

ПРАВОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ЦИФРОВИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Аннотация. В статье исследуются проблемы наступления правовых последствий для налогоплательщиков в результате деятельности налоговых органов, осуществляемой по средствам применения искусственного интеллекта информационной системы ФНС.

В результате исследования получены выводы о недопустимости передачи части функций должностных лиц налогового органа искусственному интеллекту без всестороннего определения его правового статуса на законодательном уровне.

Ключевые слова: информационное пространство, цифровой налоговый контроль, искусственный интеллект, правовая неопределенность.

CHELNOKOV DMITRY MIKHAILOVICH

*Lecturer at the Association of Tax Consultants
Managing Partner at the law firm
"Formula of Agreement"*

LEGAL CONSEQUENCES OF THE DIGITALIZATION OF TAX CONTROL

Abstract. The article examines the issues arising for taxpayers as a result of the actions of tax authorities, which employ artificial intelligence in the information systems of the Federal Tax Service. The research concludes that it is unacceptable to delegate partial functions of tax authority officials to artificial intelligence without thoroughly defining its legal status at the legislative level.

Key words: information space, digital tax control, artificial intelligence, legal uncertainty.

Какие формы не принимали бы современные новации в сфере информационных технологий, в процессе их осмысления и законотворческого обсуждения необходимо учитывать традиционные доктринальные конституционно-правовые ограничения в виде норм и правил, закрепляющих высшие правовые ценности государства в качестве основополагающих системообразующих ориентиров для финансового права во всей полноте составляющих его компонентов. В частности, конституционные установления действуют как базовые основы правового регулирования налогового контроля, распространяющие свое особое организующее конституционно-правовое влияние¹.

Чтобы законы исполнялись, они должны быть четко и однозначно сформулированы и не должны допускать неоднозначного толкования. Для этого должны быть установлены пределы объективного и субъективного распространения данных законов. При нарушении принципа всеобщности применения и однозначности толкования закона, возникает ситуация правовой неопределенности, при которой граждане и юридические лица оказываются не способны спрогнозировать правовые последствия совершаемых ими действий.

Налоговая служба, являясь лидером в развитии информационного обеспечения деятельности публичных органов власти, давно и успешно внедряет информационные технологии в свою деятельность. Ведущее место в данной сфере отношений занимает цифровизация налогового контроля.

К сожалению, законотворческая деятельность не в состоянии своевременно и полноценно совершенствовать правовое регулирование процессов, возникающих в связи с развитием цифровизации, что в свою очередь порождает проблемы, связанные с соблюдением прав граждан, в отношении которых осуществляются контрольные функции государства с использованием цифровых методов налогового контроля.

¹ Бачурин Д. Г. О совершенствовании правового регулирования налога на добавленную стоимость (конституционно-правовой аспект) // Государство и право. 2020. № 3. С. 186-191.

Отсутствие идеального соответствия между правилами и обстоятельствами приводит к издержкам ошибочных результатов и правовой неопределенности, возникающих в процессе формирования и корректировки обязательств налогоплательщиков. Неопределенность в праве сама по себе оказывает негативное влияние на общественную жизнь, провоцируя финансовую, политическую и судебную коррупцию, мешая непосвященным людям обеспечить полноценную юридическую защиту своих правовых интересов¹.

Проблемы возникновения юридических последствий, связанных с применением искусственного интеллекта в деятельности налоговых органов в первую очередь вызвана тем, что в настоящее время информационная система ФНС получила возможность самостоятельно, без участия человека, осуществлять действия которые могут вызвать последствия для налогоплательщика.

Основной целью деятельности налоговых органов является обеспечение полноты и своевременности исполнения обязательств по уплате установленных законом налогов и сборов.

По общему правилу обязанность по уплате налога возникает у налогоплательщика с момента наступления срока уплаты задекларированных операций, связанных с переходом права собственности, либо наступлением срока уплаты имущественных налогов, связанных с владением объектом налогообложения. С этого момента субъектами правоприменения всех дальнейших этапов исполнения налоговой обязанности должны являться должностные лица налоговых органов, ограниченные в осуществлении своей деятельности рамками, установленными законом о государственной гражданской службе².

Ненадлежащее исполнение обязанности по уплате исчисленных налогов влечет за собой направление налогоплательщику требования об уплате задолженности³.

