

СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ: ЗАРУБЕЖНЫЙ И КАЗАХСТАНСКИЙ ОПЫТ

Аннотация

В статье рассмотрена актуальная проблема налоговой политики – налоговое администрирование, приведены основные тенденции налогового администрирования в современных реалиях на примере некоторых зарубежных стран и Казахстана. Рассматривая вопросы перехода от репрессивности налогового администрирования к превентивности, автор сравнивает развитие партнерских отношений в зарубежных странах и Казахстане: Налоговый кодекс Республики Казахстан статьей 73 предусматривает «содействие налогоплательщикам», открыта страница на сайте Комитета государственных доходов «Электронная книга жалоб», а также с 1 января 2019 г. предусмотрено введение понятия «предварительное разъяснение» – разъяснение уполномоченного органа по возникновению налогового обязательства в отношении планируемых сделок (операций). Изучив применение новых технологий в налоговом администрировании за рубежом, автор отмечает, что возможность электронной подачи налоговой отчетности и уплаты налогов существует в Казахстане продолжительное время и широко используется налогоплательщиками. Кроме того, с 2019 г. планируется весь оборот по НДС перенести на отдельный вид расчетных счетов в банках, а все операции хранить в системе с элементами блокчейна, что позволит обеспечить неизменность и сохранность данных. Вместе с этим появляется возможность мгновенно отслеживать цепочки финансовых транзакций налогоплательщиков, производить возврат НДС и формировать децентрализованную базу данных. Проведенное сравнение налогового администрирования в некоторых зарубежных странах и Казахстане, позволило оценить казахстанский опыт как эффективный и прогрессивный.

Ключевые слова: администрирование, налогоплательщики, партнерская модель, предварительное разъяснение, мониторинг, риски, блокчейн, налоговое обязательство.

Эффективность функционирования налоговой системы зависит от качества управления ею. Деятельность государства по управлению налоговой системой определяется характером и задачами налоговой политики соответствующего этапа развития. В современной экономической литературе не встречается четкого определения понятия «управление налоговой системой», произошла его замена на понятие «налоговое администрирование».

Налоговое администрирование следует рассматривать как органическую часть управления налоговой системой, которая обеспечивает ей целостность и устойчивость. Уровень развития налогового администрирования определяет рациональность и эффективность налоговой системы государства. При этом важным становится не только стабильное поступление финансовых ресурсов в бюджет, но и сохранение сформировавшегося баланса интересов и прав налоговых органов и налогоплательщиков, в налоговых отношениях должно быть партнерское взаимодействие [1, с. 33].

Развитие партнерского взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками позволяет перейти от репрессивной модели налогового администрирования к превентивной.

В основе партнерской модели во многих зарубежных странах лежат определенные стандарты взаимодействия налоговых органов и налогоплательщика, которые предполагают соблюдение таких форм отношений, как нормы и правила, регламент налоговых действий, определенная технология налоговых отношений, меры ответственности за нарушение налогового законодательства.

В этой связи стоит рассмотреть опыт налогового администрирования в таких странах, как Ирландия, США, Франция, Канада, Швеция, Великобритания и др. В этих странах используются различные варианты и формы организации налогового администрирования, что позволит выявить принципы и закономерности развития партнерских взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Так, стандарт обслуживания налогоплательщиков Службы внутренних доходов Ирландии, использует три принципа взаимоотношений с налогоплательщиками:

- ♦ последовательность, справедливость и конфиденциальность всех вопросов, обсуждаемых сотрудниками налоговых органов с налогоплательщиками;

- ♦ вежливость и предупредительность в общении;
- ♦ гарантия подлинности информации и право налогоплательщика на жалобы, апелляции и повторные проверки данных [2].

В Казахстане во второй главе Налогового кодекса (статья 15) налогоплательщику (налоговому агенту) гарантируется защита его прав и законных интересов [3].

Введена статья 73 «Содействие налогоплательщикам», в которой прямо указано, что «налоговые органы оказывают содействие налогоплательщикам (налоговым агентам) путем, помимо прочих: 1) разъяснения налогового законодательства; 2) представления сведений о порядке осуществления расчетов с бюджетом по исполнению налогового обязательства; 3) предоставления программного обеспечения для представления налоговой отчетности, иной отчетности, установленной настоящим Кодексом, в электронной форме с формированием электронного платежного документа по уплате налогов и платежей в бюджет; 4) представления сведений о наличии налоговых обязательств по налогу на транспортные средства, земельному налогу и налогу на имущество физических лиц. Указано, что налоговые органы оказывают помощь налогоплательщикам (налоговым агентам) в получении ими на бесплатной основе информации через интернет-ресурсы.

Страница «Электронная книга жалоб» открыта Комитетом государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан для размещения посредством электронной почты обращений налогоплательщиков на неправомерные действия должностных лиц органов государственных доходов и фактов нарушения Кодекса чести государственных служащих Республики Казахстан.

