

**ПРАВОВЫЕ МЕХАНИЗМЫ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ АГРЕССИВНОМУ
НАЛОГОВОМУ ПЛАНИРОВАНИЮ В БЭПС И ВОЗМОЖНОСТЬ ИХ
ИМПЛЕМЕНТАЦИИ В ПРАВОВУЮ СИСТЕМУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
Габибов Э.Ф. Email: Gabibov635@scientifictext.ru

*Габибов Эмиль Фараиевич - студент магистратуры,
кафедра правовых дисциплин,
Высшая школа государственного аудита
Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова, г. Москва*

***Аннотация:** данная статья посвящена проблеме агрессивного налогового планирования. В статье раскрывается понятие агрессивного налогового планирования, а также анализируются положения BEPS о противодействии агрессивному налоговому планированию методом обязательного раскрытия информации. В статье описываются существующие меры противодействия агрессивному налоговому планированию в российском законодательстве, а также возможность и необходимость имплементации предложений BEPS в сфере противодействия агрессивному налоговому планированию в российскую правовую систему.*

***Ключевые слова:** налоговое планирование, агрессивное налоговое планирование, BEPS, ОЭСР, Налоговый кодекс, необоснованная налоговая выгода, уклонение от уплаты налогов.*

**LEGAL MECHANICS AGAINST AGGRESSIVE TAX PLANNING IN BEPS AND
THEIR IMPLEMENTATION IN RUSSIAN LEGAL SYSTEM**
Gabibov E.F.

*Gabibov Emil Faraievich - Master Student,
DEPARTMENT OF LEGAL DISCIPLINES,
HIGHER SCHOOL OF STATE AUDIT (FACULTY)
LOMONOSOV MOSCOW STATE UNIVERSITY, MOSCOW*

***Abstract:** the article is devoted to the problem of aggressive tax planning. The article describes the main features of the aggressive tax planning and it also includes information about how BEPS provisions are going to counteract aggressive tax planning by introducing mandatory disclosure rules. It also describes the existing aggressive tax planning countermeasures in Russian legislation and the possibility and necessity of implementation of BEPS provisions concerning aggressive tax planning into Russian legal system.*

***Keywords:** tax planning, aggressive tax planning, BEPS, OECD, Tax Code, unjustified tax benefit, tax evasion.*

УДК 336.221

BEPS затрагивает проблему так называемого «агрессивного налогового планирования», в направлении 12 плана действий по борьбе с минимизацией налогообложением и выводением прибыли [1]. Предусматривается создание международных стандартов и правил, которые бы обязывали налогоплательщиков осведомлять о применении агрессивного налогообложения в своих соглашениях.

Фактически, в данном документе речь идет о противодействии международному налоговому планированию, позволяющем платить не «умеренные» налоги, а «минимальные». Данный вывод напрашивается, во-первых, в связи с тем, что само по себе налоговое планирование является деятельностью законной, отличной от налогового правонарушения. Во-вторых, одной из обозначенных проблем является снижение налогового бремени международных корпораций. Указывается на то, что проблемой является не столько неуплата налогов или уплата по низким ставкам, а ситуация, при которой прибыль искусственно отделяется от реально осуществляемой деятельности, и, как мы понимаем, тонкой гранью, отделяющей агрессивное планирование от правонарушения является формальное ненарушение законодательства, вытекающее из соблюдения как национального законодательства, так и различного рода соглашений об избежании двойного налогообложения.

Сама по себе позиция налогоплательщика может быть формально обоснована и может не нарушать законодательных норм, однако довольно часто схемы организации хозяйственной деятельности налогоплательщика, направленные на оптимизацию налогообложения, могут привлечь к непредвиденным налоговым последствиям. Речь идет о том, что, действуя в соответствии с законодательными предписаниями, налогоплательщик нарушает то, что в российской юриспруденции именуют «духом закона». Налогоплательщик достигает результата, непредвиденного законодателем при формировании правовых норм, снижая свое налоговое бремя. А это в свою очередь ведет к снижению налоговых доходов государств.

Бороться с агрессивным налоговым планированием в рамках действий по борьбе с минимизацией налогообложения и выводением прибыли предлагается с помощью своевременного раскрытия информации. Предполагается, что налогоплательщики, а также посредники заблаговременно будут информировать налоговые органы о планируемых схемах. Виды схем, информацию о которых необходимо раскрыть, будут определять государства самостоятельно. Также отмечено, что необходимо установить ответственность за нарушение порядка раскрытия информации, которое в свою очередь не является гарантом дальнейшего одобрения налоговыми органами.

Таким образом, еще раз можно сделать вывод о том, что план ОЭСР предполагает ужесточение налогового контроля в сфере международного налогового планирования, а грань между законной деятельностью по планированию налоговых обязательств и правонарушением тоньше.

Главной задачей противодействия «агрессивному налоговому планированию», таким образом, является борьба с наиболее рискованными и крайне выгодными для налогоплательщика сделками. К примеру, Экспортно-импортные сделки, при которых Компания «Б», осуществляя экспорт, продает офшорной компании «А» товар по цене ниже рыночной. Далее офшорной компанией цена поднимается до рыночной и продается иностранной компании «В», что приводит к тому, что прибыль выводится из-под налогообложения, искусственно отделяясь от реально осуществляемой деятельности.

Что касается «агрессивного налогового планирования», то самым громким примером может служить скандал разразившийся по поводу использования налоговых заключений транснациональными компаниями в Люксембурге в 2014 году. Проблема заключалась в том, что такие крупные корпорации как Икеа, Фиат, Пепси и другие, не осуществляя деятельность на территории данного государства, уплачивали в нем налог по низкой ставке с доходов, которые образовывались на территории иных стран [2].

