

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
ДАГЕСТАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ

Кафедра «Экономическая безопасность, налогообложение
и бизнес-информатики»

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующая кафедрой ЭБНиБИ

_____ (И.К. Шахбанова)

«____» _____ 2020г.

Выпускная квалификационная работа

Тема: Налоговая амнистия: зарубежный опыт и
российская практика

Выполнил:
студент **Гаджиев Шамиль**

Халидович

Группа И633

Направление 38.03.01 - Экономика
профиль «Налоги и налогообложение»

Научный руководитель:

Гираев В.К.

кандидат экономических наук,
доцент

Махачкала 2020

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРОВЕДЕНИЯ АМНИСТИИ	6
1.1 История появления понятия «налоговая амнистия».....	6
1.2 Некоторые аспекты финансово-правового регулирования налоговой амнистии.....	10
1.3 Налоговая амнистия: преимущества и недостатки	14
ГЛАВА II. НАЛОГОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ АМНИСТИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	17
2.1 Институт налоговой амнистии в системе налогового и финансового права	17
2.2 Цели проведения налоговой амнистии и амнистии капиталов	24
в Российской Федерации	24
2.3 Основные направления развития института налоговой амнистии и налоговой политики в России	31
ГЛАВА III. ОПЫТ ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОЙ АМНИСТИИ ЗА РУБЕЖОМ	46
3.1 Правовые основы проведения налоговой амнистии в США и западно-европейских странах.....	46
3.2 Налоговая амнистия в странах Азии и опыт для России	52
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	59
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	61

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. Правовая политика преобладающего большинства развитых стран мира включает построение системы законодательства на принципах равенства каждого гражданина перед законом и судом. В обеспечении прав и свобод человека заключен гуманистический принцип конституционного строя нашей страны. Одним из проявлений милосердия государства выступает такое явление, как амнистия, заключающая в себе снятие ответственности, уменьшение доли наказания или исключение его последствий. Амнистия как правовое явление транслирует свое содержание на различные, помимо уголовного, сектора законодательства. При анализе развития правовой системы на пути к современному этапу прослеживается постоянная тенденция обращения к принципу смягчения юридической ответственности и наказания. Это явление широко распространилось также в финансовой и налоговой отраслях законодательства. Одной из характерных черт процесса формирования явления налоговой амнистии выступает то, что это мероприятие обуславливает поиск решения проблем развития экономического сектора. Последствия реализации мероприятий по амнистии в налоговой сфере на первый взгляд выступают как исключительно положительные, т.к. обуславливают создание благоприятных и открытых взаимосвязей государства и его граждан, сокращению или недопущению финансовых правонарушений, пополнение бюджета государства. Тем не менее, можно дифференцировать также черты, оказывающие несколько негативное и дестабилизирующее воздействие на состояние налогового сектора (negative consequence in the tax sphere). Место и значение правовых основ смягчения наказания в области неуплаты налогов в законодательстве еще не в полной мере исследовано и на сегодняшний день попытки сформулировать определения, характерные признаки и механизм реализации и регулирования этой категории налогового права, еще окончательно не завершены, что обуславливает актуальность выбранной темы исследования.

Актуальность изучаемой темы выпускной квалификационной работы заключается в необходимости наиболее полного и детального рассмотрения явления налоговой амнистии, выявлении его структурных составляющих, предпосылок формирования перечня сопутствующих нормативных документов, систематизации, выявлении общих и отличительных черт различных видов правонарушений в налоговой сфере.

Налоговая амнистия – многоступенчатое явление, специфика применения которого носит дискуссионный характер, и приводит к некоторому дисбалансу при реализации нормативно-правовых актов, закрепляющих правила реализации института налоговой амнистии. Об актуальности темы исследования свидетельствует важность и необходимость создания теоретического и правового фундамента института налоговой амнистии, учитывая ее характерные черты, последовательность и формы ее правовой регламентации, и в конечном итоге освоение путей достижения положительных результатов в ходе практической реализации института налоговой амнистии.

Цель выпускной квалификационной работы — это построение модели правового института налоговой амнистии, в основе которого заложены используемые сегодня теоретические составляющие правового регулирования изучаемого явления; формирование и обоснование четких рекомендаций и направлений в области совершенствования правовых основ проведения мероприятий по налоговым амнистиям, основываясь как на мировом опыте, так и на результатах ранее проводимых амнистий в нашем государстве.

Задачи исследования формируются исходя из поставленной цели и включают :

- 1) выделение и систематизацию основных критериев отграничения понятия налоговой амнистии от смежных юридических явлений;
- 2) изучение правовых основ изучаемого явления, выявление норм, регулирующих налоговые отношения в области освобождения от ответственности за неуплату налогов;

- 3) изучение института налоговой амнистии в подсистемах налогового и финансового права;
- 4) определение и классификация видов амнистий, применяемых в различных секторах экономической сферы;
- 5) систематизация признаков правового акта об объявлении налоговой амнистии, выявление предпосылок его принятия;
- 6) определение правового статуса участников программы при реализации мероприятий по налоговой амнистии;
- 7) изучение мирового опыта налоговой амнистии, выявление положительных и отрицательных аспектов данного явления;
- 8) Формирование приоритетных направлений и перспектив совершенствования института налоговой амнистии на современном этапе экономического развития государства.

Предметом исследования выступают существующие на сегодня нормы налогового и финансового права, а также смежных с ними отраслей законодательства, которые призваны регулировать правовые отношения, возникающие между государством и налогоплательщиками при разработке нормативных актов касательно процедуры налоговой амнистии, официальные статистические данные, касающиеся ранее проводимых амнистий, а также имеющиеся данные правоприменительной практики.

Объектом исследования выступают общественные отношения, возникающие в результате разработки и принятия нормативно-правового акта об объявлении налоговой амнистии, законодательное урегулирование всех этапов его реализации.

Структура выпускной квалификационной работы определена целью исследования, последовательностью решения ряда задач с применением необходимы научных методов. Исследование включает введение, три главы, заключение и список используемой литературы.

ГЛАВА I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРОВЕДЕНИЯ АМНИСТИИ

1.1 История появления понятия «налоговая амнистия»

Налоговая система возникла и развивалась вместе с государством. На самых ранних ступенях государственной организации начальной формой налогообложения можно считать жертвоприношение, которое было неписаным законом и, таким образом, становилось принудительной выплатой или сбором. Процентная ставка сбора была достаточно определенной. В Пятикнижии Моисея сказано: «...и всякая десятина на земле из семени земли и из плодов дерева принадлежит Господу».

Историки считают, что налогообложение берет начало с городских налогов в древнем государстве шумеров (3000 лет до н. э.). С тех пор история изобилует войнами, восстаниями и революциями, причиной которых были высокие налоги.

Рассматриваемое понятие налоговой амнистии существует, наверное, со времени возникновения самих налогов – во всяком случае, дефицита примеров из жизни самых разных государств не наблюдается. Историки утверждают, что уже за 200 лет до н. э. в Древнем Египте по специальному распоряжению из тюрем были выпущены те, кто содержался там за уклонение от уплаты налогов.

Исторически сложилось, что проведение налоговых амнистий было связано в основном с теми случаями, когда чрезмерный уровень налогообложения или несправедливые налоги, сборы или пошлины ставили население стран на грань разорения или даже голода. История изобилует войнами, восстаниями и революциями, причиной которых были высокие налоги. Во время французской революции в 1789 году 50-тысячную армию солдат и таможенников бросили собирать налог на соль. За неуплату и контрабанду соли ежегодно отправляли на галеры мужчин, женщин и детей. В 1524 году из-за непомерных поборов в Германии восстали крестьяне.

С древности и по настоящее время амнистии в различных формах не раз применялись верховной властью по отношению к лицам, совершившим как уголовные, так и налоговые преступления и правонарушения. Один из первых документов о налоговой амнистии в истории человечества – указ о

«справедливости» царя Аммицадуки, одного из преемников Хаммурапи (середина XVII в. до н. э.), в котором записано: «Чтобы мне сесть на трон отца своего перед богом Мардуком и чтобы поддержать налогоплательщиков, я отсрочил выплаты пастухов , земледельцев, я разбил табличку с долгом солдат-редума и баирума, а также мушкенума, я установил справедливость в стране...».

Что же такое налоговая амнистия? К сожалению, точное определение понятия «налоговая амнистия» в нормативных актах отсутствует.

В новейшей истории СССР и России неоднократно проводились амнистии, но налоговых практически не было. Так, в период советской власти с 1917 г. по 25 декабря 1991 г. (дата распада СССР) была проведена 21 амнистия, но налоговая была только одна – в 1923 г.

Так, Декретом Всероссийского центрального исполнительного комитета РСФСР (ВЦИК) от 30.04.1923 г. «Об амнистии неплательщиков единого натурального налога» освобождались от наказания граждане, впервые совершившие преступления, предусмотренные ст. 79 и ч. 2 ст. 80 Уголовного кодекса РСФСР, а также малоимущие семьи красноармейцев, инвалиды империалистической и гражданской войн и семьи погибших в этих войнах освобождались от дальнейшего отбывания наказания в виде лишения свободы и принудительных работ.

В постсоветский период, с декабря 1991 г. по настоящее время, было проведено 17 амнистий, но налоговую амнистию Государственная дума Российской Федерации официально не проводила ни разу. В постсоветский период проведение налоговых амнистий и амнистий капиталов осуществлялось на основе указов президента РФ и федеральных законов, что фактически нарушало установленную процедуру объявления официальных амнистий в стране.

Так, 27.10.1993 г. впервые была предпринята попытка проведения налоговой амнистии: был принят Указ Президента РФ № 1773 «О проведении налоговой амнистии в 1993 г.». В соответствии с условиями амнистии,

предприятия, учреждения и организации, а также физические лица, объявившие о своих неуплаченных налогах и налоговых платежах, в случае внесения их в полном объеме в бюджет освобождались от применения санкций, предусмотренных налоговым законодательством Российской Федерации.

Налоговая амнистия 1993 г. фактически провалилась, так как за период проведения амнистии в налоговые органы обратились всего 44,5 тыс. юридических и 2 тыс. физических лиц, в результате чего в государственный бюджет было внесено всего 350 млрд (неденоминированных) рублей ранее неуплаченных налогов. Налоговой амнистии не обеспечили успех даже грозные предупреждения о введении более жестких санкций после ее проведения. Одними из причин неудачи амнистии 1993 г. являлись ее возмездный характер и строго фискальная цель.

В настоящее время амнистию в налоговой сфере можно разделить на непосредственно налоговую и амнистию (легализацию) капиталов и имущества, или, как ее еще называют, финансовую амнистию.

Учитывая мнения ученых и специалистов, считается, что экономическая, или финансовая, амнистия по своему содержанию намного шире налоговой амнистии и соотносится с последней как целое и часть. Поэтому амнистию капиталов не следует отождествлять с налоговой амнистией ввиду их разной правовой природы.

Под амнистией капитала следует понимать легализацию денежных средств и имущества физических и юридических лиц, которые в установленные законом сроки не были отражены в финансовых и бухгалтерских документах и с которых не были уплачены налоги, штрафы и пени или были допущены другие нарушения законов.

Прообразом первой в постсоветский период амнистии капиталов стал федеральный закон от 30.12.2006 г. № 269 «Об упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами». В нем были установлены только два условия для легализации капиталов – уплата 13 %-го налога с них и внесение соответствующих сумм на счета в российские банки. Итогом данной

налоговой амнистии с 1 марта по 31 декабря 2007 г. стало перечисление гражданами в государственный бюджет 3,7 млрд р. с общей суммы задекларированных капиталов 28,2 млрд р.

Незначительность финансового результата российской налоговой амнистии подтверждается, к примеру, итогами такого же мероприятия в Ирландии в 1998 г. Тогда в этой небольшой стране доходы, собранные в результате налоговой амнистии, составили 1,5 млрд долл. США (2,5 % ВВП). Таким образом, если сравнивать абсолютные цифры, результат в Ирландии оказался лучше российского в 10 раз, тогда как по относительным цифрам (в процентах от ВВП) российский результат оказался хуже в 250 раз, потому что собранные средства составили чуть более 0,01 % ВВП. Вывод крайне неутешительный: итоги налоговой амнистии 2007 г. в России следует признать неудовлетворительными [11].

Следующим шагом по амнистии капиталов в России стал закон от 24.11.2014 г. № 376-ФЗ, целью которого был возврат российскими юридическими лицами капитала от использования офшорных компаний на территорию России. И если указанный закон предполагал возврат российского капитала от использования офшоров без налоговых последствий для российских юридических лиц, то налоговую амнистию в отношении налогоплательщиков – физических лиц установил закон от 08.06.2015 г. № 140-ФЗ.

Чем же обусловлено принятие в столь короткие сроки двух важных для бюджета страны федеральных законов? Можно предположить, что это связано с массовым выводом денежных средств в офшоры за границу. К примеру, показатели по вывозу капитала из России за 2014 г. в два с половиной раза превысили цифру за 2013 г. По данным Банка России, в 2014 г. из страны «утекли» 151,5 млрд долл. США (в 2013 г. – 61 млрд долл. США).

