

УДК 336.227.2.025(4ЕС)

Буссе Р.

МЕЖДУНАРОДНОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО В БОРЬБЕ С УКЛОНЕНИЕМ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ: ОПЫТ ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА

Указывается на необходимость международного сотрудничества в борьбе с уклонением от уплаты налогов, мошенничеством в области налогов и агрессивным налоговым планированием. Приводится обзор принятых мер и инициатив Евросоюза в этом направлении, которые могут иметь определенную ценность и для других стран.

Ключевые слова: уклонение от уплаты налогов, налоговое мошенничество, агрессивное налоговое планирование, Евросоюз.

Исполнительный орган Европейского союза (ЕС) – Европейская комиссия – обратился 27 июня 2012 г. к Европейскому парламенту и Совету Европы с сообщением о конкретных мероприятиях, в том числе относительно третьих стран, по усилению борьбы с мошенничеством в области налогов и уклонением от их уплаты [1]. В течение последних лет данные проблемы значительно обострились. Глобализация, технологический прогресс, интернационализация уголовных структур и сделок в экономике и вытекающая из этого взаимозависимость налоговых органов государств-участников – факторы, которые показывают, что эффективность чисто национальных мер ограничена и необходимо переходить к совместным действиям.

Налоговое мошенничество и уклонение от уплаты налогов ограничивают способности государств-участников в обеспечении бюджетных поступлений и осуществлении экономической политики. Когда происходит бюджетная консолидация, многие страны вынуждены сокращать расходы и повышать доходы, а значит, формирование финансовой политики дополнительно усложняется названными негативными явлениями. Размер теневой экономики в ЕС оценивается в объеме почти пятой части ВВП, что указывает на размах проблемы. Кроме того, ежегодно несколько миллиардов евро, оприходованные в офшорах, часто не облагаются налогом на родине резидентов, что, в свою очередь, наносит ущерб налоговым поступлениям в этих государствах [1, с. 2–3].

В документе EU(SOM)(2012)315 приводятся следующие определения соответствующих понятий: “Под налоговым мошенничеством необходимо понимать преднамеренное нарушение налогового законодательства, которое по общим правилам преследуется законом. Данное понятие охватывает те случаи, в которых налогоплательщиком умышленно представляются неверные налоговые декларации или поддельные документы. Под уклонением от уплаты налогов в целом подразумеваются противозаконные действия, при которых полностью или частично скрывается или пренебрегается налоговой повинностью, т. е. налогоплательщик вследствие сокрытия от

налоговых органов доходов или необходимой для налогообложения информации уплачивает меньшее количество налогов, чем он должен был бы платить” [1, с. 2].

П. Валенте наряду с налоговым мошенничеством и уклонением от уплаты налогов выделяет обособленное третье направление, по которому требуется согласованное противодействие национальных налоговых органов, – агрессивное налоговое планирование [2]. Он ссылается на ряд документов и инициатив, принятых в последнее время Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) по этому вопросу [3–7].

По определению исследователя, агрессивное налоговое планирование включает в себя применение искусственных операций или структур с использованием дисбаланса между налоговыми юрисдикциями с эффектом подрыва правил налогообложения и потерей налоговых поступлений в государстве местонахождения или резиденции налогоплательщика [2, сл. 4].

ОЭСР в Повестке по текущим налогам 2012 [3, с. 135] касательно агрессивного налогового планирования поставила перед собой задачу помогать налоговым органам своих членов более оперативно реагировать на соответствующие риски, выявлять тенденции и направления путем предоставления платформы для обмена информацией и опытом. Своевременный доступ к такой информации очень важен для оказания помощи государствам-членам в понимании новых схем, облегчения их обнаружения, и он позволит странам адаптировать свои стратегии управления рисками и успешно принимать законодательные и административные меры.

Эффективность и результативность взимания налогов, как считает Европейская комиссия, необходимо срочно улучшать. Проблемы налогового мошенничества и уклонения от уплаты налогов следует рассматривать на трех уровнях: во-первых, взимание налогов должно быть усовершенствовано в каждом государстве-члене; во-вторых, налоговым органам отдельных государств-членов необходимо более эффективно сотрудничать между собой; в-третьих, ЕС нуждается в ясной и когерентной политике по отношению к третьим странам, чтобы содействовать развитию их стандартов на международном уровне и обеспечивать те же самые условия. В каждой из этих областей сотрудничество на уровне ЕС должно привести к дополнительным результатам [1, с. 3].

