

Оглавление

Введение.....	5
Раздел I. Теоретические основы налогообложения и его влияние на экономическую безопасность.....	10
1. Роль налогов в обеспечении экономической безопасности государства.....	10
1.1. Налоги – фактор экономической и финансовой безопасности.....	10
1.2. Налоговая безопасность в системе экономической безопасности.....	25
1.3. Сущность, функции налогов и сборов, их классификация и принципы налогообложения.....	45
1.4. Элементы налога.....	57
2. Возникновение и исполнение налогового обязательства.....	69
2.1. Возникновение налогового обязательства.....	69
2.2. Исполнение налогового обязательства.....	82
2.3. Способы обеспечения исполнения налогового обязательства.....	93
3. Налоговый контроль, как инструмент обеспечения экономической безопасности государства.....	108
3.1. Виды и формы налогового контроля.....	108
3.2. Налоговые проверки и налоговый мониторинг.....	116
3.3. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение.....	138
3.4. Контроль за исчислением НДС на основе информационных технологий.....	143
Раздел II. Налогообложение организаций.....	152
1. Косвенные налоги.....	152
1.1. Налог на добавленную стоимость.....	152
1.2. Акцизы.....	170
2. Прямые налоги.....	184
2.1. Налог на добычу полезных ископаемых.....	184
2.2. Система страховых взносов.....	204
2.3. Торговый сбор.....	212

2.4. Транспортный налог	218
2.5. Государственная пошлина.....	231
2.6. Налог на доходы физических лиц.....	243
2.7. Налог на прибыль организаций.....	253
2.8. Водный налог	270
3. Специальные налоговые режимы.....	276
3.1. Упрощенная система налогообложения	276
3.2. Единый налог на вмененный доход	286
3.3. Патентная система налогообложения	294
3.4. Единый сельскохозяйственный налог.....	298
Список использованной литературы	307
Приложение 1	314
Приложение 2	315
Приложение 3	321
Приложение 4	323
Приложение 5	325
Приложение 6	327
Приложение 7	330
Приложение 8	336

Введение

В современных условиях хозяйствования любое государство особое внимание уделяет таким явлениям как уклонение от уплаты налогов, поскольку они оказывают отрицательное, а иногда угрожающее влияние на экономику, существенно влияют на состояние экономической и общенациональной безопасности государства.

Неуплата налогов, уклонение от уплаты налогов является одним из видов экономических правонарушений или преступлений, снижающих доходную базу бюджетной системы страны.

В экономической науке и практике пока не существует единого мнения по поводу определения категории экономической безопасности. Обзор публикаций, посвященных вопросам исследования понятия экономической безопасности, показывает, что начинаются они с рассмотрения термина «безопасность», означающего отсутствие опасности, или защищенность от влияния каких-либо угроз. В работах Татаркина А. И. и соавторов приводятся примеры того, как отдельные вопросы безопасности затрагивались еще в трудах Демокрита, Эпикура, Аристотеля, Т. Гоббса, Д. Локка, Д. Дидро, К. Гальвеция, П. Гольбаха, В. Парето. Что касается экономической безопасности, то началом использования этого термина считают 1934 г., когда в США был создан Федеральный комитет по экономической безопасности, занимавшийся вопросами экономической безопасности отдельных лиц. До настоящего времени за рубежом «economic security» часто используется как устойчивое значение финансового положения, которое позволяет домохозяйствам поддерживать уровень жизни. Родионова И. А. отмечает, что после глобальных финансово-экономических кризисов некоторые исследователи в США и Европейском Союзе в понятие экономической безопасности стали включать кроме внешних и внутренние факторы безопасности. Начиная с 1990-х годов, это понятие начали использовать и другие страны.

В России в 1989 г. в Институте экономики Уральского отделения РАН был создан Центр экономической безопасности. Работой руководил академик Л. Абалкин, его статья и послужила отправной точкой современных исследований в России

по экономической безопасности. В 1993–1994 гг. была проведена комплексная оценка экономической безопасности России и с середины 1990-х годов проблематика стала обсуждаться всё более активно.