Таким образом, появилась необходимость реализовать правовой механизм возврата капиталов и имущества из офшоров в национальную экономику, т. е. провести амнистию капиталов. Но нужно помнить, что любая амнистия, в том числе налоговая или капиталов, – это важный политический акт, не только

затрагивающий фискальные интересы государства, но и влияющий на благополучие всех членов российского общества.

1.2 Некоторые аспекты финансово-правового регулирования налоговой амнистии

В науке российского финансового права остается неисследованной проблема правовой природы налоговой амнистии и её места, как в системе налогового и финансового права, так и в системе законодательства о финансах.

По мнению С. Э. Ахметовой и Р. Э. Мирзоян, амнистия капиталов — это устанавливаемое государством временное изменение порядка контроля за получением доходов и осуществлением расходов физическими лицами, в том числе возможное изменение порядка налогообложения неучтенных денежных средств, направленное на их легализацию и возвращение в страну происхождения.

Амнистия капитала предполагает полное или частичное освобождение от ответственности за любые экономические правонарушения. Но данный шаг государства предпринимается по причине необходимости пополнения средств бюджета.

По мнению В. В. Гриценко, целью амнистии капиталов является не мгновенное пополнение бюджета, а вовлечение капиталов, находящихся за пределами страны, в национальную экономику, при этом амнистия сопровождается полным или частичным освобождением от уплаты налогов и, естественно, от ответственности за неуплату налогов.

Государство может увеличить свои доходы за счет трех источников: средств, циркулирующих в национальной экономике в рамках теневого сектора; неумышленно недоплаченных налогов лицами, которые, боясь ответственности за неуплату, не сообщают о своей ошибке; за счет ранее вывезенного из страны капитала.

Основным направлением данной политики было выбрано возвращение скрытых в оффшорных зонах доходов. Ведь одним из крупных факторов активизации инвестиционных процессов является репатриация капиталов путем

финансовой амнистии их собственников. По некоторым данным из Российской Федерации в низконалоговые государства с благоприятными условиями ведения бизнеса ежегодно вывозится несколько десятков миллиардов долларов ежегодно.

Уже в 2014 году в условиях санкций остро встал вопрос о создании благоприятного правового режима для возвращения российского капитала в РФ. В мае 2014 года Президент РФ В. В. Путин подписал Поручение № Пр-1159 «О дополнительных мерах по стимулированию экономики », в котором Правительству РФ было дано задание разработать критерии для возврата российского крупного бизнеса и его дочерних подразделений в российскую юрисдикцию и «формы, порядок, сроки и способы стимулирования перевода указанных организаций, находящихся в юрисдикции иностранных государств, в юрисдикцию Российской Федерации ».

4 декабря того же года Президент РФ обратился с Посланием к Федеральному Собранию и уже тогда отметил главную проблему, которую необходимо решить для более эффективного, единовременного и полного проведения амнистии капитала. Он говорил о создании такого правового режима, чтобы у российских граждан пропал страх, что их «будут таскать по различным органам, в том числе и правоохранительным». Но необходимо заметить, что реформирование норм административного, уголовного и налогового законодательства применительно к институту налоговой амнистии и сейчас должным образом не произведено.

8 июня 2015 года был принят Федеральный закон № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации ».

В соответствии с указанным Законом лица приобрели право легализовать свои доходы и освобождались от налоговой и административной ответственности, несмотря на уклонение от уплаты налоговых и таможенных платежей и неисполнение требований законодательства о валютном

регулировании и валютном контроле в прошлом. В случае вывода имущества из иностранных юрисдикций оно не облагалось налогом. Налоги начинали начисляться и уплачиваться на общих основаниях.

Первый этап амнистии прошел с 2015 по 2016 годы. Он не принес особых результатов. Всего возможностью легализовать капиталы в этот период воспользовались 7,2 тыс. предпринимателей.

В подготовленном Американской некоммерческой организацией «Национальное бюро экономических исследований» заключении говорится, что по состоянию на 2015 год граждане РФ держали в офшорах неучтенные средства, эквивалентные 75% национального дохода.

Второй этап налоговой амнистии прошел с 1 марта 2018 по 28 февраля 2019 года на условиях идентичных с первым этапом. Но задекларировать уже можно было только действующие и закрытые до 1 января 2018 года счета. Этот этап налоговой амнистии явился ответом на введенные в отношении РФ санкции, в связи с чем некоторые российские предприниматели неоднократно сталкивались с незаконными, необоснованными попытками посягательства, заморозки активов. Предоставление льготных условий, декларативный порядок и сохранение тайны сведений об источниках дохода бизнесмены посчитали выгодными для возврата капитала из иностранных банков и офшорных юрисдикций.

На протяжении всего 2018 года не уменьшалось количество лиц, принимавших участие в амнистии. Данный факт можно связать с тем, что к этому времени уровень гарантий в данной сфере достиг высокого уровня. Кроме того, установление постоянного потока финансовой информации в рамках автоматического обмена сделало ведение бизнеса в оффшорных юрисдикциях бессмысленным и нерациональным.

1 июля 2015 года для РФ вступила в силу Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам. Появилась возможность обмениваться информацией с компетентными органами иностранных государств. Российская Федерация начала автоматический обмен налоговой информацией с

другими странами в 2018 году. По данным Федеральной налоговой службы принимать информацию из России по двум соглашениям CRS и СбС готовы соответственно 55 и 46 юрисдикций. Обмен дает возможность оперативно выявлять случаи, когда российские компании и граждане скрывают свои доходы и активы за рубежом.

В декабре 2018 года на встрече с руководством палат Федерального Собрания Президент РФ В. В. Путин выступил за продление амнистии капитала, а также предложил освободить представителей бизнеса, возвращающих свои компании и активы в Россию, от выплаты 13%-го налога на доходы физических лиц.

Условия «продленной» амнистии предполагают, что воспользоваться ею смогут те, кто готов перевести деньги и активы в Россию (ранее этого не требовалось). Все гарантии второго этапа амнистии — освобождение от налоговой, административной и уголовной (по некоторым экономическим статьям) ответственности за нарушения соответствующего законодательства — при соблюдении условий сохраняются. Продлена будет и льгота, подразумевающая освобождение владельцев контролируемых иностранных компаний от налога на доходы физических лиц при условии, что в этом году они станут налоговыми резидентами РФ.

Активы, которые будут возвращаться из-за рубежа, предлагается регистрировать в специальных административных районах (далее — САР) на острове Русский (Приморский край) или Октябрьский (Калининградская область). Они созданы в 2018 году, после того как под санкции США попали несколько крупных российских компаний. Для резидентов таких районов действует льготное налогообложение. Кроме того, доступ к сведениям об их бенефициарах ограничен: его имеют только управляющая САРом компания, надзорные органы и суды.

Несовершенство российской юрисдикции, которое отпугивало предпринимателей, постепенно убирается благодаря созданию прозрачной и понятной системы разрешения споров. Декларирование специальных

административных районов в качестве зоны комфортного ведения бизнеса, санкционной защиты и налоговых преференций позволит развить этот механизм и привлечь в экономику страны дополнительные инвестиции.

Исходя из изложенного, можно определить налоговую амнистию, как комплекс формально определенных, системных, взаимосвязанных мероприятий, направленных на предоставление и реализацию налогоплательщикам права уплатить суммы налогов, по которым истекли установленные законодательством о налогах и сборах сроки уплаты, гарантирующих освобождение от юридической ответственности.

Успешность налоговой амнистии зависит от того, насколько она увязана с другими мерами по совершенствованию налоговой системы в целом. Налогоплательщики должны понимать, что платить налоги выгодно. Целесообразно сформировать систему мер по ее обеспечению таким образом, чтобы участник амнистии не опасался потери своего капитала и занесения его властями в базы данных нарушителей, т.е. сделать условия амнистии наиболее понятными.

1.3 Налоговая амнистия: преимущества и недостатки

Налоговая амнистия, это такое мероприятие, которое является для тех должников которые не уплатили налоги государству и все сроки для которых закончились и их уже должны судить, повторным шансом для того, что бы эти налоги уплатить.

То есть получается то, что государство, дает им новые сроки для того, что бы они закрыли все свои долги перед ним и вышли сухими из судебной системы, которая их в силу того что они уже проштрафилась, вроде как затянула в свои жернова. Ну и конечно это главный ее плюс.

Минусом же является то, что все эти налоги, их все равно нужно платить, то есть деньги должны быть и если их нет, то должник эти налоги скорее всего не заплатит и для него эта амнистия, никакой положительной роли, все равно не сыграет.

Практика применения налоговой амнистии широко известна в экономических системах зарубежных стран. Она вводится на федеральном, региональном и местном уровнях, действует на разные виды налогов и различные категории плательщиков. Амнистия охватывает типы недоимок, выявленных в следующих случаях:

- при налоговой проверке налоговыми органами,
- при сборе сведений правоохрнительными органами,
- при уточнении декларации,
- при обжаловании решения о недоимке в судебном и досудебном порядке.

Какие бы детали не включались в амнистию, суть ее остается постоянной — погашение задолженностей по налогам и сборам и урегулирование отношений между субъектами налогообложения: плательщиков и государства.

Налоговая амнистия не подразумевает списание все задолженностей и не является реструктуризацией долгов. Напротив, эта процедура призывает плательщиком перечислить налоговые платежи в бюджет.

С точки зрения налогоплательщика амнистия — это законный способ освободиться от недоимки без опасения взыскательных санкций по налоговой, административной и уголовной ответственности.

С точки зрения государства и бюджета амнистия — это пополнение казны фискальными платежами, на протяжении годов остававшихся неоплаченными. А также потенциальное увеличение числа налогоплательщиков и доходных оборотов: участие в проекте субъектов хозяйствования, прежде действующих в теневом секторе экономики, которые после погашение задолженностей, будут исполнять последующие платежные обязанности своевременно и полноценно. Такое увеличение общей базовой суммы для расчета налогов добавит к государственным доходам дополнительные финансовые источники.

Также рост числа плательщиков и более полное исполнение бюджетной политики в части налоговых доходов высвободит возможность властям принимать льготные положения и налоговые преференции в законодательстве,

чтобы обеспечивать более благоприятную экономическую среду и уменьшение желания уклоняться от уплаты налогов и сборов.

Еще одним источником государственным доходов станут переводимые в страну денежные средства в виде инвестиций, которые налогоплательщик в рамках возможностей налоговой амнистии пожелает легализовать. К таким денежным средствам, например, относятся те, которые он прежде держал в заграничном обороте или накоплении.

Важной функцией налоговой амнистии является политическая — популяризация действующей власти, например, в преддверии выборов и в рамках избирательной кампании.

Другой вспомогательной задачей такого мероприятия является компенсационная — замещение явных недоработок и недостатков действующего налогового законодательства, администрирования, арбитражной практики.

Положительные результаты налоговой амнистии, проводимой на общегосударственной ступени, неоспоримы. Однако, естественно, возможны и негативные тенденции. Например, осознание налогоплательщиками привлекательности сокрытия налоговых доходов и неуплата причитающихся сумм фискальных платежей, выгоды такого поведения в виду проводимой государством периодической налоговой амнистии, которая позволяет погасить задолженности без наступления налоговой ответственности. Возможна и отрицательная реакция добросовестных налогоплательщиков, которые всегда своевременно уплачивали фискальные платежи, какие бы трудные материальные обстоятельства ни возникали в их жизни.

ГЛАВА II. НАЛОГОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ АМНИСТИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

2.1 Институт налоговой амнистии в системе налогового и финансового права

Среди различных путей правовой политики современного государства одним из главных является совершенствование законодательства на основе принципа равенства всех членов общества перед законом и принципа гуманизма. В признании человека, его прав и свобод высшей ценностью выражен гуманистический принцип конституционного строя России. Акт гуманизма и милосердия государства представляет собой и амнистия, направленная на освобождение от ответственности, наказания, в том числе его смягчение, устранение правовых последствий наказания. Этот акт основан на справедливости и соразмерности, а также балансе конституционных ценностей в области противодействия правонарушениям, согласованный с конституционной ответственностью государства за обеспечение общественной безопасности, прав и законных интересов граждан. Амнистия не может ограничиваться лишь сферой уголовного права, при конструировании института амнистии необходимо исходить из полноты гуманистической функции государства, того факта, что Конституция России не ограничивает амнистию какой-то конкретной сферой. В историческом аспекте амнистия в основном применялась в отношении лиц, совершивших преступления, но практика современного правового регулирования включает применение института амнистии и в таких отраслях законодательства как в финансовом и налоговом.

Налоговая амнистия — явление со сложной структурой, многие вопросы, касающиеся его, носят дискуссионный характер среди теоретиков и практиков, что вызывает затруднение в процессе применения актов об амнистии. Указанные обстоятельства свидетельствуют об актуальности исследования института налоговой амнистии в налоговом и финансовом праве Российской Федерации. Перечисленные аспекты свидетельствуют о необходимости разработки и систематизации теоретических основ правовой природы института налоговой

амнистии, особенностях, порядке и формах ее правовой регламентации, путей достижения положительных результатов в ходе ее проведения.

