

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

На правах рукописи

Анисимова Анастасия Александровна

РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В РОССИИ В
УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Диссертация на соискание ученой степени кандидата
экономических наук

Научный руководитель –
доктор экономических наук, профессор
Колчин Сергей Павлович

Москва – 2021

Оглавление

Введение.....	3
1 Теоретические основы цифровизации налогового администрирования.....	11
1.1 Влияние цифровой экономики на содержание понятия «налоговое администрирование».....	11
1.2 Изменения налогового администрирования в России в настоящее время	23
1.3 Использование цифровых технологий в налоговом администрировании	34
2 Действующая практика взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов в условиях цифровизации	47
2.1 Мировая практика внедрения цифровых сервисов.....	47
2.2 Эволюция цифровой налоговой среды в России	62
2.3 Препятствия для расширения цифровой налоговой среды в России	79
3 Основные направления цифровой трансформации налогового администрирования в российской федерации.....	93
3.1 Модель вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду	93
3.2 Перспективы цифровизации налогового администрирования в России.....	105
Заключение	116
Список литературы	121
Приложение А (справочное) Примеры анкет налогоплательщиков для проведения мониторинга.....	134

Введение

Актуальность исследования. Серьезные преобразования в российской экономике невозможны без совершенствования работы государственного сектора, аккумулирующего финансовые ресурсы, необходимые для производства общественных благ. Главная роль в этой сфере у ФНС России, так как до 75 % доходов федерального бюджета бюджетной системы Российской Федерации ежегодно обеспечивается за счет налоговых поступлений. Также налоговые органы через проводимую ими политику оказывают влияние на макроэкономику страны. Осуществляемые преобразования в налоговой сфере в конечном итоге воздействуют на такие важные показатели, как развитие бизнес-среды, деловая активность, занятость населения и экономический рост.

В условиях цифровизации экономики налоговые органы все больше используют цифровые технологии для решения необходимых задач в процессе осуществления налогового администрирования. Наиболее значимые направления налоговой политики, где требуется использование цифровых технологий, определены в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов. К ним относятся: создание справедливой конкурентной среды и сокращение теневого сектора экономики; улучшение условий ведения бизнеса и повышение уровня прозрачности экономики за счет расширения цифровой налоговой среды; разработка новых цифровых решений для налогоплательщиков с целью осуществления преобразований в рамках налогового администрирования. Однако в настоящее время в практической деятельности ФНС России редко рассматриваются аспекты, связанные со спросом налогоплательщиков на предлагаемые цифровые сервисы. В теоретических исследованиях российских ученых также в недостаточной степени освещены вопросы мотивации налогоплательщиков к взаимодействию с налоговыми органами в цифровой среде. Вместе с тем создание условий для реализации мотивационной функции

налогового администрирования способствовало бы в целом совершенствованию методов налогового контроля посредством расширения цифровой налоговой среды, обеспечивая повышение уровня соблюдения налогового законодательства.

Таким образом, актуальность темы диссертации обусловлена необходимостью:

- исследования теоретических основ цифровизации налогового администрирования и расширения цифровой налоговой среды;
- оценки существующей практики расширения цифровой налоговой среды в России и в мире;
- поиска новых способов взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов посредством использования цифровых технологий в России;
- разработки методов развития налогового администрирования в условиях цифровизации экономики в Российской Федерации.

Степень научной разработанности темы исследования. В настоящее время в мировой экономической науке актуальными являются исследования в сфере цифровизации экономики, а также влияния этого процесса на методы налоговых органов по расширению цифровой налоговой среды для обеспечения соблюдения налогового законодательства, применяемые в рамках взаимодействия с налогоплательщиками в процессе налогового администрирования. основополагающие исследования в сфере налогового администрирования представлены в научных работах российских ученых: В.И.Братцев, А.В.Варнавский, Л.И.Гончаренко, И.В.Горский, А.З.Дадашев, Н.И.Малис, Л.Я.Маршавина, И.А.Майбуров, М.В.Мишустин.

Теоретические аспекты налогового администрирования отражены в работах таких исследователей, как А.К.Анашкин, А.В.Аронов, М.Р.Бобоев, О.Б.Буздалина, А.М.Воронов, Л.И.Гончаренко, А.З.Дадашев, Е.А.Иванова, В.А.Кашин, Д.М.Канкулова, М.Н.Кобзарь-Фролова, С.П.Колчин, В.Г.Князев, В.А.Красницкий, Н.В.Лясников, Л.Я.Маршавина, О.А.Миронова, М.С.Мишенина, М.В.Мишустин, В.В.Мороз, О.А.Ногина, М.Т.Оспанов, А.Б.Паскачев, И.А.Перонко, Ф.Ф.Ханафеев, В.А.Цветков, Д.Г.Черник, Г.Я.Чухнина, А.А.Шутьков, Э.Г.Шурдумова.

Вопросы, связанные с совершенствованием налогового администрирования на современном этапе, раскрыты в работах ученых: Н.В.Александрова, Д.А.Артеменко, В.И.Братцев, Л.И.Гончаренко, И.В.Горский, М.Н.Дудин, А.В.Варнавский, Е.Н.Захарова, С.П.Косарин, М.Е.Косов, Ю.А.Лебедева, Н.В.Лясников, И.А.Майбуров, Н.И.Малис, Л.Я.Маршавина, И.В.Милькина, М.В.Мишустин, И.И.Огородникова, Г.Н.Семенова, С.К.Содномова, М.А.Троянская, В.А.Цветков, Н.Н.Шестакова, А.А.Шутьков.

Использование цифровых технологий в практике налоговых органов освещены в исследованиях ученых: В.И.Братцев, И.В.Гашенко, Д.К.Грунина, Ю.С.Зима, Е.А.Кирова, А.В.Кожебаткина, И.А.Майбуров, Н.С.Милоголов, М.В.Мишустин, И.И.Огородникова, И.В.Оробинская, М.Р.Пинская, М.А.Троянская, К.Н.Цаган-Манджиева. Теоретические основы цифровых сервисов представлены в работах российских и зарубежных ученых, таких как Е.П.Зараменских, Н.Н.Романюк, Н.К.Толочко, В.К.Шайдуллина, М.Шраге, а также Дэвид Р.Мэтьюз.

При всей многочисленности научных работ, посвященных цифровым процессам в налоговой сфере, в настоящее время остаются не исследованными теоретические основы цифровизации налогового администрирования в контексте расширения цифровой налоговой среды, особенности использования цифровых технологий в России, проблемы взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов в цифровой среде, меры вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду. В условиях усиления развития цифровых процессов в экономике данные вопросы требуют исследования.

Актуальность и недостаточная научная разработанность теоретических вопросов, связанных с расширением цифровой налоговой среды, и практических мер по вовлечению налогоплательщиков в цифровое взаимодействие определили выбор темы диссертационного исследования, его цель и основные задачи.

Цель исследования состоит в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по развитию цифровизации налогового администрирования в России.

Для реализации этой цели поставлены и решались следующие задачи:

- уточнить понятие «цифровые налоговые сервисы»;
- выявить новые способы взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами в цифровой среде в России на основе мирового опыта;
- определить риски взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков в цифровой налоговой среде, препятствующие развитию цифровизации;
- разработать меры по совершенствованию цифровых налоговых сервисов с целью расширения цифровой налоговой среды.

Область исследования диссертационной работы соответствует пункту 2.9. Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы; пункту 2.21. Трансформация бюджетно-налоговой системы на разных стадиях экономического развития: инструменты и модели адаптации; пункту 2.23. Государственный контроль налоговых правонарушений Паспорта научных специальностей Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит.

Объектом исследования является налоговое администрирование в Российской Федерации.

Предметом исследования выступает совокупность экономических отношений между налогоплательщиками и налоговыми органами, возникающих в процессе цифровизации налогового администрирования.

Теоретическую основу исследования составили результаты, представленные в фундаментальных и прикладных работах российских и зарубежных ученых в сферах налогообложения, налогового контроля, налогового администрирования, цифровой экономики, поведенческой экономики, а также в докладах и документах международных организаций по вопросам цифровизации налогового администрирования.

Методологической основой исследования являются такие методы общенаучного познания, как классификация, определение, аксиоматический метод, графический, статистический, сравнительно-правовой анализ, синтез и аналогия, обобщение и обоснование, системный метод, экстраполяция, методы индукции и дедукции.

Эмпирическую основу исследования составили нормативные правовые акты, регулирующие налоговую сферу, а также сферу развития цифровых технологий в России и за рубежом, в том числе стратегические документы с 2008 по 2021 годы; национальные и международные аналитические отчеты, отражающие развитие цифровых процессов в налоговом администрировании с 2012 по 2021 годы; статистические данные ОЭСР, Всемирного банка, ФНС России, Росстата и Казначейства России с 2013 по 2021 годы; а также различные мониторинговые и социологические оценки качества налогового администрирования в России.

Научная новизна диссертации заключается в разработке теоретических положений и практических рекомендаций в сфере совершенствования налогового администрирования в условиях цифровизации российской экономики.

Наиболее значимые научные результаты, полученные лично автором и содержащие научную новизну, состоят в следующем:

- определен категориальный аппарат исследования в части авторской трактовки понятия «цифровые налоговые сервисы» как услуг налоговых органов, предоставляемых налогоплательщикам через интернет, что расширяет понятийный аппарат налогового администрирования и формирует единый подход к анализу мировой и российской практики цифровых процессов в сфере налогообложения;

- на основе исследования мирового опыта применения цифровых технологий в налоговом администрировании выявлены новые способы взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами в сфере оценки результатов работы цифровых налоговых сервисов, развития клиентоориентированного подхода при проектировании цифровой налоговой среды, информирования налогоплательщиков о способах использования цифровых

сервисов для выработки мер по их реализации в российской практике налоговых органов;

- определены препятствия для взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков в цифровой налоговой среде (отсутствие доступа налогоплательщиков к инфраструктуре ИКТ; высокие для налогоплательщиков издержки внедрения и использования цифровых технологий; сложность и технические недостатки в работе цифровых сервисов; привычный способ взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами) с целью их устранения при внедрении новых технологий в налоговое администрирование;

- предложена цифровая платформа по привлечению от физических лиц и организаций предложений в сфере налогового администрирования, направленных на повышение качества внедряемых в налоговую сферу цифровых технологий, что снижает риски взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами в цифровой среде и повышает заинтересованность участия налогоплательщиков в процессе цифровизации;

- разработана для налоговых органов модель вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду, включающая мониторинг функционирования цифровой среды, улучшение дизайна сервисов, управление каналами взаимодействия, что расширяет границы цифровых коммуникаций налогоплательщиков с налоговыми органами и повышает уровень поступлений налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации.

Теоретическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в развитии научных знаний о налоговом администрировании в условиях цифровизации российской экономики. Основные теоретические выводы исследования направлены на расширение представления о понятии и использовании цифровых налоговых сервисов налоговыми органами как инструментов, обеспечивающих своевременное поступление налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации, посредством расширения цифровой налоговой среды за счет создания мотивации налогоплательщиков к взаимодействию с налоговыми органами.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в разработке мер по развитию цифровых налоговых сервисов с целью расширения цифровой налоговой среды для совершенствования налогового контроля. Результаты, полученные в ходе исследования, могут быть применены органами государственной власти в процессе разработки стратегии внедрения цифровых технологий в налоговом администрировании, а также при совершенствовании политики налоговых органов, направленной на улучшение качества налогового администрирования и повышение доверия к налоговой системе со стороны как предпринимателей, так и физических лиц, что важно для развития бизнеса и роста экономики.

Апробация результатов исследования. Результаты, полученные в ходе выполнения диссертационной работы, использованы в аналитических материалах, а также научно-исследовательских работах ФГБУ Научно-исследовательского финансового института Министерства финансов Российской Федерации.

Основные положения и выводы диссертации докладывались на научных и научно-практических конференциях: XXXII Международные плехановские чтения «Традиции и инновации в современной науке (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2019); Научно-практическая конференция «Неделя молодежной науки» (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2019); XXVII Международная конференция студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов» (г. Москва, МГУ им. Ломоносова, 2020); 48-я Международная научно-практическая конференция «Татуровско-шереметовские чтения» «Реформирование бухгалтерского учета, аудита и бухгалтерского образования в соответствии с международными стандартами в условиях перехода к инновационной экономике» (г. Москва, МГУ им. Ломоносова, 2020); VII Международная межвузовская научно-практическая конференция «Роль налогового планирования и учетно-аналитического обеспечения в безопасности функционирования хозяйствующих субъектов», посвященная памяти проф. Петровой В.И. и проф. Баканова М.И. (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2020); III Международная научно-практическая конференция «Бухгалтерский учет как информационное обеспечение управления: вчера, сегодня, завтра» (г. Москва,

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 2020); Международная межвузовская научно-практическая конференция «Современные финансовые рынки в условиях новой экономики» (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2021).

Публикации. Результаты диссертации отражены в 14 опубликованных статьях общим объемом – 11,4 печ. л. (авторских – 10,8 печ. л.), в том числе 8 статей общим объемом – 9,5 печ. л. (авторских – 8,9 печ. л.) опубликованы в научных изданиях из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук.

Структура работы обусловлена целью и задачами исследования и включает введение, три главы, заключение, список литературы и приложение.

1 Теоретические основы цифровизации налогового администрирования

1.1 Влияние цифровой экономики на содержание понятия «налоговое администрирование»

На современном этапе понятие «налоговое администрирование» широко используется в научной среде, нормативных правовых актах, а также деловой среде, но при изучении исследований ученых, изучающих теоретические аспекты налогового администрирования и специалистов, занимающихся практической деятельностью, в сфере налогообложения, становится заметна неоднозначность трактовки данного понятия¹⁾. Это подталкивает ученых к более подробному изучению понятия, формулированию своих определений или уточнению уже существующих, в зависимости от тех задач, которые необходимо решить исследователю в рамках осуществляемой им научной деятельности. В результате можно наблюдать многообразие определений понятия «налоговое администрирование» в работах различных авторов с 2000-х годов. Начиная с этого периода времени в исследованиях стало уделяться внимание раскрытию содержания данного понятия²⁾. Практика налоговых органов в осуществлении налогового администрирования изменяется с течением времени, а потому модифицируются и формулировки определений. На процесс развития налогового администрирования оказывают влияние многие факторы. В качестве одного из наиболее значимых в настоящее время стоит выделить цифровизацию экономики. Можно предположить, что изменения во взаимодействии с налогоплательщиками в результате внедрения цифровых технологий в процесс налогового администрирования также должны отразиться и на формулировках определений данного понятия, которые предлагают использовать различные исследователи в

¹⁾ Майоров, В. И. Налоговое администрирование в Российской Федерации: организационно-правовые проблемы/В.И.Майоров // Социально-политические науки – 2017. – № 3. – С. 89 – 91. (С. 89)

²⁾ Налоговое администрирование/под. общ. ред. Л.А.Чайковской, Л.Я.Маршавиной. – 2-е изд. перераб. и доп. – М. : ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2019. – 340 с. – ISBN 978-5-7598-1093-3. (С. 9)

своих научных работах. В связи с этим есть необходимость провести анализ существующих определений налогового администрирования, сформулированных в различные периоды времени.

В России легальное определение налогового администрирования до сих пор не введено, в связи с чем в российской литературе можно встретить многогранную трактовку данного понятия. Само слово налоговое администрирование (но не сформулированное определение) при этом можно встретить в российских нормативных правовых актах. Например, понятие налоговое администрирование используется в Приказе МНС России от 16 апреля 2004 № САЭ-3-30/290@ «Об организации работы по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков и утверждении критериев отнесения организаций к крупнейшим налогоплательщикам». В тексте данного Приказа прописана обязанность инспекции ФНС России (межрегиональной и двух межрайонных) по осуществлению налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков без раскрытия содержания самого понятия.¹⁾ Также понятие налоговое администрирование было использовано в названии одного из Федеральных законов 2006 года, который закрепляет нормы по совершенствованию налогового администрирования²⁾. Название Федерального закона следующее: «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования». В самом тексте Федерального закона дефиниция налогового администрирования никак не раскрывается и даже не упоминается.

¹⁾ Об организации работы по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков и утверждении критериев отнесения организаций к крупнейшим налогоплательщикам : Приказ МНС России от 16 апреля 2004 № САЭ-3-30/290@ // ФНС России : офиц. сайт. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/9951024/. (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования : Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 7 июля 2006 г. : одобрен Советом Федерации 14 июля 2006 г.] // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61787/ (дата обращения: 20.08.2021).

Различные трактовки определений можно встретить в научной литературе как российских, так и зарубежных авторов, а также законодательстве тех стран, где такие формулировки закреплены правовыми нормами.

Далее, в таблице 1 приведена часть формулировок определений понятия «налоговое администрирование», используемых далее здесь для анализа, в хронологическом порядке.

Таблица 1 – Определения понятия «налоговое администрирование» в российской научной литературе

Источник	Формулировка определения понятия «налоговое администрирование»
Перонко И.А., Красницкий В.А. Налоговое администрирование // Налоговый вестник. – 2000. – № 10. – С. 22.	Налоговое администрирование – это система управления государством налоговыми отношениями. Налоговые отношения являются предметом налогового администрирования
Перекрестова Л.В., Чухнина Г.Я. Реформирование системы налогового контроля в РФ. Волгоград: ВолГУ, 2001. 256	Под налоговым администрированием понимают организацию и осуществление эффективной деятельности субъектов налогового контроля
Паскачев А.Б., Кашин В.А., Бобоев М.Р. Большой толковый словарь налоговых терминов и норм. М.: Гелиос АРВ, 2002. 864	Налоговое администрирование в широком понимании – это система управления налоговым процессом в целом. В узком смысле под налоговым администрированием понимают управление деятельностью налоговых органов по осуществлению налогового контроля и сбора налогов
Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. СПб: Питер, 2002. 160 с.	Налоговое администрирование – комплекс мер, направленных на полную и своевременную уплату всех налогов в максимальном объеме при минимальных издержках

Источник	Формулировка определения понятия «налоговое администрирование»
<p>Буздалина О.Б. Усиление налогового администрирования // Все о налогах. 2004. № 5. С. 60–63.</p>	<p>Понятие «налоговое администрирование» включает в себя ряд мер, направленных на максимально возможный сбор налогов при минимизации затрат, включая бремя, возлагаемое на налогоплательщика.</p>
<p>Гончаренко Л.И., Анашкин А.К. Налоговое администрирование: лучше быть, чем казаться // Ваш налоговый адвокат. 2005. № 5. С. 33–37.</p>	<p>Налоговое администрирование определяется как повседневная деятельность налоговых органов и их должностных лиц, обеспечивающих своевременную уплату налогов и сборов</p>
<p>Мишустин М.В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России: монография. М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2005. 160 с.</p>	<p>Налоговое администрирование есть осуществляемое бюрократией как организационной формой рационально-правовой власти управление системой организации отношений между налогоплательщиками и органами управления, заключающееся в контроле за соблюдением норм и правил, регулирующих налоговые отношения и их технологию.</p>
<p>Шурдумова Э.Г., Канкулова Д.М. Налоговое администрирование как основа реализации налоговой политики государства // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. 2013. № 22. С. 130–135.</p>	<p>Налоговое администрирование - организационная система, помогающая реализовать налоговую политику государства</p>
<p>Толкачев О.А. Налоговое администрирование как современный этап налоговой реформы // Молодой ученый. 2014. № 17. С. 330–333.</p>	<p>Налоговое администрирование - инструмент реализации налоговой политики и включает в систему налогового администрирования, в частности, инструменты налогового (фискального) контроля, в том числе возможности контроля налогоплательщиков, «Личный кабинет</p>

Источник	Формулировка определения понятия «налоговое администрирование»
	налогоплательщика», системы контроля НДС, онлайн-кассы и прочие системы, созданные с применением ИТ-технологий
Цветков В.А., Шутьков А.А., Дудин М.Н., Лясников Н.В. Совершенствование системы налогового администрирования в России // Финансы: теория и практика. 2017. Т. 21. № 6. С. 34-49	Налоговое администрирование - деятельность налоговых органов, которая направлена на обеспечение исполнения законодательства о налогах и сборах юридическими и физическими лицами и включает в себя налоговый учет, прием налоговой и финансовой отчетности, а также расчет налогов, контроль над отчетностью и уплатой налогов, иные меры, которые связаны с обеспечением поступления налогов в бюджетную систему, исполнением норм налогового законодательства
Налоги и налогообложение / под ред. И.А. Майбурова – 7 – е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2018 – 503 с.	Налоговое администрирование – это процесс управления налоговым производством, реализуемый налоговыми или иными органами (налоговыми администрациями), наделенными определенными властными полномочиями в отношении налогоплательщиков и плательщиков сборов.
Кузнецов Л.Д. Налоговое администрирование как элемент налоговой системы России // Вестник московского университета МВД России 2020. № 1. С. 170-172	Налоговое администрирование – это управление налогообложением, осуществляемое на государственном уровне.

Источник: составлено автором.

В представленных определениях можно видеть ряд различий. Основным, из которых является разграничение подходов в формулировках на узкий и широкий смысл (как контроль и как система управления).

В узком смысле налоговое администрирование как контроль исполнения законодательства в налоговой сфере определено в работах таких исследователей, как А.К.Анашкин, М.Р.Бобоев, О.Б.Буздалина, М.Н.Дудин, Е.А.Иванова, М.Н.Кобзарь-Фролова, Н.В.Лясников, В.В.Мороз, О.А.Ногина, М.Т.Оспанов, Л.В.Перекрестова, О.А.Толкачев, В.А.Цветков, Г.Я.Чухнина, А.А.Шутьков.

Налоговое администрирование как система управления определена в работах таких авторов, как А.В.Аронов, М.Р.Бобоев, А.З.Дадашев, Д.М.Канкулова, В.Г.Князев, В.А.Красницкий, А.В.Лобанов, И.А.Майбуров, Л.В.Максимова, А.М.Мамуров, Л.Я.Маршавина, О.А.Миронова, М.С.Мишенина, М.В.Мишустин, О.А.Толкачев, Ф.Ф.Ханафеев, Э.Г.Шурдумова.

Кроме того, в исследовании Л.Я.Абрамчик можно встретить определение налогового администрирования не как системы, а как механизма. В данном переносном значении механизм можно использовать как синоним системы. Например, в толковом словаре С.И.Ожегова и Н.Ю.Шведовой механизм является системой, определяющей порядок какого-нибудь вида деятельности¹⁾.

В ряде определений налоговое администрирование рассматривается как в узком, так и в широком смысле. Например, такой подход можно встретить в работах А.М.Воронова, Л.И.Гончаренко, В.А.Кашина, А.Б.Паскачева, И.А.Перонко.

В некоторых исследованиях детализируются отдельные элементы, через которые ученые определяют налоговое администрирование, что характерно как для узкого, так и широкого смысла. Например, в определении И.А.Перонко налоговое администрирование определено через прогноз поступлений, оптимизацию ставок и потенциал региона в налоговой сфере²⁾.

¹⁾ Ожегов, С. И. Толковый словарь русского языка: 80000 слов и фразеологических выражений/Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. – Российская АН.; Российский Фонд культуры; - 3 -е изд., стереотипное исп. и доп. – М.: АЗЪ, 1995. – 928 с. – ISBN: 978-5-905542-04-6. (С. 354)

²⁾ Перонко, И. А. Методы и формы налогового администрирования/И.А.Перонко // Налоговый вестник. – 2000. – № 11. – С. 9–12. (С. 9)

В определении В.А.Цветкова, А.А.Шутькова, М.Н.Дудина, Н.В.Лясникова выделены такие элементы налогового администрирования, к которым относятся учет налогов и получение налоговыми органами отчетности, а также расчет и контроль уплаты налогов¹⁾. О.А.Толкачев определяет налоговое администрирование через совокупность инструментов, которые относятся уже к современным процессам цифровизации налогового администрирования. Среди таких цифровых инструментов О.А.Толкачев в формулировке своего определения перечисляет личный кабинет налогоплательщика (не уточняя при этом, к какой категории относится налогоплательщик), а также различные системы, связанные с контролем, которые основаны на применении цифровых технологий (АСК НДС, онлайн-кассы и т.п.)²⁾.

Можно обобщить основные элементы, из которых состоят определения понятия «налоговое администрирование» в узком и широком смыслах (рисунок 1). В определениях налогового администрирования в узком смысле основное внимание уделяется контролю за соблюдением налоговых норм и мерам ответственности за налоговые правонарушения. В определениях налогового администрирования в широком смысле также входят элементы, относящиеся к соблюдению налогового законодательства и налоговой ответственности и в дополнение к этому акцент делается еще и на таких элементах, как сбор налоговых доходов, координация деятельности налоговых органов, прогнозирование налоговых поступлений и т. д. Формулировки понятия налогового администрирования в узком смысле, то есть только с позиции контроля встречаются в научной литературе значительно чаще. Можно предположить, что это происходит потому, что такой подход в определении связан с самой деятельностью налоговых органов. Из Постановления Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 № 506 (ред. от 28 января 2021) «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» следует, что налоговые органы в

¹⁾ Цветков, В.А. А.А.Шутьков, М.Н.Дудин, Н.В.Лясников Совершенствование системы налогового администрирования в России/В.А.Цветков, А.А.Шутьков, М.Н.Дудин, Н.В.Лясников // Финансы: теория и практика. – 2017. – Т. 21. – № 6. – С. 34–49. (С. 38 - 39)

²⁾ Толкачев, О. А. Налоговое администрирование как современный этап налоговой реформы/О.А.Толкачев // Молодой ученый. – 2014. – № 17. – С. 330–333. (С. 331)

первую очередь осуществляют контроль и надзор за соблюдением законодательства о налогах и сборах, исчислением, полнотой и своевременностью внесения налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации.

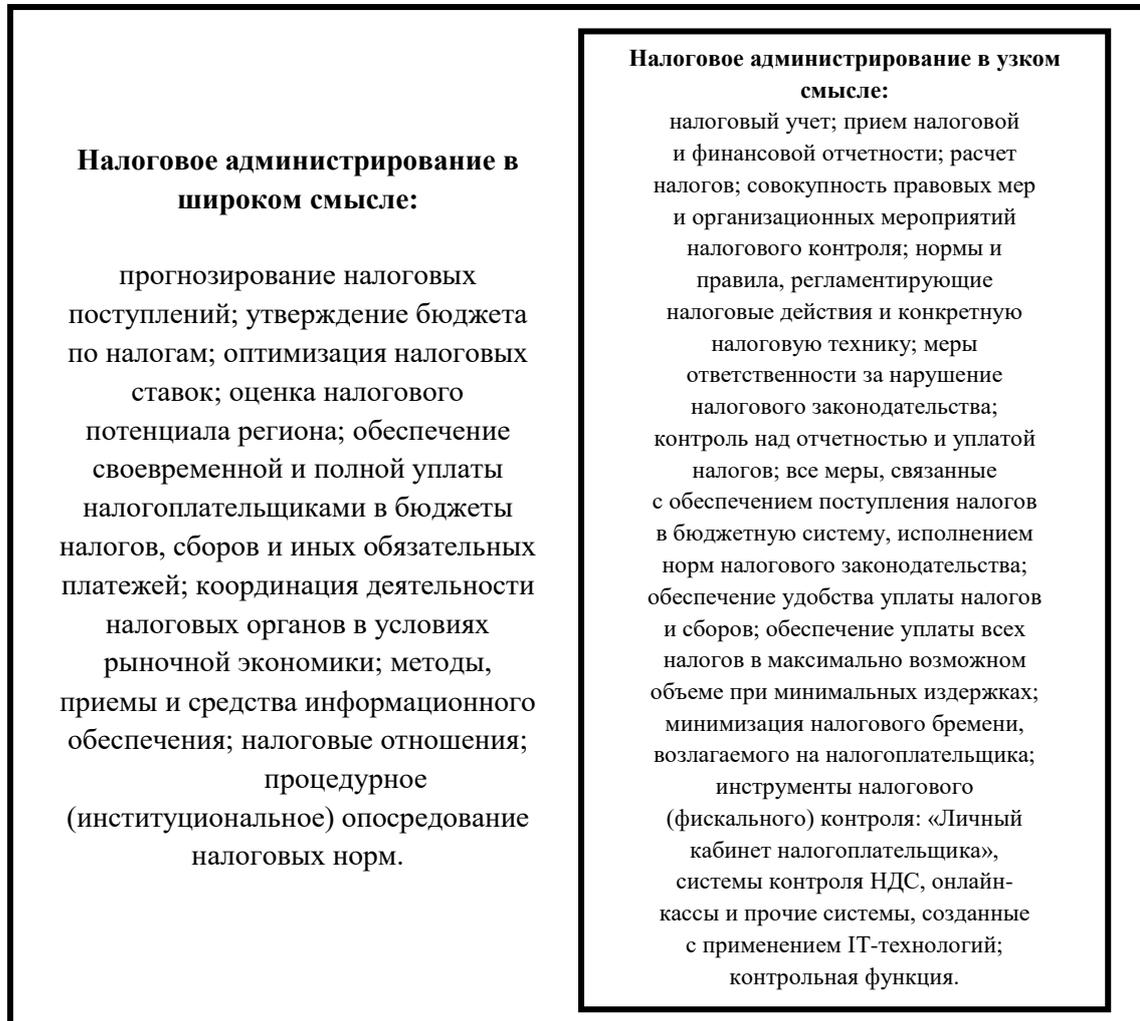


Рисунок 1 – Элементы, составляющие определения налогового администрирования, представленные в российской научной литературе

Источник: составлено автором.

Для того, чтобы понять, как лучше определить понятие «налоговое администрирование» (с позиции узкого или широкого смысла), нужно обратиться к толковому словарю для получения ответа на вопрос, что является значением слова «администрирование». Так, в толковом словаре С.И. Ожегова у слова

«администрировать» два значения – управлять и руководить¹⁾. Эти два слова «управлять» и «руководить» являются синонимами²⁾. Осуществление разграничения данных слов возможно для каких-либо специальных исследовательских целей, но для этой работы будет принято, что слова «управлять» и «руководить» – синонимы. Соответственно получается, что понятие «налоговое администрирование» – это «налоговое управление» или процесс осуществления налогового руководства. Если рассматривать «налоговое администрирование» с такого ракурса, то получается, что определения, которые были сформулированными исследователями в широком смысле с позиции управления в большей степени отражают суть понятия. К словам «управлять» и «руководить» можно подобрать еще одно синонимичное значение – менеджмент. Действительно, в литературе можно встретить такое понятие, как налоговый менеджмент. Оно подразумевает управление налогами не государством, а налогоплательщиками (осуществление налогового администрирования в рамках организации). В данной работе этот аспект рассматриваться не будет, так как интерес для этого исследования представляет управление налогами со стороны государства.

В представленных здесь формулировках определений понятия «налоговое администрирование» прослеживается, что своевременная и полная уплата налогов обеспечивается за счет усиления налогового контроля. Об этом либо говорится прямо в определениях налогового администрирования в узком смысле, либо подразумевается в определениях в широком смысле. Это можно видеть даже в случае определения налогового администрирования через развитие цифровых сервисов, так как основными элементами такого определения являются системы контроля НДС и онлайн-кассы. Вместе с тем налоговый контроль – это одна из функций налогового администрирования. Существуют еще и другие функции.

¹⁾ Ожегов, С. И. Толковый словарь русского языка: 80000 слов и фразеологических выражений/Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. – Российская АН.; Российский Фонд культуры; - 3 -е изд., стереотипное исп. и доп. – М.: АЗЪ, 1995. – 928 с. – ISBN: 978-5-905542-04-6. (С. 19)

²⁾ Александрова, З.Е. Словарь синонимов русского языка [Текст] : практический справочник : около 11 000 синонимических рядов/З.Е. Александрова. – 17-е изд., стер. - Москва : Дрофа : Рус. яз. - Медиа, 2010. – 564 с. – ISBN 978-5-358-08922-8. (С. 438)

Наличие других функций, в частности, можно видеть в представленных здесь элементах определений налогового администрирования в широком смысле.

Функции налогового администрирования – это вопрос теоретический и у различных исследователей подходы к их выявлению отличаются. Среди тех, кто в своих работах исследовал данный вопрос, можно выделить следующих ученых: В.Г.Пансков (законодательная функция, функция планирования, контрольная функция и функция принуждения) [48, с. 237], А.З.Дадашев, А.В.Лобанов (функция планирования, функция регулирования и функция контроля)¹⁾, М.В.Мишустин (контрольная функция, функция планирования, функция организации, функция мотивации)²⁾, Д.Г.Бурцев (основные функции, к которым относятся правовая функция, функция учета и регистрации налогоплательщиков, функция текущего налогового контроля и налоговых проверок и различные вспомогательные функции, являющиеся основой для выполнения основных) [22, с. 11].

Наиболее логичным представляется подход к выявлению функций налогового администрирования у М.В.Мишустина. Согласно его подходу, функции налогового администрирования следуют из четырех основных функций управления (планирование, организация, мотивация и контроль [45, с. 14]). Если налоговое администрирование – это есть налоговое управление (или налоговое руководство), то подобное выделение функций налогового администрирования является наиболее обоснованным. В теории менеджмента под управлением подразумевается выполнение функций управления [45, с. 14]. Можно рассмотреть классическое определение понятия «управление» через эти четыре функции (определение Питера Дракера). Так, управление – это «процесс планирования, организации, мотивации и контроля, необходимый для того, чтобы сформулировать цели организации и достичь их» [45, с. 15].

