

# Создание института налогового консультирования на условиях государственного регулирования

**Орлова Анастасия Александровна**

Северо-Западный институт повышения квалификации ФНС России (Санкт-Петербург)

Доцент кафедры налогообложения

Кандидат экономических наук, доцент

anastasya\_orlova@mail.ru

## *РЕФЕРАТ*

Статья посвящена проблемам создания института налогового консультирования в России. Рассматриваются этапы становления и развития налогового консультирования. Оценивается вклад профессиональных объединений налоговых консультантов в развитии рынка налогового консультирования. Определены современные перспективные тенденции взаимодействия Федеральной налоговой службы с налогоплательщиками. Автором подчеркивается необходимость создания регламентированных условий функционирования института налогового консультирования, способствующих развитию цивилизованного рынка консалтинговых услуг.

## *КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА*

институт налогового консультирования, взаимодействие с налогоплательщиками, государственное регулирование

Orlova A. A.

## The Establishment of the Institute of Tax Consulting in the Context of State Regulation

**Orlova Anastasiya Aleksandrovna**

North-West institute of professional development of Federal Tax Servants of Russia (Saint-Petersburg, Russian Federation)

Associate Professor of Department of Taxation

PhD in Economy, Associate Professor

anastasya\_orlova@mail.ru

## *ABSTRACT*

The article is devoted to the establishment of the Institute of tax consulting in Russia. Consider the stages of formation and development of tax consulting in the Russian Federation. The contribution of the professional associations of tax consultants in the development of the tax consulting market. Defined the modern advanced trends in the interaction of the Federal tax service and taxpayers. The author proposes the creation of regulated terms of the functioning of the Institute of tax consulting, contributing to the development of a civilized market of consulting services.

## *KEYWORDS*

institute of tax consulting, interaction with taxpayers, government regulation

---

В России создание определенных основ налогового консультирования было обусловлено переходом экономики России на рыночные отношения и становлением современной налоговой системы — кодификацией налогового законодательства, возникновением новых экономико-правовых отношений между государством и гражданами.

Создание института налогового консультирования в России рассматривалось на условиях государственного регулирования. В связи с вступлением в силу первой части НК РФ (1999 г.) и осознанием необходимости вовлечения в налоговые отно-

шения специалистов по налоговому консультированию работу по разъяснению налогового законодательства населению включили в обязанности специалистов налоговых служб. Были созданы консультационные центры, контроль за которыми должен был осуществлять Консультационный центр Министерства по налогам и сборам России (МНС России) и комиссия по налоговому консультированию МНС России (ЦКНК). Председателем ЦКНК был назначен Д. Г. Черник<sup>1</sup>. Методическое и методологическое обеспечение работы по организации оказания консультационной помощи налогоплательщикам было возложено на отдел по научно-методической и консультационной работе МНС России при участии федерального государственного учреждения «Центральная консультационная служба МНС России». Взаимодействие консультационных центров и налоговых органов строилось на основе отношений учредительства.

Проблемы взаимодействия участников налоговых отношений в новой системе, включающей центры по налоговому консультированию, были обозначены в январе — апреле 2000 г. на научно-практической конференции по налоговому консультированию в г. Смоленске, а также учебно-практическом семинаре в г. Волгограде. Выводы и рекомендации по итогам конференции были учтены в письме МНС России «Об организации и проведении консультационной работы» от 16 мая 2000 г. №АП-6-15/377.

В письме были установлены следующие важные акценты:

- При организации консультационных центров недопустимо прекращать выполнение налоговыми органами обязанностей по разъяснению и предоставлению бесплатной информации, предусмотренных законодательством. Информирование представляет собой воспроизведение налоговым органом той информации, которая содержится в законодательстве и которую налогоплательщик имеет возможность получить самостоятельно. В то же время в обязанности налоговых органов не входит консультирование налогоплательщиков.
- Впервые сформулировано определение термина «консультирование»: «консультирование» — это деятельность независимых от налоговых органов субъектов по даче рекомендаций, составлению документов, представительству, осуществляемая в интересах налогоплательщиков. Консультирование — способ реализации прав конкретного налогоплательщика на получение квалифицированной помощи профессионала.
- Перечислены формы консультационной работы (устные и письменные консультации, абонементное обслуживание клиентов на разнообразных условиях, частичное ведение дел налогоплательщика, связанных с налогообложением, налоговое представительство и т. п.) и критерии содержания ответа; «содержание консультаций должно быть полным и исчерпывающим. Ответ на вопрос налогоплательщика должен быть обоснованным, развернутым, со ссылками на нормативные документы... ответ содержит в себе аргументацию, которую налогоплательщик сможет использовать, вступая в налоговые правоотношения, в том числе в случае возможного обращения в суд...».
- Обозначена форма контроля качества консультаций и ответственности консультационного центра перед клиентами «отношения, как правило, оформляются письменным договором. В исключительных случаях возможно заключение устного договора с обязательным наличием письменного подтверждения факта его заключения и оплаты услуг в соответствии с ним».

<sup>1</sup> Положение о Центральной комиссии МНС России по налоговому консультированию: приказ МНС РФ от 25 августа 1999 г. № АП-3-15/278. [Электронный ресурс] // СПС КонсультантПлюс: сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=339300> (дата обращения: 10.03.2016).

- Прописаны ограничения для налоговых органов, им запрещалось допускать: вмешательство в деятельность консультационных центров с точки зрения содержания даваемых ими консультаций, за исключением случаев, когда имеются обоснованные претензии к низкому качеству налоговых консультаций; совершение действий, которые могли быть квалифицированы как направленные на создание дискриминирующих или благоприятствующих условий деятельности отдельных хозяйствующих субъектов, а также соглашений с хозяйствующими субъектами, которые могли иметь результатом ограничение конкуренции.

Следующим шагом в правовом становлении налогового консультирования явилось Постановление Министерства труда и социального развития России от 04 августа 2000 г. № 57, которое дополнило Квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и других служащих новой квалификационной должностью «Консультант по налогам и сборам».

Деятельность по налоговому консультированию ЦКС МНС России и ее филиалов была прекращена в 2002 г. в связи с возникающими в практике случаями, когда разъяснения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, данные ЦКС МНС России по налогам и сборам, ее филиалами, иными подразделениями, учитывались судебными органами при принятии ими судебных актов<sup>1</sup>.

Это событие де-факто стало признанием несостоятельности института налогового консультирования под эгидой МНС России ввиду конфликта интересов налоговых консультантов в процессе консультирования.

В 2004 г. с вступлением в силу указа Президента РФ от 9 марта 2004 г. № 314 «О системе и структуре органов исполнительной власти» также были разделены функции по нормативному регулированию и функции по контролю и надзору в сфере налогообложения. Минфин России проводит разъяснительную работу по вопросам применения законодательства по налогам и сборам, ФНС России информирует налогоплательщиков.

Важнейшим этапом становления, общественного признания и формирования профессии налогового консультанта и правовой основы этой деятельности в нашей стране явилось создание в 2002 г. профессионального сообщества — Палата налоговых консультантов — некоммерческой организации, объединяющей на добровольной основе субъектов налогового консультирования.

Большую роль в развитии налогового консультирования сыграли саморегулируемые организации бухгалтеров и аудиторов России. При этом развитие налогового консультирования все эти годы происходило за счет выделения его как дополнительных аудиторских услуг.

Итак, можно выделить несколько этапов в процессе становления налогового консультирования в России (таблица).

Рынок налогового консультирования в нашей стране растет быстрыми темпами. По данным рейтингового агентства «Эксперт РА» профессия, связанная с налоговым консультированием, признается в десятке наиболее востребованных экономических профессий. Причем число аттестованных налоговых консультантов растет из года в год. Объем услуг по налоговому консультированию составляет 12,5% всего объема консалтинговых услуг.

Отличительной особенностью вышеуказанных объединений налоговых консультантов является их добровольность, необязательность и существование вне право-

<sup>1</sup> О запрещении осуществления налогового консультирования организациями, находящимися в ведении налоговых органов Российской Федерации: приказ МНС России от 21.05.2002 № БГ-3-18/263. [Электронный ресурс] // СПС КонсультантПлюс: сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс. URL: [http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc; base=LAW;n=53509](http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=53509) (дата обращения: 14.03.2016).

