

«налоговых каникул» он прекращал свою деятельность, и регистрировался другой. Таким образом, удавалось избежать налогообложения доходов в течение длительного времени, после чего, заниматься бизнесом пропадала необходимость, так как накопленная за время «махинаций» сумма предоставляла возможность безбедно жить. Применения подобных схем на территории РФ рассматривается как основной минус нововведения. На наш взгляд, не стоит отказываться от предложенного новшества, однако, следует предусмотреть и некоторые сдерживающие механизмы, как, например, возможность применения «налоговых каникул» только одним членом семьи.

Кроме введения «налоговых каникул» Президент РФ порекомендовал разработать меры, направленные на минимальное снижение проводимых проверок в отношении деятельности субъектов МСП, прежде всего налоговых. Было предложено ввести «надзорные каникулы», суть которых заключается в освобождении субъектов МСП от любых проверок в течение 3 лет, если в предыдущие три года в деятельности не было выявлено нарушений. Однако подобное предложение не нашло отражение на законодательном уровне в силу сомнительной рациональности. Так как за 3 года «надзорных каникул» деятельность освобождённых субъектов может нанести колоссальный урон финансовой системе и «примерное поведение» в три предшествующих года не гарантирует «примерную» деятельности субъекта в последующем.

Подводя итог выше сказанному, необходимо отметить, что налоговые механизмы, оказывают влияние на формирование класса малого и среднего предпринимательства в РФ и могут послужить своеобразной «движущей силой» развития предпринимательской прослойки, однако, принимаемые меры стимулирования должны учитывать все возможные последствия их введения, обращая внимание на европейскую практику применения подобных правовых норм.

ВНЕДРЕНИЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПРОЦЕДУРЫ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О ПРИМЕНЯЕМЫХ НАЛОГОВЫХ СХЕМАХ¹

Шередеко Е.В.

Финансовый университет при Правительстве РФ

Аннотация: В статье рассматривается возможность использования в законодательстве Российской Федерации опыта Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии в сфере раскрытия информации о применяемых налоговых схемах.

Annotation: In article possibility of use in the legislation of the Russian Federation of experience of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ire-

¹ Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по Государственному заданию ФГОБУВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» на 2015 г.

land in the sphere of disclosure of information on the applied tax schemes is considered.

Ключевые слова: налоговая схема, налоговый консультант, налог, налоговые органы, налоговое администрирование, налогообложение.

Keywords: tax scheme, tax consultant, tax, tax authorities, tax administration, taxation.

В современном мире использование лучших практик налогового администрирования зарубежных стран является необходимостью, позволяющей повышать эффективность налоговой системы, сохранять бюджетную устойчивость, поддерживать предпринимательскую и инвестиционную активность, обеспечивающую налоговую конкурентоспособность страны на мировой арене².

Примером передового опыта по предупреждению и борьбе с налоговыми правонарушениями может быть разработанная налоговыми органами Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии (далее — Великобритания) процедура раскрытия информации о применяемых налоговых схемах³. Она регулируется Актом о финансах 2004 г. и детализируется актами делегированного законодательства⁴.

Цель процедуры заключается в обеспечении налоговых органов необходимой информацией о разрабатываемых налоговыми консультантами налоговых схемах до начала их применения, а также выявление схем, направленных на использование пробелов в законодательстве для получения налоговых преимуществ. Процедура является обязательной, и ее невыполнение влечет наложение штрафа.

Разработчики (налоговые консультанты, и другие лица, способствующие реализации налоговой схемы, за исключением юристов) и пользователи схем — плательщики налогов на доходы физических лиц и корпораций, на доходы от прироста капитала, обязаны предоставлять информацию об указанных схемах в Anti-Avoidance Group of the Customs and Revenue Service. Информацию необходимо предоставить в достаточном объеме для того, чтобы стало понятно, как ожидается получить налоговое преимущество. Указываются все стадии реализации схемы, соответствующие им нормы законодательства Великобритании, и ближайший год, в котором ожидается наступле-

² Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов (Одобрено Правительством Российской Федерации 01.07.2014) // Министерство финансов Российской Федерации : сайт : URL : <http://www.minfin.ru> (дата обращения 10.02.2015)

³ Примечание. В связи с правовой неопределенностью в этом вопросе, автор отмечает, что под «налоговыми схемами» она понимает последовательность юридических фактов-действий налогоплательщика, направленных на установление, изменение, прекращение налоговых отношений с целью уменьшения объема возложенной на него налоговой обязанности или получения преимуществ в конкретный налоговый период в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

⁴ Правила процедуры раскрытия информации о налоговых схемах были установлены в Бюджете 2004 г. (Budget 2004), Акте о финансах 2004 г. (Financial Act 2004), The Tax Avoidance Schemes (Information) Regulations 2004 SI 2004/1864 (определяет перечень раскрываемой информации), The Tax Avoidance Schemes (Prescribed Descriptions of Arrangements) Regulations 2004 SI 2004/1863 (устанавливает признаки, при наличии которых возникает обязанность раскрытия информации, а также критерии, при наличии которых такая обязанность исключается), и др. актами делегированного законодательства.

ние благоприятных налоговых последствий применения схемы. В заключение процедуры налоговому консультанту выдается присвоенный схеме номер, который консультант обязан сообщать всем покупателям, а для налогоплательщика — письмо с официальным подтверждением того, что налоговые органы не будут возбуждать разбирательство по заявленной схеме⁵.

Существуют и проблемы в реализации этой процедуры: если налоговая консультация получена от квалифицированного юриста (барристера или солиситора), то эта информация защищается статусом профессиональной тайны⁶.

