

DOI: 10.26794/2587-5671-2019-23-1-106-121

УДК 339.543(045)

JEL K33

Администрирование таможенных платежей: международные стандарты взаимодействия налоговых и таможенных органов

М.А. Рыльская^а, С.О. Шохин^б, О.Г. Боброва^с, А.Ю. Кожанков^д, Н.В. Еремеева^е^а Финансовый университет, Москва, Россия;^{б, д, е} Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации, Москва, Россия;^{с, д} Российская таможенная академия, Люберцы, Россия^а <https://orcid.org/0000-0001-7137-0269>; ^б <https://orcid.org/0000-0002-2777-3615>;^с <https://orcid.org/0000-0003-3076-3984>; ^д <https://orcid.org/0000-0003-0504-2333>;^е <https://orcid.org/0000-0002-6405-1320>

АННОТАЦИЯ

Авторами сформулирована и последовательно доказана гипотеза о том, что для повышения эффективности администрирования государственных доходов требуется отлаженное взаимодействие налоговых и таможенных органов. Механизм этого взаимодействия должен формироваться в процессе имплементации в российское законодательство стандартов Всемирной таможенной организации и Всемирной торговой организации. Исследование особенно актуально в связи с вступлением в силу Федерального закона от 03.08.2018 № 289-ФЗ «О таможенном регулировании», включающего ст. 222 «Взаимодействие и сотрудничество таможенных и налоговых органов». В качестве научно-практических результатов были разработаны перспективные направления совершенствования в исследуемой сфере: совершенствование единого механизма таможенного, налогового администрирования и валютного контроля на основе интегрированных инновационных технологий; имплементация международных стандартов, разработанных под эгидой Всемирной таможенной организации; создание предпосылок для возможности перехода к уплате ввозной таможенной пошлины и налогов после выпуска товаров для законопослушного бизнеса; перераспределение функций таможенных и налоговых органов. Авторы предлагают оставить контроль уплаты ввозной таможенной пошлины в компетенции таможенных органов, а контроль уплаты НДС и акцизов в отношении ввозимых товаров делегировать налоговым органам. Статья включает результаты сравнительно-правового анализа актов Всемирной таможенной организации, Группы разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ), Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Соглашения «О сотрудничестве Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы России». Обоснован вывод о том, что исследуемое сотрудничество выступает важнейшим инструментом администрирования таможенных платежей. Это подтверждено данными статистики о доначисленных и довызысканных доходах в государственный бюджет по результатам совместных и скоординированных проверочных мероприятий. Итогом исследования стала формулировка перспективных направлений совершенствования взаимодействия таможенных и налоговых органов в Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС) и России.

Ключевые слова: налоговые органы; таможенные органы; таможенная стоимость; таможенные платежи; международные стандарты; информационный обмен; таможенный контроль; таможенное администрирование; таможенный контроль после выпуска товаров; Евразийский экономический союз; Всемирная таможенная организация; Всемирная торговая организация

Для цитирования: Рыльская М.А., Шохин С.О., Боброва О.Г., Кожанков А.Ю., Еремеева Н.В. Администрирование таможенных платежей: международные стандарты взаимодействия налоговых и таможенных органов. *Финансы: теория и практика*. 2019;23(1):106-121. DOI: 10.26794/2587-5671-2019-23-1-106-121

Administration of Customs Payments: International Standards for the Interaction of Tax and Customs Authorities

M.A. Ryl'skaya^а, S.O. Shokhin^б, O.G. Bobrova^с, A.Y. Kozhankov^д, N.V. Eremeeva^е^а Financial University, Moscow, Russia;^{б, д, е} Moscow University of International Affairs, Moscow, Russia; ^{с, д} Russian Customs Academy, Lyubertsy, Russia^а <https://orcid.org/0000-0001-7137-0269>; ^б <https://orcid.org/0000-0002-2777-3615>;^с <https://orcid.org/0000-0003-3076-3984>; ^д <https://orcid.org/0000-0003-0504-2333>;^е <https://orcid.org/0000-0002-6405-1320>

ABSTRACT

The authors have formulated and consistently proved the hypothesis that well-functioning interaction of tax and customs authorities is required to increase the efficiency of the state revenues administration. The mechanism of this interaction should be formed when implementing the standards of the World Customs Organization and the World Trade Organization into the Russian legislation. The research is particularly relevant since Federal Law No. 289 of 03.08.2018 "On Customs Regulation" has entered into force. This law includes article 222 "Interaction and cooperation of customs and tax authorities". As scientific and practical results, promising areas for development have been worked out: improving unified mechanism of customs, tax administration and currency control based on integrated innovative technologies; implementing international standards developed under the auspices of the World Customs Organization; creating prerequisites for the transition to the payment of import customs duties and taxes after the release of goods for law-abiding business; redistributing functions of customs and tax authorities. The authors propose to leave the control of import duties payments for the customs authorities, and to delegate the control of VAT and excise taxes on imported goods payments to the tax authorities. The article includes the results of a comparative legal analysis of the acts of the World Customs Organization, the Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF), the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) and the Agreement on Cooperation of the Federal Customs Service and the Federal Tax Service of Russia. It justifies the conclusion that the studied cooperation is the most important tool for the customs payments administration. This is confirmed by the statistics on additional and pre-leased revenues to the state budget based on the results of joint and coordinated verification activities. The result of the study is the formulation of promising areas for improving the interaction of customs and tax authorities in the Eurasian Economic Union (EAEU) and Russia.

Keywords: tax authorities; customs authorities; customs value; customs payments; international standards; information exchange; customs control; customs administration; customs post-clearance audit; Eurasian Economic Union; World Customs Organisation; World Trade Organisation

For citation: Ryl'skaya M.A., Shokhin S.O., Bobrova O.G., Kozhankov A.Y., Eremeeva N.V. Administration of customs payments: International standards for the interaction of tax and customs authorities. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*. 2019;23(1):106-121. (In Russ.). DOI: 10.26794/2587-5671-2019-23-1-106-121

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования вопросов взаимодействия налоговых и таможенных органов в контексте совершенствования администрирования таможенных платежей обусловлена следующими обстоятельствами:

1. Необходимостью формирования в Российской Федерации единого, целостного механизма администрирования налоговых, таможенных и других фискальных платежей.

2. Возникшая в процессе выработки проектов Таможенного кодекса Евразийского экономического союза и Федерального закона «О таможенном регулировании» дискуссия о предполагаемом переходе к уплате таможенных платежей после выпуска товара, перенос основных контрольных мероприятий в отношении импорта товаров с этапа проверки зарегистрированной таможенной декларации на этап после выпуска товара.

3. Развитие цифровой экономики как международного явления, полностью меняющего механизмы международной торговли, что обуславливает необходимость поиска новой парадигмы деятельности контролирующих органов.

4. Дискуссия о путях институционального развития государственных фискальных органов (переподчинение таможенных органов Министерству финансов в 2016 г.).

5. Поиски механизмов совершенствования администрирования таможенных платежей в контексте наполнения федерального бюджета.

6. Негативная динамика выявляемых нарушений при контроле уплаты таможенных платежей. Так, по данным ФТС России¹, за первые пять месяцев 2018 г. таможенные и налоговые органы совместно провели 304 проверочных мероприятия (за январь — май 2017 г. — 345 проверочных мероприятий). Результатом стало доначисление 2,1 млрд руб. (за аналогичный период 2017 г. — около 1,1 млрд руб.) таможенных платежей, пеней и штрафов. Было взыскано 943 млн руб. (за январь — май 2017 г. — 560 млн руб.). При этом за первые пять месяцев 2018 г. наблюдается следующая динамика административного и уголовного производств: возбуждено 383 дела об административных правонарушениях (в 2017 г. в этот же период — 622 дела), 26 уголовных дел (в 2017 г. — 38). Результатами скоординированных контрольных мероприятий за январь — май 2018 г. стало возбуждение 42 дел об административных правонарушениях и 11 уголовных дел (за 5 месяцев 2017 г. — 124 и 6 соответственно).

¹ Информация о контрольной деятельности ФТС России. URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=26667:-5-2018-&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2094&Itemid=1835 (дата обращения: 17.12.2018).

ОБЗОР ЛИТЕРАТУРЫ

Различные аспекты взаимодействия налоговых и таможенных органов раскрыты в правовых и экономических научных статьях. Российскими и иностранными учеными исследовано место таможенных и налоговых органов среди органов исполнительной власти. Так, Р.В. Давыдов отмечает, что «от структуры государственных органов, места и функций таможенных и налоговых служб в ней зависит степень взаимодействия между указанными органами» [1].