Особенность налоговой амнистии состоит в использовании рассматриваемого мероприятия в качестве способа решения проблем экономического развития государства. Несмотря на положительные грани данного явления, объявление и реализация налоговой амнистии может обернуться как позитивными (формированию доверительных отношений между государством и обществом, профилактике совершенных правонарушений, поступлению в бюджет дополнительных финансовых ресурсов), так и негативными последствиями (дестабилизации отношений в налоговой сфере, увеличению числа неплательщиков налогов). Проблема правовой природы налоговой амнистии и её места в системе налогового и финансового права, в системе российского законодательства в целом, остается не в полной мере исследованной. Об амнистии можно говорить как о правовом институте, носящим межотраслевой характер, институте «включающим в себя нормативные правовые акты, принятые высшим органом государственной власти в отношении индивидуально не определенного круга виновных лиц, призванный корректировать карательную политику государства путем указания на альтернативные изменения уголовно-правовых последствий в виде полного освобождения от уголовной ответственности, полного или частичного освобождения от наказания, его сокращения, замены назначенного наказания более мягким видом, освобождения от дополнительного наказания, снятия судимости с лиц, отбывших наказание», — дает определение Н. В. Осмоловская. Автор полагает, что это определение является наиболее удачным с учетом распространения понятия амнистия на различные отрасли права. Необходимо учесть также, что Конституционный суд в п. 2.2 Постановления от 5 июля 2001 года № 11П определил, что «по сути амнистия представляет собой правовой институт, единая нормативная основа которого образуется, с одной стороны, УК и УПК, рассматривающими амнистию в качестве основания освобождения от уголовной ответственности и ее последствий, а с другой — соответствующим

постановлением Государственной Думы, которое определяет предпосылки применения такого основания освобождения». Очевидно, позиция суда такова, что амнистия представляет собой институт, а не только нормативно правовой акт, либо акт.

Расширяет границы определения амнистии употребление в нормативных актах таких понятий как «экономическая амнистия», амнистия капиталов, «экологическая амнистия», «дачная амнистия», каждое из которых раскрывает сущность амнистии в рамках определенной отрасли, свидетельствуя о широком спектре употребления понятия амнистия в условиях современного законодательства.

Термин «налоговая амнистия» возник в условиях политической и экономической нестабильности 90х годов прошедшего века. Государство вынуждено было многократно повышать меры ответственности за совершение налоговых правонарушений и усиливать контроль за налогоплательщиками, а также изыскивать способы, стимулирующие налогоплательщиков к исполнению обязанности по уплате налогов в рамках налоговой амнистии и легализации своего имущества и доходов (Указ Президента Российской Федерации от 27 октября 1993 года N 1773 «О проведении налоговой амнистии в 1993 году»).

И. Н. Соловьев трактует налоговую амнистию как «устанавливаемое государством на момент ее принятия освобождение лиц, совершивших налоговые правонарушения, от привлечения к налоговой ответственности при условии полного или частичного декларирования сокрытых сумм налогов и добровольного внесения их в бюджет». Им приведены классические определения налоговой амнистии, экономической амнистии, рассмотрен исторический опыт разработки и проведения налоговых амнистий в нашей стране. Полагаем, что он рассматривает налоговую амнистию лишь в конкретном налогово-правовом значении, о чем свидетельствуют выявленные им черты: лица совершили налоговое правонарушение и попадают под освобождение от налоговой ответственности. Л. М. Григорьев, российский экономист, ординарный профессор, руководитель Департамента мировой экономики НИУ ВШЭ под

налоговой амнистией подразумевает предложение со стороны государства неплательщикам налогов погасить недоимки в обмен на отмену наказания, которое может быть наложено в случае выявления нарушений, причем налоговая амнистия представляет сложную проблему, поскольку в нее вовлечены крайне разнородные общественные течения и институты — от политиков до налоговиков. В. М. Зарипов, эксперт по налогам, считает, что в самом термине «налоговая амнистия», который широко используется в других странах, заложен негативный смысл, означающий, что граждане предполагаются нарушителями закона. Данный аспект действительно необходимо учитывать при выборе формулировки для освобождения лиц от обязанности уплатить определенный вид налога в казну государства и освобождения от ответственности за неуплату налога.

Особую актуальность во время кризиса приобретают и промежуточные решения, так, например, не прибегая к полной декриминализации отдельных противоправных деяний в сфере экономики, стимулирование ее роста можно достичь посредством амнистии, или так называемой поощрительной финансовой санкции. При определенных обстоятельствах такие амнистии могут иметь определенный фискальный эффект, общее отношение к ним в развитых странах скорее негативное. Это связано с тем, что любая разовая налоговая амнистия имеет долговременный неблагоприятный эффект, который заключается в том, что уважение к действующему налоговому законодательству сильно падает и налогоплательщики становятся более склонны менее строго соблюдать нормы закона в надежде, что следующая амнистия все спишет. Приводя в действие процедуру налоговой амнистии и обозначая это процесс безусловным, законодатель, скорее всего, действуя из лучших побуждений, все-таки отклоняется от некоторых базовых принципов российской системы права. Так освобождение от обязанности субъекта без его согласия, несомненно не дает ему права выбора, т. е. возможность добровольно уплатить сумму налога ему не предоставляется. Необходимо отметить, что налоговая амнистия не вполне сочетается с положениями ст. 57 Конституции РФ, где закреплено что «Каждый

обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют». Законодатель, освобождая граждан от этой конституционной обязанности, хотя и косвенно, но подвергает сомнению законность установления тех самых налогов и сборов, от уплаты которых освобождает закон. Заметим, что уровень благосостояния подпадающих под амнистию может очень резко различаться, в связи с тем, что закон не устанавливает пределов по сумме задолженности перед государством. К примеру, поделив сумму 150 миллиардов рублей на 50 миллионов человек, получим среднюю сумму задолженности 3 тысячи рублей. Сегодня общественность не имеет доступа к информации, кто и сколько задолжал государству, не имеет возможности знать имена «должников-лидеров», хотя подобные сведения не относятся к категории охраняемой законом тайны. Разделяя данную точку зрения, нельзя не отметить, что налоговая амнистия может создать дополнительные трудности государству, тем не менее, полагаем, если данная мера будет разовой, она не скажется крайне негативно на налоговой дисциплине. Негативный эффект очевиден будет в случае, если подобные амнистии будут проводиться периодически — вследствие чего налогоплательщики будут ожидать благоприятного исхода, когда долги аннулируются. Разовое проведение является вполне целесообразной мерой, поскольку основная часть этих долгов безнадежна, поэтому ни о каких потерях для бюджета речь не идет, а напротив, списание этих долгов предоставит возможность не допустить бесполезной траты финансовых и трудовых ресурсов. Налоговая амнистия происходит всегда при признании правонарушения совершенным, в результате акта амнистии происходит прощение совершенного правонарушения и освобождение лиц его совершивших от ответственности. Сегодня несовершенство налоговой системы дает основания для того, чтобы у физического лица возникли задолженности по налогам. В такой ситуации неприемлемым признается переложение ответственности на налогоплательщика, для того чтобы простить и списать долги в процедуре налоговой амнистии.

В различные периоды немало стран прибегало к практике проведения налоговой амнистии: США, Италия, Франция, Ирландия, Турция, Колумбия и т. д., что позволяет сформировать целый спектр различных видов этой процедуры. Налоговая амнистия, в частности, может быть однократной и многократной, с некоторыми интервалами, может охватывать всех налогоплательщиков, либо предназначаться для отдельных групп. Одними из первых по пути амнистирования нелегальных капиталов пошли США еще в 30е годы прошлого века, а полученные от этого деньги в сравнительно небольшой срок образовали базу для инвестиций в возрождающуюся экономику страны. По мнению профессора Е. Г. Ясина, «ускоренная реструктуризация долгов плюс налоговая амнистия для физических лиц помогут расчистить почву для серьезного сдвига в улучшении делового и инвестиционного климата в стране, необходимого для модернизации российской экономики» экономических отношений».

Совокупность мнений различных авторов, их переплетение и тонкие отличительные грани позволяют нам сформулировать целостное понятие налоговой амнистии, обладающее определенными чертами. Обязанность лица внести в бюджетную систему либо местный фонд в предусмотренные сроки денежную сумму в соответствии с установленными ставками, и обязанность соответствующих органов обеспечить уплату налогов являются основным содержанием правоотношений по поводу взимания налогов. Следовательно, отношения, заключенные в рамках налоговой амнистии, являются отношениями по поводу взимания налогов, т.е. они непосредственно связаны с движением финансовых ресурсов, направленных на формирование бюджета, от наполняемости которого напрямую зависит уровень экономического развития любого государства, выражаются в стоимостных параметрах, что свидетельствует о финансово-правовой сущности рассматриваемого явления. Необходимым признаком налоговой амнистии считается привлечение дополнительных денежных средств, которые использует государство на пути решения возложенных на него задач экономического развития, привлечения денежных ресурсов, распределения их между звеньями финансовой системы,

создания материальной базы для функционирования органов государственной власти и местного самоуправления, правоохранительных органов судебной системы, обеспечение обороноспособности и безопасности страны, осуществление социально-экономических, культурных и других задач. Полагаем, в этой связи налоговую амнистию целесообразно характеризовать как особый метод финансовой деятельности государства. Говоря об ответственности за неуплату или неполную уплату налога, заметим, что виды ответственности за неуплату налогов в РФ, установленные Налоговым и Уголовным Кодексами следующие: административная (выплата всех денежных задолженностей); налоговая (исключительно финансовые санкции, покрытие недоимки, выплату начисленных пени и штрафов); уголовная (компенсация вреда, ограничение свободы).

В настоящее время действует ряд нормативно — правовых актов, регламентирующих проведение процедуры налоговой амнистии. Как регулятор общественных отношений налоговая амнистия подразумевает комплекс налогово-правовых норм, характеризующийся юридическим единством составляющих его норм, полнотой регулирования определенной совокупности общественных отношений и однородностью фактического содержания норм. По общему правилу налоговая амнистия распространяется лишь на правонарушения, которые были осуществлены до момента вступления в законную силу акта об амнистии. Можно выделить характеристики налоговой амнистии: редкость проведения, чтобы у налогоплательщиков не было стимула опять укрывать налоги; четкая определенность норм и правил проведения; неотвратимость наказания для организаций и физических лиц, которые не согласились пройти процедуру амнистии; продолжительность действия (минимум 1 год), чтобы все организации смогли заявить амнистию; возможность продления (не больше чем на 3 месяца) с учетом национальных поведенческих особенностей; открытость, публичность.

Исходя из позитивных и негативных граней исследуемого явления, можно сделать выводы о целесообразности проведения налоговой амнистии.

Определенные предпосылки для возврата капиталов в Российскую Федерацию действительно имеются: в стране наблюдается экономический рост, политическая ситуация стабильна. Принимаются законы, предусматривающие механизмы защиты прав собственности и законных интересов предпринимателей. Создается необходимая рыночная инфраструктура, упрощается порядок государственной регистрации юридических лиц. Формируется новая налоговая система, снижается налоговая нагрузка. Проводится реструктуризация задолженности по налогам и страховым взносам в государственные внебюджетные фонды. Совокупность трех перечисленных признаков образует юридический критерий интеграции норм в конкретный правовой институт. Система рассмотренных мнений деятелей науки и экономики в сочетании с самостоятельными выводами автора позволяет определить налоговую амнистию как многогранное понятие, которое можно рассматривать как правовой акт, как особый метод финансовой деятельности государства, как правовой институт, как совокупность экономических отношений.

2.2 Цели проведения налоговой амнистии и амнистии капиталов в Российской Федерации

Во все времена для государств было характерным стремление сделать систему сбора налогов более эффективной, снизить потери казны при самом процессе сбора налогов, выработать меры, направленные на исключение возможности уклонения от уплаты налогов и иных платежей. При этом проведение налоговых амнистий, как правило, было связано в основном с теми случаями, когда непомерный уровень налогообложения заставлял людей идти на крайние меры – отказываться от уплаты налогов и пошлин, скрывать объекты налогообложения, занижать полученные доходы. В этих случаях значение налоговой амнистии заключалось в регулировании высокого уровня налогообложения, возвращения к активному труду лиц, находящихся в тюрьмах, долговых ямах за неуплату налогов.

По мнению доктора экономических наук, профессора Ю.Ф. Воробьева, суть налоговой амнистии состоит в частичном или полном освобождении от

ответственности. Полная налоговая амнистия с освобождением от всех видов ответственности применяется довольно редко, в основном в беднейших странах мира. Освобождение от административной и уголовной ответственности и части налоговой ответственности практикуется гораздо чаще. Как правило, для введения амнистии издается закон (или указ), который провозглашает налоговую амнистию, где указываются все особенности применения различного рода санкций. Этим нормативно-правовым актом гарантируются права субъектов и освобождение их от ответственности, может быть предусмотрен порядок проведения налоговой амнистии, а иногда этот порядок разрабатывается отдельно правительством.

В самом общем виде налоговая амнистия представляет собой освобождение от ответственности за неуплату налогов, предоставляемое в случае добровольного полного или частичного погашения налоговой задолженности. Такой механизм может использоваться для легализации основного капитала, на который должен быть начислен соответствующий налог, вне зависимости о того, где именно капитал находится – в стране или за ее пределами.

