

DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-136-145

УДК 336.025(045)

JEL D21, E62, H26

Развитие моделей налогового контроля как фактора снижения уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации

А.С.Адвокатова,

Финансовый университет,

Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0002-4358-4005>

АННОТАЦИЯ

Степень развитости экономики зависит от расширения потенциала хозяйствующих субъектов, что невозможно без обеспечения стабильности и равномерности условий ведения предпринимательской деятельности.

Цель статьи – определение факторов, влияющих на развитие моделей налогового контроля, способствующих снижению уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации экономики.

В статье показано, что у субъектов налоговых отношений при наличии разного конечного экономического интереса общим является то, что как для государства, так и налогоплательщиков важно устранение теневого сектора экономики, препятствующего наполнению бюджета и приводящего к недобросовестной конкуренции. Соответственно обосновывается, что решение обозначенной задачи все в большей мере будет зависеть от развития партнерской модели взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, а также новых технологий налогового контроля как противовеса использованию достижений цифровизации недобросовестными предпринимателями. Расширение применения инструментария контрольно-надзорной деятельности налоговыми органами требует переосмысления теоретических и практических основ системы налогового контроля. В первую очередь важно обеспечить модернизацию инструментария риск-анализа как движущего элемента, способствующего созданию благоприятной налоговой среды. Кроме того, развитие налогового контроля предполагает совершенствование аналитического аппарата. В статье *сделан вывод*, что изменение функциональной нагрузки и структуры налоговых органов должно осуществляться с учетом системных корректировок в экономике, укрупнения сфер экономической деятельности.

Ключевые слова: налоговый контроль; модели налогового контроля; налоговый комплаенс; цифровая экономика; угрозы теневой экономики; налоговые отношения; взаимодействие; риск-ориентированный контроль, формы и методы налогового контроля; цифровизация экономики

Для цитирования: Адвокатова А.С. Развитие моделей налогового контроля как фактора снижения уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации. *Экономика. Налоги. Право.* 2018;11(5):136-145. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-136-145



DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-136-145
UDC 336.025(045)
JEL D21, E62, H26

Development of Tax Control Models as a Factor Reducing Shadow Economic Processes under Digitalization Conditions

A.S. Advokatova,
Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-4358-4005>

ABSTRACT

The level of economic development depends on expansion of the business entities achievable only under sustainable and uniform economic conditions. *The purpose of the paper* is to reveal the factors influencing the development of tax control models aimed at reducing shadow economic processes under conditions of digitalization of the economy. The authors show that the subjects of tax relations – both the state and taxpayers – while having different final economic interests are nevertheless interested in eliminating the shadow economy that prevents filling the budget and leads to unfair competition. Accordingly, it is substantiated that the solution of this task should be based on building of a partnership model of interaction between tax authorities and taxpayers as well as using new tax control technologies as a counterbalance to the use of digitalization achievements by dishonest entrepreneurs. Enhanced monitoring and oversight tools require a rethinking of the theoretical and practical foundations of the tax control system. First of all, it is important to modernize risk analysis tools as a key element contributing to the creation of a favourable tax environment. In addition, it is needed the improve the analytical apparatus. *It is concluded* that changes in the tax authorities' structure should be carried out on the basis of systemic adjustments in the economy and integration of spheres of economic activities.

Keywords: tax control; tax control models; tax compliance; digital economy; threats to the shadow economy; tax relations; interaction; risk-oriented control, forms and methods of tax control; digitalization of the economy

For citation: Advokatova A.S. Development of tax control models as a factor reducing shadow economic processes under digitalization conditions. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law.* 2018;11(5):136-145. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-136-145

ВВЕДЕНИЕ

В последние годы наблюдается устойчивая тенденция модификации методологических подходов налоговых органов к технологиям и мероприятиям налогового контроля, оказывающим воздействие на поведение субъектов хозяйствования.

Модели налогового контроля базируются на комбинации различных форм и методов контроля, которые условно можно подразделить на три группы:

- 1) традиционная модель налогового контроля;
- 2) риск-ориентированная модель налогового контроля;
- 3) превентивная модель налогового контроля.

