

## ЗНАЧЕНИЕ ОБРАТНОЙ СВЯЗИ В ОТНОШЕНИЯХ НАЛОГОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

© 2016 Бортников Сергей Петрович

Самарский национальный исследовательский университет им. академика С.П. Королёва

443020, г. Самара, ул. Академика Павлова, д. 1

E-mail: serg-bortnikov@yandex.ru

Раскрывается характер прямых и обратных связей в отношениях налоговой ответственности. Рассматривается воздействие на экономическую активность населения и предпринимателей как самой налоговой обязанности, так и института ответственности. Утверждается, что призыв к ответу, вхождение в отношения, в которых правонарушитель объясняет свое поведение и обосновывает его, обеспечивает обратную связь для публичного субъекта. Определяется цель налоговой ответственности как инструмента возвращения нарушенного правоотношения в регулятивное состояние.

*Ключевые слова:* налоговая ответственность, государственные финансы, обратная связь, регулятивное отношение, охранительное отношение.

Рассматривая проблему ответственности как реакции, с одной стороны, государства на налоговое правонарушение, а с другой - налогоплательщика, который должен дать отчет в своих действиях по исполнению возложенной на него обязанности, исследователь и правоприменитель должны получать информацию о порядке исполнения соответствующего требования или обязанности. Обратная связь обеспечивает дальнейшее движение конфликта либо как возвращение в регулятивное отношение, либо как переход в стадию применения санкции и иных охранительных мер.

Обратная связь в рассматриваемых отношениях отлична от аналогичных процессов в автоматических системах, так как ответная реакция участников отношений налоговой ответственности не может быть предсказана с абсолютной точностью. Непредсказуемость реакции в некоторых случаях может основываться на субъективных обстоятельствах, экономической эффективности, трагедийных ситуациях.

Для эффективного воздействия на поведение налогоплательщика и иных лиц, привлекаемых к ответственности, не только необходимо иметь хорошие эффекторы, но действие этих эффекторов должно находиться под надлежащим контролем всей налоговой системы (органов публичных образований); показания же контрольных органов должны сочетаться надлежащим образом с другими сведениями, поступающими из иных источников, образуя правильно соразмеренные выходные сигналы к эффекторам<sup>1</sup>.

Управляющее воздействие государства и налогового органа на налогоплательщика “жестко” через прямые связи возможно лишь на стадии установления публичной обязанности; происходил процесс реализации управленческих решений в основном без привлечения информации о фактическом состоянии объекта управления в данный момент и о внешних условиях его функционирования<sup>2</sup>. После установления обязанности по уплате налога налогоплательщику предоставляется широчайшее усмотрение по выбору способа исполнения налоговой обязанности, о чем налогоплательщик информирует налоговый орган. В отношениях налоговой ответственности реализуется тот же подход: налоговый орган не “караулит” налогоплательщика, чтобы подловить его на нарушении, а обменивается с ним информацией, предоставляя возможность отказаться от нарушения правила и вернуться в регулятивное отношение.

Благодаря достаточно отлаженной системе контроля и расширению применяемых форм информация о фактическом состоянии управляемых объектов (исполнении обязанности) у соответствующих органов имеется. Однако условия контроля не дают возможности осуществлять постоянное слежение за управляемыми объектами: законодательно установлено ограничение на число проверок, их периодичность, предметность и пр. С одной стороны, такой подход оправдан. Для того чтобы платить налоги, надо создавать прибавочный продукт и получать прибыль. Налогоплательщик в первую очередь предприниматель,

собственник, инвестор, а затем, как результат, налогоплательщик. В данной системе невозможно учесть и корректировать внешние и внутренние условия функционирования системы.

Как справедливо отмечает О.Н. Горбунова, управленческие решения принимаются на таком уровне детерминированности, когда считается, что заранее известны последствия этих решений<sup>3</sup>. Государство, устанавливая правила уплаты налога, предполагает надлежащее исполнение налогоплательщиком своей налоговой обязанности. В то же время фактически складывающиеся условия могут не совпадать с заданной моделью поведения. Отступления от нормы поведения должно предполагать возможность корректировать его непосредственно публичным субъектом через свои органы или на уровне саморегулирования.

Сама среда и внутренние законы развития и существования рыночной, конкурентной экономики предполагают саморегулирование управляемых систем, которые способны самосовершенствоваться и адаптироваться к условиям изменяющейся среды<sup>4</sup>.

В настоящее время налоговое законодательство также развивает институты саморегулирования: самостоятельный контроль налогоплательщика в выборе контрагента для определения налоговых последствий операций; контроль выставления счетов на оплату поимущественных налогов от ФНС физическим лицам; определение цены сделки для целей налогообложения; контроль уровня налоговой нагрузки и пр.

Основная цель коммуникационного процесса в налоговых отношениях - обеспечение понимания налогоплательщиком необходимости исполнения публичной обязанности по передаче части своей собственности в виде налога публичному субъекту, а также обеспечение понимания государством выбранной в пределах дозволенного меры поведения налогоплательщика. Естественно, факт обмена информацией не гарантирует эффективности общения участвовавших в обмене субъектов. Для достижения нужной эффективности коммуникации необходимо обеспечить ряд условий, при которых можно выделить четыре базовых элемента:

- 1) отправитель - лицо, генерирующее идеи или собирающее информацию и передающее ее;
- 2) сообщение - собственно информация, закодированная с помощью символов;
- 3) канал - средство передачи информации;

4) получатель - лицо, которому предназначена информация и которое интерпретирует ее.