Н.Г. Липатова и Е.Л. Юферева указывают на решающую роль взаимодействия таможенных и налоговых органов при «проверке правильности определения таможенной стоимости товаров в рамках сделок, осуществляемых транснациональными компаниями. Таможенные органы могут получить информацию о ценообразовании, которая была указана для целей налогообложения прибыли. Информация об образовании таможенной стоимости также должна быть сопоставима с базой налогообложения по прибыли компании-налогоплательщика» [2].

Рядом авторов рассматриваются вопросы взаимодействия таможенных и налоговых служб в контексте таможенного риск-менеджмента. В частности, они отмечают, что «как для таможенной, так и для налоговых служб полезна информация о противоположных рисках: риск для таможни, как правило, состоит в занижении стоимости ввозимого товара с целью снижения размера ставки таможенных пошлин, а налоговый риск кроется в завышении стоимости товаров и услуг для уменьшения налогооблагаемой прибыли. Совместные подходы к управлению рисками и аудиту могут быть использованы в качестве средства дальнейшего укрепления сотрудничества и координации деятельности таможенных и налоговых органов» [3].

Н.П. Бондаренко говорит о том, что «необходимость взаимодействия таможенных и налоговых органов в Российской Федерации обусловлена тем, что проведение совместных скоординированных контрольных мероприятий способствует лучшему взаимопониманию и выработке единых подходов в работе, направленной на пресечение нарушений в таможенной и налоговой сферах и формировании федерального бюджета» [4].

А.Н. Шашкина по итогам анализа судебной практики по делам об административных правонарушениях, «выявленных при осуществлении таможенного контроля после выпуска товаров с помощью взаимодействия налоговых и таможенных органов», пришла к выводу, что «такое сотрудничество позволяет эффективно собирать доказательную базу» [5].

Я.М. Ольшанская и А.Ю. Кожанков обращают внимание на то, что «сотрудничество и информационный обмен таможенных и налоговых органов способствуют реализации новой концепции взаимоотношений контролирующих органов и участников внешнеэкономической деятельности, сформулированной как „содействие торговле и обеспечение соблюдения таможенного законодательства“ (от англ. — trade facilitation and customs compliance issues)» [6].

Ю.В. Бочарова в своем исследовании указала на то, что «основным механизмом взаимодействия контролирующих органов выступает плановый обмен информацией, который осуществляется в электронном виде через Межрегиональную инспекцию Федеральной налоговой службы России по централизованной обработке данных и Главным научно-информационным вычислительным центром Федеральной таможенной службы России, которые обеспечивают доведение плановой информации до территориальных органов по ведомственной принадлежности» [7].

А.В. Кнышов и А.В. Пискунова полагают, что «одним из важнейших направлений взаимодействия ФТС России и ФНС России является контроль применения нулевой налоговой ставки (0%) по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров, вывезенных по таможенной процедуре экспорта или при их помещении под таможенную процедуру свободной таможенной зоны» [8].

К.О. Семенов исследовал механизм взаимодействия налоговых и таможенных органов Российской Федерации при осуществлении валютного контроля. Отдельное внимание автором уделено «изменению правового статуса указанных органов в сфере валютного контроля и соответствующему наделению их более широкими властными полномочиями в связи с причислением ведомств к органам валютного контроля» [9].

Е.Г. Бормотова и Н.Г. Липатова указывают на проблемы взаимодействия контролирующих фискальных органов: «Им не хватает единой правовой базы и общих принципов сотрудничества. Также исследователи отмечают, что степень взаимодействия между налоговыми и таможенными органами зависит от многих внутригосударственных факторов: наличия государственной воли; ограниченности в людских и материальных ресурсах; уровня развития информационных систем; состояния правовой базы таможенного и налогового администрирования» [10].

С.В. Гриненко, Е.А. Титова сформулировали перспективы совершенствования информационных систем: «Создание единого информационного

пространства и проведение скоординированных контрольных мероприятий позволит повысить результативность деятельности государственных служб. В качестве принципов создания информационной управленческой системы взаимодействия федеральных служб — налоговой и таможенной — используются прозрачность, интегрированность, отсутствие дублирования информации, сопряженность потоков данных» [11].

Н.Н. Бойко, А.И. Габидуллина, Л.И. Утяганова подчеркивают, что «слаженная работа налоговых и таможенных органов и их эффективное взаимодействие в ряде зарубежных государств (Германия, Франция, Великобритания, Нидерланды, Бельгия) выступают основой фискального механизма указанных юрисдикций» [12].

Таким образом, в российских научных источниках основное внимание уделено правовому регулированию взаимодействия двух служб и его новеллам. Кроме того, отечественные ученые подробно рассматривают информационный обмен таможенных и налоговых органов, анализируя его технические, экономические, правовые основы. Предметом исследования стало сотрудничество названных органов в части различных форм таможенного контроля и валютного контроля. Дискуссионным остается вопрос о функционировании единого фискального органа или самостоятельных налоговой и таможенной служб, что является актуальным и для иностранных ученых.

В зарубежных научных источниках большое внимание уделено месту таможенных и налоговых органов в государственном аппарате. Много лет ведется дискуссия об обоснованности и эффективности существования отдельных налоговых и таможенных ведомств или объединенного фискального органа. Ч. Кан, Е. Силва, Дж. Зильяк выступают за существование двух независимых органов, обуславливая это рядом факторов, среди которых: различные алгоритмы ежедневной работы; исторические, культурные традиции; работа таможни, в основном связанная с контролем на границе и сбором доходов с пересекающих таможенную границу товаров; отнесение к функциям таможенных органов обеспечения национальной безопасности, благополучия населения, качества товаров; функционирование двух систем управления рисками в ведомствах [13].

Продолжение дискуссии об объединении налоговых и таможенных органов можно проследить в трудах А. Манна. Он, как и предыдущие авторы, отстаивает идею независимости таможенных и налоговых органов, мотивируя свою позицию ссылками на международную практику. Однако ученый подчеркивает важнейшую роль взаимодействия

двух органов, основанного на меморандуме о сотрудничестве, соглашении об обмене информацией и иных правовых актах [14].

Т. Ясуи в продолжение рассмотрения проблематики объединенных (налоговых и таможенных) фискальных органов замечает, что только 9 стран из 189 государств — членов Всемирной таможенной организации имеют единый орган по сбору государственных доходов, исполняющий одновременно функции налоговых и таможенных органов [15].

Ч-Р. Хан и Р. МакГаурэн подчеркивают значение заключенных по предложению ОЭСР многосторонних соглашений об автоматическом обмене налоговой информацией для развития сотрудничества фискальных органов, утверждая, что упомянутые договоры содержат международные стандарты борьбы с трансграничными преступлениями в сфере государственных доходов. При этом обмен таможенной информацией по запросу или в автоматическом режиме, как отмечают исследователи, служит схожим целям — является инструментом борьбы с уклонением от уплаты обязательных платежей, позволяет выявлять механизмы незаконного вывода денежных средств за рубеж [16].

М. Мейнтцер предпринял попытку экстраполяции результатов анализа автоматического информационного обмена налоговыми сведениями на обмен «зеркальной» таможенной статистикой между странами. Таким образом, автор в рамках взаимодействия налоговых и таможенных органов предлагает сопоставлять данные о налоговой и таможенной статистике для выявления «серого» импорта [17].

Ф. Калицинье подчеркивает роль взаимодействия налоговых и таможенных органов в реализации рекомендаций ФАТФ в борьбе с отмыванием денежных средств. Ученый отмечает, что незаконные операции, прикрытием для которых выступают внешнеторговые сделки, могут быть выявлены путем анализа таможенной и налоговой информации в части сведений о фирмах-однодневках. Подобные субъекты незаконного предпринимательства чаще всего используют недекларирование, недостоверное декларирование и занижение таможенной стоимости с целью получения незаконной выгоды [18].

К. Морини и П. Костакурта исследовали связь между введением мер упрощения торговли и сбором таможенных платежей. Проведенный анализ опыта 40 государств позволил ученым утверждать, что применение мер по упрощению торговли, к которым авторы причисляют совместные проверки таможенных и налоговых органов, не влечет за собой снижения количества поступающих в бюджет таможенных платежей [19].

М. Мартини обращает внимание на то, что тесное взаимодействие налоговых и таможенных органов, проведение ими совместных проверок снижает давление на малый и средний бизнес и уменьшает количество коррупционных проявлений [20].

Й. Оказаки исследовал и обосновал применение технологии блокчейн для построения эффективной системы обмена данными между таможенными и налоговыми органами в целях получения относимой и защищенной информации [21].