Активное развитие цифровой экономики в широком смысле, а также ИТ-индустрии / цифровых технологий в узком смысле обуславливает потребность организаций в инновационных преобразо-

ваниях в сфере налогового контроля. В настоящее время крупный бизнес представляет собой сложно структурированные независимые институты, работающие на глобальных финансовых рынках, что позволяет им успешно осуществлять стратегическое налоговое планирование, в том числе с целью минимизации налоговых платежей. Тем самым имманентно предопределяется необходимость радикальных изменений методического инструментария налогового контроля в условиях глобализации финансовых рынков и интеграции международных экономических процессов.

В современном бизнес-сообществе под цифровой экономикой понимается развивающаяся быстрыми темпами сфера экономики, которая полностью перестраивает привычные хозяйственные связи и существующие бизнес-модели

В начале 2016 г. Всемирный банк выпустил доклад «Цифровые дивиденды»¹, где отмечается, что в развивающихся странах количество рабочих мест с интенсивным использованием информационно-коммуникационных технологий выше в государственном, нежели в частном секторе. Согласно этому докладу к началу 2014 г. 193 государства располагали национальными веб-сайтами, причем на 101 из них граждане могли создавать онлайн личные кабинеты, на 73 — подавать декларации по подоходному налогу, на 60 — регистрировать компании. Что касается наиболее распространенных базовых правительственных административных систем, то 190 государств внедрили автоматизированное управление финансами, 179 использовали такие системы для таможенного оформления, а 159 государств применяли их для налогового администрирования².

¹ Сайт Всемирного банка. URL: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/23347/210671RuSum.pdf>.

² Обзор и оглавление Доклада о мировом развитии «Цифровые дивиденды». URL: https://data.gov.ru/sites/default/files/documents/vsemirnyy_bank_2016_god.pdf. DOI: 10.1596/978-1-4648-0671-1.A.

ЭЛЕКТРОННАЯ КОММЕРЦИЯ

Происходящая в мировой экономике трансформация информации в цифровую форму происходит очень активно, но неравномерно и касается как цифровых технологий, так и выпускаемой продукции. Такой продукцией могут быть цифровые товары и услуги, которые существуют в неосязаемой форме, а также продукция в материальной форме с цифровой маркировкой. Некоторые передовые компании широко применяют цифровые технологии на всех этапах жизненного цикла товара — от разработки до технического обслуживания, другие только рассматривают возможность перехода на цифровые технологии, анализируя их преимущества и издержки при их внедрении. При этом почти все организации используют интернет-пространство для реализации своей продукции и услуг как в цифровой, так и материальной форме, так что объемы электронной торговли (*e-commerce*) растут опережающими темпами [1]. Соответственно проблема борьбы с уклонениями от уплаты налогов в цифровой экономике становится все более актуальной для большого числа исполнительных органов, включая Европейскую комиссию и ОЭСР.

Но единого толкования подхода к определению термина «электронная коммерция» (*e-commerce*) до настоящего времени не разработано, что затрудняет выбор методов налогового контроля.

Согласно американскому закону об освобождении Интернета от налогообложения термин «электронная коммерция» обозначает «любые сделки, совершаемые через Интернет или с использованием доступа к Интернету, включая куплю-продажу, аренду, лицензирование, оферту или доставку имущества, товаров, услуг или информации по договоренности, за плату или бесплатно; данный термин также включает предоставление доступа к Интернету» [2].

Согласно Комиссии ООН по праву международной торговли [ЮНСИТРАЛ (от англ. *United Nations Commission on International Trade Law, UNCITRAL*)] электронная коммерция (*e-commerce*) — это осуществление торговых сделок с использованием различных электронных средств передачи данных (передачи электронных сообщений стандартизированного формата между компьютерами (*EDT*), сети Интернет, телефакса, факсимильных сообще-

ний и пр.). При этом, как отмечают исследователи, такой широкий подход во многом обусловлен идеологией данного типового нормативного акта: чем более широка сфера его применения, тем в большей степени достигаются его цели [3].

