

EDN: SDMORM
УДК 343.34

Tax Monitoring: Is It Worth It or Not to Conclude an Agreement on the Actual Circumstances?

Aleksandr V. Demin* and Anastasiia Y. Molina

*Siberian Federal University
Krasnoyarsk, Russian Federation*

Received 09.02.2024, received in revised form 10.04.2024, accepted 29.04.2024

Abstract. Tax monitoring is a new institution for Russian tax law. It appeared relatively recently and was developed based on the Dutch model of horizontal monitoring. Tax monitoring is a promising model for building “tax authority-taxpayer” relationships. It is gradually being introduced by the state into the business environment. This process will eventually lead to the emergence of controversial issues that require answers now and in the future. Judicial practice provides indisputable assistance in finding solutions to law enforcement problems. However, in the case of tax monitoring, judicial practice has not yet been formed in Russia.

The study highlights some significant theoretical issues related to tax monitoring. These issues are currently being actively discussed in the scientific community. However, in the study more attention is paid to the practical issue of the conclusion by the participants of tax monitoring at the pre-trial stage of an agreement on factual circumstances in a situation where the taxpayer doesn't agree with the motivated opinion of the tax authority. The article concludes that it is advisable to conclude such an agreement in this case. Moreover, such expediency should be supported by the relevant norm of the tax law, which is currently absent in the Tax Code of the Russian Federation.

Keywords: tax monitoring, tax compliance, agreement on factual circumstances, reasoned opinion, mutual agreement procedure, settlement agreement, conciliation procedures.

Research area: social structure, social institutions and processes; private law.

Citation: Demin A. V., Molina A. Yu. Tax monitoring: Is it worth it or not to conclude an agreement on the actual circumstances? *J. Sib. Fed. Univ. Humanit. soc. sci.*, 2024, 17(6), 1094–1102. EDN: SDMORM



Налоговый мониторинг: стоит или нет заключать соглашение по фактическим обстоятельствам?

А.В. Демин, А.Ю. Молина

*Сибирский федеральный университет
Российская Федерация, Красноярск*

Аннотация. Налоговый мониторинг – институт новый для российского налогового права, который появился относительно недавно и был разработан на основе голландской модели горизонтального мониторинга. Налоговый мониторинг как перспективная модель выстраивания взаимоотношений «налоговый орган-налогоплательщик» постепенно внедряется государством в бизнес-среду, что не может не привести в итоге к появлению уже сейчас и в дальнейшем спорных вопросов, требующих ответов. В поисках решения правоприменительных проблем неоспоримую помощь оказывает судебная практика. Однако в случае с налоговым мониторингом судебная практика еще не сформировалась.

В исследовании выделены некоторые значимые теоретические вопросы, связанные с налоговым мониторингом, по поводу которых уже ведутся научные дискуссии. Однако большее внимание уделено вопросу практического свойства о заключении участниками налогового мониторинга на досудебной стадии соглашения по фактическим обстоятельствам в ситуации, когда налогоплательщик не согласен с мотивированным мнением налогового органа. В статье сделан вывод о целесообразности заключения в таком случае подобного рода соглашения. Причем такая целесообразность должна быть подкреплена соответствующей нормой налогового закона, которая на данный момент в Налоговом кодексе Российской Федерации отсутствует.

Ключевые слова: налоговый мониторинг, налоговый комплаенс, соглашение по фактическим обстоятельствам, мотивированное мнение, взаимосогласительная процедура, мировое соглашение, примирительные процедуры.

Научная специальность: 5.4.4 – социальная структура, социальные институты и процессы; 5.1.3 – частно-правовые (цивилистические науки)

Цитирование: Демин А. В., Молина А. Ю. Налоговый мониторинг: стоит или нет заключать соглашение по фактическим обстоятельствам? *Журн. Сиб. федер. ун-та. Гуманитарные науки*, 2024, 17(6), 1094–1102. EDN: SDMORM

Введение

Элементы налогового мониторинга в качестве пилотного проекта стали использоваться в России еще в 2012 году, когда между Федеральной налоговой службой Российской Федерации и такими компаниями, как «Русгидро», «ИНТЕР РАО ЕЭС», «Мобильные ТелеСистемы», были заключены первые соглашения о расширенном информационном

взаимодействии. Уже тогда представители бизнеса выделили для себя в новой модели построения отношений «налоговый орган-налогоплательщик» целый ряд преимуществ: лучшее понимание со стороны налоговых органов структуры и особенностей ведения бизнеса, порядка учета, а также снижение количества претензий. В конечном итоге законодатель, получив такой положительный от-

клик, дополнил в 2014 году Налоговый кодекс Российской Федерации (далее по тексту – НК РФ) двумя главами 14.7 и 14.8, посвященными институту налогового мониторинга.

