
М.Д. Сулейманов¹
С.Д. Сулейманов²
М.Д. Ноха³

Информационная функция налогового администрирования – зарубежный опыт

Современная парадигма развития налогового администрирования основана на позитивной мотивации. В первую очередь, решаются задачи роста доверия и улучшения имиджа налоговой службы в глазах общества. Считается, что конечной целью обслуживания налогоплательщиков является сокращение числа неумышленных ошибок, помощь в разрешении спорных ситуаций, поддержка и создание условий добросовестным лицам – плательщикам, и на этой основе – высвобождение сил и средств на борьбу с сознательным уклонением от налогов.

Авторы статьи остановились на информационно-разъяснительной работе налоговых органов, которые по данным ОЭСР являются лидерами этого направления налогового администрирования: Австралия, Новая Зеландия, США, Канада и др.

Ключевые слова: Налоговое администрирование, налоговое управление, налоговые обязательства, налогоплательщик, налоговая система, налоги.

M.D. Suleymanov
S.D. Suleymanov
M.D. Noha

Information function of tax administration - international experience

The modern paradigm of tax administration development is based on positive motivation. First of all, the tasks of growing confidence and improving the image of the tax service in the eyes of society are being solved. It is believed that the ultimate goal of serving taxpayers is to reduce the number of unintentional errors, assist in resolving disputable situations, support and create conditions for bona fide payers, and on this basis release personnel and resources to combat conscious tax evasion.

Let us dwell on the advocacy work of the tax authorities, which, according to the OECD, are leaders in this area of tax administration: Australia, New Zealand, USA, Canada, etc.

Keywords: Tax administration, tax administration, tax liabilities, taxpayer, tax system, taxes.

1 Руководитель Центра фундаментальных и прикладных исследований Института налогового менеджмента и экономики недвижимости НИУ ВШЭ, доцент кафедры налогового администрирования и правового регулирования Налогового института РосНОУ, кандидат экономических наук.

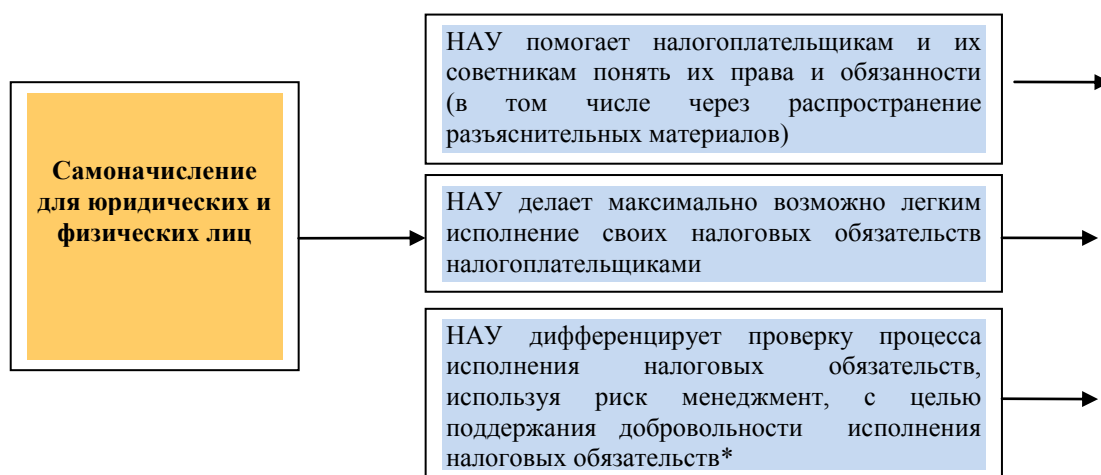
2 Государственный налоговый инспектор управления Федеральной налоговой службы по Московской области.

3 Специалист Налогового института РосНОУ, аттестованный консультант по налогам и сборам.

Налоговое управление Австралии (НАУ, Australian Taxation Office) занимается управлением и формированием доходных систем, что обуславливает влияние на социальную и экономическую политику страны и роль в финансировании услуг для граждан Австралии.

Бизнес модель НАУ выражает свои бизнес намерения и администрирует налоговую систему⁴.