Заслуженный юрист РФ, доктор юридических наук Соловьев И.Н. считает, что налоговая амнистия не означает простого списания налоговой задолженности перед государством. По его мнению, под налоговой амнистией следует понимать предложение со стороны государства определенным категориям неплательщиков погасить свою просроченную задолженность по налогам в обмен на отмену наказания, которое могло бы быть наложено за неуплату.

Таким образом, обобщая приведенные выше позиции относительно понимания термина «налоговая амнистия», можно сформулировать комплексное определение. Налоговая амнистия – устанавливаемое государством освобождение лиц, совершивших налоговые правонарушения от привлечения к налоговой ответственности, при условии полного или частичного декларирования сокрытых налогов и добровольного внесения их в бюджет.

Основными целями налоговой амнистии являются:

- 1) пополнение государственного бюджета за счет средств, поступивших в результате декларирования сокрытых или просроченных налоговых платежей;
- 2) финансовая стабилизация организаций-должников, обеспечение в некоторых случаях перехода средств из теневого сектора экономики в легальный;
- 3) репатриация зарубежных капиталов в реальные сектора экономики;
- 4) создание новых правовых оснований и механизмов во взаимоотношениях государства и налогоплательщиков;
- 5) профилактика налоговых правонарушений и преступлений.

От того, насколько удачно будут достигнуты рассмотренные цели, зависит и оценка налоговой амнистии в целом. При этом условия и порядок проведения налоговой амнистии зависят от того, какая из перечисленных целей будет являться приоритетной.

В разных странах существуют разные подходы к проведению налоговой амнистии. В одних государствах амнистия рассматривается как средство экономического «оздоровления» и привлечения дополнительных средств в бюджет, в других государствах налоговую амнистию считают бесполезным занятием, нарушающим принцип правового равенства налогоплательщиков. В любом случае при решении вопроса о целесообразности проведения налоговой амнистии учитываются ее положительные и отрицательные стороны.

К положительным сторонам проведения налоговой амнистии относятся:

- пополнение государственного бюджета за счет поступлений просроченных или сокрытых налогов;
- выведение теневого бизнеса в легальный экономический оборот;
- профилактика налоговых правонарушений.

Отрицательный эффект оказывает фактическое поощрение нарушителей и косвенное ущемление интересов законопослушных плательщиков. Рассчитывая на будущую амнистию, налогоплательщик может решить, что выгоднее свои доходы скрывать. Поэтому необходима тщательная проработка условий и сочетание амнистии по старым долгам с усилением ответственности за

дальнейшее уклонение от уплаты налогов. Также нет никаких гарантий, что результат амнистии будет соответствовать поставленным целям.

Под налоговой амнистией, проводимой в отношении выведенных из страны капиталов, понимается устанавливаемое государством временное изменение порядка контроля за получением доходов и осуществлением расходов физическими лицами и организациями, в том числе возможное изменение порядка налогообложения неучтенных денежных средств, направленное на их легализацию и возвращение в страну происхождения.

Считается, что термин «экономическая амнистия» (амнистия капиталов) появился в послевоенные годы в Западной Европе. Впервые такие экономические меры были реализованы в Швейцарии, когда были амнистированы банковские депозиты и капиталы Третьего рейха.

Результатом проведенной амнистии стало укрепление банковской системы Швейцарии.

Экономические амнистии проводились также в 1987 году в Аргентине (хотя, по мнению многих экспертов, данная амнистия провалилась); в 1982 и 1986 годах во Франции (также оказавшиеся неудачными); в 1997 году — в Индии. Однако и здесь результаты не оправдали ожиданий, было легализовано только имущество, жители сдавали золотые и серебряные слитки, в которых традиционно хранили свои сбережения.

Одна из самых успешных в мировой практике экономических амнистий была проведена в Италии (2001 — 2002 годы), где удалось выявить и устранить причины, которые приводили к оттоку капиталов и уклонению от уплаты налогов. Согласно Декрету о легализации, заявитель обязан был заплатить 2,5% от задекларированной стоимости имущества или приобрести итальянские ценные бумаги на сумму, равную 12% от стоимости сокрытого имущества. Взамен налоговые органы выдавали специальные «сертификаты конфиденциального взноса», содержащие гарантии освобождения лица от подачи декларации; уплаты налоговых задолженностей и аудита средств, полученных до амнистии. Также гарантировалась полная конфиденциальность для налоговых и других

государственных органов. Одновременно с амнистией были ужесточены меры ответственности за нарушение налогового законодательства: до амнистии штраф за сокрытие капитала или имущества составлял от €250 до €2000, после — от 5% до 25% от суммы сокрытых средств плюс конфискация имущества на такую же сумму. В результате только за первые два месяца возвратился капитал в размере €61 млрд., налоговые сборы составили €24 млрд., один только единовременный налог с возвращенных активов принес в бюджет €1,4 млрд.

Еще один пример удачной амнистии – Ирландия (1988). Амнистия длилась 10 месяцев и ограничилась уплатой задолженностей по подоходному налогу без применения санкций. В итоге в казну было перечислено \$1,5 млрд. Успешный результат экономических амнистий в Италии и Ирландии был достигнут, в том числе благодаря удачной разъяснительной работе.

Что касается России, то основная проблема невозврата капитала состоит не столько в опасении возможной уголовной или финансовой ответственности, сколько в неуверенности в стабильности и безопасности нахождения капитала в стране.

Последняя налоговая амнистия в РФ была проведена после принятия Федерального закона от 30.12.2006 № 269-ФЗ «Об упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами». В рамках этой амнистии физическим лицам была предоставлена возможность исполнить обязанность по уплате налогов в отношении доходов, полученных до 1 января 2006 года и подлежащих налогообложению в Российской Федерации, посредством уплаты так называемого декларационного платежа, который рассчитывался исходя из суммы доходов, с которых не были уплачены налоги и страховые взносы, и ставки 13%. Платеж уплачивался через банк на счета территориальных органов Федерального казначейства. Те лица, которые уплатили его до 1 января 2008 года, признавались исполнившими все обязанности по налогу на доходы физических лиц и представлению соответствующей декларации, освобождаясь при этом от какой-либо ответственности за ранее неисполненные обязанности. Однако эта амнистия не распространялась на тех лиц, в отношении которых

имелся обвинительный приговор за уклонение от уплаты налогов в соответствии со ст. 198 УК РФ, при условии, что их судимость не снята и не погашена в установленном законом порядке.

Результаты данной амнистии оказались более чем скромными — в бюджет было перечислено налогов на сумму 3,7 млрд. руб., притом, что ежегодный отток составляет десятки миллиардов долларов.

Одной из причин неудачи можно назвать слабую информационную поддержку. По данным ВЦИОМ, в ноябре 2007 года 58% граждан ничего не знали о проведении в России амнистии. 33% ответили, что что-то слышали о ней, но подробностей проведения не знали. И только 6% опрошенных заявили, что знают об амнистии достаточно хорошо.

Сегодня же государство имеет шанс сделать предложение более привлекательным для налогоплательщиков, что позволит достичь более высоких результатов, чем вышеупомянутая налоговая амнистия.

Президент России В.В. Путин объявил о проведении полной амнистии капитала, возвращающегося в страну, еще в ходе своего декабрьского послания Федеральному собранию. Тогда же глава РФ поручил Правительству разработать проект нормативно-правового акта, предусматривающий однократное освобождение россиян от налоговой и уголовной ответственности при условии возвращения ими в государственную юрисдикцию ранее выведенных в иностранные юрисдикции доходов без уплаты соответствующих налогов, полученных от источников на территории нашей страны. Были заданы и основные критерии амнистии. К ним можно отнести, во-первых, наличие твердых правовых гарантий того, что амнистии будут подлежать все средства, независимо от их происхождения. Во-вторых, гарантированное отсутствие необходимости давать какие-либо пояснения любым государственным органам. В-третьих, исключение претензий со стороны налоговых и правоохранительных органов. В-четвертых, однократность амнистии. В-пятых, личный контроль президента за ходом амнистии и возможными нарушениями при ее проведении.

26 марта 2015 года в Государственную Думу был внесен проект федерального закона №754388-6 «О добровольном декларировании физическими лицами имущества и счетов (вкладов) в банках», определяющий правовые механизмы для добровольного декларирования физическими лицами имущества, счетов (вкладов) в банках и контролируемых иностранных компаниях. При этом декларирование не потребует уплаты каких-либо налогов или сборов.

В период действия программы добровольного декларирования физическое лицо вправе, в частности:

- представить специальную декларацию, содержащую соответствующие сведения об имуществе и капитале;
- раскрыть информацию об источниках их приобретения (формирования);
- представить документы, подтверждающие права декларанта - фактического владельца и номинального владельца объектов имущества (таким владельцем признается лицо, осуществляющее права собственника в интересах и (или) по поручению иного физического лица).

В рамках программы предоставляется возможность оформить в свою собственность имущество, переданное ранее номинальным владельцам.

При этом устанавливаются гарантии правовой защиты имущественных интересов лиц, участвующих в программе добровольного декларирования, в том числе за пределами Российской Федерации, конфиденциальности полученной информации, освобождения от уголовной, административной и налоговой ответственности.

Рассмотренные в статье инструменты налогового стимулирования представляют собой силу только в применении их в комплексе. Нельзя амнистировать капиталы и при этом не создать условий для инвестирования этих средств. Инструменты налогового стимулирования инвестиционной деятельности должны присутствовать, но нужно четко понимать, что поспешное и непродуманное их введение скорее навредит экономике и отобьет желание ими пользоваться. Следовательно, перед тем, как задействовать на практике какие-либо меры, следует тщательно просчитать условия их применения, отдачу,

которую они должны принести, и экономический эффект от введения для инвесторов. Поэтому для минимизации риска при проведении амнистии в первую очередь необходим грамотный анализ действующего законодательства и приведение его норм в соответствие с условиями амнистии.

Успешность налоговой амнистии зависит от того, насколько она увязана с другими мерами по совершенствованию налоговой системы в целом. Налогоплательщики должны понимать, что платить налоги выгодно.

Важно правильно определить условия амнистии. Процедура проведения амнистии должна быть прозрачной и понятной, чтобы граждане могли оценить и принять соответствующее решение. Целесообразно сформировать систему мер по обеспечению налоговой амнистии таким образом, чтобы участник амнистии не опасался потери своего капитала и занесения его властями в базы данных нарушителей. Следует заранее решить и проблему обеспечения налоговой тайны.

Кроме того, эффективность налоговой амнистии зависит от общей социально-экономической ситуации в стране.

После известных кипрских событий, когда со счетов россиян была списана часть находящихся там средств и за счет этого спасена местная банковская система, а также в условиях нынешней санкционной кампании российский бизнес может прийти к пониманию, что лучшая гарантия – это национальная юрисдикция. Для многих состоятельных людей сегодня причиной возврата части средств может стать тот факт, что на Западе к имеющим российское происхождение капиталам относятся подозрительно.

Таким образом, в результате тщательно продуманных и взвешенных государственных мер может сложиться обстановка, когда капитал будет чувствовать себя безопаснее на родине, чем находиться под сильным давлением или угрозой наложения ареста за рубежом.

2.3 Основные направления развития института налоговой амнистии и налоговой политики в России

Мировой и отечественный опыт попыток пополнения бюджета государства дает обобщающее представление о широком и довольно частом проведении

налоговой амнистии для не исполнивших обязанность по уплате налога лиц, которые таким образом освобождались от ответственности. Это мероприятие наделено определенным спектром признаков, характеризующих амнистию как положительно, так и отрицательно. Несомненно, выявление и анализ негативных сторон и условий их проявления способствует пониманию причин их возникновения и максимальному устранению этих причин при планировании новых налоговых льгот.

Одним из признаков, обуславливающих благоприятность налоговых амнистий для государства, является ее фискальный характер, который обеспечивает пополнение бюджета дополнительными денежными средствами. Заметим, этот признак никак нельзя рассматривать как саму цель изучаемого нами правового явления.

К положительным признакам следует отнести и профилактическое значение проводимых налоговых процедур по списанию задолженностей, ведь учитывая, что власти имеют возможность наказать лиц, нарушающих законодательство о налогах, они дают неплательщикам шанс добровольно погасить накопившиеся задолженности, и получить освобождение от санкций за налоговые нарушения. Этот аспект характеризует налоговую амнистию как тот самый акт гуманизма, берущий начало с изученных нами древнейших времен. Несомненно, такое широкомасштабное действие со стороны государства в области налогов, их прощения и наказания несет в себе не только положительные черты, но также и негативные проявления, которые необходимо минимизировать на пути к высокоразвитому обществу, доверительным отношениям между властью и народом. Главное, чего нужно придерживаться при планировании налоговой амнистии в демократическом государстве – это соблюдение обязанности государства стоять на защите прав и интересов его граждан, обеспечивая законность и безопасность проводимого мероприятия. Правовой базой должно служить устойчивое нормативно-правовое регламентирование, на законодательном уровне содержащее единые правила проведения амнистии.