Среди российских ученых наибольшую известность получили труды Абалкина Л. И., Глазьева С. Ю., Илларионова А. Н., Жандарова А. М., Зимонина В. П., Исправникова В. О., Куклина А. А., Львова Д. С., Медведева В. А., Олейникова Е. А., Петрова А. А., Пороховского А. А., Сенчагова В. К., Татаркина А. И. и др.

Эти авторы стремились доказать, что экономическая безопасность является частью современной экономической теории со своим предметом и методами исследования. Они рассматривают экономическую безопасность во взаимосвязи с национальной безопасностью и проводят анализ проблем расширенного воспроизводства и социально-экономического развития. Такие разработки дают возможность установить количественные ориентиры экономической безопасности и предлагать механизмы выхода в безопасную зону развития, разрабатывать стратегию экономической безопасности.

Концепция безопасности оказалась настолько популярной, что превратилась в безразмерную доктрину, «объясняющую» все аспекты нашего общества. Возникает закономерность включения в понятие экономической безопасности едва ли не всех проблем реформируемой экономики, термин экономической безопасности был размножен на экологическую, транспортную, продовольственную, внешнеэкономическую, военную, социальную, демографическую, научно-техническую, кадровую и прочие виды, претендующие на собственный научный статус. Понятие экономической безопасности было выведено на разные уровни: национальный, международный, региональный, уровень хозяйствующих субъектов и личности, вошло в нормативно-правовые документы.

В ст. 2 Федерального закона от 13.10.1995 г. № 157-ФЗ «О государственном регулировании внешнеторговой деятельности» под экономической безопасностью понимается состояние экономики, которое обеспечивает достаточный уровень существования (социального, политического и оборонного) и прогрессивного развития страны, а также неуязвимость

и независимость экономических интересов по отношению к внешним и внутренним угрозам и воздействиям.

В государственной стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 года, утвержденная Указом Президента РФ от 12.10.2009 г. № 537 под экономической безопасностью подразумевается такое обеспечение развития экономики, при котором созданы достойные условия жизни и развития личности, стабильности (социально-экономической и военно-политической) общества, сохранения целостности страны, успешного противостояния внутренним и внешним угрозам.

В Стратегии экономической безопасности РФ на период до 2030 г., утвержденной Указом Президента РФ от 13.05.2017 г. № 208 под экономической безопасностью понимается состояние защищенности национальной экономики от внешних и внутренних угроз. При этом обеспечены экономический суверенитет государства, единство экономического пространства, условий для реализации стратегических национальных приоритетов. В стратегии также определены вызовы и угрозы экономике, а также цели, основные направления и задачи государственной политики в сфере обеспечения безопасности.

Обеспечение экономической безопасности – это гарантия независимости страны, условие стабильности и эффективности жизнедеятельности общества, достижения успеха в экономической, социальной и политической сферах.

Сущность экономической безопасности раскрывается в системе критериев, показателей и пороговых значений, при этом, прежде всего, необходимо классифицировать угрозы.

Под угрозами экономической безопасности понимают факторы, которые делают невозможными или в значительной степени затрудняют процесс реализации национальных интересов, чем создают угрозу для жизнеобеспечения нации, ее социально-экономической и политической системам. Выявление угроз и их устранения должно быть приоритетными элементами экономической политики государства. Оценить экономическую безопасность можно объективной системой параметров, критериев и индикаторов.

Основные определения категории «экономическая безопасность» подразумевают критические значения функции экономической системы. Главными из них являются:

- уровень и качество жизни населения;
- темп инфляции;
- уровень безработицы;
- макроэкономические показатели;
- дефицит бюджета и состояние экологии.

Основными угрозами экономической безопасности выступают неустойчивость финансовой системы, слабое развитие инфраструктуры фондового рынка, рост внутреннего и внешнего долга, кризис инвестиционной сферы, низкая эффективность бюджетно-налоговой системы, дисбаланс в динамике макроэкономических показателей. В связи с тем, что основным финансовым ресурсом государства являются налоговые доходы, на уровень экономической безопасности непосредственно влияет механизм мобилизации финансовых ресурсов в распоряжение государства, эффективность и устойчивость функционирования налоговой системы, действенность налоговой политики и налогового контроля.