В современном бизнес-сообществе под цифровой экономикой понимается развивающаяся быстрыми темпами сфера экономики, которая полностью переформатирует привычные хозяйственные связи и существующие бизнес-модели [4].

ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ ТЕНЕВОМУ СЕКТОРУ

По мнению эксперта Всемирного банка по вопросам интернета вещей Сриканта Мангалама (*Srikanth Mangalam*), проблема гибкости и актуальности государственной нормативной базы является ключевым для адекватного реагирования на постоянные и частые проявления прорывных технологий. Это особенно важно в сфере контроля и надзора, поскольку госконтроль должен находиться на одном технологическом уровне с подконтрольным бизнесом. При этом именно новые технологии предоставляют большие возможности для сокращения административной нагрузки на бизнес и облегчения проверок³.

Так, одним из революционных этапов противодействия теневому сектору экономики стало внедрение в практическую деятельность ФНС России такого инструмента контроля деклараций по НДС, как система АСК-НДС-2 и НДС-3, который построен на процессинговом риск-анализе.

В то же время необходимо подчеркнуть, что не все элементы созданной вертикально-ориентированной электронной системы камерального контроля отлажены. В результате применяемые технологии приводят к усложнению взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков. Так, дополнительным административным бременем для налогоплательщиков стал действующий механизм исправления или коррек-

тировки счетов-фактур. В случае исправления счетов-фактур (далее — ИСФ), ранее переданных покупателю явочным порядком, последний вынужден вносить соответствующие изменения в книгу покупок и пересдавать налоговую декларацию. При этом период, когда покупатель может получить ИСФ от поставщика, ограничен только тремя годами. Следовательно, одни и те же периоды могут пересдаваться неоднократно. В действующем правовом поле поводом для выпуска корректировки счета-фактуры может быть даже копеечное отклонение. В связи с этим представляется целесообразным предусмотреть на законодательном уровне возможность отказа от исправления, если отклонение не превышает определенную сумму, внося соответствующие изменения в электронную систему.

Одним из революционных этапов противодействия теневому сектору экономики стало внедрение в практическую деятельность ФНС России такого инструмента контроля деклараций, как система АСК-НДС-2 и НДС-3

В налоговом законодательстве ряда стран уже приняты специальные положения о налогообложении импорта цифровых товаров и услуг. Например, в Австралии с 1 июля 2017 г. все зарубежные поставки цифровых товаров услуг резидентам облагаются налогом на товары и услуги (*Goods and Services Tax*) по ставке 10%. В Новой Зеландии ставка налога составляет 15%, в Японии (*Japanese Consumption Tax*) — 8%, в Тайване (*Value Added Tax*) — 5%. В ЕС поставщики цифровых товаров и услуг уплачивают НДС в стране покупателя [1]. В Российской Федерации с 1 января 2017 г. вступила в действие ст. 174.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), которая устанавливает новые правила определения места реализации для электронных услуг в рамках электронной коммерции — по месту нахождения покупателя.

³ Семинар, организованный в рамках сотрудничества Всемирного банка и Аналитического центра при Правительстве РФ «Ключевой вопрос успешного внедрения прорывных технологий — изменение культуры организации и отношения к переменам». URL: <http://контроль-надзор.рф/news/klyuchevoy-vopros-uspeshnogo-vnedreniya-proryvnykh-tekhnologiy-izmenenie-kultury-organizatsii-i-otno> (дата обращения: 06.08.2018).