Результаты обзора научных трудов зарубежных авторов о разнообразных аспектах взаимодействия налоговых и таможенных органов свидетельствуют, что наибольшее освещение, с научной точки зрения, получили вопросы противодействия уклонению от уплаты обязательных платежей, основанном на информационном обмене между контролирующими органами в соответствии со стандартами ФАТФ, ОЭСР и Всемирной таможенной организации. При этом в отечественных научных работах подобная тематика раскрыта недостаточно, что обуславливает актуальность и научную новизну представленных далее результатов исследования соответствия правовых, организационных основ взаимодействия налоговых и таможенных органов в России международным стандартам, а также сформулированные авторами настоящей статьи направления его совершенствования.

СТАНДАРТЫ УНИВЕРСАЛЬНЫХ МЕЖДУНАРОДНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ПО СБОРУ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

Вступление в силу Федерального закона «О таможенном регулировании», предусматривающего создание порядка взаимодействия и сотрудничества таможенных и налоговых органов, обуславливает необходимость анализа стандартов международных организаций и зарубежного опыта.

Статья 17 Соглашения от 21.01.2010 № 01–69/1/ММ–27–2/1 «О сотрудничестве Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы» закрепляет необходимость изучения сотрудниками двух органов передового иностранного опыта в сфере таможенного и налогового администрирования международной торговли.

Указанными вопросами занимается и Организация объединенных наций. Генеральная ассамблея ООН в 2000 г. приняла Конвенцию о борьбе с транснациональной организованной преступностью, в которой в том числе упоминаются меры по противодействию перемещению, сокрытию незаконно полученных доходов. В 2001 г. Экономический и социальный совет ООН выпустил Резолюцию

№ 2001/13, посвященную активизации международного взаимодействия в сфере предотвращения и противодействия перемещению средств, полученных вследствие коррупционных действий. В развитие указанной резолюции в 2005 г. была принята Конвенция ООН о борьбе с коррупцией (UNCAC). После терактов 11 сентября 2001 г. пристальное внимание ООН постоянно уделяется вопросам борьбы с финансированием терроризма, незаконными движением средств и отмыванием денег.

Кроме того, цель 16.4 из перечня «Цели устойчивого развития ООН до 2030 года (Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development)» предполагает существенное сокращение незаконных финансовых потоков и борьбу с организованной преступностью. Кроме того, в актах, изданных в развитие положений Резолюции Генеральной ассамблеи ООН от 27.07.2015², подчеркнута важность взаимодействия различных государственных органов на национальном и международном уровнях.

Лидерами в сфере выработки норм «мягкого» права в части администрирования государственных доходов выступают: Всемирная таможенная организация (далее — ВТамО), Организация экономического сотрудничества и развития (далее — ОЭСР) и Группа разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (далее — ФАТФ).

Общие подходы Всемирной таможенной организации

В рамках 132-й ежегодной сессии Совета ВТамО 30 июня 2018 г. обсуждался один из ключевых вопросов совершенствования таможенного администрирования — взаимодействие налоговых и таможенных органов³.

Всемирная таможенная организация рассматривает взаимопомощь налоговых и таможенных служб в контексте совершенствования механизма сбора государственных доходов (от англ. — Revenue Package). Основной идеей указанного механизма ВТамО является «честный и эффективный сбор государственных доходов». При этом для повышения эффективности администрирования таможенных доходов контролирующим органам и участникам ВЭД необходимо идентифицировать элементы, влияющие на определение размера таможенных

² Third International Conference on Financing for Development (Addis Ababa Action Agenda). URL: https://unctad.org/meetings/en/SessionalDocuments/ares69d313_en.pdf (дата обращения: 25.12.2018).

³ Outcomes of the 2018 Council Session. URL: <http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2018/june/outcomes-of-the-2018-council-session.aspx> (дата обращения: 17.12.2018).

платежей. Среди них: оценка товаров в таможенных целях, их классификация, определение страны происхождения, таможенной стоимости. Обеспечение соблюдения законодательства при идентификации перечисленных элементов достигается за счет системы управления рисками и аудита после выпуска.

При этом меры по упрощению торговли для законопослушных участников ВЭД и сбор государственных доходов тесно связаны между собой. Категорирование участников ВЭД на высокорисковых, среднерисковых и низкорисковых на основе анализа таможенных и налоговых баз данных позволяет контролирующим органам перераспределить свои ресурсы и увеличить объем контрольных мероприятий в отношении недобросовестных торговых операторов. В то же время можно минимизировать объем контрольных процедур в отношении законопослушных участников ВЭД, упрощая тем самым для них участие в международной торговле⁴.

Взаимодействие таможенных и налоговых органов необходимо не только для контроля правильности начисления, уплаты таможенных платежей, но и для борьбы с экономическими преступлениями в фискальной сфере: уклонение от уплаты таможенных платежей, незаконное перемещение наличных средств в валюте, недекларирование или недостоверное декларирование. При этом указанные нарушения таможенного законодательства могут быть прикрытием для отмывания денежных средств, полученных преступным путем.

В ежегодном отчете Всемирной таможенной организации «Незаконные финансовые потоки и недекларирование»⁵ за 2018 г. отмечено, что именно кооперация таможенных и налоговых ведомств является основным инструментом борьбы с названными правонарушениями.

Таможенные органы собирают данные об экспорте и импорте; налоговой службе доступны сведения о закупках, продажах и движениях денежных средств на счетах хозяйствующих субъектов. Наибольший эффект в сфере выявления занижения таможенной стоимости, нарушений налогового и таможенного законодательства имеет обмен и сопоставление

указанных массивов данных. В ходе опроса 72 таможенных администраций стран мира⁶, ВТамО были выявлены следующие категории сведений, которыми обмениваются фискальные ведомства:

- 1) пассажирские таможенные декларации с указанием данных о ввозимых и вывозимых валютных ценностях;
- 2) сведения о возврате уплаченного ранее НДС;
- 3) бухгалтерская отчетность; отчеты об аудиторских проверках;
- 4) информация о преступлениях и правонарушениях (уклонение от уплаты налогов, отмывание денежных средств, контрабанда наличных денег, незаконный вывод денежных средств за рубеж;
- 5) профили и индикаторы системы управления рисками;
- 6) физические и юридические лица-неплательщики;
- 7) данные, полученные от иностранных фискальных ведомств;
- 8) сведения о лицах, нарушивших законодательство;
- 9) взыскание обязательных платежей;
- 10) сведения о размывании налоговой базы и методах противодействия;
- 11) зарубежный опыт по взаимодействию налоговых и таможенных органов.

В отдельных странах практикуется обмен информацией о юридических лицах, особенностях проведения торговых операций хозяйствующими субъектами, выведении денежных средств в офшоры.

ВТамО полагает, что требуется выработка общих для налоговых и таможенных служб подходов к применению системы комплаенс участников ВЭД, формированию профилей риска и проведению пост-таможенного аудита.

Правовые акты и инструменты Всемирной таможенной организации

С 11 по 14 октября 2016 г. во время 213/214 сессии Постоянного технического комитета Всемирной таможенной организации были вынесены на обсуждение практические аспекты взаимодействия таможенных и налоговых органов. Итогом дискуссии стало одобрение ВТамО 25 октября 2016 г. основополагающего документа — «Руководства по укреплению сотрудничества и обмену информацией между таможенными и налоговыми органа-

⁴ Overview and introduction to new materials. The Revenue Package by the World Customs Organization (WCO). URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/common-infrastructure/overview-and-introduction-to-new-materials.pdf?db=web> (дата обращения: 20.12.2018).

⁵ Illicit Financial Flows via Trade Mis-invoicing. Study Report 2018 by the World Customs Organization (WCO). URL: http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/newsroom/reports/2018/wco-study-report-on-iffs_tm.pdf?la=en (дата обращения: 25.12.2018).

⁶ Illicit Financial Flows via Trade Mis-invoicing. Study Report 2018 by the World Customs Organization (WCO). URL: http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/newsroom/reports/2018/wco-study-report-on-iffs_tm.pdf?la=en (дата обращения: 25.12.2018).

ми на национальном уровне»⁷ (далее — Руководство). Документ включает следующие разделы:

- 1) механизмы усиления взаимодействия таможенных и налоговых органов;
- 2) преимущества сотрудничества;
- 3) механизмы взаимодействия и обмена информацией (включая закрепление видов данных, механизмов обмена сведениями); иные формы и виды взаимопомощи, в том числе совместные контрольные мероприятия;
- 4) модельные нормы Меморандума о взаимопонимании / Соглашения (MOU/MOA);
- 5) практика сотрудничества таможенных и налоговых ведомств стран мира (Российская Федерация, Индия, Малайзия, Кот-д'Ивуар, Сербия).