**Этапы становления и развития налогового консультирования в РФ**

Период	Название этапа	Основные характеристики	Документы
1999–2002	Создание институциональных основ налогового консультирования	Учреждение комиссий и сети консультационных пунктов по налоговому консультированию МНС РФ. Оказание услуг в области налогового консультирования специалистами при МНС РФ. Кодификация налогового законодательства, вызывавшая потребность в консультационных услугах информационного характера	Письмо МНС России от 16 мая 2000 г. №АП-6-15/377 «Об организации и проведении консультационной работы»
2000–2002	Развитие налогового консультирования	Развитие налогового консалтинга аудиторскими фирмами	Постановление Министерства труда и социального развития России от 04 августа 2000 г. № 57, которое дополнило Квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и других служащих новой квалификационной должностью «Консультант по налогам и сборам»
2002–2012	Увеличение объемов рынка налогового консалтинга	Рынок консалтинговых услуг получил само-регулирование и непрерывно развивался как по объемам выручки от реализации услуг, так и по укреплению отдельных направлений налогового консалтинга	Зарегистрирована Палата налоговых консультантов, введена аттестация налоговых консультантов
2012–наст. время	Кризис института налогового консультирования в РФ	Имплементация в НК РФ новых международных норм налогового регулирования. Усиление потребностей налогоплательщиков в получении квалифицированных услуг по правильному применению нормативно-правовых актов РФ	Существуют два обсуждаемых законопроекта «О налоговом консультировании», первый — законопроект 2012 г. подготовленный Палатой налоговых консультантов*, который обсуждается на протяжении уже нескольких лет, второй — законопроект от 13 мая 2014 г. № 529626-6**

\*Проект федерального закона о налоговом консультировании. [Электронный ресурс] // Палата налоговых консультантов: сайт Палаты налоговых консультантов. URL: <http://www.palata-nk.ru/attachfiles/zakon-nalog.pdf> (дата обращения: 16.03.2016).

\*\*Проект федерального закона № 529626-6 от 13 мая 2014 г. «О налоговом консультировании». [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс: сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс. URL: [http://static.consultant.ru/obj/file/doc/fz\\_270514-2.pdf](http://static.consultant.ru/obj/file/doc/fz_270514-2.pdf) (дата обращения: 16.03.2016).

вого поля (какое-либо регулирование деятельности налоговых консультантов действующим законодательством РФ не предусмотрено). Консультанты решают вопрос о своей ответственности исключительно в договоре об оказании консультационных услуг.

Вопросам сущности и необходимости развития налогового консультирования уделяется внимание в учебных и научных публикациях. Д. Г. Черник определяет консалтинг как профессиональную консультационную деятельность по оказанию помощи специалистами-консультантами руководителям и управленческому персоналу различных предприятий и организаций в анализе и решении проблем их функционирования и развития, осуществляемую в форме советов, рекомендаций и вырабатываемых совместно с клиентом решений [1, с. 13].

Коллектив авторов в учебном пособии под редакцией Л. И. Гончаренко под налоговым консультированием подразумевают вид профессиональной деятельности по оказанию заказчику на платной основе услуг, содействующих должному исполнению налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами, иными лицами обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах [2, с. 8].

В. Н. Тютюриков подчеркивает необходимость определения прав и обязанностей консультантов [3, с. 26–29].

В рамках рекомендаций ОЭСР о формировании общей модели будущего роста и, в частности, создании прозрачной, благоприятной и предсказуемой среды для ведения бизнеса в России актуальным является рассмотрение вопроса о развитии института налоговой медиации в системе налогового администрирования.

В настоящее время политика государственных органов РФ сводится к информированию налогоплательщиков, контролю над соблюдением налогового законодательства и отказу от решения вопросов налогового консультирования налогоплательщиков. Согласно пп. 4 и 5 п. 1 ст. 32 НК РФ налоговые органы обязаны бесплатно информировать налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения.