Впрочем, новая модель выстраивания взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками, закрепленная в российском налоговом законодательстве в 2014 году, не была собственно «отечественной разработкой», а явилась примером удачного заимствования зарубежного опыта. Речь идет об институте горизонтального мониторинга, разработанного и впервые внедренного в налоговую систему Нидерландов в 2005 году с учетом следующих рекомендаций Научного совета по государственной политике (Scientific Council for Government Policy): взаимоотношения налогоплательщиков и государства должны выстраиваться на основе принципов взаимного сотрудничества и прозрачности бизнес-процессов, где государство принимает на себя ответственность за налоговый комплаенс, а также стимулирует развитие саморегулирования и самоконтроля со стороны частных лиц (участников налоговых отношений) (Demin, 2020).

Однако российский налоговый мониторинг, равно как и аналогичные ему модели выстраивания отношений «налоговый орган-налогоплательщик», применяемые в других странах, был изначально ориентирован на среду исключительно крупных, если не сказать крупнейших налогоплательщиков (Bronzewska, 2016). Например, уже упомянутые нами ранее такие компании, как «Русгидро», «Мобильные ТелеСистемы», безусловно, следует отнести к числу крупных российских компаний. Помимо названных юридических лиц в настоящее время участвуют в программе налогового мониторинга «гиганты бизнеса»: «Аэрофлот», «Газпром», «Роснефть» и другие (Davletbaev, 2022).

Постановка проблемы

Вместе с тем, начиная с 2014 года, «за бортом» участия в налоговом мониторинге оказались представители среднего и малого бизнеса, что вряд ли уже тогда можно

было считать обоснованным. Так, в Нидерландах, на чей опыт в части внедрения института горизонтального мониторинга и последующей его апробации ориентировалась Российская Федерация, новую модель начали весьма успешно применять и в отношении налогоплательщиков из числа средних и малых предпринимателей. Кроме того, ввиду как своей новизны, так и недостаточного количества вовлеченных в круг его участников налогоплательщиков институт налогового мониторинга до сих пор не обзавелся достаточным багажом судебной практики, способной дать относительно быстрый ответ на спорные вопросы. Иными словами, в правовой регламентации налогового мониторинга есть несовершенства, зоны «неопределенности» и даже белые пятна, с которыми сталкиваются все участники этого налогового режима.

Обсуждение

В настоящее время изменения в законодательном регулировании налогового мониторинга свидетельствуют о том, что в его орбиту постепенно будет вовлекаться все большее количество налогоплательщиков, в том числе и из среды малого и среднего бизнеса.

Так, согласно Основным направлениям бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов (утверждены Министерством финансов Российской Федерации) рассматриваются возможности дальнейшего совершенствования института налогового мониторинга в части, например, поэтапного снижения пороговых значений для вступления в налоговый мониторинг в целях расширения круга потенциальных участников налогового мониторинга, а также создания возможности представления участниками налогового мониторинга налоговых деклараций (расчетов) через свои информационные системы, к которым предоставлен доступ налоговому органу, с приложением необходимых документов.

В 2020 году распоряжением Правительства РФ от 21.02.2020 № 381-р утверждена Концепция развития и функционирования

в Российской Федерации системы налогового мониторинга (далее по тексту – Концепция). Согласно положениям Концепции перечень возможных участников мониторинга планируется увеличить за счет трехкратного снижения требований, предъявляемых к сумме уплачиваемых компанией налогов, объему выручки и стоимости активов, необходимых для перехода на мониторинг; добавления в перечень платежей, квалифицируемых в целях перехода на мониторинг, налога на доходы физических лиц и страховых взносов; отмены обязательности соблюдения суммовых порогов для перехода на мониторинг участниками консолидированной группы налогоплательщиков.

В будущем, вероятно, число компаний – потенциальных участников мониторинга возрастет еще больше в связи с отменой требования об одновременном соблюдении суммовых порогов для перехода на данную форму контроля и появлением возможности вступления в мониторинг при соответствии хотя бы одному из установленных критериев (подпункт «а» пункта 9 Концепции). Согласно пункту 14 Концепции такая мера позволила бы довести количество участников мониторинга почти до 8 тысяч (Kovalenko, Leonov, 2021, 4).

