Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)»

На правах рукописи

БОРЗЕНКО ЕЛЕНА АЛЕКСАНДРОВНА

ПУБЛИЧНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ДЕОФШОРИЗАЦИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

Диссертация на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Научный руководитель:
Доктор юридических наук, доцент
Гузнов Алексей Геннадьевич

Москва – 2025

Оглавление

Введение 3

Глава 1. Деофшоризация: общая характеристика 19

§ 1.1. Понятие и виды офшоров: история развития 19

§ 1.2. Офшоризация и деофшоризация в российской правовой доктрине 35

§ 1.3. Правовое регулирование деофшоризации как способ защиты национальных интересов 50

§ 1.4. Опыт зарубежных стран по проведению деофшоризации экономики: правовые аспекты 69

Глава 2. Особенности публично-правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации 90

§ 2.1. Развитие правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации 90

§ 2.2. Система источников правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации 107

§ 2.3. Особенности правового регулирования отдельных мер деофшоризации 120

§ 2.4. Деофшоризация в условиях санкционного давления: правовые аспекты. Перспективы развития правового регулирования деофшоризации. 145

Заключение 162

Список использованных источников и литературы 174

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Развитие международного предпринимательства, широкое распространение деятельности трансграничных компаний, усиливающийся запрос общества на социальную справедливость требуют особого внимания со стороны государства к выводу денежных средств из России и незаконному уклонению от уплаты налогов.

В настоящее время с учетом глобализационных процессов, в том числе в налоговой сфере, Российская Федерация, как и другие страны, совершенствует экономическую политику, в том числе в части введения превентивных мер в области налоговых правонарушений (включая легализацию доходов, полученных от незаконной деятельности на ее территории). Особое внимание уделяется созданию системы, препятствующей обходу законодательно установленных обязанностей уплачивать обязательные налоги на доходы, полученные от деятельности на территории России, путем создания различных усложненных корпоративных структур, позволяющих скрыть личность бенефициаров.

В мире наблюдается существенный рост использования офшорных финансовых центров, чему способствует развитие цифровых финансовых технологий, которые предлагают компаниям оптимизировать налоговую нагрузку и защитить активы. В ответ на это многие государства, включая Российскую Федерацию, предпринимают шаги по усилению контроля за использованием офшорных структур с целью предотвращения вывода капитала и уклонения от уплаты налогов.

В 2012 г. в ежегодном Послании Президент России В. В. Путин отметил необходимость разработки системы мер по деофшоризации российской экономики[1] В 2013 г. он указал в своем Послании Федеральному Собранию Российской Федерации на необходимость проведения принципиальной и твердой линии по освобождению нашей финансово-кредитной системы от различных

[1] Ежегодное Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 [Электронный ресурс] // URL: http://www.kremlin.ru/acts/bank/36699 (дата обращения: 18.03.2023).

«прачечных», по борьбе с размыванием налоговой базы, с различными офшорными схемами — эту политику Российская Федерация будет проводить как на национальном, так и на международном уровне[2]. В 2023 г., подчеркнув, что суверенитет, независимость и устойчивое развитие экономики являются национальными интересами Российской Федерации[3], Президент РФ подтвердил продолжение деофшоризации российской экономики.

Укрепление суверенитета является первостепенной задачей российского государства, для реализации которой необходимо обеспечение безопасной и суверенной конкурентноспособной экономики в условиях ужесточения экономических санкций со стороны недружественных стран.

В настоящий момент в условиях санкционного давления, отказа иностранных банков от работы в России и сотрудничества с российскими клиентами, вынуждающих иностранных акционеров продавать и закрывать компании в России, расторгать лицензионные и иные договоры, деофшоризация усилилась за счет вынужденного исключения иностранных компаний и структур из сектора российского бизнеса, что отвечает национальным интересам и служит восстановлению экономического суверенитета, однако проблема офшоризации продолжает оставаться актуальной в РФ.

Офшоризация российской экономики представляет собой одну из самых больших угроз суверенитету и процветанию страны. Несмотря на то, что существенно сократился объем сомнительных операций, с помощью которых перемещаются капиталы в офшоры[4], отток капитала из России по итогам 2020 г.

---

[2] Ежегодное Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2013 [Электронный ресурс] // URL: http://kremlin.ru/events/president/news/19825 (дата обращения: 18.03.2023).

[3] Указ Президента РФ от 31.03.2023 № 229 «Об утверждении Концепции внешней политики Российской Федерации» // СЗ РФ. 2023. № 14. Ст. 2406.

[4] Хейфец Б. А. Влияние антироссийских санкций на процесс деофшоризации // Российский внешнеэкономический вестник. 2018. № 8.

составил $ 47,8 млрд[5], в 2021 г. — $ 74 млрд[6], в 2022 г. — $ 243 млрд[7]. В 2023 г. он уменьшился в шесть раз по сравнению с 2022 г.[8], в I квартале 2024 г. составил $ 28 млрд[9].

