

Информационный обмен как сфера деятельности и фактор развития налогового администрирования

© 2015 Евстафьева Алсу Хусаиновна

кандидат экономических наук, доцент

Казанский государственный архитектурно-строительный университет

420043, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Зеленая, д. 1

E-mail: evalsu@yandex.ru

Современное налоговое администрирование может развиваться эффективно при условии расширения информационного обмена в налоговой сфере, включая международный информационный обмен. Рассмотрены отдельные направления такой работы, созданные и функционирующие в настоящее время новые налоговые институты и налоговые инструменты. Выделена роль информационного обмена в рамках контроля прибыли (доходов) контролируемых иностранных компаний. Подчеркнута значимость добровольного декларирования активов и счетов физическими лицами Российской Федерации.

Ключевые слова: налоговое администрирование, международное сотрудничество, информационный обмен, контроль, контролируемые иностранные компании.

В глобальном мире противостояние вызовам в налоговой сфере осуществляется на основе развития информационного сотрудничества, взаимного обмена информацией между налоговыми администрациями разных стран. В Российской Федерации ежегодно в комплекс мер в области реализации налоговой политики государства включаются меры, направленные на легализацию капиталов, активов, по противодействию злоупотреблению нормами законодательства о налогах и сборах в целях минимизации налогов, а также по улучшению инвестиционного климата для развития экономического сотрудничества.

Отметим, что еще во время встречи “Большой двадцатки” в ноябре 2012 г. министры финансов ряда стран (Великобритании, Германии, Франции и других) сделали совместное заявление о необходимости скоординированных действий по укреплению международных стандартов в области налогообложения. Поддержка усилий ОЭСР по выявлению пробелов в налоговых законодательствах ряда стран была выражена членами “Большой двадцатки” в совместном решении проблем в направлении: снижения налогооблагаемой базы, устранения двойного налогообложения прибылей от трансграничной экономической деятельности; противодействия размыванию налоговой базы налога на прибыль с использованием низконалоговых юрисдикций.

Для целенаправленного решения таких задач требуется большая работа налоговых администраций на международном уровне. Некоторые направления этой работы в системе российского налогового администрирования уже реализуются.

В частности, с 2015 г. в нашей стране созданы и функционируют новые институты и инструменты налогового администрирования, введенные федеральными законами:

- налогообложение контролируемых иностранных компаний (Федеральный закон от 24 ноября 2014 г. □ 376-ФЗ);
- новая форма налогового контроля - налоговый мониторинг (Федеральный закон от 4 ноября 2014 г. □ 348-ФЗ);
- введение налогового резидентства для юридических лиц (Федеральный закон от 24 ноября 2014 г. □ 376-ФЗ);
- добровольное декларирование активов и зарубежных счетов (Федеральный закон от 8 июня 2015 г. □ 140-ФЗ);
- расширенное электронное декларирование по НДС (Федеральный закон от 28 июня 2013 г. □ 134-ФЗ).

В настоящее время осуществляется серьезная подготовка к автоматическому международному обмену налоговой информацией, введение в действие которого планируется с 2018 г. Уже сегодня в информационной системе АИС “Налог-3”, модернизируемой на основе действующей базы данных системы АИС “Налог-2”, рассматриваются новые возможности. В частности, применение новых информационных технологий позволит, по мнению специалистов: во-первых, сократить стоимость использования ИТ-инфраструктуры за счет эффекта расширения масштаба; во-вторых, улучшить качество и усилить прозрачность налогового контроля. Это, безусловно, повысит эффективность работы налоговых администраций в области противодействия

мошенничеству в налоговой сфере и позволит минимизировать коррупционные риски за счет автоматизации налоговых процедур. Кроме того, с применением новых технологий на основе системы хранения и обработки информации в базе данных АИС “Налог-3” будет создана базовая платформа для перехода на экстерриториальный и бесконтактный принцип обслуживания налогоплательщиков.

В части налогового администрирования контролируемых иностранных компаний (КИК) создано правовое поле, в рамках которого компании обязаны платить налоги с выведенных доходов и раскрывать структуру собственности. Этого требует Федеральный закон от 24 ноября 2014 г. № 376-ФЗ (редакция от 8 июня 2015 г.) “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)”.

Контролируемой иностранной компанией в соответствии со ст. 25.13 Налогового кодекса РФ признается иностранная организация, удовлетворяющая одновременно двум условиям:

1) организация не признается налоговым резидентом Российской Федерации;

2) контролирующими лицами организации являются организации и (или) физические лица, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации (Налоговый кодекс РФ, гл. 3.4, ст. 25.13, п. 1).