¹⁾ Дадашев, А.З. Налоговое администрирование в Российской Федерации/ А.З.Дадашев, А.В.Лобанов. – М.: Книжный мир, 2002. – 363 с. – ISBN 5-8041-0127-7. (С. 5)

²⁾ Мишустин, М.В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России: монография/М.В. Мишустин – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 252 с. – ISBN 5-238-00839-2. (С. 16)

В налоговом администрировании – это будет выполнение тех же четырех функций, но уже применительно для налоговой сферы. Однако сформулировать определение для понятия «налоговое администрирование» по такому же принципу как для понятия «управление» через четыре функции не представляется возможным, так как в случае налогового администрирования есть особенность в силу определенной специфики сферы налогообложения (специфика заключается в том, что деятельность налоговых органов связана с контролем и надзором за соблюдением налогового законодательства). Как отмечает М.В.Мишустин в своей работе, три функции налогового администрирования, такие как планирование, организация и мотивация, не являются самостоятельными, а подчинены контрольной функции налогового администрирования¹⁾. С этим связано, что в своей формулировке определения понятия «налоговое администрирование» в широком смысле М.В.Мишустин отождествляет управление системой организации отношений между налогоплательщиками и органами управления с контролем за соблюдением налогового законодательства. В данном исследовании налоговое администрирование и его развитие будет рассматриваться с позиции определения, сформулированного М.В.Мишустинным (таблица 1). То есть, под развитием налогового администрирования здесь будет подразумеваться развитие системы организации отношений между налогоплательщиками и органами управления, заключающееся в совершенствовании налогового контроля за соблюдением норм посредством применения новых инструментов по реализации функций налогового администрирования (планирование, организация, мотивация и контроль).

Подчиненность остальных функций контролю во многом объясняет недостаточную изученность некоторых аспектов налогового администрирования. Большинство исследователей, рассматривая пути совершенствования налогового администрирования, наибольшее внимание уделяют контролю пропуская ряд вопросов, которые также имеют отношение к контрольной функции, являясь очень значимыми с точки зрения обеспечения собираемости налогов и в целом

¹⁾ Мишустин, М.В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России: монография/М.В. Мишустин – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 252 с. – ISBN 5-238-00839-2. (С. 16)

соблюдения налогового законодательства. К таким вопросам, в частности относятся все, которые связаны с мотивацией налогоплательщиков к взаимодействию с налоговыми органами. Теоретических исследований российских ученых в этой сфере очень мало, хотя можно видеть, что в практике российских налоговых органов многое делается для совершенствования налогового администрирования в данном направлении. В частности, можно наблюдать развитие в направлении создания клиентоориентированного подхода в налоговой сфере. Реализации подобных планов во многом способствуют цифровые технологии, внедряемые в процесс налогового администрирования. Благодаря их использованию существенно изменилось взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков, что выражается в значительном упрощении соблюдения налогового законодательства, которое дает возможность налогоплательщикам решать свои задачи в налоговой сфере с минимальными издержками. Упрощение взаимодействия способствует вовлечению тех налогоплательщиков во взаимодействие с налоговыми органами, которые до этого по причинам, связанным с высокими для них издержками налогового администрирования, не имели такой возможности.

При этом стоит отметить, что процесс цифровизации не влияет на изменение содержания понятия «налогового администрирования». Наглядно это представлено в таблице 1, в которой определения относятся к различным годам, начиная с 2000-х. Можно видеть, что от временного периода, когда эти определения были сформулированы, их содержание практически не зависит в том смысле, что какого-либо акцента на цифровизации не делается за исключением одного случая (определение О.А.Толкачева). Дело в том, что содержание – это множество элементов, которые отражены в данном понятии. Для налогового администрирования таким множеством являются четыре функции: контроль, планирование, организация и мотивация. Главной из этих функций является контроль. Эти четыре функции остаются неизменными и в условиях цифровизации экономики. Цифровые процессы, которые в настоящее время можно наблюдать в налоговом администрировании, лишь вносят новые способы реализации уже

существующих функций. Для понимания того, в каком направлении в будущем будет осуществляться развитие налогового администрирования, и какая роль в этом будет у цифровых технологий необходимо изучение способов реализации этих четырех функций, чему посвящены работы ряда исследователей в этой области.

1.2 Изменения налогового администрирования в России в настоящее время

Пути развития налогового администрирования на современном этапе отражены в работах многих ученых, осуществляющих свои исследования в налоговой сфере. К работам в этой области можно отнести наиболее актуальные исследования таких авторов, как Н.В.Александрова, Д.А.Артеменко, В.И.Братцев, Л.И.Гончаренко, И.В.Горский, М.Н.Дудин, А.В.Варнавский, Е.Н.Захарова, С.П.Колчин, С.П.Косарин, М.Е.Косов, Ю.А.Лебедева, Н.В.Лясников, И.А.Майбуров, Н.И.Малис, Л.Я.Маршавина, И.В.Милькина, М.В.Мишустин, И.И.Огородникова, Г.Н.Семенова, С.К.Содномова, М.А.Троянская, В.А.Цветков, Н.Н.Шестакова, А.А.Шутьков.

С теоретической точки зрения, исследователи в своих работах рассматривают возможные варианты развития налогового администрирования через предложение различных мер по реализации функций налогового администрирования. Так как контрольная функция в налоговом администрировании является преобладающей, то в представленной литературе в основном закономерно раскрываются различные варианты улучшений с позиции осуществления налогового контроля налоговыми органами. Несмотря на то, что на современном этапе процесс цифровизации играет значимую роль в жизни всего общества и темпы цифровизации экономики таковы, что создается впечатление развития только данного направления, рассматриваемые исследования редко посвящены полностью вопросам использования цифровых технологий в налоговом администрировании. Как правило цифровым технологиям уделяется какая-то часть внимания на фоне рассмотрения какой-либо другой более

глобальной проблемы. Часто к такой проблеме относятся вопросы совершенствования налогового контроля посредством сбора данных о деятельности налогоплательщиков. Во многих исследованиях цифровые технологии вообще никак не выделяются. Направления развития налогового администрирования, отраженные в такой литературе, касаются в основном перспектив развития налогового контроля. В рассматриваемых работах также освещаются общие вопросы взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов, включая доверие налогоплательщиков к налоговой системе, налоговую культуру и дисциплину, которые не имеют прямого отношения к налоговому контролю, но тем не менее связаны с контрольной функцией налогового администрирования. В представленных исследованиях можно найти как конкретные меры, способствующие совершенствованию налогового администрирования, так и общие направления развития. Возникает вопрос о том, есть ли смысл в данном исследовании рассматривать общие аспекты совершенствования налогового администрирования, которые не имеют непосредственного отношения к цифровым технологиям. Ответ на этот вопрос положительный. Дело в том, что для решения некоторых проблем, сформулированных исследователями, возможно в настоящее время предложить использование новых цифровых технологий и в итоге это будет более эффективный подход в силу возможности существенного снижения издержек, чем традиционный.

Например, у таких исследователей, как В.А.Цветков, А.А.Шутьков, М.Н.Дудин, Н.В.Лясников¹⁾, Н.И.Малис²⁾ освещены вопросы по увеличению собираемости налогов, а также обеспечению встраивания налогоплательщиков теневого и серого секторов в легальную экономическую деятельность. С данной тематикой тесно связаны вопросы осуществления налогового контроля малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей, деятельность которых налоговым

¹⁾ Цветков, В.А. А.А.Шутьков, М.Н.Дудин, Н.В.Лясников Совершенствование системы налогового администрирования в России/В.А.Цветков, А.А.Шутьков, М.Н.Дудин, Н.В.Лясников // Финансы: теория и практика. – 2017. – Т. 21. – № 6. – С. 34–49. (С. 36-37)

²⁾ Малис, Н. И. Налоговая политика в противодействии теневой экономике: повышение собираемости налогов/Н.И.Малис // Финансовый журнал. – 2014. – № 1. – С. 81-90. (С. 88)

органам сложно контролировать, что также кратко освещается в исследованиях. Стоит заметить, что постепенно к решению проблем, освещаемых в исследованиях у этих ученых и подобных работах по схожей тематике, налоговые органы в итоге постепенно находили подход, часто за счет совершенно новых цифровых решений, внедрение которых сложно было представить заранее (например, создание нового налогового режима «Налог на профессиональный доход», способствующего легализации деятельности самозанятых), в то время, как рекомендации, предлагаемые в данных исследованиях, в основном строились на комбинации тех решений, которые уже имели место в налоговой практике.

Во многом авторов приводимых здесь исследований, которые освещают сферу налогового контроля, интересует снижение нагрузки на налоговые органы при проведении налоговых проверок, их результативность, а также рискоориентированный подход при осуществлении налогового контроля (исследуется функция планирования, связанная с функцией контроля налогового администрирования). В идеале налоговая проверка должна проводиться лишь тогда, когда налоговые органы уверены в том, что результат, который они в итоге получают, превышает издержки на осуществляемую ими проверку. Подход к осуществлению проверок, основанный на оценке рисков налогоплательщиков с точки зрения исследователей, занимающихся данной тематикой, может быть полезен как для снижения нагрузки налоговых органов, так и для устранения негативных последствий от проведения выездных налоговых проверок для налогоплательщиков. Несмотря на то, что в большинстве рассматриваемых здесь работ развитие налогового администрирования освещается как с позиции налоговых органов, так и налогоплательщиков, в некоторых исследованиях, преимущественно освещающих совершенствование налогового администрирования только с точки зрения контроля, уделяется недостаточно внимания интересам налогоплательщика. Посредством учета интересов налогоплательщика (включая психологические аспекты взаимодействия с налоговыми органами) при формировании налоговой политики осуществляется реализация функции мотивации налогового администрирования, но не все

исследователи понимают значимость этого момента. Например, в работе Е.Н.Захаровой и С.К.Содномовой¹⁾ представлены группы налогоплательщиков для осуществления оценки их деятельности на предмет налоговых рисков. Всего выделяется шесть групп, среди которых три группы являются особенно примечательными – недобросовестные налогоплательщики, законопослушные налогоплательщики и налогоплательщики, осуществляющие деятельность с незначительными нарушениями налогового законодательства. Если с недобросовестными налогоплательщиками все более-менее понятно (в статье объясняется, что к недобросовестным относятся те, кто использует различные схемы уклонения от уплаты налогов), то разница между законопослушными налогоплательщиками и налогоплательщиками, осуществляющие деятельность с незначительными нарушениями налогового законодательства, не сильно заметна. Наверное, каждый налогоплательщик время от времени может совершать какие-либо незначительные нарушения налогового законодательства. В приводимом исследовании не показаны четкие критерии для отнесения налогоплательщиков к той или иной группе, а также не освещены меры, которые бы способствовали переходу налогоплательщиков хотя бы из группы «налогоплательщики, осуществляющие деятельность с незначительными нарушениями налогового законодательства», в группу «законопослушных налогоплательщиков». Подобное разделение по группам без определения четких критериев может привести к снижению уровня доверия налогоплательщиков к налоговым органам и соответственно мотивации к соблюдению налогового законодательства (на практике это может привести к уходу налогоплательщиков в теневой сектор экономики).

В исследовании М.А.Троянской²⁾, которое посвящено налоговому контролю с применением рискоориентированного подхода, обращается внимание на развитие налогового администрирования посредством совершенствования

¹⁾ Захарова, Е.Н., Содномова С.К. Необходимость риск-ориентированного подхода в налоговом контроле/Е.Н.Захарова, С.К.Содномова // Известия Байкальского государственного университета. – 2018. – Т. 28, № 4. – С. 650–660. (С. 658)

²⁾ Троянская, М.А. Совершенствование налогового администрирования как резерва роста доходов бюджета/М.А.Троянская // АНИ: экономика и управление. – 2017. – Т. 6, – № 2 (19) С. 274–278. (С. 275 - 277)

цифровых технологий и аналитики для выявления новых схем уклонения от уплаты налогов. В рамках раскрытия основной темы в исследовании уже уделяется внимание социально-психологическим аспектам налогоплательщиков, вследствие наличия которых возможно уклонение от уплаты налогов. К таким социально-психологическим аспектам относятся, в том числе такие, как отсутствие необходимых знаний в налоговой сфере и недоверие к налоговым органам.

Существуют и другие исследования, посвященные повышению налоговой культуры, знаниям и навыкам в налоговой сфере, а также вопросам доверия и налоговой дисциплины как государства, так и налогоплательщиков. Например, Н.Н.Шестакова¹⁾ в качестве одного из основных направлений развития налогового администрирования выделяет создание благоприятной среды между налоговыми органами и налогоплательщиками, повышение налоговой культуры, уровня налогового образования, хотя в целом ее работа посвящена налоговому контролю.

Наиболее интересным исследованием в области доверия между налогоплательщиками и налоговыми органами является теоретическая работа А.В.Варнавского²⁾. Данная работа интересна тем, что она целиком посвящена изучению функции мотивации налогового администрирования. Какие-либо практические рекомендации в ней отсутствуют, но с точки зрения теории исследование является очень ценным. Оно существенно отличается от многих других научных работ, освещая развитие налогового администрирования совершенно с другой позиции, чем большинство тех, которые в настоящее время характерны для исследований в этой области.

В своей работе А.В.Варнавский рассматривает налоговое администрирование через взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков, считая, что в рамках взаимодействия государства в лице налоговых органов с налогоплательщиком должно осуществляться взаиморазвитие, так как чем более развито государство, тем будет выше качество

¹⁾ Шестакова, Н.Н. Налоговые проверки в системе налогового контроля/Н.Н.Шестакова // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ. – 2018. – № 1. С. 15–27. (С. 26)

²⁾ Варнавский, А.В. Налоговое администрирование — конфронтация или взаимодействие?/А.В.Варнавский // Экономика. Налоги. Право – 2017. – № 10 (1). – С. 144-150 (С. 144 – 150)

жизни и осуществления бизнес-деятельности, что в итоге окажет благоприятное влияние в целом на экономическое развитие и качество жизни общества. В частности, А.В.Варнавский пишет о том, что в настоящее время в России в силу соответствующей культурной среды и правовых традиций налогоплательщики не воспринимают налоговые органы как помощника при решении ими задач в налоговой сфере, приводя при этом в качестве примера практику Австралии, где наоборот налоговый орган - это по сути консультант для налогоплательщика, который помогает ему, особенно в первое время после регистрации бизнеса (помощь заключается в поиске наиболее подходящего режима налогообложения, а также заполнении отчетности). Соответственно будущее налогового администрирования в России А.В.Варнавский видит в развитии именно этого направления, когда налоговые органы становятся финансовым консультантом, считая, что при использовании такой практики налогоплательщики в итоге будут более законопослушными.

Среди российских исследователей, кто хотя бы немного освещал подобный вопрос со схожего ракурса, можно привести взгляд на проблему Л.И. Гончаренко¹⁾, которая, ссылаясь на И.В.Горского²⁾, считает, что развитие взаимодействия между государством и налогоплательщиком должно вести к партнерству, так как взаимопонимание в сфере налогообложения будет способствовать повышению эффективности функционирования налоговой системы. Но у И.В.Горского развитие осуществляется через соперничество налоговых органов и налогоплательщиков, а не через сотрудничество, как у А.В.Варнавского, что отличает его подход.

Для развития теоретического подхода к совершенствованию налогового администрирования через реализацию функции мотивации в исследованиях российских ученых не хватает конкретных мер, которые бы в дальнейшем могли

¹⁾ Гончаренко, Л.И., Адвокатова А.С. Современные формы налогового контроля как инструмент обеспечения бюджетной устойчивости/Л.И.Гончаренко, А.С.Адвокатова // Инновационное развитие экономики – 2016 – Т. 2, – № 6 (36) – С. 129–135. (С. 130)

²⁾ Горский, И.В. «Теория налогообложения. Учебное пособие для студентов обучающихся по специальности 080105 «Финансы и кредит», специализация «Государственные и муниципальные финансы»/И.В.Горский. – М.: изд. Академии бюджета и казначейства, 2008 – 112 с. – ISBN 978-5-9776-0261-7. (С. 50)

бы быть адаптированы к практической деятельности налоговых органов. В зарубежных исследованиях в этом контексте представлено развитие цифровых технологий в налоговой сфере. В целом, неудивительно, что цифровые технологии рассматриваются как инструмент улучшения взаимодействия между налогоплательщиком и налоговыми органами. Сами по себе цифровые технологии являются эффективным инструментом по улучшению коммуникаций между различными экономическими агентами вследствие того, что они в силу своей технической специфики существенно сокращают издержки взаимодействия в сфере общения, оплаты товаров и услуг, обмена документами и т.д. Учитывая такую особенность цифровых технологий, появляется интерес в рассмотрении их использования в таком ракурсе применительно к налоговому администрированию (цифровые технологии как инструмент упрощения взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами). В российской литературе подобный подход в исследованиях практически не рассматривается. Российские ученые, освещая цифровые технологии в налоговом администрировании, как правило не рассматривают совершенствование налогового администрирования с позиции реализации функции мотивации. Информацию об использовании цифровых налоговых сервисов, а также перспектив развития, например, блокчейн технологий с точки зрения мотивации налогоплательщиков к взаимодействию с налоговыми органами можно встретить лишь в информационных обзорах ФНС России, что относится скорее к практике, чем к теории. Много информации представлено непосредственно на сайте ФНС России, а также в интервью представителей налоговых органов. В частности, руководитель ФНС России Д.В. Егоров сказал, что в настоящее время представление налоговых органов в России изменилось с подхода, который предполагал максимизацию налоговых поступлений, в том числе за счет доначислений, на подход, основанный на том, что люди будут платить налоги сами, если им создать соответствующие условия¹⁾. Подобное утверждение не означает ослабление налогового контроля, как может показаться на первый

¹⁾ ФНС предложит бизнесу электронный кошелек для оплаты налоговых долгов / Ведомости – URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2020/02/20/823567-fns-predlozhit> (дата обращения: 20.08.2021).

взгляд, а изменяет подход к его осуществлению. В данном случае Д.В.Егоров предлагает по сути осуществлять налоговый контроль посредством реализации функции мотивации налогового администрирования. Такое изменение подхода налоговым органам во многом необходимо для того, чтобы снизить издержки своей деятельности. Освещение налоговыми органами взаимодействия с налогоплательщиками с позиции клиентоориентированного подхода (мотивации) во многом объясняется заимствованием зарубежного опыта при осуществлении внедрения цифровых технологий в налоговое администрирование в России. В связи с этим есть смысл обратиться к зарубежным исследованиям в этой области. Наиболее интересные и глубокие исследования в этой сфере как с точки зрения теории, так и практических рекомендаций по развитию налогового администрирования проводятся ОЭСР (исследования по данной тематике проводятся, начиная с 2012 года)¹⁾. В этих исследованиях рассматривается использование различных цифровых сервисов для повышения уровня доверия налогоплательщиков к налоговым органам посредством упрощения взаимодействия при выполнении налогоплательщиками своих налоговых обязанностей. По своей сути, это подход, описанный в исследовании А.В.Варнавским, но только уже с применением конкретных мер, воплощающих теоретические идеи в реальность.

Отдельно стоит выделить в исследованиях ОЭСР по данному вопросу идеи по расширению цифровой среды в налоговой сфере. Работы экспертов ОЭСР в данном направлении примечательны тем, что в них предлагается конкретная методика по повышению спроса со стороны налогоплательщиков на внедряемые цифровые налоговые сервисы. В рамках данной методики обращается внимание на четыре ключевые составляющие успешного внедрения цифрового сервиса: мониторинг взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами; разработка сервисов, удобных для использования налогоплательщиком (удобство дизайна сервиса, а также простота использования); использование цифровых сервисов (обязательное или добровольное); управление каналами взаимодействия.

¹⁾ Taxation / OECD iLibrary. – URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/books> (дата обращения: 20.08.2021)

В целом необходимость расширения цифровой среды рассматривается не только в исследованиях, напрямую связанных с налогообложением. Часто подобную тематику можно найти в работах по развитию безналичных платежей, в которых объясняется важность расширения использования безналичных инструментов расчетов снижением доли теневой экономики и увеличением собираемости налоговых платежей¹⁾. Расширение цифрового взаимодействия способствует повышению прозрачности экономики в целом, предоставляя дополнительные возможности для осуществления контроля со стороны государства и создания препятствий для совершения налоговых правонарушений. Подобные исследования были у А.С.Адвокатовой, А.В.Юрова и В.Ю.Черкасова²⁾, а среди зарубежных исследований можно выделить работы таких исследователей как Хайке Май [88, с. 7 - 16] и Бен Кельмансон, Коралай Кирабаева, Леандр Медина, Борислава Мирчева и Джейсон Вайс [77, с. 4-23]. Действительно, вне зависимости от тематики исследований, а также их целей, которые определяют предлагаемые меры по использованию цифровых технологий в налоговой сфере, эксперты сходятся во мнении относительно того, что расширение цифровой среды приводит в итоге к достижению цели по увеличению налоговых поступлений.

Отдельно стоит выделить теоретические работы, на основе которых разрабатывались рекомендации, связанные с вовлечением налогоплательщиков в цифровую налоговую среду (мотивированием к взаимодействию с налоговыми органами). Это работы в сфере поведенческой экономики. В последнее десятилетие данное направление развивается особенно активно. Поведенческая экономика в ее современном виде была представлена в исследованиях Ричарда Талера, Амоса Тверски, Даниэля Канемана. В 2017 году Ричардом Талером была получена Нобелевская премия за вклад в развитие данного направления. Результаты

¹⁾ Анисимова, А.А. Ненаблюдаемая экономика как источник налоговых доходов: мировая практика и российский опыт/А.А.Анисимова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2017. – Т. 10, – № 3 (333). – С. 258–273. (С. 261)

²⁾ Юров, А. В. Черкасов В. Ю. К вопросу об ограничении расчетов наличными деньгами в целях противодействия уклонению от уплаты налогов и иной противоправной деятельности/А.В.Юров, В.Ю.Черкасов // Деньги и кредит. – 2017. – № 3. – С. 11–18. (С. 6), Адвокатова, А.С. Развитие моделей налогового контроля как фактора снижения уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации/А.С.Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. – 2018. – Т. 11, – № 5. – С. 136–145. (С. 139 - 141)

исследований в настоящее время широко применяются в государственном секторе, включая налоговую сферу. Основная идея заключается в том, что в ряде случаев для принятия оптимального решения необходимо «подталкивание» (в английском языке используется термин «nudge») к тому выбору, который будет для человека оптимальным. То есть люди могут действовать не оптимально и даже во вред себе, а Талер был первым среди экономистов, предложивший решение данной проблемы в своей теории «подталкивания»: в зависимости от ситуации необходимо выстроить такую архитектуру выбора, принятые в рамках которой решения были бы оптимальны для человека, осуществляющего выбор. Необходимость использования инструментов поведенческой экономики в сфере налогового администрирования обусловлена высокой степенью сложности как самих вопросов налогообложения, так и вопросов использования цифровых технологий налогоплательщиками для выполнения ими своих обязанностей (цифровые технологии могут существенно упрощать взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков, но не у всех есть необходимые знания и навыки как в налоговой сфере, так и в цифровой).

Несмотря на то, что работы в области поведенческой экономики изначально развивались за рубежом, в настоящее время существуют исследования и российских авторов по данному направлению. Например, к исследователям в этой области можно отнести таких российских ученых как А.В.Белянин, Д.Б.Цыганков, Р.И.Капелюшников, А.Я.Рубинштейн, А.М.Либман, К.А.Паниди. В данных работах разбираются общетеоретические аспекты поведенческой экономики и возможности ее применения в российском государственном секторе. Вопросы использования теории поведенческой экономики применительно к налогообложению на данный момент времени недостаточно изучены в российских исследованиях.

Адаптацию идей поведенческой экономики к налоговому администрированию можно найти в зарубежных исследованиях, в частности в докладах ОЭСР. Например, в одном из таких докладов за 2019 год о налоговом администрировании поведенческим идеям посвящена целая глава, в которой

рассказывается о применении подходов поведенческой экономики к налоговому администрированию, в том числе на практических примерах различных стран (Норвегия, Дания, Австралия, Сингапур, Великобритания, США, Канада, Малайзия, Ирландия). Налоговые органы данных стран уже используют подобные идеи в своей деятельности и получили положительные результаты. В докладе ОЭСР не раскрыт вопрос, почему именно эти страны были взяты для примера. Можно предположить, что были отобраны страны с разных континентов (Европы, Азии, Америки и Австралии), где были достигнуты наилучшие результаты по внедрению методов поведенческой экономики в налоговое администрирование за последнее время. Практические примеры, которые представлены в докладе, различаются, что помогает увидеть многообразие применения инструментов поведенческой экономики в практической сфере. Данный доклад интересен свежими примерами из практики налоговых органов различных стран, а их использование в деятельности налоговых органов возможно осуществить исходя из теоретических рекомендаций по повышению уровня спроса на цифровые налоговые сервисы, которые представлены в других работах ОЭСР.

Анализируя исследования в сфере развития налогового администрирования, можно заметить, что сами по себе цифровые технологии не открывают каких-либо принципиально новых направлений развития налогового администрирования, но они являются инструментом, и как показывают приводимые здесь исследования, часто эффективным инструментом для решения уже известных науке задач. Для того, чтобы сформировать понимание того, как внедрение тех или иных технологий может помочь в развитии налогового администрирования в России и, в частности в совершенствовании налогового контроля, необходимо знать, какие именно цифровые инструменты находятся в распоряжении налоговых органов. В настоящее время в научной литературе посвящено достаточно много исследований описанию уже существующих цифровых технологий российских налоговых органов. В связи с наличием большого разнообразия исследований в этой сфере, а также широкого охвата описываемых в них цифровых налоговых технологий имеет смысл рассмотреть данный вопрос отдельно.

1.3 Использование цифровых технологий в налоговом администрировании

Современные процессы цифровизации предоставляют не только цифровые возможности, связанные с новыми технологиями, но и изменения в бизнес-моделях, включая взаимодействие с клиентами (это касается как бизнес-сектора, так и государственного сектора, включая налоговое администрирование). В ряде теоретических исследований, а также на практике разделяют цифровизацию и оцифровку. Различие состоит в наличии и отсутствии изменений. Перемещение уже существующего явления (сервиса) без изменения его основной сути в цифровую среду является оцифровкой, а внесение существенных изменений при использовании цифровых технологий – это цифровизация. Например, преобразование изображений, видео или текста в цифровую форму является оцифровкой. В то же время цифровизация в данном контексте может быть определена как способность превращать уже существующие продукты или услуги в цифровые, но таким образом, что данные продукты и услуги в цифровой форме получают существенные преимущества по сравнению с традиционной аналоговой формой. Можно продемонстрировать разницу между оцифровкой и цифровизацией применительно к налоговой сфере. В случае если бы налоговые органы ограничились простой оцифровкой, то произошла бы замена бумажных форм отчетности на цифровой вариант, и налогоплательщики смогли бы предоставлять необходимую информацию в электронном формате. В рамках цифровизации налогового администрирования налоговый орган аккумулирует информацию о доходах граждан из различных источников (информация от работодателей, банков и т.д.) и предоставляет уже заполненную форму налогоплательщику для подтверждения или внесения изменений, если это необходимо. Подобный подход направлен на упрощение заполнения форм отчетности для налогоплательщиков (снижение количества ошибок при заполнении форм).

Разделение на цифровизацию и оцифровку носит скорее теоретический аспект. Не все исследователи отделяют оцифровку от процесса цифровизации. Так

как внедрение цифровых процессов подразумевает путь от простого к сложному, то оцифровку относят к начальному этапу цифровизации. Вначале создаются статичные цифровые сервисы, которые являются онлайн-эквивалентами существующих услуг в оффлайн среде (замена бумажных информационных объявлений на цифровые). Возвращаясь к приведенному примеру работы налоговых органов, замену бумажных форм отчетности на цифровой вариант можно рассматривать как первый этап цифровизации, без которого было бы невозможно внедрять более сложные процессы.

Подобный пример показывает, что процесс цифровизации достаточно сложен и необходимо время и финансовые вложения для того, чтобы цифровые технологии могли быть внедрены в рабочий процесс. Кроме того, многое зависит от возможностей самих цифровых технологий (насколько они развиты и какие задачи можно решать с их помощью) и готовности людей ими пользоваться.

Процесс цифровизации в налоговых органах России осуществлялся постепенно и начался довольно давно, еще в начале 1990-х годов. В период с 1993 года по начало 2000-х годов произошло много значимых событий, касающихся внедрения новых технологий в работу ФНС России. Например, в 1997 году был создан первый веб-сайт налоговых органов и концепция единой информационной системы. Далее в 2002 году произошли события, связанные с введением электронной обработки данных; электронных налоговых деклараций; созданием ведомственной сети для территориальных налоговых органов. Несмотря на то, что уже к началу 2000-х годов были сделаны столь значимые шаги в направлении цифровизации, как, например, создание сайта, никакое цифровое взаимодействие с налоговыми органами или цифровая среда в те времена были невозможны из-за пассивности населения в вопросах цифрового взаимодействия и его необеспеченности необходимым оборудованием и технологиями. Развитие цифровых технологий в налоговых органах на тот момент времени опережало возможности общества по их использованию. Далеко не все имели персональный компьютер, а доступ к интернету был роскошью. Только на следующем этапе внедрения цифровых технологий с 2010 года в России стало возможным

предоставление информации физическим лицам о наличии задолженности в рамках интернет-сайта и мобильных приложений, а также другие цифровые нововведения, благодаря которым в настоящее время налогоплательщики могут с целью решения определенных задач взаимодействовать с налоговыми органами онлайн, не выходя из дома (например, осуществлять уплату налогов).

На официальном сайте ФНС России представлены основные этапы внедрения цифровых технологий с 1993 года (таблица 2).

Таблица 2 – Хронология внедрения цифровых технологий в деятельность налоговых органов в Российской Федерации

Годы	Этапы цифровизации ФНС России
1993	Начало разработки программы информатизации налоговых органов в рамках Федеральной программы информатизации России.
1995	Модернизация налоговых органов в части информатизации.
1997	- Создание первой версии сайта налоговых органов. - Разработка концепция создания АИС «Налог-2».
2002	- Внедрение системы электронной обработки данных для территориальных налоговых органов. - Организовано предоставление налоговых деклараций в электронном виде. - Подключение территориальных налоговых органов к ведомственной телекоммуникационной сети.
2010	- Информирование налогоплательщиков – физических лиц о суммах задолженности по налогам через «Личный кабинет налогоплательщика» на Интернет-сайте ФНС России. - Разработана концепция создания АИС «Налог-3».
2012	- Внедрение сервиса электронной регистрации. - Предоставление возможностей оплаты текущих платежей, контроля наличия задолженности, осуществления сверки по объектам налогообложения, осуществления контроля за проведением проверки декларации 3-НДФЛ через «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц».
2013	- Тестирование нового программного обеспечения АИС «Налог-3» (комплексная перестройка организационной структуры ФНС России, изменение законодательства, выстраивание новых бизнес-процессов и создание новой единой автоматизированной системы, учитывающей все изменения). - Реструктуризация официального сайта ФНС России.

Годы	Этапы цифровизации ФНС России
	- Использование первой версии АСК НДС.
2014	- Введение в эксплуатацию функционального блока № 1 АИС «Налог-3». - Введение в эксплуатацию сервиса «Личный кабинет налогоплательщика юридического лица».
2015	- Введение в эксплуатацию сервиса «Личный кабинет налогоплательщика индивидуального предпринимателя». - Открытие федерального Центра обработки данных ФНС России в г. Дубне, созданного для консолидации, обработки, анализа и хранения всей налоговой информации в одной точке централизованно. - Внедрение АСК НДС 2.
2016	Добровольный порядок использования онлайн-ККТ.
2017	Обязательный порядок использования онлайн-ККТ для организаций и ИП на общей и упрощенной системе налогообложения в сфере торговли.
2018	- Обязательный порядок использования онлайн-ККТ для организаций и ИП на ЕНВД в сфере торговли и для ИП, использующих патентную систему налогообложения. - Обязательный порядок использования онлайн-ККТ для организаций и ИП на основной, упрощенной системе; налогообложения и ЕНВД, а также для ИП на патентной системе налогообложения, осуществляющих деятельность в сфере общественного питания. - Тестирование системы АСК НДС 3.
2019	- Обязательный порядок использования онлайн-ККТ для организаций в сфере услуг на основной, упрощенной системе налогообложения и ЕНВД, для ИП в сфере торговли без сотрудников на ЕНВД и патентной системе налогообложения, а также для ИП, ведущих деятельность в сфере услуг на основной, упрощенной, патентной системе налогообложения и ЕНВД. - Введение нового экспериментального налогового режима «Налог на профессиональный доход» с мобильным приложением «Мой налог».
2020 - 2024	Развитие электронного документооборота, изменения проведения налогового мониторинга.

Источник: составлена автором по данным ФНС России.