Одним из основных структурных элементов Руководства является раздел «Механизмы взаимодействия и обмена информацией», включающий следующие нормы. «Открытое общение и непрерывный диалог между таможенными и налоговыми службами»⁸ выступают основой для понимания юрисдикции и функций каждого из сотрудничающих ведомств, позволяют выявлять сферы взаимодополняемости. Таможенной службе надлежит модернизировать стратегию, структуру, технологические и технические аспекты взаимодействия с налоговыми органами в борьбе с преступлениями повышенной общественной опасности, включая уклонение от уплаты налогов, отмывание денег. К основным элементам эффективного и стабильного сотрудничества и обмена информацией относятся:

а) политическая воля и обязательность ее исполнения. Политическая воля на самом высоком уровне является важным фактором для таможенных и налоговых органов. После принятия политического решения «приверженность и вовлеченность руководителей обоих ведомств»⁹ выступают необходимой предпосылкой осознания важности взаимодействия и обмена данными, что в дальнейшем способствует активной и непрерывной их реализации;

б) правовое регулирование. Необходима разработка правовых основ взаимодействия сторон,

а также мер правовой защиты информации. Требуется нормативного закрепления информационный обмен таможенных и налоговых служб. Необходимо соблюдать конфиденциальность сведений, которые передаются между контролирующими органами, в том числе обеспечить ограничение их использования в служебных целях. Правовыми нормами должна быть закреплена возможность принятия юридически значимых решений и действий на основе сведений, полученных единолично или совместно с другим контролирующим органом в ходе скоординированных контрольных мероприятий;

с) менеджмент и ресурсы, под которыми подразумевается процесс управления, обеспеченный необходимыми ресурсами в разнообразных сферах взаимодействия;

д) «межотраслевое понимание»¹⁰. Таможенным и налоговым службам следует выявить категории сведений и сферу потенциальных рисков, возникающих при взаимодействии;

е) обеспечение конфиденциальности и защиты данных. Информация, циркулирующая между взаимодействующими органами, должна быть использована исключительно для служебных целей. За несанкционированный доступ и использование должны быть применены различные меры юридической ответственности, включая штраф. Сотрудничающим органам необходимо создавать условия для формирования культуры работы данными. Необходимо организовать авторизованный доступ к данным и блокировать несанкционированный доступ. Кроме того, контактирующие стороны обязаны организовать контроль соблюдения правил конфиденциальности, процедуры тестирования и аудита. Главным правилом обращения конфиденциальной информации служит формула «на основе правил и функций»¹¹.

В Руководстве ВТамО выделяет три основных инструмента защиты информации (включая персональные данные, коммерческую и банковскую тайны):

- правовое регулирование;
- организационно-правовые основы;
- контроль выполнения норм правового регулирования и меры юридической ответственности за их нарушение;

⁷ Guidelines for strengthening cooperation and exchange of information between Customs and Tax authorities at the national level. URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/customs-tax-guidelines.pdf?la=en> (дата обращения: 20.12.2018).

⁸ Guidelines for strengthening cooperation and exchange of information between Customs and Tax authorities at the national level. URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/customs-tax-guidelines.pdf?la=en> (дата обращения: 20.12.2018).

⁹ Там же.

¹⁰ Guidelines for strengthening cooperation and exchange of information between Customs and Tax authorities at the national level. URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/customs-tax-guidelines.pdf?la=en> (дата обращения: 20.12.2018).

¹¹ Там же.

f) «гармонизация и стандартизация протоколов обмена сообщениями/коммуникации»¹². В целях сопряжения информационных систем двух ведомств, обеспечения обработки информации необходимо использование гармонизированных и стандартизированных наборов данных, альбомов форматов данных, стандартные сообщения;

g) информационно-коммуникационные технологии. В связи с постоянно растущим объемом информации обмен сведениями на бумажных носителях между налоговыми и таможенными органами возможен, но не целесообразен. Более эффективным является создание совместных систем электронных баз данных, а также реализация совместных действий по их своевременному информационному пополнению. Взаимодействующим службам надлежит создать технические и технологические основы следующих операций в электронном виде: отправка/получение, обработка, анализ, защита и хранение информации/данных. Ключевым принципом при создании или объединении информационных систем налоговых и таможенных служб является их интероперабельность, совместимость, разработка единых/интегрированных хранилищ данных и ИТ-системы;

h) инструменты анализа данных. Постоянно растущий объем данных (которые генерируют участники ВЭД, контролирующие органы, иные участники международной торговли) предопределяет необходимость поиска эффективных инструментов анализа. Особенно это актуально в случае обмена данными, когда часть передаваемых сведений может быть не востребована. В связи с этим необходимо применение аналитических методов, включая прогнозную аналитику, которые позволят выявлять закономерности/тенденции поведения участников ВЭД, историю соблюдения и/или несоблюдения ими налогового и таможенного законодательства, степень рисков нарушения ими норм права и образа их действий.

Помимо этого, требуется функционирование национальных центров изучения успешного опыта анализа данных в сфере таможенного и налогового дела. Работа таких учреждений позволила бы внедрять новейшие технологии аналитики данных и выявлять риски нарушения законодательства;

i) управление информационной безопасностью. основополагающим документом в данной области, по мнению ВТамО, является Стандарт ISO/

IEC 27002:2013 «Информационные технологии», который представляет собой сборник рекомендуемых правил для управления информационной безопасностью. В указанном документе под информационной безопасностью понимается «...сохранение конфиденциальности, целостности и возможности применения информации»¹³. Указанный документ включает руководящие принципы информационной безопасности, правила управления информационной безопасностью, в том числе разработку, внедрение и контроль угроз информационной безопасности организации. Таможенным и налоговым органам требуется актуальная достоверная информация, а также система обеспечения ее безопасности. Сведения подлежат обязательной защите в процессе хранения и при использовании или передаче.

Триада «управление — мониторинг — аудит», по мнению ВТамО, служит надежной гарантией обеспечения информационной безопасности контролирующих органов.

Стандарты ОЭСР и ФАТФ

Кроме Всемирной таможенной организации формулировкой стандартов сотрудничества фискальных органов занимаются ФАТФ¹⁴ и ОЭСР. В 2010 г. Совет ОЭСР выпустил Рекомендацию «О содействии сотрудничеству налоговых служб и правоохранительных органов в борьбе с тяжкими преступлениями»¹⁵. Взаимодействие правоохранительных органов в фискальной сфере видится ОЭСР ключевым элементом (опорой) противодействия уклонению от уплаты обязательных платежей в государственный бюджет и финансированию преступной деятельности, что находит подтверждение в ежегодных отчетах организации по указанной тематике.

Важность взаимодействия таможенных и налоговых органов была подчеркнута в 2017 г. в «Десяти глобальных принципах борьбы с налоговыми

¹² Guidelines for strengthening cooperation and exchange of information between Customs and Tax authorities at the national level. URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/customs-tax-guidelines.pdf?la=en> (дата обращения: 20.12.2018).

¹³ Guidelines for strengthening cooperation and exchange of information between Customs and Tax authorities at the national level. URL: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/revenue-package/customs-tax-guidelines.pdf?la=en> (дата обращения: 20.12.2018).

¹⁴ FATF Recommendations and guidance on transparency and beneficial ownership. Request HANDBOOK FOR PEER REVIEWS 2016–2020. URL: <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-handbook-2016.pdf> (дата обращения: 17.12.2018).

¹⁵ Council Recommendation to Facilitate Co-operation between Tax and Other Law Enforcement Authorities to Combat Serious Crime (C(2010)119). 14 October 2010 — C(2010)119. URL: <http://www.oecd.org/tax/crime/2010-recommendation.pdf> (дата обращения: 29.12.2018).

преступлениями» ОЭСР¹⁶, принятых пятьюдесятью странами.

В 2017 г. ОЭСР было проведено исследование¹⁷, результатом которого стало обобщение международного опыта построения наиболее успешной модели взаимодействия таможенных и налоговых служб. ОЭСР было установлено, что в мире функционируют четыре основных модели информационного обмена таможенных и налоговых ведомств, обусловленных ограничениями национального законодательства:

- 1) прямой доступ к базам данных друг друга;
- 2) обмен сведениями только по запросу;
- 3) передача данных по инициативе одной из сторон;
- 4) регулярная передача установленных категорий информации.