Кроме того, контролируемой иностранной компанией признается иностранная структура без образования юридического лица. В этом случае контролирующими лицами этой компании являются организации и/или физические лица - налоговые резиденты Российской Федерации. К таким лицам относятся:

- физическое или юридическое лицо, доля участия которого в организации составляет более 25 %;

- физическое или юридическое лицо, доля участия которого в организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 10 %, если доля участия всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами Российской Федерации, в этой организации (для физических лиц - включая супругов и несовершеннолетних детей) составляет более 50 % (Налоговый кодекс РФ, гл. 3.4, ст. 25.13, п. 3).

Осуществляемый контроль над контролируруемыми иностранными компаниями призван оказывать определяющее влияние на принимаемые организацией решения в части распределения

полученной прибыли (дохода) после налогообложения. То есть объектом контроля выделяется нераспределенная прибыль контролируемых иностранных компаний.

Контроль над иностранной структурой без образования юридического лица также должен оказывать влияние на те решения, которые принимаются лицами, осуществляющими управление активами, в части распределения полученной прибыли (дохода) после налогообложения между ее участниками. К участникам в данном случае закон относит: пайщиков, доверителей либо иных бенефициаров, признанных законодательством иностранного государства или положениями договора.

Налоговые резиденты Российской Федерации могут самостоятельно признавать себя контролирующим лицом компании (или иностранной структуры без образования юридического лица). Российские налогоплательщики (физические и юридические лица), контролирующие иностранные компании, действуют в рамках требований гл. 3.4 “Контролируемые иностранные компании и контролируемые лица” Налогового кодекса РФ.

Надо отметить, что Налоговый кодекс предусматривает освобождение от налогообложения прибыли тех контролируемых иностранных компаний, которые:

- являются некоммерческими организациями и в соответствии со своим личным законом не распределяют прибыль (доход) между участниками;

- образованы по законодательству государств - членов Евразийского экономического союза;

- постоянным местонахождением определили государство (территорию), с которым Российская Федерация заключила международный договор по вопросам налогообложения. Исключением являются те государства (территории), которые не обеспечивают обмен информацией с Российской Федерацией или у которых эффективная ставка налогообложения доходов (прибыли), определяемая по итогам периода, составляет не менее 75 % средневзвешенной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций;

- постоянным местонахождением определили государство (территорию), с которым Российская Федерация заключила международный договор, предусматривающий избежание двойного налогообложения доходов. Здесь также исключением составляют государства (территории), не обеспечивающие обмен информацией с Российской Федерацией, и доля доходов контролируемой иностранной компании за финансовый год в соответствии с ее личным законом составляет

не более 20 % от общей суммы всех ее доходов. Такая доля доходов определяется ст. 309.1 “Особенности налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний” Налогового кодекса РФ. Причем под финансовой отчетностью в данном случае следует понимать неконсолидированную финансовую отчетность организации;

- является иностранной структурой без образования юридического лица и в отношении ее деятельности соблюдаются следующие условия: во-первых, учредитель (основатель) не вправе получать активы этой структуры в свою собственность; во-вторых, права учредителя, связанные с его личным статусом в структуре, не могут передаваться иному лицу, за исключением случаев передачи прав в порядке наследования или универсального правопреемства; в-третьих, учредитель не вправе получать прибыль (доход) этой структуры, распределяемой между всеми ее участниками;

- является банком или страховой организацией, действующей в соответствии со своим личным законом, лицензированной или разрешенной государством ее постоянного местонахождения. С этим государством у Российской Федерации должен быть международный договор по вопросам налогообложения;

- является эмитентом обращающихся на рынке облигаций или уполномоченной организацией на получение процентных доходов по обращающимся облигациям. При этом доля указанных доходов за период финансового года должен составлять не менее 90 % в сумме всех доходов такой организации;

- участвует в проектах о разделе продукции, в концессионных и лицензионных соглашениях, сервисных контрактах о разделе продукции; доля доходов от такого участия за финансовый год должна составлять не менее 90 % от общей суммы доходов;

- является оператором нового морского месторождения углеводородного сырья или непосредственным акционером (участником) оператора нового морского месторождения углеводородного сырья.

Эффективная работа российских налоговых органов по контролируемым иностранным компаниям планируется в период с 28 марта по 30 апреля 2017 г. - в установленный период представления первых деклараций по налогу на прибыль и НДС, в которых должна быть отражена доля нераспределенной прибыли контролируемых иностранных компаний (КИК) (рис. 1).