Для поддержания самоначисления и высокого уровня добровольного выполнения своих налоговых обязательств налогоплательщиками НАУ выработало так называемую «правильную обстановку». «Правильная обстановка» включает в себя использование современных технологий, информирование, предоставление советов, обслуживание и принуждение к выполнению налоговых обязательств налогоплательщиков. Также в нее включаются признание и поддержка других участников налоговой системы: налоговых агентов, бухгалтеров, поставщиков программного обеспечения и т.п.



*данная часть бизнес модели не имеет отношения к разъяснительным материалам, однако является частью бизнес модели.

Поддерживающая деятельность НАУ включает две основные функции:

– обеспечение понимания налогоплательщиками своих прав и обязанностей путем предоставления точной и своевременной информации,

⁴<http://www.ato.gov.au/corporate/content.asp?doc=/content/77317.htm&pc=001/001/002/008&mnu=18629&mfp=001&st=&cy=1>

ответов на вопросы налогоплательщиков для выполнения последними своих налоговых обязательств;

– создание легких условий для выполнения налоговых обязательств путем предоставления эффективных путей для передачи информации налогоплательщиков, осуществления платежей и получения возврата налогов в электронном виде через e-tax, портал налоговых агентов и бизнес портал.

Информация предоставляется в виде брошюр, информационных буклетов с инструкциями, а также прочих документов в печатной или электронной форме.

В открытом доступе размещена информация о структуре налоговой службы, а именно: числе офисов налоговой службы, служащих налоговых органов, их распределении по уровням налоговой службы.

Все разъяснительные материалы НАУ разделяются по сегментам рынка (т.е. аудитории налогоплательщиков): разъяснительные материалы для физических лиц, юридических лиц, крупных и международных компаний (выделены в отдельный сегмент), некоммерческих организаций, налоговых профессионалов. Кроме того, исходя из круга функций НАУ (занимается пенсионными вопросами), выделены сегменты, а, следовательно, разъяснительные материалы для профессионалов в пенсионной сфере и непосредственно по пенсионным вопросам, а также разъяснительные материалы сегмента «агрессивное налоговое планирование».

Во-вторых, помимо этого все разъяснительные материалы делятся на материалы:

- по конкретным налогам, действующим в Австралии;
- по экономическим операциям, находящим отражение сразу в нескольких налогах и/или часто происходящим и вызывающим вопросы по событиям, характерным и или/ приоритетным для экономики Австралии;
- по общим налоговым вопросам.

Для иллюстрации операций, характерных и/или приоритетных для экономики страны, можно выделить, разъяснительные материалы, например по следующим темам:

- а) семья, где разбираются вопросы налоговых льгот в данной области;
- б) агрессивное налоговое планирование;
- в) топливные схемы, где нашли отражение вопросы налогообложения биодизеля, продажи;
- г) топлива для отопления в домах физических лиц ит.п.;

Великобритания

Федеральная служба Великобритании по налогам и таможенным сборам была создана недавно, 18 апреля 2005 г., путем слияния Управления Ее Величества по таможене и акцизам и Службы внутренних доходов. Поэтому в случае, если налогоплательщика интересуют вопросы, связанные с правами и обязанностями новой налоговой службы, в частности, предоставлением информации налогоплательщикам, он обращается к Своду правил Службы внутренних доходов или Официальным извещениям Управления Ее Величества по таможене и акцизам соответственно.

Свод правил, в частности, говорит о различных путях предоставления информации и совета. В Правиле относительно информации и совета Свода правил сказано «Наша цель помочь налогоплательщику понять свои права и обязанности, так чтобы он мог интерпретировать подлежащие налогообложению деловые операции правильно и вовремя уплачивать налоги».⁵

В открытом доступе размещена информация о структуре налоговой службы, а именно: числе офисов налоговой службы, служащих налоговых органов, их распределении по уровням налоговой службы.

Ведомство налоговых комиссаров Ирландии (The Irish Revenue Commissioners). В Хартии услуг Ведомства налоговых комиссаров Ирландии в разделе «Информация и помощь» сказано, что налогоплательщик может

⁵ Правило относительно информации и совета <http://www.hmrc.gov.uk/pdfs/cop10.htm>

ожидать получения необходимой информации и помощи с целью понимания и выполнения своих обязанностей по уплате налогов, пошлин. В основных принципах Стандартов услуг, предоставляемых налогоплательщикам, дано более детальное описание положения о получении налогоплательщиком необходимой информации⁶

Налоговые органы предоставляют налогоплательщикам различные пути получения информации по налоговым вопросам.