ФАТФ и ОЭСР предлагают развивать сотрудничество не только таможенных и налоговых служб, но и их взаимодействие с органами финансового контроля. Международные организации разработали следующие инструменты сотрудничества:

- 1) информационный обмен;
- 2) создание совместных центров финансовых расследований;
- 3) прикомандирование и совместное размещение сотрудников;
- 4) работа совместных оперативно-следственных бригад (такой опыт уже реализован в Германии, Южной Корее);
- 5) совместные программы обучения¹⁸.

ОЭСР особое внимание в информационном обмене фискальных органов уделяет стандартизации передаваемых данных. В связи с этим по предложению ОЭСР 150 стран договорились о применении международного стандарта обмена информацией по запросу [от англ. exchange of information on request (EOIR)]. Указанная технология позволит через некоторое время наладить обмен и использование информации фискальных органов стран мира в режиме реального времени и обмениваться информацией не по запросу, а в автоматическом режиме [22].

ОЭСР также полагает, что развитие цифровой экономики все больше и больше начинает оказывать

влияние на администрирование государственных доходов. В частности, организация занимается разработкой механизмов повышения собираемости НДС в стране назначения в рамках трансграничной безбумажной торговли по схеме «B2C»¹⁹.

Необходимость совершенствования взаимодействия таможенных и налоговых органов в России и ЕАЭС обуславливает обращение к лучшим мировым практикам в исследуемой сфере. Наиболее успешным является опыт Таможенной администрации Республики Корея, которая уже много лет подряд, по оценкам Всемирной таможенной организации, возглавляет рейтинг самых эффективных таможенных служб мира. В 2000 г. в структуре Таможенной администрации были созданы подразделения финансовых расследований (1 отдел в центральном аппарате, 3 отдела в региональных таможнях; общая численность сотрудников подразделений составляет 80 человек). Указанные подразделения таможенной службы получают информацию из налоговых органов, Бюро по иммиграции. Сведения о подозрительных транзакциях и операциях с иностранной валютой в связи с внешнеторговыми операциями поступают из Корейского финансового центра оперативной информации (в его состав входят таможенные инспектора).

Государства — члены МЕРКОСУР используют систему многостороннего автоматического обмена торговой информацией, что обуславливает возможность применять систему управления рисками в режиме реального времени для выявления случаев недекларирования и недостоверного декларирования.

В заключительной части анализа международных стандартов взаимодействия таможенных и налоговых органов нельзя не упомянуть позицию Всемирной таможенной организации. Она одной из первых предложила и активно разрабатывает правовые, организационные и технические основы применения в таможенном деле технологии блокчейн²⁰. Более того, уже имеется положительный опыт Таможенной службы Нидерландов, которая совместно с Датской таможенной администрацией, крупнейшим международным перевозчиком Maersk и технологи-

¹⁶ OECD (2017), *Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles*, OECD Publishing, Paris. URL: <http://www.oecd.org/tax/crime/fighting-tax-crime-the-ten-global-principles.htm> (дата обращения: 29.12.2018).

¹⁷ Institutional frameworks for inter-agency cooperation between tax and Customs authorities (the “Rome Report”). OECD Survey. URL: http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/newsroom/reports/2018/wco-study-report-on-iffs_tm.pdf?la=en (дата обращения: 29.12.2018).

¹⁸ Wrap-up of the WCO Conference on Illicit Financial Flows and Trade Mis-Invoicing. WCO News/2018. No. 86. P. 74.

¹⁹ Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1–2015 Final Report. URL: <http://www.oecd.org/tax/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report-9789264241046-en.htm> Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1–2015 Final Report (дата обращения: 17.12.2018). DOI: 10.1787/9789264241046-en

²⁰ Okazaki Y. Unveiling the Potential of Blockchain for Customs. URL: http://www.wcoomd.org/en/topics/research/activities-and-programmes/research_series.aspx (дата обращения: 17.12.2018).

ческим гигантом IBM, в рамках пилотного проекта организовала обмен и анализ данными налогового и таможенного характера о торговых операциях²¹.

Если речь идет о контроле таможенной стоимости товаров, перемещаемых в рамках транснациональных корпораций, то ценным источником информации для таможенных органов будут сведения о трансфертном ценообразовании, которые ТНК предоставляют налоговым органам. Методика подготовки указанных отчетов была подготовлена ОЭСР. При этом ОЭСР и ВТО неоднократно отмечали, что трансграничное перемещение товаров в рамках ТНК сопряжено с двумя противоположными рисками: с одной стороны — занижение таможенной стоимости для снижения размера таможенных платежей; с другой стороны — завышение стоимости товаров и услуг для уменьшения налогооблагаемой прибыли. Следовательно, обмен сведениями между налоговыми и таможенными администрациями способствует выявлению таких случаев.

Проведенный анализ международных стандартов и зарубежного опыта взаимодействия налоговых и таможенных служб позволяет сформулировать следующие выводы.

1. Указанное сотрудничество выступает важнейшим инструментом:

1) повышения эффективности сбора государственных доходов, поскольку не оставляет возможности сокрытия полученных денежных средств (субсидиарный характер таможенного и налогового контроля);

2) борьбы с незаконными финансовыми операциями, проводимыми под прикрытием внешнеторговых сделок, недекларированием, недостоверным декларированием, отмытием денежных средств, финансированием терроризма;

3) содействия торговле (как требует того ВТО и ВТамО), поскольку уменьшает количество контрольных процедур в отношении законопослушных торговых операторов, одновременно позволяя более точно выявлять недобросовестных участников внешней торговли и случаи нарушения ими таможенного и налогового законодательства.

2. В качестве инноваций в сложившейся системе взаимодействия налоговых и таможенных органов можно рассматривать:

1) применение технологии блокчейн по методике ВТамО;

2) стандартизацию передаваемых данных по модели ОЭСР;

3) внедрение заложенных в Модели данных ВТамО подходов к электронному обмену сведениями

налоговых, таможенных и иных контролирующих органов;

4) использование автоматического обмена налоговой информации как модели для построения схожей системы для данных о международных торговых транзакциях в таможенных целях;

5) применение новейших организационных подходов, которые подразумевают формирование совместных центров финансовых расследований, прикомандирование и совместное размещение сотрудников; работу специальных совместных групп; совместные программы обучения.

СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЙ АНАЛИЗ

Сравнительно-правовое исследование Соглашения ФТС и ФНС России и описанных ранее стандартов международных организаций (в частности, «Руководства по укреплению сотрудничества и обмену информацией между таможенными и налоговыми органами на национальном уровне» ВТамО, предложений ОЭСР и ФАТФ о стандартизации информационного обмена) дает основание утверждать об их частичном соответствии.

1. Политическая воля, о которой говорилось в п. «а» Руководства ВТамО, реализована в ст. 1 Соглашения. В ней охарактеризованы: предмет, сфера и действия, под которые подпадает совершенствование контроля за соблюдением таможенного законодательства ЕАЭС, законодательства РФ о таможенном деле, валютном регулировании и валютном контроле, налогах и сборах.

2. Правовые основы взаимодействия сторон, упомянутые в п. «б» Руководства ВТамО, нашли отражение в содержании и структуре Соглашения, которое, согласно ст. 1, основано на взаимном представлении необходимых сведений из баз данных и оперативной информации. При этом в ст. 2 оговорено, что «Стороны осуществляют взаимодействие и координацию деятельности по следующим основным направлениям:

1) обмен информацией для целей контроля соблюдения таможенного законодательства ЕАЭС, правовых норм о таможенном деле, валютном регулировании и валютном контроле, законодательства РФ о налогах и сборах и иного законодательства, контроль соблюдения которого возложен на налоговые и таможенные органы;

2) обеспечение контроля деятельности участников ВЭД посредством оперативного информационного обмена и координации проведения проверок, включая тех лиц, которые работают в области таможенного дела, а также в сфере оптовой или розничной торговли ввезенными товарами, а также иных лиц, имеющих отношение к последующим операциям с импортными товарами;

²¹ Wrap-up of the WCO Conference on Illicit Financial Flows and Trade Mis-Invoicing. WCO News/2018. No. 86. P. 76.

3) разработка и реализация предложений по совершенствованию системы мер, обеспечивающих соблюдение таможенного законодательства ЕАЭС, правовых норм о таможенном деле, валютном регулировании и валютном контроле, законодательства РФ о налогах и сборах и направленных на предупреждение, выявление и пресечение преступлений и правонарушений в налоговой, таможенной и иных сферах»²².