Налоги для государства выступают не только как ресурсный фактор и инструмент воздействия на экономические и социальные процессы, то есть фактором обеспечения экономической безопасности, но и отражают зависимость государства от отдельных налогоплательщиков и территорий, является причиной усиление угроз безопасности. Одним из важнейших критериев, характеризующих состояние финансовой устойчивости страны и ее отдельных регионов, является уровень собираемости налогов. Показатель собираемости налогов отражает эффективность функционирования всей налоговой системы и, в частности, налоговых органов и других органов власти и управления в сфере налогообложения. Незаконное уклонение от уплаты налогов является одним из самых вредных хозяйственных преступлений. В результате разрушается формирование финансовых источников для обеспечения экономической безопасности страны.

Конечный результат экономической безопасности можно характеризовать как идеал, к которому надо приближаться.

Основным критерием экономической безопасности государства является способность ее национальной экономики сохранять или быстро восстанавливать критический уровень воспроизводства в условиях приостановления внешних поставок или кризисных ситуаций внутреннего характера. Экономическая безопасность является средством защиты национальных интересов государства.

Учебное пособие предназначено для подготовки специалистов по «Экономической безопасности». Пособие составлено с учетом подготовки специалистов, умеющих исчислять налоги, сборы и страховые взносы, выбирать оптимальные решения при планировании налоговых платежей, а также осуществлять контроль за соблюдением законодательства по налогам, сборам и страховым взносам для обеспечения экономической безопасности отдельных субъектов предпринимательской деятельности и государства в целом.

Раздел I

Теоретические основы налогообложения и его влияние на экономическую безопасность

1. Роль налогов в обеспечении экономической безопасности государства

1.1. Налоги – фактор экономической и финансовой безопасности

Обеспечение экономической безопасности – это гарантия независимости страны, условие стабильности и эффективной жизнедеятельности общества, достижения успеха. Это объясняется тем, что экономика представляет собой одну из жизненно необходимых сторон деятельности государства, общества и личности, следовательно, понятие национальной безопасности включает оценки жизнеспособности экономики, ее прочности при возможных внутренних и внешних угрозах.

В научной литературе существует множество точек зрения определения категории «экономическая безопасность», основные из них представлены в табл. 1.

*Таблица 1. Трактовка понятия «Экономическая безопасность»
разных авторов*

Автор	Определение
Л. И. Абалкин	совокупность условий, защищающих хозяйство страны от внешних и внутренних угроз
В. Сенчагов и Г. Гутман	это состояние экономики страны, которое позволяет защищать ее жизненно важные интересы
А. Городецкий А. Архипов	способность экономики обеспечивать эффективное удовлетворение общественных потребностей на международном и международном уровнях.

В Указе Президента Российской Федерации от 13.05.2017 г. № 208 «О стратегии экономической безопасности РФ на период до 2030 года» сказано: «Под экономической безопасностью понимается состояние защищенности национальной экономики от внешних и внутренних угроз, при котором обеспечивается экономический суверенитет страны, единство экономического пространства, условия для реализации стратегических национальных приоритетов РФ».

Таким образом, экономическая безопасность – составная и неотъемлемая часть национальной безопасности страны, и без достаточного обеспечения экономической безопасности не может идти речи о суверенитете страны.

Сущность экономической безопасности состоит в возможности и способности его экономики поэтапно улучшать качество жизни населения на уровне общепринятых стандартов, противостоять влиянию внутренних и внешних угроз при оптимальных затратах всех видов ресурсов и неистощимом использовании природных факторов, обеспечивать социально-экономическую и общественно-политическую стабильность государства, способствовать удовлетворению социальных и экономических потребностей граждан при оптимальных затратах труда и природоохранном использовании сырьевых ресурсов и окружающей среды.

Стратегической целью является развитие экономики страны, создание условий для развития личности, а также вхождение России в число стран – лидеров. Стратегией национальной безопасности выделены основные наиболее вероятностные внутренние угрозы:

1. Увеличение имущественной дифференциации населения и повышения уровня бедности, что в свою очередь, ведет к нарушению мира и общественного согласия в результате действия таких факторов как:

- расслоение общества;
- увеличение доли бедных и рост безработицы.

2. Деформированность структуры российской экономики;

3. Возрастание неравномерности социально-экономического развития регионов, обуславливается факторами:

- наличием депрессивных, кризисных и отсталых в экономическом отношении регионов;
- увеличением разрыва в уровне производства национального дохода на душу населения между отдельными субъектами Российской Федерации.

