

налоговая практика тенденции

Мировая упрощенка

ОПЫТ

Глобализация экономики и мировой финансовый кризис привели к тому, что налоговая политика перестала быть внутренним делом отдельных стран. Основной тренд уже определен: упрощение налоговых систем со значительным снижением количества налоговых льгот.

Родовые черты

Почти все развитые страны с конца прошлого века выбрали путь широкомасштабных и многосторонних налоговых реформ, характерной чертой которых было снижение общего уровня налогов и изменение их структуры. Основная цель такого пути — стимулирование экономического роста и создание условий для внедрения инноваций.

В итоге главную тенденцию последних лет можно охарактеризовать как универсализацию и упрощение налоговых систем со значительным уменьшением количества налоговых льгот.

В первую очередь в ходе этих реформ уменьшались налоги на потребление, то есть непрямые налоги. Самыми быстрыми темпами уменьшалось количество акцизов. То же происходит с налогами на прибыль организаций. Также уменьшаются ставки на акцизы, отменяются льготы, пересматриваются условия налогообложения и т. п.

Сейчас налоговыми системам крупнейших стран мира присущи некоторые общие черты: расширение налогообложения личных доходов, модернизация налогов на потребление, уменьшение влияния налогов на прибыль организаций, расширение средств коммуникаций с налогоплательщиками, нескрывающийся рост отчислений на социальное страхование.

Изда постоянного поиска принципов оптимального налогообложения нано тенденция к сближению налоговых систем европейских стран друг к другу. Однако при этом разные страны сталкиваются с общими налоговыми проблемами. В частности, современные налоговые системы сложны для понимания налогоплательщиков и эффективного управления со стороны налоговых органов.

В разных странах независимо от экономических, политических и социальных условий ведется постоянный поиск оптимальных вариантов в системе налогообложения. Как считают многие экономисты Западной Европы, налоговая система оптимальна, если следует принципам:

расходы государства на содержание налоговой системы и затраты налогоплательщика, связанные с процедурой уплаты, должны быть максимально низкими;

налоговый груз нельзя доводить до такого уровня, когда он начинает уменьшать экономическую активность налогоплательщика;

процесс получения налогов нужно организовать таким образом, чтобы он в большей степени благодаря накоплению финансовых ресурсов способствовал реализации политики конъюнктуры и занятости;

этот процесс должен влиять на распределение доходов в направлении обеспечения большей справедливости;

при определении налоговой платежеспособности частных лиц следует требовать предоставления лишь минимума данных, касающихся личной жизни граждан, но при этом должен быть контроль не только за доходами, но и за расходами.

Примерные страны

Чтобы делать выводы о налоговой системе России, объектами сравнения должны выступать налоговые системы тех стран, где государственное устройство является близким по содержанию к российскому. То есть содержать или нормативно зафиксированный, или реализуемый на практике достаточно сильный элемент федерации.

При этом следует учитывать, что эффективная налоговая система должна выполнять как минимум три основные функции:

формирование фискально-доходной части государственного бюджета;

производственно-стимулирующую;

социальную. Фискальная функция присуща всем налогам, без выполнения этой функции система налогообложения теряет всякий смысл. При формировании эффективной фискальной системы необходимо выполнение таких условий, как относительная простота расчетов и легкость сбора налогов, сохранение стабильности, система препятствий на путях уклонения от уплаты тех или иных налогов. Налоговые системы зарубежных развитых стран указывают функцию выполняют достаточно успешно.

Социальная функция в самом общем виде направлена на соблюдение при налогообложении принципов социальной справедливости.

Производственно-стимулирующая функция требует от налоговой системы функционирования таким образом, чтобы как минимум не



Следствием самых высоких в мире шведских налогов стало падение темпов экономического роста, снижение конкурентоспособности товаров, вывод ряда производств за пределы Швеции. Поэтому были серьезно снижены основные ставки налогов на прибыль корпораций и НДС ФОТО REUTERS

подорывать стимулы к производственно-экономической деятельности, а в лучшем случае усиливать эти стимулы.

Современные ставки налога на прибыль в большинстве развитых странах колеблются от 30% до 40%. Однако необходимо учитывать и льготы по налогу, которые весьма различаются по странам и оказывают существенное влияние на сумму налога.