Роль автоматизированной информационной системы «Налог» стала ощутима заметна для налогоплательщиков только с создания третьей модификации, в

рамках которой в настоящее время можно выделить как стандартные подсистемы для решения ежедневных задач налоговыми органами, связанных с регистрацией налогоплательщиков, проведением расчетов с бюджетом, анализом деятельности компаний, осуществлением контроля, так и специальные внутренние программно-информационные комплексы, работа которых направлена на контроль налогоплательщиков. К таким можно отнести «ВНП отбор» (на основании определенных критериев, таких как убытки, расходы, выручка, налоговая нагрузка и т.д.), «Однодневка», «Анализ банковской выписки», «Счета-фактуры». Значимую роль для увеличения собираемости налоговых платежей играет использование различных типов информационных комплексов, таких как АСК «НДС»¹⁾, онлайн ККТ, технологии АИС «Маркировка», интегрированных в АИС «Налог 3»²⁾.

Специальные программно-информационные комплексы в рамках автоматизированной информационной системы «Налог» представляют большой интерес для исследователей и потому в этой сфере довольно много работ по сравнению с аналогичными в области использования цифровых технологий в налоговом администрировании. Практически все ученые, кто предлагал какие-либо меры по совершенствованию налогового контроля в рамках развития налогового администрирования в России, освещали и тему использования данных цифровых инструментов налогового контроля.

Цифровые технологии, используемые в рамках системы АИС «Налог 3», снижают издержки деятельности налоговых органов, повышая эффективность их работы при проведении налогового контроля. Но существуют и другие виды цифровых инструментов, применяемые налоговыми органами в целях повышения уровня собираемости налоговых платежей – цифровые налоговые сервисы. Они имеют отношение к налоговому контролю через функцию мотивации налогового администрирования, реализация которой проявляется в побуждении налогоплательщиков к взаимодействию с налоговыми органами в цифровой среде.

¹⁾ Гашенко, И.В., Орбинская И.В., Зима Ю.С. Достижение эффективности налогового администрирования НДС в условиях атомизации и цифровизации налоговых процессов/И.В.Гашенко, И.В.Орбинская, Ю.С.Зима // *Налоги и налогообложение*. – 2019. – № 11. – С. 1–7. (С. 3 - 6)

²⁾ Грунина, Д.К. Информационные цифровые технологии в деятельности налоговых органов/Д.К.Грунина // *Налоги и финансы*. – 2018. – № 1 (37). – С. 24–35. (С. 26)

В настоящее время цифровизация налогового администрирования внешне видна в увеличении количества различных сервисов, доступных в онлайн среде. В данном исследовании будет часто использоваться такое понятие, как «цифровой налоговый сервис», в связи с чем его определению необходимо уделить внимание. Использование этого понятия очень распространено, а потому есть необходимость провести некоторые разграничения в данном вопросе, в том числе для обеспечения единого подхода в исследовании к анализу различных источников, включая зарубежные¹⁾.

Понятие «цифровой налоговый сервис» состоит из двух составляющих – «цифровой» и «сервис». Нередко можно увидеть использование термина «электронный» вместо «цифровой». Разграничение терминов «цифровой» и «электронный» является интересным вопросом. В мировой практике (в различных научных исследованиях, документах международных организаций, а также на официальных сайтах налоговых органов) применительно к налоговым сервисам чаще применяют термин «цифровой». На сайте ФНС России применительно к сервисам наоборот наиболее часто используется термин «электронный». Ряд экспертов в данной сфере считают, что разграничение этих терминов делать необходимо, но в некоторых исследованиях они используются как синонимы²⁾. Термин «электронный» является очень неоднозначным. Изначально он использовался, чтобы обозначить что-то (рассказать о каком-либо устройстве), работающее от электричества. Далее появились устройства меньшего размера с питанием от батарей, которые назывались электронными, являясь портативной версией электрического устройства, такого как, например, радио. Затем после появления компьютеров большинство людей вообще перестали понимать разницу между «электроникой» и «цифровой электроникой» и соответственно между терминами «цифровой» и «электронный»³⁾. В целом объяснение подобных

¹⁾ Огородникова, И.И. Цифровая трансформация налогового контроля: эволюция и тенденции/И.И.Огородникова // Вестник Томского государственного университета. Экономика – 2019. – № 46. – С. 152–162. (С. 153 - 159)

²⁾ The Difference Between "Digital" & "Electronic" Documents / TIE Kinetix – URL: <https://tiekinetix.com/en/difference-between-digital-electronic-documents> (дата обращения: 20.08.2021)

³⁾ Services Marketing. Integrating Customer Focus across the Firm/ Valarie A. Zeithaml, Mary Jo Bitner, Dwayne D. Gremler. – 7rd ed. –New York: McGraw-Hill, 2017. – ISBN 978-0-07-811210-2.

разграничений может быть сложным для понимания и не для всех задач это необходимо. Для получения общего представления разницу можно продемонстрировать на примере таких понятий, как «цифровой документ» и «электронный документ». Цифровой документ — это документ, полученный, например, по электронной почте в том формате, который можно прочитать. Этот документ можно легко интерпретировать как отправителю, так и получателю, в отличие от электронного документа, который представляет собой чистые данные, необходимые для интерпретации компьютеру, а не человеку. Другими словами, посредством электронных документов передаются данные, которые затем необходимо преобразовать в цифровые для того, чтобы ими стало возможным воспользоваться людям. С учетом того, что в данном случае проводится исследование процесса цифровизации в налоговом администрировании, в рамках которого осуществляется взаимодействие между налоговыми органами и налогоплательщиками, логичнее использовать термин «цифровой».

Следующим вопросом является использование понятия «налоговый сервис». Слово «сервис» является синонимом слова «услуга», но в рамках обозначения взаимодействия в цифровой налоговой среде термин «услуга» практически не используется, вместо него применяется термин «сервис», что можно видеть на официальном сайте российских налоговых органов. Определений того, что такое цифровой сервис, как и в случае с определением понятия цифровая экономика довольно много, но все они, так или иначе связаны с понятием интернет. Данный вопрос рассматривали как российские, так и зарубежные ученые, такие как Е.П. Зараменских, В.К. Шайдуллина, Н.К. Толочко, Н.Н. Романюк, М.Шраге, Дэвид Р. Мэтьюз.

За основу можно взять наиболее простое и понятное определение Дэвида Р. Мэтьюза, в соответствии с которым цифровой сервис – это веб - услуга, предоставляемая через интернет¹⁾. Соответственно для налогового администрирования возможно сформулировать следующее определение:

¹⁾ Matthews, David R. Electronically stored information: the complete guide to management, understanding, acquisition, storage, search, and retrieval / David Robert Matthews. – Auerbach Publications, 2020. – 318 p. – ISBN 9780367658489

цифровые налоговые сервисы – это услуги налоговых органов, предоставляемые налогоплательщикам через интернет.

В настоящее время нет недостатка в количестве предлагаемых цифровых налоговых сервисов ФНС России. Основные их разновидности можно найти на официальном портале российских налоговых органов. Существуют отдельные интернет-страницы, где представлена информация о сервисах российских налоговых органов (например, информация о новом налоговом режиме «Налог на профессиональный доход»), а также цифровые налоговые сервисы в рамках других интернет-платформ (например, портал государственных услуг) и различных приложений (мобильные приложения ФНС России, мобильные приложения банков, через которые можно осуществить уплату налогов).

Наиболее известными цифровыми услугами ФНС России являются личные кабинеты налогоплательщиков. Отдельно стоит отметить наличие мобильных приложений ФНС России, в рамках которых также создается доступ к существующим на официальном ресурсе цифровым налоговым сервисам из линейки сервисов личных кабинетов налогоплательщиков.

В приложении «налоги физических лиц» и «личный кабинет предпринимателя» представлены сервисы, которые можно также найти и в личном кабинете физического лица и индивидуального предпринимателя на официальном сайте российских налоговых органов. Мобильное приложение «Мой налог» было создано для взаимодействия физических лиц, работающих в новом налоговом режиме «Налог на профессиональный доход» (самозанятые), с ФНС России. Приложение «Мой налог» создано таким образом, что у налогоплательщика нет необходимости посещать налоговые органы, обеспечивая взаимодействие в режиме онлайн 24/7. Это единственный сервис ФНС России, в рамках которого налогоплательщик, решая свои задачи (например, автоматический учет и исчисление налога), полностью погружен в цифровую среду, начиная с момента регистрации¹⁾.

¹⁾ Анисимова, А.А., Колчин С. П. Развитие цифровых налоговых сервисов в России на фоне общемировых трендов/А.А.Анисимова, С.П.Колчин // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 2. – С. 40–51 (С. 46)

Краткий обзор цифровых налоговых сервисов, представленный здесь, охватывает лишь те, которые являются наиболее популярными среди налогоплательщиков. Вместе с тем предлагаемые сервисы, даже те, которые представлены на портале ФНС России, выглядят в целом несистематизированными. Представляется необходимым все разнообразие существующих цифровых налоговых сервисов классифицировать по основаниям, которые представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Классификация цифровых налоговых сервисов

Основание классификации	Виды налоговых сервисов
1. Категории налогоплательщиков	Налоговые сервисы для: - юридических лиц, - физических лиц; - индивидуальных предпринимателей; и - самозанятых (налоговый режим «Налог на профессиональный доход»).
2. Способ использования налоговых сервисов	Обязательное или добровольное использование
3. Широта охвата налогоплательщиков	- сервисы для индивидуального использования; и - сервисы для массового использования.
4. Структура налоговых сервисов	- простые; - сложные.
5. Доступ к цифровым сервисам	- открытый доступ; - закрытый доступ.
6. Размещение	- размещение на официальном интернет-портале ФНС и мобильных приложениях; - размещение на сторонних интернет-порталах и мобильных приложениях.

Источник: составлено автором.

Цифровые налоговые сервисы, внедряемые в России, в первую очередь, можно разделить по такому основанию, как категории налогоплательщиков: налоговые сервисы для юридических и физических лиц, а также налоговые сервисы для индивидуальных предпринимателей и самозанятых. Такая классификация обусловлена тем, что взаимодействие с налоговыми органами физических,

юридических лиц и индивидуальных предпринимателей существенно различается вследствие выполняемых ими целей и задач в налоговой сфере. Во многом из-за этого на сайте российских налоговых органов личные кабинеты налогоплательщиков для физических, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (такой подход является мировой практикой) разделены. Для категории самозанятые был создан отдельный сервис – отдельный портал и мобильное приложение в рамках налогового режима «Налог на профессиональный доход»¹⁾.

В качестве второго основания для классификации сервисов является способ использования. По способу использования: обязательные или добровольные. Даже, если цифровой сервис закреплён в законодательстве, его использование может быть добровольным. В таком случае в законодательстве, как правило, закрепляются различные электронные формы, которые можно использовать наравне с бумажными, либо сервисы, которые налогоплательщик может использовать по желанию.

Можно привести в качестве примера добровольного использования сервиса «Личный кабинет налогоплательщика». Информация об этом сервисе представлена в Налоговом кодексе Российской Федерации в статье 11.2., где прописан интернет-ресурс, на котором он размещён, порядок его ведения, а также случаи использования (с целью получения прав и реализации обязанностей налогоплательщиков-физических лиц в цифровой среде без использования бумажных носителей). В Приказе ФНС России от 22 августа 2017 № ММВ-7-17/617@ «Об утверждении порядка ведения личного кабинета налогоплательщика» оговорён порядок получения доступа к сервису через логин и пароль.

Другим примером добровольного сервиса является приложение «Мой налог». В соответствующем Федеральном законе, например, сказано о том, что для регистрации в рамках нового режима необходимо лишь наличие паспорта и

¹⁾ Специальный налоговый режим для самозанятых граждан / Налог на профессиональный доход – URL: <https://npd.nalog.ru> (дата обращения: 20.08.2021).

специально разработанного приложения («Мой налог») для данного режима¹⁾. В этом же Федеральном законе дается описание этого приложения. Физическое лицо может воспользоваться приложением с использованием компьютерного устройства мобильного телефона, смартфона, планшета, а также компьютера, подключенного к сети «Интернет». Использованию цифрового приложения «Мой налог» посвящен практически весь Федеральный закон «О налоге на профессиональный доход».

В качестве примера обязательного использования цифрового сервиса, можно привести статью 80 Налогового кодекса Российской Федерации. В соответствии с этой статьей определенные в Налоговом кодексе налогоплательщики должны предоставлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета по установленной форме в электронном виде²⁾.

Цифровые налоговые сервисы также можно разделить по широте охвата налогоплательщиков на сервисы для индивидуального использования и для массового использования. Примерами сервисов массового использования являются информационные сервисы-доски объявлений, когда налогоплательщик считывает информацию с сайта, где она предоставлена в общем доступе для всех посетителей сайта. В качестве примера индивидуального налогового сервиса можно привести подачу налоговой декларации, уплату налогов, а также личный кабинет налогоплательщика.

Четвертым основанием для классификации является структура налоговых сервисов. Личный кабинет налогоплательщика (физического, юридического лица или индивидуального предпринимателя) является более сложным, состоящим из многих сервисов, например, таких как оформление налоговой льготы, запрос справки, информация об объектах налогообложения, перезачет денежных средств

¹⁾ О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» : Федеральный закон от 27 ноября 2018 № 422-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 15 ноября 2018 г. : одобрен Советом Федерации 23 ноября 2018 г.] // Официальный интернет-портал правовой информации : офиц. сайт. – URL: <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102488108&intelsearch> (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : текст с изм. и доп. на 2 июля 2021 г. : [принят Государственной думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.]. // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 20.08.2021).

на оплату другого налога. Портал налоговой службы – это еще более сложный налоговый сервис, состоящий из личных кабинетов налогоплательщиков, различных сервисов, таких как проверка контрагента, калькулятор расчета страховых взносов, государственная регистрация юридических лиц и ИП, вопросы и ответы и т. д.

Классификация по доступу предполагает, что цифровые налоговые сервисы могут быть с открытым и закрытым доступом. Сервисы с открытым доступом представлены на сайте ФНС России и их использовать может любой желающий посетитель сайта. Сервисы с закрытым доступом предполагают ограничение доступа для налогоплательщиков по различным критериям. Например, личный кабинет юридического лица или личный кабинет ИП. Для того, чтобы получить доступ к этим личным кабинетам, необходимо зарегистрировать бизнес или зарегистрироваться в качестве ИП. Примером сервисов с открытым доступом является информационный сервис – «ответы на часто задаваемые вопросы».

И, наконец, последнее основание для классификации – это размещение. Так, размещение возможно как на официальных ресурсах ФНС России, включая мобильные приложения, так и на сторонних ресурсах. Мобильными приложениями ФНС России являются такие, как например, «Налоги ФЛ по ИНН и паспорту» (поиск, проверка и оплата: задолженностей по 3 НДФЛ, 2 НДФЛ, транспортному налогу, имущественному налогу, земельному налогу, штрафов ГИБДД), «Налоги ФЛ» (информация о начисленных, уплаченных и переплаченных налогах, налоговой задолженности, сведений об имуществе, профиле, истории операций, обращения по различным жизненным ситуациям и т.д.), «Личный кабинет предпринимателя» (упрощенная регистрация ИП, уплата налогов и задолженностей по налогам, сведения о ККТ, подбор оптимального режима налогообложения, оповещения о сроках уплаты задолженности, мероприятиях налоговых органов и т.д.), «Мой налог» (приложение для регистрации и взаимодействия с налоговыми органами самозанятых налогоплательщиков), «Проверка чеков ФНС России» (проверять достоверность и хранить чеки в электронном виде, а также сообщать о возникающих нарушениях в налоговые

органы), «Мои чеки онлайн» (налогоплательщик-физическое лицо может ознакомиться со списком своих электронных чеков за покупки, осуществленные через интернет магазины или безналичным способом, при указании номера телефона или электронной почты в программе лояльности за последние несколько лет, начиная с 2018 года). Примером размещения сервиса на стороннем ресурсе является предоставление налогоплательщиком отчетности налоговым органам в рамках электронного документооборота через оператора электронного документооборота.

В существующих научных работах российских ученых по теме использования цифровых технологий в рамках налогового администрирования много внимания уделяется обзору существующих цифровых технологий, которые налоговые органы используют в целях осуществления налогового контроля налогоплательщиков. Достаточно большое количество исследований посвящено описанию существующих цифровых сервисов, расположенных на сторонних ресурсах, используемых для обмена информацией с налоговыми органами (электронный документооборот). Вместе с тем в российской литературе мало уделено внимания вопросам, связанным с вовлечением налогоплательщиков в цифровую налоговую среду и с расширением цифровой налоговой среды (реализация функции мотивации налогового администрирования в целях совершенствования налогового контроля) посредством организации процесса разработки и внедрения цифровых технологий, в связи с чем требуется проведение исследования в данной сфере.

2 Действующая практика взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов в условиях цифровизации

2.1 Мировая практика внедрения цифровых сервисов

Мировая практика налоговых органов насчитывает немало примеров применения различных инструментов для вовлечения налогоплательщиков в цифровую среду. Для того, чтобы отобрать для изучения страны с лучшей мировой практикой использования цифровых технологий в налоговом администрировании, можно воспользоваться рейтингом стран, который в своей методологии расчета учитывает использование цифровых сервисов. Наиболее известным таким рейтингом является «Налогообложение» Doing Business¹⁾. Помимо рейтинга примеры практик стран, которые здесь разбираются, выделяются на основе рекомендаций ОЭСР по развитию цифровых сервисов в сфере налогообложения. То есть для анализа интерес представляют страны, которые недавно осуществляли улучшения в сфере налогового администрирования посредством внедрения цифровых технологий с учетом мер, предлагаемых ОЭСР, а также которые имеют место в рейтинге по показателю «Налогообложение» Doing Business выше, чем Россия. К таким странам относятся: Австралия, Сингапур, Канада, Великобритания, Ирландия, Нидерланды, Австрия, Дания, Норвегия.

Для каждой конкретной страны характерен свой опыт внедрения и использования цифровых технологий в рамках налогового администрирования. Анализ мировой практики показывает, что редко в каких странах используется системный подход к развитию цифровых каналов взаимодействия, отраженный в одном документе, например, в стратегии. Чаще подобные стратегии разрабатывают для развития цифровых услуг для всего государственного сектора, а цифровизация

¹⁾ Налогообложение / Всемирный банк и PwC – URL: <https://russian.doingbusiness.org/ru/methodology/paying-taxes> (дата обращения: 20.08.2021)., Overall ranking and data tables / PwC – URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html> (дата обращения: 20.08.2021)

налогового администрирования рассматривается как часть данного процесса. В качестве наиболее яркого примера системного подхода к внедрению цифровых технологий в налоговую сферу можно отметить практику Великобритании¹⁾. В Великобритании существует стратегия в области развития информационных технологий налоговых органов. В данной стратегии излагается подход по реализации долгосрочной задачи развития цифровых сервисов с целью решения следующих задач:

- достижение максимально возможного соблюдения налогового законодательства;
- повышение эффективности деятельности налоговых органов;
- улучшение качества предоставляемых услуг.

Важным моментом в стратегии является акцент на мотивировании налогоплательщиков к соблюдению налогового законодательства. Максимально возможного уровня соблюдения предполагается достигать за счет надежной и профессиональной работы налоговой службы посредством:

- добросовестного поведения и отношения к клиентам с должным уважением (клиентоориентированность);
- предоставления возможностей для соблюдения законодательства максимально простым и дешевым способом для налогоплательщика, обеспечив всестороннюю поддержку там, где это необходимо;
- минимизации возможностей допущения ошибок при взаимодействии с налоговой службой, а также уклонения и избегания соблюдения налогового законодательства;
- поощрения людей к соблюдению налогового законодательства;
- выявления и пресечения попыток уклонения от уплаты налогов;
- пресечения хакерских атак для предотвращения кражи налоговых поступлений.

¹⁾ HMRC Information Technology Strategy / HMRC – URL: <https://hmrcdigital.blog.gov.uk/wp-content/uploads/sites/20/2016/02/HMRC-IT-Strategy-2016.pdf> (дата обращения: 20.08.2021)

В стратегии при этом отмечается, что перевод налогового администрирования в цифровую форму – это гораздо больше, чем просто добавление новых цифровых инструментов в существующую налоговую систему. Необходимо преобразование всей налоговой системы Великобритании, в основе которого четыре составляющих:

- упрощение налогообложения (налогоплательщики не должны предоставлять налоговым органам информацию, которая у налоговых органов уже есть или которую они могут получить из других источников, например, таких как работодатели или банки; а также налогоплательщикам необходимо видеть всю информацию, которую хранят о них налоговые органы с возможностью в любое время проверить полноту и правильность своих данных);

- отображение всех налогов в одном месте (налогоплательщикам необходимо видеть всю финансовую информацию в своем цифровом аккаунте с возможностью легко осуществлять уплату одного налога за счет переплаты другого);

- цифровизация налогообложения бизнеса (сбор, обработка и предоставление налогоплательщикам со стороны налоговых органов информации в режиме реального времени, влияющей на размер налогообложения с тем, чтобы налогоплательщики могли до окончания налогового периода получить заранее представление о том, сколько они должны в итоге заплатить налогов);

- цифровизация налогообложения физических лиц (необходимо предоставить возможность налогоплательщикам физическим лицам взаимодействовать с налоговыми органами в цифровом формате в любое удобное для них время через цифровой аккаунт, в рамках которого они могут получать персонализированную информацию, включая подсказки, советы и поддержку через веб-чат).

В стратегии также представлены принципы (всего 44 принципа), на основе которых разрабатываются цифровые решения. Поскольку количество принципов достаточно велико, их разделили на 8 групп: стратегические, каналы взаимодействия, приложения, данные, инфраструктура, управление услугами, интеграция, безопасность.

В целом данная стратегия Великобритании охватывает все возможные рекомендации ОЭСР в части развития цифровых сервисов плюс к этому в ней делается акцент на моментах, которым уделено меньше внимания в вопросах, связанных с безопасностью взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков (передача данных, поступления денежных средств, защита от мошенников и т.д.). Такой продуманный подход к внедрению цифровых технологий, представленный в Стратегии, скорее является исключением. В тех странах, примеры которых в качестве лучших практик по повышению мотивации налогоплательщиков к участию в цифровой налоговой среде приводятся в международных документах, как правило, отсутствует система мер, оформленная в качестве стратегии.

В каких-то странах делается акцент на создании клиентоориентированных сервисов, предполагая, что если налогоплательщикам предлагаемые цифровые решения необходимы для выполнения их задач в налоговой сфере и если эти решения удобны в использовании, то уровень вовлеченности в цифровое взаимодействие с налоговыми органами будет расти (Австрия, Канада, Сингапур). В ряде стран уделяется внимание информированию о новых возможностях взаимодействия в цифровой среде (Австралия, Норвегия, Сингапур) и различным подсказкам (Дания, Австралия, Канада) справедливо полагая, что у налогоплательщиков может не быть необходимых специальных знаний в данной сфере (практические примеры применения положений поведенческой теории показали эффективность использования информационных сообщений и различных подсказок и не только в налоговой сфере). Немаловажным для создания качественной клиентоориентированной налоговой среды является мониторинг взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами с целью выявления проблем, препятствующих такому взаимодействию (Нидерланды, Канада), а также оказание поддержки налогоплательщиков в рамках цифровой среды (Австралия).

Наиболее интересным примером того, каким образом можно получить сервисы с клиентоориентированным дизайном еще на стадии разработки, является опыт Австрии. Суть заключается в том, что широкий круг налогоплательщиков

вовлекается в разработку и обсуждение сервисов еще на стадии идеи их создания. Осуществляется это в рамках платформы «e3lab», созданной фискальными властями Австрии для улучшения обслуживания клиентов посредством их вовлечения в совместное создание сервисов¹⁾. После регистрации на официальном сайте платформы налогоплательщики получают возможность представлять свои проекты по улучшению цифровых налоговых сервисов. Для регистрации в рамках платформы ограничений нет. Зарегистрироваться на платформе может любой пользователь интернета из любой точки мира. Для отправки идей на платформу ограничения также отсутствуют.

На самом деле предложения по улучшению могут касаться не только цифровой среды, а любого вопроса, связанного с улучшением качества взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков. Например, одним из предложений в рамках платформы по улучшению обслуживания пожилых людей является предоставление возможности отправлять бумажные формы отчетности по почте для тех, кто предпочитает традиционные каналы взаимодействия. Однако подавляющее большинство предложений в рамках платформы касаются улучшения обслуживания в рамках цифровой среды. Это неудивительно, так как если налогоплательщик зарегистрирован на платформе и активно принимает участие в различных мероприятиях в рамках данного сообщества, предлагая свои проекты и обсуждая проекты других налогоплательщиков, скорее всего такой участник предпочитает взаимодействие в цифровой налоговой среде, а потому его интересуют возможности по улучшению цифрового взаимодействия с налоговыми органами за счет совершенствования работы уже существующих сервисов или создания принципиально новых. Как правило, участники предлагают в основном коротко сформулированные предложения по интересующим их вопросам, касающимся улучшения или изменения работы существующих сервисов, без изложения подробных рекомендаций о том, как эти идеи можно воплотить, хотя сервис предполагает, что подобные рекомендации могут быть внесены. Например,

¹⁾ The e3lab co-creation platform / Federal Ministry of Finance, Austria – URL: <https://crowdsourcing-oesterreich.gv.at/login?/servlet/hype/IMT?userAction=BrowseCurrentUser&templateName=MenuItem&sourceApp=bmf> (дата обращения: 20.08.2021)

одна из тем платформы называлась – «Налоговая система будущего», в рамках которой предлагалось предоставлять идеи о том, как сделать вопросы и задачи, связанные с налогами, проще для понимания налогоплательщиками и как упростить их взаимодействие с налоговыми органами. Участники сообщества в рамках платформы представляли свои предложения по следующим направлениям:

- проектирование подачи информации о налогах в доступной форме на официальном портале;
- способы донесения информации до налогоплательщиков по сложным налоговым вопросам;
- возможные способы организации подачи информации так, чтобы каждый мог решать свои налоговые вопросы без внешней помощи;
- способы обратной связи;
- возможные способы по усовершенствованию информационного центра.

По теме «Налоговая система будущего» всего было собрано 113 идей от участников сообщества. На платформе обсуждались проекты, касающиеся:

- изменений пользовательского интерфейса официального сайта с целью обеспечения удобства его использования за счет улучшения навигации, четкости отображения кнопок, упрощения общей структуры, строк меню;
- совершенствования обратной связи по электронной почте;
- получения помощи от сотрудников налоговых органов в рамках онлайн-чата;
- улучшения приложения для мобильного телефона в части создания сканера для того, чтобы документы на бумажном носителе можно было легко оцифровывать и использовать в дальнейшем для решения задач, связанных с налогами;
- представления в приложении информации в графиках и цифрах о том, сколько за различные годы было уплачено налогов и сборов на федеральном, региональном и местном уровнях, сколько было получено денег из бюджета и сколько в итоге было внесено денег в бюджет налогоплательщиком;

- создания списка вопросов, которые в наибольшей степени интересуют налогоплательщиков и соответствующих ссылок на готовые ответы;

- предложения по поиску информации в «Налоговой вики» и / или открытие чата в рамках приложения Finanz Mobil, а также по предоставлению информации по налоговой тематике в различных форматах (текстовые документы, видео (Youtube), презентация PowerPoint (для образовательных учреждений и частных пользователей)), чтобы донести необходимую информацию до различных типов пользователей и возрастных групп.

Это только небольшая часть предложений, которые представлены на платформе. Существуют и другие темы, в рамках которых налоговым органам Австрии необходимы советы от налогоплательщиков, такие как налоговое образование (решение задач по донесению налоговой информации до молодежи), информативные видео, грамотность в налоговой сфере и т. д. Анализ показал, что участники сообщества, предлагая новые идеи, в основном не углубляются в детали и не рассматривают процесс внедрения их проекта, который может быть очень долгим и сложным. В целом это понятно и правильно, так как регистрация на платформе не требует соответствующего образования и навыков (например, в технической, финансовой или юридической сферах) и предложения поступают от широкого круга лиц. Интересным является то, что в рамках платформы сотрудники налоговых органов просматривают предлагаемые идеи и комментируют их. Комментарии могут оставлять все участники сообщества, что способствует улучшению предлагаемых идей. Если идея действительно актуальна и ее возможно внедрить, то в комментариях высказывается одобрение. Например, в рамках предложения о необходимости веб-чата был ответ в комментарии от налоговых органов, что для многих лучше общаться по телефону, но чаты также нужны, так как это XXI век. Предложение об обратной связи по электронной почте было воспринято однозначно положительно, так как оно несмотря на свою простоту может существенно улучшить взаимодействие между пользователями онлайн портала и налоговыми органами. В определенных случаях могут быть уточняющие вопросы как со стороны сотрудников налоговых органов, так и со стороны других

участников сообщества, таких же налогоплательщиков, или просьба прописать необходимые детали в предлагаемом проекте. Например, на предложение о пользовательском интерфейсе был дан со стороны участника сообщества комментарий о том, что улучшение интерфейса повышает доверие к системе и уровень благосостояния общества, но при этом был задан уточняющий вопрос, что именно необходимо сделать, чтобы изложение информации было более понятным. В рамках предложения о финансовом мобильном телефоне в комментариях была просьба спроектировать форму подачи налоговой информации, а также способы информирования о сложных налоговых вопросах, чтобы каждый налогоплательщик мог решить свои задачи самостоятельно. Ряд комментариев относился к вопросам по обратной связи.

Такая упрощенная подача идей может потребовать достаточно длительного процесса внедрения предлагаемого проекта, а для этого необходимо проведение консультаций с соответствующими специалистами и экспертами. Получается, что идеи, рассматриваемые и одобряемые в рамках платформы, – это только лишь первый этап разработки или совершенствования работы цифровых сервисов.

В качестве еще одного примера разработки клиентоориентированного дизайна сервисов с учетом мнения налогоплательщиков можно привести практику налоговых органов Ирландии. Обновленный веб-сайт включает информацию о мнениях клиентов, отзывах сотрудников и последних исследованиях о том, как люди используют информацию в Интернете. В проекте было задействовано 225 сотрудников. Налоговые органы реструктурировали и переписали 6 тыс. веб-страниц, применяя соответствующий стиль и принципы, которые гарантировали, что контент написан в четкой и последовательной форме. Полная модернизация была направлена на:

- улучшение обслуживания путем предоставления единого окна, которое позволяет поощрять клиентов к самообслуживанию для получения информационных и онлайн-услуг;

- предоставление доступных сервисов, обеспечив доступность на всех устройствах (настольных ПК, смартфонах, планшетах);

- предложение контента таким образом, который имеет смысл для широкого круга клиентов.

Многоуровневая сложность данных позволяет клиентам быстро получать доступ к ключевой информации и при необходимости переходить к более подробным техническим материалам. Существует строгий процесс управления контентом, чтобы гарантировать, что информация остается правильной и актуальной¹⁾.

Сравнивая примеры практик Австрии и Ирландии, можно сделать вывод о том, что в Ирландии налоговые органы в меньшей степени вовлекают налогоплательщиков в создание дизайна сервисов, ограничиваясь только учетом их мнения относительно тех или иных цифровых решений и не предоставляя им возможности самим участвовать в разработке дизайна.

После того, как у налоговых органов сформировалось понимание того, как налогоплательщики видят цифровые сервисы, следующим этапом возможно осуществление процесса совещания с экспертным сообществом о возможных вариантах механизма внедрения и далее уже обеспечение непосредственной работы над тем, как воплотить полученные от налогоплательщиков идеи в реальность (включая правовое регулирование и техническое воплощение). Опыт проведения подобных консультаций с экспертами для разработки качественного дизайна для налогоплательщиков можно наблюдать, например, в Канаде.

В Канаде для создания клиентоориентированного дизайна проводят обсуждения с ключевыми заинтересованными сторонами и пользователями для совместного улучшения услуг, которые непосредственно отвечают потребностям клиентов. Например, была создана внешняя консультативная группа в составе экспертов из государственного, частного и некоммерческого секторов для консультирования по вопросам трансформации налоговой службы, включая передовые методы проектирования и предоставления налоговых услуг. Кроме того, был создан внутренний Сервисный совет, который служит для сотрудников

¹⁾ Tax Administration: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies/OECD. – OECD Publishing, Paris, 2019. – DOI: <https://doi.org/10.1787/23077727> – URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1 (дата обращения: 20.08.2021)

каналом для обмена идеями и мнениями относительно трансформации услуг налоговой службы.

Даже с учетом разработанного клиентоориентированного дизайна сервисов с привлечением широкого круга лиц к их разработке налогоплательщики могут в ряде случаев не знать о новых сервисах, предоставляемых налоговыми органами, либо о том, как их использовать. Для того чтобы восполнить данный пробел, налоговые органы информируют налогоплательщиков в рамках смс сообщений, сообщений электронной почты, а также предоставляют различные подсказки налогоплательщикам через цифровую налоговую среду. В Австралии, например, осуществляется информирование о возможности использования цифровых налоговых сервисов посредством осуществления смс рассылок. В зависимости от группы налогоплательщиков рассылки включают напоминание о налоговом платеже, а также информацию о просроченной задолженности. Большое значение в таких рассылках имеет подача и формулировка информации: персонализация, своевременность и мотивация. Налоговые органы Австралии считают данные рассылки одним из факторов увеличения налоговых поступлений¹⁾.

В качестве примера применения подсказок в рамках использования цифровых сервисов можно привести опыт Австралии и Дании. В этих странах, налогоплательщику при заполнении цифровой формы для подачи отчетности предоставляются подсказки в случае допущения ошибок. В качестве примера из практик Дании и Австралии можно привести предупреждение о том, что что налогоплательщик осуществляет действия, не предусмотренные работой программы.