Отличительной чертой офшоризации в Российской Федерацией является намерение физических лиц и организаций, помимо снижения налогового бремени, защитить свои активы: лица используют возможность обеспечения конфиденциальности в отношении всех активов и конечных бенефициаров.

Предоставление льготных налоговых режимов характерно не только для стран третьего мира, которые испытывают трудности с пополнением бюджетов за счет иностранных инвестиций, но и для развитых стран, таких как США (есть отдельные территории с низкими налогами), Канада, ОАЭ, ЮАР, Россия (отдельные территории), Новая Зеландия. Места ведения бизнеса и предоставления отчетности могут не совпадать. Согласно исследованию Бюро экономического анализа США, юрисдикция ведения экономической деятельности американских компаний (Великобритания, Канада, Китай и пр.) может не совпадать с юрисдикциями, где соответствующие компании сдают отчетность, в которой отражают прибыль (Нидерланды, Люксембург, Швейцария и пр.)[10], что подтверждает использование в офшорных схемах юрисдикций развитых стран. В результате лицо, не имея юридического присутствия в стране, но получая в ней прибыль, не доплачивает (или вовсе не платит) налог в бюджет такого государства, что приводит к сложностям обеспечения должного уровня затрат на социальную сферу, решение демографических проблем.

---

[5] Чистый отток капитала из России в 2020 году вырос в 2,2 раза [Электронный ресурс] // ТАСС. 19.01.2021. URL: https://tass.ru/ekonomika/10496365 (дата обращения: 15.11.2023).

[6] ЦБ повысил прогноз по оттоку капитала из России [Электронный ресурс] // Forbes. 28.10.2022. URL: https://www.forbes.ru/finansy/480414-cb-povysil-prognoz-po-ottoku-kapitala-iz-rossii#:~:text=В%202021%20году%20отток%20средств,его%20на%20последующие%20два%20года (дата обращения: 15.11.2023).

[7] Эксперты назвали четыре основных канала оттока капитала [Электронный ресурс] // URL: https://www.rbc.ru/economics/09/08/2023/64d2189a9a794772654b1a2a (дата обращения: 26.04.2024).

[8] Набиуллина: отток капитала из РФ в 2023 году сократился в шесть раз [Электронный ресурс] // URL: https://www.kommersant.ru/doc/6338864 (дата обращения: 26.04.2024).

[9] Чистый отток капитала из РФ вырос до $ 28 млрд [Электронный ресурс] // URL: https://bcs-express.ru/novosti-i-analitika/chistyi-ottok-kapitala-iz-rf-vyros-do-28-mlrd (дата обращения: 03.02.2025).

[10] Подробнее см.: Addressing Base Erosion and Profit Shifting. OECD, 2013. P. 65 [Электронный ресурс] // URL: https://www.oecd.org/en/publications/addressing-base-erosion-and-profit-shifting_9789264192744-en.html (дата обращения: 13.09.2023).

В литературе отмечается, что появление общемирового тренда деофшоризации, вызванного во многом мировым финансовым кризисом 2008 г., стало толчком к совершенствованию правового регулирования отношений по деофшоризации в Российской Федерации. Однако это не единственная причина активизации работы в данном направлении со стороны законодательных, правоохранительных и исполнительных органов.

В России за относительно короткий срок было разработано, введено в действие, изменено множество нормативно-правовых актов банковского, налогового, валютного законодательства, регулирующих деофшоризацию, однако правовое содержание этого явления недостаточно изучено.

Степень научной разработанности темы

Вопросы, касающиеся влияния офшорных юрисдикций как на глобальную, так и на национальную экономику, стали предметом исследования как отечественных, так и зарубежных ученых. Иностранные авторы, такие как Раймонд Бэйкер, Кристиан Шаваньё, Ронен Палан, а также российские ученые: В. П. Бауэр, В. В. Ворожихин, Л. И. Гончаренко, Л. П. Грундел, Н. С. Милоголов, М. Р. Пинская, Л. В. Полежарова и Б. А. Хейфец акцентируют внимание на многих аспектах функционирования офшоров. Их исследования охватывают разные механизмы, через которые офшорные юрисдикции оказывают влияние на финансовые потоки, налоговые стратегии и инвестиции как на уровне отдельных государств, так и в контексте глобальной экономики. Авторы анализируют, как использование офшоров ведет к налоговым уклонениям, утечке капитала и снижению прозрачности финансовых операций, что нередко влечет за собой негативные последствия для экономической стабильности.

Вопросы налогообложения, в том числе связанные с деофшоризацией как с самостоятельным институтом финансового права, требующим детального изучения, были затронуты в диссертациях Н. Г. Андриановой[11], З. В. Балакиной[12],

[11] Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права: основные тенденции формирования и развития: дис. … канд. юрид. наук. М., 2021. С. 40–62.