Актуальная информация по налогам и пошлинам для представителей бизнеса, индивидуальных предпринимателей и физических лиц предоставляется через сайт налогового ведомства.

Широкая сеть отделений налогового ведомства предоставляет ответы на запросы по телефону, кроме того, существует широкий ассортимент различных информационных буклетов. Общая информация о налоговых органах представлена в службе телетекста: числе офисов налоговой службы, служащих налоговых органов, их распределении по уровням налоговой службы.

Вся информация для юридических лиц делится на информацию по темам: ведение бизнеса, что включает, например подразделы создание бизнеса (например, налоговая регистрация, налоги), бизнес и таможня (например, импортирование - экспортирование за границами ЕС, транзитная система), международные вопросы налогообложения, руководства, совместная работа налоговой службы и крупных компаний при выполнении налоговых обязательств, а также ряд специфических тем.

Агентство по доходам Канады (Canada Revenue Agency) отвечает за администрирование налоговых программ, а также предоставление экономических и социальных льгот. Оно также администрирует определенные налоговые программы на уровне провинций и территорий. В дополнение, Агентство может вступать в партнерские отношения с

⁶ ссылка на Стандарты услуг <http://www.revenue.gc.ca/index.htm?aboutus/standards.htm>

провинциями, территориями и другими правительственными учреждениями для администрирования негармонизированных налогов.

Таким образом, Агентство по доходам Канады занимается администрированием: налоговых законов на уровне Правительства Канады и большинства провинций и территорий; и различных социальных и экономических льгот и стимулов, предоставляемых через налоговую систему.

Агентство работает исходя из фундаментального убеждения, что налогоплательщики, вероятнее всего, настроены соблюдать закон, если с ними поступают по-честному и им предоставляют информацию, совет и иные услуги, которые необходимы им для выполнения своих обязательств. Агентство хочет быть уверено, что налогоплательщик осознает свои обязательства, получает все свои льготы, а также понимает и может применить свои права.⁷

Агентство постоянно ставит новые задачи по совершенствованию предоставления информации, советов и иных услуг налогоплательщикам. В Декларации «Ваши права» сказано «Вы имеете право получить полную, точную и понятную информацию о ваших правах, льготах и обязанностях».⁸ В развитие данной декларации было выпущено руководство, где более детально освещаются вопросы прав налогоплательщиков.⁹

Администрирование налога на недвижимость осуществляется офисами налоговой оценки на уровне провинции или муниципалитета.

Разъяснительные материалы можно разделить на следующие группы: по видам клиентов налоговой службы, по темам, по типам разъяснительных материалов.

Среди клиентов налоговой службы и, следовательно, отдельных разъяснительных материалов для них, можно выделить студентов, людей с ограниченными возможностями, нерезидентов, нанимателей, фермеров,

⁷ ссылка на листок «У Вас есть права»

⁸ ссылка на Декларацию «Ваши права» <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/xi/rc4214/README.html>

⁹ ссылка на Руководство «Ваши права» <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/xi/rc4213/rc4213-06e.pdf>

аборигенов и т.д. В целом же Агентство по доходам Канады подразделяет клиентов на физические лица, юридические лица и остальные (некоммерческие организации, благотворительные организации, трасты, госсектор).

На сайте налоговой службы реализован поиск разъяснительных материалов по темам, и так как тем довольно много (около 60), реализован поиск по первой букве темы, также поиск осуществляется по номеру. Темы выделены как характерные для большинства стран, так и специфические. Например, существуют темы по отдельным налогам и ситуациям. Так, Налоговый пакет по общему налогу на доходы включает в себя руководство, налоговую декларацию, приложения к декларации, дополнительные материалы (специфические для каждой провинции Канады).¹⁰

Служба внутренних доходов *Новой Зеландии* (Inland Revenue) работает для достижения состояния желаемого будущего когда:

- налогоплательщики и иные клиенты выполняют свои налоговые обязательства добровольно и Служба внутренних доходов облегчает им это;
- общество в большей мере расценивает уплату налогов как отчисления в интересах него самого;
- Служба внутренних доходов заметна в обществе, находится бок о бок с налогоплательщиками;
- общество оценивает Службу внутренних доходов как профессиональную, доступную и эффективную.

