в) неисполнение обязанности по уплате таможенных и иных платежей в срок, превышающий 10 календарных дней с даты истечение срока, указанного в уведомлении таможенного органа о сумме задолженности;

г) размер уставного капитала лица (интересно, что требований к минимальному его размеру не установлено);

д) общий период осуществления лицом внешнеэкономической деятельности

и другие.

Таможенными органами также принимается во внимание информация Федеральной налоговой службы об отнесении лица к высокому уровню налогового риска. Результаты такого категорирования организаций-налогоплательщиков представляются в ФТС России ежеквартально.

Важным фактором риск-ориентированного подхода фискальных органов к частным субъектам выступает доступность информации о категорировании и критериях для этого. Положения о данной системе закреплены нормативными правовыми актами, опубликованными в установленном порядке. Такая регламентация не позволяет ущемлять субъективные права и законные интересы частных субъектов, не проинформированных о предпринимаемых в отношении них мерах. До принятия в

2020 г. вышеназванного приказа Минфина России в таможенной сфере действовал приказ ФТС России от 16 мая 2018 г. № 700дсп «Об утверждении Положения о применении системы управления рисками». Решением Верховного Суда РФ от 8 августа 2019 г. № АКПИ19-438 он был признан недействующим, поскольку по сути носил нормативный характер, но не был официально опубликован для всеобщего сведения.

Исключению субъективного фактора при категорировании участников внешнеэкономической деятельности способствует применение цифровых технологий.

Контроль за соблюдением критериев осуществляется путем анализа информации с использованием Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов. Ее функции заключаются в автоматизации деятельности должностных лиц и работников таможенных органов; формировании, ведении, резервировании и хранении информационных ресурсов таможенных органов; формировании и получении сведений, содержащихся в информационных ресурсах таможенных органов.

В таможенной сфере применение цифровых технологий активно внедряется, что выразилось, в частности, в создании системы электронных таможен и центров электронного декларирования. Правовое регулирование возможности использования искусственного интеллекта заложено в самом ТК ЕАЭС (п. 3 ст. 82), где впервые в российской правовой действительности установлена норма о том, что отдельные таможенные операции могут осуществляться информационной системой без участия должностных лиц таможенных органов.

Оперативному получению информации налоговыми и таможенными органами способствует электронный документооборот, то есть взаимодействие органов публичной власти и частных субъектов посредством использования информационных технологий.

Риск-ориентированный подход, используемый налоговыми и таможенными органами, нацелен не только на рациональное использование их кадровых, технических и материальных ресурсов, но и на повышение эффективности их деятельности, в первую очередь направленной на реализацию фискальных задач государства. В литературе предлагается расширить его возможности путем введения налогового рулинга и соглашений с налоговыми органами, предполагающих объединение усилий налоговых органов и налогоплательщиков в части определения налоговых последствий бизнес-операций до начала их осуществления [2].

Важным представляется использование интернет-ресурсов фискальных органов для информирования частных субъектов. Так, на официальных сайтах ФНС России и ФТС России в отдельных вкладках разме-

щены сведения, раскрывающие реализацию этого механизма. Более того, на сайте ФТС России в ресурсе «Личный кабинет участника ВЭД» лица могут запросить информацию о своих категориях риска.

Таможенными органами публикуются и соответствующие статистические данные. По состоянию на 4 квартал 2020 г. основная масса участников внешней торговли – около 98 тыс. субъектов – была отнесена к категории среднего уровня риска. В категории низкого и высокого уровня риска попали примерно одинаковое количество лиц: соответственно более 10,5 тыс. и около 9,5 тыс. участников. При этом на долю субъектов с низким уровнем риска приходится порядка 72 % товарных партий и 81 % уплаченных таможенных платежей в отношении перемещаемых товаров [3].

Таким образом, риск-ориентированный подход фискальных органов к подконтрольным субъектам должен осуществляться на принципах законности, прозрачности, сочетания частных и публичных интересов с учетом максимального использования современных цифровых технологий, обеспечивающих всесторонность, объективность и полноту данного правового механизма.

Библиографические ссылки

1. Поветкина Н. А. О формировании концептуальных основ риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетном контроле // Финансовое право. 2015. № 12. С. 15–17.

2. Овчарова Е. В. Налоговый комплаенс в России: проблемы соотношения мер административного принуждения и стимулирования // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2019. № 1. С. 89–111 / СПС «Консультант Плюс».

3. О реализации в ФТС России субъектно-ориентированной модели системы управления рисками // Официальный сайт ФТС России: URL: https://customs.gov.ru/uchastnikam-ved/kategorirovanie-uchastnikov-ved/o-realizaczii-v-fts-rossii-sub-ektno-orientirovannoj-modeli-sistemy-upravleniya-riskami (дата обращения 03.11.2020).

ТРАНСФОРМАЦИЯ ФИНАНСОВОГО МЕХАНИЗМА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Е. Л. Васянина

Институт государства и права Российской академии наук (ИГП РАН), ул. Знаменка, 10, Москва, 119019, Российская Федерации, elenavasianina@yandex.ru

В условиях цифровизации отдельные сферы экономической деятельности остались необеспеченными эффективными инструментами государственного управления. Наиболее уязвимыми в условиях цифровой экономики оказались такие элементы финансового механизма, как эмиссия денег и государственные доходы.