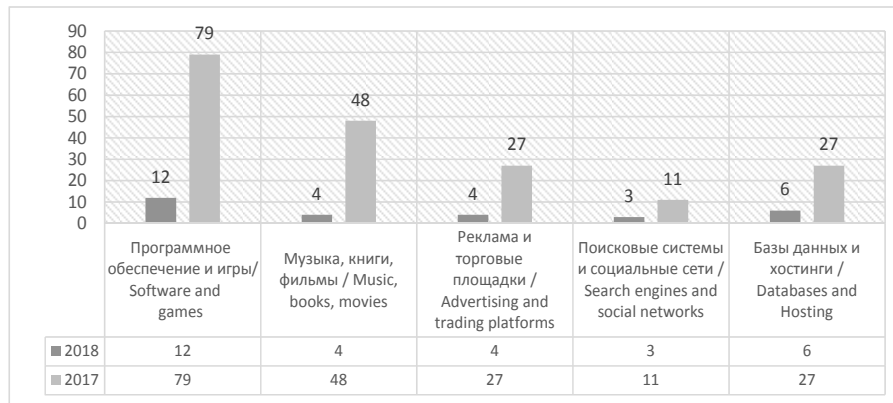


Рис. 1 / Fig. 1. Количество иностранных интернет-компаний, состоящих на учете в качестве налогоплательщиков НДС / Number of foreign Internet companies registered as VAT taxpayers

Источник / Source: составлено автором по статистическим данным ФНС России / compiled by the author on statistical data of the Federal Tax Service of Russia.

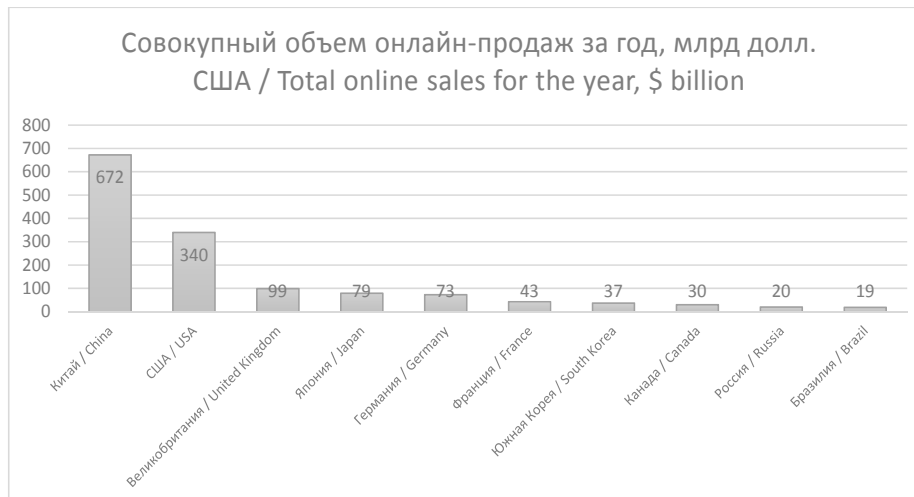


Рис. 2 / Fig. 2. Десять крупнейших рынков интернет-торговли / The ten biggest markets e-commerce

Источник / Source: По данным Forbes. URL: <http://www.forbes.ru/biznes/pmef-2018361073-novaya-ekonomika-kak-pravitelstva-raznyh-stran-stimuliruyut-onlayn-torgovlyu> / According to Forbes. URL: <http://www.forbes.ru/biznes/pmef-2018361073-novaya-ekonomika-kak-pravitelstva-raznyh-stran-stimuliruyut-onlayn-torgovlyu>.

В настоящее время как в европейской, так и российской практике для целей обеспечения должного уровня налогового контроля реализуется практика принуждения иностранных компаний к регистрации для целей уплаты НДС. Однако контролирующие органы не обладают достаточным инструментарием для обеспечения анализа прозрачности расчетов таких компаний по международным операциям. В результате такая обязанность регистрироваться для целей уплаты НДС превращается скорее в добрую волю иностранных компаний, поскольку

они оказывают услуги, не имея в России офисов и персонала⁴.

По состоянию на 17 сентября 2018 г. в России состоит на учете 221 иностранная интернет-компания в качестве налогоплательщика НДС при оказании электронных услуг. Динамика изменения количества иностранных интернет-компаний

⁴ РБК: ФНС решила подключить банки к сбору «налога на Google». URL: <https://www.rbc.ru/finances/15/05/2017/5915f0a79a794766456eda61> <https://www.rbc.ru/finances/15/05/2017/5915f0a79a794766456eda61>.