Основанием для выставления требования об уплате налогов является наличие отрицательного сальдо единого налогового счета налогоплательщика. Несмотря на то, что информация о сумме исчисленного налога подлежит проверке должностными лицами, в настоящее время требование об уплате налога выставляется в адрес налогоплательщика автоматически, без участия должностных лиц налогового органа. Более того, в случае неисполнения налоговой обязанности в срок, указанный в требовании об уплате налогов, также автоматически формируется поручение о принудительном списании средств со счетов налогоплательщика. При этом должностные лица налогового органа не имеют технической возможности в режиме реального времени внести необходимые коррективы либо приостановить данный процесс.

Из-за невозможности оказать влияние на действия искусственного интеллекта возникает парадоксальная ситуация, при которой представитель налогового органа, фактически признавая необоснованность формирования отрицательного сальдо, вынуждены настаивать на законности выставленного требования, указывая на то, что порядок направления требования был соблюден. При этом наличие данного требования порождает юридическую обязанность уплачивать ошибочно начисленные налоги.

Примером подобной ситуации служит разбирательство по делу 02А-0105/2023, когда в результате противоправных действий неустановленных лиц в ЕНС гражданина было сформировано отрицательное сальдо. В рассматриваемой ситуации от имени ряда технических компаний в отношении лица были представлены справки о получении дохода с указанием того, что налог не был удержан. По факту представления данных справок в ЕНС лица была отражена сумма задолженности в несколько десятков миллионов рублей. В ответ на заявление гражданина о том, что указанный доход он не получал, и данные компании ему неизвестны налоговый орган ответил, что для корректировки задолженности необходимо, чтобы компании являющиеся источником дохода представили корректировочные справки, вот только на момент разбирательства часть компаний была исключена из ЕГРЮЛ, а часть находилась в стадии исключения в связи с отсутствием фактической деятельности⁴.

¹ Познер Р. А. Рубежи теории права. М., 2017. С. 238.

² Федеральный закон от 27.07.2004 №79-ФЗ «О государственной гражданской службе Российской Федерации».

³ Статья 69 Налогового кодекса Российской Федерации.

⁴ Официальный портал судов общей юрисдикции города Москвы. URL: <https://mos-gorsud.ru/rs/nikulinskij/services/cases/kas/details/28e4b3d1-90e9-11ed-94c6-b74b139192e1?participant=подозерский>.

Требование об уплате сформированной задолженности пришлось обжаловать в суде. После долго судебного разбирательства представителям гражданина удалось получить решение об отмене требования. Однако налоговый орган, удалив из информационного ресурса требование об уплате налогов отмененное судом, не имея технической возможности скорректировать сумму отрицательного сальдо, тут же выставляет новое требование по тем же основаниям, поскольку этот процесс происходит автоматически на основании задолженности, отраженной в ЕНС, без учета фактических обстоятельств¹.

Другим примером самостоятельной деятельности искусственного интеллекта, вызывающей юридические последствия является автоматизированное направление требований налогоплательщику.

Статьей 88 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено право налогового органа истребовать пояснения у налогоплательщика при наличии противоречий в сведениях, представленных в налоговой декларации.

Данное право налоговый орган реализует путем автоматизированного формирования и направления требований в адрес налогоплательщика. Противоречия выявляются искусственным интеллектом при помощи сопоставления информации, отраженной в налоговой отчетности налогоплательщика с данными, отраженными в налоговых декларациях его контрагентов. Подобное требование содержит указание на необходимость представления пояснений либо устранения противоречий путем представления уточненной налоговой отчетности. Также требование содержит указание на данные налоговой отчетности, которые по данным искусственного интеллекта ФНС являются противоречивыми. Ни пояснений о характере и природе противоречий, ни данных должностных лиц, способных прояснить спорную ситуацию в требовании не указано.

Искусственный интеллект, в виду отсутствия возможности субъективной оценки фактических обстоятельств, не способен оценить предполагаемую степень вины лица в возникновении противоречий, и при совершении юридически значимого действия исходит из самого факта наличия противоречий. В результате чего требование направляется всем участникам хозяйственных правоотношений, информация о которых была искажена в налоговой отчетности.

Налогоплательщик, добросовестно исполнивший обязательства по отражению хозяйственных операций в налоговой отчетности, руководствуясь положениями статьи 21 Налогового кодекса Российской Федерации, позволяющей не исполнять неправомерные требования налогового органа, вполне обоснованно оставляет подобное требование без ответа. Однако автоматизированный характер оценки налоговых рисков определяет отсутствие ответа либо уточнения налоговой отчетности как виновное бездействие, ответственность за которое предусмотрена пунктом 1 статьи 129.1 Налогового кодекса Российской Федерации

Объективной стороной правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 129.1 Налогового кодекса Российской Федерации, является неправомерное несообщение или несвоевременное сообщение информации налоговому органу. Диспозицией данной нормы также охватывается непредставление информации в ходе камеральной налоговой проверки.