1. Более эффективное взимание налогов в государствах-членах.

Государства-члены обладают неограниченным суверенитетом относительно взимания налогов, применения и когерентности своего налогового законодательства и организации работы налоговых управлений, взыскания налогов и борьбы против налогового мошенничества и уклонения от их уплаты. Национальные меры (или их отсутствие), однако, непосредственно отражаются на функционировании внутреннего европейского рынка в целом, ибо могут исказить условия конкурентной борьбы между участниками рынка в ЕС и, следовательно, влияют на способность государств-членов выполнять свои обязательства согласно Пакту стабильности и роста для преодоления кризиса.

Значение налоговой политики для бюджетной консолидации и экономического роста однозначно признавалось в рамках разных мероприятий

администрации ЕС, а также подчеркивалось группой G20. Неэффективное взимание налогов препятствует уравновешенной бюджетной консолидации.

Увеличению налоговых поступлений может способствовать усиленная борьба против налогового мошенничества и уклонения от уплаты налогов, как это требуют специфические рекомендации для отдельных государств-членов, направленные на поддержку необходимых структурных реформ. Это также облегчает реализацию других стимулирующих налоговых рекомендаций и снижает обусловленные администрированием взимания налогов управленческие издержки участников хозяйственной деятельности в национальной экономике [1, с. 4–5].

2. Укрепление сотрудничества налоговых органов ЕС.

Процесс европейской интеграции ведет к тесному переплетению экономики государств-членов, сопровождаемому увеличением объемов трансграничных торгово-экономических сделок с одновременным снижением связанных с ними издержек и рисков. Для национальных налоговых органов и администраций это означает дополнительный вызов в области международного сотрудничества и обмена информацией.

Основными предпосылками для эффективного сотрудничества налоговых органов государств-членов являются взаимное доверие и солидарность. Оно будет взаимовыгодным, только если страны готовы поддерживать друг друга.

Европейская комиссия фокусирует внимание на следующих аспектах:

- *оптимальное использование имеющихся правовых предписаний и инструментов ЕС* (решение Европейского парламента и Совета о создании совместной программы для улучшения работы системы налогообложения на внутреннем рынке от 11.12.2007 № 1482/2007/EG; Директива Совета о налогообложении доходов, полученных в форме процентов от 03.06.2003 № 2003/48/EG; Директива Совета о взаимопомощи при взыскании задолженностей по налогам и платежам от 16.03.2010 № 2010/24/EU; Регламент (EU) о административном сотрудничестве в борьбе с мошенничеством в области НДС от 07.10.2010 № 904/2010; Директива Совета об административном сотрудничестве в области налогообложения от 15.02.2011 № 2011/16/EU; Регламент (EU) об административном сотрудничестве в области акцизов от 02.05.2012 № 389/2012);
- *улучшение обмена информацией между налоговыми органами о доходах и имуществе налогоплательщиков*, в т. ч. в автоматизированном порядке, и введение европейского налогового идентификационного номера;
- *борьба с тенденциями и механизмами налогового мошенничества и уклонения от уплаты налогов*, например, путем быстрого расширения системы раннего обнаружения EUROFISC или формирования группы европейских налоговых инспекторов для проведения совместных выездных проверок;
- *создание условий для высокого уровня налоговой честности* посредством, например, обеспечения благоприятной обстановки для выполнения налогоплательщиками их обязательств, а также принятия совместных правовых нормативов по преследованию налоговых правонарушений, в том числе с определением мер административного и уголовного наказания;

— *усовершенствование налоговой политики ЕС* (в среднесрочной перспективе рассматривается возможность создания единого правового акта ЕС об административном сотрудничестве по всем видам налогов) [1, с. 6–10].

3. Коherentная политика по отношению к третьим странам.

Евросоюз в области налогообложения проводит ясную и коherentную политику, основанную на принципах ответственного государственного действия (прозрачность, обмен информацией и корректное налоговое соревнование), но эта политика должна иметь более последовательный характер не только в рамках ЕС, но и по отношению к третьим странам.