Вопросы предоставления информации и совета не задекларированы, однако, Служба ведет постоянную работу по облегчению налогоплательщикам добровольного выполнения налоговых обязательств, в том числе путем разработки и предоставления разъяснительных материалов.

Изначальная сегментация определяет следующие группы: физические лица и домохозяйства; юридические лица и работодатели; некоммерческие группы; нерезиденты и туристы. Для каждой из этих групп предоставляется

¹⁰ссылка на Налоговый пакет <http://www.cra-arc.gc.ca/formspubs/t1general/menu-e.html>

информация на сайте налоговой службы, в подавляющем большинстве случаев - в виде ответов на вопросы.

Например, по физическим лицам и семьям идет следующая градация информации: получение дохода, родители, студенты, финансовые проблемы и долги, пенсионное обеспечение, потеря близких, путешествия «из» и «в» Новую Зеландию.

По юридическим лицам идет более детальная разбивка информации - по отдельным налогам, сборам и платежам, по вопросам создания и поддержания бизнеса с налоговой точки зрения, по вопросам электронной торговли, по отдельным специфическим отраслям, например, виноделию, отдельно по организациям Маори, трансфертному ценообразованию и по ряду более специфичных вопросов.

Похожая, хотя и более простая градация существует и по некоммерческой группе. В рамках группы «Нерезиденты и туристы» информация распределена по темам: налоги, подлежащие уплате, отдельные налоги, электронная торговля, студенческие займы, некоторые специфические вопросы.

Помимо этого существует целый ряд руководств, которые посвящены как отдельным налогам, так и ситуациям. Кроме того, на сайте налоговой службы www.ird.govt.nz можно воспользоваться калькулятором, который не является в чистом виде разъяснительным материалом, но помогает налогоплательщику выполнить налоговые обязательства. Налоговая служба также выпускает бюллетень налоговой информации, содержащий информацию об изменениях в налоговом законодательстве, законодательство, судебные решения. Бюллетень можно посмотреть и скачать с сайта. Кроме того, существует ряд информационных писем, выходящих ежемесячно, кварталом или реже, в зависимости от темы.

Миссия Налогового управления США заключается в предоставлении американским налогоплательщикам высококвалифицированных услуг. Услуги предоставляются путем оказания налогоплательщикам помощи в

понимании и выполнении ими налоговых обязательств, а также применения налогового законодательства честно и справедливо по отношению ко всем налогоплательщикам.

Роль Налогового управления США – помочь большинству законопослушных налогоплательщиков с пониманием налогового законодательства, плюс обеспечить выполнение налоговых обязательств меньшинством, т.е. теми, кто не хочет уплачивать налоги.

Разработка и предоставление разъяснительных материалов направлены, в первую очередь, на помощь большинству законопослушных налогоплательщиков в понимании налогового законодательства, однако и меньшинству оказывают помощь посредством разъяснительных материалов. Так, например, в случае неуплаты физическим лицом налога вовремя и в полном объеме, ему вместе с требованием уплатить налог приходит разъяснительный материал по данной теме.

Информацию о структуре налоговой службы, а именно: числе офисов налоговой службы, служащих налоговых органов, их распределении по уровням налоговой службы можно увидеть на сайте.

Разъяснительные материалы в первую очередь можно разделить по типам клиентов Налогового управления, например, физические лица, коммерческие организации, некоммерческие организации, налоговые профессионалы, правительственные учреждения, сообщество пенсионных планов, сообщество освобожденных от налогов бондов (облигаций).

Внутри каждого типа есть своя сегментация, например, внутри типа «физические лица» выделяют наемных работников, фермеров, иностранных граждан, военных, родителей, предпринимателей, пенсионеров, студентов.

Разъяснительные материалы также можно разделить по ситуациям. Разъяснительных материалов много, поэтому их поиск по ситуации на сайте Налогового управления осуществляется по первой букве в названии ситуации. Также, например, можно выделить внутри коммерческих

организаций разъяснительные материалы для крупного и среднего бизнеса, мелкого бизнеса и индивидуальных предпринимателей.