Налоговая система США предусматривает хотя и весьма сложные, но четко регламентированные процедуры оценки облагаемых доходов. Существенные льготы и пониженные ставки для корпораций и граждан, имеющих небольшие доходы или осуществляющих строительство и обновление оборудования, определяют большие возможности выбора при расчете облагаемого дохо-

да. Прогрессивный характер налогообложения, дискретность налоговых отчислений, универсальность обложения, наличие большого количества целевых льгот, скидок, исключений — все это, а также более низкие ставки прямых и косвенных налогов создают в США намного более благоприятный налоговый климат для предпринимательства и домохозяйств, чем в других развитых странах.

Налоговая система Великобритании, являясь довольно сложной, определяет более льготные условия налогообложения по сравнению с большинством других европейских стран за счет значительного более низких обязательных социальных налогов при стимулировании добровольных взносов и сбережений, а также несколько более низких ставок

подходящих налогов с корпораций и физических лиц.

Франция среди развитых стран отличается высокая доля налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте и взносов в фонды социального назначения. Налоговая система Франции является жесткой по отношению к физическим лицам и семьям, имеющим высокие душевные доходы, но применение значительных вычетов из базы индивидуального подоходного налога приводит к снижению его вплоть до нуля для бедных слоев населения.

Для предприятий малого бизнеса установлены одни из самых высоких налогов и обязательных отчислений. В целом можно заключить, что налоговая система Франции по сравнению с налоговыми системами США и Великобритании является более жесткой по отношению к корпорациям и личным доходам граждан.

Налоговая система Японии обладает исключительной гибкостью и высокой адаптивностью, чутко реагируя на все изменения как в экономической, так и социальной сферах. Она отличается умеренным уровнем налогового бремени (наиболее низкий уровень среди развитых стран: доля налогов в национальном доходе Японии — 26%, тогда как, например, в Великобритании — 40%, во Франции — 34%). В Японии у предприятий изымается около 50% прибыли. Негативное влияние такой фискальной направленности налогообложения на прибыль здесь компенсируется проведением активной промышленной политики государства.

Швеция и Норвегия считаются странами с самыми высокими налоговыми ставками. Следствием жесткого налогового пресса в Швеции стало падение темпов экономического роста, снижение конкурентоспособности шведских товаров,

вывод ряда производств за пределы страны. Поэтому были серьезно снижены основные ставки налогов на прибыль корпораций и НДС. Налоги на личные доходы остались на достаточно высоком уровне.

Значение прибыли

Ставки налога на прибыль организаций все же остаются достаточно высокими. Так, в Германии она составляет 50%, в Италии — 46%, в Канаде — 44%, в США — 30%, во Франции — 39%, в Великобритании — 35%, в Российской Федерации — 18%.

Поэтому значение льгот в налогообложении прибыли весомо для большинства стран и в количественном отношении. Льготы уменьшают общую ставку налога на прибыль. В США — примерно на 8%, в Англии — на 9%. Общая ставка налога на нераспределенную прибыль в Германии, которая, по сути, является налогом на льготу, снижается примерно на 16%. Например, в Италии льготы уменьшают общую ставку налога на прибыль на 12%.

В целом поиски оптимального сочетания фискальной и производственно-стимулирующей функций в налоге на прибыль привели к достаточно умеренному его значению в общих налоговых поступлениях, особенно по сравнению с такими налогами, как индивидуальный подоходный и косвенные налоги на потребление.

Наиболее эффективны в рассматриваемом аспекте налоговые системы США и Великобритании. Несмотря на определенные различия в системах налогообложения этих стран, умеренные ставки налога на прибыль корпораций и веские льготы обеспечивают благоприятные условия для развития бизнеса.

В таких странах, как Германия, Франция ставки налога на прибыль корпораций колеблются в пределах 25–40%, а значение налоговых льгот не столь велико. В основном они используются для стимулирования создания новых предприятий, стимулирования инвестиций, связанных с внедрением техники и технологий экологического типа, с экономией в потреблении энергии, воды, а также для ускорения развития экономически отсталых регионов.