С 1 января 2019 г. вводится понятие «предварительное разъяснение» – разъяснение уполномоченного органа по возникновению налогового обязательства в отношении планируемых сделок (операций).

Особого внимания заслуживает опыт налогового администрирования США. Степень соблюдения закона в этой стране одна из самых высоких в мире – 83% причитающихся налогов уплачиваются добровольно и правильно.

В СМИ ведется активная пропаганда непринятия любых форм ухода от уплаты налогов и налоговых послаблений. Прежде всего при осуществлении различных форм налогового администрирования и организации контроля за уплатой налогов повышенное внимание уделяется формированию гражданского долга налогоплательщиками путем создания условий, при которых они понимают, что неуплата налогов негативно повлияет на экономическое состояние государства [4].

Кроме того, выбор налоговых деклараций для проверки осуществляется с помощью автоматизированного метода отличительного параметра – специального математического подхода. Налоговые декларации классифицируются в зависимости от вероятности наличия в них ошибок. Те из них, в которых существует вероятность наличия неточностей, после ручного отбора подлежат проверке. Служба внутренних доходов США благодаря широкой автоматизации своих отделений способна контролировать основную массу доходов, получаемых гражданами на территории страны и даже во многих случаях – из иностранных источников.

Среди последних инноваций в системе налогового администрирования в Австралии такие продукты, как технология распределенных баз данных, известная как «блокчейн» и «биометрия». Налоговые органы применяют биометрические технологии распознавания голоса и речи, то есть вместо электронной подписи идентификатором пользователя служит голос налогоплательщика, что очень удобно при уплате налогов через мобильные приложения [5].

Технология распределенных баз данных «блокчейн» позволяет защитить документы от различных изменений, а также делает систему налогового администрирования персонализированной, то есть у каждого налогоплательщика есть возможность отследить, куда именно направлен его платеж.

В рамках четвертой промышленной революции мир постепенно «оцифровывается». Все больше услуг переводится в электронный формат, в том числе и государственные услуги, оказываемые Министерством финансов.

Возможность электронной подачи налоговой отчетности и уплаты налогов существует в Казахстане продолжительное время и широко используется налогоплательщиками.

В 2017 г. был запущен крупнейший в СНГ цифровой проект ИС «Астана-1» – автоматическая система таможенного и налогового администрирования. Данный проект минимизирует

прямой контакт между таможенными органами и предпринимателями. Тем самым упрощаются бизнес-процессы, снижается уровень коррупционности этой сферы.

Администрирование налога на добавленную стоимость в Казахстане переводится на технологию «блокчейн», теперь появляется возможность мгновенно отслеживать цепочки финансовых транзакций налогоплательщиков, производить возврат НДС и формировать децентрализованную базу данных. Применение блокчейна не допустит применения серых схем, обеспечит простоту администрирования косвенных налогов, простоту учета и отчетности для налогоплательщиков.

Таким образом, основным принципом предлагаемого решения является отслеживание финансовых потоков НДС и прозрачности исполнения налоговых обязательств налогоплательщиков в реальном времени, для реализации которого будут применяться так называемые контрольные счета НДС плательщиков НДС, открытые в банках второго уровня.

Механизм возврата НДС из бюджета с применением контрольного счета может применяться налогоплательщиком добровольно по следующим операциям:

- 1) экспорт товаров;
- 2) реализация горюче-смазочных материалов аэропортами;
- 3) реализация товаров на территории специальных экономических зон;
- 4) реализация аффинированного золота;
- 5) приобретение товаров внутри страны (дебетовое сальдо).

Применение контрольного счета заключается в следующих действиях:

- ♦ налогоплательщик при расчете с поставщиками заполняет два платежных поручения: на оплату собственно стоимости товаров и на перечисление НДС;
- ♦ уплата НДС производится налогоплательщиком со своего контрольного счета НДС по представленной декларации;
- ♦ налоговый учет по методу начисления;
- ♦ применение ЭСФ по всей цепочке продвижения товара.

По контрольному счету перечисление денежных средств производится только безналичным путем. Комитет государственных доходов имеет возможность выставять инкассовые распоряжения на взыскание налоговой задолженности [6].

Специфично налоговое администрирование Швеции, где его организация проходит под лозунгом «единая декларация – единый счет – единый платеж – единый адрес (платежа)». В налоговом органе для каждого налогоплательщика открывается личный счет, который используется как обычный расчетный счет и уплата налогов осуществляется посредством единого платежного поручения. Налоговый орган распределяет полученные суммы на соответствующие налоговые счета налогоплательщика [2].

В Италии в начале 2000-х гг. введена форма единой налоговой декларации, объединяющей расчеты подоходного налога, НДС, а также взносов по социальному страхованию.

