

4. Пилипенко А. А. Указ. соч. С. 64.
5. Шевелева Н. А. Финансовое право: новый этап развития // Правоведение. Изв. высш. учеб. заведений. 2002. № 5. С. 5—12.
6. Пилипенко А. А. Указ. соч. С. 66.
7. Тедеев А. А., Парыгина В. А. Финансовое право : учеб. М. : Эксмо, 2004. 480 с.
8. Винницкий Д. В. Предмет и система финансового права на современном этапе // Правоведение. Изв. высш. учеб. заведений. 2002. № 5. С. 30—42.
9. Там же. С. 41—42.
10. Пилипенко А. А. Указ. соч. С. 67.
11. Ашмарина Е. М. Структура финансового права Российской Федерации на современном этапе // Государство и право. 2004. № 9. С. 89—96.
12. Грачева Е. Ю., Соколова Э. Д. Финансовое право : учеб. для сред. спец. учеб. заведений. 3-е изд., испр. и доп. М. : Норма : Инфра-М, 2010. 352 с.
13. Руководящий документ. Образовательный стандарт. Высшее образование. Специальность Г.09.01.00 Правоведение / М-во образования Респ. Беларусь. Минск, 2000. 43 с.
14. Ханкевич, Л. А. Указ. соч. С. 26—27.
15. Круглов В. А., Орлова Е. И. Финансовое право : учеб. пособие. Минск : Выш. шк., 2005. 160 с.
16. Образовательный стандарт Республики Беларусь. Высшее образование. Первая ступень. Специальность 1-24 01 02 Правоведение. Квалификация юрист / М-во образования Респ. Беларусь. Минск, 2008. 45 с.
17. Образовательный стандарт высшего образования. Первая ступень. Специальность 1-24 01 02 Правоведение. Квалификация юрист / М-во образования Респ. Беларусь. Минск, 2013. 38 с.

The article considers the system of financial law as a branch of law and as an academic discipline.

Key words: the system of the right, the financial right, a general part, a special part, the branch of the right, the academic discipline.

УДК 336.22

В. В. Чепукойть

НАЛОГОВАЯ АМНИСТИЯ: ПОНЯТИЕ, ЦЕЛИ И ЮРИДИЧЕСКОЕ ЗНАЧЕНИЕ (НА ПРИМЕРЕ ВЕЛИКОБРИТАНИИ)

Рассматриваются различные точки зрения авторов по вопросу понятия налоговой амнистии, цели её проведения, определение негативных и позитивных сторон при её реализации, приводится опыт Великобритании по использованию данного института. По результатам анализа предлагается, учитывая международный опыт Великобритании и других стран, использовать его в Республике Беларусь.

Ключевые слова: налоговая амнистия, налоговые платежи, механизм амнистирования, списание задолженности, незадекларированные доходы.

В настоящее время во всём мире имеется большое количество лиц, уклоняющихся от уплаты налогов, что в свою очередь негативно сказывается на бюджете страны. Это является основной и главной проблемой любого государства. В целях пополнения бюджета, расширения налогооблагаемой базы за счёт вовлечения предпринимателей из теневого сектора, ранее уклонявшихся от уплаты налогов, во многих странах был введён институт налоговой амнистии. В Республике Беларусь данный институт не применяется.

Определение института налоговой амнистии, целей проведения, а также анализ опыта зарубежных стран по её реализации является основной целью данного исследования.

Амнистия (от греч. забвение, прощение) — мера, применяемая по решению органа государственной власти к лицам, совершившим преступления, сущностью которой является полное или

частичное освобождение от наказания, замена наказания на более мягкое или прекращение преследования [1, с. 401].

В данной статье будет рассмотрено действие института налоговой амнистии на примере Великобритании, страны со сложной и комплексной налоговой системой, поэтому она использует упрощённые методы налогового администрирования, к которым относится и налоговая амнистия.

До настоящего времени не уделялось достаточного внимания вопросам происхождения и юридического значения данного института.

Впервые упоминание о проведении амнистии было в Древней Греции, где во время рабовладельческой демократии прощению подлежали целые группы преступников. В Древнем Риме под амнистией понимали один из видов помилования. В соответствии с изданными распоряжениями высшего органа государственной власти прекращалось уголовное преследование по отношению к определённым категориям дел [2, с. 7].