Данная норма права не предусматривает исполнения обязательства по устранению противоречий третьими лицами, являющимися участниками хозяйственного оборота.

Также большие споры вызывает противоречивый характер информации, содержащейся в требовании, указывающей на наличие противоречий. Требование, сформированное в автоматическом режиме, не содержит информацию о характере противоречий, источнике возникновения противоречий и иной информации способной устранить сомнения лица, обязанного исполнить данное требование.

Конституционный суд неоднократно отмечает необходимость правовой определенности юридических норм регулирующих применение ограничительных мер предпринимательской деятельности, прямо указывая на то, что подобные нормы должны быть ясными, разумными, устойчивыми и не должны допускать расширительного толкования вводимых ограничений².

¹ Дмитрий Ломакин. Верховенство базы // Статья — vk.com/@778659900-verhovenstvo-bazy.

² Постановление Конституционного Суда РФ от 17.01.2019 № 4-П.

Неопределенность содержания правовой нормы представляет собой значительное препятствие для обеспечения её единообразного понимания и применения. Это ослабляет гарантии защиты конституционных прав и свобод граждан и приводит к нарушению принципов равенства и верховенства закона. Неопределенность правовых норм является серьезной угрозой для правовой системы и общества в целом, поэтому самого по себе нарушения требования определенности правовой нормы, влекущего ее произвольное толкование правоприменителем, достаточно для признания такой нормы не соответствующей Конституции¹.

Поскольку совокупное истолкование правовых норм, отраженных в статье 88 и статье 129.1 Налогового кодекса Российской Федерации может повлечь возникновение неоднозначных юридических последствий, то применение в данной правовой практике механизмов искусственного интеллекта является недопустимым без надлежащего правового регулирования его самостоятельной деятельности, а также без придания ему статуса субъекта правоприменения.

Применение искусственного интеллекта является объективной необходимостью в современном обществе. Информационные технологии, применяемые ФНС РФ, позволяющие существенно повысить производительность труда должностных лиц налогового органа, показали себя технически эффективным инструментом налогового контроля. Однако делегирование искусственному интеллекту части полномочий должностных лиц налогового органа является явно преждевременным и недопустимым при отсутствии четкой юридической процедуры его действий, а также самого правового статуса искусственного интеллекта.

Не случайно авторы, полагая государство как бюрократию в действии, направленную на систематическое производство организованного насилия, предлагают учитывать тот факт, что чиновничье насилие принимается обществом как должное, поскольку оно оформляется и ограничивается в соответствии с официально утвержденной правовой процедурой².

Подводя итог вышесказанному, следует указать, что пока применение искусственного интеллекта, действующего в информационном пространстве ФНС России, не получит всестороннего правового определения на законодательном уровне, все действия налогового органа, влекущие за собой юридические последствия для налогоплательщиков, должны совершаться должностными лицами, обладающими соответствующими полномочиями и юридической способностью нести ответственность за свои действия.

В ином случае, приемы искусственного интеллекта и дальнейшая цифровизация налогового контроля, применяемые за рамками законодательно установленных правил и ограничений, грозят до крайности расширить неопределенность в налоговых правоотношениях, а в перспективе утверждают такую политико-правовую программу реальности, где «не только национальные интересы, но и элементарные потребности миллионов людей цинично игнорировались»³.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бачурин, Д. Г. О совершенствовании правового регулирования налога на добавленную стоимость (конституционно-правовой аспект) / Д. Г. Бачурин // Государство и право. — 2020. — № 3. — С. 186-191.
2. Бачурин, Д. Г. Постклассическое право и трансформация юридического регулирования в сфере налогового контроля НДС / Д. Г. Бачурин // Налоги. — 2017. — № 6. — С. 27-31.
3. Познер, Р. А. Рубежи теории права / Р. А. Познер. — Москва, 2017. — 480 с.

¹ Постановления конституционного суда от 25 апреля 1995 года № 3-П, от 6 апреля 2004 года № 7-П, от 20 декабря 2011 года № 29-П, от 14 января 2016 года № 1-П.

² Бачурин Д.Г. Постклассическое право и трансформация юридического регулирования в сфере налогового контроля НДС // Налоги. 2017. № 6. С. 27-31.

³ Путин В.В. Жить по-человечески // Российская газета. 2008. 9 февр.