При этом п. 2 и 3 ст. 2 Соглашения соответствуют разделу «d» Руководства ВТамО в части развития механизмов по детерминированию сведений и сфер потенциального риска, релевантных к деятельности ведомства-партнера;

«4) разработка совместных правовых актов, регулирующих проверочные мероприятия участников ВЭД, а также лиц, которые осуществляют предпринимательскую деятельность в сфере таможенного дела, оптовой или розничной торговли ввезенными товарами, имеющих отношение к последующим операциям с импортными товарами»²³.

3. Пункты 5 и 6 Соглашения по содержанию схожи с разделом «f» Руководства ВТамО, в которых сформулирована необходимость стандартизации протоколов обмена сообщениями/коммуникации. Следует сказать, что «унификация информации, применяемой в ходе мероприятий налогового и таможенного контроля»²⁴ (п. 5 Соглашения), представляет собой ключевую меру в сфере стандартизации сведений для дальнейшего обмена и анализа. Также Соглашением урегулированы создание общих «технологических решений по обмену информацией и ее защите»²⁵, а также разработка информационно-коммуникационных технологий интеграции информационных ресурсов двух служб (п. 6).

4. Соглашение соответствует стандартам ВТамО и ОЭСР в части основных видов взаимодействия, включающих автоматический и по запросу обмен сведениями, совместные проверочные мероприятия, совместные группы финансовых расследований. Так, в Соглашении указано, что для «оперативного обмена информацией допускается ее передача по защищенным каналам связи между ФТС России и ФНС России, их территориальными органами и структурными

подразделениями в электронном виде»²⁶. Если службы передали данные с усиленной квалифицированной электронной подписью, то не допускается дублирование их на бумажном носителе. Указанное положение соответствует разделу «e» Руководства ВТамО о конфиденциальности и защите данных.

Норма ст. 3 Соглашения, «согласно которой стороны осуществляют плановый (в установленные сроки) и оперативный (инициативный и по запросам) обмен информацией»²⁷, по рекомендации ВТамО применяется еще с 1990-х гг.

5. Несомненно, положительно можно охарактеризовать норму об информационном обмене как на уровне центральных аппаратов двух служб, так и на уровне региональных и территориальных подразделений (ст. 4, ст. 5).

6. Отмечено соответствие между стандартами ФАТФ и ОЭСР в части организации коллективной работы таможенных и налоговых инспекторов. Так, в ст. 17 Соглашения указано, что службы организуют совместные мероприятия по повышению профессиональной подготовки своих должностных лиц, включая консультации, стажировки, семинары, конференции. Предусмотрено обращение к зарубежному опыту таможенного и налогового контроля международных экономических операций.

На основе ст. 19 Соглашения две службы «взаимодействуют в целях выявления, предупреждения и пресечения правонарушений в таможенной, налоговой и валютных сферах»²⁸, для чего разрабатывают совместные ведомственные правовые акты.

Указанной статьей регламентировано взаимодействие налоговых и таможенных органов как на федеральном уровне, так и на уровне региональных (межрегиональных) и территориальных налоговых и таможенных органов в форме скоординированных проверок. Данные об их эффективности приведены в начале статьи.

Соглашением ФТС и ФНС России закреплена возможность формирования совместных рабочих групп из представителей заинтересованных подразделений. Кроме того, взаимодействующие службы имеют право приглашать «в качестве экспертов сотрудников таможенных и налоговых органов для эффективного решения стоящих перед

²² Соглашение о сотрудничестве Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы России от 21.01.2010 № 01-69/1/ММ-27-2/1 (утв. ФТС России, ФНС России 22.09.2014) № 01-69/1/ММ-27-2/1). Таможенные документы. URL: <https://www.alta.ru/tamdoc/10bn0011/> (дата обращения: 29.12.2018).

²³ Там же.

²⁴ Там же.

²⁵ Там же.

²⁶ Соглашение о сотрудничестве Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы России от 21.01.2010 № 01-69/1/ММ-27-2/1 (утв. ФТС России, ФНС России 22.09.2014) № 01-69/1/ММ-27-2/1). Таможенные документы. URL: <https://www.alta.ru/tamdoc/10bn0011/> (дата обращения: 29.12.2018).

²⁷ Там же.

²⁸ Там же.

ними задач»²⁹. Указанные положения соответствуют стандартам ФАТФ и ОЭСР о совместном обучении, коллективных формах работы и могут стать основой для совместных рабочих групп, проверочных мероприятий, групп совместных расследований.

7. Положения ст. 18 Соглашения о том, что ФТС и ФНС России осуществляют «ознакомление с новыми методиками налогового и таможенного контроля, своевременно информируют друг друга о выявленных новых тенденциях и схемах таможенных и налоговых правонарушений и преступлений»³⁰, выступают основой реализации стандартов ОЭСР и ФАТФ для будущих совместных финансовых расследований.

8. Статья 12 Соглашения об обмене данными по запросам на бумажном носителе соответствует разделу «g» Руководства ВТамО. Так, в Соглашении установлено, что «запрос о представлении информации оформляется в письменном виде на бланке таможенных или налоговых органов в произвольной форме, сопровождается всеми необходимыми документами»³¹. Однако, как было отмечено ранее при анализе стандартов, ВТамО рекомендует организовывать сотрудничающим сторонам обмен, обработку, анализ, хранение данных в электронном виде.

9. Продолжая рассматривать результаты анализа, приведенные в предыдущем пункте, необходимо перейти к формулировке различий между нормами Соглашения и международными стандартами:

а) раздел «h» Руководства ВТамО, а также в стандартах ОЭСР и ФАТФ посвящен анализу данных и «больших данных». Международные стандарты включают в себя положения об использовании аналитических инструментов обработки данных, включая прогнозную аналитику для предсказания поведения (в том числе незаконопослушного) участников ВЭД. Однако подобные нормы не нашли отражения в Соглашении ФТС и ФНС;

б) ВТамО в разделе «h» предлагает в качестве развития взаимодействия налоговых и таможенных органов создание центров анализа данных в области таможенного и налогового дела, что позволило бы осуществлять анализ данных, прогнозировать действия участников ВЭД, включая высокорисковые операции, сопряженные с нарушением законодательства, вырабатывать превентивные меры. В Соглашении подобных поло-

жений нет. Однако в ст. 16 установлено, что в целях реализации Соглашения «налоговая и таможенная службы могут согласовывать и утверждать планы совместной работы, разрабатывать методические указания, оказывать взаимную методологическую помощь»³². Указанная норма может быть основой для функционирования упомянутых в разделе «h» центров.

Таким образом, проведенный сравнительно-правовой анализ Соглашения ФТС России и ФНС России и международных стандартов взаимодействия налоговых и таможенных служб позволил утверждать следующее:

1. В целом Соглашение ФТС и ФНС соответствует «Руководству ВТамО по укреплению сотрудничества и обмену информацией между таможенными и налоговыми органами на национальном уровне» в части:

- а) общей организации сотрудничества;
- б) форм и видов взаимодействия;
- в) обеспечения конфиденциальности получаемой и передаваемой информации.

2. Однако положения об анализе данных, использования совместных хранилищ информации и дальнейшей ее обработки с помощью новейших инструментов, предложенных ВТамО, ОЭСР и ФАТФ, до настоящего времени не нашли отражения в российском законодательстве.

ВЫВОДЫ

Проведенный анализ международных стандартов и зарубежного опыта взаимодействия налоговых и таможенных служб позволяет сформулировать следующие выводы:

1. Указанное сотрудничество выступает важнейшим инструментом администрирования таможенных платежей, что подтверждено данными статистики ФТС и ФНС России о доначисленных и довызысканных доходах в государственный бюджет по результатам совместных и скоординированных проверочных мероприятий.

2. В международной практике взаимодействию налоговых и таможенных органов придается важнейшее значение, поскольку оно является действенным инструментом повышения эффективности сбора государственных доходов, борьбы с незаконными финансовыми операциями, проводимыми под прикрытием внешнеторговых сделок, недекларирования, недостоверным декларированием, отмыванием

²⁹ Соглашение о сотрудничестве Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы России от 21.01.2010 № 01–69/1/ММ–27–2/1 (утв. ФТС России, ФНС России 22.09.2014) № 01–69/1/ММ–27–2/1). Таможенные документы. URL: <https://www.alta.ru/tamdoc/10bn0011/> (дата обращения: 29.12.2018).

³⁰ Там же.

³¹ Там же.

³² Соглашение о сотрудничестве Федеральной таможенной службы и Федеральной налоговой службы России от 21.01.2010 № 01–69/1/ММ–27–2/1 (утв. ФТС России, ФНС России 22.09.2014) № 01–69/1/ММ–27–2/1). Таможенные документы. URL: <https://www.alta.ru/tamdoc/10bn0011/> (дата обращения: 29.12.2018).