Несмотря на наличие разъяснений налоговых органов в рамках информационных сообщений и различных подсказок о том, как использовать цифровые сервисы, проблемы в цифровой среде у налогоплательщиков могут все равно возникать. Для того чтобы их вовремя выявить и устранить, налоговые органы используют различные инструменты мониторинга работы цифровых

¹⁾ Tax Administration: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies/OECD. – OECD Publishing, Paris, 2019. – DOI: <https://doi.org/10.1787/23077727> – URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1 (дата обращения: 20.08.2021)

сервисов и поддержки налогоплательщиков в рамках цифровой среды. В качестве инструмента осуществления мониторинга здесь можно привести опыт Нидерландов, а инструмента оказания помощи налогоплательщикам – опыт Австралии.

В Нидерландах налоговые органы осуществляют мониторинг социальных сетей (Twitter, Facebook, различные блоги и форумы) посредством применения таких инструментов, как Hootsuite, TweetDeck и Sprout Social¹⁾. Инструменты мониторинга социальных сетей заимствованы налоговыми органами Нидерландов из бизнес-среды. В бизнес-сфере мониторинг применяется, чтобы выявить «разговоры» из социальных сетей, которые имеют отношение к бренду организации с целью понимания общих тенденций на рынке, предпочтений клиентов, недостатков, связанных с их обслуживанием, чтобы в итоге определить направления дальнейшего развития бизнеса. Процесс мониторинга в социальных сетях заключается в том, чтобы, отслеживая «разговоры» клиентов, собирать информацию о числе упоминаний интересующих слов, выявлять ключевые слова, хэштеги и адреса интернет-сайтов с помощью специального программного обеспечения. Налоговые органы Нидерландов делают то же самое, но только, чтобы отследить качество предоставления услуг для клиентов – налогоплательщиков. При этом к услугам, которые затрагивает такой мониторинг, могут относиться не только цифровые сервисы, но и все традиционные виды услуг, связанные с общением по телефону или личным посещением налоговых органов. Затем налоговые органы могут использовать полученную информацию для разработки решений, учитывающих основные затруднения во взаимодействии налогоплательщиков с налоговыми органами²⁾.

В качестве примера поддержки налогоплательщиков в цифровой среде можно снова вернуться к опыту Австралии. В Австралии налоговая служба представила виртуального помощника Алекса, который отвечал на запросы

¹⁾ Increasing Taxpayers' Use of Self-service Channels/OECD. – OECD Publishing, Paris, 2014 – DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264223288-en>. – URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/increasing-the-use-of-self-service-channels-by-taxpayers_9789264223288-en#page4 (дата обращения: 20.08.2021)

²⁾ Eight Top Social Media Scheduling Tools to Save Time / Sprout Blog – URL: <https://sproutsocial.com/insights/social-media-scheduling-tools/> (дата обращения: 20.08.2021)

клиентов, чтобы упростить получение информации, когда они в ней нуждались. Алекс доступен на веб-сайте налоговых органов 24 часа в сутки, чтобы помочь клиентам с их налоговыми запросами. Виртуальный помощник понимает разговорный язык, поэтому клиенты могут задавать вопросы так, как если бы они разговаривали с человеком. Алекс по сути – очень сложно устроенный поисковик. В настоящее время существует более 84 тыс. вариантов вопросов, которые он понимает. Эти вопросы и вариации растут с каждым днем. В отличие от службы веб-чата кроме персонала, участвующего в разработке и развертывании виртуального помощника «Алекс», он не требует человеческой поддержки. С тех пор как в феврале 2016 года виртуальный помощник начал работать, было проведено более 2,7 миллиона разговоров. Результаты использования виртуального помощника показали, что 88 % телефонных разговоров удалось завершить виртуальному помощнику без привлечения сотрудников налоговой службы¹⁾. Система устроена так, что если Алекс по каким-либо причинам не может помочь клиенту в решении его проблемы (возможно вопрос является нестандартным для виртуального помощника), то разговор передается сотруднику налоговой службы. Налоговая служба Австралии также за счет новых технологий (введения голосовой биометрии) продолжает повышать качество обслуживания в этой сфере. На сегодняшний день уже более 2,4 млн клиентов предоставили свои биометрические данные. Использование биометрии существенно упрощает идентификацию налогоплательщика и понимание тех задач, ради которых он звонит в налоговую службу. Учитывая информацию о предыдущих звонках налогоплательщика, виртуальный помощник, отвечая на вопросы, может более эффективно решать проблемы.

Разобранные примеры из мирового опыта могут быть полезными для России как в части разработки и внедрения новых цифровых технологий, так и совершенствования уже существующих цифровых сервисов с целью повышения качества их работы. Использование мировой практики в России возможно на всех

¹⁾ Digital Transformation Strategy 2018—2025 / Digital Transformation Agency of Australian Government – URL: <https://dta-www-drupal-20180130215411153400000001.s3.ap-southeast-2.amazonaws.com/s3fs-public/files/digital-transformation-strategy/digital-transformation-strategy.pdf> (дата обращения: 20.08.2021)

этапах совершенствования цифровой налоговой среды: мониторинг, разработка новых сервисов, создание стимулов для вовлечения налогоплательщиков в цифровое взаимодействие, удержание налогоплательщиков в цифровой среде. Например, для получения обратной связи о работе сервисов и привлечения налогоплательщиков к их разработке для применения в российской практике можно заимствовать опыт таких стран, как Нидерланды, Ирландия, Австрия, Канада.

Пример из практики Нидерландов интересен тем, что налоговые органы сами собирают информацию о проблемах налогоплательщиков из различных информационных ресурсов в интернете, не относящихся непосредственно к их цифровой среде (к таким ресурсам могут относиться различные специализированные сайты, где рассматриваются налоговые вопросы, форумы, социальные сети и т.д.) посредством использования специальных инструментов, таких как Hootsuite, TweetDeck и Sprout Social. Это дает возможность реагировать на возникающие затруднения у налогоплательщиков при выполнении ими налоговых обязанностей даже в случае, если по каким-то причинам не работает обратная связь в рамках официальных каналов взаимодействия налоговых органов (как цифровых, так и традиционных).

Опыт Ирландии является примером того, как использовать информацию, полученную в ходе мониторинга, для совершенствования сервисов, а также примером открытости информации об отзывах налогоплательщиков, предоставляемой налоговыми органами. Но важно не только получение отзывов о работе существующих сервисов, но и свежие идеи о новых цифровых возможностях. В этом может помочь опыт Австрии (платформа «e3lab»), в рамках которого предполагается получение предложений по вопросам совершенствования цифровых налоговых сервисов, включая разработку новых, на отдельной платформе, куда налогоплательщики могут отправить свои идеи. Для получения новых идей можно также использовать опыт Канады, заключающийся в организации обсуждений в рамках различных встреч с заинтересованными сторонами (бизнес и физические лица) или форумов для разработчиков

программного обеспечения, где можно решить возникающие проблемы с работой налоговых сервисов. На самом деле у всех этих способов привлечения налогоплательщиков к разработке сервисов есть свои плюсы и минусы. Положительным моментом опыта Австрии является то, что предложения от налогоплательщиков налоговые органы получают регулярно через единый постоянно работающий ресурс. Минусом подобной практики является слабость предложений с точки зрения их реализации, так как большинство налогоплательщиков, являющихся участниками платформы, не имеют специальных знаний, позволяющих им профессионально сформулировать свои идеи, включая механизм их внедрения. Преимущество обсуждений, встреч и форумов состоит в том, что свое мнение о работе сервисов озвучивает экспертное сообщество из заинтересованных сторон. Подготовленные предложения экспертов могут быть значительно более эффективными, чем получаемые идеи от широкого круга налогоплательщиков, предлагающих свои идеи в рамках платформы, но недостаток заключается в том, что эксперты могут не учесть все проблемы, связанные с работой цифровых налоговых сервисов. Для достижения наибольшего эффекта в российской практике можно использовать все эти перечисленные способы.

Для мотивирования налогоплательщиков к участию во взаимодействии с налоговыми органами в рамках цифровой среды в России возможно использование опыта Австралии: напоминание о платеже или задолженности с возможностью использования при этом цифровых сервисов и ссылкой на инструкцию в виде смс сообщения или других видов уведомлений (push - уведомлений, бумажных писем и т. д.).

Приводимый ранее опыт австралийской налоговой службы по внедрению виртуального помощника «Алекс» для ответов на вопросы налогоплательщиков в режиме 24/7 можно использовать для удержания налогоплательщиков в рамках цифровых каналов. Стоит заметить, что в России для физических лиц уже есть виртуальный чат «Таксик», но для индивидуальных предпринимателей и юридических лиц в настоящее время виртуальный помощник еще не разработан.

Можно ожидать, что в дальнейшем будет осуществлено расширение функций виртуального помощника, что, с одной стороны, очень важно для развития цифровой среды, так как общение в чате налогоплательщиков с виртуальным помощником может существенно ускорить получение ответов на интересующие налогоплательщиков вопросы и решить многие существующие проблемы, но с другой стороны, использование помощника порождает определенные проблемы, связанные с возможными некорректными ответами. Применение такого цифрового сервиса желательно для получения ответов на те вопросы, ошибки в которых не вызовут проблем у налогоплательщиков с соблюдением налогового законодательства. Кроме того, в дополнение к чату возможна разработка и создание виртуального помощника по примеру «Алекса» при ответе на обращения налогоплательщиков по телефону.

Немаловажным для российской практики является формулировка общих принципов, на основе которых возможно внедрение цифровых технологий в налоговой сфере. Для формулировки таких принципов может быть заимствован опыт Великобритании, отраженный в стратегии по внедрению информационных технологий в налоговом администрировании (требования к доступности, проектированию, открытый исходный код и т.д.), как пример того, на какие вопросы необходимо обращать внимание. Значимым моментом является то, что стратегический документ Великобритании находится в открытом доступе для всех налогоплательщиков. В Российской Федерации существуют стратегические документы, касающиеся цифровизации экономики в целом, и документы, относящиеся к качеству налогового администрирования, закрепленные нормативными правовыми актами. Вместе с тем развитию цифрового канала в данных документах не уделяется должного внимания и отдельные элементы цифрового взаимодействия рассматриваются наравне с традиционными каналами взаимодействия. Поэтому для российской практики было бы полезно заимствовать опыт Великобритании, в рамках которого в стратегическом документе подробно прописываются возможные аспекты внедрения цифровых технологий.

2.2 Эволюция цифровой налоговой среды в России

В настоящее время можно наблюдать интенсивное развитие цифровых технологий в практике налогового администрирования. Отчасти данный процесс обусловлен общей тенденцией цифровизации экономики как на национальном, так и на глобальном уровнях. Роль налоговых органов в цифровизации очень значима, так как от того, насколько удачны те или иные решения, зависит развитие деловой среды и экономики государства в целом. В настоящее время, наблюдая за тем, как развиваются цифровые технологии в сфере налогового администрирования, можно выявить общую закономерность – налоговые органы стремятся расширить цифровую налоговую среду для обеспечения прозрачности экономики настолько, насколько это возможно с учетом существующих ограничений, таких, как например, правовые и этические нормы¹⁾. Расширение цифровой налоговой среды осуществляется для всех категорий налогоплательщиков: физические лица, индивидуальные предприниматели, юридические лица. Отчасти основные тенденции в развитии цифровой налоговой среды закреплены в документах и нормативных правовых актах, которые, отражая основные направления совершенствования цифровизации в налоговой сфере, по сути являются стратегическими.

В самом начале стоит обратиться к двум долгосрочным стратегиям развития информационного общества в России:

- Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации, утвержденная в 2008 году²⁾.

¹⁾ Анисимова, А.А., Колчин С.П. Вовлечение налогоплательщиков в цифровую налоговую среду: инструменты поведенческой экономики/А.А.Анисимова, С.П.Колчин // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 5. – С. 76–87.

²⁾ Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации : Указ Президента Российской Федерации от 07 февраля 2008 № Пр-212 // Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации : офиц. сайт. – URL: <https://digital.gov.ru/ru/documents/3004/> (дата обращения: 20.08.2021).

- Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы»¹⁾.

Эти две стратегии не имеют прямого отношения к цифровизации налогового администрирования, но в них закреплены основные моменты, без которых расширение цифровой налоговой среды невозможно осуществить. В качестве двух таких можно выделить: создание инфраструктуры ИКТ, а также повышение качества работы государственного сектора. Очевидно, что без соответствующей инфраструктуры невозможно говорить о вовлечении налогоплательщиков в цифровую налоговую среду. Внедряемые цифровые технологии не будут пользоваться спросом со стороны налогоплательщиков. Повышение качества работы государственного сектора в целом также значимый вопрос, так как налоговым органам, во-первых, необходимо взаимодействовать с другими государственными органами власти, а во-вторых, у ФНС России также есть необходимость в совершенствовании качества осуществляемой деятельности, что закреплено нормативными правовыми актами:

- Приказ от 16.11.2017 № ММВ-7-17/940@ «Об утверждении Руководства по качеству ФНС России» и

- Приказ ФНС России от 28.11.2019 № ММВ-7-19/598@ «Об утверждении Миссии и Политики ФНС России в области качества на 2019-2021 годы»²⁾.

Руководство, утвержденное Приказом от 16.11.2017 № ММВ-7-17/940@, в свою очередь основано на Национальном стандарте Российской Федерации ГОСТ Р ИСО 9001:2015 «Системы менеджмента качества. Требования». Структура Руководства строится строго в соответствии с Национальным стандартом Российской Федерации ГОСТ Р ИСО 9001:2015 «Системы менеджмента качества. Требования». В данном Руководстве в пунктах 4.2 и 8.2.1 представлены:

- требования к предоставлению услуг налогоплательщикам;

¹⁾ О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы : Указ Президента Российской Федерации от 09 мая 2017 г. № 203 // Официальный интернет-портал правовой информации : офиц. сайт. – URL: <http://www.pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102431687> (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Официальный сайт ФНС России / ФНС России – URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения: 20.08.2021).

- каналы донесения информации о налоговых услугах налоговых органов (связь с налогоплательщиками);

- каналы получения обратной связи от налогоплательщиков.

К требованиям предоставления услуг внешним потребителям (налогоплательщикам) относятся:

- соблюдение прав и законных интересов;

- качество, полнота и своевременность предоставления услуг;

- высокий уровень профессионализма и этики работников налоговой службы;

- комфорт при оказании налоговых услуг;

- доступность, многоканальность, актуальность и простота подачи информации, в том числе в рамках справочно-информационных и электронных сервисов и их бесперебойная работа;

- возможность обратной связи в рамках электронных сервисов ФНС России, Единый портал государственных и муниципальных услуг, сайт «Ваш контроль»;

- оказание налоговых услуг по экстерриториальному принципу.

Все представленные требования, кроме шестого пункта, можно отнести как к традиционному взаимодействию, так и к цифровому. Шестой пункт имеет непосредственное отношение к цифровой среде, где перечислены возможности осуществления обратной связи налогоплательщиков с налоговыми органами. Среди интернет - ресурсов помимо портала ФНС выделяются также Единый портал государственных и муниципальных услуг и сайт «Ваш контроль».

В Руководстве много внимания уделяется вопросам обратной связи: представлены способы донесения информации налоговых органов до налогоплательщиков и возможности взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами. В документе сказано, что для этого используются все возможные каналы взаимодействия как цифровой, так и традиционные.

Донесение необходимой налоговой информации до налогоплательщиков осуществляется тремя способами:

- через онлайн канал посредством предоставления информации в рамках сети «Интернет»;

- устно во время личного приема налогоплательщиков или по телефону;
- письменно посредством предоставления ответов на запросы, обращения, жалобы и т.д. как в рамках онлайн сервисов (личный кабинет налогоплательщика, электронная почта), так и письменно-бумажного (услуги почтовой связи) каналов взаимодействия.

Обратная связь налоговых органов с налогоплательщиками поддерживается:

- лично или через представителя;
- по почте;
- посредством использования электронных налоговых сервисов;
- в рамках Единого портала государственных и муниципальных услуг;
- в рамках сайта «Ваш контроль»;
- посредством СМИ;
- посредством получения информации от других федеральных или региональных органов власти.

Можно видеть, что документ отражает степень развития цифровых технологий в деятельности налоговых органов при взаимодействии с налогоплательщиками. В данном случае цифровые технологии являются одним из инструментов осуществления контакта налоговых органов с налогоплательщиками наряду с традиционными, такими как письма, личные встречи и телефонные звонки. Цифровой канал взаимодействия в данном документе отдельно не выделяется.

Закрепление цифровых форм взаимодействия как основного направления развития можно наблюдать уже в следующем Приказе ФНС России от 28 ноября 2019. Например, в данном Приказе отражено совершенствование цифровых сервисов, упрощение уплаты налогов за счет использования цифровых технологий, получение больших данных из различных источников для осуществления аналитики, а также информирование налогоплательщиков о значимых для них вопросах. Также в рамках этого приказа предполагается формирование единой платформы оценки качества результатов взаимодействия ФНС России. При формировании данной платформы будет проводиться выявление и систематизация

всех каналов взаимодействия налоговых органов. Подобная работа по расширению мониторинга безусловно является очень полезной и способствует повышению качества оказания налоговых услуг, так как в данном случае речь идет уже не об оценке отдельных разрозненных сервисов, а о системе оценки качества деятельности ФНС по всем каналам взаимодействия. Приводимые примеры из мирового опыта показывают, что мониторинг работы каналов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков играет важную роль в процессе внедрения цифровых технологий. В России данный этап находится на стадии развития.

Параллельно с формированием единой платформы для оценки качества осуществляется создание и реализация концепции системы управления данными, а также разработка и утверждение жизненных ситуаций налогоплательщиков. Все это также должно способствовать развитию цифровой среды, повышая качество налогового администрирования.

Основные положения, представленные в данных нормативных документах, касаются всех категорий налогоплательщиков (от физических лиц до крупного бизнеса). Вместе с тем стоит выделить еще одно направление развития цифровых технологий, которому в настоящее время налоговыми органами уделяется особое внимание – электронный документооборот. В настоящее время существует Концепция развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности, которая была утверждена в конце 2020 года и предполагает, что до конца 2024 года в электронный вид будет переведено 95 % счетов-фактур, 70 % транспортных и товарных накладных, а также осуществлено увеличение общего количества электронных документов, которыми экономические агенты обмениваются друг с другом, не менее, чем на 20 процентов в год, начиная с 2022 года¹⁾. Электронный документооборот осуществляется через операторов электронного документооборота, которые занесены в специальный реестр

¹⁾ Концепция развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности / ФНС России – URL: <https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/edo/edoconcept.pdf> (дата обращения: 20.08.2021).

Приказом ФНС России от 23.10.2020 № ЕД-7-26/775@¹⁾. В настоящее время в данном реестре 52 действующих оператора. Требования к операторам электронного документооборота также отражены в данном Приказе и они являются очень серьезными. Например, к таким требованиям относится в том числе наличие действующих лицензий ФСБ на работу с шифровальными средствами и оказание услуг в сфере шифрования информации.

Налоговые органы разделяют электронный документооборот хозяйствующих субъектов друг с другом и хозяйствующих субъектов с налоговыми органами, считая, что развитие первого документооборота способствует в целом повышению уровня прозрачности экономики, а также создает конкуренцию среди операторов за клиентов-налогоплательщиков, что в итоге благоприятно влияет на соотношение цены и качества оказываемых услуг на данном рынке. В связи с этим ФНС России осуществляет информирование налогоплательщиков для цели стимулирования такого взаимодействия. Например, на официальном сайте налоговых органов представлены плюсы для налогоплательщиков, перешедших на электронный документооборот, в виде снижения издержек при осуществлении работы с документами, уменьшения числа ошибок, повышения общей эффективности хозяйственной деятельности за счет автоматизации, сокращения времени на получение информации и ее обработку при принятии решений, повышения уровня безопасности за счет использования специальных технологий по шифрованию информации, улучшения навыков работы в цифровой среде²⁾. Что касается электронного документооборота между хозяйствующими субъектами и налоговыми органами, то для решения ряда задач по выполнению налоговых обязательств налогоплательщиками, которые отвечают определенным характеристикам, его использование является обязательным. Например, в соответствии со статьей 80 Налогового кодекса Российской Федерации подачу налоговой декларации для организации, среднесписочная

¹⁾ Об утверждении Положения о Реестре доверенных операторов юридически значимого электронного документооборота : Приказ от 23 октября 2020 № ЕД-7-26/775@ / ФНС России : офиц. сайт.: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/10121345/. (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Электронный документооборот между хозяйствующими субъектами / ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/el_doc/el_bus_entities/ (дата обращения: 20.08.2021).

численность сотрудников которой превосходит 100 человек, а также если это вновь созданная организация со среднесписочной численностью работников больше 100 человек, необходимо осуществлять через оператора электронного документооборота по специально установленным форматам¹⁾. Предоставление декларации по налогу на добавленную стоимость в соответствии с абзацем 1 пунктом 5 статьи 174 осуществляется обязательно всеми налогоплательщиками через оператора электронного документооборота. То же самое, например, касается и подачи бухгалтерской отчетности с 2020 года, а для малого бизнеса с 2021 года. В соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ (ред. от 26 июля 2019) «О бухгалтерском учете»²⁾ экономические субъекты должны сдавать бухгалтерскую отчетность через оператора электронного документооборота. Подобная подача деклараций является примером цифровых сервисов, которые являются обязательными для использования налогоплательщиками. В настоящее время в России взаимодействие через электронный документооборот развивается во многом за счет таких обязательных цифровых сервисов. На рисунке 2 можно видеть расширение электронного документооборота с 2011 по 2019 годы. В 2014 году доля организаций, использующих электронный документооборот, резко увеличилась. Это связано со вступившими в силу изменениями в законодательство с 2014 года, предусматривающими обязательную подачу декларации через операторов электронного документооборота в соответствии со статьей 80 НК РФ, а также обязательную подачу декларации по налогу на добавленную стоимость для всех плательщиков НДС. До 2014 года не было обязанности сдавать налоговую отчетность через оператора электронного документооборота, а потому налогоплательщики со среднесписочной численностью работников свыше 100 человек могли представлять налоговые декларации налоговым органам по установленной законодательством электронной форме на компакт-диске или

¹⁾ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : текст с изм. и доп. на 2 июля 2021 г. : [принят Государственной думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.]. // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 22 ноября 2011 г. : одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 г.] // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 20.08.2021).

флэшке. Так как обязательная сдача бухгалтерской отчетности была введена в законодательство недавно (с 2020 по 2021 годы), то отсутствует возможность проанализировать последствия от данных изменений для развития электронного документооборота.

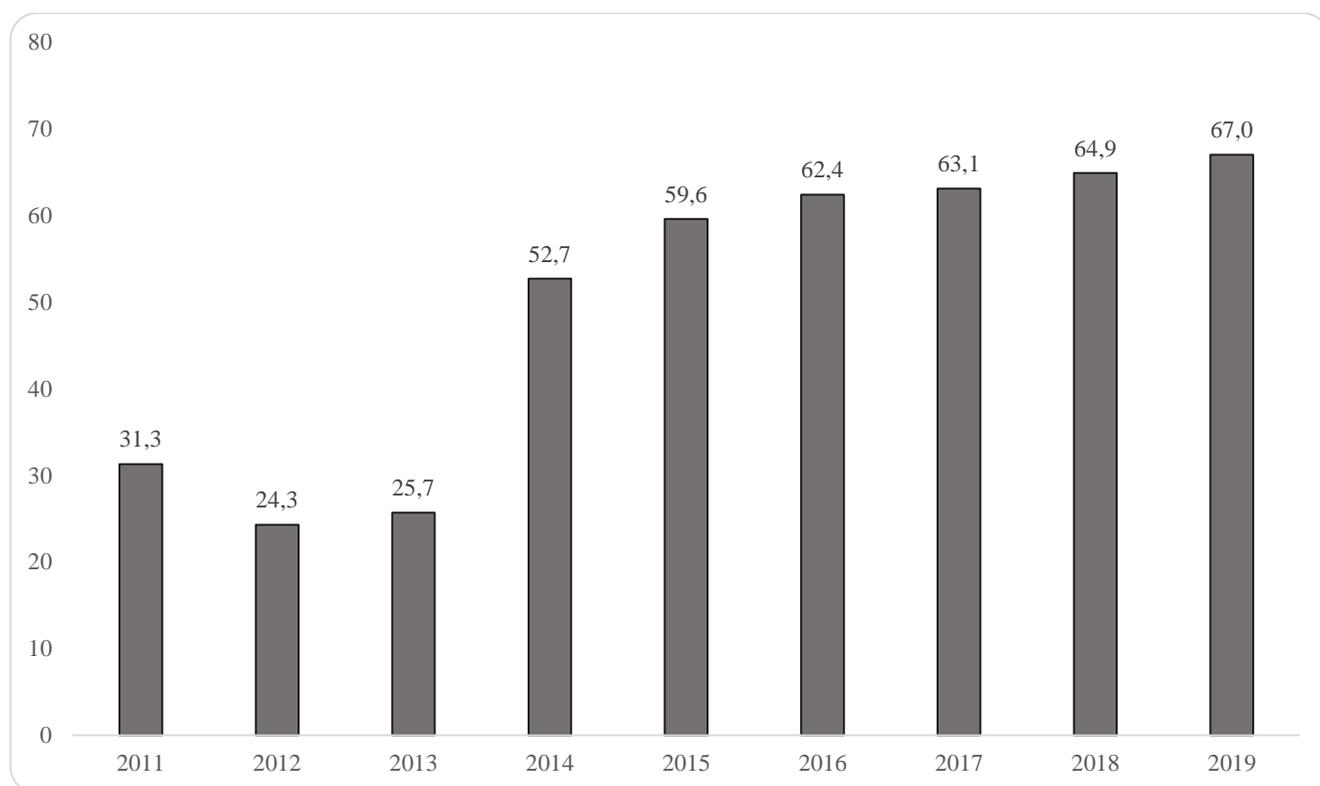


Рисунок 2 – Доля организаций, использовавших электронный обмен данными между своими и внешними информационными системами, %

Источник: Цифровая экономика Российской Федерации / Федеральная служба государственной статистики: <https://rosstat.gov.ru/anketa1-4>.

Теоретически взаимодействие с налоговыми органами в рамках электронного документооборота по представлению налоговой и бухгалтерской (финансовой) отчетности возможно осуществлять и напрямую без участия оператора электронного документооборота. Но такая возможность предоставляется в рамках официального сайта ФНС России только тем налогоплательщикам, у кого отсутствует обязанность подавать декларацию через оператора электронного документооборота в соответствии со статьей 80 Налогового кодекса. Об этом

предоставлена информация на сайте ФНС России¹⁾. Это касается в большей степени малых предприятий и микропредприятий. В Федеральном законе от 24 июля 2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» представлены критерии предприятий малого и среднего бизнеса. Одним из критериев отнесения предприятия к малому размеру является численность работников, которая не должна превышать 100 человек. Получается, что для тех налогоплательщиков, кому предоставление декларации в рамках электронного документооборота не ставится в обязанность в соответствии со статьей 80 НК РФ, подача декларации через официальный сайт ФНС России является добровольной.

Для совсем микропредпринимателей существует еще одна возможность взаимодействовать в цифровой среде напрямую с налоговыми органами – специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» или, как его еще называют, налоговый режим для самозанятых. Для информирования о данном новом налоговом режиме в рамках официального сайта ФНС России создана отдельная страница, на которой подробно объясняется кто и на каких условиях может зарегистрироваться и осуществлять деятельность в рамках данного налогового режима. Взаимодействие налогоплательщиков с налоговыми органами в этом случае полностью, начиная с момента регистрации (можно зарегистрироваться, имея в своем распоряжении мобильный телефон), осуществляется через мобильное приложение «Мой налог». В качестве основных преимуществ данного налогового режима обычно выделяют такие, как:

- упрощенный процесс регистрации;
- отсутствие необходимости в приобретении онлайн ККТ;
- автоматический расчет налога (при ставке налога 4-6 %) без необходимости предоставления отчетов и деклараций;
- совмещение с другими видами деятельности (предпринимательской в рамках ИП или трудовой)²⁾;

¹⁾ Взаимодействие хозяйствующих субъектов с налоговыми органами/ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/el_doc/ed_interaction/ (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Налог на профессиональный доход / ФНС России – URL: <https://npd.nalog.ru/> (дата обращения: 20.08.2021).

- отсутствие необходимости уплачивать страховые взносы.

Налоговый режим «Налог на профессиональный доход» является примером максимального упрощения взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков в рамках цифровой среды без дополнительных финансовых вложений для предпринимателя. Отсутствие необходимости для налогоплательщика – предпринимателя нести финансовые расходы при подключении к цифровой среде является очень важным фактором, стимулирующим к регистрации в рамках данного налогового режима.

Помимо возможности подачи декларации через сайт ФНС России и осуществления деятельности в рамках налогового режима «Налог на профессиональный доход» налоговые органы предоставляют множество других цифровых сервисов, которые могут добровольно использовать налогоплательщики для взаимодействия в цифровой среде как непосредственно в рамках официального портала, так и мобильных приложений налоговых органов. Основная целевая аудитория официального сайта налоговых органов – это малый и микробизнес, к которому относятся юридические лица и индивидуальные предприниматели, а также налогоплательщики, зарегистрированные в рамках налогового режима «Налог на профессиональный доход», и физические лица. Очевидно, что более крупный бизнес взаимодействует с налоговой службой иначе, не через сайт ФНС России и получает необходимую информацию из других источников. Например, у более крупных организаций больше возможностей для того, чтобы воспользоваться профессиональными знаниями экспертов для решения задач как в налоговой сфере, так и в сфере внедрения цифровых технологий в бизнес-процессы. Кроме того, для крупного бизнеса в случае, если организацией уплачено налогов на сумму от 100 млн рублей в новой редакции законодательства (ранее было 300 млн рублей), а также, если сумма доходов и активов составляет 1 млрд рублей в новой редакции законодательства (ранее 3 млрд рублей), есть возможность участия в налоговом мониторинге¹⁾. Вместе с тем численность микро

¹⁾ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : текст с изм. и доп. на 2 июля 2021 г. : [принят Государственной думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.]. // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 20.08.2021).

и малых организаций очень велика (рисунок 3), а потому то, что сейчас делается налоговыми органами для вовлечения этих категорий налогоплательщиков в цифровую налоговую среду очень важно для совершенствования налогового контроля и повышения уровня прозрачности экономики в целом.

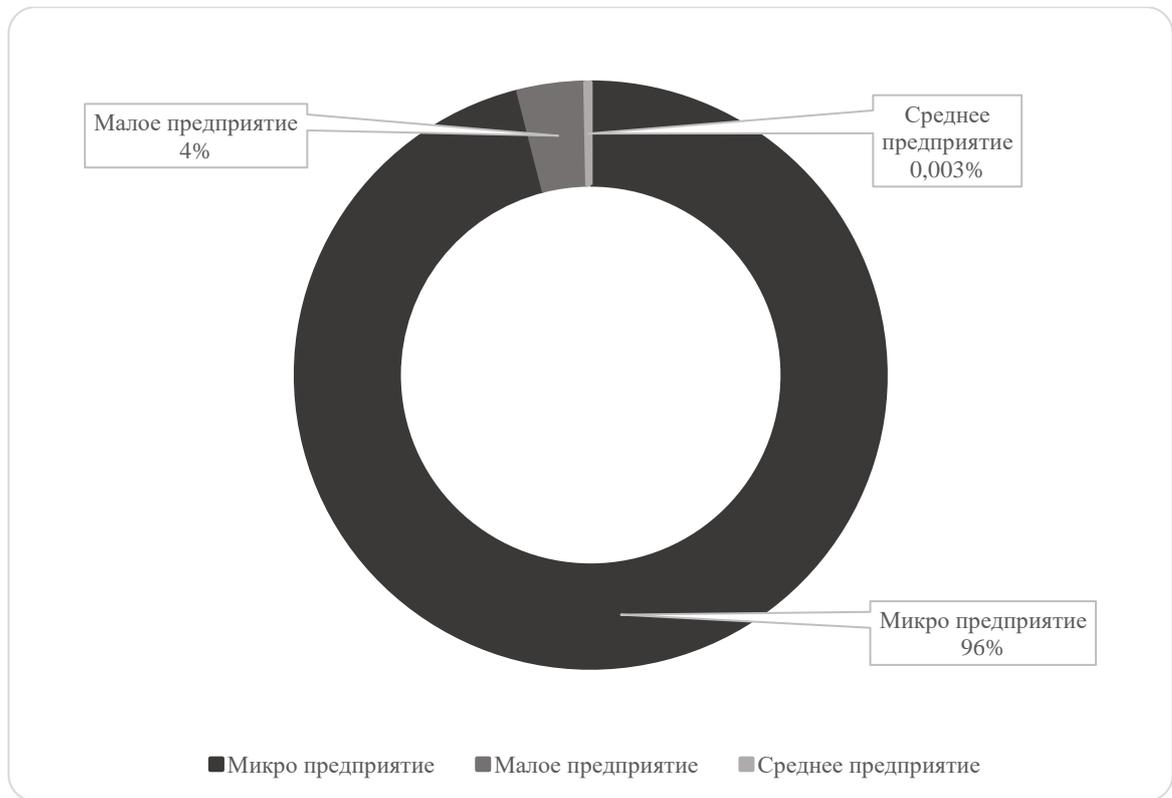


Рисунок 3 – Количество юридических лиц и индивидуальных предпринимателей

Источник: Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства / ФНС России: <https://rmsp.nalog.ru/>.