Многие исторические примеры свидетельствуют о том, что в основном амнистии подлежали лица, совершившие уголовные преступления. Но зачастую встречаются и случаи, когда амнистия применялась к лицам, не уплачивающим налоги.

Цели проведения амнистии различны, основными являются: 1) правовая (освобождение лица от административной или уголовной ответственности); 2) экономическая (пополнение бюджета за счёт уплаты налоговых платежей); 3) фискальная (налоговая амнистия достигается путём сбора налоговых поступлений от декларации незадекларированных ранее доходов).

Объявление любой амнистии, в том числе и налоговой, имеет свои причины.

Исторически амнистии объявлялись высшим государственным руководством для поддержания своего авторитета в глазах простых граждан. Поэтому одним из основных поводов объявления амнистий многие исследователи этого явления признают своего рода «политический» аспект.

Другим основанием для проведения налоговой амнистии служит необходимость сгладить несовершенство действовавшей налоговой системы.

В настоящий момент не существует единого понятия налоговой амнистии.

Исследователи Е. Я. Россик, Ф. Н. Клюев определяют в качестве налоговой амнистии акт, согласно которому лица, совершившие нарушение налогового законодательства, освобождаются от ответственности, если в определённый срок объявят о своей задолженности и внесут в бюджет налоговые платежи [3, с. 125].

В свою очередь Л. П. Кураков трактует налоговую амнистию как правовой акт, объявляемый в отношении индивидуально не определённого круга лиц, совершивших нарушение налогового законодательства и освобождаемых от применения санкций, если эти лица в установленный временной срок объявят о своей задолженности и внесут в бюджет все налоговые платежи в полном объёме [4, с. 620].

Основной целью налоговой амнистии является освобождение плательщиков налогов, сборов, пошлин от ответственности в сфере налоговых правонарушений вследствие добровольного возмещения в бюджет налоговых платежей, а также переход на правовую базу в отношениях налогоплательщиков и государства.

Проведение налоговой амнистии позволяет: 1) лицам, которые по неусмотрению либо по иной неумышленной причине нарушили законодательство, не быть привлечёнными к ответственности; 2) лицам, которые намеренно осуществляли антизаконные действия в сфере налогообложения, легально уйти от штрафной ответственности через выплату необходимых налогов и сборов; 3) пополнить государственный бюджет за счёт уплаты налоговых платежей [5, с. 10].

В мировой практике существует большое количество вариаций в условиях таких амнистий. Амнистия может осуществляться как на общегосударственном, так и на местном уровне. Она может относиться к различным категориям плательщиков налогов, сборов, пошлин (только представители бизнеса) и к разным видам налогов (подходный, корпоративный налог, платежи в социальные фонды).

Под амнистию может подпадать задолженность, уже выявленная государством, или только находящаяся в судебном споре с государством, или только задолженность, ранее налоговым органам неизвестная.

По условиям амнистии может подлежать уплате вся сумма задолженности с начисленными процентами, а может быть потребована выплата налога на сокрытый доход по новой, обычно более льготной, ставке.

Выплата задолженности может происходить либо сразу, либо в рассрочку.

Обычно период амнистии заканчивается, когда налоговые органы начинают расследование нарушений налогового законодательства. На тех, кто не воспользовался возможностью оплатить все задолженности по налогам в период амнистии, по её окончании налагаются ещё более жёсткие штрафы [6].

В последнее время в Великобритании стал применяться механизм так называемой налоговой амнистии, под которой следует понимать ограниченную по времени возможность для налогоплательщиков оплатить определённые суммы в обмен на списание задолженности по налоговым платежам (включая проценты и штрафы) по отношению к предыдущим налоговым периодам, без привлечения к ответственности.

Всего в Великобритании было проведено две налоговые амнистии.

Первая налоговая амнистия в Великобритании была объявлена правительством в 2007 году. Участвовать в ней могли как физические, так и юридические лица, имеющие счета в зарубежных банках, в том числе в оффшорных зонах.

Механизм амнистирования предусматривал представление налогоплательщиками до 22 июня 2007 года информации о данных счетах, что затем порождало обязанность не позднее 26 ноября 2007 года уплатить всю сумму налога по средствам на счетах в иностранных банках. Стимулом к данным действиям стал 10%-й штраф вместо 100%-го. Главным условием амнистирования капитала стало полное раскрытие информации.