Одновременно государство перешло на систему единого налогового платежа, в рамках которой налогоплательщик может осуществлять все свои налоговые платежи на единый счет. При этом налоговые суммы переплат оперативно учитываются и возвращаются на счета налогоплательщика.

Налоговые органы Швеции в первую очередь осуществляют проверку налогоплательщиков, риск неуплаты налогов у которых довольно высок.

В Казахстане система управления рисками основана на оценке рисков и включает меры, вырабатываемые и применяемые налоговыми органами в целях выявления и предупреждения риска. На основе результатов оценки рисков осуществляется дифференцированное применение форм налогового контроля [3].

Высокий уровень риска – комплекс всех контрольных мероприятий, включая камеральный контроль, отбор для проверок; более сложные процедуры подтверждения НДС к возврату; меры принудительного взыскания и т.д.

Средний уровень риска – извещения, разъяснительные письма, семинары; стандартные механизмы администрирования и выборочные проверки.

Низкий уровень риска – снижение административных барьеров партнерства.

Для повышения эффективности и расширения сфер применения системы управления рисками в органы государственных доходов Казахстана внедряется технология интеллектуального

анализа данных. Она основана на выявлении причинно-следственных связей, аналогии, квалификации ситуаций и прогнозировании событий.

В Германии органом, несущим функцию по налоговому администрированию, служит Налоговая полиция «Штойфа», которая является одним из подразделений Министерства финансов. В стране существует институт налоговых консультантов, которым Министерство финансов выдает лицензию на право предоставления платных консультаций налогоплательщикам [4].

В Великобритании налоговые консультанты образуют саморегулируемые профессиональные организации, управляющие и контролирующие деятельность своих участников, в том числе путем разработки стандартов и кодексов поведения и этики. В Японии, Китае и Италии профессиональные налоговые консультанты подлежат регистрации в налоговых органах с присвоением им определенного идентификационного номера, который указывается в документах и расчетах клиента, направляемых в налоговый орган. При этом налоговые консультанты должны отвечать определенным квалификационным требованиям, а соблюдение стандартов поведения осуществляется налоговым органом.

В статье 12 Налогового кодекса Республики Казахстан предусмотрено создание Консультационного совета по вопросам налогообложения в целях устранения неясностей, неточностей и противоречий, которые могут возникнуть в ходе исполнения налоговых обязательств, а также пресечения возможных схем уклонения от уплаты налогов и платежей в бюджет. Положение о Консультационном совете разрабатывается правительством. В состав совета входят члены правительства и неправительственных организаций.

Во многих иностранных налоговых системах функционирует институт предварительного налогового регулирования.

Его суть заключается в согласовании налогоплательщиком с налоговым органом налоговых последствий сделок, вопросов ценообразования, распределения прибыли, инвестиционных проектов, других операций до их фактического совершения.

Например, во Франции, США, Швеции налогоплательщик имеет право запросить у налоговых органов предварительное заключение по планируемой сделке с точки зрения возможных налоговых последствий.

В Германии же процедура согласования заключается в консультировании налогоплательщиков по вопросам отдельных налоговых платежей или оценки фактических ситуаций в связи с проведением фискального контроля [5].

К преимуществам налоговых соглашений относится прозрачность ситуации для налогоплательщика и гарантия отсутствия непредусмотренных налоговых рисков. Между тем значимым недостатком подобных процедур является опасность роста коррупции, поскольку решения чаще всего принимаются индивидуально.

В Казахстане с 2018 г. введена процедура «Горизонтальный мониторинг» [3]. Горизонтальный мониторинг – это обмен информацией и документами между уполномоченным органом и предпринимателем на основании заключенного соглашения на определенный срок с возможностью пролонгации. Суть горизонтального мониторинга заключается в предварительном разъяснении в отношении планируемых транзакций, рисков, проведении тестов правильности исполнения налоговых обязательств, упрощении таможенного оформления и др.

На сегодняшний день налоговое администрирование Республики Казахстан вышло на качественно новый этап развития. Принят новый Налоговый кодекс, который существенно приближает налоговую систему Казахстана к международной практике, несет в себе большой инвестиционный потенциал, а также позволяет построить транспарентную систему налогового администрирования.

Командой Всемирного банка был подготовлен отчет «Doing Business–2018», по итогам 2017 г. Казахстан занял общее 36-е место из 190 стран.