4. Криминализация общества и хозяйственной деятельности, вызванная в основном ростом безработицы, сращиванием части чиновников государственных органов с преступностью, ослаблением системы государственного контроля.

5. Снижение научно-технического потенциала.

Основные вероятностные внешние угрозы:

1. Снижение статуса и роли России на международной арене;

2. Снижение политического и экономического влияния на мировые процессы;

3. Потенциальные тенденции размещения около границ России военных сил иностранных государств;

4. Распространение в мире оружия массового поражения;

5. Международный терроризм.

Структура экономической безопасности состоит из нескольких частей таких как:

1) Достаточность финансово-экономических ресурсов для обеспечения безопасности страны, то есть обороноспособности за счет совершенствования и развития вооруженных сил. Она обеспечивается только из средств государственного бюджета.

2) Созданием благоприятных условий для стабильного развития экономики в стране.

3) Защита экономических интересов государства, общества и личности от внешних и внутренних угроз. В современной экономике в условиях международной кооперации любые изменения отражаются на всех участников и для этого требуются эффективные меры в случаях возникновения таких ситуаций.

Сущность экономической безопасности реализуется в системе ее критериев и показателей. Критерий экономической безопасности – это оценка состояния экономики с точки зрения важнейших процессов, отражающих сущность экономической безопасности, в числе которых способность осуществлять расходы через мобилизацию налогов.

Объектами экономической безопасности Российской Федерации являются личность, общество, государство и основные элементы экономической системы, включая систему институциональных отношений при государственном регулировании экономической деятельности.

Обеспечение экономической безопасности страны – это важнейшая функция государства.

Методы обеспечения экономической безопасности РФ:

- прогнозирование и выявления внешних и внутренних угроз;
- реализация мер по предотвращению и нейтрализации внутренних и внешних угроз;
- обеспечение суверенитета, территориальной целостности и подъем экономики страны;
- обеспечение личной безопасности человека и гражданина, его прав и свобод, и неукоснительного соблюдения законодательства;
- обеспечение взаимовыгодного сотрудничества России с другими государствами мира;
- подъем военного потенциала, укрепления режима нераспространения оружия массового уничтожения;
- принятие мер по выявлению, предупреждению и пресечению разведывательной и подрывной деятельности иностранных государств, направленной против Российской Федерации.

Как показывает мировой опыт, обеспечение экономической безопасности это направление деятельности государства, которое требует немаловажных финансовых затрат, направленных на достижение экономического роста, повышение качества жизни населения.

Следует отметить, что проблема определения понятия «экономическая безопасность» возникла одновременно с зарождением и развитием национальных государственных интересов. В истории любого государства эта проблема либо обострялась, либо существовала на заднем плане.

В настоящее время угрозы экономической безопасности не снижаются, а только набирают нарастающий темп. Это связано с введением экономических санкций со стороны Евросоюза и США, что в свою очередь ведет к необходимости выработки мер по обеспечению экономической, финансовой безопасности.

В связи с этим роль налогов особенно возрастает. Налоги являются единственным инструментом, посредством которого государство формирует централизованные фонды финансовых средств, необходимых для обеспечения общей национальной и экономической безопасности. Само возникновение налогов неразрывно с появлением института государства,

необходимостью формирования финансовых фондов для выполнения государством функций, важнейшей из которых исторически является обеспечение безопасности страны. На ранних этапах становления и развития государства его безопасность рассматривалась прежде всего, как способность отражать внешние угрозы (военное нападение со стороны других государств). Соответственно роль налогов наиболее отчетливо проявлялась в формировании финансовых фондов, за счет которых содержались вооруженные силы страны. В современном мире характер угроз и формы их проявления изменились, однако роль налогов как источника финансовых ресурсов, безусловно, сохранилась и, более того, усилилась. Без явных изменений осталась лишь видимая, фискальная сторона налоговых отношений, заключающаяся в аккумуляровании средств в бюджетной системе для финансирования государственных расходов, направляемых на обеспечение безопасности государства. Однако понятие безопасности в настоящее время имеет более широкую трактовку: оно неразрывно связано с такими понятиями, как экономическая, финансовая, социальная, продовольственная, региональная безопасность. Поэтому фискальная функция налогов в обеспечении экономической безопасности должна рассматриваться в более широких границах.