Кроме осуществления взаимодействия с налогоплательщиками посредством использования электронного документооборота, в том числе в рамках налоговых сервисов цифровой среды, расположенных на официальном сайте и мобильных приложениях, налоговые органы внедряют и другие цифровые технологии для расширения цифровой среды, среди которых можно выделить онлайн ККТ. Введение онлайн – касс было осуществлено в несколько этапов для обязательного использования различными группами налогоплательщиков в течение трех лет с 2017 по 2019 год. Онлайн ККТ применяется в обязательном порядке для очень

широкого круга налогоплательщиков, что регулируется статьей 1² об особенностях применения контрольно-кассовой техники Федерального закона от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации»¹⁾.

Для анализа методов налоговых органов по расширению цифровой налоговой среды осталась еще одна категория налогоплательщиков – физические лица. На данный момент времени исходя из той информации, которая есть в официальных документах, нормативных правовых актах, в СМИ, а также на официальных сайтах налоговых и других органов государственной власти, вовлечение налогоплательщиков – физических лиц в цифровую налоговую среду происходит исключительно на добровольной основе за счет их информирования о новых возможностях цифрового взаимодействия, клиентоориентированного подхода, закрепленного в Руководстве по качеству ФНС России, выражающегося в данном случае в создании удобных для использования цифровых сервисов. Цифровая налоговая среда для налогоплательщика – физического лица – это прежде всего личный кабинет, доступ в который возможен как в рамках официального сайта налоговых органов, так и с мобильного приложения. Для решения возникающих у налогоплательщиков проблем в рамках цифрового взаимодействия используются каналы обратной связи, которые, в частности, прописаны в Руководстве по качеству ФНС России.

В целях информирования своей целевой аудитории (малый и микробизнес, участники налогового режима «налог на профессиональный доход» и физические лица) об использовании цифровых сервисов в рамках официального сайта налоговые органы разрабатывают различные материалы в виде обычных статей, либо небольших видеофильмов продолжительностью несколько минут.

Для удобства использования видеоматериалов на сайте была создана категория видеопомощник, выбрав которую налогоплательщик получает список

¹⁾ О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации : Федеральный закон от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 25 апреля 2003 г. : одобрен Советом Федерации 14 мая 2003 г.] // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42359/ (дата обращения: 20.08.2021).

коротких видеозаписей, разъясняющих наиболее часто встречающиеся вопросы. В таблице 4 приведены примеры некоторых видеофильмов по категориям налогоплательщиков.

Таблица 4 – Примеры информационных видеоматериалов для различных категорий налогоплательщиков

Категории налогоплательщиков	Видеоматериалы
Физические лица	«Мобильное приложение «Налоги ФЛ»», «Восстановление пароля в личном кабинете», «Модернизированный Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц», «Оплата налогов в «Личном кабинете»», «Получение налогового вычета в личном кабинете», «Онлайн сервисы», «Налоговый калькулятор для физических лиц по имущественным налогам», «Как войти в личный кабинет налогоплательщика для физических лиц?», «Постановка физического лица на учет в налоговом органе на территории Российской Федерации», «Что будет, если не заплатить имущественные налоги вовремя», «Деофшоризация».
Налогоплательщики налогового режима «Налог на профессиональный доход»	«Работа в приложении «Мой налог»», «Мой налог – регистрация».
Индивидуальные предприниматели	«Риски бизнеса: проверь себя и контрагента», «Работа с реестром субъектов малого и среднего предпринимательства», «Как узнать и оплатить свою задолженность», «Выбор налогового режима», «Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства - получателей поддержки»

Категории налогоплательщиков	Видеоматериалы
Юридические лица	«Декларация», «НДС», «Налог на прибыль», «Торговый сбор», «Переход на новый порядок применения контрольно-кассовой техники», «Банкротство и налоги. Как сохранить бизнес?», «Регистрация ООО с одним участником», «Работа с реестром субъектов малого и среднего предпринимательства», «Администрирование налоговых таможенных платежей», «Расширенная налоговая декларация по НДС», «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности в электронной форме», Создай свой бизнес».

Источник: составлено автором по данным ФНС России.

Информационные статьи на сайте ФНС расположены в двух небольших разделах: «Налогообложение в РФ» и «Деятельность ФНС». В разделе «Налогообложение в РФ» раскрываются двенадцать тем:

- действующие налоги и сборы;
- налоговый кодекс;
- налоговое законодательство и разъяснения ФНС России;
- налогообложение некоммерческих организаций;
- налогообложение недвижимости по кадастровой стоимости;
- налогообложение работающих за рубежом граждан Российской Федерации;
- представление налоговой и бухгалтерской отчетности;
- трансфертное ценообразование;
- консолидированная группа налогоплательщиков;
- госрегулируемые виды деятельности;
- представление взыскателю сведений о банковских счетах должника.

В разделе «Деятельность ФНС» освещаются основные направления взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, включая регистрацию

контрольно-кассовой техники, валютный контроль, учет организаций и физических лиц, страховые взносы, досудебное и судебное урегулирование споров и т.д.

Результаты принимаемых налоговыми органами мер по расширению цифровой налоговой среды в конечном итоге выражаются в росте налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и повышении эффективности налогового контроля, что можно видеть в период с 2017 по 2019 годы. (рисунок 4). Доходы в консолидированный бюджет росли несмотря на замедление роста экономики, что свидетельствует об общем положительном эффекте от внедрения цифровых технологий в налоговое администрирование. Возможно, что помимо внедрения цифровых технологий были и еще какие-то факторы, которые также способствовали увеличению собираемости налоговых платежей, но даже, если это и так, то о них на данный момент ничего неизвестно. Наиболее известный и важный по значимости фактор – это цифровые технологии, о чем, в том числе, свидетельствуют сообщения от представителей налоговых органов, размещенные как на официальном сайте ФНС России, так и в СМИ¹⁾.

На фоне увеличения налоговых поступлений в бюджет снижается число выездных налоговых проверок в целом по стране (рисунок 5). С 2017 года можно наблюдать резкое снижение выездных налоговых проверок приблизительно на 22,08 %. В последующие годы темпы снижения проверок еще больше увеличиваются. В 2018 году снижение составило 29,07 %, а в 2019 – 34,23 %. В 2020 году также можно было наблюдать снижение числа проверок на 34,6 %.

¹⁾ Опыт налоговых служб в цифровой трансформации обсудили на семинаре Всемирного банка / ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/international_activities/10439467/ (дата обращения: 20.08.2021)., Цифровизация госказне в помощь / Коммерсантъ – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/3681736> (дата обращения: 20.08.2021)., Мишустин оценил эффект от цифровизации налогового администрирования / Российская газета – URL: <https://rg.ru/2019/03/27/mishustin-ocenil-effekt-ot-cifrovizacii-nalogovogo-administrirovaniia.html> (дата обращения: 20.08.2021).

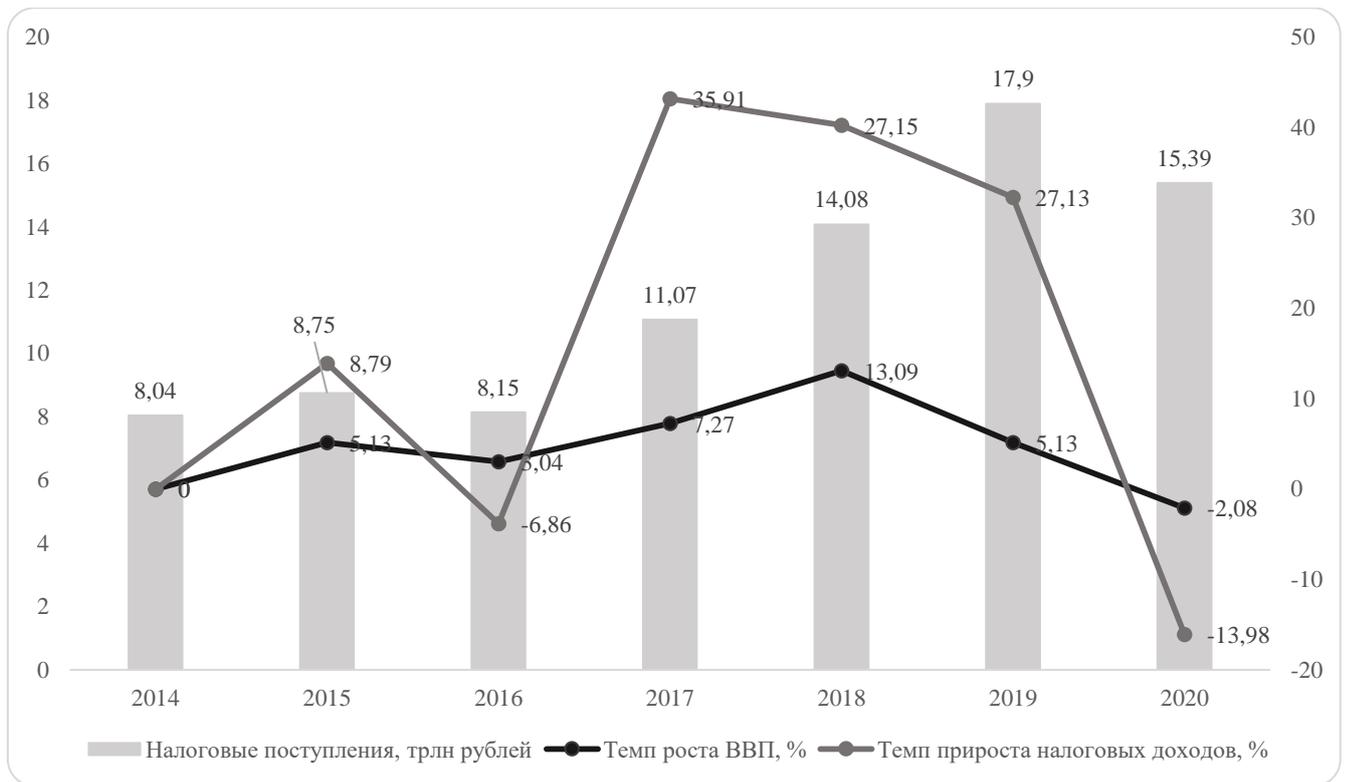


Рисунок 4 – Налоговые поступления в консолидированный бюджет Российской Федерации

Источник: Консолидированный бюджет Российской Федерации / Официальный сайт Казначейства России: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/konsolidirovannyj-byudzhets/>.

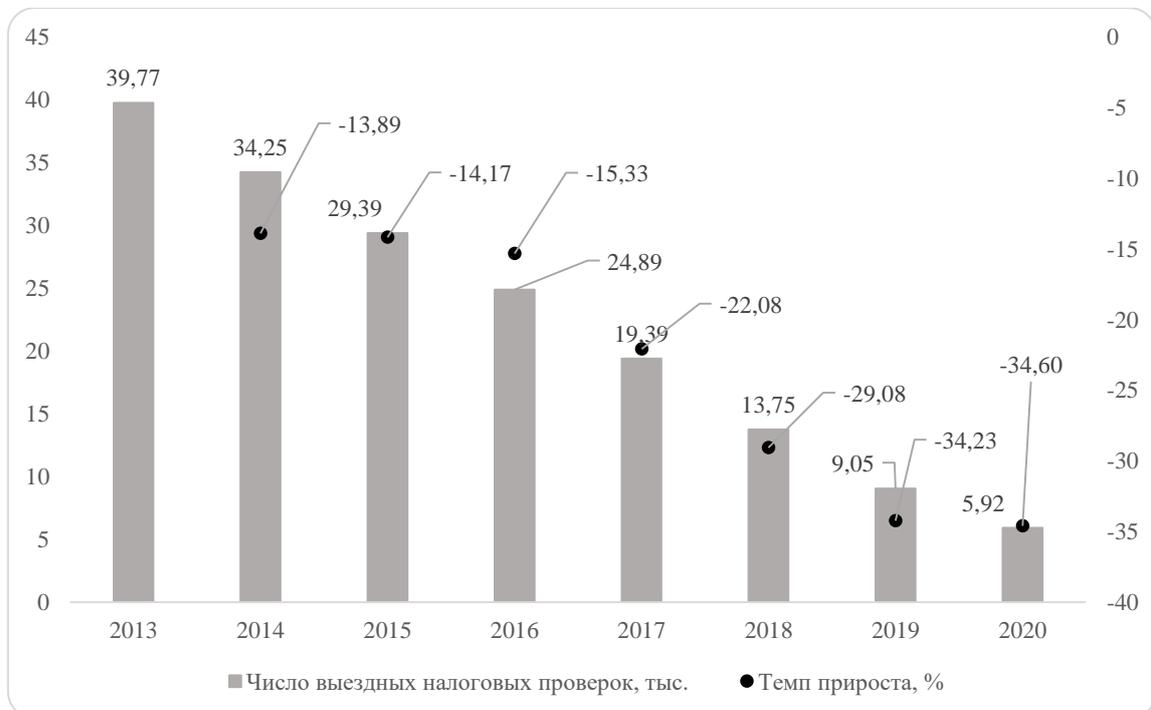


Рисунок 5 – Количество выездных налоговых проверок, тыс. единиц, темп прироста, %

Источник: ФНС России.

Значимое снижение темпа прироста числа выездных налоговых проверок началось с 2017 года, что можно объяснить общим усилением контроля за счет расширения цифровой среды. Доначисления, осуществляемые в ходе выездных налоговых проверок, остаются приблизительно на одном уровне с 2016 года (исключение составляет 2020 год), но так как общее число проверок снижается, эффективность одной налоговой проверки увеличивается, что можно видеть далее на рисунке 6. В 2019 году одна тысяча проверок принесла приблизительно 33 млрд дополнительных платежей, что больше на 10 млрд (в 1,4 раза), чем в 2018 году, и на 17 млрд (в 2 раза), чем в 2017 году. В 2020 году эффективность проверок осталась приблизительно на уровне 2019 года. Это можно объяснить снижением доначислений приблизительно в 1,5 раза, что является последствием пандемии COVID 19 в 2020 году.



Рисунок 6 – Число проверок и их эффективность

Источник: ФНС России.

Необходимость расширения цифрового взаимодействия с налогоплательщиками обусловлена желанием налоговых органов обеспечить максимально прозрачную бизнес-среду, так как подобная цифровая трансформация

позволяет не только сокращать издержки в рамках осуществления деятельности между экономическими агентами, но и более эффективно проводить налоговую политику в сфере осуществления налогового контроля в рамках налогового администрирования. В целом расширение цифровой налоговой среды в России осуществляется за счет обязательных цифровых сервисов для крупного и среднего бизнеса, а также за счет различных инструментов «подталкивания» (таких, как информирование, создание удобных для предпринимателей сервисов и условий ведения предпринимательской деятельности и т.д.) для налогоплательщиков малых и микропредприятий для вовлечения их в цифровое взаимодействие. Хотя в последнее время можно наблюдать введение обязательного использования цифровых сервисов, связанных с электронным документооборотом, даже для малого бизнеса. Необходимость введения обязательного использования цифровых технологий в рамках налогового администрирования может свидетельствовать о наличии препятствий для расширения цифровой налоговой среды.

2.3 Препятствия для расширения цифровой налоговой среды в России

Изучая наличие возможных препятствий для вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду, в первую очередь важно обратить внимание на развитие инфраструктуры, так как процесс расширения цифровой налоговой среды ограничен степенью развития инфраструктуры ИКТ. В рамках мониторинга развития информационного общества в Российской Федерации выделены основные группы показателей, которые были разработаны для того, чтобы определить степень развитости инфраструктуры информационно-коммуникационных технологий: телефонная связь (фиксированная и сотовая), телевидение и радиовещание, персональные компьютеры и доступ в интернет, доступность сетей связи и передачи данных в населенных пунктах¹⁾. Для целей

¹⁾ Цифровая экономика Российской Федерации / Федеральная служба государственной статистики – URL: <https://rosstat.gov.ru/anketa1-4> (дата обращения: 20.08.2021).

исследования использования цифровых технологий в рамках налогового администрирования здесь будут рассмотрены показатели, связанные с наличием персонального компьютера и доступом в интернет для всех категорий налогоплательщиков, так как для взаимодействия с налоговыми органами как в рамках электронного документооборота через оператора, так и при прямом взаимодействии через цифровую среду официального сайта или мобильных приложений ФНС России необходим в первую очередь интернет и компьютер (хотя некоторыми приложениями налоговых органов можно воспользоваться и через мобильный телефон). Если, например, у налогоплательщиков отсутствует возможность подключения к быстрому интернету (или вообще к интернету), то скорее всего они не смогут воспользоваться цифровыми услугами, которые им предлагаются налоговыми органами. В стратегиях развития информационного общества в Российской Федерации 2008 и 2017 годов¹⁾ очень много сказано о развитии инфраструктуры, но остается вопрос о том, насколько в настоящее время выполнен данный пункт этих документов. Данные федеральной службы государственной статистики (рисунок 7) показывают, что по России чуть больше 90 % организаций использовали интернет в 2019 году (данные за 2020 год отсутствуют), а среди домашних хозяйств доступ к интернету был на уровне 80 % в 2020 году. Уровень доступа к интернету с домашнего компьютера у домохозяйств уже ниже – 65 %. Причем данный показатель последние несколько лет уменьшается, что возможно объясняется тем, что люди предпочитают в настоящее время использовать более портативные устройства (смартфоны, планшеты и т.д.) домашним ПК.

¹⁾ Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации : Указ Президента Российской Федерации от 07 февраля 2008 № Пр-212 // Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации : офиц. сайт. – URL: <https://digital.gov.ru/ru/documents/3004/> (дата обращения: 20.08.2021)., О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы : Указ Президента Российской Федерации от 09 мая 2017 г. № 203 // Официальный интернет-портал правовой информации : офиц. сайт. – URL: <http://www.pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102431687> (дата обращения: 20.08.2021).

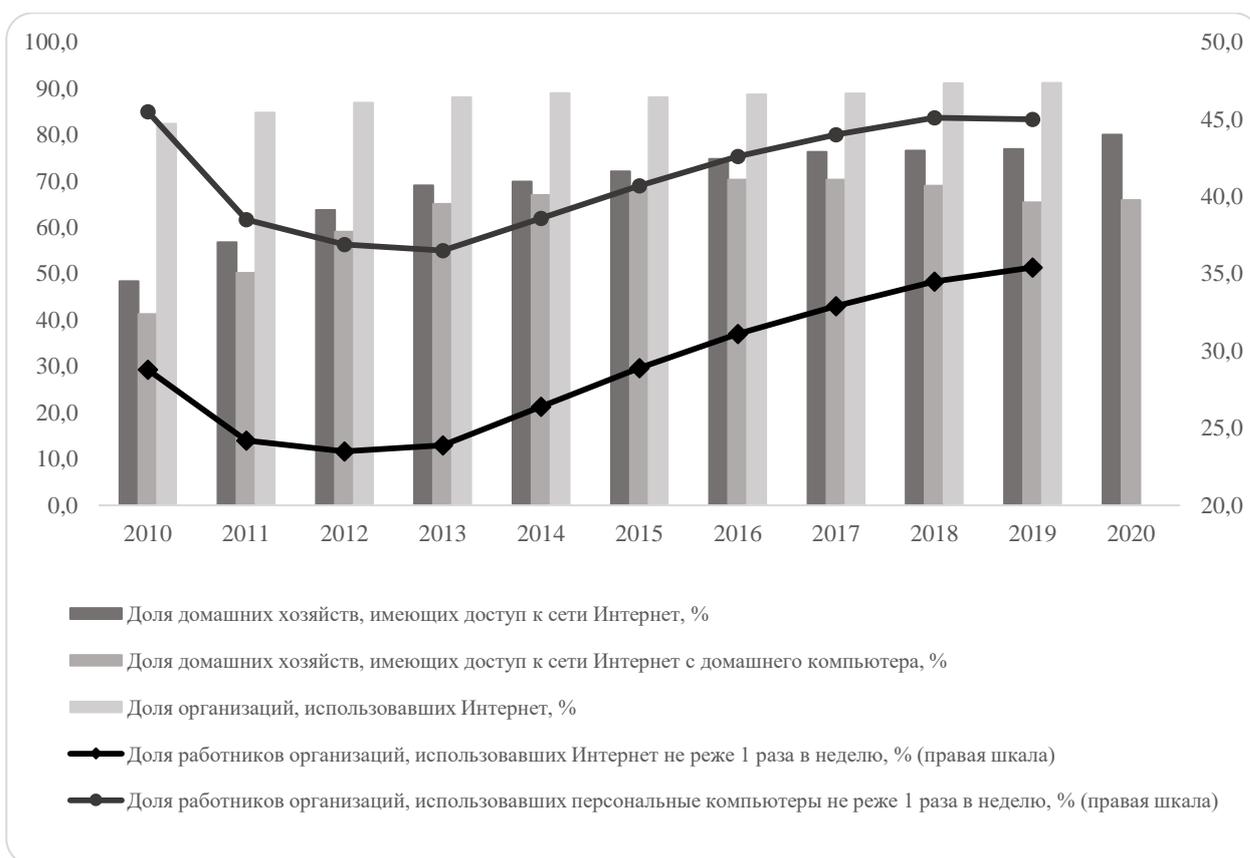


Рисунок 7 – Уровень доступа к интернету и компьютеру среди организаций и домашних хозяйств, %

Источник: Цифровая экономика Российской Федерации / Федеральная служба государственной статистики: <https://rosstat.gov.ru/anketa1-4>.

Несмотря на то, что доля организаций, использовавших интернет, очень высока, доля работников, которые воспользовались интернетом и компьютером хотя бы раз в неделю в этих организациях, крайне низкая – на уровне 35,4 % и 45 % в 2019 году соответственно. Стоит также заметить, что несмотря на очень высокий показатель использования интернета в организациях в целом по России, в отдельных субъектах Российской Федерации его значения могут существенно различаться (приблизительно от 60 % до 90 %). Во многом это зависит от уровня благосостояния субъекта. Общая тенденция такова, что в тех субъектах Российской Федерации, где уровень ВРП выше, доля организаций, где используется интернет, больше (корреляция составляет приблизительно 0,52). На рисунке 8, на котором перечислены округа, подобная зависимость представлена наглядно. В целом, это не является неожиданностью, так как известно на примере мирового опыта, что

страны с наиболее высоким уровнем ВВП выше в рейтинге развития инфраструктуры информационно-коммуникационных технологий.

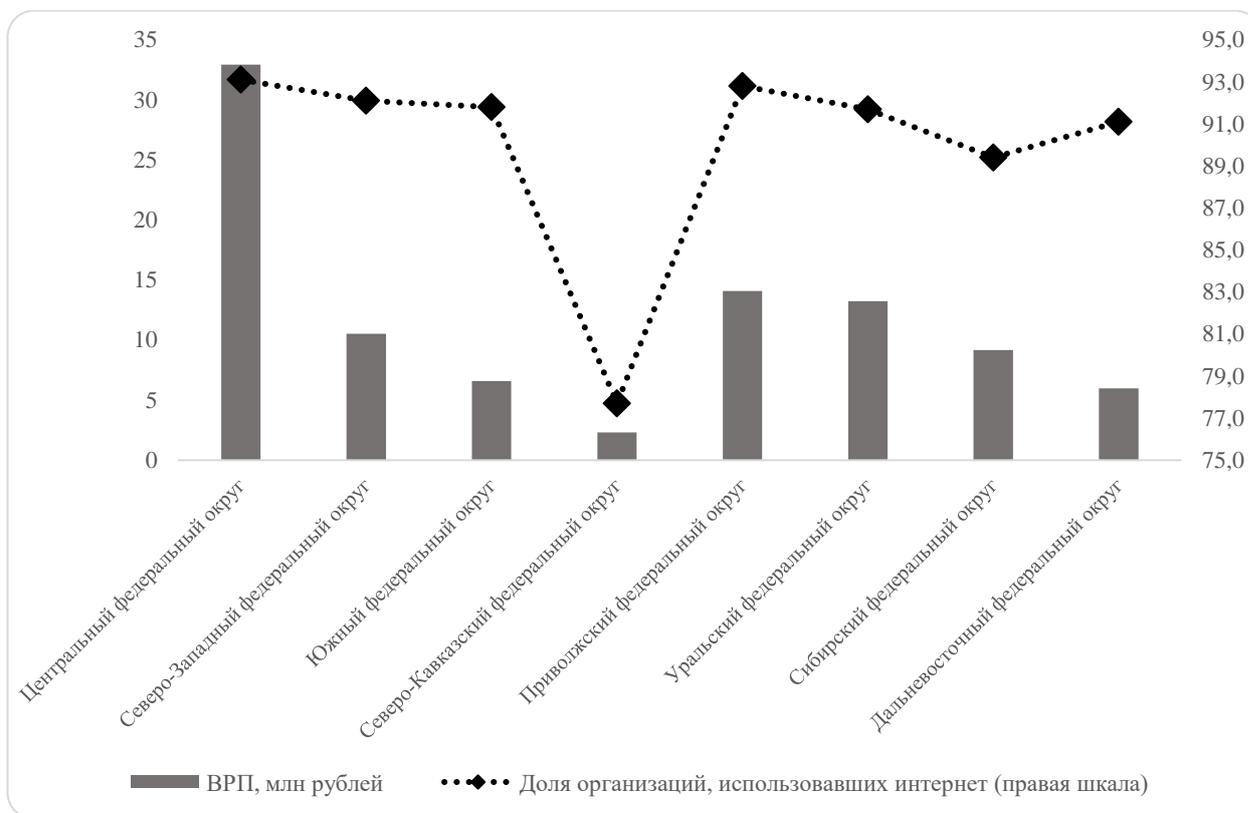


Рисунок 8 – Доля организаций, использующих интернет и ВВП по округам
Источник: Федеральная служба государственной статистики.

Различается и стоимость интернета, а значит его доступность в различных регионах Российской Федерации (рисунок 9). К первым десяти субъектам с наиболее высокой платой за интернет в месяц относятся такие, как Республика Саха (Якутия) (1776,84 р.), Камчатский край (1518,61 р.), Магаданская область (1518,19 р.), Ненецкий авт.округ (1500 р.), Ямало-Ненецкий авт.округ (1261,91 р.), Чеченская Республика (1192,82 р.), Республика Ингушетия (1000 р.), Сахалинская область (983,73 р.), Амурская область (819,68 р.), Кабардино-Балкарская Республика (745,72 р.). Для того чтобы сделать вывод о доступности интернета по его цене, нужно учесть и уровень ежемесячной заработной платы по регионам. В этом случае первая десятка регионов, где интернет доступен в наименьшей степени несколько изменится. В первые десять регионов по показателю доля стоимости

интернета в заработной плате войдут следующие регионы: Чеченская Республика (4,30 %), Республика Ингушетия (3,65 %), Кабардино-Балкарская Республика (2,72 %), Республика Саха (Якутия) (2,42 %), Республика Калмыкия (2,41 %), Республика Дагестан (2,12 %), Республика Северная Осетия – Алания (2,11 %), Карачаево-Черкесская Республика (2,04 %), Брянская область, Республика Адыгея (2,03 %). Соответственно интернет наиболее доступен в тех регионах, где доля его стоимости в заработной плате наименьшая: Чукотский авт. округ (0,66 %), г. Москва (0,76 %), г. Санкт-Петербург (0,85 %), Красноярский край (0,93 %), Республика Карелия (0,95 %), Ханты-Мансийский авт. округ – Югра (0,96 %), Воронежская область (1 %), Тюменская область (1,02 %), Московская область (1,03 %), Кемеровская область (1,04 %). Кроме того, необходимо учитывать разницу в развитии инфраструктуры и доступности интернета в городской и сельской местности. Представленная информация о стоимости интернета в различных субъектах Российской Федерации дает представление о том, насколько легко будут внедряться цифровые технологии, в том числе и налоговые, в том или ином субъекте. В тех регионах, где издержки использования интернета высокие цифровую среду еще можно как-то расширять за счет тех цифровых технологий, которые являются обязательными для использования, но добровольное взаимодействие в рамках цифровой среды будет уже затруднительно. Стратегия информирования налогоплательщиков о плюсах использования тех или иных налоговых сервисов для их вовлечения в цифровую среду скорее приведет к успеху в тех регионах, где интернет наиболее доступен.

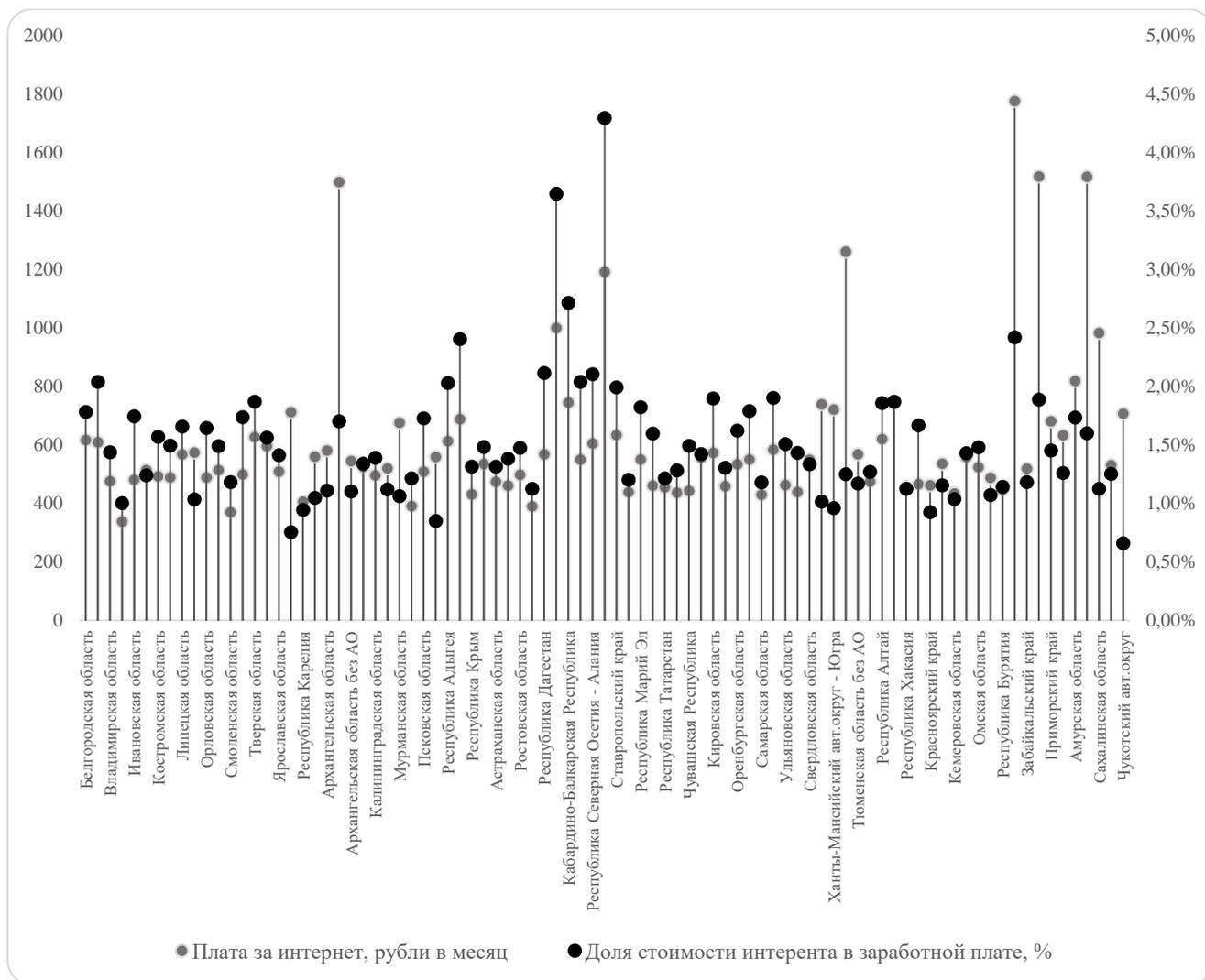


Рисунок 9 – Уровень доступности интернета по регионам

Источник: Федеральная служба государственной статистики.

Приведенные цифры показывают, что у граждан могут в принципе возникнуть затруднения при использовании любых цифровых технологий (как минимум у 20 % домашних хозяйств и 10 % организаций в целом по России), необязательно в налоговой сфере, что связано с низким уровнем развития инфраструктуры в определенных регионах. С применением же цифровых технологий в налоговом администрировании могут появляться дополнительные проблемы, связанные с подключением непосредственно к взаимодействию в самой цифровой среде. Например, в рамках Концепции развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности в качестве одного из препятствий перехода экономических субъектов на электронный документооборот называется высокая

стоимость к его подключению для малого и среднего бизнеса, а также высокие издержки, связанные с его внедрением в бизнес-процессы вследствие необходимости привлечения для решения таких задач дорогостоящих узкоспециализированных специалистов¹⁾. Если рассмотреть самые простые тарифы по электронному документообороту, которые можно использовать для взаимодействия с налоговыми органами для выполнения налоговых обязанностей по подаче отчетности тем налогоплательщикам, для кого это является обязательным, то уровень цен такой: около 16 тыс. рублей в год. Для налогоплательщиков, являющихся малыми предпринимателями, данная сумма является ощутимой. Существующие социальные опросы также подтверждают, что для налогоплательщиков подключение к электронному документообороту дорого. Например, один из таких опросов, проведенных компанией по предоставлению сервисов для малого и среднего бизнеса среди 4300 клиентов, показал, что 31,6 % малых предпринимателей считают подключение к электронному документообороту слишком дорогостоящим²⁾. Но бизнес сталкивается с высокими издержками не только в рамках подключения к электронному документообороту. Существуют и другие цифровые технологии, использование которых, с одной стороны, обязательно для налогоплательщика, а с другой стороны, процесс их внедрения сопровождается высокими затратами. Например, в рамках опроса, проводимого в 2019 году (в опросе приняли участие 500 представителей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей), посвященного введению онлайн ККТ, также отмечается в качестве одной из причин нежелания использовать онлайн кассы высокую стоимость их внедрения³⁾.