В нашей стране очередная амнистия налогов введена ФЗ от 28.12.2017 № 436, нормы (например, ст. 11, 12) которого позволяют списать долги по налогам, страховым взносам, пеням и штрафам за неуплату обязательных платежей. Новый закон дополнил ст. 217 Налогового кодекса (список доходов, не облагаемых НДФЛ) пунктом 72, которым в список добавлены средства налогоплательщиков, обретенные в период с 01.01.2015 по 01.12.2017 при двух условиях - за них не вычитали НДФЛ, и налоговый агент проинформировал об этом налоговую службу и налогоплательщика (по п. 5 ст. 226 НК РФ). Амнистироваться будут плата за коммунальные услуги или суммы кредитов, которые списали, т. е. «условные поступления». Соответствующие указания на п.72 появились и в ст. 228 НК (п. 6 и 7). Амнистия не применяется, если НДФЛ уплатили или взыскали до начала действия ФЗ от 28.12.2017 № 436 или, когда суммы налога за свободные поступления уже взысканы. Налоговая амнистия для физических лиц по ст. 12 436-ФЗ предусматривает безнадежность и последующее списание недоимок и задолженностей по пеням, начисленных на конкретную недоимку по следующим налогам физических лиц - транспортный, имущественный, земельный. Необходимо уточнить, что под амнистию подпадают только те задолженности по этим платежам, которые сложились до 01.01.2015, и списывать их нужно потому, что истечение трех лет с момента образования налоговых недоимок далеко не всегда значит, что ФНС уже не сможет их взыскать. Амнистия по налогам физических лиц 2018 года олицетворяет собой списание недоимок и задолженностей по месту жительства этих лиц, месту, где находится их имущество (транспорт или недвижимость), базируется на информации о размере недоимки и задолженности и совершается без участия налогоплательщика. Решение о списании обязательно должно содержать Ф.И.О., ИНН, суммы недоимки, задолженности к списанию. Списания происходят автоматически, без подачи каких-либо заявлений и документов, должники получают решение о списании долгов в ФНС и передадут его судебным приставам, которые вели производство по возврату. Амнистирование долгов по страховым взносам предполагает, что физические лица без статуса

индивидуального предпринимателя платят страховые взносы, когда они начисляют зарплату работникам, а также вознаграждают подрядчиков. С января 2017 года страховые взносы администрируют налоговики. По ч. 3 ст. 4 ФЗ от 03.07.2016 № 243, если ФНС не может взыскать переданные ей фондами (социального страхования и пенсионным) «страховые обязательства», включая появившиеся пени и штрафы, плюс аналогичные суммы, доначисленные по выводам проверок, которые произошли за отчетные периоды, то эти долги оцениваются как безнадежные и списываются по ст. 59 НК РФ. Такой норматив используют, если иное не устанавливается новой нормой, которая вступила в силу 29.01.2018. Согласно ей, налоговая служба по месту жительства физического лица воспринимает взносы (недоимки, задолженности по пеням и штрафам) как безнадежные и списывает их, если время, отведенное для их взыскания, истекло до января 2017 года. Режим списания был утвержден Приказом ФНС России от 14.05.2018 № ММВ-7-8/256@. Одним из условий списания является отсутствие на 29.12.2017 судебного решения относительно долгов, в противном же случае ФНС утрачивает возможность истребовать задолженности. Также это условие не применяется, когда долги уплачены (взысканы, списаны) до 29 декабря 2017 года. Фонд социального страхования и Пенсионный фонд обязаны направить налоговикам сведения о величине недоимок, пеней и штрафов по страховым взносам (страховые обязательства), которые образовались на 01.01.2017, также передаются данные о размерах долгов, взыскать которые уже невозможно, поскольку 01.01.2017 истекло время их взыскания, установленное НК РФ.

Если до этого времени невозможно истребовать страховые обязательства в государственные внебюджетные фонды, так как истек установленный срок их взыскания и отсутствует соответствующий судебный акт, включая определение об отказе в восстановлении срока подачи заявления в суд о взыскании долгов, фонды признают безнадежными и списывают суммы недоимки, согласно Постановлению Правления ПФ РФ от 12.02.2018 № 49п, Приказу ФСС РФ от 06.02.2018 № 35. Для индивидуальных предпринимателей в рамках амнистии

безнадежными и списанными станут недоимки и пени, а также штрафы, появившиеся на 01.01.2015 года, причем это списание коснется и тех, кто утратил статус индивидуального предпринимателя до принятия такого решения. Не будут амнистированы: налог на добычу полезных ископаемых, акцизы, платежи за перемещение товаров за российские границы. Решение о налоговых списаниях для индивидуальных предпринимателей принимается во многом аналогично списанию для физлиц – налоговая служба принимает его автоматически по месту регистрации предпринимателя, с указанием тех же данных, что и для физлиц, ИНН должен быть предпринимательским. С 29.01.2018 вступила в силу ст. 11 ФЗ от 28.12.2017 № 436, по которой списываются безнадежные недоимки по страховым взносам в российские государственные внебюджетные фонды за отчетное время до 01.01.2017 г.

Величину недоимки вычисляют по п. 11 ст. 14 ФЗ от 24.07.2009 № 212. Как правило, пассив по пеням и штрафам есть у частнопрактикующих на законных основаниях индивидуальных предпринимателей, адвокатов, нотариусов и т. д., а также у тех, кто к моменту списания не имеет такого статуса (имеются в виду страховые взносы, которые индивидуальный предприниматель уплатил за себя в Пенсионный фонд и не предоставил отчетность, только в размере, определенном по формуле: 8 МРОТ (на начало финансового года, за который уплачиваются взносы $\times 26 \% \times 12$). Помимо непредставления отчетности и расчета размера таких взносов, для списания долгов необходимо, чтобы обязательства не были погашены либо взысканы. Полагаем, большей частью это будут люди, которые только зарегистрировали свою деятельность как индивидуальные предприниматели, но не осуществляли после регистрации предпринимательские операции, а также те, чей предпринимательский статус прекращен. Индивидуальные предприниматели с задолженностью по страховым взносам за себя, которые предоставляли необходимую налоговую отчетность, не могут ее амнистировать. Работа по списанию задолженности проводится налоговыми органами в несколько этапов. По данным на 01.03.2018 основная работа по списанию задолженности физических лиц по имущественным налогам и

задолженности индивидуальных предпринимателей по налогам, связанным с осуществлением предпринимательской деятельности завершена. Полагаем, что, изучив налоговые амнистии нашей страны, можно представить их в форме таблицы с краткими характерными чертами для каждой.

Таблица 2.1

Свойства налоговой амнистии 1993 года

Структурные составляющие	Характеристика
Плательщики	-Предприятия, учреждения и организации; -Индивидуальные предприниматели.
Объект обложения	Все налоговые платежи, не зачисленные плательщиками всех видов Налогов
Платежная база	Полный объем подлежащих уплате налоговых платежей, включающий сокрытый или заниженный доход (прибыль) и суммы налогов за иные сокрытые или неучтенные объекты налогообложения, и налоговых платежей за 1993 и предшествующие годы в бюджеты соответствующих уровней или во внебюджетные фонды
Платежный период	07.10.1993 - 30 ноября 1993 г. (29 дней)
Ставка платежа	от 6 до 15 % (в зависимости от объекта налогообложения)
Порядок Исчисления Платежа	На основании объявленных сумм неуплаченных налогов и налоговых платежей предприятия, учреждения и организации, а также физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, вносят соответствующие поправки и изменения в бухгалтерский учет и отражают их в отчетности за 1993 год, а налоговые органы на эти суммы увеличивают по годовым расчетам начисленные суммы налогов и налоговых платежей.

Таблица 2.2

Свойства налоговой амнистии 2007 года

Структурные Составляющие	Характеристика
Плательщики	Физические лица
Объект Обложения	Доходы физических лиц, полученные до 2006 года
Платежная база	Сумма доходов физических лиц, с которых ранее не были уплачены полагающиеся налоги
Платежный период	С 1 марта 2007 г. до 1 января 2008 г.
Ставка	13 %
Порядок	На основе суммы доходов физического лица, с которых

исчисления Платежа	ранее не были уплачены полагающиеся налоги, и ставки декларационного платежа.
--------------------	---

Таблица 2.3

Свойства налоговой амнистии 2015 года

Структурные Составляющие	Характеристика
Плательщики	Физические лица
Объект Обложения	плательщиков, открытые банковские счета и контролируемые ими иностранные компании
Платежная база	Информация об источниках приобретения (способах формирования источников приобретения) объектов имущества, указанных в декларации, источниках денежных средств, зачисленных на счета (вклады), указанные в декларации, а также представить документы, подтверждающие права декларанта и (или) номинального владельца в отношении объектов имущества, указанных в декларации.
Платежный Период	С 1 июля по 31 декабря 2015 г
Порядок Исчисления Платежа	Подлежат раскрытию счета всех компаний (как российских, так и зарубежных), в которых доля прямого и (или) косвенного владения декларанта составляет более 25 процентов.

Таблица 2.4

Свойства налоговой амнистии 2018 года

Структурные Составляющие	Характеристика
Плательщики	Физические лица, Индивидуальные предприниматели
Объект Обложения	- Имущественные налоги физических лиц (налог на имущество, земельный и транспортный налоги); - Налоговая задолженность индивидуальных предпринимателей и лиц, утративших такой статус (за исключением НДС, акцизов и налогов, связанных с перемещением товаров через границу Российской Федерации).
Платежная база	Недоимка, образовавшаяся до 1 января 2015 г. и до сих пор не погашенная, а также пени, начисленные на эту недоимку, и не уплаченные на момент, когда налоговики приняли решение о ее списании.
Платежный период	01.01.2018-01.03.2018
Порядок исчисления платежа	Решение о списании принимается налоговым органом по месту жительства физического лица (месту нахождения его имущества, транспортных средств), по месту учета индивидуального предпринимателя. Процедура списания задолженности будет проводиться налоговым органом самостоятельно и не требует

Налоговая амнистия, будучи составной частью налоговой политики государства, направлена и на профилактику правонарушений в налоговой сфере. Одним из основных направлений налоговой политики нашей страны на сегодняшний день выступает вступление в конце 2017 года в глобальную систему CRS (Common Reporting Standard), т.е. систему стандартов автоматического обмена финансовой информацией для налоговых целей, разработка которых была начата в 2012 году. Это означает, что доходы россиян, проживающих и работающих за пределами страны, станут прозрачными для ФНС РФ. Очевидно, что каждое государство заинтересовано в увеличении налоговых поступлений в бюджет, в то время как каждое юридическое или физическое лицо заинтересовано в оптимизации налоговых отчислений. В вопросе взаимодействия со своими налоговыми резидентами США является своеобразным «законодателем мод». В связи с тем, что налоговая система этой страны довольно сложна, а ставки по налогам высоки, крупные компании, главным образом, представители IT-отрасли, выбирали юрисдикцию других стран, с более благоприятными налоговыми режимами. В 2010 году именно для увеличения объема налоговых поступлений был принят закон, действие которого направлено на недопущение уклонения от уплаты налогов физических и юридических лиц, работающих и проживающих на территории других стран, получивший название FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act). Власти США стали активно заключать соглашения, по которым банковские структуры других стран обязались предоставлять информацию об операциях своих клиентов по запросу государственных органов США. Этот опыт был признан успешным и в дальнейшем послужил стимулом для Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) на разработку аналогичной системы. На сегодняшний день территориальный охват стран, готовых обмениваться финансовой информацией, выходит за пределы Европы.

Первый международный обмен информацией по системе CRS произошел в сентябре 2017 года, но тогда Россия не приняла в нем участие. С самого начала позиция России в этом вопросе была неактивной, но немного позже политика властей нашей страны изменилась, и первым шагом на этом пути стало принятие закона, согласно которому граждане, имеющие российское гражданство, но проживающие в других странах, должны были сообщать о движении денежных средств на банковских счетах.

Подобные законодательные акты действуют и на территории других стран, но часто являются неэффективными, ведь рычагов воздействия на граждан у государства нет, а добровольно отчитываться люди не спешат. Тогда российские власти приняли во внимание успешный опыт CRS, и в мае 2016 года ФНС России подписала Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене информации о финансовых счетах, присоединившись уже ко второй очереди стран, планирующих обмениваться информацией за 2017 год до конца июля 2018 года. В дальнейшем сбор информации в России за предыдущий год будет происходить раньше июля, ориентировочно до 31 мая. Федеральный закон от 27.11.2017 г. № 340-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с реализацией международного автоматического обмена информацией и документацией по международным группам компаний» регламентирует порядок взаимодействия российских и иностранных уполномоченных органов при проведении налогового мониторинга и совместных налоговых проверок. В целях реализации положений НК РФ ФНС России утвердила перечень иностранных государств (территорий), с компетентными органами которых осуществляется автоматический обмен годовыми отчетами, куда вошли 49 государств и 2 территории, установленные приказом ФНС России от 30.05.2018 N ММВ-7-17/360@ - «Об утверждении Перечня государств (территорий), с которыми осуществляется автоматический обмен финансовой информацией». Летом 2018 года ФНС получила данные о российских налоговых резидентах из таких стран, как Кипр, Швейцария, Люксембург, Нидерланды, БВО (всего 73 юрисдикции). Таким образом,

россияне, владеющие крупными активами в этих странах, станут известны российской налоговой службе. Подключение Российской Федерации к Многостороннему соглашению является самой значительной за последнее время инициативой, направленной на финансовый контроль юридических и физических лиц, проживающих и работающих за пределами страны. Глобальной целью системы является противодействие уходу от налогов резидентов через финансовые институты за пределами национальной юрисдикции.