Сами по себе международные стандарты либо правила, регламентированные в национальное законодательство, устанавливающие определенный процедурный порядок не смогут в абсолютной мере не допустить осуществление «агрессивного налогового планирования». При формировании превентивного механизма необходимо сформировать систему принципов, во-первых, устанавливающих определенные требования к законодательным нормам, а во-вторых, определенные правила осуществления налогового планирования.

Наиболее важным при построении правового механизма в столь конфликтной сфере общественных отношений является принцип ясности и четкости норм, которые будут устанавливать порядок сообщения налоговым органом информации для осуществления налогового контроля. Так как именно неясность норм и порождает ситуацию, когда налогоплательщики толкуют нормы иначе, чем планируется законодателем.

Что касается правил, в соответствии с которыми должно осуществляться налоговое планирование, то представляется важным формирование такой системы, которая бы не позволяла налогоплательщикам осуществлять притворные сделки, цепочки сделок, а также любые иные действия, скрывающие истинное назначение действий, реально не имеющих деловой цели. Видится необходимым закрепление на уровне международных стандартов, а также в национальных правовых системах принципов приоритета существа над формой сделки, что позволило бы при разрешении споров устранить имеющиеся коллизии и пробелы в правовом регулировании.

В Российской Федерации с 2014 года в налоговом законодательстве [3] присутствуют нормы, направленные на недопущение агрессивного налогового планирования. Налогоплательщиков обязали сообщать в налоговые органы информацию о контролируемых иностранных компаниях, декларировать и подтверждать нераспределенную прибыль. Была установлена ответственность за несообщение данной информации. Однако правоприменительная практика на данный момент еще не сложилась, а также существует более серьезная проблема, выраженная в том, что у налоговых органов Российской Федерации на данный момент отсутствует возможность автоматического оперативного обмена налоговой информацией с другими странами, что не позволяет раскрыть эффективность данных норм в полной мере.

Помимо этого в Российской Федерации с 2006 и по сей день эффективно применяется постановление Пленума ВАС №53 [4], которое закрепляет доктрину обоснованности налоговой выгоды. Понимаемые под налоговой выгодой полученные налогоплательщиком вычеты, более низкие ставки и льготы могут быть признаны необоснованными судом по требованию налоговых органов, когда удастся доказать фиктивность учтенных операций, учет операций не в соответствии с их реальным экономическим смыслом, либо учет операций не обусловленных реальными экономическими причинами.

Кроме данного постановления недавно Федеральным законом были внесены изменения в первую часть Налогового кодекса Российской Федерации. Была введена статья 54.1 [5], которая уточняет пределы налогового планирования, очерчивая круг условий, при соблюдении которых налоговая выгода полученная налогоплательщиком считается обоснованной.

Таким образом, правовая система Российской Федерации позволяет при рассмотрении налоговых споров привлекать лиц, осуществляющих агрессивное налоговое планирование, к ответственности.

Фактически можно утверждать, что Российская Федерация на данный момент уже готова к имплементации в правовую систему стандартов касающихся борьбы с агрессивным налоговым планированием.

Однако как показывает российский опыт для действенного противодействия налогоплательщикам желающим осуществлять агрессивное налоговое планирование необходимо как создание эффективного правового механизма содержащего, четкий и ясный порядок предоставления уполномоченным органам информации для осуществления контроля с критериями, позволяющими отграничить законную оптимизацию налогов от незаконной, так и реализация международного сотрудничества в сфере обмена налоговой информацией и формировании единых международных стандартов и правил на базе мировой практики, в сфере противодействия агрессивному налоговому планированию. Только системный подход к решению данной задачи, с адаптацией национального правового поля позволит защищать фискальные интересы государства наиболее эффективно, не нарушая при этом прав добросовестных налогоплательщиков.

Что касается дополнительных изменений в российское законодательство на фоне БЭПС в части противодействия агрессивному налоговому планированию, то регламентация правил о заблаговременном разглашении налогоплательщиками информации о планируемых операциях, то встает вопрос о том, как осуществлять контроль за тем, чтобы налогоплательщики добросовестно исполняли свои обязанности. До 2018 пока Россия не начала осуществлять обмен информацией в рамках конвенции ОЭСР «О взаимной административной помощи по налоговым делам» реально проконтролировать выполнение налогоплательщиками такого рода обязанностей не представляется возможным. Более того, полагаю, что было бы разумно стимулировать налогоплательщиков к раскрытию такого рода информации с помощью возможности дальнейшего одобрения налоговыми органами планируемых операций с гарантиями защиты от последующей проверки их законности. Создание такого рода механизма, по моему мнению, является наиболее рациональным с точки зрения как рисков, связанных с недостатком информации для осуществления налогового контроля, так и защиты частных интересов налогоплательщиков.

Таковы основные выводы, однако данная тема нуждается в дальнейшем исследовании в силу своей общественной значимости.

Список литературы / References

1. OECD (2015), Mandatory Disclosure rules, action 12–2015 Final Report. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD Publishing. Paris.
2. International consortium of investigative journalists// сайт. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.icij.org/investigations/luxembourg-leaks/lux-leaks-revelations-bring-swift-response-around-world/> (дата обращения: 19.10.2017).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 18.07.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2017); В данном виде документ опубликован не был. Первоначальный текст документа опубликован в изданиях «Российская газета». № 148-149, 06.08.1998; «Собрание законодательства РФ», № 31, 03.08.1998. Ст. 3824.
4. Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»; «Вестник ВАС РФ». № 12, декабрь, 2006; «Экономика и жизнь». № 43, октябрь, 2006.
5. Федеральный закон от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»; Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru>, 19.07.2017/ (дата обращения: 15.11.2017); «Российская газета». № 160, 21.07.2017; «Собрание законодательства РФ», 24.07.2017. № 30. Ст. 4443.