В условиях рыночной экономики налоги являются одним из немногих рычагов регулирования экономических и социальных процессов, которыми располагает государство. Налоги – главный источник финансовых ресурсов, централизуемых государством для общественно необходимых и законодательно установленных потребностей. Предоставление государством общественных благ и услуг членам общества, связанных с созданием новых рабочих мест и поддержанием общей занятости, социальным обеспечением и социальной защитой, образованием и здравоохранением, охраной природной среды и безопасностью, их количество и качество практически всецело зависят от масштабов налогового потенциала страны, эффективности, устойчивости и справедливости налоговой системы.

С налоговой системой и налоговой политикой связаны интересы не только всего общества и государства, но и всех граждан, слоев и групп населения, секторов экономики.

Исключительно важное значение в современных условиях имеет обеспечение экономической безопасности государства. Применительно к налоговым отношениям это означает, что объем налоговых поступлений, аккумулируемых в бюджетной системе государства, с одной стороны, должен быть достаточным для полноценного выполнения государством функций. С другой стороны, при формировании налоговой политики государство должно учитывать финансовые потребности реального сектора, т. е. способствовать осуществлению простого и расширенного воспроизводства на технико-технологической основе, соответствующей мировым стандартам и тенденциям.

Налоговая система, выступая одновременно и фактором финансовой безопасности, должна способствовать обеспечению такого развития экономики, при котором создавались бы необходимые финансовые условия для социально-экономической стабильности и развития государства и каждого региона, сохранения целостности и единства финансовой системы (включая денежную, бюджетную, кредитную, налоговую и валютную системы), успешного противостояния внутренним и внешним угрозам России и ее регионам (субъектам Федерации). Таким образом, налоговая система включена в систему экономической и финансовой безопасности, во-первых, как ресурсный фактор, находящийся в руках государства, во-вторых, как инструмент воздействия на экономические и социальные процессы, в-третьих, как фактор обратной связи и зависимости государства от налогоплательщиков и территорий.

В налогах и налоговой политике необходимо видеть две стороны: ресурсы и инструмент обеспечения экономической и финансовой безопасности, с одной стороны, и фактор риска и зависимости – с другой. Роль налогов как позитивна, так и негативна (фактор риска). Как ресурсный фактор налоги могут оборачиваться для государства и средством обеспечения безопасности (рост налогового потенциала), и фактором усиления угроз и рисков (утрата налогового потенциала в силу объективных и субъективных причин).

Роль налогов как фактора экономической безопасности зависит от конкретной ситуации, особенностей социально-экономического развития страны, которое она переживает,

характера проводимой экономической политики, стабильности государственной власти. Кризисное состояние государства и экономики, ошибки в экономической политике и общая слабость системы государственного управления с неизбежностью ведут к кризису налоговой системы, превращая ее в реальную или потенциальную угрозу государству, политическому строю и органам власти, лишая их дееспособности и финансовых ресурсов.

Налоговая система, выступая одновременно и фактором финансовой безопасности, должна способствовать обеспечению такого развития экономики, при котором создавались бы необходимые финансовые условия для социально-экономической стабильности и развития государства и каждого региона, сохранения целостности и единства финансовой системы (включая денежную, бюджетную, кредитную, налоговую и валютную системы), успешного противостояния внутренним и внешним угрозам России и ее регионам (субъектам Федерации).

Таким образом, налоговая система включена в систему экономической и финансовой безопасности, во-первых, как ресурсный фактор, находящийся в руках государства, во-вторых, как инструмент воздействия на экономические и социальные процессы, в-третьих, как фактор обратной связи и зависимости государства от налогоплательщиков и территорий. В налогах и налоговой политике необходимо видеть две стороны: ресурсы и инструмент обеспечения экономической и финансовой безопасности, с одной стороны, и фактор риска и зависимости – с другой.

Роль налогов как позитивна, так и негативна (фактор риска). Как ресурсный фактор налоги могут оборачиваться для государства и средством обеспечения безопасности (рост налогового потенциала), и фактором усиления угроз и рисков (утрата налогового потенциала в силу объективных и субъективных причин). Роль налогов как фактора экономической безопасности зависит от конкретной ситуации, особенностей социально-экономического развития страны, которое она переживает, характера проводимой экономической политики, стабильности государственной власти.