На сегодня Россия применяет соглашения о недопущении двойного налогообложения, заключенные с более чем 70 странами мира, которые также содержат статьи об обмене информацией. Отличие CRS от старых договоренностей в том, что в основе этой системы лежит принцип автоматического обмена, и она включает в себя локальные финансовые организации - банки, брокеры, депозитарии, страховые и другие компании, за исключением правительственных учреждений, международных организаций, центральных банков, государственных пенсионных фондов и прочих юридических лиц, имеющих низкий уровень риска быть использованными в целях уклонения от уплаты налогов. В декабре 2017 года ФНС России открыла на официальном сайте раздел, где публикуются не только разрабатываемые проекты документов, но и ответы на часто задаваемые вопросы налогоплательщиков. Финансовые организации обязаны идентифицировать налоговых резидентов, а также лиц без статуса налогового резидента, и предоставить ФНС перечень определенных законом сведений. Используя личный кабинет на сайте ФНС организации должны прислать данные по налоговым резидентам всех стран мира, независимо от того, присоединились эти государства к CRS или нет, а дальше ФНС сама выделит ту информацию, которой обменяется в рамках международных соглашений CRS. В перечень сведений входят: имя, адрес, юрисдикция налогового резидентства, дата и место рождения, баланс счета на конец года, проценты по вкладу, суммы купонного дохода по облигациям, дивидендов по акциям, доходов от продажи финансовых инструментов и некоторые другие данные. Автоматический обмен может стать

одним из альтернативных источников информации, посредством которого налоговые органы РФ смогут устанавливать наличие у налогового резидента РФ незадекларированного счёта в иностранном банке или незадекларированной контролируемой иностранной компании, а также получения дохода, подлежащего обложению налогом. Все эти вновь выявленные обстоятельства будут являться правонарушением и могут повлечь меры налоговой (ст. 119, 122, 129.5, 129.6 НК РФ), административной (ст. 15.25 КоАП) или уголовной (ст. 198, 199 УК РФ) ответственности.

Если гражданин России своевременно не отчитался об открытом счете в зарубежном банке или совершал незаконные валютные операции, ФНС об этом узнает от партнера в рамках обмена и будет вправе применить штрафы (75-100% от суммы), а также другие меры воздействия, предусмотренные российским валютным и налоговым законодательством, вплоть до уголовной ответственности при крупном размере неуплаты налогов.

Налоговым кодексом РФ также предусмотрены штрафы для организаций финансового рынка, которые в рамках CRS обязаны отчитаться о своих клиентах. Если такая организация не направит вовремя информацию, не включит в отчет какие-либо данные из перечня обязательных или неверно определит налоговое резидентство клиентов, она должна будет выплатить штраф в размере от 50 000 до 500 000 рублей за каждого клиента или за каждый выявленный факт нарушения. Известно, что в ближайшее время – вплоть до конца 2019 года – финансовым организациям дадут время подготовиться и усовершенствовать систему отчетности, в связи с этим штрафы пока применяться не будут. Международный обмен налоговой информацией в 2018 - 2019гг. приведет к настоящей революции, когда финансовые институты – в первую очередь банки – фактически станут информаторами налоговых инспекций. Учитывая вышесказанное, уже можно сказать, что мир становится полностью прозрачным. Если кто-то захочет по-прежнему не платить налоги, сделать это, скорее всего уже не представится возможным, причем готовиться к новой «налоговой реальности» нужно уже сегодня. Под проверку подпадут не только последние

сведения, но также и прошлые налоговые периоды, т.е. в 2018 или 2019 г. по автоматическому налоговому обмену российский налоговый орган получит информацию о российском налогоплательщике за 2016г., а по уголовно наказуемым нарушениям - даже за 2012г. Мы движемся к тому, что налогоплательщики будут понимать необходимость прийти в налоговую инспекцию еще до того, как она по информационному обмену получит все данные, и сообщить о совершаемых транзакциях, имеющихся активах, и фактически получаемых доходах.

Это новый правильный способ взаимодействия с налоговой инспекцией, можно сказать способ будущего, мы идем туда, куда уже пришли американцы и европейцы.

Конечно же, поступление в бюджет государств своевременных налоговых платежей не сравнится с показателями поступлений при реализации налоговых амнистий, проводимых для добровольного декларирования имущества и счетов (вкладов) в зарубежных банках, и международный обмен информацией поможет совершить переворот «офшорной страницы» и выйти в прозрачную для государства область контроля.

Анализ мирового опыта налоговых амнистий свидетельствует о том, что положительный эффект подобных акций возможен лишь в единичных случаях их проведения, но никак не при регулярном характере амнистии. Полагаем, спорным представляется мнение И.А. Николаева, в необходимости регулярности налоговых амнистий в России, так как для поддержания уровня налоговой дисциплины в любом государстве оптимально ее разовое либо крайне редкое проведение, не представляющее возможности предвидеть периоды амнистирования и его объекты. Частое проведение налоговой амнистии, несомненно, усугубляет ситуацию с неуплатой налогов, главным образом сказывающуюся на психологическом восприятии населения. Регулярная налоговая амнистия закрепит в сознании недобросовестных плательщиков, что можно спокойно вести теневой бизнес, не исполнять обязанность по уплате налогов, а потом государство тебе все простит за уплату каких-либо 5%.

Очевиден вопрос – как должны себя чувствовать граждане, которые всю жизнь отдавали больше половины зарплаты для уплаты налогов при таком развитии событий? Министерство финансов РФ также разъясняет, что регулярное проведение налоговой амнистии в конечном итоге обеспечит равные условия для налогоплательщиков, исполняющих обязанность по уплате налогов добросовестно и налогоплательщиков, уклоняющихся от исполнения такой обязанности.

Отсутствие на сегодняшний день четкого законодательного механизма регулирования мероприятий налоговой амнистии препятствует развитию данной сферы в сегменте налогового и финансового права. Возникает оправданная необходимость строго установленной правовой регламентации явления налоговой амнистии, предпосылок ее проведения и формированию конечной цели, которая будет достигнута. Исходя из сравнительного правового анализа нормативно-правовых основ сферы налогообложения в нашей стране и исследование неоднократных попыток проведения налоговых амнистий, полагаем, налоговую амнистию, целесообразно рассматривать как мероприятие, действие которого направлено на обеспечение исполнения налогоплательщиками их обязанности по уплате налога. В тоже время данная категория несет в себе исключительные признаки и предпосылки применения, что несомненно расширяет обозначенные границы реализации налоговой амнистии. Полагается, что с налогово-правовой точки зрения, понятие налоговой амнистии целесообразно трактовать как основание освобождения от налоговой ответственности. В целях ее правовой регламентации и установлению правовых основ института налоговой амнистии, а также развитию данных категорий с учетом неизбежных изменений экономической сферы государства, считаем необходимым внести в ст. 109 НК РФ «Обстоятельства, исключаящие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения» еще один пункт: 5) налоговая амнистия. Безусловно, важно нормативно закрепить и порядок принятия акта налоговой амнистии, а,

следовательно, необходимо главу 15 НК РФ дополнить статьей 109.1 следующего содержания:

«Статья 109.1. Налоговая амнистия»

«1. Налоговая амнистия объявляется Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации в отношении установленной категории лиц, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложена обязанность по уплате налога. Перечень лиц, подлежащих освобождению от ответственности, предусмотренной за совершение налоговых правонарушений содержится в Акте о налоговой амнистии.

Подводя итог широкого мирового и отечественного опыта проведения налоговых амнистий, их положительных и отрицательных черт, можно с уверенностью сказать, что главной мерой в данном направлении должны выступать гарантии поощрительного характера в отношении законопослушных налогоплательщиков. Рационально было бы даже ввести для таких лиц специальные льготы в виде налоговых вычетов или иных поощрений при последующей оплате ими налогов. Успех налоговой амнистии во многом предопределен и гарантией неразглашения сведений о налогоплательщике, защитой информации, являющейся конфиденциальной.

Для четкого разграничения обязанностей и ответственности специалистов, задействованных в области подготовки и проведения налоговых амнистий целесообразно сформировать временно действующий орган, который может быть назван, например, Отдел регулирования вопросов налоговой амнистии или Отдел контроля за проведением налоговой амнистии, в функции которого будет входить проведение амнистирования и оперативное решение возникающих вопросов. Необходимо ввести в состав такого подразделения представителей юридической и экономической профессии для повышения доверительного отношения налогоплательщиков к проводимому мероприятию, а также установить их ответственность за разглашение конфиденциальных сведений при выполнении своих обязанностей. При планировании мероприятий налоговой амнистии важно учитывать социальные условия общества и его готовность к

восприятию таких мероприятий, что невозможно без повышения уровня правосознания граждан.

Необходимо обратить внимание и на вопросы информационного обеспечения, поскольку именно используя всевозможные средства массовой информации, онлайн-консультации, подготовку общества к предпринимаемым мерам можно довести до граждан все условия проведения амнистирования и побудить мотив принять участие в проводимом мероприятии налоговой амнистии.

ГЛАВА III. ОПЫТ ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОЙ АМНИСТИИ ЗА РУБЕЖОМ

3.1 Правовые основы проведения налоговой амнистии в США и западно- европейских странах

В последние годы в большинстве стран мира наблюдается значительный рост экономической и финансовой преступности. В результате огромные суммы незаконно полученных денежных средств включаются в финансово-экономический оборот, расширяются масштабы теневой экономики. Одновременно обозначилась устойчивая тенденция к уклонению от уплаты налогов различных категорий налогоплательщиков, в том числе занятых в сфере частного предпринимательства.

В этих условиях законодательные и исполнительные органы зарубежных государств расширяют и укрепляют правовую базу для эффективной борьбы с преступлениями в сфере экономики и финансов, совершенствуют деятельность налоговых и специализированных правоохранительных органов по предупреждению, выявлению и пресечению указанных правонарушений и преступлений.

Налоговое законодательство многих западных стран отличается детальной проработкой. При этом, налоговое право занимает особенное место в общей системе права этих государств. Важнейшим аспектом налогового законодательства является то, что в нем не действует принцип презумпции невиновности и бремя доказательства при рассмотрении судебных исков по налоговым делам всегда лежит на налогоплательщике. Обвиняемый (подозреваемый) лишен при этом права на отказ в предоставлении сведений, могущих быть использованными против него в ходе судебного разбирательства. Подобные правовые нормы действуют в США, Франции, Германии, Швейцарии и некоторых других странах.

Судебная практика крупнейших стран Запада свидетельствует о том, что преступления в финансовой сфере в большинстве своем являются «консенсусными», т.е. совершаются по предварительному сговору сторон

(например, между субъектами налогообложения, либо между ними и коррумпированными представителями власти). При этом, используются как несовершенство законодательных актов и «помощь» коррумпированных чиновников, так и традиционные способы уклонения от уплаты налогов путем сокрытия доходов, проведения сложных межбанковских комбинаций и многоканальной «трассировки» денег в различные сферы теневой экономики. Отмечается также сложность документирования и формирования доказательной базы подобных преступлений, поскольку основные участники противоправных действий глубоко законспирированы, а их действия, как правило, тщательно спланированы и хорошо организованы.

Поэтому в большинстве западных стран налоговые судебные иски исключены из сферы имущественных исков и по существу приравнены к уголовным делам. Соответственно за умышленное сокрытие дохода от налогообложения законодательством предусмотрены такие же суровые наказания, как за уголовные преступления.

Специфика налогового законодательства и сложность судебного разбирательства дел о правонарушениях в налогово-финансовой сфере обусловили создание в некоторых западных странах, например в США и Германии, института «налоговых судов», которые, действуя в общих рамках системы юстиции, занимаются исключительно рассмотрением исков по налоговым вопросам. В эти же судебные органы могут быть обжалованы решения налоговых властей о применении финансовых санкций (о наложении штрафа, ареста на имущество и т. п.).

Прерогатива создания правовой основы налоговых систем, определения налоговой базы (виды налогов и категории налогоплательщиков), а также уровня налоговых ставок принадлежит высшим законодательным органам рассматриваемых государств. Компетенция местных властей в налоговой сфере, в частности в отношении введения новых налогов или изменения существующего порядка налогообложения на той или иной территории, определяется общегосударственными законами (в федеральных государствах –

федеральными законами). Так, правительства штатов в США и земель в Германии могут вводить новые местные налоги или пересматривать уровень налоговых ставок только в рамках полномочий, определенных федеральными законами этих стран. Функция сбора налогов и контроля за правильностью и полнотой их взимания возложена на специальные налоговые службы центральных и местных органов власти. На уровне центральных правительств они представлены, как правило, налоговым управлением в составе министерства финансов (США, Германия, Франция) или обособленным государственным органом (например, Национальная налоговая администрация в Японии). На региональном и местном уровнях действуют финансовые управления, налоговые инспекции, налоговые бюро и т. п.