ний представлена на *рис. 1*. За 2017 г. ими было задекларировано 9,4 млрд руб. НДС [5].

Однако в 2018 г. количество зарегистрированных компаний резко снизилось, что подтверждает предположение, что, если не обеспечить должный уровень контроля, налогоплательщики будут использовать возможности минимизации налоговых платежей.

Последнее имеет отношение и к самозанятым лицам, деятельность которых без регистрации с определенной степенью допустимости можно отнести к теневому сектору. Важнейшей обеспечительной мерой эффективного налогового контроля данного сегмента экономики является особый порядок учета налогоплательщиков. Предполагается, что он будет осуществляться в ближайшем будущем посредством применения мобильного приложения без представления налоговой отчетности. Таким образом, будет решаться задача обеспечения комфортности регистрации налогоплательщиков, а в последующем будут создаваться условия для их деятельности без привычной отчетности, а также камеральных и выездных налоговых проверок. Такой подход также можно рассматривать как фактор сферы доверия субъектов налогообложения.

Кроме различных путей решения проблемы регистрации налогоплательщиков, специалисты не пришли к единому мнению и по определению состава электронных товаров / услуг, подлежащих налогообложению, а также применяемой налоговой ставки. С января 2015 г. местом обложения продажи электронных услуг НДС в ЕС стала юрисдикция страны-покупателя. Ожидаемые эффекты от данной меры — снижение налоговой конкуренции и увеличение налоговых поступлений для крупных европейских юрисдикций [6]. До введения в действие этой нормы многие крупные компании, занимавшие лидирующие позиции в данном сегменте, прибегали к оптимизации налогообложения путем выбора наиболее экономически привлекательных юрисдикций с самой низкой налоговой ставкой НДС, где учреждали дочерние общества для ведения предпринимательской деятельности с европейскими потребителями. Большинство крупных компаний выбирали Люксембург (*Skype, iTunes*), а также Ирландию (*Amazon, Airbnb, Oracle*)⁵.

⁵ Согласно данным Forbes. URL: <http://www.forbes.ru/kompanii/336337-nalog-na-google-chto-zhdet-inostrannye-internet-kompanii-v-2017-godu>.

Лидерами рынка цифровой коммерции в настоящее время являются США и Китай (*рис. 2*). В Китае совокупный объем онлайн-продаж по данным *Forbes* за 2017 г. составил 672 млрд долл. США, а доля интернет-покупок в общем объеме розничной торговли — 15,9%. Второе место занимает США: совокупный объем онлайн-продаж составил в этот период 340 млрд долл. США, а доля интернет-покупок в общем объеме розничной торговли — 7,5%. Российская Федерация занимает 9-е место. Совокупный объем онлайн-продаж зафиксирован в объеме 20 млрд долл. США, а доля интернет-покупок в общем объеме розничной торговли — 2%.

Введение налогового мониторинга в российскую практику — это очередное доказательство желания государства в лице налоговых органов выстраивать партнерские отношения с налогоплательщиком

Вместе с тем развитие интернет-торговли, безусловно, сопряжено с риском уклонения самозанятых лиц от уплаты налогов. *Maaya Bacache Beauvallet* [6] определяет Интернет как налоговую гавань, которая позволяет экономическим агентам избегать уплаты налогов, что обусловлено несколькими причинами. Прежде всего, налоги с продаж не взимаются с онлайн-магазинов либо потому, что продавцы не зарегистрированы в качестве хозяйствующих субъектов, либо относятся к субъектам малого предпринимательства, которые не обязаны декларировать свою экономическую деятельность и освобождаются от уплаты НДС. Далее, риск может быть связан с незаконной деятельностью, если продавцы не могут по этой причине заявить о своих продажах местным властям. Такие утечки не приносят пользы правительствам, и электронная коммерция может становиться причиной уменьшения налоговых поступлений. Например, во Франции менее 1000 электронных магазинов облагаются