В рамках процесса информирования ФНС предоставляет в пользование налогоплательщикам электронные сервисы. Функционирует и развивается официальный сайт ФНС<sup>1</sup>, успешно действует институт досудебного урегулирования налоговых споров, подтвердил свою эффективность пилотный проект по горизонтальному мониторингу налогоплательщиков.

Перспективными тенденциями взаимодействия Федеральной налоговой службы с налогоплательщиками являются:

- налоговый мониторинг (вступил в силу с 1 января 2016 г.);
- предварительные налоговые разъяснения (tax rulling);
- совершенствование системы обязательного досудебного обжалования.

Внедрение налоговой медиации актуально в условиях изменчивости и в связи с расширением налогового законодательства, которое обусловлено усложнением бизнес-процессов, финансовых инструментов и т. д. Международная практика налогового регулирования свидетельствует о том, что превентивные меры в форме предварительных соглашений с налогоплательщиками являются более эффективным средством снижения налоговых рисков в отличие от судебных споров. При этом

<sup>1</sup> Официальный сайт Федеральной налоговой службы России: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)

в налоговых отношениях с помощью механизма медиации можно разрешить спорные противоречивые с точки зрения методологии вопросы.

Роль медиатора на современном этапе выполняет институт консалтинга, при этом деятельность по налоговому консультированию в РФ практически не регулируется на государственном уровне.

Налоговое консультирование как вид деятельности получило свое развитие в процессе оказания услуг по управленческому консультированию и является одним из направлений управленческого консалтинга. Исходя из сущности понятия «налоговое консультирование», институт налогового консультирования не может ограничиваться взаимодействием ФНС и налогоплательщиков.

Реализация всех задач, стоящих перед институтом налогового консультирования, достижение необходимого квалификационного уровня специалистов, формирование подконтрольности и ответственности их перед клиентами, невозможно на условиях свободного нерегулируемого входа на этот рынок, стихийного создания специалистов, добровольности их участия в профессиональных объединениях. Учитывая высокую общественную значимость профессии, необходимо создание регламентированных условий функционирования института налогового консультирования, как с точки зрения интересов государства, так и с позиции потребностей налогоплательщиков. При этом очень важно «не навредить», т. е. обеспечить баланс данных интересов и разумно подойти к вопросу подотчетности налоговых консультантов и к контролю их деятельности.

Следовательно, перед профессиональным сообществом стоит важная задача сделать рынок налогового консультирования цивилизованным и развить положительный имидж профессии налогового консультанта в обществе.

## Литература

1. Налоговое консультирование: учеб. пособие для студентов, обучающихся по экон. специальностям и направлениям / Д. Г. Черник, Л. С. Кирина, В. В. Балакин. М. : Экономика, 2009. 439 с.
2. Основы налогового консультирования: учеб. пособие / Н. Н. Башкирова, Е. Б. Сугрובה; под ред. Л. И. Гончаренко. Финансовая академия при Правительстве РФ. М. : Магистр, 2008. 175 с.
3. Тютюриков В. Н. Налоговых консультантов — в законные рамки // Налоговая политика и практика. 2012. № 9. С. 26–29.

## References

1. Tax consultation [Nalogovoe konsul'tirovanie]: tutorial for the students, training in economics / D. G. Chernik, L. S. Kirina, V. V. Balakin. M. : Economy [Ekonomika], 2009. 439 p. (rus)
2. Bases of tax consultation [Osnovy nalogovogo konsul'tirovaniya]: Education guidance / N. N. Bashkirova, E. B. Sugrobova; under the editorship of L. I. Goncharenko; Financial Academy under the Government of the Russian Federation [Finansovaya Akademiya pri Pravitel'stve RF]. M. : Master [Magistr], 2008. 175 p. (rus)
3. Tyutyurikov V. N. Tax consultants — in a legal framework [Nalogovykh konsul'tantov — v zakonnyye ramki] // Tax policy and practice [Nalogovaya politika i praktika]. 2012. N 9. P. 26–29. (rus)