Фискальные службы обладают исключительно широкими правами в области контрольно-инспекционной деятельности. В тех случаях, когда налоговая инспекция не удовлетворена сведениями, представленными в декларации о доходах, она может затребовать любую дополнительную информацию о налогоплательщике (по месту его работы, в банке, страховой компании и т.д.) или назначить ревизию бухгалтерских книг и других финансовых документов за ряд лет. По результатам ревизии сумма налога может быть пересмотрена: в Швейцарии – за последние 3 года, в США – за 5 лет, в Германии (при наличии подозрений в умышленном сокрытии доходов) – за 10 лет.

Одним из распространенных приемов, применяемых правоохранительными и налоговыми органами для выявления фактов сокрытия доходов, является сопоставление декларируемых доходов с реальными расходами налогоплательщика. Для этого подсчитываются его крупные приобретения за ряд лет (покупка недвижимости, автомашины, капиталовложения и ценные бумаги и т. д.) и сравниваются с указанными в налоговой декларации официальными доходами за тот же период. Значительное расхождение между суммами доходов и расходов может служить основанием для проведения финансового

расследования и возбуждения судебного дела по обвинению в уклонении от уплаты налогов.

Необходимо отметить, что всеобъемлющий финансовый контроль над денежными операциями населения со стороны налоговых служб, а через них и со стороны правоохранительных органов стал возможен лишь на основе бурного развития систем безналичных расчетов с широким использованием электронно-вычислительной техники. К середине 1980-х годов процесс автоматизации безналичных расчетов в банковском обслуживании населения, торговле и коммунально-бытовой сфере в основном завершился. Основной формой платежа в таких странах, как США, ФРГ, Англия, Франция, Япония, Канада и ряда других, стало использование пластиковых кредитных карточек.

В этих условиях любая платежная операция с чеком, кредитной карточкой, денежным переводом, акцией, облигацией и т. д. оставляет «след» в памяти компьютера. Указанное обстоятельство, по мнению специалистов по борьбе с уклонением от уплаты налогов, существенно затрудняет оборот финансовых средств в теневом секторе экономики, вынуждая представителей теневого бизнеса изыскивать изощренные способы легализации доходов, полученных из незаконных источников.

Отметим, что налоговые службы в западных странах в значительной мере наделены полномочиями правоохранительных органов. Органы налоговых расследований (следственный аппарат) по существу представляют собой специализированные полицейские службы, нередко использующие при проведении финансовых расследований такие специфические методы, как негласное наблюдение, опрос свидетелей из окружения подозреваемого лица, перлюстрация почтовых отправлений и прослушивание телефонных разговоров, привлечение платных информаторов. Сотрудники органов налоговых расследований нередко проводят расследование негласно, используя в качестве прикрытия документы различных правительственных и даже частных организаций.

Таким образом, наделение налоговых служб западных стран некоторыми правами и функциями правоохранительных органов, в частности создание в рамках этих служб подразделений налоговых расследований, использующих специфические методы работы, характерные для спецслужб, позволяют существенно повысить эффективность финансового контроля в области налогообложения.

Поэтому ответ на вопрос, насколько актуальна налоговая амнистия и надо ли принимать в ней участие, для большинства граждан иностранных государств достаточно прост. Воспользовавшись возможностью рассчитаться с государством по старым долгам, которые не сегодня, так завтра могут быть выявлены, гражданин получает возможность легализовать свои сбережения и переписать свою налоговую историю с чистого листа, не опасаясь того, что в любой момент власти могут наложить арест на его банковские счета и вклады, описать имущество, а самого его привлечь к ответственности (возможно, и уголовной) за старые грехи, что грозит не только потерей значительных денежных средств и перспективой отбывания тюремного срока, но и реальной возможностью при всем при этом еще остаться должным своему государству.

Наряду с основными санкциями за налоговые преступления и проступки (лишение свободы, уголовный арест, штраф и др.) могут применяться и различные дополнительные санкции (конфискация имущества, приобретенного на средства, сокрытые от налогообложения; лишение прав на прибыль, которую виновный мог бы получить за сделку, совершенную до осуждения; запрещение участвовать в публичных торгах; запрет на работу в государственных учреждениях; ограничения в избирательных правах, а также лишение иных гражданских прав – носить оружие, быть опекуном, попечителем, выступать свидетелем и т. д.). Неплательщиков налогов суд может лишить водительских прав, а также права ведения коммерческой деятельности.

Следует отметить, что в законодательстве зарубежных стран есть специальные нормы, предусматривающие освобождение от ответственности. Так, в соответствии с германским законодательством освобождению от наказания

подлежит лицо, сообщаемое в финансовые органы ранее сокрытую информацию либо исправляющее ранее неполные или недостоверные данные.

Однако освобождения от ответственности не происходит, если виновный обратился в финансовый орган после визита к нему должностного лица финансового органа, намеревающегося проверить правильность уплаты налогов. Наказание последует и в случае, если виновному уже стало известно о возбуждении уголовного преследования или если к моменту обращения в финансовые органы, виновный знал или мог предполагать, что налоговое преступление уже раскрыто полностью или частично. Налогоплательщик или его представитель, обнаруживший в представленной им или от его имени декларации неточности, которые привели к неправомерному снижению суммы подлежащих уплате налогов, обязан сразу же сообщить об этом в финансовые органы. При этом , правопреемник освобождается от ответственности, если, обнаружив неточности в уже поданных декларациях, незамедлительно сообщит об этом финансовым органам.

В мировой практике существует достаточное количество различных сценариев и условий проведения налоговой амнистии. Она может осуществляться на общегосударственном или местном уровне и при этом относиться к различным категориям налогоплательщиков, в том числе и по профессиональной принадлежности (например, только водители такси или только представители малого бизнеса), и к разным видам налогов (подходный налог, корпоративный налог, платежи в социальные фонды). Согласно зарубежной практике под амнистию может подпадать как задолженность, уже выявленная государством или только находящаяся в судебном споре с государством, так и только задолженность, ранее налоговым органам неизвестная.

По условиям амнистии может подлежать уплате вся сумма задолженности с набегавшими процентами и пенями, а может быть потребована выплата налога на сокрытый доход по новой, обычно более льготной, ставке. Выплата задолженности может происходить либо сразу, либо в рассрочку. Часто на

неплательщиков, не принявших участие в программе амнистии, налагаются дополнительные санкции (штраф за неучастие, двойные или даже тройные размеры обычных штрафов). Однако, как правило, основным условием неприменения санкций или применения пониженных санкций является полная уплата налоговых платежей государству на условиях, им разработанных.

Следует отметить, что в США, странах Европы и развивающихся странах цели и задачи налоговой амнистии отличаются друг от друга подчас кардинально. Связано это в том числе и со способами и механизмами уклонения от уплаты налогов, особенностями налоговой системы, уровнем налоговой нагрузки, специфичностью налогового администрирования, состоянием экономики, общей налоговой политикой государства.

Интересен также будет и опыт стран СНГ, поскольку налоговые системы стран, входящих в содружество, зависят как от политического режима, так и от объемов сырьевых ресурсов и ориентированности на те или иные развитые мировые экономики. Отсюда и диаметрально противоположные результаты налоговых и экономических амнистий.

3.2 Налоговая амнистия в странах Азии и опыт для России

Макроэкономическая политика страны и ее устойчивый рост в значительной степени зависят от ее фискальной и налоговой системы, особенно в таких областях как государственный долг, инфляция, дефицит бюджета, распределение доходов и экономическая стабильность. Многие развитые и развивающиеся страны использовали налоговые амнистии в рамках своей фискальной программы.

Налоговая амнистия определяется как одноразовая ограниченная по времени акция, которая освобождает от ответственности (включая проценты и штрафы) за ранее неуплаченный налог нерезидентов или резидентов, которые не заплатили налог в полном объеме. Существуют две основные цели программы налоговой амнистии. Во-первых, вывести из тени тех, кто занижает свои доходы и вернуть их в правовое поле. Во-вторых, повысить уровень соблюдения налогового законодательства.

Впервые налоговая амнистия была использована в Египте Птолемеем V Эпифаном около 200г. до н. э. Упоминание о ней ученые обнаружили на розеттском камне. Несмотря на распространенное мнение, предполагающее, что налоговая амнистия способна повысить доходы страны и сократить теневой сектор, в мире не так много стран использовали данный инструмент. Основная причина тому – спорный характер такого способа улучшения наполняемости бюджета. К числу 25 стран, которые уже реализовали программу налоговой амнистии, относятся Австралия, Аргентина, Бельгия, Боливия, Бразилия, Гондурас, Индия, Индонезия, Ирландия, Италия, Колумбия, Коста-Рика, Малайзия, Мексика, Новая Зеландия, Пакистан, Панама, Перу, Уругвай, Филиппины, Франция, Чили, Швейцария, Шри-Ланка, Эквадор.

К сожалению, реализация налоговой амнистии в странах Азии достаточно плохо изучена. Поэтому, чтобы определить ключевые факторы успешности программы и ее преимущества, а также стоимость, необходимо ознакомиться с опытом государств данного региона.

Бангладеш

Бангладеш страдает от нищеты. Таким образом, налоговое бремя распределяется лишь между ограниченным числом физических и юридических лиц (около 1%) от его 133-миллионного населения. Страна 18 раз объявляла налоговую амнистию в период с 1971 по 2013 годы.

К сожалению, использование данного инструмента оказало пагубное воздействие на экономику страны. Налогоплательщики, которые присоединились к программе налоговой амнистии, были защищены правительством, хотя они сообщили только об 1% своих теневых доходов.

Индия

Индия проводила налоговые амнистии: в 1951, 1965, 1975, 1975, 1980, 1985, 1986, 1991, 1997, 2013 годах, и самую последнюю - в 2016 году. Налоговая амнистия 1997 года, называемая добровольной схемой раскрытия доходов, была призвана «обелить» экономику.

Программа ориентировалась на юридических и физических лиц, для которых была установлена ставка в 35% и 30% соответственно. Оплата этого сбора давала возможность узаконить активы без каких-либо дополнительных штрафов.

Благодаря программе налоговой амнистии 1997 года удалось добиться роста ВВП в 3,6% по сравнению 3% или менее в предыдущие 5 лет. Амнистией воспользовались более 350 тыс. частных лиц и ряд компаний. Несмотря на значительный успех, в 1997 году в Верховном суде был подан иск в защиту общественных интересов, в котором говорилось, что программа налоговой амнистии наказывает послушных налогоплательщиков и, в то же время, поощряет тех, кто уклоняется от уплаты налогов. Верховный суд тогда постановил, что индийское правительство не имеет права предлагать налоговую амнистию после 1997 года.

Впрочем, она все же была объявлена в 2016 году и длилась с июня по сентябрь. За это время было подано более 64,2 тыс. заявлений, что принесло государству 294 млрд рупий. Налогоплательщик обязан уплатить только 31% против 45% налога, предусмотренного в схеме декларирования доходов. Затем индийское правительство запустило еще одну налоговую амнистию, которая длилась с декабря 2016 по март 2017 года. Налогоплательщик, показавший свой незадекларированный доход, должен был уплатить налог, пеню и штраф - в общей сложности 49,9% от декларируемых доходов.

Индонезия

Подобно Индии, у Индонезии большие проблемы с соблюдением налогового законодательства. Индонезия запустила программу налоговой амнистии в 1964, 1984 и 2008 годах, но все эти программы провалились из-за слабости правовых институтов. Третья налоговая амнистия смогла собрать 7,46 трлн рупий с 5,6 млн физлиц, но собранная сумма была ниже той, на которую рассчитывали фискальные службы страны.

После трех налоговых амнистий, объявленных в 1964, 1984 и 2008 годах, Индонезия объявила еще одну - с 1 июля 2016 года до марта 2017 года.

Налоговая амнистия в Индонезии в 2016-2017 годах преследовала сразу ряд целей: увеличение налоговых поступлений, улучшение ситуации с соблюдением налогового законодательства в будущем, репатриация капитала и переход к новой системе налогообложения.

Программа налоговой амнистии 2016 года в Индонезии оказалась довольно успешна, поскольку смогла побить мировые рекорды. В первом раунде (июль-сентябрь 2016 года) индонезийское правительство смогло собрать 2,963 трлн ИДР (\$229 млрд) или почти 74% от целевого показателя правительства (4 трлн ИДР). Налоговая амнистия, проведенная индонезийским правительством, превосходит по результативности итальянскую программу 2009 года, которая смогла собрать только 1,179 трлн ИДР. До конца декабря правительство смогло собрать 4 043,66 триллиона IDR (\$311 миллиардов) с более чем полумиллиона налогоплательщиков.

Казахстан

Казахстан уже трижды утверждал программу налоговой амнистии в связи с легализацией имущества. Первая кампания была проведена в 2001 году, и только за один месяц удалось легализовать \$480 млн. Второй раунд был проведен в 2006-2007 годах и обеспечил \$6,8 млрд поступлений как от налога на капитал, так и от налога на имущество. Третьей программе удалось собрать 5,7 трлн тенге (около \$17 млрд) с более чем 140 тыс. налогоплательщиков.