Таблица / Table

Динамика количества выездных налоговых проверок в 2011–2017 гг. / Dynamics of the number of field tax audits from 2011 to 2017

Год / Year	Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой / Site inspections of organizations, individual entrepreneurs and other persons engaged in private practice		Из них: выявившие нарушения единиц / Of which: revealed violations units		Доля результативных выездных налоговых проверок, % / The share of effective on-site tax audits
	Единиц / Unit	% к пред. году / % to the previous year	Единиц / Unit	% к пред. году / % to the previous year	
2011	67 351	–	66 579	–	98,8
2012	55 939	83	44 662	67	79,8
2013	39 769	71,1	39 314	88	98,8
2014	34 245	86	33 827	86	98,7
2015	29 393	86	29 118	86	99,1
2016	24 879	85	24 670	85	99,1
2017	19 388	78	19 131	77,5	98,7

Источник / Source: составлено по статистическим данным ФНС России согласно форме 2-НК / was compiled by the author on the basis of the statistical data of the Federal Tax Service of Russia in form 2-NC.

НДС, тогда как в стране насчитывается более 715 000 сайтов, посредством которых может вестись электронная торговля.

Налогоплательщики-организации подвергаются выездному налоговому контролю, методические подходы к которому существенно изменились за последние годы. Уже с 2014 г. ФНС России в своей контрольной деятельности применяет новую технологическую траекторию развития контроля и осуществляет переход к работе, направленной на предупреждение налоговых нарушений и добровольный отказ налогоплательщиков от применения схем минимизации налогообложения.

ПРИМЕНЕНИЕ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА

Исследования зарубежных ученых позволяют констатировать применение в ряде иностранных юрисдикций аналитического инструментария при осуществлении налоговых проверок еще на более раннем этапе исторического развития. Так, во Франции начиная с 1970 г. налоговой администрацией ежегодно разрабатывалась программа налоговых проверок в соответствии с внутренними критериями рисков, позволяющими выявлять случаи значительного снижения налогооблагаемого дохода, непред-

ставления отчетности налогоплательщиком или же представления деклараций об убытках в течение трех лет подряд. При этом проверяющим рекомендовалось более часто контролировать уплату налогов [7].

Российская практика риск-ориентированного налогового контроля свидетельствует о ежегодном сокращении количества контрольных мероприятий, а также стабильности доли результативных выездных проверок в целом по всем категориям налогоплательщиков (см. *таблицу*).

За семь лет количество проверок систематически уменьшалось, в совокупности сократившись на 287,9%. При этом доля проверок, в процессе которых были выявлены нарушения, также была достаточно стабильна, составляя 85% (за исключением 2011 и 2017 гг.). Стабильная динамика доли результативных налоговых проверок также обусловлена переходом налоговой службы с 2007 г. к риск-ориентированному выездному налоговому контролю.

Смена парадигмы налогового контроля предопределила переход к комплексной контрольно-аналитической проверке сегментов экономики, а именно отраслевых проектов, что позволяет с помощью новых технологий налогового контроля управлять отраслевыми макрорисками, а также осуществлять мониторинг прозрачности отраслей экономики как на этапе контрольных мероприятий, так и постконтроля (рынка зерновой продукции, дистрибуции, алкогольного рынка, фармацевтики).

О результативности отраслевого контроля можно судить на примере сегмента рынка ИТ дистрибуции по результатам мероприятий, проведенных ФНС России в 2016 г. Анализ налоговых обязательств, заявленных налогоплательщиками, входящими в состав пяти крупнейших групп ИТ дистрибуции, свидетельствует о росте налоговых платежей в бюджеты всех уровней более чем в 2,7 раза (согласно декларациям за 2015 г. до 3,3 млрд руб.)⁶.

Результатами аналитической работы ФНС России по рынку ИТ дистрибуции стали:

- отказ от «серого» импорта и схем уклонения от уплаты налогов;

⁶ Выступление руководителя налоговой службы М. В. Мишустина на заседании Совета Федерации. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/6215373/.