Расходы бюджета РФ превышают доходы, при этом дефицит бюджета имел общую тенденцию роста, что можно проследить по табл. 2.

Таблица 2. Соотношение доходов и расходов федерального бюджета Российской Федерации за 2010–2017 гг., млрд р.

Наименование	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Доходы, всего	8305,4	11 367,7	12 855,5	13 019,9	14 496,9	13 659,2	13 460,0	15 088,9
Расходы, всего	10 117,5	10 925,6	12 895,0	13 342,9	14 831,6	15 620,3	16 416,4	16 425,8
Дефицит (-), Профицит (+)	-1812,0	442,0	-39,4	-323,0	-334,7	-1961,0	-2956,4	-1336,9

В «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов» также предусмотрен дефицит бюджета и ставится задача снижения зависимости бюджета от нефтегазовых доходов, что наглядно демонстрирует таблица 3.

Таблица 3. Основные характеристики федерального бюджета в 2017–2020 гг., млрд р.

Показатель	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
ДОХОДЫ	14 720	15 258	15 555	16 285
Нефтегазовые доходы	5795	5480	5248	5440
Ненефтегазовые доходы	8925	9778	10 307	10 845
РАСХОДЫ	16 728	16 529	16 374	17 155
БАЛАНС	-2008	-1271	-819	-870

Первичный баланс (до уплаты расходов на обслуживание гос. долга)	-1278	-447	0	0
Ненефтегазовый дефицит в %% ВВП	8,5	6,9	5,9	5,7

Важная роль отводится Федеральной налоговой службе, перед которой поставлены задачи повышения финансовой безопасности страны через пресечение уклонения от уплаты налогов. Финансовые средства, сокрытые от налогообложения и, полностью выведенные из-под контроля государства, нарушают конкурентный баланс рынка, искажают национальную и международную экономическую статистику, прямым или косвенным образом финансируют организованную преступность.

Методы борьбы с уклонением от уплаты налогов в России условно можно разделить на два вида: борьба на межгосударственном уровне и система борьбы с уклонением от уплаты налогов на внутригосударственном уровне.

На межгосударственном уровне действуют следующие методы борьбы¹:

- регулирование трансфертного ценообразования,
- правило «тонкой капитализации» (контролируемой задолженности),
- ведение национального «черного списка» офшоров,
- двусторонние соглашения и многосторонние конвенции об обмене налоговой информацией.

Администрирование трансфертного ценообразования обусловлено потребностью государства изымать справедливую долю налогов, которую оно могло получить, в случае рыночного характера цен сделки. Данный принцип в международной практике называют «принципом вытянутой руки». Он предполагает следующее: взаимозависимые компании действуют «рука об руку» и в своих отношениях применяют цены, которые отличаются от рыночных. Независимые компании находятся

¹ Людкевич А. И., Гринкевич Л. С. Модернизация российской модели противодействия уклонению от уплаты налогов // Сибирская академия финансов и банковского дела. 2017. № 3. С. 67–69.

друг от друга «на расстоянии вытянутой руки», и применяют цены, которые формируются под влиянием рыночных факторов.

Государство, в свою очередь, корректирует такие нерыночные цены, как если бы компании были независимыми (находились «на расстоянии вытянутой руки»). Наиболее эффективный способ выявления искажения налогооблагаемой базы, который используется во всех странах мира – это сравнение результатов деятельности проверяемого налогоплательщика с организациями, работающими в аналогичных условиях. Это особенно важно, поскольку налоговые преимущества одних конкурирующих компаний могут оказать определенное влияние на конкурентоспособность экономических субъектов.

Налоговый контроль за применением цен в контролируемых сделках осуществляет ФНС путем проведения проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

Правило «тонкой капитализации» применимо к тем ситуациям, когда организация привлекает заем от иностранного взаимозависимого лица, с учетом особенностей, указанных в п. 2 ст. 269 НК РФ. Задолженность, попадающая под эти критерии, является контролируемой задолженностью. Для целей налогообложения ею признается задолженность по кредиту или займу, по которому кредитором или займодавцем, или лицом, выдавшим обеспечение (поручитель или гарант), является иностранная компания, прямо или косвенно владеющая более чем 20 % уставного капитала заемщика, или аффилированная с ней российская организация.