Также в научной литературе цитируется позиция начальника управления налогового мониторинга Федеральной налоговой службы России (далее по тексту – ФНС РФ) М.А. Крашенинниковой о том, что служба рассматривает «возможность дальнейшего распространения данного режима, в том числе на субъекты малого и среднего предпринимательства» (Kovalenko, Leonov, 2021, 4).

В связи с возрастающей «популярностью» налогового мониторинга, с нашей точки зрения, не лишним будет сказать несколько слов о его правовой природе.

По мнению российского законодателя, налоговый мониторинг представляет собой новую форму налогового контроля (наряду с хорошо известными камеральными и выездными налоговыми проверками). Согласно пункту 1 статьи 105.26 НК

РФ «предметом налогового мониторинга являются правильность исчисления (удержания), полнота и своевременность уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов». Аналогичным образом сформулирован предмет выездных налоговых проверок в пункте 2 статьи 89 НК РФ. Данное обстоятельство и не только позволяет говорить о том, что между «традиционными видами налоговых проверок» и налоговым мониторингом есть определенно нечто общее. Тем не менее знака равенства между налоговым мониторингом и ставшими давно привычными камеральными и выездными проверками поставить не получится по следующим причинам.

По своей сути налоговый мониторинг есть модель взаимоотношений, выстраиваемых между налоговыми органами и налогоплательщиками на началах взаимного доверия, прозрачности и взаимопонимания (элементы горизонтализации базовых (традиционных) налоговых отношений). Учитывая наличие названных элементов горизонтализации, совершенно не свойственных традиционным формам налогового контроля, в налоговой доктрине «бытует мнение» о двойственной природе налогового мониторинга (с одной стороны, налоговый мониторинг – это способ расширенного информационного взаимодействия, а с другой – форма налогового контроля) (Kovalenko, Leonov, 2020, 10).

Некоторые ученые полагают, что налоговый мониторинг есть «инструмент эффективного взаимодействия между налоговым органом и налогоплательщиком, ориентированный на предотвращение совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, воспитание в налогоплательщике правовой культуры. Иначе говоря, данный институт представляет собой превентивную меру в системе становления налоговой дисциплины» (Laichenkova, 2016). Кто-то из налоговедов и вовсе усматривает в налоговом мониторинге наличие признаков примирительных (взаимосогласительных) процедур, предлагая рассматривать его в качестве альтернативного способа разрешения споров (Kurochkin,

2023; Tsvetkova, 2023). Все перечисленные точки зрения, по нашему мнению, так или иначе затрагивают существенные признаки налогового мониторинга. Трудно не согласиться с тем, что здесь в отличие от камеральных и выездных проверок «витают дух» компромисса, уступок, взаимного согласия и доверия. Вместе с тем в отличие от традиционных форм контроля, ориентированных в первую очередь на выявление правонарушений с последующим возможным привлечением к ответственности, основной функцией налогового мониторинга является скорее предупреждение совершения налогоплательщиками нарушений налогового законодательства.

Итак, налоговый мониторинг, как уже ранее отмечалось, предполагает установление между налогоплательщиком и налоговой администрацией расширенного информационного взаимодействия: налогоплательщик (именно он инициирует проведение в отношении него налогового мониторинга, подавая заявление в контрольно-надзорный орган) в режиме онлайн сообщает налоговому органу о предполагаемых налоговых рисках, тем самым укрепляя свой имидж добросовестного «партнера» в налоговых правоотношениях.

Вступая в налоговый мониторинг, налогоплательщик по собственной инициативе раскрывает инспекции значительный объем сведений о себе (о внутренних процессах, совершаемых операциях, налоговых рисках), добровольно предоставляет налоговому органу удаленный доступ к данным своего финансового учета вплоть до первичных учетных документов. Компания автоматизирует внутренние процессы и процессы взаимодействия с инспекцией, создает отвечающую требованиям налоговой службы систему управления рисками и внутреннего контроля (Kovalenko, Leonov, 2021, 4).

Взамен же добровольного раскрытия информации налогоплательщик получает оперативное консультирование со стороны налогового органа в части сложных вопросов толкования налогового законодательства и ослабление внешнего контрольного

воздействия (освобождение (по общему правилу) от камеральных и выездных налоговых проверок (пункт 1.1 статьи 88, пункт 5.1 статьи 89, пункт 4.1 статьи 89.1 НК РФ).