Малайзия

Информация о программе налоговой амнистии в Малайзии достаточно ограничена, в специализированной литературе она не освещалась. В 1960-е годы для уклоняющихся от уплаты налогов существовала лишь единовременная полномасштабная налоговая амнистия. В 2015 году Совет по внутренним доходам Малайзии запустил программу налоговой амнистии на короткий период. Затем программа налоговой амнистии была продлена с 1 марта 2016 года по 16 декабря 2016 года. Целью было стимулирование добровольного раскрытия и досрочного погашения налоговой задолженности налогоплательщиков.

В то время как большинство стран, применяющих налоговую амнистию, охватывает репатриацию оффшорной собственности и вывод капитала из тени, налоговая амнистия Малайзии не обращает внимание на эти вопросы из-за закона 2001 года «О борьбе с отмыванием денег, финансированием терроризма и доходами от незаконной деятельности».

Пакистан

Исчерпывающей информации об истории налоговой амнистии в Пакистане нет. Последняя там проводилась относительно недавно - с 7 по 26 декабря 2016 года и распространялась лишь на имущественный сектор. Результаты оказались неудовлетворительными - кампания была признана провалившейся.

Неудача заставила пакистанский Федеральный совет по доходам предложить более общую налоговую амнистию в будущем, чтобы охватить весь сектор и всех пакистанцев - резидентов и нерезидентов. Налоговая амнистия на недвижимость 2016 года разрушила налоговую систему в Пакистане, поскольку дала привилегию инвесторам в недвижимость, который может платить налоги по ставке всего 3%. При этом рядовые пакистанские граждане должны платить максимум 35% налогов на свои доходы и 100% штраф за просрочку платежа.

Таким образом, программа «наказывает» добросовестных налогоплательщиков. Налоговая амнистия на недвижимость 2016 года также дает инвестору «обелить» свои активы. Кроме того, налоговая амнистия повысила стоимость недвижимости в Пакистане в связи с репатриацией черных денег в данный сектор.

Филиппины

Филиппины имеют очень большой опыт проведения налоговой амнистии. В период с 1972 по 1981 годы, во время правления Фердинанда Маркоса, было проведено 10 различных налоговых амнистий. Первая была объявлена еще в 1972 году и охватывала необлагаемые налогом доходы/активы, автотранспортные средства, товары и просроченные счета. Хотя первая налоговая амнистия была признана успешной, остальные попытки Маркоса на

этом поприще таковыми назвать нельзя. Вероятно, всему виной слишком частое использование инструмента.

Во время президентства Корасон Акино налоговая амнистия объявлялась трижды: в 1986, 1987 и 1991 годах. Доначисленная сумма оказалась близка к той, что сумел собрать режим Маркоса за 10 попыток.

Программа налоговой амнистии затем проводилась при администрации Рамоса в 1997 году – она оказалась успешнее всех предыдущих.

При администрации Эстрады налоговая амнистия была объявлена в 1999 году, а затем к ней прибегло и правительство Аройо. В период налоговой амнистии 2001-2008 годов объявлялись амнистии на всевозможные налоговые сборы. Согласно одной из публикаций, правительство Аройо смогло привлечь 5,90 миллиардов филиппинских песо налоговых поступлений от более чем 20,6 тыс налогоплательщиков.

Шри-Ланка

Шри-Ланка также периодически объявляла налоговую амнистию для увеличения своих налоговых поступлений. В общей сложности Шри-Ланка пользовалась налоговой амнистией 11 раз. Некоторые эксперты пришли к выводу, что все эти 11 попыток оказались неудачными. Первая, начатая в 1964 году, не увенчалась успехом из-за временного ограничения. Вторая - в 1965 году, была фактически продолжением первой налоговой амнистии, правительству удалось собрать 138 миллионов рупий, тогда как первая пополнила бюджет лишь на 20 миллионов.

Третья налоговая амнистия была проведена в 1970 году и позволила собрать 61 миллион рупий. В рамках четвертой налоговой амнистии налогоплательщиков обязали выплачивать свой нераскрытый доход в виде денежного депозита.

В 1978 году налоговый комитет Шри-Ланки не рекомендовал правительству повторять такую программу, поскольку это стало бы стимулом для налогоплательщика ждать возобновления программы налоговой амнистии в будущем вместо добросовестной уплаты налогов. Пятая налоговая амнистия в

1979 году также использовала аналогичную схему. Разница заключается только в проценте налога, который был уменьшен до 20%.

Тайланд

Тайланд предлагает ряд новых налоговых льгот и льгот для корпорации в рамках своей последней налоговой амнистии 2016 года. Налоговая амнистия действовала только в течение 2,5 месяцев с 1 января 2016 года по 15 марта 2016 года. За 2,5 месяца ей воспользовались более 40 тыс. компаний.

Таблица 3.1

Налоговые амнистии в девяти странах Азии

Страна	Количество амнистий	Период наибольшей активности	Продолжительность	Собранная сумма (млрд. дол. США)
Бангладеш	18	2013-2014	2 года	2,2
Индия	11	2016	4 месяца	9,8
Индонезия	4	2016	9 месяцев	365
Казахстан	3	2014-2016	16 месяцев	17
Малайзия	неизвестно	2016	8,5 месяцев	неизвестно
Пакистан	неизвестно	2016	1 месяц	0,0004
Филиппины	-	2007-2008	по март 2008	0,1117
Шри-Ланка	11	2003	неизвестно	неизвестно
Тайланд	-	2006	2,5 месяца	неизвестно

Из данных, приведенных в таблице, видно, что Индонезия получает наибольшую выгоду от налоговых амнистий, несмотря на их ограниченную частоту. Результаты согласуются с предыдущим исследованием, которое показало, что слишком частая налоговая амнистия приводит к негативному влиянию на налогоплательщиков. Предсказуемая налоговая амнистия заставила бы уклоняющихся от уплаты налогов ждать, пока будущая кампания не предоставит им лучшие условия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рамках проведенного исследования, исходя из поставленных целей и задач, было проанализировано понятие налоговой амнистии, история возникновения и развития данного явления, выявлено его место и роль в системе налогового законодательства, определена нормативно-правовая основа реализации на различных этапах развития общества и экономики государства. Также сформулированы основные теоретические выводы и предложены конкретные направления совершенствования действующей системы налогообложения.

Правовая политика преобладающего большинства развитых стран мира включает одно из приоритетных направлений на сегодня - построения системы законодательства на принципах равенства каждого гражданина перед законом. В обеспечении прав и свобод человека заключен гуманистический принцип конституционного строя нашей страны. Одним из проявлений милосердия государства выступает такое явление как амнистия, заключающая в себе снятие ответственности, уменьшение доли наказания или исключение его последствий.

Основываясь на системном подходе дано понятие налоговой амнистии: налоговая амнистия может быть определена как государственно-правовой акт, регулирующий отношения, связанные с неисполнением лицами в установленном законодательством порядке обязанности по уплате налогов, которым гарантируется освобождение от налоговой ответственности, при условии, что

данные лица добровольно и в полном объеме внесут в бюджетную систему Российской Федерации все имеющиеся недоимки по налогам».

Выделено понятие института налоговой амнистии в системе законодательства РФ и в системе финансового права, характеризующегося как совокупность нормативных предписаний, направленных на регулирование финансовых общественных отношений в области налогообложения. Налоговая амнистия в системе российского законодательства представляет собой межотраслевой институт, заключающий в себе правовые акты конституционного, финансового и других отраслей законодательства.

Определены характеристики норм налоговой амнистии: данные амнистии носят общеобязательный характер, имеют формальную определенность, обеспечиваются принудительными мерами государства, устанавливают и регулируют права и обязанности участников налоговых правоотношений.

При планировании мероприятий налоговой амнистии важно учитывать социальные условия общества и его готовность к восприятию таких мероприятий, что невозможно без повышения уровня правосознания граждан. Необходимо обратить внимание и на рекламную кампанию, поскольку именно используя всевозможные средства массовой информации, онлайн-консультации, подготовку общества к предпринимаемым мерам можно довести до граждан все условия проведения амнистирования и побудить мотив принять участие. В отношении законопослушных налогоплательщиков, считаем необходимым ввести для таких лиц специальные льготы в виде налоговых вычетов или иных поощрений при последующей оплате ими налогов. Для успеха будущих налоговых амнистий необходима также и гарантия неразглашения сведений о налогоплательщике, защита информации, являющейся конфиденциальной.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Нормативно-правовые акты

1. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24 июля 2002 г. № 95-ФЗ // Российская газета. - 2002. - 27 июля.
2. Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации от 14 ноября 2002 г. № 138-ФЗ // СЗ РФ. - 2002. - № 46, ст. 4532.
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ // СЗ РФ. - 2002. - № 1, ч. 1, ст. 1.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред.06.06.2019 г.). - Доступно: СПС «Консультант-Плюс».
5. Федеральный закон от 02.12.1990 N 395-1(ред. от 29.07.2018) "О банках и банковской деятельности" опубликован на Официальном интернет-портале правовой информации [H ttP://www.Pravo.gov.ru](http://www.Pravo.gov.ru) - 30.07.2018).
6. Федеральный закон от 30 декабря 2006 г. № 269-ФЗ «Об упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами» // СЗ РФ. - 2007. - № 1, ч. 1, ст. 32.
7. Федеральный закон от 29 декабря 2009 г. № 383-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. - 2010. - № 1, ст. 4; 2011. - № 7, ст. 900.
8. Федеральный закон от 21 ноября 2011 г. № 330-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» [Текст] (с изм. от 28 июля 2012 г., № 130-ФЗ) // СЗ РФ. - 2011. - № 48, ст. 6731 ; 2012. - № 31, ст. 4319.
9. Федеральный закон от 28.12.2017 N 436-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Официальный интернет-портал правовой информации
Http://www.Pravo.gov.ru, 29.12.2017, "Российская газета" (специальный выпуск), N 297с, 31.12.2017, "Собрание законодательства РФ", 01.01.2018, N 1 (Часть I), ст. 20

10. Указ Президента РФ от 4 августа 1997 г. № 822 «Об изменении нарицательной стоимости российских денежных знаков и масштаба цен»// СЗ РФ. - 1997. - № 32, ст. 3752.

11. Указ Президента РФ от 18 мая 2009 г. № 557 «Об утверждении перечня должностей федеральной государственной службы, при назначении на которые граждане и при замещении которых федеральные государственные служащие обязаны представлять сведения о своих доходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера, а также сведения о доходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера своих супруги (супруга) и несовершеннолетних детей» // СЗ РФ. - 2009 . - № 21, ст. 2542.

12. Постановление Государственной Думы Федерального Собрания РФ от 22 января 1998 г. № 2134-II ГД «О Регламенте Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации» // СЗ РФ. - 1998. - № 7, ст. 801.

13. Постановление Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 329 «О Министерстве финансов Российской Федерации» // СЗ РФ. - 2004. - № 31, ст. 3258.

14. Постановление Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» // СЗ РФ. - 2004. - № 40, ст. 3961.

15. Постановление Государственной Думы Федерального Собрания РФ от 2 июля 2013 г. № 2559-6 ГД «Об объявлении амнистии» // Российская газета. - 2013. - 4 июля.

2. Литература

16. Акимова Е.В. «Налоговые льготы» (3-е издание, переработанное и дополненное) под ред. Т.В. Гороховой ("Гросс Медиа", "РОСБУХ", 2016). – 546с
17. Амнистия капиталов: зарубежный опыт и российские перспективы /Кричевский Н.А.// "Финансы", 2006, N 9. – 166 с.
18. Бакаева, О. Ю. Налоговая составляющая евразийской интеграции / О. Ю. Бакаева // Налоги. – 2015. – № 2. – С. 3-5.
19. Бацылева И.А. Налоговое резидентство физических лиц: критерии и условия. М.: Редакция "Российской газеты", 2017. № 24. - 144 с.
20. Браун Г. Поддерживая глобальный рост // Недвижимость и инвестиции. Правовое регулирование. 2009. № 4 (41). – 116 с.
21. Винницкий Д.В. Налоговое право: Учебник для бакалавров. М., 2013. –360 с.
22. Воробьев Ю.Ф. Налоги: история, теория, практика под общ. ред. М.В. Конотопова. — М.: Изд. «Палеотип». – 2006. – 176 с.
23. Гриценко В.В. О соотношении понятий «налоговое право» и «правовой институт» //Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. – 2006. – № 1. – 81 с.
24. Гришко А.Я., Потапов А.М.// Амнистия. Помилование. Судимость - М.:Логос, 2009. - 272 с.
25. Гусейнова Ж. Обменные заморочки // ЭЖ-Юрист. 2016. N 32. – 112 с.
26. Исаев И.А.- История государства и права России / Учебник для юридических вузов. Изд. 3-е перераб. и доп. — М.: Юристъ, 1996. - 544 с.
27. Зарипов В.М. Налоговая амнистия в вопросах и ответах // Налоговед. 2007. № 12. – 86 с.
28. Капинус Н.И., Телегина Т.В. Уголовно-процессуальные и экономические аспекты амнистии капиталов // Законы России: опыт, анализ, практика. 2015

29. Конин Н.М. Административное право России: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2009. - 402 с.