денежных средств, финансированием терроризма. Кроме того, названное сотрудничество позволяет активнее проводить содействие легальной торговли (как требует того ВТО и ВТамО).

3. Универсальными международными организациями разработаны инновационные инструменты взаимодействия налоговых и таможенных органов:

1) применение технологии блокчейн по методике ВТамО;

2) стандартизация передаваемых данных по модели ОЭСР;

3) внедрение заложенных в Модели данных ВТамО подходов к электронному обмену сведениями налоговых, таможенных и иных контролирующих органов;

4) использование автоматического обмена налоговой информацией как модели для построения схожей системы для данных о международных торговых транзакциях в таможенных целях;

5) применение новейших организационных подходов, включая создание центров финансовых исследований, использование прикомандированных сотрудников; работа оперативных таможенно-налоговых групп; объединенные программы обучения.

Перечисленные инновационные инструменты отвечают тренду развития цифровой экономики и позволяют выработать новую парадигму деятельности контролирующих органов в условиях коренного изменения международной торговли под влиянием информационно-коммуникационных технологий.

4. Проведенный сравнительно-правовой анализ Соглашения ФТС и ФНС России и международных

стандартов взаимодействия налоговых и таможенных служб позволил утверждать, что в целом Соглашение соответствует «Руководству ВТамО по укреплению сотрудничества и обмену информацией между таможенными и налоговыми органами на национальном уровне» по вопросам общей организации сотрудничества, форм и видов взаимодействия, обеспечения конфиденциальности получаемой и передаваемой информации.

5. Однако положения об анализе данных, использования совместных хранилищ информации и дальнейшей ее обработки с помощью новейших международных стандартов и инструментов до настоящего времени не нашли отражения в российском законодательстве.

6. Следовательно, перспективными нормами, которые необходимо имплементировать в законодательство Российской Федерации и ЕАЭС (в среднесрочной перспективе) являются следующие:

а) сотрудничество не только между налоговыми и таможенными органами, но и службой финансового контроля вплоть до создания специальных подразделений финансовых исследований при координирующей роли таможенной администрации;

б) анализ больших данных об участниках ВЭД, оценка их налоговой и таможенной репутации;

в) использование совместных хранилищ налоговой и таможенной информации и дальнейшая ее обработка с помощью системы управления рисками, которая также в перспективе могла бы быть создана совместно.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Давыдов Р.В. Международная практика взаимодействия налоговых и таможенных служб: оценка Всемирной таможенной организации. *Вестник Российской таможенной академии*. 2017;(2):7–15.
2. Липатова Н.Г., Юферева Е.Л. Моделирование процессов контроля таможенной стоимости товаров. *Вестник Российской таможенной академии*. 2010;(2):69–77.
3. Анисимов В.Г., Анисимов Е.Г., Арсланов Р.Ф., Арсланова А.П., Богоева Е.М., Голоскоков В.И., Липатова Н.Г., Попов В.В., Сауренко Т.Н., Тебекин А.В. Экономический и таможенный риск-менеджмент. М.: Российская таможенная академия; 2015. 180 с.
4. Бондаренко Н.П. О взаимодействии таможенных и налоговых органов при проведении скоординированных контрольных мероприятий. *Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление*. 2016;(12):7–11.
5. Шашкина А.Н. Таможенный контроль после выпуска товаров: проблемы правоприменительной практики. *Вестник Российской таможенной академии*. 2015;(2):52–57.
6. Кожанков А.Ю., Ольшанская Я.М. Сотрудничество и обмен информацией между таможенными и налоговыми органами: необходимость и обязательность для обеспечения «trade facilitation and customs compliance issues». *Таможенное дело*. 2017;(3):11–14.
7. Бочарова Ю.В. Проблемы и перспективы взаимодействия таможенных и налоговых органов Российской Федерации. *Таможенное дело и внешнеэкономическая деятельность компаний*. 2017;(1):208–224.
8. Кнышов А.В., Пискунова А.В. Особенности организации и реализации процесса межведомственного взаимодействия таможенных и налоговых органов. *NovaUm.Ru*. 2017;(9):46–49.

9. Семенов К. О. Основные тенденции развития взаимодействия налоговых и таможенных органов в Российской Федерации. *Вопросы экономики и права*. 2015;(9):21–24.
10. Липатова Н.Г., Бормотова Е.Г. Взаимодействие таможенной и налоговой служб при осуществлении таможенного контроля. *Транспортное дело России*. 2014;(6):155–156.
11. Гриненко С.В., Титова Е.А. Модернизация системы взаимодействия федеральных служб России: налоговой и таможенной. *Научное обозрение. Экономические науки*. 2017;(4):29–33.
12. Бойко Н.Н., Габидулина А.И., Утяганова Л.И. Налоговое администрирование на практике зарубежных стран. *Экономика и социум*. 2016;(12–1):467–469.
13. Kahn C.M., Silva E.C.D., Ziliak J.P. Performance-based wages in tax collection: The Brazilian tax collection reform and its effects. *The Economic Journal*. 2001;111(468):188–205. DOI: 10.1111/1468–0297.00594
14. Mann A. Are semi-autonomous revenue authorities the answer to tax administration problems in developing countries — A practical guide. URL: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.456.7495&rep=rep1&type=pdf> (дата обращения: 10.05.2018).
15. Yasui T. Cooperation between customs and tax administrations: Lessons learned from revenue authorities. WCO Research Paper. 2009;(5). URL: <http://www.wcoomd.org/en/topics/research/~media/03BFA3E4F09E4EB99E4F846938CFF6E3.ashx> (дата обращения: 20.03.2018).
16. Han Ch.-R., McGauran R. Tracing trails: implications of tax information exchange programs for customs administrations. *World Customs Journal*. 2014;8(2):3–13. URL: [http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%208%2C%20Number%202%20\(Sep%202014\)/00%20Complete%20Issue%20WCJ_Volume_8_Number_2.pdf](http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%208%2C%20Number%202%20(Sep%202014)/00%20Complete%20Issue%20WCJ_Volume_8_Number_2.pdf) (дата обращения: 10.03.2018).
17. Meinzer M. Towards multilateral automatic information exchange: Current practice of AIE in selected countries. Chesham: Tax Justice Network; 2013. URL: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/AIE_2012-TJN-Briefing.pdf (дата обращения: 10.05.2018).
18. Kalizinje F. Combating overvaluation: Malawi's experience. WCO News. 2018;(85). URL: <https://mag.wcoomd.org/magazine/wco-news-85/combating-overvaluation-malawi/> (дата обращения: 30.06.2018).
19. Morini C., de Sá Porto C.P., Inácio E. Jr. Trade facilitation and customs revenue collection: Is that a paradox? *World Customs Journal*. 2017;11(2):23–36. URL: [http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%2011,%20Number%202%20\(Sep%202017\)/1838%2001%20WCJ%20v11n2%20Morini-de%20Sa%20Porto-Inacio.pdf](http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%2011,%20Number%202%20(Sep%202017)/1838%2001%20WCJ%20v11n2%20Morini-de%20Sa%20Porto-Inacio.pdf) (дата обращения: 20.06.2018).
20. Martini M. Approaches to curbing corruption in tax administration in Africa. U 4 AntiCorruption Resource Centre. 2014. URL: https://www.transparency.org/files/content/corruptionqas/Approaches_to_curbing_corruption_in_tax_administration_in_Africa_2014.pdf (дата обращения: 01.07.2018).
21. Okazaki Y. Unveiling the potential of blockchain for customs. WCO Research Paper. 2018;(45). URL: http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/research/research-paper-series/45_yotaro-okazaki_unveiling_the_potential_of_blockchain_for_customs.pdf?la=en (дата обращения: 01.07.2018).
22. Ryl'skaya M.A., Kozhankov A. Yu., Bobrova O. G. Customs payments: trends in the development of customs administration in Russia in the framework of the Eurasian Customs Union (EACU). *Финансы: теория и практика*. 2018;22(4):88–103. DOI: 10.26794/2587–5671–2018–22–4–88–103

REFERENCES

1. Davydov R.V., The international practice of interaction between tax and customs services: The WCO assessment. *Vestnik Rossiiskoi tamozhennoi akademii = The Russian Customs Academy Messenger*. 2017;(2):7–15. (In Russ.).
2. Lipatova N.G., Uferova E.L. Modeling the control processes of the customs value of goods. *Vestnik Rossiiskoi tamozhennoi akademii = The Russian Customs Academy Messenger*. 2010;(2):69–77. (In Russ.).
3. Anisimov V.G., Anisimov E.G., Arslanov R.F., Arslanova A.P. et al. Economic and customs risk-management. Moscow: The Russian Customs Academy; 2015. 180 p. (In Russ.).
4. Bondarenko N.P. On the interaction of customs and tax authorities during coordinated control measures. *Nauka i obrazovanie: khozyaistvo i ekonomika; predprinimatel'stvo; pravo i upravlenie*. 2016;(12):7–11. (In Russ.).
5. Shashkina A. Post-clearance customs control: Legal practice. *Vestnik Rossiiskoi tamozhennoi akademii = The Russian Customs Academy Messenger*. 2015;(2):52–57. (In Russ.).
6. Kozhankov A. Yu., Olshanskaya Ya.M. Cooperation and exchange of information between customs and tax authorities: The need and obligation to ensure “trade facilitation and customs compliance issues”. *Tamozhennoe delo = Customs Affairs*. 2017;(3):11–14. (In Russ.).