Департамент по доходам предприятий крупного и среднего бизнеса (ДПКСБ) издает целый ряд справочных руководств для крупного и среднего бизнеса, например, справочные руководства при подготовке к заполнению и обработке деклараций. Данные руководства содержат информацию по вопросам, которые не освещены в опубликованных юридических справочниках и сводах административных правил, и которые в этой связи могут быть неверно решены как налогоплательщиками, так и Налоговым управлением

Кроме того, с учетом наличия федеральных налогов и налогов на уровне штатов, соответственно существуют разъяснительные материалы по федеральным налогам и налогам на уровне штатов. Так на уровне штата, на примере Южной Каролины, выделяются следующие виды разъяснительных материалов: основные налоговые руководства и брошюры, общая информация, информация для физических лиц, информация для налоговых профессионалов, обновление законодательства, информация по отдельным налогам Южной Каролины, краткое изложение корпоративных налогов на доход в Южной Каролине. Отдельная часть информационно-разъяснительной работы относится к имущественным налогам.

Практика работы зарубежных налоговых органов менялась исходя из того, что помогать добросовестным налогоплательщикам и предупреждать недобросовестных – выгодно для администрирования, то есть информирование позволяет эффективнее исполнять контрольные функции. Повышение уважения к налоговым органам (как профессионалам) и улучшение их образа в глазах налогоплательщиков также целесообразно не только в плане социального согласия, но и экономически («война», конфронтация дороже для экономики в целом, сотрудничество бизнеса и власти дает лучший результат в виде международной конкурентоспособности и роста). Именно поэтому тенденция роста

приоритетности поощрения добровольной уплаты налогов (включая информирование) по отношению к мерам контроля может расцениваться как парадигма повышения эффективности администрирования. При том, что различия между странами в менталитете и поведении населения и хозяйствующих субъектов в ответ на действия властей существуют и могут быть значительны, фундаментальной разницы в отношении «налогоплательщик – налоговый инспектор» между нациями и народами, по утверждению специалистов, нет. Мытаря любить труднее, чем фарисея, в силу специфики профессии, и сборщиков налогов не любят более-менее одинаково с точки зрения поведения, отвечая на их усилие «собрать побольше» мерами, чтобы «отдать поменьше», у всех народов и во все времена. В идеале контрольного подхода, все операции всех налогоплательщиков нужно проверять, это обеспечит 100% собираемость. Но издержки по администрированию в этом случае будут «съедать» большую часть сборов. С начала возникновения государства, власти ищут баланс между составом податей и способом их сбора, отдавая предпочтение то имущественным, то иным налогам. Также известно, что авторитарные режимы успешнее осуществляют отъем заработанного/накопленного, чем либерально-демократические (налоги дешевле собирать на танке, по компетентному мнению). Переход от директивно-диктаторного к рыночно-регулируемому строю означает ослабление мотиваций страха, при одновременном переходе к принципиально иным, более мягким, формам контроля за исполнением законов.

Роль информирования в процессе налогового администрирования не сводится к результату «информация доведена до налогоплательщика», но определяется тем, что в результате информирования происходит улучшение показателей собираемости налогов, рост сознательности и грамотности налогоплательщиков. Отдача вложений (сил, времени и средств) в информирование определяется сочетанием изменений поведения в части добросовестности как сокращения умышленных искажений отчетности и

роста грамотности как сокращения неумышленных ошибок. Таким образом, целевой результат – чтобы все больше лиц налоги платили правильно, не обманывая ни государство, ни себя.

Использованные источники

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ).
2. Декларация «Ваши права» <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/xi/rc4214/README.html>
3. URL: <http://www.hmrc.gov.uk/pdfs/cop10.htm> / Правило относительно информации и совета.
4. <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/xi/rc4214/README.html> / Декларация «Ваши права».
5. <http://www.cra-arc.gc.ca/formspubs/t1general/menu-e.html/> Налоговый пакет Канады.
6. URL: <http://www.ato.gov.au/corporate/content.asp?doc=/content/77317.htm&pc=001/001/002/008&mnu=18629&mfp=001&st=&cy=1>
7. URL: <http://rosnou.ru> / – сайт Российского нового университета.
8. URL: <https://www.ird.govt.nz/> – сайт Федеральной налоговой службы Новой Зеландии.
9. URL: <https://www.ato.gov.au/> – сайт Налоговой администрации австралии.
10. URL: <https://www.irs.gov/> – Сайт Службы внутренних доходов.
11. URL: <https://www.nalog.ru/rn77/> – сайт Федеральной налоговой службы.
12. URL: // <https://re.hse.ru/cfarmission/> – сайт Центра фундаментальных и прикладных исследований Института налогового менеджмента и экономики недвижимости НИУ ВШЭ.