Наибольшая нагрузка на предприятия наблюдается в таких странах, как Швеция и Норвегия. Налоговые льготы здесь минимальны. Однако считается, что, хотя налоги и высоки, основная часть собранных средств возвращается населению в форме различных услуг.

Несмотря на то что современные налоговые системы развитых западноевропейских стран и США весьма различаются между собой, общим для них является то, что их преобразование проходило по принципу «лучше низкие ставки и

мало льгот, чем высокие ставки и множество исключений».

Тотальный контроль

Наличие общих подходов в формировании налогообложения подтверждает, что разные страны сталкиваются с общими налоговыми проблемами. Например, в США уделяется большое внимание штрафным санкциям — в частности, существует комбинированный штраф за неуплату налогов: 5% от неуплаченной суммы плюс 50% от суммы, которую налогоплательщик получил бы в случае помещения этих денег в банк, исходя из стандартных банковских ставок.

Привязка размеров штрафа к результатам возможной капитализации укрытых от налогообложения доходов — надежное средство предотвратить ситуацию, когда налогоплательщик становится выгоднее не платить налог, а вложить «сэкономленные» средства в оборот и получить доходы, во много раз превышающие размеры штрафных санкций, установленных законом.

Таким образом, в отличие от России, в США невыгодно не платить налоги или от них укрываться. У нас же выгоднее заплатить штраф, чем платить налог.

Во Франции тоже есть свои отличия от России. В налоговом кодексе Франции существуют таблицы, позволяющие рассчитывать предполагаемый доход налогоплательщика в зависимости от его образа жизни. Например, если гражданин имеет дом определенной кадастровой стоимости, то его доход примерно определяется как пятикратная сумма годовой арендной платы при сдаче дома в наем. При наличии домашнего работника считается, что доход налогоплательщика составляет не менее 30 тыс. франков в год, при покупке нового автомобиля доход примерно равен 75% от стоимости автомобиля и т. д. Если налогоплательщик имеет и дом, и работница, и автомобиль, то соответствующие суммы складываются. Таким образом, налоговые органы сами устанавливают примерную сумму дохода лица в том случае, если гражданин не подал декларацию. В России контроль над расходами физических лиц не осуществляется.

Анализ многих национальных налоговых практик показывает, что им присущ жесткий налоговый контроль. Но при всей жесткости налогового контроля во Франции в этой стране принята «Хартия прав и обязанностей налогоплательщика», которая предоставляет каждому налогоплательщику существенно расширенный перечень гарантий, обеспеченных законодательными и нормативными актами, при проверке их налоговыми органами.

В США еще в 1988 году был принят специальный «Билль о правах налогоплательщика». Этот документ направлен на защиту

интересов тех налогоплательщиков, которые в связи с непомерными требованиями со стороны налоговых органов находят перед необходимостью продажи своего жилья или семейного бизнеса. Правила, предусмотренные этим документом, не освобождают налогоплательщика от необходимости доказывать свою невиновность, однако они дают время, в течение которого он может обжаловать действия местных налоговых органов или погасить свою задолженность.

Платежный рейтинг

Об эффективности системы налогообложения говорит рейтинг Paying taxes (компания PricewaterhouseCoopers) удобства национальных систем налогообложения, который составляется на основании трех критериев: количество налогов, их объем, время, которое нужно потратить на подготовку к уплате налогов.

В рейтинге налоговых систем мира по состоянию на 2009 год Россия занимала 134-е место: российские предприниматели ежегодно вынуждены были тратить на уплату налогов 448 часов (или 56 рабочих дней) и отдавать при этом половину коммерческой прибыли. Для сравнения: в 2008 году мы находились на 130-й строчке. Однако как отмечают эксперты, налоговый режим в нашей стране за минувший год не изменился, просто Россию «обошли» другие участники опроса, изменившие свои методы пополнения казны. Так, Китай, занимающий соседнее с нами 133-е место, за год перескочил на 35 строчек вверх. Единственное, в чем российская система уступает китайской, — это количество налогов. В Китае их всего девять, однако суммарная ставка составляет 79,9%. Надо сказать, что налоговые поступления — основной источник пополнения бюджета в Китае и они составляют примерно 95% фискальных доходов страны.