Вторая налоговая амнистия была объявлена в Великобритании с 1 сентября 2009 по 12 марта 2010 года. Государственное управление Великобритании по налоговым и таможенным сборам полагает, что для лиц, использующих оффшорные счета для уклонения от уплаты налогов, появилась возможность разрешить исторически сложившиеся налоговые проблемы [7].

По мнению экспертов, в результате второй амнистии, которая распространялась на клиентов оффшорных банков и других финансовых институтов, в государственный бюджет должно было поступить гораздо больше средств по сравнению с первой.

Проведение индивидуальных налоговых расследований в отношении отдельных лиц — дорогостоящая и длительная по времени процедура. Объявление новой амнистии — гораздо менее затратный способ собрать неуплаченные налоги.

В Государственном управлении Великобритании по налоговым и таможенным сборам были уверены, что возможности объявленной амнистии будут использованы в полной мере, как только налогоплательщики осознают неизбежность проверки своих оффшорных счетов со стороны Государственного управления Великобритании по налоговым и таможенным сборам. Она была предназначена в первую очередь для владельцев оффшорных счетов. На тех, кто воспользовался предоставленной возможностью, был наложен меньший штраф (как правило, 10%) по сравнению с обычно принятым (35—100%).

Вторая амнистия проходила в три этапа: 1-й — регистрация заявителя в Государственном управлении Великобритании по налоговым и таможенным сборам с последующим присвоением регистрационного номера; 2-й — подача пакета документов в Государственном управлении Великобритании по налоговым и таможенным сборам с информацией по неуплаченным налогам за последние 20 лет; 3-й этап — рассмотрение пакета документов экспертами Государственного управления Великобритании по налоговым и таможенным сборам [8].

Большим достоинством проведения налоговой амнистии является быстрое увеличение доходов бюджета, что является положительным в национальной экономике в целом.

Можно выделить следующие преимущества проведения налоговой амнистии: 1) в случае успешности проведения налоговой амнистии можно ожидать расширения базы налогообложения в последующие периоды; 2) налоговая амнистия может породить приток в страну капитала, который был из неё выведен для ухода от налогообложения; 3) налоговая амнистия может способствовать повышению налоговой дисциплины за счёт обеспечения горизонтального (субъекты с одинаковым уровнем доходов) и вертикального (вероятность уклонения от налогов не зависит

от величины оборота фирмы) налогового равенства. Последние эффекты являются благоприятными не только для фискальной стабильности, но и для конкурентной среды.

Однако, несмотря на большое количество преимуществ проведения налоговой амнистии, имеются и недостатки: 1) у добросовестных плательщиков налогов, сборов, пошлин могут возникнуть ожидания новых амнистий и стимулы к уклонению от налогов. Ожидания амнистии могут стать самосбывающимися, поскольку при массовом уклонении от налогов правительство будет все более склонно к новой амнистии; 2) амнистия посылает сигнал о том, что налоговые органы не способны обеспечить собираемость налогов; 3) амнистия не всегда может повлиять на тех, у кого были причины уклоняться от налогов ранее, т. е. в надежде на будущие амнистии предприниматель может решить, что выгоднее пока скрыть свои нынешние доходы. Поэтому для того, чтобы казна приобрела, а не потеряла от проведения амнистии, необходима тщательная проработка её условий и сочетание амнистии по старым долгам с усилением ответственности за дальнейшее уклонение от налогов; 4) несправедливость амнистии может повлиять на отношение добросовестных налогоплательщиков к налоговой системе; 5) незадекларированный доход часто может иметь нелегальные источники, часто такие доходы в любом случае не декларируются, потому что амнистия не даёт защиты от преступления [9].

В результате не все специалисты признают опыт Великобритании удачным, хотя представитель Королевской налоговой службы заявил, что, учитывая первый опыт проведения такого рода амнистии, они очень довольны тем, как она прошла.

В данной программе приняли участие 45 тысяч налогоплательщиков, которые уплатили в бюджет около 400 млн фунтов стерлингов (более 500 млн евро), причём средний размер платежей составил 9 тысяч фунтов стерлингов (около 12 тысяч евро), а наибольший — 3 млн фунтов стерлингов (примерно 4 млн евро). Следует отметить, что ожидаемые поступления оценивались в 1,75 млрд фунтов стерлингов, причём предполагалось, что 300 человек, проживающих в Великобритании и владеющих крупными накоплениями в оффшорных зонах, внесут по 500 млн фунтов стерлингов. Однако лишь 15% лиц, имеющих зарубежные счета, приняли инициативу налоговых органов. Остальные, скорее всего, рассчитывали на банковскую тайну, строго соблюдаемую кредитными организациями Лихтенштейна [10].