- прозрачная система ведения бизнеса, прямые поставки техники;
- заключение этической хартии бизнеса в сфере дистрибуции и импорта ИКТ оборудования⁷;
- исключение недобросовестной налоговой конкуренции⁸.

Вместе с тем появление третьей формы налогового контроля — налогового мониторинга в 2015 г. свидетельствует об изменении в контрольном инструментарии, что является при прочих условиях предпосылкой вывода организаций из тени, если не полностью, то в определенной мере. Введение налогового мониторинга в российскую практику — это очередное доказательство желания государства в лице налоговых органов развивать модель взаимодействия с налогоплательщиком. Со стороны налоговых органов налоговый мониторинг — это новый уровень контроля за счет открытого диалога и превентивных мероприятий [8].

Одним из критериев вхождения налогоплательщика в налоговый мониторинг является техническая готовность к информационному взаимодействию на основе выбранной им модели: посредством предоставления налоговому органу удаленного доступа к системам внутреннего контроля либо обмена информацией через уполномоченного оператора электронного документооборота (ЭДО).

Высокие требования, предъявляемые к уровню используемых информационных технологий, предопределили установление в законодательном порядке достаточно высокого уровня критериев, которым должны соответствовать налогоплательщики-«кандидаты». Представляется, что компромиссным вариантом станет предоставление ФНС России права относить того или иного налогоплательщика к категории крупнейших для целей заключения соглашения о налоговом мониторинге симметрично с внесенными в нормативно-правовое поле новеллами в части критериев отнесения организаций

⁷ По состоянию на 17 июля 2018 г. хартию поддержали 29 компаний (публично заявивших о себе), часть компаний, подписавших хартию, попросили о конфиденциальности, поэтому их названия не включены в опубликованный список.

⁸ Егоров Д. В. Внедрение риск-ориентированного подхода в деятельности ФНС России: основные результаты. URL: <http://opendata.open.gov.ru/upload/iblock/791/791dff6b7821e55bf003f521321850bd.pdf>.

к крупнейшим налогоплательщикам с целью определения налоговых органов, в которых они являются объектами налогового контроля, установленными приказом ФНС России в 2018 г.

В Великобритании для субъектов крупного бизнеса создан относительно более жесткий, но вместе с тем прозрачный режим контроля. Британский риск-ориентированный подход направлен на разделение подконтрольных субъектов на две категории: низкорисковых и не относящихся к таковым вне зависимости от дифференциации по группам налогоплательщиков. Одним из условий получения налогоплательщиком низкорискового статуса — предоставление информации о сделках в режиме реального времени. Инициатива в предоставлении сведений остается за налогоплательщиком, причем это лишь ожидаемое поведение, рекомендуемое для желающих сохранить низкий уровень риска. Налоговый орган не может обязать налогоплательщика предоставлять эти сведения или самостоятельно их получать иначе, чем инициализировав контрольное мероприятие — проверку налогового комплаенса. Одновременно применяется административный способ контроля за «злостными» нарушителями (*serious defaulters*). Применительно к ним действует наиболее обременительный режим налогового контроля в виде распространения на них режима принудительного налогового мониторинга [9].

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Внедрение элементов административных мер в российскую систему налогового мониторинга будет способствовать сохранению тенденции роста налоговых доначислений по результатам контрольных мероприятий с одновременным сохранением динамики снижения выездных контрольных мероприятий.

Именно внедрение института компромиссного варианта *принудительного* налогового мониторинга без возможности применения взаимосогласительных процедур для субъектов сегмента крупного бизнеса в случае выявления нарушения законодательства о налогах и сборах может сочетаться с дальнейшим развитием партнерской модели взаимодействия субъектов налоговых отношений для добросовестных участников рынка. Такой «властный» инструмент будет побуждать субъекта хозяйствования к внедрению корпоративного (внутреннего) налогового контроля.

Внедрение такого института потребует разработки единых методических и методологических подходов к контрольной среде хозяйствующего субъекта с адаптивной совокупностью принципов и стандартов, направленных на установление и поддержание руководством и сотрудниками организации эффективной системы внутреннего контроля.