Усиленные меры, например, по налогообложению доходов, полученных в форме процентов (на капитал), на уровне ЕС могли бы применяться еще эффективнее и результативнее, если бы важные страны-партнеры действовали согласованно в том же направлении. Доминирующую роль на международном рынке ценных бумаг и вкладов по-прежнему играют финансовые центры в странах со строгим законодательством о соблюдении банковской тайны. Поэтому ЕС должен прилагать усилия, чтобы именно в них применялись эквивалентные стандарты в налогообложении. Недавние разработки на международном уровне относительно американского Закона о налоговой отчетности иностранных счетов (Foreign Account Tax Compliance Act – FATCA) открывают новые перспективы для интенсификации автоматического обмена информацией между государствами-членами и третьими странами и, таким образом, для улучшения прозрачности на глобальном уровне [1, с. 10–12].

Особое внимание следует уделять работе с офшорами (налоговые “оазисы”, налоговые “гавани”) и агрессивным налоговым планированием. Под офшорами, иногда именуемыми “не сотрудничающими странами или регионами”, в целом понимаются такие страны или регионы, которые в состоянии финансировать свои государственные расходы, используя только минимальные налоги или совсем их не взимая, и одновременно предлагают свои услуги как места, где нерезиденты могут избежать налогообложения в стране проживания [1, с. 12].

ОЭСР определила три типичных признака, по которым можно выделить офшоры. Это отсутствие:

- 1) эффективного обмена информацией;
- 2) прозрачности;
- 3) необходимости существенной деятельности “инвестора” [2, сл. 4].

В офшорах нерезидентам часто предлагаются льготные режимы налогообложения в целях привлечения инвестиций из других стран. Офшоры нечестными средствами конкурируют с остальным миром, так как усложняют или даже препятствуют налогообложению в тех государствах, которые по своему национальному законодательству, а также общепризнанным международным правилам имеют на это коренное право [1, с. 13].

П. Валенте видит прогресс в работе с офшорами тогда, когда удастся избавиться от большинства их негативных особенностей [2, сл. 4]. Этой цели служат, в частности:

- принятие более жестких правил относительно обмена информацией по запросу и ее прозрачности;
- обновленный запуск Глобального форума ОЭСР по прозрачности и обмену информацией для целей налогообложения;
- содействие справедливой налоговой конкуренции на основе концепции ОЭСР/ЕС по отношению к третьим странам.

Комиссия обязалась до конца 2012 г. разработать план действий с конкретными мерами для улучшения сотрудничества административных органов власти и укрепления принципов ответственного государственного управления, осуществляемых при наличии соответствующей политической воли. Наряду с этим продолжилось рассмотрение вопросов, связанных с офшорами, агрессивным налоговым планированием, а также другими аспектами налоговой преступности [1, с. 14].

План действий по усилению борьбы с налоговым мошенничеством и уклонением от уплаты налогов был представлен Европейской комиссией 6 декабря 2012 г. [8]. В этом документе указывается на то, что мошенничество в сфере налогов и уклонение от уплаты налогов являются многогранной проблемой, которая требует скоординированного подхода. Связанные с этим глобальные вызовы могут быть преодолены государствами-участниками только совместно [8, с. 17].

В плане приведены следующие пункты:

I. Более эффективное использование существующих инструментов и дальнейшее продвижение уже выдвинутых инициатив комиссии:

- применение новой рамки для сотрудничества административных органов власти;
- ликвидация пробелов в налогообложении доходов в форме процентов;
- продвижение проекта соглашения о борьбе с мошенничеством и сотрудничестве в администрировании налогов;
- введение механизма быстрого реагирования против мошенничества в области НДС;
- разрешение расширенного применения инструмента налогового агентства при взимании НДС;
- создание дискуссионного форума для реформирования системы НДС в рамках ЕС [8, с. 4–5].

II. Новые инициативы комиссии:

- рекомендация принять меры по отношению к третьим странам с целью использования ими минимальных стандартов в налогообложении (например, работа с “черными” списками, приостановление и пересмотр неприемлемых соглашений о предотвращении двойного налогообложения / принятие новых соглашений, оказание технической и экспертной поддержки третьим странам, которые соответствующим образом реагируют на предложения Комиссии);
- рекомендации по предупреждению агрессивного налогового планирования (например, введение согласованных правовых норм о предотвращении двойного “необложения” налогом и против злоупотребления в межгосударственных соглашениях);

- учреждение экспертной платформы для обеспечения ответственного поведения участвующих в процессе налогообложения сторон;
- проведения благоприятной для экономического роста налоговой политики;
- создание программного обеспечения для взаимной идентификации налогоплательщиков в рамках ЕС;
- разработка стандартных форм для обмена информацией между налоговыми органами государств-членов [8, с. 6–9].