Издержки в подключении к цифровым сервисам для налогоплательщиков в определенных случаях имеют место даже при взаимодействии с налоговыми

¹⁾ Концепция развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности / ФНС России – URL: <https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/edo/edocconcept.pdf> (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Почти половина российских компаний не использует системы электронного документооборота / Infostart Journal – URL: https://infostart.ru/journal/news/mir-1s/pochti-polovina-rossiyskikh-kompaniy-ne-ispolzuet-sistemy-elektronnogo-dokumentoooborota_1260530/ (дата обращения: 20.08.2021).

³⁾ Онлайн-кассы используют менее половины участников третьего этапа кассовой реформы / НАФИ – URL: <https://nafi.ru/analytics/onlayn-kassy-ispolzuyut-menee-poloviny-uchastnikov-tretego-etapa-kassovoy-reformy/> (дата обращения: 20.08.2021).

органами в рамках официального сайта. Например, налоговые органы предоставляют возможность подавать налоговую и бухгалтерскую (финансовую) отчетность через сайт ФНС России, но для того, чтобы это осуществить, необходимо получить электронную подпись юридического лица или индивидуального предпринимателя. В настоящее время стоимость электронной подписи для ИП или юридических лиц в среднем составляет от 2 до 21 тыс. рублей в зависимости от тех задач, которые необходимо решать в процессе бизнес-деятельности. Получается, что полностью бесплатного взаимодействия налогоплательщиков, являющихся представителями бизнес-сектора, и налоговых органов в цифровой среде практически не существует, за исключением возможностей, предоставляемых в рамках налогового режима «Налог на профессиональный доход».

Финансовые издержки для подключения к цифровой среде – это не единственная проблема, отмечаемая налогоплательщиками в ходе проводимых опросов. Налогоплательщики также указывали на сложность использования цифровых сервисов. Очевидно, что данная проблема, с одной стороны, связана с отсутствием необходимых навыков работы в цифровой среде у самих налогоплательщиков, а с другой, с недостатками в работе самих сервисов (неудобный дизайн сервисов, технические сбои в работе и т.д.).

В рамках перечисленных ранее стратегий развития информационного общества в России 2008 и 2017 годов, ничего не упоминается о развитии цифровых навыков у граждан, хотя на самом деле это очень важный вопрос для расширения цифровой среды. Создание современной информационной и телекоммуникационной инфраструктуры, необходимость которой описывается в стратегиях, для обеспечения широкого доступа населения к новым цифровым технологиям – это значимый фактор цифрового взаимодействия, но, чтобы граждане могли воспользоваться предлагаемыми технологиями, у них должны быть соответствующие навыки. С распространением технологий люди постепенно привыкают к использованию интернета, в том числе и мобильного, но, чтобы осуществлять взаимодействие через приложения с многочисленными функциями

и сложными интерфейсами, могут понадобиться более глубокие знания и навыки работы в цифровой среде. В документах не прописано четких мер по вовлечению населения в цифровое взаимодействие. Например, в Стратегии 2017 года сказано о необходимости реализации просветительских проектов, чтобы обеспечить массовый доступ к современным научным знаниям и достижениям. Но такая формулировка размытая и не относится напрямую к мерам по совершенствованию цифровых навыков. Уровень цифровых навыков граждан во многом определяет, какие именно задачи они будут решать при осуществлении своей деятельности в рамках цифровой среды. В частности, исследования в этой сфере показывают, что в России физические лица в основном используют интернет для общения (в том числе и в социальных сетях), развлечений, чтения новостей, а также получения различной другой информации и значительно реже приобретают товары или услуги онлайн или пользуются интернетом в ходе работы. Опросы показывают, что товары и услуги с помощью интернета приобретают менее 70 % участников даже в возрасте от 18 до 45 лет, когда использование интернета является максимальным¹⁾. При этом нужно учитывать, что доля населения России старше 45 лет составила в 2020 году около 55 % процентов²⁾. То есть в ближайшее время большая часть населения России либо вообще не будет пользоваться цифровыми услугами, либо активность будет низкой.

Применительно к налоговой сфере можно сделать вывод, что тем налогоплательщикам, кто в основном использует интернет для получения информации, будет сложно воспользоваться интерактивными цифровыми сервисами (а таких налогоплательщиков, согласно проводимым социальным опросам, большинство), то есть такими, которые требуют более глубоких знаний и навыков владения компьютером. Подобная проблема касается всех категорий налогоплательщиков, как физических лиц, так и бизнес-сектора, так как в рамках организаций при внедрении цифровых технологий для использования электронного документооборота могут возникать проблемы с обучением

¹⁾ Российский мониторинг экономического положения и здоровья населения НИУ ВШЭ / ВШЭ – URL: <https://www.hse.ru/rlms/> (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Демография / Росстат – URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/12781> (дата обращения: 20.08.2021).

сотрудников в работе с новыми для них цифровыми технологиями или поиском новых сотрудников, кто уже владеет подобными навыками.

Решением проблемы могло бы стать осуществление информирования налогоплательщиков о новых возможностях взаимодействия с налоговыми органами, а также предоставление технической поддержки в рамках цифровой среды. В настоящее время это отчасти уже делается. Различных информационных сервисов, представленных на официальных информационных ресурсах налоговых органов, создано уже очень много. Вместе с тем существуют определенные препятствия в сфере законодательства для того, чтобы можно было осуществлять информирование налогоплательщиков более широко. Так, например, в статье 31 Налогового кодекса Российской Федерации представлены условия, при которых налоговые органы могут осуществлять информирование налогоплательщиков в рамках СМС оповещений или по электронной почте:

- наличие недоимки и (или) задолженности по пеням, штрафам, процентам;
- ограничение на осуществление оповещения – не чаще одного раза в квартал;
- необходимость получения согласия со стороны налогоплательщиков на получение информации от налоговых органов в рамках письменной установленной формы¹⁾.

Приказом от 6 июля 2020 года № ЕД-7-8/423@ ФНС России была утверждена электронная форма согласия для налогоплательщиков. Можно видеть, что и изменения в НК РФ, отражающие возможность информирования налогоплательщика, и приказ с формой согласия были приняты относительно недавно и очевидно, что для цели стимулирования развития цифровых технологий в сфере налогового администрирования. Действительно, наличие таких положений в законодательстве, наверное, лучше, чем отсутствие, если рассматривать их как движение в направлении цифровизации. Вместе с тем, вспоминая положения теории поведенческой экономики, можно заметить, что такая законодательная конструкция слабо будет способствовать вовлечению налогоплательщиков в

¹⁾ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : текст с изм. и доп. на 2 июля 2021 г. : [принят Государственной думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.]. // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 20.08.2021).

цифровое взаимодействие. Такие инструменты, как различного вида информационные сообщения, имеют смысл для «подталкивания» налогоплательщиков к взаимодействию в рамках цифровой среды только в случае автоматической подписки. То есть желательно, когда информационное сообщение с содержанием, представленным в статье 31 НК РФ приходит «по умолчанию», а налогоплательщики уже по соответствующей форме могут от нее отказаться. В Приказе от 6 июля 2020 года № ЕД-7-8/423@ ФНС России в идеале должна была быть не форма согласия, а форма отказа от подписки. И соответственно в самой статье Налогового кодекса Российской Федерации также – отказ от предлагаемого информационного сообщения. Так как суть механизма подписки такова, что опция «по умолчанию» обеспечивает основной охват населения, то в том виде, в каком сейчас информирование в рамках СМС сообщений внесено в законодательство, опцией «по умолчанию» является отсутствие информационного сообщения, в связи с чем большинство налогоплательщиков не получают необходимую им информацию.

Немаловажным вопросом является само содержание информационного сообщения. В НК РФ сказано, что информирование налогоплательщиков можно осуществлять только раз в квартал. Ограничение объяснимо закрепленным в законодательстве содержанием: недоимка, пени, штрафы, проценты. В данном конкретном случае ограничение выглядит оправданным, так как речь идет о напоминаниях о различного рода задолженностях по налогам. Однако информирование можно осуществлять не только о расчетах с бюджетом, но для предоставления сообщений общего характера. В этом случае ограничения по количеству сообщений выглядели бы странно. В российской практике налоговых органов в настоящее время пока не встречалось примеров СМС сообщений, носящих только информационный характер о работе цифровых сервисов. Для вовлечения налогоплательщиков в цифровую среду данный пробел нужно устранить. Очевидно, в законодательстве (в статье 31 НК РФ) следует прописать право налоговых органов предоставлять налогоплательщикам важную с их точки зрения информацию (любым, не противоречащим законодательству способом), но

не касающуюся напрямую вопросов уплаты или задолженности в отношении конкретных налогов.

Для того чтобы налогоплательщики могли без затруднений работать в цифровой среде, помимо информирования необходимо предоставление им поддержки в рамках осуществляемого взаимодействия с налоговыми органами. Под поддержкой со стороны налоговых органов здесь понимается помощь в решении определенных проблем конкретных налогоплательщиков, чтобы в дальнейшем они продолжали использовать цифровые каналы взаимодействия, а не переключались на традиционные. В отличие от информирования, которое осуществляется для широкого круга налогоплательщиков, техническая поддержка оказывается индивидуально каждому налогоплательщику. Несмотря на то, что в Руководстве по качеству ФНС России перечисляется достаточно много возможностей как в рамках традиционного, так и цифрового канала взаимодействия для предоставления обратной связи налоговым органам их эффективность часто оказывается невысокой, когда речь идет не столько о вопросах, связанных напрямую с налоговым администрированием, сколько о технических вопросах, связанных с использованием того или иного сервиса для решения необходимых задач в налоговой сфере. Неработающие цифровые сервисы являются серьезным препятствием для взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов, но быстро решить проблему в рамках существующих каналов взаимодействия не всегда возможно. При решении своих задач в цифровой налоговой среде налогоплательщик может обратиться в налоговые органы с помощью сервиса «обратиться в ФНС», но в настоящее время поступающие от налогоплательщиков в налоговые органы обращения рассматриваются в течение 30 дней и срок может быть еще и продлен. При этом бывают ситуации, когда возникшую проблему необходимо решать быстро. Например, в случае подачи отчетности. На данном этапе налоговыми органами предоставляется возможность подачи отчетности через официальный сайт ФНС России. Для того чтобы это

сделать, на сайте предоставлена достаточно подробная инструкция¹⁾. Но данный процесс все равно является достаточно сложным для налогоплательщика, а техническая поддержка при этом отсутствует. Очевидно, что причиной этого являются высокие издержки для налоговых органов при предоставлении такой помощи налогоплательщикам. Но отсутствие возможности получения такой поддержки для налогоплательщиков, во-первых, повышает уровень недоверия к цифровым технологиям, который в настоящее время и так достаточно высокий, а, во-вторых, возвращает налогоплательщиков в привычные для них рамки взаимодействия. Действительно, согласно существующим социальным исследованиям в данной сфере, 44 % представителей малого бизнеса считают бумагу более надёжным носителем, чем цифровые ресурсы, а 46,1 % никогда не осуществляли электронный документооборот со своими контрагентами и не сталкивались с такой необходимостью²⁾. Немаловажным моментом здесь является нежелание налогоплательщиков подвергаться излишнему контролю, который сопровождает процесс цифровизации. Цифровые технологии способствуют повышению прозрачности, а значит и открытости информации для государственных органов о каждом налогоплательщике. Это создает определенные риски, связанные с хранением и использованием личных данных.

Таким образом, в качестве основных препятствий расширения цифровой налоговой среды можно выделить следующие:

- отсутствие доступа налогоплательщиков к инфраструктуре ИКТ;
- высокие издержки внедрения и использования для налогоплательщиков цифровых технологий;
- сложность и технические недостатки в работе цифровых сервисов;
- привычный образ жизни и традиции налогоплательщиков (привычный способ взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами).

¹⁾ Представление налоговой и бухгалтерской отчетности в электронной форме / ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/service/pred_elv (дата обращения: 20.08.2021).

²⁾ Почти половина российских компаний не использует системы электронного документооборота / Infostart Journal – URL: https://infostart.ru/journal/news/mir-1s/pochti-polovina-rossiyskikh-kompaniy-ne-ispolzuet-sistemy-elektronnoy-dokumentoborota_1260530/ (дата обращения: 20.08.2021).

Перечисленные препятствия во многом связаны с отсутствием необходимой технической поддержки в рамках цифровой налоговой среды, отсутствием учета ожиданий и финансовых возможностей налогоплательщиков со стороны налоговых органов при формировании налоговой политики в цифровой сфере и внедрении новых цифровых технологий в налоговое администрирование, наличием законодательных ограничений, в том числе для использования новых способов информирования налогоплательщиков, а также отсутствием информированности налоговых органов о текущих проблемах налогоплательщиков при выполнении ими налоговых обязанностей. Для решения существующих проблем необходимо создать такую модель взаимодействия с налогоплательщиками, в рамках которой было бы возможно, во-первых, привлекать их к обсуждению и разработке дизайна для вновь создаваемых цифровых налоговых технологий (особенно это важно для тех цифровых сервисов, использование которых для налогоплательщиков будет обязательным), а во-вторых, получать предложения по совершенствованию уже существующих цифровых решений. Здесь может помочь использование лучших мировых практик в этой сфере, но только с учетом системного подхода, который представлен в существующих рекомендациях ОЭСР, а также заимствование примеров для выстраивания логики внедрения цифровых технологий, которое освещено в рамках мировой практики налоговых органов отдельных стран.

3 Основные направления цифровой трансформации налогового администрирования в российской Федерации

3.1 Модель вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду

На основе существующих теоретических исследований, а также практического опыта зарубежных стран¹⁾ можно сделать вывод, что при формировании налоговой политики в сфере создания цифровых налоговых технологий для их применения в налоговом администрировании необходимо обращать внимание на следующие три элемента:

- мониторинг работы цифровой среды;
- улучшение дизайна сервисов;
- управление каналами взаимодействия.

Важно, чтобы работа с этими элементами при разработке цифровых технологий осуществлялась не по отдельности, а с учетом взаимосвязей между ними. То есть данные элементы должны быть встроены в теоретическую модель (рисунок 10), в рамках которой показаны логические связи между ними. Созданная модель отражает основные элементы, которые будут способствовать смягчению существующих препятствий для взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков. Первый и очень важный момент состоит в том, что при решении задачи расширения цифровой налоговой среды у налоговых органов должны оставаться и традиционные каналы взаимодействия с налогоплательщиками. Это касается всех категорий налогоплательщиков (физические лица, индивидуальные предприниматели, самозанятые в рамках налогового режима «Налог на профессиональный доход», юридические лица, к которым относятся микропредприятия, малый бизнес, средний бизнес, крупный

¹⁾ Анисимова, А.А. Цифровизация в сфере налогового администрирования: мировой опыт совершенствования онлайн-сервисов/А.А.Анисимова // Национальные интересы: приоритеты и безопасность – 2019 – Т. 15 – № 11 (380) – С. 2015–2028., Анисимова, А.А. Качество налогового администрирования в условиях цифровизации экономики: мировой опыт/А.А.Анисимова // Финансы и кредит – 2019. – Т. 25, – № 11 (791). – С. 2508–2520.

бизнес). Если у физических лиц могут возникать проблемы взаимодействия в цифровой среде в силу отсутствия навыков работы с цифровыми технологиями или отсутствия необходимой инфраструктуры, то у бизнеса причины могут быть связаны с коммуникациями с другими контрагентами или издержками внедрения.

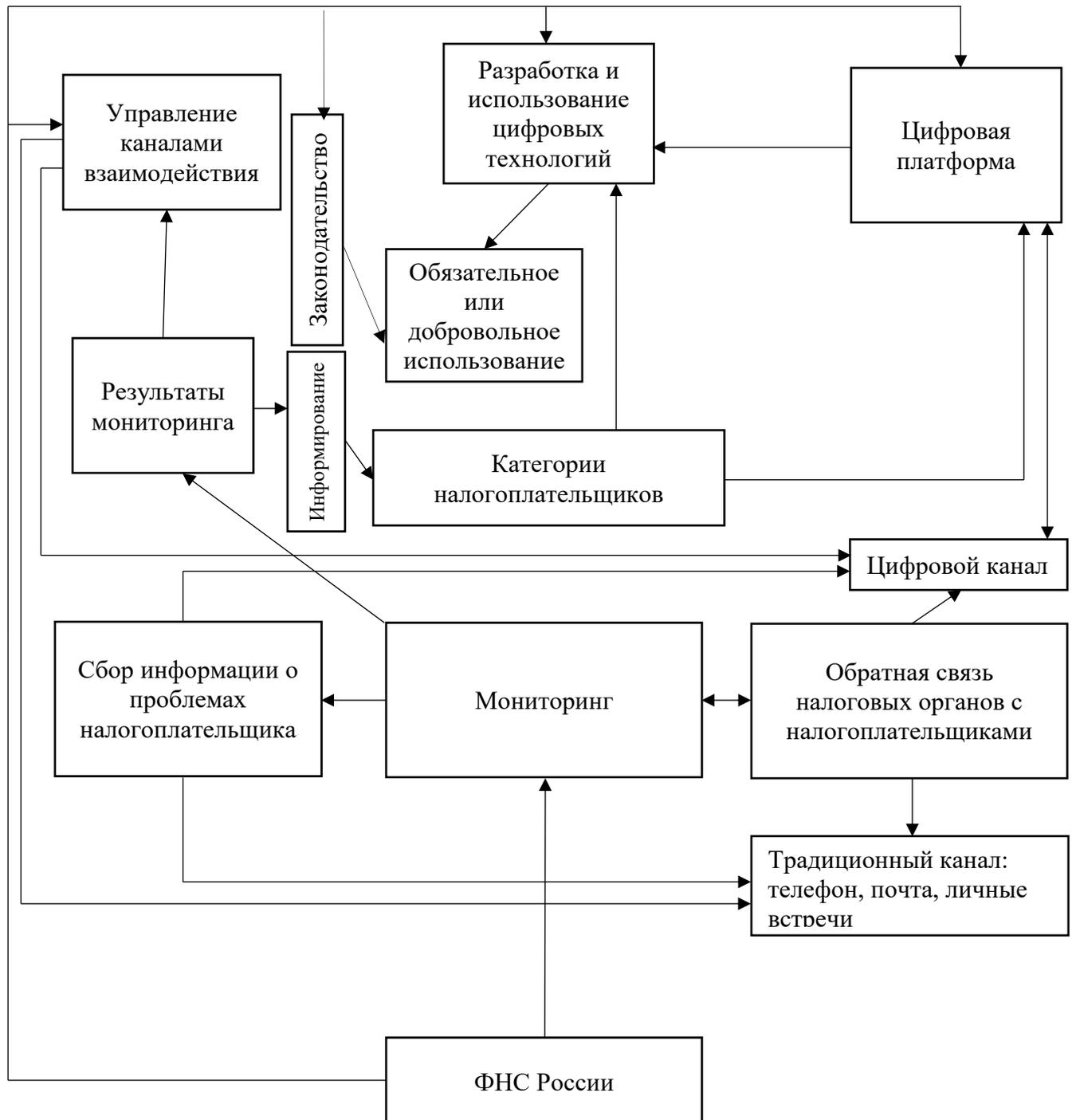


Рисунок 10 – Модель вовлечения налогоплательщиков в цифровое взаимодействие с налоговыми органами

Источник: составлено автором.

В рассматриваемой модели основополагающим элементом является цифровая платформа¹⁾, которая предназначена для привлечения новых идей от налогоплательщиков как для последующей разработки, так и для получения обратной связи, в рамках которой налогоплательщики могут высказать свое мнение о каких – либо недостатках налоговой системы и предложить меры по их устранению. Данная платформа необходима для того, чтобы цифровые технологии, внедряемые налоговыми органами, были максимально адаптированы для различных категорий налогоплательщиков.

Цифровая платформа должна предусматривать участие в обсуждении и выдвижении проектов различных категорий налогоплательщиков. Возможно, регистрацию стоит предусмотреть для широкого круга лиц, то есть необязательно для налогоплательщиков Российской Федерации, с последующей возможностью выдвижения проектов и обсуждения уже существующих идей. У налоговых органов также в рамках платформы должна быть возможность формировать повестку обсуждения. Необходимость в этом обусловлена несколькими моментами. Во-первых, у налоговых органов больше информации о потенциально новых направлениях развития налогового администрирования, в том числе с использованием цифровых технологий, а потому они могут предложить налогоплательщикам для обсуждения и возможно для дальнейшей доработки интересные решения, упрощающие взаимодействие. Во-вторых, в ряде случаев внедряемые ФНС России цифровые технологии являются обязательными для использования налогоплательщиками. Такие, как например, сервисы подачи деклараций и бухгалтерской отчетности через операторов электронного документооборота, онлайн ККТ, а также любые другие технологии, которые являются обязательными для осуществления исполнения налоговых обязанностей налогоплательщиками. Очевидно, что подобные проекты никогда не будут предлагаться в рамках платформы ни физическими лицами, ни бизнесом, но их обсуждение важно для понимания реакции на проводимую налоговую политику

¹⁾ Анисимова, А.А. Методы совершенствования цифровых налоговых сервисов в современной практике налогового администрирования/А.А.Анисимова // Налоги и налогообложение. – 2021. – № 1. – С. 71–80.

среди различных категорий налогоплательщиков. Как показывает мировой опыт и уже существующая в данной сфере российская практика, внедрение цифровых технологий во многих случаях – это дорогостоящий процесс, а финансовые возможности у разных категорий налогоплательщиков существенно отличаются.

Предлагаемый проект идеи, в рамках цифровой платформы, в случае его выдвижения налогоплательщиком - участником сообщества должен пройти несколько этапов (рисунок 11). Широта обсуждения зависит от количества участников данного интернет-сообщества, а потому важно информирование со стороны налоговых органов о работе такой платформы. Например, посредством осуществления отправки различных автоматических информационных сообщений и уведомлений на электронную почту налогоплательщиков или в их личный кабинет (у налогоплательщика должна быть возможность выбора обратной связи). Так как рассматриваемая платформа может быть использована и как инструмент обратной связи налогоплательщика и налогового органа, она также является составляющей такого элемента рассматриваемой здесь модели, как мониторинг.

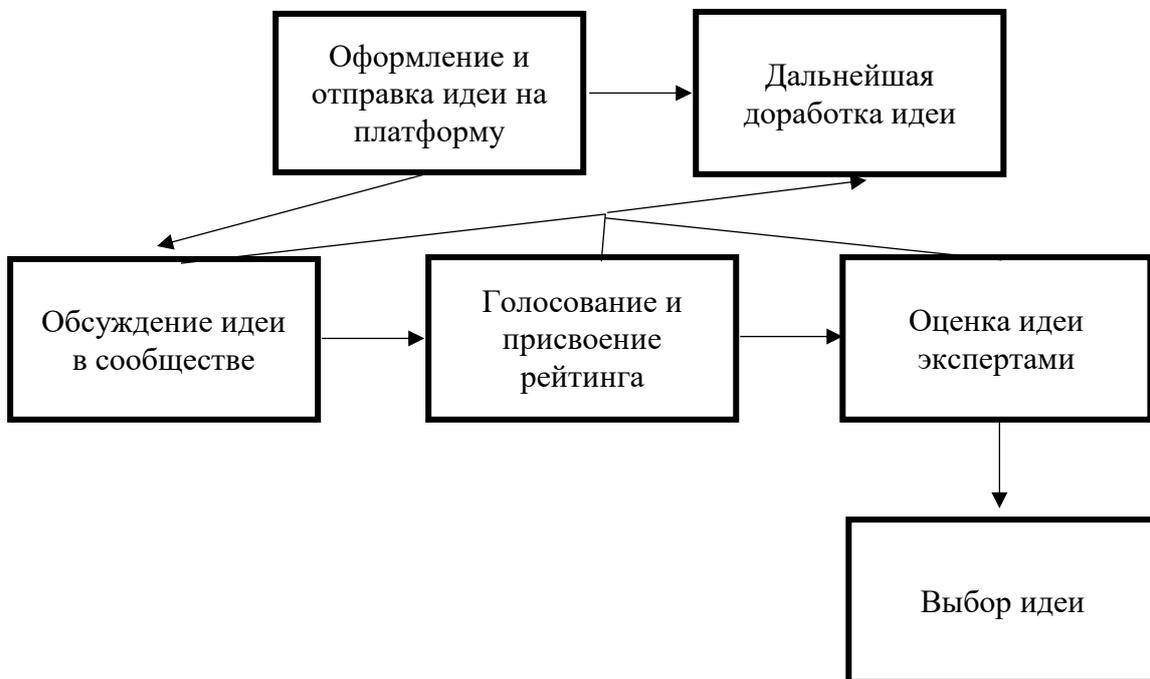


Рисунок 11 – Этапы подачи идеи на платформу

Источник: составлено автором.

Наличие платформы для получения идей от налогоплательщиков может быть закреплено в Налоговом кодексе Российской Федерации по аналогии с цифровым сервисом «Личный кабинет налогоплательщика». В этом случае в Налоговый кодекс и иные нормативные правовые акты необходимы изменения, связанные с порядком взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков. Кроме того, возможен вариант введения в законодательство цифровой платформы в качестве эксперимента по аналогии с новым налоговым режимом «Налог на профессиональный доход», но в случае с данной платформой эксперимент можно сразу проводить на территории всех субъектов Российской Федерации. Эксперимент с платформой по привлечению идей может быть необходим, так как подобное взаимодействие налоговых органов с налогоплательщиками будет применяться впервые. Ранее ничего подобного в налоговой сфере не осуществлялось и потому вначале необходимо понять, как данный инструмент будет работать в реальных условиях. Специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» изначально в 2019 году распространялся только на четыре региона. В случае с цифровой платформой нет необходимости в ограничении, более того, чем больше налогоплательщиков примет участие, тем более успешным будет эксперимент.

Помимо платформы в мониторинг также входят другие составляющие. Сбор данных в ходе мониторинга может осуществляться за счет поступающих сообщений от налогоплательщиков по различным формам обратной связи, а также посредством сбора данных о наличии проблем в цифровой сфере со стороны налоговых органов (примеры анкет о работе цифровых сервисов представлены в приложении А). Получение обратной связи может происходить как в рамках цифровых каналов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, так и традиционных. Рассмотренная цифровая платформа – это пример цифрового канала взаимодействия, а под традиционными понимаются: телефонные звонки в ФНС России, посещения налогоплательщиками налоговых органов, почтовые письма и т.д.

Налоговые органы сами могут проявлять инициативу в выявлении проблем у налогоплательщиков посредством сбора данных в рамках проведения социальных опросов, а также выявляя необходимые им факты о качестве работы цифровых технологий на различных сайтах, форумах, социальных сетях и т. д. То есть везде в рамках цифровой среды, где налогоплательщики узнают ответы на интересующие их вопросы для решения задач в налоговой сфере.

Ответы на представленные вопросы помогают оценить готовность налогоплательщиков использовать цифровые технологии, разрабатываемые и предоставляемые налоговыми органами. Мониторинг работы цифровых технологий важно проводить для различных категорий налогоплательщиков. В ходе мониторинга для физических лиц полезно выяснить информацию о том, с помощью каких устройств налогоплательщики предпочитают взаимодействовать с налоговыми органами, а также насколько часто они используют мобильные приложения и, если используют, то какие. Для категории налогоплательщиков, кто зарегистрировался в рамках нового налогового режима «Налог на профессиональный доход», это могут быть вопросы, связанные с использованием мобильного приложения «Мой налог». У юридических лиц и индивидуальных предпринимателей проблемы могут возникать при использовании ими ЭДО (электронный документооборот).

В ходе мониторинга также важно выяснить степень использования и уровень загруженности всех каналов взаимодействия, включая такие традиционные, как личные встречи и телефонные звонки. К выясняемым вопросам в этой сфере можно отнести частоту посещения налоговых органов, звонков в контактный центр налоговых органов (и продолжительность звонка), а также количество отправленных бумажных писем. Немаловажным моментом является информация о том, с какого раза удалось решить проблему при обращении в налоговые органы.

Регулярность проведения мониторинга в отношении работы тех или иных сервисов должна определяться периодичностью их использования, степенью значимости и сложности их применения для налогоплательщиков при исполнении ими налоговых обязанностей, а также частотой обращений, поступающих от

налогоплательщиков по каналам обратной связи по вопросам, связанным с их функционированием. Так, работа тех сервисов, которые были внедрены недавно, требует более тщательной и регулярной проверки (ежедневный сбор данных о работе сервиса в первый год его работы посредством использования всех возможных для этого инструментов мониторинга, которые есть в распоряжении налоговых органов). Даже, если в разработке цифрового налогового сервиса будут принимать участие сами налогоплательщики (например, в рамках цифровой платформы), воплощение идей в реальной практике может не соответствовать ожиданиям всех заинтересованных сторон. Кроме того, при работе в цифровой среде важна еще техническая составляющая. Цифровой сервис может быть хорошо продуман с содержательной точки зрения, но при его использовании могут возникать проблемы технического характера (недоступность, сбои в работе, потери данных и т.д.). Желательно, чтобы периодичность мониторинга работы цифрового сервиса зависела от того, насколько регулярно налогоплательщики его используют, а также от степени его значимости как для налогоплательщиков, так и налоговых органов. Например, можно предположить (а у налоговых органов есть возможности, чтобы точно узнать подобную информацию), что налогоплательщики физические лица наиболее часто пользуются личным кабинетом в период, когда необходимо уплачивать налоги, такие как транспортный налог, земельный налог, а также налог на имущество физических лиц. Срок уплаты этих налогов – не позднее 1 декабря, а значит, что именно в этот период важно осуществление мониторинга работы сайта ФНС России, личного кабинета налогоплательщика физического лица, включая все сервисы, которые там расположены и связаны с уплатой данных налогов. Достаточно часто бывает и не только в практике налоговых органов, что при высоком спросе на цифровые сервисы снижается качество их работы, либо они вообще становятся недоступны. Мониторинг необходим, чтобы не допустить такую ситуацию и обеспечить стабильную работу цифровой среды в период наибольшей активности налогоплательщиков.

Существуют и такие цифровые налоговые сервисы, которые используются налогоплательщиками очень часто, каждый день. Например, информационные сервисы. Осуществление мониторинга таких налоговых сервисов регулярно не имеет смысла, потому что степень их значимости как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов достаточно низкая. Если налогоплательщик не получил необходимую ему информацию на сайте ФНС России, то он ее может получить другим способом, включая сторонние информационные ресурсы. Это не значит, что можно допускать неэффективную работу сервисов, но тратить избыточные ресурсы на регулярный ежедневный мониторинг в этом случае также нецелесообразно. Для налоговых органов здесь имеет смысл реагировать только на жалобы налогоплательщиков (не осуществляя самостоятельно сбор данных о проблемах), то есть на ту информацию, которая была получена по каналам обратной связи.

То есть для того, чтобы определить регулярность осуществления мониторинга, налоговым органам (кроме налоговых органов это невозможно сделать никому больше вследствие недостатка всей полноты информации) необходимо:

- проанализировать все имеющиеся цифровые налоговые сервисы и в первую очередь учесть то, насколько часто их используют налогоплательщики (это можно предусмотреть уже на стадии разработки сервисов), чтобы избежать перегрузки работы цифрового канала в определенные периоды времени,

- затем определить степень значимости сервисов, выделив основные ресурсы для осуществления мониторинга для наиболее важных из них с точки зрения исполнения налоговых обязанностей, а

- далее возможно провести распределение сервисов по уровням сложности работы с ними для налогоплательщиков.

Параллельно важно осуществлять учет жалоб налогоплательщиков, чтобы охватить мониторингом менее значимые цифровые налоговые сервисы. Разработка мониторинга для вновь созданных цифровых сервисов требует отдельного подхода. Для них требуется больше внимания при осуществлении мониторинга, но

принципы установки сроков его проведения могут также учитывать вышеперечисленные факторы.