БЛАГОДАРНОСТЬ

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансовому университету в 2018 г.

ACKNOWLEDGEMENTS

The article is prepared according to the results of studies carried out at the expense of budgetary funds on the state task of the Financial University in 2018.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Vishnevsky V.P., Chekina V.D. Robot vs. tax inspector or how the fourth industrial revolution will change the tax system: a review of problems and solutions. *Journal of Tax Reform*. 2018;4(1):6–26. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.1.042
2. Васильева Н. М. Электронная коммерция как правовая категория. *Юрист*. 2006;(5).
3. Савельев А. И. Электронная коммерция в России и за рубежом: правовое регулирование. М.: Статут; 2016. 640 с.
4. Стрелкова И. А. Цифровая экономика: новые возможности и угрозы для развития мирового хозяйства. *Экономика. Налоги. Право*. 2018;(2):18–26.
5. Гончаренко Л. И., Малкова Ю. В., Адвокатова А. С. Актуальные проблемы налоговой системы в условиях цифровой экономики. *Экономика. Налоги. Право*. 2018;11(2):166–171.
6. Bacache Beauvallet M. Tax competition, tax coordination, and e-commerce. *Journal of Public Economic Theory*. 2018;20(1):100–117. DOI: 10.1111/jpet.12254

7. Spire A. Inequality in taxation. Social differences and fiscal order in France's 30-year. *Revue d'Histoire Moderne et Contemporaine*. 2009;56(2):164–187. DOI: 10.3917/rhmc.562.0164
8. Налоговый мониторинг: стратегические цели и перспективы развития. *Налоговая политика и практика*. 2018;4(184):11–13.
9. Тасалов К.А. Риск-ориентированный подход в сфере налогового контроля в Соединенном Королевстве. *Налоговед*. 2018;(7):82–91.

REFERENCES

1. Vishnevsky V. P., Chekina V. D. Robot vs. tax inspector or how the fourth industrial revolution will change the tax system: a review of problems and solutions. *Journal of Tax Reform*. 2018;4(1):6–26. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.1.042
2. Vasilyeva N.M. E-commerce as a legal category. *YUrist — Lawyer*. 2006;(5). (In Russ.).
3. Savelyev A.I. Electronic commerce in Russia and abroad: legal regulation. Moscow, Statute. 2016. 640 p. (In Russ.).
4. Strelkova I.A. Digital Economy: New Opportunities and Threats for the Development of the World Economy. *Ekonomika. Nalogi. Pravo — Economics, taxes & law*. 2018;(2):18–26. (In Russ.).
5. Goncharenko L. I., Malkova Yu.V., Advokatova AS Actual problems of the tax system in the digital economy. *Ekonomika. Nalogi. Pravo — Economics, taxes & law*. 2018;(2):166–171. (In Russ.).
6. Bacache Beauvallet M. Tax competition, tax coordination, and e-commerce. *Journal of Public Economic Theory*. 2018;20(1):100–117. DOI: 10.1111/jpet.12254
7. Spire A. Inequality in taxation. Social differences and fiscal order in France's 30-year. *Revue d'Histoire Moderne et Contemporaine*. 2009;56(2):164–187. DOI: 10.3917/rhmc.562.0164
8. Tax monitoring: strategic goals and development prospects. *Nalogovaya Politika i Praktika — Tax policy and practice*. 2018;184(4):11–13. (In Russ.).
9. Tasalov K.A. Risk-oriented approach in the field of tax control in the United Kingdom. *Nalogoved — Taxonomy*. 2018;(7):82–91. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Адвокатова Алена Станиславовна — магистр юриспруденции, старший преподаватель Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет, Москва, Россия
ASAdvokatova@yandex.ru

ABOUT THE AUTHOR

Advokatova Alena S. — master of law, senior lecturer, the Tax Policy and Customs-Tariff Regulation Department, Financial University, Moscow, Russia
ASAdvokatova@yandex.ru