7. Bocharova Yu. V. Problems and prospects of interaction of customs and tax authorities of the Russian Federation. *Tamozhennoe delo i vneshneekonomicheskaya deyatel'nost' kompanii*. 2017;(1):208–224. (In Russ.).
8. Knyshov A. V., Piskunova A. V. Features of the organization and implementation of the process of interdepartmental interaction of customs and tax authorities. *NovaUm.Ru*. 2017;(9):46–49. (In Russ.).
9. Semenov K. O. The main trends in the development of the interaction of tax and customs authorities in the Russian Federation. *Voprosy ekonomiki i prava = Economic and Law Issues*. 2015;(9):21–24. (In Russ.).
10. Lipatova N. G., Bormotova E. G. Interaction of customs and tax services in the implementation of customs control. *Transportnoe delo Rossii = Transport Business of Russia*. 2014;(6):155–156. (In Russ.).
11. Grinenko S. V., Titova E. A. Modernization of the system of interaction of the federal services of Russia: Tax and customs. *Nauchnoe obozrenie. Ekonomicheskie nauki = Scientific Review. Economic Sciences*. 2017;(4):29–33. (In Russ.).
12. Boiko N. N., Gabidullina A. I., Utyaganova L. I. Tax administration in practice of foreign countries. *Ekonomika i sotsium*. 2016;(12–1):467–469. (In Russ.).
13. Kahn C. M., Silva E. C. D., Ziliak J. P. Performance-based wages in tax collection: The Brazilian tax collection reform and its effects. *The Economic Journal*. 2001;111(468):188–205. DOI: 10.1111/1468–0297.00594
14. Mann A. Are semi-autonomous revenue authorities the answer to tax administration problems in developing countries — A practical guide. URL: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.456.7495&rep=rep1&type=pdf> (accessed on 10.05.2018).
15. Yasui T. Cooperation between customs and tax administrations: Lessons learned from revenue authorities. WCO Research Paper. 2009;(5). URL: <http://www.wcoomd.org/en/topics/research/~media/03BFA3E4F09E4EB99E4F846938CFF6E3.ashx> (accessed on 20.03.2018).
16. Han Ch.-R., McGauran R. Tracing trails: implications of tax information exchange programs for customs administrations. *World Customs Journal*. 2014;8(2):3–13. URL: [http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%208%2C%20Number%202%20\(Sep%202014\)/00%20Complete%20Issue%20WCJ_Volume_8_Number_2.pdf](http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%208%2C%20Number%202%20(Sep%202014)/00%20Complete%20Issue%20WCJ_Volume_8_Number_2.pdf) (accessed on 10.03.2018).
17. Meinzer M. Towards multilateral automatic information exchange: Current practice of AIE in selected countries. Chesham: Tax Justice Network; 2013. URL: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/AIE_2012-TJN-Briefing.pdf (accessed on 10.05.2018).
18. Kalizinje F. Combating overvaluation: Malawi's experience. WCO News. 2018;(85). URL: <https://mag.wcoomd.org/magazine/wco-news-85/combating-overvaluation-malawi/> (accessed on 30.06.2018).
19. Morini C., de Sá Porto C. P., Inácio E. Jr. Trade facilitation and customs revenue collection: Is that a paradox? *World Customs Journal*. 2017;11(2):23–36. [http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%2011,%20Number%202%20\(Sep%202017\)/1838%2001%20WCJ%20v11n2%20Morini-de%20Sa%20Porto-Inacio.pdf](http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%2011,%20Number%202%20(Sep%202017)/1838%2001%20WCJ%20v11n2%20Morini-de%20Sa%20Porto-Inacio.pdf) (accessed on 20.06.2018).
20. Martini M. Approaches to curbing corruption in tax administration in Africa. U 4 AntiCorruption Resource Centre. 2014. URL: https://www.transparency.org/files/content/corruptionqas/Approaches_to_curbing_corruption_in_tax_administration_in_Africa_2014.pdf (accessed on 01.07.2018).
21. Okazaki Y. Unveiling the potential of blockchain for customs. WCO Research Paper. 2018;(45). URL: http://www.wcoomd.org/~media/wco/public/global/pdf/topics/research/research-paper-series/45_yotaro-okazaki_unveiling_the_potential_of_blockchain_for_customs.pdf?la=en (accessed on 01.07.2018).
22. Ryl'skaya M. A., Kozhankov A. Yu., Bobrova O. G. Customs payments: trends in the development of customs administration in Russia in the framework of the Eurasian Customs Union (EACU). *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*. 2018;22(4):88–103. DOI: 10.26794/2587–5671–2018–22–4–88–103

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Марина Александровна Рыльская — доктор юридических наук, доцент, директор Института проблем эффективного государства и гражданского общества, Финансовый университет, Москва, Россия
marinarylskaya@yandex.ru

Сергей Олегович Шохин — доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры административного и финансового права, Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации, Москва, Россия
doctorsos07@rambler.ru

Ольга Геннадьевна Боброва — кандидат юридических наук, старший научный сотрудник Научно-исследовательского института, Российская таможенная академия, Люберцы, Россия
sushkoolga@mail.ru

Антон Юрьевич Кожанков — кандидат юридических наук, доцент кафедры торгового дела и торгового регулирования, Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации, Москва, Россия; доцент кафедры таможенных операций и таможенного контроля, Российская таможенная академия, Люберцы, Россия
grotmel45@yandex.ru

Наталья Валерьевна Еремеева — кандидат технических наук, доцент кафедры торгового дела и торгового регулирования, Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации, Москва, Россия
n.eremeeva@inno.mgimo.ru

ABOUT THE AUTHORS

Marina A. Ryl'skaya — Dr. Sci. (Law), Associate Professor, Director of the Institute of problems of the effective state and civil society, The Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
marinarylskaya@yandex.ru

Sergei O. Shokhin — Dr. Sci. (Law), Professor, Professor at the Department of Administrative and Financial Law, Moscow State Institute of International Relations (University) of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation, Moscow, Russia
doctorsos07@rambler.ru

Olga G. Bobrova — Cand. Sci. (Law), Senior Researcher of the Research Institute, Russian Customs Academy, Lyubertsy, Russia
sushkoolga@mail.ru

Anton Y. Kozhankov — Cand. Sci. (Law), Associate Professor at the Department of trade and trade regulation, Moscow State Institute of International Relations (University) of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation, Moscow, Russia; Associate Professor of the Department of Customs Operations and Customs Control, Russian Customs Academy, Lyubertsy, Russia
grotmel45@yandex.ru

Nataliya V. Ereemeeva — Cand. Sci. (Eng.), Associate Professor at the Department of trade and trade regulation, Moscow State Institute of International Relations (University) of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation, Moscow, Russia
n.eremeeva@inno.mgimo.ru

Заявленный вклад авторов:

Рыльская М.А. — введение.

Шохин С.О. — выводы.

Боброва О.Г. — стандарты ФАТФ и ОЭСР, сравнительно-правовой анализ.

Кожанков А.Ю. — стандарты Всемирной таможенной организации.

Еремеева Н.В. — обзор литературы.

Authors' declared contribution:

Ryl'skaya M.A. — introduction.

Shokhin S.O. — conclusions.

Bobrova O.G. — FATF and OECD standards, rather-legal analysis.

Kozhankov A.Y. — World Customs Organization standards.

Ereemeeva N.V. — literature review.

Статья поступила 30.07.2018; принята к публикации 30.11.2018.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The article was received on 30.07.2018; accepted for publication on 30.11.2018.

The authors read and approved the final version of the manuscript.