III. Будущие инициативы и планируемые к разработке меры:

А. Краткосрочные меры (на 2013 г.):

- устранение недоработок и усиление предписаний против злоупотреблений в области налогов, в т. ч. переработка Директивы по налогообложению дивидендов, полученных от дочерних организаций в рамках ЕС, и пересмотр Директив ЕС по налогообложению с точки зрения борьбы с агрессивным налоговым планированием;
- продвижение стандартов автоматического обмена информацией на международных форумах и в инструментах программного обеспечения;
- более четкое соблюдение налоговых предписаний благодаря принятию Европейского этичного кодекса поведения налогоплательщиков;
- укрепление принципов ответственного государственного управления при администрировании налогов путем углубленного сотрудничества между всеми органами власти;
- усиление сотрудничества налоговых органов при проведении проверок;
- разрешение странам-членам вести двусторонние переговоры с третьими странами в сфере борьбы со злоупотреблениями в области НДС.

Б. Среднесрочные меры (до 2014 г.):

- расширение обмена информацией, например, путем разработки специальных электронных форматов, введения европейского идентификационного налогового номера, рационализации применения программных инструментов;
- реагирование на новые тенденции и механизмы налогового мошенничества и уклонения от уплаты налогов, например, посредством создания Руководства для отслеживания денежных потоков, усовершенствования системы управления рисками, распространения существующей системы раннего обнаружения для НДС на прямые налоги;
- улучшение соблюдения налоговых предписаний налогоплательщиками при помощи, например, создания центрального учреждения для справочного обслуживания налогоплательщиков во всех государствах-участниках, формирования стимулов для добросовестного поведения налогоплательщиков, включая инструменты поощрения явки с повинной, расширения веб-портала “Tax on Europa” информацией о налогообложении трансграничных сделок и отношений, приравнивания санкций при административных и уголовных правонарушениях, связанных с налогами, разработки стандартного файла для налогового аудита.

В. Долгосрочные меры (после 2014 г.):

- разработка методики для совместных налоговых проверок и создание специально подготовленных групп международных налоговых инспекторов;
- предоставление доступа к национальным базам данных налоговым органам других государств-участников;
- формирование правовых инструментов для сотрудничества налоговых органов [8, с. 10–17].

Нет сомнения, что существенных успехов в борьбе с мошенничеством в области налогов и уклонением от уплаты налогов, а также с агрессивным налоговым планированием можно достичь лишь совместными усилиями уполномоченных национальных казначейств. Значение международного сотрудничества налоговых органов и согласованной с этой целью налоговой политики государств постоянно растет. Поэтому опыт Евросоюза в данном направлении может быть важен и для других стран, в том числе для России и Украины.

Библиография

1. Communication from the commission to the European Parliament and the Council on Concrete Ways to Reinforce the Fight against Tax Fraud and Tax Evasion including in Relation to third Countries. – Brussels, 27.06.2012, COM(2012) 351 final [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/com_reports/taxation/com\(2012\)351_en.pdf](http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/com_reports/taxation/com(2012)351_en.pdf).
 2. Valente P. Enhanced Cross-border Cooperation against Aggressive Tax Behaviours. An Outlook on International Tax Initiatives / P. Valente / The 5th European Conference on Tax Advisers' Professional Affairs. – London, 7 dec. 2012 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.cfe-eutax.org/sites/default/files/2012_04-12_CFE_PAC%20Conference_presentation_PV_Final_Short%20version_Final.pdf.
 3. OECD's Current Tax Agenda 2012 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.oecd.org/ctp/OECDCurrentTaxAgenda2012.pdf.
 4. Hybrid Mismatch Arrangements: Tax Policy and Compliance Issues [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.oecd.org/ctp/aggressivetaxplanning/HYBRIDS_ENG_Final_October2012.pdf.
 5. Corporate Loss Utilization through Aggressive Tax Planning [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/corporatelos-utilisationthroughaggressivetaxplanning.htm>.
 6. Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure : report on Disclosure Initiatives. – 2011. – Feb. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.oecd.org/ctp/exchangeofinformation/48322860.pdf.
 7. Tax Transparency 2011 : report on Progress / Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.oecd.org/tax/transparency/48981620.pdf.
 8. Communication from the commission to the European Parliament and the Council. An Action Plan to strengthen the fight against tax fraud and tax evasion [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_fraud_evasion/com_2012_722_en.pdf.
-