Формирование комфортной налоговой среды, которому налоговые органы России уделяют большое внимание, направлено на обеспечение добровольного декларирования физическими лицами активов и открытых счетов (вкладов) в банках. С этой целью в законодательные акты Российской Федерации также внесены соответствующие изменения Федеральным законом от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ “О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации”. Целью действий государства в этой области является обеспечение правовых гарантий сохранности капитала и имущества физических лиц, а также защита их имущественных интересов, в том числе и за пределами Российской Федерации. Кроме того, поставлена задача стимулирования добросовестных налогоплательщиков, которые исполняют обязанности, установленные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Объектами добровольного декларирования активов и счетов признается имущество (недвижимость, ценные бумаги, средства, размещенные на банковских счетах, и иное имущество) в

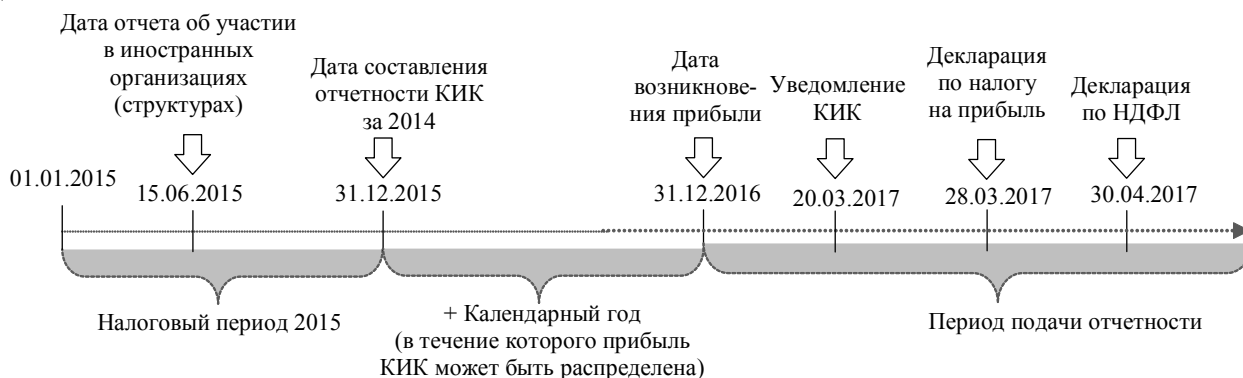


Рис. 1. Этапы внедрения мероприятий налогового администрирования контролируемых иностранных компаний

Источник. Новоселов К.В. Презентация доклада “Развитие теории и практики налогового администрирования” на VII Международном налоговом симпозиуме “Теория и практика налоговых реформ” в г. Иркутске 30 июня 2015 г.

том числе контролируемое через номинальных владельцев контролируемых иностранных компаний.

Номинальным владельцем считается лицо, имеющее и осуществляющее права собственника имущества в интересах или по его поручению на основании договора номинального владения имуществом. Такой договор заключается в соответствии с законодательством иностранного государства. Согласно действующему российскому законодательству физическое лицо (декларант) представляет налоговому органу специальную декларацию, содержащую сведения, перечисленные в ст. 3 Федерального закона от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ (рис. 2).

шенных также до 1 января 2014 г. Думается, что эти ограничения не окажут серьезного влияния на тот положительный эффект, который дает возможность применения законодательства о добровольном декларировании активов и счетов (вкладов) в банках физическими лицами.

Вышеохарактеризованные меры налоговой политики реализуются в рамках налогового администрирования на основе информационного обмена. В сфере деятельности налоговых органов информатизация всегда играла ключевую роль в реализации всех функций налогового администрирования: планирования и прогнозирования, учета налогоплательщиков, налогового контроля, анализа и мониторинга. Информа-