Разработанная налоговыми органами Великобритании процедура раскрытия информации играет роль инструмента, применяемого для повышения прозрачности на рынке налоговых консультационных услуг и работы с налогоплательщиками. Превентивная направленность этой процедуры и решение с ее помощью большого количества проблем позволяет предложить налоговым органам России рассмотреть возможность ее применения в отечественной практике.

Для этого, с одной стороны, даже нет необходимости вносить изменения в действующее российское налоговое законодательство, так как ст. 34.2 НК РФ предусматривает обязанность финансовых органов в области налогов и сборов давать письменные разъяснения налогоплательщикам (плательщикам сборов, налоговым агентам) по вопросам применения законодательства Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Кроме этого, в процессе осуществления налогового мониторинга налоговыми органами составляется или дается по запросу налогоплательщика мотивированное мнение, которое отражает позицию налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов и сборов.

Описанные нормы НК РФ формирует приблизительный аналог рассмотренной британской модели, но осуществляемой на добровольной основе участниками налоговых правоотношений. Однако налоговый мониторинг применяется только к крупным компаниям, отвечающим требованиям ст. 105.26 НК РФ, а обращение с запросом в финансовые органы для налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) и получение ответа растягивается на определенное время.

С другой стороны, британская правовая модель раскрытия информации об используемых налоговых схемах рассчитана не столько на налогоплательщиков, сколько на налоговых консультантов, осуществляющих платное налоговое консультирование, разрабатывающих налоговое планирование деятельности предприятий, частных предпринимателей. Налоговые органы Великобритании хотели быть уверенными, что предоставляемая консультантами информация и предлагаемые налоговые схемы будут основаны на тре-

⁵ См.: Мижинский М. Ю. Борьба с уклонением от уплаты налогов: правовой опыт Великобритании // Финансовое право. 2006. № 5. С. 13–16.

⁶ См.: Болтенко О. А. Роль и ответственность налоговых консультантов и адвокатов: опыт Великобритании // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2005 года: по материалам III Междунар. науч.-практ. конф. (14–15 апреля 2006 г., Москва) : сборник / [сост. ВМ. Зарипов] ; под ред. С. Г. Пепеляева. М. : Волтерс Клувер, 2007. С. 54.

бованиях законодательства, а не в обход его. Этим объясняется обязательный характер процедуры.

В настоящее время в Российской Федерации должностные обязанности и требования к квалификации консультанта по налогам и сборам утверждены в Квалификационном справочнике должностей руководителей, специалистов и других служащих⁷. Налоговый консультант может стать участником налоговых правоотношений либо как налогоплательщик, либо посредством уполномоченного представительства налогоплательщика. Законодательство не предусматривает, что такое налоговое консультирование, не устанавливает правовой статус налоговых консультантов, налоговых консультаций, гарантии для клиентов, пользующихся их услугами и т.д. Считаем подобный пробел серьезным недостатком, так как во многих европейских государствах (Нидерландах, Германии и т.д.) именно взаимодействие налоговых консультантов и налоговых органов составляет суть горизонтального (налогового) мониторинга.

Возможно ли применение аналогичной британской процедуры в Российской Федерации? Да, и предлагаем рассмотреть два варианта.

Первый вариант. Для внедрения процедуры необходима разработка:

1) комплекса изменений в федеральное законодательство, регламентирующих налоговый статус консультантов (налоговых консультаций), их обязанность предоставлять в финансовые (налоговые) органы информацию о налоговых схемах, предлагаемых клиентам, и корреспондирующее этому право финансовых (налоговых) органов рекомендовать схему к использованию или нет, ответственность налоговых консультантов за не предоставление информации;

2) подзаконного нормативного акта Министерства финансов Российской Федерации (приказ), регламентирующего сроки и процедуру предоставления информации.

Второй вариант основывается на анализе проекта Федерального закона «О налоговом консультировании»⁸, и в этом случае адаптированный вариант британской процедуры может быть следующим. На уровне федеральных стандартов деятельности в области налогового консультирования устанавливается обязанность саморегулируемых организаций налоговых консультантов разработать и утвердить стандарты оказания услуг по стратегическому налоговому планированию для консультируемых лиц, оценке налоговых рисков, а также подготовке рекомендаций по ведению налогового учета, объектов налогообложения, порядку применения налоговых льгот, налоговых вычетов. Либо в самом стандарте, либо в приложении к нему должны будут содержаться типовые налоговые схемы, применяемые членами саморегулируемых организаций налоговых консультантов в текущем году с учетом особенностей налогового законодательства Российской Федерации, субъекта РФ или нормативно-правовых актов муници-

⁷ Утвержден Постановлением Министерства труда и занятости России от 21.08.1998 № 37 (в ред. от 21.02.2014 г.) // Минтруд РФ. М., 1998. — СПС «Консультант плюс». URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=159103> (дата обращения: 10.02.2015).

⁸ Проект Федерального закона «О налоговом консультировании» // Палата налоговых консультантов: сайт. URL: <http://www.palata-nk.ru/php/content.php?id=3054> (дата обращения: 10.02.2015).

пальных образований о налогах и сборах, на территории которых данная организация находится.

Рассмотренные варианты, интегрированные в налоговую систему Российской Федерации, могут стать альтернативными методами налогового контроля, и будут способствовать достижению прозрачности на рынке консультационных услуг в сфере налогообложения и унификации практики применения налоговых схем, иметь превентивную направленность, исключая конфликтные ситуации в налоговых отношениях. Однако второй вариант является более демократичным, способствуя укреплению связей между финансовыми (налоговыми) органами и налоговыми консультантами, основанных на партнерских отношениях, развитию института профессионального общественного контроля за консультационной деятельностью в сфере налогообложения.