Данные, полученные в ходе проводимого мониторинга, могут быть использованы налоговыми органами для управления каналами взаимодействия с налогоплательщиками, в рамках которого можно осуществлять планирование и прогнозирование дальнейшего развития цифровых технологий в налоговой сфере, разработку мер по мотивации налогоплательщиков к использованию цифровых технологий, а также координацию и контроль работы цифровых и традиционных каналов взаимодействия. Основной целью здесь для налоговых органов является развитие цифровых каналов взаимодействия и обеспечения удержания налогоплательщиков в цифровой среде. То есть идеальной ситуацией было бы, если бы налогоплательщик, воспользовавшись какой-либо цифровой технологией (например, осуществление уплаты налогов через личный кабинет налогоплательщика), в дальнейшем продолжал ее использовать, не возвращаясь к традиционному формату взаимодействия. Данный вопрос состоит в информировании налогоплательщиков о решении проблем (информация о которых была получена в ходе мониторинга) и наличии новых возможностей взаимодействия в цифровой среде, а также в организации обратной связи. Для повышения эффективности информирования возможно осуществление отправки автоматических информационных сообщений налогоплательщикам (в случае внесения необходимых изменений в законодательство) по тем вопросам, которые их могли бы заинтересовать в зависимости от того, к какой категории они относятся и специфики их деятельности. Обратная связь должна быть устроена так, чтобы налогоплательщик, во – первых, мог получить вовремя необходимую ему помощь, а во-вторых, желательно, чтобы эта помощь была предоставлена в рамках цифрового канала взаимодействия. В крайнем случае, если решение какого-либо вопроса важно осуществить, например, по телефону, необходимо обеспечить плавный переход из цифрового канала в традиционный. Например, с помощью специальной кнопки на официальном сайте для осуществления телефонного звонка (такая возможность на сайте налоговых органов уже есть).

Здесь стоит отдельно осветить вопрос технической поддержки налогоплательщиков в цифровой среде. Наличие качественной обратной связи в данной области обеспечивает удержание налогоплательщиков в рамках цифровых каналов взаимодействия. Цифровые технологии в налоговом администрировании применяются во многом для того, чтобы упростить налогоплательщикам исполнение налоговых обязанностей, но в силу различных причин при решении задач в налоговой сфере посредством использования цифровых сервисов могут возникать затруднения технического характера. Такая проблема, нерешенная вовремя, может существенно усложнить взаимодействие в цифровой среде для налогоплательщиков, создав препятствие для решения ими своих задач в сфере налогообложения. В итоге это может привести к тому, что налогоплательщики перестанут использовать данный сервис в рамках цифровой среды и вернуться к более привычному для них способу исполнения налоговых обязанностей. В настоящее время у налоговых органов отсутствует техническая поддержка в том понимании, в каком она имеет место, например, у организаций бизнес-сектора, обслуживающих клиентов. Решение данной проблемы может состоять в использовании виртуальных помощников. Существующие примеры из мирового опыта и российской практики налоговых органов свидетельствуют о том, что виртуальных помощников в настоящее время используют для предоставления ответов налогоплательщикам в налоговой сфере (у российских налоговых органов таким виртуальным помощником является чат-бот «Таксик» для физических лиц). Применение подобных технологий именно таким способом в России скорее нежелательно, так как вопросы, связанные с соблюдением налогового законодательства, сами по себе могут быть сложными, а точность ответов, которые можно получить на данном этапе, еще очень низкая даже по наиболее простым налоговым вопросам. Например, если задать «Таксику» достаточно простой вопрос (и возможно весьма актуальный для физических лиц) о том, какие налоги должны платить физические лица, виртуальный помощник вместо перечисления существующих налогов для физических лиц, ответит, сославшись на Конституцию, что каждый гражданин обязан платить налоги, а также приведет ссылку на

последствия неуплаты налога. Данный ответ не является корректным, так как в этом случае налогоплательщик не получает необходимую ему информацию. Возникает вопрос, что делать в случае, если налогоплательщик, получив некорректный ответ от такого виртуального помощника, допустил ошибку в части соблюдения законодательства о налогах и сборах. В настоящее время законодательство составлено таким образом, что налогоплательщик не может избежать ответственности за совершение налогового правонарушения в этом случае, так как в статье 111 НК РФ исключаются вину обстоятельствами признаются только «письменные разъяснения о порядке исчисления, уплаты налога (сбора, страховых взносов) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данные ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым (расчетным) периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа)»¹⁾. Так как при использовании виртуального помощника отсутствует правовая защищенность налогоплательщика, а качество ответов, получаемых от виртуального цифрового сервиса, находится на очень низком уровне, его использование в качестве «консультанта» по налоговым вопросам не имеет смысла. Будет значительно лучше, если такой помощник выполнит роль технической поддержки налогоплательщика для информирования по проблемам, связанным с непосредственной работой сервисов. Такая поддержка, с одной стороны, обеспечит комфортные условия взаимодействия в цифровой среде, а с другой стороны, не нанесет вреда налогоплательщику с точки зрения соблюдения законодательства о налогах и сборах в случае, если ответы будут некорректными. Возможно, в будущем станет реальным использование виртуальных помощников и для решения

¹⁾ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : текст с изм. и доп. на 2 июля 2021 г. : [принят Государственной думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.]. // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 20.08.2021).

налоговых вопросов для различных категорий налогоплательщиков, но в настоящее время подобная практика скорее создаст проблемы и возможно приведет к росту уровня недоверия к цифровым технологиям.

Таким образом, внедрение и использование цифровых технологий возможно не устранил полностью все существующие препятствия для расширения цифровой налоговой среды (цифровизация, в том числе в налоговом администрировании, является постепенным процессом и не все в его развитии зависит от действий налоговых органов), но может помочь решить часть задач налоговых органов в данной сфере. Например, налоговые органы могут достичь определенных изменений в части привычных для налогоплательщиков способов выполнения ими налоговых обязанностей за счет информирования о предоставлении возможностей взаимодействия, обеспечения обратной связи, в рамках которой налогоплательщики могут как сообщать о своих проблемах, так и осуществлять предложения по совершенствованию налогового администрирования, включая участие в разработке новых цифровых технологий, а также организации обратной связи в рамках цифровой среды таким образом, чтобы налогоплательщики продолжали пользоваться цифровыми технологиями. То же самое характерно для решения задач налоговых органов в части устранения и остальных препятствий. В целом проблемы, связанные с затруднениями, которые налогоплательщики испытывают в работе с цифровыми сервисами, в большинстве случаев возможно устранить за счет качественно выстроенной обратной связи, включая техническую поддержку и «диалог» с налоговыми органами в рамках цифровой платформы. Вопрос, связанный с высокими издержками внедрения и использования цифровых сервисов, возможно решать с каждой категорией налогоплательщиков в отдельности. Здесь важно, чтобы существующие проблемы были вовремя выявлены посредством проведения мониторинга. Даже, если речь идет о таком препятствии в расширении цифровой налоговой среды, как отсутствие доступа у налогоплательщиков к инфраструктуре ИКТ, проблема может быть решена в индивидуальном порядке для каждой конкретной группы налогоплательщиков. Например, если невозможно использовать какие-либо технологии вследствие

отсутствия устойчивого подключения к интернету (или полного отсутствия интернета), то применение различных накопителей информации, таких как флэшки или диски, может помочь решить проблему в определенных случаях. В целом наличие трех взаимосвязанных элементов при разработке налоговой политики в сфере внедрения цифровых технологий в налоговое администрирование, таких как мониторинг работы цифровой среды, улучшение дизайна сервисов за счет привлечения налогоплательщиков к их разработке, а также управление каналами взаимодействия, должно способствовать расширению цифровой среды, а также смягчению существующих препятствий для цифрового взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков. Для налогоплательщиков наличие возможностей взаимодействия в цифровой среде важно для упрощения процесса соблюдения налогового законодательства, а для налоговых органов расширение цифровой среды означает получение более совершенных инструментов налогового контроля. Применение предлагаемой модели вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду возможно осуществлять не только на современном этапе цифровизации налогового администрирования, но и в более далекой перспективе, так как теоретические положения, на которых основана модель, актуальны и в будущем для адаптации цифровых технологий к использованию налогоплательщиками в целях повышения их мотивации к взаимодействию с налоговыми органами.

3.2 Перспективы цифровизации налогового администрирования в России

Сделать выводы о перспективах развития цифровых технологий в налоговом администрировании в России возможно отчасти исходя из существующей реальности, основываясь на основных тенденциях, а также принимая в расчет различные официальные документы, где отражены направления совершенствования налогового администрирования в условиях цифровизации и мнения представителей ФНС России, освещающих планирующиеся процессы

цифровой трансформации налоговых органов, с которыми можно ознакомиться в различных источниках СМИ. К сожалению, в России не существует единого стратегического документа, который бы отражал предстоящие изменения на долгосрочный период времени о цифровых преобразованиях налоговой сферы. Те стратегические документы, на которых в настоящее время основывается политика налоговых органов в сфере цифровизации, отражают отдельные наиболее значимые для налоговой службы направления развития налогового администрирования. Например, к таким документам можно отнести Концепцию развития электронного документооборота. В связи с этим получать подобную информацию о перспективах развития цифровых технологий приходится из различных разрозненных источников.

Можно предположить, что в последующей перспективе, как и в настоящее время, будут развиваться цифровые налоговые сервисы, призванные упростить насколько это возможно для налоговых органов и для налогоплательщиков взаимодействие в цифровой налоговой среде. Что касается того, насколько необходимо такое упрощение, то представители ФНС России считают, что налоговые органы в ближайшем будущем должны не столько контролировать исчисление и уплату налогов налогоплательщиками, сколько сами исчислять и возможно даже перечислять налоги за налогоплательщика. Цифровые технологии, существующие уже на данном этапе могут позволить осуществить подобные планы. Во многом подобное мнение налоговых органов основывается на существующих исследованиях из сферы поведенческой экономики, в рамках которых были сделаны выводы о том, что при принятии сложных решений людям необходимо оказывать помощь, которая может заключаться в том числе в предоставлении выполнения каких-либо действий по умолчанию.

Развитие цифровых технологий ставит вопрос о том, возможен ли в перспективе полный отказ от традиционных форм взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами. Совершенствование цифровых сервисов очевидно будет сопровождаться снижением использования налогоплательщиками традиционных каналов взаимодействия (бумажные письма,

личные встречи, телефонные звонки). Вместе с тем, анализируя существующие в России тенденции во взаимодействии граждан в цифровой среде в целом (доступ к инфраструктуре, наличие навыков взаимодействия в цифровой среде, а также традиции и привычки людей, во многом обусловленные уровнем доверия к цифровым данным), можно сделать вывод, что в ближайшем будущем полной замены традиционных форм взаимодействия на цифровые не произойдет. Действительно, какие бы планы по развитию исключительно цифрового взаимодействия не разрабатывали налоговые органы, очевидно полное взаимодействие в цифровой среде будет возможно только в случае, если вся экономика станет цифровой, где все расчеты осуществляются исключительно безналичным способом. Общее понимание степени развития цифровых процессов в российской экономике (с учетом различий по отдельным субъектам Российской Федерации, а также удаленным территориям) позволяет утверждать, что полностью цифровой экономики, как и безналичного общества в ближайшей перспективе в России не будет. На самом деле, подобный вывод характерен не только для экономики России. За рубежом, в тех странах, где уже практически отсутствует оборот наличных денежных средств, правительства не спешат полностью отказываться от традиционных форм взаимодействия (наличные денежные средства не выходят из оборота), полагая, что нет необходимости искусственно ускорять подобный переход¹⁾.

По различным причинам для решения своих задач налогоплательщикам бывает необходимо использовать традиционное взаимодействие с налоговыми органами. Каналы традиционного взаимодействия также различаются и со временем какие-то формы традиционного взаимодействия могут полностью уйти в прошлое, а какие-то могут продолжать действовать. Применительно к российской практике налоговых органов можно сделать предположение относительно востребованности тех или иных форм традиционного взаимодействия в будущем.

¹⁾ Анисимова, А.А. Возможности и перспективы перехода России к безналичному обществу/А.А.Анисимова // Финансовый журнал – 2020 – Т. 12, –№ 5. – С. 30–42., Анисимова, А.А. Ограничение наличных денежных расчетов как способ увеличения налоговых доходов бюджета: опыт стран Европейского союза/А.А.Анисимова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2015 –№ 20 (254) – С. 56–64.

Предположение заключается в том, что скорее всего наименее востребованным способом взаимодействия окажутся бумажные письма. Использование электронной почты в России уже довольно распространено и, что самое главное, к данному виду коммуникаций есть достаточно высокий уровень доверия у людей, возможно даже больший, чем к бумажным письмам (здесь важна и скорость отправки, и понимание того, что письмо было получено адресатом и т.д.). Наиболее востребованным традиционным каналом взаимодействия будет телефонный звонок. Во-первых, потому что ряд вопросов необходимо решать при взаимодействии непосредственно с сотрудниками налоговых органов, а во-вторых, потому что у него есть преимущество в виде более низких издержек перед таким способом взаимодействия, как личные встречи. Осуществлять коммуникации налогоплательщикам с налоговыми органами значительно проще и быстрее по телефону, так как на это требуется значительно меньше временных затрат. Для налоговых органов подобное взаимодействие также более предпочтено, чем личные встречи. В ближайшей перспективе до определенного момента роль традиционных каналов взаимодействия также будет важна в расширении цифровой налоговой среды. Для налоговых органов важно информировать налогоплательщиков о новых возможностях взаимодействия в цифровой среде и осуществлять подобную деятельность нужно, в том числе в рамках традиционного канала взаимодействия, так как в этом случае будет больше шансов вовлечь в цифровую налоговую среду тех, кто по каким-либо причинам еще не знает о новых цифровых возможностях взаимодействия и использует традиционные способы коммуникаций. Для налогоплательщиков необходимость традиционного взаимодействия с налоговыми органами во многом обусловлена несовершенством развития цифровой среды. Существует потребность в консультациях с налоговыми органами как по вопросам, касающимся непосредственно налоговой сферы, так и техническим вопросам, возникающим в процессе использования налоговых сервисов. Очевидно, что в ближайшем будущем ситуация здесь не изменится.

В процессе дальнейшей цифровизации налогового администрирования можно ожидать, что для налогоплательщиков - физических лиц будет продолжать

развиваться личный кабинет налогоплательщика, в том числе доступный в мобильном приложении. Стоит заметить, что существующие дорожные карты совершенствования налогового администрирования на ближайшую перспективу предполагают развитие всей линейки личных кабинетов налогоплательщиков. То есть планируемые преобразования должны затронуть не только личный кабинет для налогоплательщиков - физических лиц, но также и остальные категории налогоплательщиков (индивидуальные предприниматели и юридические лица). Несмотря на подобные существующие планы российской налоговой службы, можно предположить, что в реальности в будущем личный кабинет станет необходим для взаимодействия с налоговыми органами исключительно физическим лицам. В настоящее время уже сделано очень много для удобства взаимодействия налогоплательщиков-физических лиц и налоговых органов через личный кабинет. К таким можно отнести возможность быстро уплатить налоги в режиме онлайн (наиболее продвинутое в цифровых технологиях налогоплательщики могут осуществлять уплату налогов с помощью отпечатка пальца посредством использования функции Apple Pay), отсутствие необходимости рассчитывать сумму налогов на имущество и транспорт, так как необходимая для уплаты сумма уже представлена в личном кабинете (с ней можно либо согласиться и уплатить налог, либо возразить, если в действительности существует несоответствие предоставленных для уплаты сумм налога реальному положению дел), наличие данных о всех источниках доходов и уплаченных работодателем страховых взносов, получение уведомлений из личного кабинета в рамках мобильного приложения и т.д. Подобные функции личного кабинета налогоплательщика – физического лица в будущем скорее всего сохранятся и благодаря своему удобству привлекут новых участников цифровой среды. Кроме того, налоговыми органами планируется дальнейшее совершенствование личного кабинета налогоплательщика за счет добавления новых направлений взаимодействия. Для индивидуальных предпринимателей и юридических лиц личные кабинеты возможно останутся, но скорее всего они практически не будут использоваться. Это связано со спецификой подхода российских налоговых

органов к расширению цифровой налоговой среды. Для бизнес-деятельности предусмотрены дополнительные цифровые сервисы, которые не относятся к личному кабинету и в рамках которых осуществляется взаимодействие с налоговыми органами. Причем подобные сервисы в большинстве случаев для бизнеса являются обязательными. Здесь имеется ввиду подача налоговых деклараций и отчетности через оператора электронного документооборота. В существующей Концепции по развитию электронного документооборота говорится о перспективах его дальнейшего расширения. Это значит, что в будущем налоговыми органами планируется вовлечение налогоплательщиков в электронный документооборот, причем, что очень важно, именно через операторов электронного документооборота. Подобную точку зрения о важности совершенствования электронного документооборота и его осуществлении через операторов электронного документооборота также высказывают представители ФНС России в различных СМИ. В рамках личного кабинета налогоплательщика - юридического лица теоретически существует возможность подачи налоговой и бухгалтерской отчетности в электронной форме, но действующее законодательство оставляет все меньше и меньше возможностей для взаимодействия бизнеса с налоговыми органами вне рамок деятельности операторов электронного документооборота. Возможно отсутствием реальной необходимости использования сервиса подачи налоговой и бухгалтерской отчетности через сайт ФНС России объясняются недоработки в его дизайне. Разобраться с работой сервиса достаточно трудно даже тем налогоплательщикам, которые являются продвинутыми пользователями компьютера, а инструкция к его работе также сложна для понимания.

На основе существующей тенденции можно сделать прогноз, что в ближайшем будущем цифровая налоговая среда будет расширяться во многом за счет введения обязательных цифровых сервисов для бизнеса. Вместе с тем существуют другие официальные документы российских налоговых органов, отражающие позицию их в части необходимости развития клиентоориентированного подхода, удобства и незаметности процесса налогового

администрирования для налогоплательщика и т.д. В настоящее время нельзя сказать, что предлагаемая налоговыми органами концепция взаимодействия в рамках электронного документооборота через компании, являющиеся операторами электронного документооборота, является клиентоориентированной, удобной и незаметной для налогоплательщика. Подобное взаимодействие не является бесплатным для налогоплательщика, а значит не может быть и незаметным. В итоге существующие опросы говорят о том, что налогоплательщики даже в случае необходимости крайне неохотно переходят на взаимодействие с налоговыми органами через операторов документооборота. В силу этого хотелось бы надеяться, что в перспективе цифровая налоговая среда станет более удобной и клиентоориентированной для налогоплательщиков, являющихся представителями бизнес-сектора. На самом деле уже сейчас возможно увидеть, какой может быть цифровая среда для бизнес-сектора в будущем, если обратить внимание на новый налоговый режим «Налог на профессиональный доход». Когда данный налоговый режим был введен в качестве эксперимента только для нескольких субъектов Российской Федерации, эксперты говорили о том, что российские налоговые органы, разработав такой проект, заглянули в будущее, сильно обогнав время. Подобный результат удалось получить вследствие того, что при разработке данного налогового режима было учтено мнение налогоплательщиков о том, каким они представляют взаимодействие с налоговыми органами. В итоге цифровая среда, разработанная в рамках экспериментального налогового режима, является именно той, в рамках которой налогоплательщику хотелось бы осуществлять свою деятельность. Основными характеристиками этой среды, которые хотелось бы увидеть в целом в налоговой системе в будущем, являются такие как:

- бесплатное и легкое подключение для налогоплательщика к цифровой среде (скачивание бесплатного приложения и регистрация онлайн);

- исключение взаимодействия с налоговыми органами в режиме оффлайн (так как взаимодействие осуществляется исключительно через приложение, для налогоплательщика создается впечатление незаметности налоговых органов);

- отсутствие необходимости в специальных знаниях как в налоговой и бухгалтерской, так и в технической сфере (специальные знания в области законодательства о налогах и сборах, а также бухгалтерского учета не требуются вследствие того, что для работы с приложением отсутствует необходимость в составлении и предоставлении отчетности, а также исчислении налоговых платежей, так как налоговые органы это делают за налогоплательщика, а технические знания если и нужны, то на уровне обычного пользователя, так как у приложения имеет место интуитивный интерфейс плюс наличие технической поддержки).

Проблемой в распространении такой цифровой среды на все категории налогоплательщиков, относящихся к бизнес-сектору, является необходимость контроля. Налоговый режим «Налог на профессиональный доход» предполагает максимально возможное доверие между налоговыми органами и налогоплательщиками, хотя и разрабатывался для обеспечения контроля налогоплательщиков, относящихся к микробизнесу. Расчет был на то, что, получив максимально удобные условия взаимодействия с налоговыми органами, налогоплательщики согласятся зарегистрировать свою предпринимательскую деятельность, так как им по различным причинам необходима легализация бизнеса. В силу небольшого размера предпринимательской деятельности осуществлять какой-либо более жесткий контроль данной категории налогоплательщиков для налоговых органов не являлось целесообразным. Для более крупного бизнеса, с одной стороны, необходимо осуществление налогового контроля, а с другой стороны, предлагаемые условия взаимодействия должны также устраивать налогоплательщиков. С этой позиции налоговыми органами высказывалась интересное предложение о том, как в будущем можно применять технологию блокчейн при осуществлении налогового администрирования с тем, чтобы принципиально изменить существующую налоговую систему. Так, например, налоговым органам хотелось бы начинать проверять данные налогоплательщиков уже на более ранней стадии, еще перед их поступлением в ФНС России, то есть получить доступ к первичным данным бухгалтерии. Безусловно, если такую

модель взаимодействия когда-либо удастся реализовать, то это будет прорыв в сфере налогового контроля. С точки зрения налоговых органов для налогоплательщиков положительными моментами такого взаимодействия станет то, что исчезнет необходимость подавать налоговые декларации и другую отчетность. Это сэкономит время и снизит издержки налогоплательщика, так как уже не придется оформлять документы в соответствии с необходимыми формами, передавать их в налоговую службу и т.д. Пока сложно сказать, как подобная технология может быть реализована на практике и каким образом к данной цифровой среде будут подключаться налогоплательщики (обязательное или добровольное подключение, бесплатное подключение или расходы будут переложены на самих налогоплательщиков, для каких категорий налогоплательщиков это будет осуществлено и т.д.). В настоящее время подобный проект еще не оформлен в каком-либо окончательном виде и представляет собой лишь идею будущего налогового администрирования, каким его видят налоговые органы.

Анализируя в целом подходы налоговых органов к разработке различных проектов развития налогового администрирования как в краткосрочном периоде, так и на долгосрочную перспективу, можно заметить, что часто не принимаются в расчет ожидания налогоплательщиков от взаимодействия с налоговыми органами, не учитываются их возможности, в том числе и финансовые. Особенно это касается продвижения цифровых сервисов, использование которых является обязательным для налогоплательщика. Конечно налоговые органы пытаются рассмотреть ситуацию и с позиции налогоплательщиков, предоставляя, как им кажется, очень хорошие возможности для упрощения взаимодействия в рамках цифровой среды. Вместе с тем не менее важным вопросом является то, насколько сами налогоплательщики готовы упрощать взаимодействие с налоговыми органами, ведь этот процесс не бесконечен, особенно учитывая факт финансовых издержек, которые им приходится нести при подключении к такой цифровой среде, а также степень раскрытия информации о ведении хозяйственной деятельности. В итоге может сложиться такая ситуация, что налогоплательщик от раскрытия информации

получит больше негативных результатов, чем пользы от взаимодействия. Подобная ситуация требует диалога между налоговыми органами и налогоплательщиками желательно еще на самой ранней стадии, когда цифровой сервис только начинает разрабатываться. Отчасти опыт привлечения налогоплательщиков к разработке дизайна цифрового сервиса на ранней стадии у налоговых органов уже есть - налоговый режим «Налог на профессиональный доход». Подобную успешную практику разработки цифрового сервиса необходимо распространить и на будущие проекты. То есть здесь важен системный подход к созданию новых цифровых технологий, который возможно осуществить, используя цифровую платформу для привлечения идей от налогоплательщиков по совершенствованию цифровых налоговых сервисов. Такая платформа в данном случае будет играть роль обратной связи, способствуя уменьшению числа негативных результатов от введения тех или иных цифровых технологий для различных категорий налогоплательщиков в случае, если речь идет о введении обязательных цифровых сервисов, например таких, как подача различных видов налоговой отчетности через операторов электронного документооборота. Впрочем предположить заранее, какие именно цифровые технологии могут быть внедрены в качестве обязательных в будущем, достаточно сложно. В любом случае коммуникации с налоговыми органами помогут исправить складывающуюся негативную ситуацию.

В целом ценность взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков в рамках цифровой платформы по привлечению идей состоит в том, что оно создает возможность для участия широкого круга лиц (и физических и юридических) в создании будущей налоговой системы. Проект налогового режима «Налог на профессиональный доход» был разработан налоговыми органами, хотя и с опорой на мнение налогоплательщиков. Но в случае реализации проекта цифровой платформы налогоплательщики и сами смогут предлагать подобные интересные проекты, которые в итоге в целом помогут в совершенствовании налогового администрирования. Кроме того, данная платформа – это только один из элементов общей модели вовлечения налогоплательщиков в цифровое взаимодействие с налоговыми органами. В рамках предлагаемой в диссертации модели налоговые

органы могут получать информацию о существующих проблемах и желаниях людей и другими способами, формируя на основе полученных данных систему мер по внедрению того или иного цифрового сервиса для различных категорий налогоплательщиков. Также в настоящее время имеет место тенденция в развитии многочисленных цифровых технологий, которые в итоге могут оказаться невостребованными. К таким сервисам можно отнести личные кабинеты индивидуальных предпринимателей и юридических лиц. Системный подход, который может быть применен в рамках модели, способен выявить те сервисы, которые в будущем не будут пользоваться спросом со стороны налогоплательщиков. В конечном итоге внедрение модели поможет создать стратегический план развития налогового администрирования в условиях цифровизации экономики.

Заключение

Исследование российской и зарубежной научной литературы, а также практического опыта различных стран мира, включая современную российскую практику, в сфере внедрения цифровых технологий в процесс налогового администрирования позволило сформулировать и обосновать следующие выводы и рекомендации:

1. Показано влияние процесса цифровизации экономики на содержание понятия «налоговое администрирование». Процесс цифровизации не оказывает влияние на изменение содержания понятия «налоговое администрирование». К множеству элементов, которые отражает содержание относятся четыре функции налогового администрирования, выведенные из функций управления: контроль (главная по отношению к остальным функция), планирование, организация и мотивация, которые остаются неизменными и в условиях цифровизации экономики. Процесс цифровизации, не изменяя существующие функции налогового администрирования лишь вносит новые способы их реализации.

2. Цифровые налоговые сервисы определены как услуги налоговых органов, предоставляемые налогоплательщикам через интернет.

3. Классификация цифровых налоговых сервисов должна осуществляться по следующим шести признакам:

- категории налогоплательщиков (юридические лица, физические лица; индивидуальные предприниматели; и самозанятые (налоговый режим «Налог на профессиональный доход»));

- способ использования налоговых сервисов (обязательное или добровольное использование);

- широта охвата налогоплательщиков (сервисы для индивидуального использования; и сервисы для массового использования);

- структура налоговых сервисов (простые и сложные цифровые сервисы);

- доступ к цифровым сервисам (открытый и закрытый доступ);

- размещение (размещение на официальном интернет-портале ФНС и мобильных приложениях; размещение на сторонних интернет-порталах и мобильных приложениях).

4. Цифровые технологии в налоговом администрировании используются развитыми странами в сфере:

- мониторинга работы цифровых сервисов,
- разработки клиентоориентированного дизайна сервисов,
- информирования налогоплательщиков о новых возможностях взаимодействия с налоговыми органами, а также
- информационной поддержки налогоплательщиков в рамках цифровой среды.

Для осуществления мониторинга работы цифровых налоговых сервисов для российской практики можно заимствовать опыт таких стран, как Нидерланды (сбор информации о существующих проблемах налогоплательщиков из различных информационных интернет-ресурсов, не являющихся цифровой налоговой средой) и Австрия (сбор предложений о проблемах работы цифровых сервисов в рамках платформы, где налогоплательщики предлагают идеи по совершенствованию цифровых сервисов).

Разработка клиентоориентированного дизайна может осуществляться на основе опыта таких стран, как Австрия (сбор идей по разработке цифровых налоговых сервисов на цифровой платформе), Ирландия (предоставление налоговыми органами открытой информации об отзывах налогоплательщиков) и Канада (обсуждения в рамках встреч с представителями бизнес-сообщества и физическими лицами или форумов разработчиков программного обеспечения).

В целях информирования налогоплательщика о новых возможностях взаимодействия с налоговыми органами, а также осуществления поддержки в цифровой среде возможно применение опыта Австралии. В рамках информирования происходит напоминание о платеже или задолженности, а также о наличии цифровых сервисов в виде смс сообщения. Поддержка в цифровой среде осуществляется посредством использования виртуального помощника «Алекс» для

ответов на вопросы налогоплательщиков в режиме 24/7 с целью удержания налогоплательщиков в цифровой среде.

5. Препятствиями развития цифровых налоговых сервисов в России являются:

- отсутствие доступа налогоплательщиков к инфраструктуре ИКТ;
- высокие издержки внедрения и использования для налогоплательщиков цифровых технологий;
- сложность и технические недостатки в работе цифровых сервисов;
- привычный образ жизни и традиции налогоплательщиков).

Возникновение перечисленных препятствий во многом обусловлено отсутствием необходимой технической поддержки налогоплательщиков при использовании ими цифровых налоговых сервисов, отсутствием у налоговых органов информации об ожиданиях, текущих проблемах и финансовых возможностях налогоплательщиков, наличием правовых ограничений при осуществлении цифровых преобразований в рамках налогового администрирования. Для устранения или смягчения существующих препятствий необходимо создание в рамках мониторинга работы цифровых сервисов обратной связи с налогоплательщиками. Обратная связь должна быть такой, чтобы налоговым органам было возможно, во-первых, привлекать налогоплательщиков к обсуждению создаваемых цифровых сервисов (особенно это важно для обязательных сервисов), а во-вторых, принимать идеи налогоплательщиков по развитию налогового администрирования.

6. Привлечению широкого круга лиц с целью повышения качества внедряемых в налоговую сферу цифровых технологий способствует такой инструмент, как цифровая платформа. Платформа необходима для привлечения проектов от налогоплательщиков, в рамках которых бы предлагались идеи о новых разработках, а также обсуждались бы вопросы, связанные с недостатками налогового администрирования и возможными мерами по их устранению. В целом платформа необходима для обеспечения адаптации цифровых технологий, внедряемых налоговыми органами для различных категорий налогоплательщиков.

7. Для вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду в диссертации предложена модель на основе трех элементов:

- мониторинг работы цифровой среды;
- улучшение дизайна сервисов;
- управление каналами взаимодействия.

При разработке цифровых технологий налоговыми органами важно не просто наличие в рамках проводимой налоговой политики по совершенствованию налогового администрирования этих трех элементов, но и взаимосвязь между ними. Элементы должны быть встроены в модель и иметь логические связи между собой. В этом случае становится возможным решение задачи по смягчению существующих препятствий расширения цифровой налоговой среды. Кроме наличия основных взаимозависимых элементов значимым моментом является необходимость использования традиционных каналов взаимодействия для всех категорий налогоплательщиков. Использование традиционных каналов взаимодействия для расширения цифровой среды необходимо вследствие того, что у налогоплательщиков, как физических лиц, так и представителей бизнес-сектора могут возникать затруднения при взаимодействии в цифровой среде как в силу отсутствия навыков, так и технических сбоев в работе цифровых сервисов.

8. Выявлены перспективы развития налогового администрирования в условиях цифровизации экономики в России и роль модели вовлечения налогоплательщиков в цифровую налоговую среду и отдельных ее элементов для совершенствования цифровых технологий. Значимым инструментом, который относится и к элементу мониторинга, и к элементу улучшения дизайна цифровых сервисов, является цифровая платформа, благодаря наличию которой у налогоплательщиков появляется возможность предлагать принципиально новые цифровые проекты и направления совершенствования налогового администрирования в условиях цифровизации, что в итоге будет способствовать изменениям в налоговой сфере в сторону упрощения соблюдения налогового законодательства для налогоплательщиков. Использование модели в целом в

конечном итоге может помочь в создании стратегического плана развития цифровых технологий в налоговом администрировании.

Таким образом, в настоящем исследовании раскрыто значение цифровых процессов в налоговом администрировании для вовлечения налогоплательщиков во взаимодействие с налоговыми органами в цифровой среде и расширения цифровой налоговой среды. Представленные меры по развитию цифровых технологий в налоговом администрировании должны способствовать снижению издержек взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами и совершенствованию налогового контроля за счет усиления функции мотивации налогового администрирования.

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : текст с изм. и доп. на 2 июля 2021 г. : [принят Государственной думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.]. // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 20.08.2021).

2. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 22 ноября 2011 г. : одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 г.] // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 20.08.2021).

3. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования : Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 7 июля 2006 г. : одобрен Советом Федерации 14 июля 2006 г.] // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61787/ (дата обращения: 20.08.2021).

4. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации : Федеральный закон от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 25 апреля 2003 г. : одобрен Советом Федерации 14 мая 2003 г.] // КонсультантПлюс : офиц. сайт. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42359/ (дата обращения: 20.08.2021).

5. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» : Федеральный закон от 27 ноября 2018 № 422-ФЗ (последняя ред.) : [принят Государственной думой 15 ноября 2018 г. : одобрен Советом Федерации 23 ноября 2018 г.] // Официальный интернет-портал правовой информации : офиц. сайт. – URL: <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102488108&intelsearch> (дата обращения: 20.08.2021).

6. О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы : Указ Президента Российской Федерации от 09 мая 2017 г. № 203 // Официальный интернет-портал правовой информации : офиц. сайт. – URL: <http://www.pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102431687> (дата обращения: 20.08.2021).

7. Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации : Указ Президента Российской Федерации от 07 февраля 2008 № Пр-212 // Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации : офиц. сайт. – URL: <https://digital.gov.ru/ru/documents/3004/> (дата обращения: 20.08.2021).