Кроме того, к числу преимуществ, возникающих на стороне налогоплательщика-участника налогового мониторинга можно отнести: закрытие периодов в три раза быстрее, чем вне налогового мониторинга (пункты 4, 5 статьи 105.26 НК РФ); ускоренный порядок возмещения налога на добавленную стоимость и акциза (пункт 2 статьи 176.1, пункт 1 статьи 203.1 НК РФ); существенное снижение бумажного документооборота с инспекцией (Kovalenko, Leonov, 2021, 4).

Помимо сведения к минимуму проводимых в отношении налогоплательщика традиционных налоговых проверок еще одним явным плюсом участия в программе налогового мониторинга является оперативное консультирование налогоплательщика в случае возникновения у последнего любых неясностей или сомнений по совершенной или планируемой сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций), а также по иным фактам хозяйственной жизни. Такое консультирование (пункт 4 статьи 105.30 Налогового кодекса Российской Федерации) осуществляется налоговым органом посредством составления мотивированного мнения. По поводу правовой природы мотивированного мнения в налоговедении опять-таки нет единого мнения: есть позиция, согласно которой мотивированное мнение – это акт ненормативного характера, фиксирующий результат проведения налогового мониторинга как формы налогового контроля (мотивированное мнение налогового органа фактически заменяет решение по итогам налоговой проверки, но при этом не предполагает применение к налогоплательщику процедуры по взысканию налогов и обеспечительных мер) (Tsvetkova, 2023). По мнению других исследователей данного вопроса, мотивированное мнение является предупредительно-предостерегающей мерой принуждения (Efremova, 2020).

В законе описаны случаи, когда «инициатором» составления мотивированного мнения выступает не налогоплательщик, а налоговый орган. В то же время стоит отметить, что для налогового органа составление мотивированного мнения является не правом, а обязанностью (пункт 3 статьи 105.30 НК РФ).

Мотивированное мнение согласно пункту 1 статьи 105.30 НК РФ «отражает позицию налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов». В свою очередь, позиция налогового органа, изложенная им в мотивированном мнении, затрагивает как фактическую сторону «дела», так и вопросы права (толкования действующего налогового законодательства).

Впрочем, как следует из статьи 105.30 НК РФ, налогоплательщик с мотивированным мнением инспекции может и не согласиться. В таком случае налогоплательщик обращается «за помощью» в урегулировании возникших разногласий в вышестоящий орган по контролю за соблюдением налогового законодательства. Начинается взаимосогласительная процедура, в результате реализации которой вышестоящий налоговый орган либо оставляет мотивированное мнение инспекции без изменения, либо меняет его.

Примечательным в этой ситуации является то, что наличие у налогоплательщика права отказаться от исполнения мотивированного мнения, с которым он не согласен даже после проведения взаимосогласительной процедуры, прямо не вытекает из положений пунктов 4 и 5 статьи 105.31 НК РФ. Напротив, при буквальном толковании названных положений статьи 105.31 НК РФ, а также пункта 7 статьи 105.30 НК РФ сам собой напрашивается вывод о «недопустимости» такого отказа со стороны налогоплательщика именно в случае его несогласия с мотивированным мнением налогового органа.

Однако такое право (право не выполнять) у налогоплательщика все-таки есть. Согласно подпункту 3 пункта 5.1 статьи 89

НК РФ, а также пункту 24 Приказа ФНС РФ от 15.12.2017 № ММВ-7-3/1065@, если мотивированное мнение налогоплательщиком не выполняется, «информацию о данном факте направляют в структурное подразделение налогового органа, отвечающее за анализ и планирование выездных налоговых проверок, для рассмотрения вопроса о включении организации в план проведения выездных налоговых проверок за период, за который проводился налоговый мониторинг».

Подобного рода мера, безусловно, призвана «подтолкнуть» несогласного налогоплательщика к выполнению мотивированного мнения инспекции, связывающего их обоих. Тем не менее у организации – налогоплательщика «про запас» всегда есть право на судебную защиту. Иными словами, он может обратиться с требованием об обжаловании мотивированного мнения в суд. При развитии ситуации подобным образом возникает вполне закономерный вопрос: программа голландского горизонтального мониторинга, прототипа российского налогового мониторинга, равно как и программа совместного комплаенса в целом, подразумевает под собой в качестве одного из основных плюсов перевод отношений из плоскости конфронтации в плоскость сотрудничества. Эта горизонтализация отношений в конечном итоге позволяет обеим сторонам-участницам мониторинга минимизировать те издержки, которые они несут, в том числе в случае передачи возникшего спора в суд. Однако «сэкономить на судебной тяжбе с налоговым органом», по убеждению тех же голландских налогоплательщиков и налоговой администрации, можно лишь, заранее договорившись о фактах, иными словами, заключив в обязательном порядке соглашение по фактическим обстоятельствам. При наличии такого соглашения судебное разбирательство, как показывает зарубежная судебная практика, существенно сокращается как минимум в части временных затрат и как максимум с точки зрения непосредственно самих судебных расходов, которые несут стороны, вынужденные доказывать в суде свою пра-

воту относительно не только вопросов толкования закона, но и того или иного факта.