В 2010 году Россия оказалась на 131-м месте. Это связано с отменой ЕНН, ОПС и активным внедрением сдачи отчетности по ТКС. В 2011 году Россия уже на 105-м месте: внедрение информационных технологий стало одним из приоритетных направлений в деятельности ФНС России.

Налоговая ставка в США (42,3%) практически не отличается от нашей, но при этом они находятся на 46-м месте в налоговом рейтинге. Связано это в первую очередь с технологией сбора налогов. В Америке их десять, и на их уплату тратится 187 часов в год. За год США поднимались на 30 строчек вверх. Эксперты отмечают, что заметных изменений в американской системе налогообложения не произошло, просто население начало активно использовать информационные технологии.

Константин Анохин

СУММА НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ

Финансовый кризис скорректировал основные принципы мировой системы налогообложения. Об этом свидетельствует отчет «Исследования в области налоговых рисков и споров: новый период роста рисков и неопределенности в глобальном масштабе за 2011–2012 годы», подготовленный агентством Ernst & Young. Негативное влияние мирового финансового кризиса на национальные налоговые системы оказалось гораздо более сильным, чем предполагалось.

Госорганы в поиске денег

Проведя опросы руководителей налоговых и финансовых департаментов компаний, аудиторов и представителей налоговых органов, а также лиц, определяющих налоговую политику, из 18 стран, эксперты пришли к выводу, что кризисные тенденции стали причиной все чаще возникающих споров между компаниями и госорганами по вопросам налогового законодательства и порядка его применения.

В частности, участились и ужесточились налоговые проверки, что привело к увеличению издержек компаний на защиту своей позиции, в том числе в рамках судебных разбирательств; сум-

мы, начисленные по результатам проверок налогов и штрафов, исчисляются миллиардами долларов США; компании и их налоговая отчетность стали объектами пристального внимания со стороны СМГ; объем соглашений об обмене налоговой информацией увеличился более чем на 1000%, а в области проведения совместных или одновременных налоговых проверок налоговые органы разных стран перешли от обсуждения подходов к их практической реализации.

По мнению вице-президента глобальной организации Ernst & Young Марка Уайнбергера, в стремлении справиться с проблемой бюджетного дефицита все страны хотели бы получить максимальную отдачу от своей налоговой системы, что ведет к все более активному сотрудничеству госорганов разных стран между собой, постоянной оценке налоговых эффектов от сделок в стремлении найти новые пути обложения выручки от трансграничных сделок. В итоге, как считают эксперты, такая политика только усиливает риски и неопределенность в сфере налогообложения.

О росте неопределенности и рисков, связанных с изменениями налогового законодательства, заявили при опросе 78% директоров налоговых департаментов компаний с оборотом свыше \$5 млрд. При этом самые высо-

кие риски, связанные с законодательными изменениями, существуют на развивающихся рынках — Бразилии, России, Индии и Китае.

По оценкам исследователей, теперь транснациональным компаниям необходимо скорректировать налоговое планирование трансграничных сделок в соответствии с новыми глобальными рисками возникновения налоговых споров.

Старый подход, который ставил своей целью исключительную минимизацию налоговой нагрузки, более чем в половине случаев приводил к затратным судебным разбирательствам с налоговыми органами.

Десять новых угроз

В качестве новых ориентиров налогоплательщикам предложено ориентироваться на десять тенденций развития налоговой ситуации.

1. Все большее количество стран будут запускать у себя программы открытости и прозрачности в отношении компаний-налогоплательщиков.
2. Темпы и масштабы обмена информацией о налогоплательщиках ведомств.
3. Новая отчетность и требования к взиманию налогов будут распространяться все больше по мере того, как страны будут расширять свои границы для ведущих налоговых практик

с целью повышения качества своего внутреннего контроля.

4. Все большее количество национальных систем налогообложения готово использовать усовершенствованные технологии как при администрировании налогов, так и при оценке рисков.
5. Продолжится смещение в сторону преобладания косвенных налогов, что может быть одной из причин разбирательств и споров.
6. Возможен рост двойного налогообложения.
7. Будет расти влияние мнения развивающихся стран, результатом чего станет интеграция многих их требований в нормативные документы глобального характера, касающиеся трансфертного ценообразования.
8. Концепция новых отношений в налогообложении будет быстро распространяться за пределами стран ОЭСР, и по мере этого будет возрастать доступность программ аудита в реальном времени.
9. Только сильное корпоративное налоговое управление будет адекватно восприниматься налоговыми органами во все большем количестве стран.
10. Компании должны будут смириться с тем, что их налоговые дела станут более открыты для обсуждения в обществе и средствах массовой информации.