8. Об организации работы по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков и утверждении критериев отнесения организаций к крупнейшим налогоплательщикам : Приказ МНС России от 16 апреля 2004 № САЭ-3-30/290@ // ФНС России : офиц. сайт. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/9951024/. (дата обращения: 20.08.2021).

9. Об утверждении Положения о Реестре доверенных операторов юридически значимого электронного документооборота : Приказ от 23 октября 2020 № ЕД-7-26/775@ / ФНС России : офиц. сайт.: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/10121345/. (дата обращения: 20.08.2021).

Научные публикации

10. Адвокатова, А.С. Развитие моделей налогового контроля как фактора снижения уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации/А.С.Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. – 2018. – Т. 11, – № 5. – С. 136–145.

11. Анисимова, А.А., Колчин С.П. Вовлечение налогоплательщиков в цифровую налоговую среду: инструменты поведенческой экономики/А.А.Анисимова, С.П.Колчин // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 5. – С. 76–87.

12. Анисимова, А.А., Колчин С. П. Развитие цифровых налоговых сервисов в России на фоне общемировых трендов/А.А.Анисимова, С.П.Колчин // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 2. – С. 40–51.

13. Анисимова, А.А. Возможности и перспективы перехода России к безналичному обществу/А.А.Анисимова // Финансовый журнал – 2020 – Т. 12, –№ 5. – С. 30–42.

14. Анисимова, А.А. Качество налогового администрирования в условиях цифровизации экономики: мировой опыт/А.А.Анисимова // Финансы и кредит – 2019. – Т. 25, – № 11 (791). – С. 2508–2520.

15. Анисимова, А.А. Методы совершенствования цифровых налоговых сервисов в современной практике налогового администрирования/А.А.Анисимова // Налоги и налогообложение. – 2021. – № 1. – С. 71–80.

16. Анисимова, А.А. Ненаблюдаемая экономика как источник налоговых доходов: мировая практика и российский опыт/А.А.Анисимова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2017. – Т. 10, – № 3 (333). – С. 258–273.

17. Анисимова, А.А. Ограничение наличных денежных расчетов как способ увеличения налоговых доходов бюджета: опыт стран Европейского союза/А.А.Анисимова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2015 –№ 20 (254) – С. 56–64.

18. Анисимова, А.А. Цифровизация в сфере налогового администрирования: мировой опыт совершенствования онлайн-сервисов/А.А.Анисимова // Национальные интересы: приоритеты и безопасность – 2019 – Т. 15 – № 11 (380) – С. 2015–2028.

19. Белянин, А.В. Ричард Талер и поведенческая экономика: от лабораторных экспериментов к практике подталкивания (Нобелевская премия по экономике 2017 года)/А.В.Белянин // Вопросы экономики. – 2018 – № 1. – С. 5–25.

20. Братцев, В.И., Гришанова А.М. Развитие процесса цифровизации как фактор, определяющий изменения механизма налогового администрирования/В.И.Братцев, А.М.Гришанова // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2021. – № 18 (1). – С. 5-13.

21. Буздалина, О.Б. Усиление налогового администрирования/О.Б.Буздалина // Все о налогах. – 2004. – № 5. – С. 60–63.

22. Бурцев, Д.Г. Проблемы совершенствования налогового администрирования/Д.Г.Бурцев. – СПб.: Центр подготовки персонала Федеральной налоговой службы, г. Санкт- Петербург, 2007. – 163 с. – ISBN 978–5–94226–025–5.

23. Варнавский, А.В. Налоговое администрирование — конфронтация или взаимодействие?/А.В.Варнавский // Экономика. Налоги. Право – 2017. – № 10 (1). – С. 144-150

24. Гашенко, И.В., Оробинская И.В., Зима Ю.С. Достижение эффективности налогового администрирования НДС в условиях атомизации и цифровизации налоговых процессов/И.В.Гашенко, И.В.Оробинская, Ю.С.Зима // Налоги и налогообложение. – 2019. – № 11. – С. 1–7.

25. Голодникова, А.Е., Цыганков Д.Б., Юнусова М.А. Потенциал использования концепции «Nudge» в государственном регулировании/А.Е.Голодникова, Д.Б.Цыганков, М.А.Юнусова // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2018. – № 3. – С. 7 – 31.

26. Гончаренко, Л.И., Адвокатова А.С. Современные формы налогового контроля как инструмент обеспечения бюджетной устойчивости/Л.И.Гончаренко,

А.С.Адвокатова // Инновационное развитие экономики – 2016 – Т. 2, – № 6 (36) – С. 129–135.

27. Гончаренко, Л.И., Анашкин А.К. Налоговое администрирование: лучше быть, чем казаться/Л.И.Гончаренко, А.К.Анашкин // Ваш налоговый адвокат. – 2005. – № 5. – С. 33–37.

28. Горский, И.В. «Теория налогообложения. Учебное пособие для студентов обучающийся по специальности 080105 «Финансы и кредит», специализация «Государственные и муниципальные финансы»/И.В.Горский. – М.: изд. Академии бюджета и казначейства, 2008 – 112 с. – ISBN 978-5-9776-0261-7.

29. Государственная финансовая политика устойчивого экономического роста в России : учебное пособие / Н.Г. Иванова [и др.] ; под ред. Н.Г. Ивановой. – СПб. : Изд-во СПбГЭУ, 2020. – 145 с. – ISBN 978-5-7310-5327-3.

30. Грунина, Д.К. Информационные цифровые технологии в деятельности налоговых органов/Д.К.Грунина // Налоги и финансы. – 2018. – № 1 (37). – С. 24–35.

31. Дадашев, А.З. Налоговое администрирование в Российской Федерации/ А.З.Дадашев, А.В.Лобанов. – М.: Книжный мир, 2002. – 363 с. – ISBN 5-8041-0127-7.

32. Захарова, Е.Н., Содномова С.К. Необходимость риск-ориентированного подхода в налоговом контроле/Е.Н.Захарова, С.К.Содномова // Известия Байкальского государственного университета. – 2018. – Т. 28, № 4. – С. 650–660.

33. Иванова, Н.Г., Димиржиева Г.В. Цифровой формат финансовой поддержки населения в условиях пандемии/Н.Г.Иванова, Г.В.Димиржиева // Финансы, деньги, инвестиции. – 2020. – № 4 (76). – С. 3–9.

34. Капелюшников, Р.И. Поведенческая экономика и «новый» патернализм. Часть I/Р.И.Капелюшников // Вопросы экономики. – 2013. – № 9. – С. 66–90.

35. Капелюшников, Р.И. Поведенческая экономика и «новый» патернализм. Часть II [Текст]/Р.И.Капелюшников // Вопросы экономики. – 2013. – № 10. – С. 28–46.

36. Кирова, Е.А., Кожебаткина А.В. Модернизация налогового контроля в условиях цифровизации экономики/Е.А.Кирова, А.В.Кожебаткина // Вестник университета. – 2020. – № 9. – С. 94–99.

37. Кузнецов, Л.Д. Налоговое администрирование как элемент налоговой системы России /Л.Д.Кузнецов // Вестник московского университета МВД России 2020. – № 1. – С. 170–172.

38. Либман, А.М. Социальный либерализм, общественный интерес и поведенческая экономика/А.М.Либман // Общественные науки и современность. – 2013. – № 1. – С. 27–38.

39. Майоров, В.И. Налоговое администрирование в Российской Федерации: организационно-правовые проблемы/В.И.Майоров // Социально-политические науки – 2017. – № 3. – С. 89 – 91.

40. Малис, Н.И. Налоговая политика в противодействии теневой экономике: повышение собираемости налогов/Н.И.Малис // Финансовый журнал. – 2014. – № 1. – С. 81-90.

41. Мишустин, М.В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России: монография/М.В. Мишустин – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2005. – 252 с. – ISBN 5-238-00839-2.

42. Налоги и налогообложение /под ред. И.А.Майбурова – 7 – е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2018 – 503 с. – ISBN 978-5-238-03100-2.

43. Налоговое администрирование/под. общ. ред. Л.А.Чайковской, Л.Я.Маршавиной. – 2-е изд. перераб. и доп. – М. : ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2019. – 340 с. – ISBN 978-5-7598-1093-3.

44. Ногина, О.А. Налоговый контроль: вопросы теории./О.А.Ногина. – СПб: Питер, 2002. – 160 с. – ISBN 5-94723-104-2.

45. Общий менеджмент : учебное пособие/Л.С.Ружанская [и др.] ; под общ. ред. Л.С. Ружанской, И. В. Котляревской.— Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2017.— 116 с. – ISBN 978-5-7996-2255-8.

46. Огородникова, И.И. Цифровая трансформация налогового контроля: эволюция и тенденции/И.И.Огородникова // Вестник Томского государственного университета. Экономика – 2019. – № 46. – С. 152–162.

47. Паниди, К.А. Нобелевская премия по экономике – 2017: вклад Ричарда Талера/К.А.Паниди // Экономический журнал ВШЭ. – 2017. – Т. 21, – № 4. – С. 702–720.

48. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: учеб. для вузов/В.Г.Пансков. – М.: Юрайт; ИД Юрайт, 2010. – 680 с. – ISBN 978-5-9916-0251-8

49. Перекрестова, Л.В. Реформирование системы налогового контроля в РФ/Л.В.Перекрестова, Г.Я.Чухнина. – Волгоград: ВолГУ, 2001. – 136 с. – ISBN 5-85534-507-6.

50. Перонко, И.А. Методы и формы налогового администрирования/И.А.Перонко // Налоговый вестник. – 2000. – № 11. – С. 9–12.

51. Перонко, И.А., Красницкий В. А. Налоговое администрирование/И.А.Перонко, В.А.Красницкий // Налоговый вестник. – 2000. – № 10. – С. 22.

52. Толкачев, О.А. Налоговое администрирование как современный этап налоговой реформы/О.А.Толкачев // Молодой ученый. – 2014. – № 17. – С. 330–333.

53. Троянская, М.А. Совершенствование налогового администрирования как резерва роста доходов бюджета/М.А.Троянская // АНИ: экономика и управление. – 2017. – Т. 6, – № 2 (19) С. 274–278.

54. Цветков, В.А. Шутьков А.А., Дудин М.Н., Лясников Н.В. Совершенствование системы налогового администрирования в России/В.А.Цветков, А.А.Шутьков, М.Н.Дудин, Н.В.Лясников // Финансы: теория и практика. – 2017. – Т. 21. – № 6. – С. 34–49.

55. Цифровые технологии налогового администрирования: монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит»/[И.А. Майбуров и др.]; под ред.

И.А.Майбурова, Ю.Б.Иванова. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. — 263 с. — ISBN 978-5-238-03275-7.

56. Шестакова, Н.Н. Налоговые проверки в системе налогового контроля/Н.Н.Шестакова // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ. – 2018. – № 1. С. 15–27.

57. Шурдумова, Э.Г., Канкулова Д.М. Налоговое администрирование как основа реализации налоговой политики государства/Э.Г.Шурдумова, Д.М.Канкулова // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2013. – № 22. – С. 130–135.

58. Юров, А. В. Черкасов В. Ю. К вопросу об ограничении расчетов наличными деньгами в целях противодействия уклонению от уплаты налогов и иной противоправной деятельности/А.В.Юров, В.Ю.Черкасов/ Деньги и кредит. – 2017. – № 3. – С. 11–18.

Справочные материалы

59. Александрова, З.Е. Словарь синонимов русского языка [Текст] : практический справочник : около 11 000 синонимических рядов/З.Е. Александрова. – 17-е изд., стер. - Москва : Дрофа : Рус. яз. - Медиа, 2010. – 564 с. – ISBN 978-5-358-08922-8.

60. Ожегов, С.И. Толковый словарь русского языка: 80000 слов и фразеологических выражений/Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. – Российская АН.; Российский Фонд культуры; - 3 -е изд., стереотипное исп. и доп. – М.: АЗЪ, 1995. – 928 с. – ISBN: 978-5-905542-04-6.

61. Паскачев, А.Б., Кашин В.А., Бобоев М.Р. Большой толковый словарь налоговых терминов и норм/А.Б.Паскачев, В.А.Кашин, М.Р.Бобоев – М.: Гелиос АРВ, 2002. – 775 с. – ISBN 5-85438-064-1.

Электронные информационные ресурсы

62. Взаимодействие хозяйствующих субъектов с налоговыми органами/ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/el_doc/ed_interaction/ (дата обращения: 20.08.2021).

63. Демография / Росстат – URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/12781> (дата обращения: 20.08.2021).

64. Концепция развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности/ФНС России – URL: <https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/edo/edoconcept.pdf> (дата обращения: 20.08.2021).

65. Мишустин оценил эффект от цифровизации налогового администрирования / Российская газета – URL: <https://rg.ru/2019/03/27/mishustin-ocenil-effekt-ot-cifrovizacii-nalogovogo-administrirovaniia.html> (дата обращения: 20.08.2021).

66. Налог на профессиональный доход / ФНС России – URL: <https://npd.nalog.ru/> (дата обращения: 20.08.2021).

67. Налогообложение / Всемирный банк и PwC – URL: <https://russian.doingbusiness.org/ru/methodology/paying-taxes> (дата обращения: 20.08.2021).

68. Онлайн-кассы используют менее половины участников третьего этапа кассовой реформы / НАФИ – URL: <https://nafi.ru/analytics/onlayn-kassy-ispolzuyut-menee-poloviny-uchastnikov-tretego-etapa-kassovoy-reformy/> (дата обращения: 20.08.2021).

69. Опыт налоговых служб в цифровой трансформации обсудили на семинаре Всемирного банка/ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/international_activities/10439467/ (дата обращения: 20.08.2021).

70. Официальный сайт ФНС России / ФНС России – URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения: 20.08.2021).

71. Почти половина российских компаний не использует системы электронного документооборота / Infostart Journal – URL: https://infostart.ru/journal/news/mir1s/pochti-polovina-rossiyskikh-kompaniy-ne-ispolzuet-sistemy-elektronnogo-dokumentoborota_1260530/ (дата обращения: 20.08.2021).

72. Представление налоговой и бухгалтерской отчетности в электронной форме / ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/service/pred_elv (дата обращения: 20.08.2021).

73. Российский мониторинг экономического положения и здоровья населения НИУ ВШЭ / ВШЭ – URL: <https://www.hse.ru/rlms/> (дата обращения: 20.08.2021).

74. Специальный налоговый режим для самозанятых граждан / Налог на профессиональный доход – URL: <https://npd.nalog.ru> (дата обращения: 20.08.2021).

75. ФНС предложит бизнесу электронный кошелек для оплаты налоговых долгов / Ведомости – URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2020/02/20/823567-fns-predlozhit> (дата обращения: 20.08.2021).

76. Цифровая экономика Российской Федерации / Федеральная служба государственной статистики – URL: <https://rosstat.gov.ru/anketa1-4> (дата обращения: 20.08.2021).

77. Цифровизация госказне в помощь / Коммерсантъ – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/3681736> (дата обращения: 20.08.2021).

78. Электронный документооборот между хозяйствующими субъектами / ФНС России – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/el_doc/el_bus_entities/ (дата обращения: 20.08.2021).

Иностранные источники

79. Explaining the Shadow Economy in Europe: Size, Causes and Policy Options / B. Kelmanson, K. Kirabaeva, L. Medina, B. Mircheva, J. Weiss // International Monetary Fund – 2019 – 29 p. – URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2019/12/13/Explaining-the-Shadow-Economy-in-Europe-Size-Causes-and-Policy-Options-48821>

80. Digital Government Transformation / Government Technology Agency – URL: <https://www.tech.gov.sg/digital-government-transformation/> (дата обращения: 20.08.2021)

81. Digital Operations Strategic Plan: 2018-2022 / Government of Canada – URL: <https://www.canada.ca/en/government/system/digital-government/government-canada-digital-operations-strategic-plans/digital-operations-strategic-plan-2018-2022.html> (дата обращения: 20.08.2021)

82. Digital Strategy 2016 – 2020 / Danish Ministry of Finance, Local Government Denmark and Danish Regions – URL: https://digst.dk/media/16165/ds_singlepage_uk_web.pdf (дата обращения: 20.08.2021)

83. Digital Transformation Strategy 2018—2025 / Digital Transformation Agency of Australian Government – URL: <https://dta-www-drupal-20180130215411153400000001.s3.ap-southeast-2.amazonaws.com/s3fs-public/files/digital-transformation-strategy/digital-transformation-strategy.pdf> (дата обращения: 20.08.2021)

84. Digitised Austria / Federal Ministry for Digital and Economic Affairs – URL: <https://www.bmdw.gv.at/en/Topics/Digitalisation/Digitised-Austria.html> (дата обращения: 20.08.2021)

85. Dutch Digitalisation Strategy / Nederland Digitaal – URL: <https://www.nederlanddigitaal.nl/documenten/publicaties/2019/09/30/english-version-of-the-dutch-digitalisation-strategy> (дата обращения: 20.08.2021)

86. Eight Top Social Media Scheduling Tools to Save Time / Sprout Blog – URL: <https://sproutsocial.com/insights/social-media-scheduling-tools/> (дата обращения: 20.08.2021)

87. HMRC Information Technology Strategy / HMRC – URL: <https://hmrcdigital.blog.gov.uk/wp-content/uploads/sites/20/2016/02/HMRC-IT-Strategy-2016.pdf> (дата обращения: 20.08.2021)

88. Cash, Freedom and Crime – Use and Impact of Cash in a World Going Digital. Deutsche Bank Research./H. Mai // EU Monitor – Global financial markets. – 2016. – URL: https://www.dbresearch.com/PROD/RPS_EN-PROD/PROD000000000441785/Cash%2C_freedom_and_crime%3A_Use_and_impact_of_cash_in.pdf?undefined&reload=EbMIbU530xG8t58OHY9tamuR/5K/1wRXXptqy8UrnFWCL4zsewdzermFOOeXGKn (дата обращения: 20.08.2021)

89. Matthews, David R. Electronically stored information: the complete guide to management, understanding, acquisition, storage, search, and retrieval / David Robert Matthews. – Auerbach Publications, 2020. – 318 p. – ISBN 9780367658489

90. National Digital Strategy / Department of the Environment, Climate and Communications – URL: <https://www.gov.ie/en/publication/f4a16b-national-digital-strategy/> (дата обращения: 20.08.2021)

91. Increasing Taxpayers' Use of Self-service Channels/OECD. – OECD Publishing, Paris, 2014 – DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264223288-en>. – URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/increasing-the-use-of-self-service-channels-by-taxpayers_9789264223288-en#page4 (дата обращения: 20.08.2021)

92. Overall ranking and data tables / PwC – URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html> (дата обращения: 20.08.2021)

93. Technologies for Better Tax Administration: A Practical Guide for Revenue Bodies/OECD. – OECD Publishing, Paris, 2016. – DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264256439-en>. – URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/technologies-for-better-tax-administration_9789264256439-en#page1 (дата обращения: 20.08.2021)

94. Tax Administration: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies/OECD. – OECD Publishing, Paris, 2019. – DOI:

<https://doi.org/10.1787/23077727> – URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1 (дата обращения: 20.08.2021)

95. The Difference Between "Digital" & "Electronic" Documents / TIE Kinetix – URL: <https://tiekinetix.com/en/difference-between-digital-electronic-documents> (дата обращения: 20.08.2021)

96. The e3lab co-creation platform / Federal Ministry of Finance, Austria – URL: <https://crowdsourcing-oesterreich.gv.at/login?/servlet/hype/ИМТ?userAction=BrowseCurrentUser&templateName=MenuItem&sourceApp=bmf> (дата обращения: 20.08.2021)

97. Services Marketing. Integrating Customer Focus across the Firm/ Valarie A. Zeithaml, Mary Jo Bitner, Dwayne D. Gremler. – 7rd ed. –New York: McGraw-Hill, 2017. – ISBN 978-0-07-811210-2.

98. Working smarter in revenue administration— Using demand management strategies to meet service delivery goals / OECD – URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/service/49428187.pdf> (дата обращения: 20.08.2021).

Приложение А

(справочное)

Примеры анкет налогоплательщиков для проведения мониторинга**А. 1 – Анкета опроса налогоплательщика о работе сервиса-платформы для разработки идей**

Пользовались ли Вы платформой для разработки идей последние полгода?

- да;

- нет.

Какими устройствами Вы пользовались для того, чтобы пользоваться сервисами платформы?

- ПК;

- ноутбук;

- мобильный телефон;

- планшет;

- другое.

С помощью каких устройств наиболее эффективно можно пользоваться предоставляемыми сервисами платформы?

- ПК, ноутбук, мобильный телефон, смартфон;

- зависит от задач, которые нужно решить;

- ПК и ноутбук;

- ПК, ноутбук, мобильный телефон;

- ПК, ноутбук, мобильный телефон, планшет;

- другое.

Было ли легко разобраться с принципами работы платформы?

- да, дизайн платформы очень удобен для налогоплательщиков;

- да, но пришлось обращаться за помощью в службу поддержки;

- нет, дизайн сложный, но удалось решить проблему самостоятельно;

- нет, дизайн сложный, пришлось обращаться за помощью в службу поддержки;

- нет, дизайн сложный, платформой пользоваться практически невозможно.

За последние полгода как часто Вы пользовались платформой?

- 0 раз;
- ежедневно;
- раз в неделю;
- раз в месяц;
- несколько раз за полгода.

Для каких целей Вы использовали платформу?

- аналитика, ознакомление с существующими идеями;
- обсуждение идеи в сообществе;
- голосование;
- обсуждение идеи в сообществе и голосование;
- отправка на платформу разработанной идеи.

Возникали ли проблемы с использованием сервиса и если возникали, то на каком этапе?

- оформление и отправка идеи на платформу;
- дальнейшая доработка идеи;
- обсуждение идеи в сообществе;
- голосование и присвоение рейтинга;
- получение информации о результатах оценки идеи.

При возникновении проблем с работой платформы, какие способы взаимодействия с налоговыми органами Вы использовали?

- обратная связь в рамках сервиса платформы;
- личное посещение налоговых органов;
- телефонный звонок (в или из налоговых органов);
- электронная почта;
- обычная почта.

При возникновении проблем с работой платформы как быстро удалось решить проблему при обращении за помощью (контактный центр, обратная связь на сайте и т.д.)?

- с первого раза;
- со второго раза;
- многократное обращение;
- проблему решить не удалось.

Сколько раз за все время работы сервиса Вы отправляли свои идеи на платформу?

- 0 раз;
- несколько раз;
- многократно.

Для какой категории налогоплательщиков Вы осуществляли разработку новых идей?

- физическое лицо;
- индивидуальный предприниматель;
- самозанятый;
- юридическое лицо.

Принимали ли в итоге разработанные Вами идеи для совершенствования сервисов налоговых органов хотя бы один раз?

- да;
- нет.

Предпочитаемый способ взаимодействия с налоговыми органами?

- обратная связь в рамках сервиса платформы;
- личный кабинет налогоплательщика;
- мобильные приложения;
- личное посещение налоговых органов;
- телефонный звонок (в или из налоговых органов);
- электронная почта;
- обычная почта.

Согласны ли Вы со следующими утверждениями?

У сервиса платформы удобный дизайн

- полностью не согласен;
- отчасти не согласен;
- не согласен;
- согласен;
- отчасти согласен;
- полностью согласен.

Вы удовлетворены качеством работы сервиса платформы:

- полностью не удовлетворен;
- отчасти не удовлетворен;
- не удовлетворен;
- удовлетворен;
- отчасти удовлетворен;
- полностью удовлетворен.

Платформа выполняет те задачи, ради которых создавалась

- полностью не согласен;
- отчасти не согласен;
- не согласен;
- согласен;
- отчасти согласен;
- полностью согласен.

Вы удовлетворены качеством работы платформы в мобильном приложении:

- полностью не удовлетворен;
- отчасти не удовлетворен;
- не удовлетворен;
- удовлетворен;
- отчасти удовлетворен;
- полностью удовлетворен.

А. 2 – Анкета опроса налогоплательщика о работе сервиса личный кабинет налогоплательщика физического лица

Пользовались ли Вы платформой для разработки идей последние 12 месяцев?

- да;

- нет.

Какие устройства Вы использовали для того, чтобы воспользоваться сервисами личного кабинета?

- ПК;

- ноутбук;

- мобильный телефон;

- планшет;

- другое.

Получаете ли Вы информацию из мобильного приложения в виде push уведомлений?

- да;

- нет.

С помощью каких устройств наиболее эффективно можно пользоваться предоставляемыми сервисами личного кабинета?

- ПК, ноутбук, мобильный телефон, смартфон;

- зависит от задач, которые нужно решить;

- ПК и ноутбук;

- ПК, ноутбук, мобильный телефон;

- ПК, ноутбук, мобильный телефон, планшет;

- другое.

Было ли легко было разобраться с принципами работы сервиса при входе с официального сайта?

- да, дизайн сервиса очень удобен для налогоплательщиков;

- да, но пришлось обращаться за помощью в службу поддержки;

- нет, дизайн сервиса сложный, но удалось решить проблему самостоятельно;

- нет, дизайн сервиса сложный, пришлось обращаться за помощью в службу поддержки;
- нет, дизайн сложный, сервисом пользоваться практически невозможно.

Было ли легко было разобраться с принципами работы сервиса при входе с мобильного приложения?

- да, дизайн сервиса очень удобен для налогоплательщиков;
- да, но пришлось обращаться за помощью в службу поддержки;
- нет, дизайн сервиса сложный, но удалось решить проблему самостоятельно;
- нет, дизайн сервиса сложный, пришлось обращаться за помощью в службу поддержки;
- нет, дизайн сложный, сервисом пользоваться практически невозможно.

Какими Вы пользовались еще сервисами, в том числе и сторонними (не являющимися сервисами налоговых органов), для выполнения тех задач, которые можно решить за счет сервисов личного кабинета (например, уплата налогов)?

- портал государственных услуг;
- приложения банков;
- приложения других организаций;
- другое.

За последние 12 месяцев как часто Вы пользовались сервисом?

- 0 раз;
- ежедневно;
- раз в неделю;
- раз в месяц;
- несколько раз за полгода.

По каким жизненным ситуациям Вы обращались в рамках сервиса?

- персональные данные;
- имущество;
- льготы;
- налоговый вычет;
- справки и документы;

- счета в банке, расположенном за пределами Российской Федерации;
- иностранные организации;
- другое.

Записывались ли Вы на прием в налоговый орган через личный кабинет?

- да;
- нет.

При возникновении проблем с работой сервиса, какие способы взаимодействия с налоговыми органами Вы использовали?

- обратная связь в рамках сервиса;
- личное посещение налоговых органов;
- телефонный звонок (в или из налоговых органов);
- обычная почта.

При возникновении проблем с работой сервиса как быстро удалось решить проблему при обращении за помощью (контактный центр, обратная связь на сайте и т.д.)?

- с первого раза;
- со второго раза;
- многократное обращение;
- проблему решить не удалось.

Предпочитаемый способ взаимодействия с налоговыми органами в рамках сервиса?

- личный кабинет налогоплательщика на официальном сайте;
- мобильное приложение.

Согласны ли Вы со следующими утверждениями?

У сервиса удобный дизайн

- полностью не согласен;
- отчасти не согласен;
- не согласен;
- согласен;

- отчасти согласен;
- полностью согласен.

Вы удовлетворены качеством работы сервиса в рамках официального сайта:

- полностью не удовлетворен;
- отчасти не удовлетворен;
- не удовлетворен;
- удовлетворен;
- отчасти удовлетворен;
- полностью удовлетворен.

С помощью сервиса можно выполнить те задачи, ради которых он создавался

- полностью не согласен;
- отчасти не согласен;
- не согласен;
- согласен;
- отчасти согласен;
- полностью согласен.

Вы удовлетворены качеством работы сервиса в мобильном приложении:

- полностью не удовлетворен;
- отчасти не удовлетворен;
- не удовлетворен;
- удовлетворен;
- отчасти удовлетворен;
- полностью удовлетворен.

А. 3 – Анкета опроса для налогоплательщика о цифровых сервисах

Какова была цель посещения официального сайта налоговых органов?

- получение информации общего характера о налогах и сборах;
- взаимодействие налогоплательщика с налоговыми органами в части расчетов с бюджетом и подачи отчетности;
- получение аналитической информации общего характера;

- обновление информации в личном аккаунте.

За последний год с помощью каких способов Вы взаимодействовали с налоговыми органами?

- при посещении официального сайта;
- личный кабинет налогоплательщика;
- мобильные приложения;
- личное посещение налоговых органов;
- телефонный звонок (в или из налоговых органов);
- почта (не электронная).

Какими устройствами Вы пользовались для того, чтобы взаимодействовать с налоговыми органами?

- ПК;
- ноутбук;
- мобильный телефон;
- планшет;
- другое.

С помощью каких устройств наиболее эффективно осуществлять взаимодействие с налоговыми органами?

- ПК, ноутбук, мобильный телефон, смартфон;
- зависит от задач, которые нужно решить;
- ПК и ноутбук;
- ПК, ноутбук, мобильный телефон;
- ПК, ноутбук, мобильный телефон, планшет;
- другое.

За последний год как часто Вы лично посещали налоговые органы?

- 0 раз;
- от 1 до 5 раз;
- от 6 до 10 раз;
- от 11 раз и более.

За последний год как часто Вы посещали официальный сайт налоговых органов?

- 0 раз;
- ежедневно;
- раз в неделю;
- раз в месяц;
- несколько раз в год.

За последний год как часто Вы использовали личный кабинет налогоплательщика для взаимодействия с налоговыми органами?

- 0 раз;
- ежедневно;
- раз в неделю;
- раз в месяц;
- несколько раз в год.

За последний год как часто Вы использовали мобильные приложения налоговых органов или электронных государственных услуг?

- 0 раз;
- ежедневно;
- раз в неделю;
- раз в месяц;
- несколько раз в год.

За последний год как часто Вы звонили в контактный центр налоговых органов?

- 0 раз;
- несколько раз за год;
- регулярно, для решения задач в налоговой сфере.

За последний год по каким вопросам Вы звонили в контактный центр налоговых органов?

- вопросы по имущественным доходам о налоговой задолженности;
- вопросы по декларированию и налоговых вычетах;

- справочная информация о работе сервисов сайта ФНС России;
- вопросы по государственной регистрации;
- вопросы по самозанятым.

При звонке в контактный центр налоговых органов как Вы решили свой вопрос?

- прослушав пункты меню с предложенными вариантами решения проблемы;
- поговорив с оператором-сотрудником налоговой службы.

При звонке в контактный центр налоговых органов сколько времени Вы обычно тратите на общение с оператором?

- не осуществляю звонков в контактный центр налоговых органов;
- от 1 до 5 минут;
- от 6 до 10 минут;
- свыше 10 минут.

Как часто за последние 12 месяцев Вы взаимодействовали с налоговыми органами по почте (бумажные письма)?

- 0 раз;
- несколько раз за год;
- регулярно, для решения задач в налоговой сфере;

Предпочитаемый способ взаимодействия с налоговыми органами?

- обратная связь на официальном сайте;
- личный кабинет налогоплательщика при посещении официального сайта;
- мобильные приложения;
- личное посещение налоговых органов;
- телефонный звонок (в или из налоговых органов);
- электронная почта;
- обычная почта.

К какой категории налогоплательщиков Вы относитесь?

- физическое лицо;
- индивидуальный предприниматель;
- самозанятый;

- юридическое лицо.

Согласны ли Вы со следующими утверждениями?

Было легко найти на официальном сайте налоговых органов необходимый сервис:

- полностью не согласен;
- отчасти не согласен;
- не согласен;
- согласен;
- отчасти согласен;
- полностью согласен.

Насколько Вы удовлетворены качеством работы необходимых сервисов, размещенных на официальном портале налоговых органов:

- полностью не удовлетворен;
- отчасти не удовлетворен;
- не удовлетворен;
- удовлетворен;
- отчасти удовлетворен;
- полностью удовлетворен.

Вы легко ориентируетесь в мобильных приложениях налоговых органов:

- полностью не согласен;
- отчасти не согласен;
- не согласен;
- согласен;
- отчасти согласен;
- полностью согласен.

Вы удовлетворены качеством работы сервисов, размещенных в мобильных приложениях налоговых органов:

- полностью не удовлетворен;
- отчасти не удовлетворен;
- не удовлетворен;

- удовлетворен;
- отчасти удовлетворен;
- полностью удовлетворен.

Какие цифровые сервисы налоговых органов, расположенные на официальном сайте, являются на Ваш взгляд наиболее удобными в использовании?

Какие мобильные приложения налоговых органов, Вы использовали за последний год?

Какие цифровые сервисы сторонних организаций (не относящихся к налоговым органам или к электронным государственным услугам) Вы использовали за последний год для взаимодействия с налоговыми органами (например, сервисы в рамках банковских приложений для уплаты налогов физических лиц или уплаты налогов и подачи отчетности в рамках осуществления бизнес-деятельности)?

Какие цифровые сервисы, расположенные в мобильных приложениях налоговых органов, являются на Ваш взгляд наиболее удобными в использовании?

Какими цифровыми сервисами налоговых органов, расположенными на официальном сайте, Вы не смогли воспользоваться вследствие технических проблем за последний год?

Какими цифровыми сервисами налоговых органов, расположенными в мобильных приложениях налоговых органов, Вы не смогли воспользоваться вследствие технических проблем за последний год?

Какие из предлагаемых цифровых сервисов можно улучшить и каким образом?