К сожалению, российское налоговое законодательство не содержит (что является, с нашей точки зрения, безусловным упущением, ведь это вполне соответствует концепции налогового мониторинга и совместного комплаенса в целом) ни «намёка» на необходимость заключения налоговым органом и налогоплательщиком соглашения по фактическим обстоятельствам до момента передачи возникшего спора в суд, если этот спор касается обжалования налогоплательщиком мотивированного мнения инспекции, с которым он не согласен. В связи с чем, на наш взгляд, дополнение налогового закона нормой об обязательности заключения участниками налогового мониторинга такого рода соглашения является целесообразным и объективно необходимым.

Кроме того, достижение соглашения между конфликтующими сторонами пусть и в обязательном порядке вполне вписывается в существующий законодательный подход, предполагающий возможность применения в случае возникновения налоговых споров такой примирительной процедуры, как мировое соглашение (часть 4 статьи 49, части 1 и 2 статьи 70, пункт 1 части 3 статьи 170 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 9 постановления от 18.07.2014 № 50 «О примирении сторон в арбитражном процессе» определил мировое соглашение как соглашение, которое, будучи утверждено судом, прекращает спор (полностью или в части) между сторонами на основе добровольного урегулирования взаимных претензий и утверждения взаимных уступок.

В то же время в науке налогового права основные споры ведутся именно по вопросу содержания и пределов таких взаимных уступок. Некоторую методическую помощь в ответе на поставленный вопрос в свое время правоприменителям как раз оказало уже упомянутое ранее постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской

Федерации от 18.07.2014 № 50. В пункте 27 названного постановления суд разъяснил следующее: «исходя из публично-правовой природы налоговых споров предметом названного соглашения не может являться изменение налоговых последствий спорных действий и операций в сравнении с тем, как такие последствия определены законом. Например, предметом такого соглашения не могут выступать вопросы о снижении применимой налоговой ставки, изменении правил исчисления пеней, об освобождении налогоплательщика от уплаты налогов за определенные налоговые периоды или по определенным операциям.

Вместе с тем при рассмотрении налоговых споров допустимо заключение соглашений об их урегулировании, в которых сторонами могут быть признаны обстоятельства, от которых зависит возникновение соответствующих налоговых последствий, которые содержат правовую квалификацию деятельности лица, участвующего в деле, влекущую изменение размера его налоговой обязанности. В таком случае в соглашении об урегулировании спора могут содержаться условия о скорректированном размере налоговой обязанности».

Таким образом, согласно правовой позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, сформулированной судом по итогам толкования процессуального законодательства, участники налогового спора при заключении мирового соглашения вправе договориться о квалификации спорных налогово значимых фактов (действий, операций, сделок), но не могут по своему усмотрению изменить их налоговые последствия, которые определены законом (Demin, 2020).

В контексте рассмотрения вопроса о необходимости заключения между налоговой администрацией и налогоплательщиком соглашения по фактическим обстоятельствам до момента передачи возникшего спора в суд, если спор касается обжалования налогоплательщиком мотивированного мнения инспекции, уместным будет упомянуть, что практику применения такого инструмента,

как мировое соглашение, ряд ученых предлагали распространить и на стадию досудебного урегулирования налоговых споров. В частности, Т.А. Григорьева и Е.В. Храмова отмечали: «развитие ведомственного порядка при защите публично-правовых интересов, внедрение посредничества могут стать первопричиной для дополнения Налогового кодекса Российской Федерации самостоятельными положениями, определяющими, что при разрешении разногласий и споров во внесудебном порядке по результатам их рассмотрения может быть заключено соглашение об урегулировании спора (мировое соглашение)» (Grigor'eva, Hramova, 2011; Smolina, 2016).