В случае, если сумма такой задолженности (без учета некапитализируемых процентов) превышает собственный капитал заемщика более чем в 3 раза, то проценты по таким займам учитываются в налоговых расходах с учетом нормативов. В таком случае, процентные расходы будут признаваться в составе внереализационных расходов в предельных величинах².

² Пономарева К. А. Влияние интернационализации налогового права на российское правоприменение в сфере корпоративного налогообложения // Правоприменение. 2017. № 4. С. 67.

В международной практике реализуется глобальный проект ОЭСР, согласно которому все страны и территории должны осуществлять обмен информацией в соответствии с международными стандартами налоговой прозрачности.

Стандартам налоговой прозрачности и обмена информацией между государствами соответствуют международные договоры:

– модельное соглашение ОЭСР «Об обмене информацией в сфере налогообложения»³;

– модельная конвенция ОЭСР «Об избежании двойного налогообложения по налогам на доходы и капитал»⁴.

Согласно конвенции ОЭСР страны, подписавшие договор, обязуются использовать все имеющиеся в распоряжении механизмы по сбору запрашиваемой информации даже в тех случаях, когда для собственных налоговых целей такая информация не нужна. При этом внутренний принцип соблюдения налогового интереса или положение о банковской тайне не являются основанием для отказа от обмена информацией. В тоже время сторона, делающая запрос, не может просить о предоставлении сведений, которые не имеют прямого отношения к уплате налогов конкретного налогоплательщика.

7 июня 2017 г. Россия присоединилась к многосторонней конвенции ОЭСР по противодействию размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения⁵.

В нашей стране особое значение уделяется комплексу мер по предотвращению вывода капитала. С 1 января 2015 г. в России вступил в силу закон о контролируемых иностранных компаниях (далее – КИК)⁶.

³ Agreement on exchange of information on tax matters [Электронный ресурс] // Exchange of Information Upon Request. – Режим доступа: <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/2082215.pdf> (дата обращения: 15.04.2018 г.).

⁴ Articles of the OECD Model Tax convention on income and capital [Электронный ресурс] // As they read in 22 July 2010. – Режим доступа: <http://www.oecd.org/tax/treaties/47213736.pdf> (дата обращения: 15.04.2018 г.).

⁵ Егрошева Н. Россия присоединилась к конвенции против вывода прибыли из страны [Электронный ресурс] / Экономика. – 2017. – Режим доступа: <https://rg.ru/2017/05/24/rossiia-prisoedinilas-k-konvencii-protiv-vyvoda-pribyli-iz-strany.html> – (дата обращения: 15.03.2018 г.)

⁶ О внесении изменений в части первую и вторую налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых

Немаловажным новшеством, которое введено Законом о КИК, является такой новый статус для иностранных компаний, как статус налогового резидента РФ. Иностранная организация рассматривается в качестве организации, фактическое управление которой осуществляется за пределами Российской Федерации, в частности, если ее коммерческая деятельность осуществляется с использованием ее собственного квалифицированного персонала и активов в государстве (на территории) ее постоянного местонахождения, с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения. Если иностранная организация признается контролируемой, ее прибыль будет включена в состав дохода российского контролирующего лица в порядке, предусмотренном ст. 25.15 НК РФ, если же иностранная организация признается российским налоговым резидентом, то в России будет облагаться весь ее доход (полученный как внутри России, так и за рубежом) по общим правилам гл. 25 НК РФ.

Кроме того, скорректировано понятие налогового резидента для организаций. Налоговыми резидентами Российской Федерации, помимо юридических лиц, образованных в соответствии с законодательством Российской Федерации, признаются организации, местом фактического управления которых является Российская Федерация, если иное не предусмотрено международным договором. Такие организации уплачивают налог на прибыль организаций в России. Иностранной организации, осуществляющей деятельность в Российской Федерации через обособленное подразделение, предоставлено право самостоятельно признать себя налоговым резидентом Российской Федерации, а также отказаться от такого статуса⁷.

Немало мероприятий проводит государство с целью противодействия уклонению от уплаты налогов на внутригосударственном уровне.

