

Предпроверочный анализ налогоплательщика или налоговый due diligence: что регламентировать?

Научный руководитель – Ногина Оксана Аркадьевна

Рябов Андрей Валериевич

Студент (бакалавр)

Санкт-Петербургский государственный университет, Юридический факультет,
Санкт-Петербург, Россия
E-mail: andreiryab@gmail.com

В настоящий момент в юридической науке и практике существует целый ряд мнений о правовой регламентации предпроверочного анализа. Так, начальник Управления по крупнейшим налогоплательщикам ФНС России высказала мнение о необходимости включения в Налоговый Кодекс РФ норм, регулирующих проведение предпроверочного анализа налогоплательщика [6]. Другие исследователи и практики говорят о том, что внесение механизма предпроверочного анализа налогоплательщика в Налоговый Кодекс РФ нецелесообразно. По их мнению, разумнее на законодательном уровне закрепить институт due diligence, прежде всего, в его налоговом аспекте [3]. Таким образом, возникает спор о том, что необходимо регламентировать: дополнительный механизм государственного налогового контроля или дать бизнесу на законодательном уровне возможность самостоятельно проводить мониторинг и оценку налоговых рисков своего контрагента.

Вопрос о том, что эффективнее: государственный или частный контроль в налоговой сфере возник еще в XIX веке. В.А. Кокорев, анализируя некий прообраз предпроверочного анализа органами финансового контроля соляных предприятий на предмет уплаты акцизов, пришел к выводу о неэффективности такой системы [2]. Герхарт фон Шульце-Геверниц пишет о том, что одним из достоинств немецкой законодательной системы является законодательное закрепление возможности проверки налоговых рисков «того лица, с которым предприниматель заключает соглашение» [10]. К.Т. Эберг наоборот приходит к выводу о безальтернативности государственного контроля в налоговой сфере [9]. Д. Толстой считает, что российские органы финансового контроля «излишне требовательны» по отношению к частной инициативе, что приводит к невозможности для развития предпринимательства [8]. П.Б. Струве приходит к выводу о том, что излишний государственный контроль в налоговой сфере стал одной из причин обнищания населения, что в свою очередь привело к революционным событиям 1905 и 1917 годов [7]. Н.Н. Покровский, в том числе отвечая Шульце-Геверницу, считает, что распространение немецкого опыта в России невозможно и что альтернативы государственному налоговому контролю не существует [4].

Современные авторы также не могут прийти к согласию по рассматриваемому вопросу. Matthew Peppitt считает, что проведение предпроверочного анализа налогоплательщика является бессмысленным, поскольку по своему фактическому наполнению дублирует налоговую проверку. Также он исходит из того, что лучшим способом проверить налоговую состоятельность своего контрагента является проведение tax due diligence [11]. Немецкий автор Patrick Sinewe поддерживает своего британского коллегу [12].

Современные российские авторы также настроены противоречиво. Если Кутер М.И. и Антонова Н.А. заявляют о необходимости законодательного закрепления due diligence в России [1], то Т.П. Сиразова настаивает на включении в Налоговый Кодекс процедуры предпроверочного анализа налогоплательщика [5].

Стоит отметить, что по своей природе процедуры предварительного анализа налогоплательщика и налогового due diligence различны, однако сближает эти процедуры интерес предпринимателей в их осуществлении: в случае проведения первой предприниматель, как налогоплательщик, будет в большей степени защищен от ошибок при проведении налоговых проверок, а в случае налогового due diligence предприниматель сможет получить достоверную информацию о налоговых рисках своего контрагента. Именно поэтому законодателю следует обратить свое внимание на вопрос регламентации исследуемых механизмов.

Налоговые органы очень часто включают предварительный анализ налогоплательщиков в план проведения выездной проверки, о чем может свидетельствовать «Письмо ФНС России от 07.06.2013 №АС-4-2/10459, то есть ФНС существование такого механизма в своих локальных актах признает. Также в конце 2019 года ФНС инициировали начало экспертного обсуждения вопроса о необходимости включения в НК РФ положений о предварительном анализе налогоплательщиков, однако перспективы возможных изменений в НК РФ туманны.

Интересен вопрос о трансформации предпроверочного анализа в условиях ведения контрольной деятельности налоговой службой онлайн. В условиях обозначенного Правительством курса на всеобщую цифровизацию, к чему сведется предпроверочный анализ?

Еще более неопределенным является вопрос о регламентации due diligence в России. Экспертное сообщество неоднократно высказывало мнения в пользу такой регламентации, хотя бы в части типовых форм проведения due diligence, ссылаясь на опыт США и Великобритании.

Можно согласиться с Мэтью Пешпитом о том, что предварительный анализ налогоплательщика во многом дублирует налоговую проверку (также можно отметить, что он дублирует предварительный вызов налогоплательщика для дачи пояснений). Аналоги due diligence в российском праве на данный момент отсутствует (существует близкая процедура аудита, однако она не решает всех насущных проблем проверки контрагента). Исходя из этого, более рациональной была бы регламентация due diligence, что привело бы, как минимум, у упорядочению системы взаимоотношений между предпринимателями, а, как максимум, позволило бы улучшить российский инвестиционный климат и обеспечить повышение темпов роста российской экономики.

Источники и литература

- 1) 1. Кутер М.И., Антонова Н.А. Концепция процедуры дью-дилиденс как современной аудиторско-консалтинговой услуги, 2016
- 2) 2. Кокорев В.А. Экономические провалы по воспоминаниям с 1837 года. С-Петербург, Типография А.В. Суворина, 1887 год
- 3) 3. Корсаков М.Н., МузOLEV И.В. Due deligence: понятие, проблемы и перспективы развития в России, Вестник Таганрогского института управления и экономики, №2/2018
- 4) 4. Покровский Н.Н. О подоходном налоге, Петроград, 1915
- 5) 5. Сиразова Т.П. «Предпроверочный анализ в организации налогового контроля, 2011
- 6) 6. Суворова Е.В. Стратегическая цель реформы – выстраивание прозрачного партнерского диалога с налогоплательщиками. Налоговед. №12/2019
- 7) 7. Струве П.Б. Социальная и экономическая история России, Париж, 1952
- 8) 8. Толстой Д. История финансовых учреждений России, Санкт-Петербург, 1848

- 9) 9. К.Т. Эберг. Курс финансовой науки. Перевод с дополнениями по русскому финансовому праву доцента М.А. Курчинского, Санкт-Петербург, 1913 г.
- 10) 10. Volkswirtschaftliche Studien aus Russland von Dr. Gerhart v. Schulze-Gavernitz. Russisches Verlag von N Glagolew, 1901, Petersburg в переводе под редакцией Б.В.Авилова и П.П. Румянцева с предисловием Петра Струве.
- 11) 11. Matthew Peppitt. Tax Due Diligence, Spiramus, 2009
- 12) 12. Patrick Sinewe, Tax Due Diligence beim Unternehmenskauf