Проведенный анализ современных тенденций реформирования и модернизации налогового администрирования в Казахстане и ряде зарубежных стран позволяет сделать выводы:

- ♦ главной целью реформ налогового администрирования является оптимизация и повышение эффективности управления налогами;
- ♦ наблюдаются тенденции упрощения и рационализации во взаимодействии налоговых органов и налогоплательщиков, развиваются партнерские отношения;
- ♦ внедряются и активно используются информационные технологии и др.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Завьялова Е.Н. Налоговый менеджмент: учеб. пособие для студентов специальности 5В050900 – Финансы. – Костанай, 2018. – 104 с.
- 2 Тотикова Т.Е. Модернизация систем налогового администрирования в зарубежных странах // Известия Саратовского университета. Нов. сер. Сер. Экономика. Управление. Право. – 2016. – Т. 16. – Вып. 4.
- 3 Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 г. № 120–VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 05.10.2018 г.).
- 4 Соловьева Н.Е., Черкашина Е.А., Панченко А.Е. Анализ опыта организации налогового администрирования в США и Германии // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сборник статей по материалам XXXIX международной научно-практической конференции № 7(39). – Новосибирск: СибАК, 2014.
- 5 Линовичкий Ю.А. Практика налогового контроля в зарубежных странах // Налоги и налогообложение. – 2009. – № 11. – С. 40–44.
- 6 Материалы круглого стола на тему «Налоговое администрирование». Официальный сайт Национальной палаты предпринимателей Республики Казахстан «Атамекен»: <http://atameken.kz/ru/>.

Андатпа

Бұл мақалада автор салық саясатының өзекті мәселесі – салықтық әкімшілендіруді зерттеді. Кейбір шет елдер мен Қазақстан мысалында қазіргі заманғы жағдайда салықтық әкімшілендірудің негізгі тенденциялары қарастырылған. Салықтық әкімшілендірудің репрессиялығынан превентивтілікке көшу мәселелерін қарастыра отырып, автор шет елдер мен Қазақстанда әріптестік қатынастардың дамуын салыстырады: Қазақстан Республикасының Салық кодексінің 73 бабында «салық төлеушілерге жәрдемдесуді» қарастырады, Мемлекеттік кірістер комитетінің сайтында «Электрондық шағым кітабы» ашылды, сондай-ақ 2019 жылғы 1 қаңтардан бастап «алдын ала түсіндіру» – жоспарланған мәмілелерге (операцияларға) қатысты салық міндеттемесінің туындауы бойынша уәкілетті органның түсіндірмесі ұғымын енгізу көзделген. Шетелде салықтық әкімшілендіруде жаңа технологияларды қолдануды зерттей келе, автор салық есептілігін электронды түрде беру және салық төлеу мүмкіндігі Қазақстанда ұзақ уақыт бойы бар және салық төлеушілер кеңінен пайдаланатынын атап өтті. Сонымен қатар, 2019 жылдан бастап ҚҚС бойынша барлық айналымды банктердегі есеп айырысу шоттарының жеке түріне ауыстыру жоспарлануда, ал барлық операцияларды блоктық элементтермен жүйеде сақтау – бұл деректердің өзгермеуін және сақталуын қамтамасыз етуге мүмкіндік береді. Сонымен қатар, салық төлеушілердің қаржылық транзакцияларының тізбегін лезде бақылау, ҚҚС қайтару және орталықсыздандырылған деректер базасын қалыптастыру мүмкіндігі пайда болады. Кейбір шет елдер мен Қазақстанда салықтық әкімшілендіруді жүргізілген салыстыру қазақстандық тәжірибені тиімді және прогрессивті деп бағалауға мүмкіндік берді.

Тірек сөздер: әкімшілік, салық төлеушілер серіктес моделі, алдын-ала түсіндірме, мониторинг, тәуекелдер, блокчейн, салық міндеттемесі.

Abstract

In this article the author examined the actual problem of tax policy – tax administration, main trends of tax administration in modern realities are considered on the example of some foreign countries and Kazakhstan. Considering the issues of transition from repressive tax administration to preventiveness the author compares the development of partnerships in foreign countries and Kazakhstan: The Tax Code of the Republic of Kazakhstan provides “Assistance to taxpayers” by 73 Article. Definite page on the website of the State Revenue Committee “E-book of complaints” is opened, as well as from 1 January 2019 it provides introduction of the concept of «preliminary explanation» – an explanation of the authorized body on the occurrence of a tax liability in carrying out planned transactions (operations). Having studied the use of new technologies in tax administration abroad, the author notes that the possibility of electronic submission of tax reporting and tax payment has existed in Kazakhstan for a long time and is widely used by taxpayers. In addition, starting from 2019 it is planned to transfer the entire VAT turnover to a separate type of settlement accounts in banks and to store all transactions in the system with blockchain elements – this action will ensure the immutability and safety of data. At the same time, it is possible to instantly monitor the chains of financial transactions of taxpayers, to refund VAT and create a decentralized database. A comparison of tax administration in some foreign countries and Kazakhstan made it possible to evaluate the Kazakhstan experience as effective and progressive.

Key words: administration, tax payers, partner model, preliminary explanation, monitoring, risks, blockchain, tax liability.