Важная роль в противодействии уклонению от уплаты налогов отведена налоговым органам России. Одной из мер

иностранных компаний и доходов иностранных организаций) [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 24.11.2014 г. № 376-ФЗ // СПС «Консультант-Плюс».

⁷ Ст. 246 НК РФ

по противодействию налоговым злоупотреблениям, направленным на уклонение от уплаты налогов и незаконное возмещение налогов из бюджета, является четкое закрепление механизмов, ограничивающих использование налогоплательщиками фирм-однодневок. В связи с этим с 2015 г. проводится работа по исключению из реестра юридических лиц организаций, не осуществляющих деятельность. Кроме того, с 1 сентября 2017 г. налоговые органы параллельно формируют базу подозрительных организаций.

С 2015 г. была запущена система АСК НДС-2, с помощью которой автоматически осуществляется проверка отчетности налогоплательщиков и контрагентов. Система разработана для автоматизации системного подхода по выявлению налогоплательщиков, неправомерно предъявивших в представленных декларациях НДС к вычету, а также не исчисливших НДС. Главная цель нововведения – выявление фирм-однодневок, борьба с серыми схемами, недобросовестными контрагентами, повышение эффективности камерального контроля и, как следствие, повышение поступлений НДС в бюджет. Используя риск-ориентированный подход к анализу контрагентов АСК-НДС 2, на основе 84 закрытых критериев, выявляет налогоплательщиков, обладающих признаками «однодневок» и «транзитеров».

Система автоматизированного контроля неуклонно улучшается. ФНС планирует в 2018 г. привести в действие современный «комплекс слежения» за бизнесом – программное обеспечение АСК НДС-3. Это еще более совершенный сервис для выявления противозаконных вычетов. В его базу добавятся сведения из банков, а программа будет рассматривать денежные потоки не только между организациями и индивидуальными предпринимателями, но и между организациями и физическими лицами. Также АСК НДС-3 обрабатывает данные кассовых аппаратов и сверяет их с книгами продаж. Это может помочь еще в большей мере усовершенствовать контроль за недобросовестными налогоплательщиками.

Фирмы однодневки не могут работать вне связи с банковской системой, поэтому государство вменяет в обязанность банкам – выявление среди своих клиентов, лиц, которые могут быть заподозрены в выводе денег за пределы страны,

обналичивании средств и неуплате НДС, и других операциях, свидетельствующих о незаконной деятельности.

Внедряются такие методы борьбы с уклонением от уплаты налогов, применяемые внутри страны, как применение маркировки меховых изделий и введение online-касс. Первоначально в рамках добровольного эксперимента, а затем и пилотного проекта, ФНС России с апреля 2016 г. является оператором автоматизированной системы по маркировке предметов одежды, принадлежностей к одежде и прочих изделий из натурального меха. За два года применения такого проекта «из тени вышли» около 25 % участников мехового рынка, так как ранее они вообще не были зарегистрированы, и, соответственно, отчетность не сдавали. Общая численность меховых изделий, которые были задекларированы, увеличилась почти в два раза в 2017 г. по сравнению с предыдущим годом. За полгода действия проекта легальный оборот изделий из меха увеличился на 860 %. Таким образом, с 2020 г. будет проведена маркировка лекарственных препаратов, пробным проектом с 1 июня 2018 г. будет чипирование обуви. Ожидается, что до 2025 г. в нашей стране станет применима система прослеживания оборота товаров⁸.

Online-касса – также новое явление для российской практики, призванное упростить обмен информацией между хозяйствующими субъектами и налоговой службой и предотвратить избегания от налогообложения. Федеральным законом № 290-ФЗ от 03.07.2016 г. был установлен новый порядок передачи фискальной информации через online-систему⁹. Новый порядок передачи фискальной информации в online-режиме позволяет экономить время на ожидание специалиста,

⁸ Таможенные платежи за шубы выросли в 2 раза после введения маркировки [Электронный ресурс] / Главная // Бизнес. – 2017. – Режим доступа : <https://www.rbc.ru/rbcfreenews/5a5e122a9a7947450192f923> (дата обращения: 25.03.2018 г.).

⁹ О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 03.07.2016 г. № 290-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».

Конец ознакомительного фрагмента.

Приобрести книгу можно

в интернет-магазине

«Электронный универс»

e-Univers.ru