Следует, однако, иметь в виду, что в ситуации с соглашением по фактическим обстоятельствам при урегулировании разногласий, возникших вследствие несогласия налогоплательщика с мотивированным мнением налогового органа, речь идет именно о заключении участниками налогового мониторинга досудебного соглашения, не являющегося примером мировой сделки хотя бы по причине отсутствия классического «треугольника» в этом случае: истец-ответчик-суд.

Заключение

Подводя итог всему вышеизложенному, стоит отметить, что институт на-

логового мониторинга, являясь «новым словом» в текущем налоговом контроле (ученым еще предстоит определиться как с правовой природой налогового мониторинга, так и с сущностью мотивированного мнения), «встал на путь» дальнейшего развития в российской правовой действительности посредством в первую очередь вовлечения «в свою орбиту» большего количества налогоплательщиков, в том числе за счет включения в число потенциальных участников представителей малого и среднего бизнеса. Участникам налогового мониторинга, как относительно недавно появившегося инструмента в руках государства для выстраивания модели взаимодействия с налогоплательщиками на более паритетных началах, предстоит столкнуться с целым рядом проблемных вопросов, требующих ответов. Один из таких вопросов прикладного характера мы обозначили в настоящей статье, предложив в качестве способа его разрешения дополнение Налогового кодекса Российской Федерации нормой, обязывающей участников налогового мониторинга до момента обращения в суд заключать соглашение по фактическим обстоятельствам в ситуации оспаривания в судебном порядке мотивированного мнения налоговой администрации.

Список литературы / References

Bronzewska K. *Cooperative Compliance: a new approach to managing taxpayer relations*. IBFD Doctoral Series, 2016. 636 p.

Grigor'eva T.A., Hramova E.V. Mirovye soglasheniye po sporam, zatragivaiushchim publichno-pravovye interesy: sovremennyye problemy [Settlement agreement on disputes affecting public law interests: modern problems]. In: *Zakony Rossii: opyt, analiz, praktika [The laws Of Russia: experience, analysis, practice]*, 2011, 8, 17–24.

Davletbaev A. A. Razvitiye nalogovogo monitoringa kak formy nalogovogo kontrolya posredstvom risk-orientirovannogo podkhoda [Development of tax monitoring as a form of tax control through a risk-based approach]. In: *Bezopasnost' biznessa [Business Safety]*, 2022, 6, 26–30.

Demin A. V. Dispositivnost' v nalogovom prave [Dispositivity in tax law]. Moscow, Prospekt, 2020. 173 p.

Efremova E. S. *Pravovaia priroda nalogovogo prinuzhdeniia [The legal nature of tax enforcement]*. Krasnoyarsk, SFU, 2020. 157 p.

Kovalenko N.S., Leonov E.M. Nalogovii monitoring kak instrument nalogovoi tsifrovizatsii [Tax monitoring as a tool for tax digitalization]. In: *Zakon [Law]*, 2021, 4. Available at: <https://zakon.ru/publication/igzakon/8524>.

Kovalenko N. S., Leonov E. M. Nalogovii monitoring: praktika primeneniia i perspektivy razvitiia [Tax monitoring: application practice and development prospects]. In: *Nalogoved [Tax Specialist]*, 2020, 10, 35–43.

Kurochkin D. A. (2023). Mediatsiia v nalogovykh sporakh: perspektivy razvitiia v Rossii i drugikh gosudarstvakh BRIKS [Mediation in tax disputes: prospects for development in Russia and other BRICS countries]. In: *Consultant Plus [Consultant Plus]*. Available at: <https://www.consultant.ru>.

Laichenkova N. N. Mediatsiia v nalogovom prave: voprosy pravil'nosti i effektivnosti ispolzovaniia terminologii [Mediation in tax law: issues of correctness and effectiveness of terminology use]. In: *Leningradskii iuridicheskii zhurnal [Leningrad Law Journal]*, 2016, 1(43), 241–247.

Smolina O. Dosudebnyi poriadok uregulirovaniia nalogovykh sporov [Pre-trial procedure for the settlement of tax disputes]. In: *Nalogovii Vestnik [Tax Bulletin]*, 2016, 2. Available at: <https://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=7009>.

Tsvetkova E. A. Sravnitel'no-pravovoi analiz sravnitel'nykh sposobov razresheniia nalogovykh sporov na primere Rossii, SShA, Niderlandov, Germanii [Comparative legal analysis of comparative methods of tax dispute resolution on the example of Russia, the USA, the Netherlands, Germany]. In: *Consultant Plus [Consultant Plus]*, 2023. Available at: <https://www.consultant.ru>.