При обмене информацией отправитель и получатель проходят несколько взаимосвязанных этапов. Их задача - составить сообщение и использовать канал для его передачи таким образом, чтобы обе стороны поняли и разделили исходную идею. Это трудно, ибо каждый этап является одновременно точкой, в которой смысл может быть искажен или полностью утрачен. Указанные взаимосвязанные этапы таковы:

В процессе реализации обратной связи, в первую очередь, необходимо определить, какую значимую идею или сообщение в отношениях налоговой ответственности следует сделать предметом обмена. Как уже мы указывали ранее в настоящей работе, предметом обратной связи является отношение государства и самого налогоплательщика к исполнению им своей налоговой обязанности, соответствует ли оно заданному государством алгоритму. Необходимо определить содержание возникших отношений ответственности, а также оценить адекватность и уместность субъективной оценки поведения налогоплательщика им самим и ФНС (ГТК) с учетом конкретной ситуации и цели налоговых отношений.

Налоговым законодательством определены условия и способ реализации обратной связи в отношениях налоговой ответственности. Законодатель определяет канал обратной связи или способы передачи информации по нему. Данный канал должен быть совместимым со способами реализации обратной связи. Чаще всего используются отношения контроля. Если же канал не соответствует сути информации, обмен будет менее эффективен, а выбор средства сообщения не должен ограничиваться единственным каналом.

Обмен информацией при обратной связи следует считать эффективным, если понимание информации у налогоплательщика и налогового органа будет тождественным. Именно поэтому обмен информацией должен быть двусторонне направленным, чтобы понять, в какой мере представление о должном или фактическом поведении воспринято и понято.

По данным агентства Telegraph, Королевская налоговая и таможенная служба (HMRC) Великобритании подготовила спецкурс для британских средних школ, направленный на повышение гражданской ответственности, и, начиная с 11 лет, при помощи игр, видео и викторин британские налого-

вики намерены научить школьников тому, как правильно платить налоги. По мнению налоговиков, это “помогает развивать финансовые способности, поднимает вопросы гражданской ответственности, делая обучение этому интересным”. В модуле “Налоговая ответственность хорошего гражданина” школьникам предлагается рассказать учителям о “случаях неуплаты налогов вокруг вас” - учащимся, в частности, будут рекомендовать сообщать учителям о всех известных им случаях неуплаты налогов, в том числе соседями или собственными родственниками. Члены исследовательского фонда в области гражданских прав и свобод Civitas сравнили подобную инициативу с описанием реальности из романа-антиутопии Джорджа Оруэлла “1984”. “Это напоминает “Большого брата”. Ведь термин “вокруг вас”, скорее всего, означает родителей и близких родственников, - говорит директор Civitas Дэвид Грин. - Использование детей в качестве доносчиков - абсолютно не по-британски”<sup>5</sup>.

Заметим, что обратная связь может противодействовать тому, что делает система (действия публичного субъекта, налогового органа или налогоплательщика), следовательно, эта обратная связь является отрицательной, или способствовать системе (обратная связь положительная). Возможна также отрицательная обратная связь для стабилизации положения. Обратная связь при произвольных действиях налогоплательщика имеет такой же характер<sup>6</sup>.

Информация, поступающая обратно в управляющий центр (публичному субъекту или налоговому органу), стремится противодействовать отклонению управляемой величины от управляющей, но она может зависеть от этого отклонения весьма различным образом.

Положительная оценка действий налогоплательщика со стороны ФНС или самим налогоплательщиком будет являться примером положительной обратной связи. Когда обратная связь возможна и устойчива, то, как мы уже говорили, она даст ту выгоду, что делает поведение системы менее зависимым от нагрузки.

Обратная связь как реакция получателя на сообщение источника предполагает определен-

ные действия со стороны контролирующего субъекта, которым выступают различные органы и сам налогоплательщик. Источник может учесть обратную связь при изменении последующих сообщений.

Эффективная обратная связь помогает оптимизировать несколько аспектов работы налогоплательщика, который может корректировать свое поведение, определять порядок и форму действий на будущее.

Положительные результаты использования обратной связи в налоговых отношениях очевидны. Во-первых, складываются отношения сотрудничества с налоговым органом. Благодаря постоянно действующей системе обратной связи любой контакт с ФНС воспринимается налогоплательщиком не как “наезд” или “вызов на ковер”, а как повод для конструктивного диалога.

Во-вторых, необходимость обратной связи заставляет ФНС России проводить методологическую работу, проводить превентивные мероприятия, разрабатывать формы мониторинга и информирования налогоплательщика.

В-третьих, немедленная обратная связь помогает скорректировать деятельность налогоплательщика, позволяет усилить требуемую линию его поведения, избежать неправильного понимания правила.

<sup>1</sup> См.: *Винер Н.* Кибернетика, или управление и связь в животном и машине / пер. с англ. И.В. Соловьева; под ред. Г.Н. Поварова. Москва, 1958. С. 125.

<sup>2</sup> *Горбунова О.Н.* Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку: дис. ... д-ра юрид. наук в виде науч. докл., выполняющего также функцию автореферата. Специальность 12.00.12 - Финансовое право; Бюджетное право; Налоговое право; Банковское право; Валютно-правовое регулирование / Московская государственная юридическая академия. Москва, 1996. С. 18.

<sup>3</sup> Там же. С. 19.

<sup>4</sup> *Омаров А.М.* Социальное управление, некоторые вопросы теории и практики. Москва, 1980. С. 89.

<sup>5</sup> По материалам сайта: [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru). Посл. обр. 04.08.2012.

<sup>6</sup> См. подробнее: *Винер Н.* Указ. соч. С. 127.

*Поступила в редакцию 06.03.2016 г.*