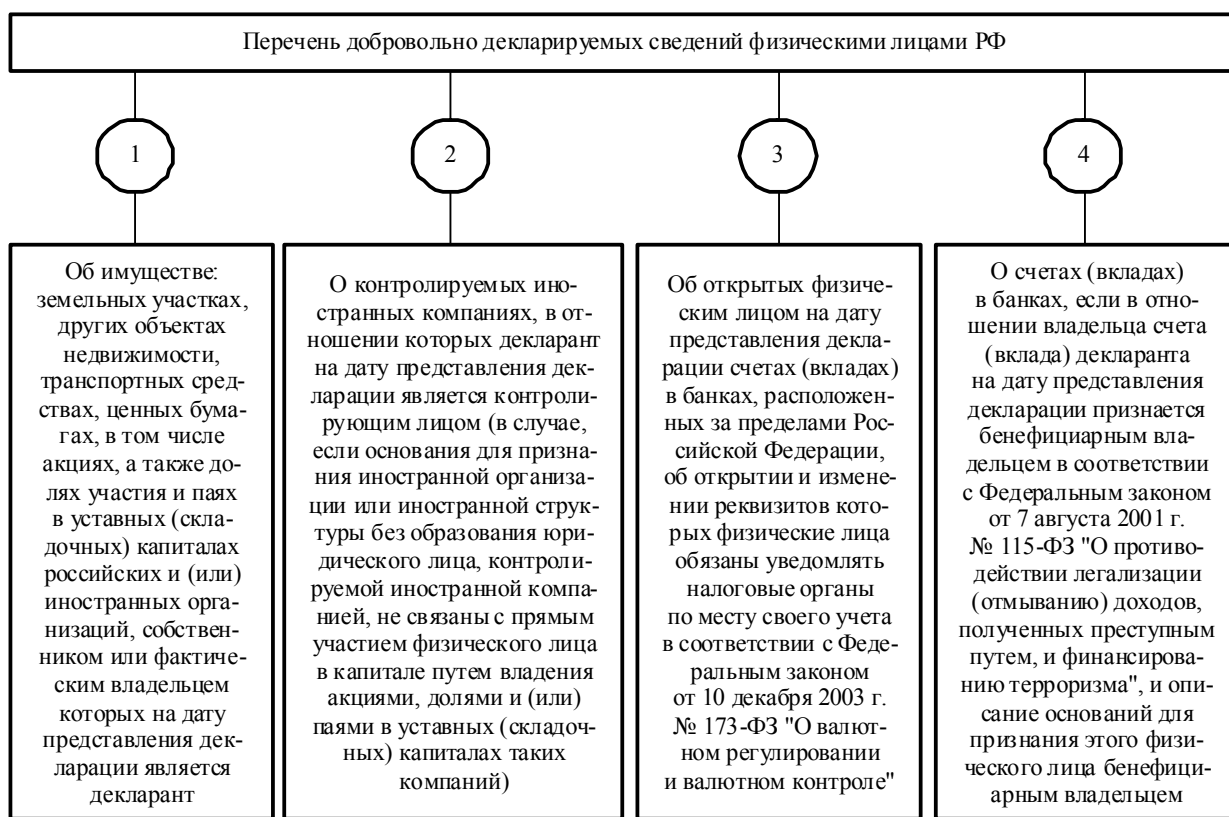


Рис. 2. Перечень добровольно декларируемых сведений физическими лицами Российской Федерации

Политика государства направлена на увеличение числа желающих добровольно декларировать свое имущество, поскольку всем желающим законодательно обеспечивается защита декларируемых сведений в Федеральной налоговой службе России. Такие сведения получают статус налоговой тайны. Есть, правда, и ограничения, касающиеся: неиспользования декларируемых сведений в качестве доказательств правонарушений, совершенных до 1 января 2014 г., и освобождения от налоговой, административной и уголовной ответственности за деяния, связанные с приобретением (формированием) капиталов, совер-

онное обеспечение справедливо представлено в налоговой литературе¹ как область деятельности, состоящая из внешнего и внутреннего обеспечения. Системная информация, которую используют «налоговые органы на федеральном и региональном уровне, включает разные области:

- информация в сфере налогообложения, используемая для эффективного обмена в рамках международных соглашений;
- информация федеральных систем: ФИАС (Федеральная информационная адресная система), СМЭФ (система межведомственного электронного взаимодействия), ФОИВ (информаци-

онная система федеральных органов исполнительной власти);

- автоматизированная информационная система налоговых органов АИС “Налог”»².

Зарубежная информация по налоговым делам используется в российских налоговых органах на основе международных соглашений по налоговым вопросам и различных многосторонних соглашений, в частности таких, как: Соглашение СНГ, Конвенция о взаимном административном содействии по налоговым вопросам, Соглашение по обмену информацией по налоговым вопросам и др.

Международный обмен информацией осуществляется на основе реализации принципов обеспечения защиты прав налогоплательщиков и соблюдения конфиденциальности. Предметом обмена выступает разноплановая информация, в том числе: сведения о регистрации организации, фидуциарная информация, информация о доходах, о применении трансфертного ценообразования и др. ФНС России в рамках налаженного

обмена информацией между государственными органами является органом, не только оказывающим государственные услуги, но и предоставляющим информацию об оказанных государственных услугах в различные информационные системы федерального уровня. Кроме того, в функции налоговых органов входит обеспечение информацией налогоплательщиков в рамках осуществляемой с ними повседневной работы, повышению качества которой также уделяется большое внимание в нашей стране.

¹ См.: Налоговое администрирование : учеб. для студ. вузов, обучающихся по профилям направления “Экономика” и спец. “Налоги и налогообложение”, “Экономическая безопасность” / [О.А. Миронова и др.]; под ред. О.А. Мироновой, Ф.Ф. Ханфеева. 3-е изд. Йошкар-Ола, 2013; Ханфеев Ф.Ф. Информационное обеспечение налогового администрирования // Инновационное развитие экономики. 2013. □ 4-5 (16). С. 47-52.

² Там же.

Поступила в редакцию 06.09.2015 г.