Константин Анохин

ВНУТРЕННИЙ ВОПРОС

По мнению СВЕТЛАНЫ СТРОЙКОВОЙ, директора отдела международного налогообложения и трансфертного ценообразования РНС, в рамках подготовки компаний к новым налоговым правилам контроля за трансфертным ценообразованием главный вопрос к ним самим — насколько они рыночны.

— Какова типология страхов и опасений, возникающих в связи с новыми правилами налогового контроля?

— Налогоплательщиков беспокоит, в частности, порядок применения методов определения рыночных цен и порядок расчета их диапазона (рыночной рентабельности). Или, к примеру, нужно ли с 2012 года что-то кардинально менять в структуре взаимоотношений между компаниями группы? Или если надо менять договорные отношения, то обязательно ли завершить эту работу до начала 2012 года?

— Можно предположить, что лучшие готовы к новым требованиям компании, работающие на экспорт?

— Да, у российских холдингов со значительной долей экспортных поставок могут быть зарубежные дочерние предприятия, для которых уже получены предварительные согласования



Светлана Стройкова убеждена в том, что после 1 января 2012 года налогоплательщикам предстоит ответить на главный вопрос: насколько взаимоотношения предприятий внутри холдинга построены на рыночных принципах

цен. Однако, во-первых, такие согласования могут не покрывать всего спектра сделок. Во-вторых, совсем не обязательно, что согласования подходов к ценообразованию, полученных от зарубежных налоговых органов, будут приняты их российскими коллегами. Поэтому для таких холдингов очень важно заранее согласовывать с ФНС, что уже принятые за рубежом подходы приемлемы для российских налоговых целей, либо внести коррективы для того, чтобы

избежать двойного налогообложения. Именно это стоит опасаться.

— А рекомендации другим налогоплательщикам?

— Главный вопрос — насколько взаимоотношения предприятий группы построены на рыночных принципах. У этой группы налогоплательщиков, скорее всего, нет опыта и достаточного понимания принципов трансфертного ценообразования. При этом предприятия понимают, что им надо выполнить требования закона, но постараться несильно изменить размер налоговых выплат в бюджеты. Таким холдингам важно четко определить, к каким сделкам должны быть применены новые правила трансфертного ценообразования — например, как именно рассчитывать установленный законом уровень дохода по сделке.

— Есть еще третья группа «клиентов» трансфертного управления ФНС — глобальные холдинги, работающие в России через свои дочерние предприятия.

— Преимуществом этих налогоплательщиков является то, что у них на уровне головной компании обычно уже есть разработанная документация по трансфертным ценам. Для этих предприятий важно построить работу по адаптации глобальной политики под российские правила. Этой группе налогоплательщиков необходимо оценить, есть ли расхождения в принципах бухгалтерского

учета по МСФО (по которым они обычно рассчитывают цены) и РБУ (по которым им будет необходимо определять рыночность бизнеса в России).

— Минфин признает, что закон сложен для понимания и ориентирован на последние мировые тренды налогового администрирования. Будет ли он вообще работать у нас?

— Некоторые специалисты называют этот документ законом с «зарубежной начинкой» и опасаются, что его применение будет формальным, а не основанное на экономической сути взаимоотношений сторон. Вообще, применение методов трансфертного ценообразования не предполагает того, что результатом станет точная цена или определенный показатель рентабельности.

— В последнее время заметно изменилось не только налоговое, но и таможенное законодательство. Стыкуется ли оно с «трансфертным» законом?

— Налогоплательщикам нужно заранее подготовиться к тому, как они будут обосновывать снижение цен, с одной стороны, для целей налогообложения (с целью увеличения налогооблагаемой прибыли), с другой — для таможенных целей (для снижения величин уплачиваемых при импорте товаров таможенных пошлин).

Записал Вадим Вислюгов