Международный опыт проведения налоговых амнистий весьма богат. Список стран, в той или иной форме проводивших амнистии, включает Аргентину, Бельгию, Индию, Ирландию, Италию, Пакистан, Филиппины, Францию, ЮАР. Хотя не всегда проведение амнистии приносило ожидаемые результаты, но есть и положительные примеры.

Для эффективного проведения налоговой амнистии необходимо предусмотреть выполнение следующих условий: 1) представление гарантий ненаказуемости; 2) сохранение конфиденциальности информации; 3) не конфискационный характер; 4) проведение разъяснительной и пропагандистской кампании; 5) сочетание амнистии с реальной угрозой наказания в случае дальнейшего сокрытия доходов.

Сама её эффективность в решающей мере зависит от общей ситуации как в экономике, так и в настроении общества.

В целях результативности амнистии важно и необходимо чёткое определение целей амнистии, её видов, ожидаемого конечного результата, в соответствии с которыми должен разрабатываться механизм её проведения.

В целом международная практика проведения налоговой амнистии указывает, что данный институт может быть действенным средством улучшения инвестиционного климата в стране, достижения финансовой стабильности.

Учитывая международный опыт Великобритании и других стран, Республика Беларусь может как оценить положительные моменты проведения налоговой амнистии, так и учесть все её недостатки.

Резюмируя вышесказанное можно сделать следующие выводы:

1) в качестве целесообразного механизма использования в сфере ответственности за налоговые правонарушения видится налоговая амнистия, которая уже использовалась в Великобритании. Важное условие — для наибольшего эффекта данного механизма следует чётко определить цель и иные условия проведения амнистии.

Цели проведения амнистии могут быть различны: освобождение лица от административной или уголовной ответственности, пополнение бюджета за счёт уплаты налоговых платежей и другие;

2) развитие любого государства тесно связано также и с проведением налоговых реформ, которые способны повысить поступление налогов, обеспечить стабильность и эффективность налоговой системы. На основе анализа опыта зарубежных стран, в частности Великобритании, представляется возможным (необходимым) проведение налоговой амнистии в Республики Беларусь. Её проведение позволит добиться: а) пополнения государственного бюджета за счёт ранее сокрытых от налогообложения доходов; б) профилактики налоговых правонарушений и преступлений; в) улучшения налоговой дисциплины; г) полного и достоверного налогового учёта плательщиков налогов, сборов (пошлин).

© Чепукойть В. В., 2015

Список цитированных источников

1. Додонов В. Н. Сравнительное уголовное право. Общая часть / под общ. ред. С. П. Щербы. М. : Юрлитинформ, 2009. 448 с.
2. Тихомиров М. Ю. Юридическая энциклопедия. М. : ЮрИнформЦентр, 1997. 526с.
3. Россик Е. Я., Клюев Ф. Н. Толковый словарь экономических терминов и понятий. М. : Феникс, 2008. 160с.
4. Экономика и право : слов.-справ. / Л. П. Кураков [и др.] ; под ред. Л. П. Куракова. М. : Вуз и школа, 2004. 1072 с.
5. Соловьев О. Г. Проблемы модернизации норм о преступлениях в сфере экономической деятельности: критический анализ законодательной техники // Вестн. Ярослав. гос. ун-та им. П. Г. Демидова. Сер. Гуманитар. науки. 2012. № 3. С. 9—14.
6. Налоговая амнистия [Электронный ресурс]. URL: http://www.lawfirmuk.net/life_in_uk_taxamnesty.html (дата обращения: 05.01.2015).
7. Там же.
8. Там же.
9. Сакович А. С. Налоговая амнистия: вопросы происхождения и юридическое значение [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Налоговая амнистия [Электронный ресурс].

The article discusses different perspectives authors on the concept of tax Amnesty, the purpose of conducting, the definition of negative and positive sides its holding, given the British experience on the use of this Institute By results of the analysis it is offered, considering the international experience of Great Britain and other countries to use it in the Republic Of Belarus.

Key words: tax amnesty, tax payments, the mechanism of amnesty, debt forgiveness, undeclared income.