[12] Балакина З. В. Налогово-правовые аспекты применения концепции бенефициарного собственника («beneficial owner») дохода в Российской Федерации: проблемы и решения : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2018.

К. Е. Викулова[13], А. А. Журавлевой[14], В. Г. Климентьевой[15], О. Ю. Коннова[16], Г. Ю. Кульбы[17], А. И. Погорлецкого[18], К. А. Пономаревой[19], С. В. Сергеева[20], С. Г. Соколова[21], И. А. Хавановой[22], И. А. Цинделиани[23], А. А. Шахмаметьева[24].

Некоторые теоретические и практические аспекты правового регулирования деофшоризации были предметом изучения таких исследователей, как С. Г. Пепеляев, А. А. Шахмаметьев, И. А. Хаванова, Д. М. Щекин.

В экономической науке наиболее важные стороны деофшоризации осветили А. Ф. Абдрашитова, Ч. Адамс, Ю. Н. Аксенова-Сорохтей, В.В. Андрианов, Н. Г. Андрианова, О. А. Андрюшкевич, А. А. Артемьев, А. Ю. Архипов, А. Е. Бабенко, Е. А. Барановская, С. А. Басова, О. И. Борисов, А. С. Булатов, С. Г. Буянский, В. Г. Вишняков, Ю. Н. Гамбеева, В. В. Гидирим, С. Ю. Глазьев, Д. В. Голохвастов, С. Н. Гонта, Ю. П. Григорьева, Л. П. Грундел, И. М. Денисова, Ю. В. Жильцова, А. С. Захаров, А. Ю. Ильин, М. Г. Инютина, В. А. Канашевский, О. С. Катаева, Е. А. Каткова, Е. Кривопустова, М. Клинова, В. А. Козлова, А. С. Кондукторов, Г. М. Костюнина, М. И. Крестьянинова, Р. Н. Курбанов, Е. О. Ласкавая, Т. Ю. Лапина, Н. В. Леонова, А. Д. Левашенко, К. В. Лукьянец, А. Д. Маслова, А. П. Матусевич, В. А. Мау, А. Н. Михайлин, Г. И. Миниахметова,

---

[13] Викулов К. Е. Правила налогообложения иностранных организаций, действующих через постоянное представительство: опыт ОЭСР и правовое регулирование в России: дис. … канд. юрид. наук. М., 2011.

[14] Журавлева А. А. Направления совершенствования налоговой политики государства в сфере налогообложения холдингов: дис. … канд. экон. наук. М., 2014.

[15] Климентьева В. Г. Финансово-правовое регулирование устранения двойного налогообложения прибыли организаций в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2009.

[16] Коннов О. Ю. Понятие постоянного представительства в налоговом праве: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2001.

[17] Кульба Г. Ю. Понятие и особенности налогообложения дивидендов в российском налоговом праве: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010.

[18] Погорлецкий А. И. Международное налогообложение: учебник. СПб.: Издательство Михайлова В.А., 2006; Он же. Внешние факторы модификации национальных налоговых систем: дис. ... докт. экон. наук. СПб., 2005.

[19] Пономарева К. А. Правовой режим налогообложения прибыли юридических лиц и доходов физических лиц в Российской Федерации и Европейском Союзе: сравнительно-правовое исследование: дис. ... докт. юрид. наук. М., 2021.

[20] Сергеев С. В. Правовое регулирование налогообложения доходов иностранных организаций, полученных от источников в Российской Федерации: дис. … канд. юрид. наук. М., 2020.

[21] Соколова С. Г. Ограничение льгот по соглашениям об избежании двойного налогообложения: дис. … канд. юрид. наук. М., 2022.

[22] Хаванова И. А. Избежание двойного налогообложения и предотвращение уклонения от налогообложения в условиях взаимодействия национального и международного права: дис. ... докт. юрид. наук. М., 2016.

[23] Цинделиани Имеда Анатольевич. Правовое регулирование налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей в РФ: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2001.

[24] Шахмаметьев А. А. Правовой режим налогообложения нерезидентов в Российской Федерации: дис. ... докт. юрид. наук. М., 2011.

Г. Г. Мокров, А. А. Небольсинов, Е. С. Николаева, А. И. Новицкая, А. А. Орлова, П. В. Павлов, К. С. Павлюкевич, А. А. Пахомов, Н. Н. Покровская, Л. В. Полежарова, Н. В. Раскова, Р. Г. Рашитов, Л. М. Саргсян, Н. В. Стариков, Е. Н. Смирнов, Л. Н. Старженецкая, С. С. Судаков, Р. А. Сушко, А. В. Татарова, О. Ф. Тимофеева, А. А. Тимошин, Е. Ю. Тригуб, В. А. Фоменко, Е. Л. Фарафонтова, Д. Ю. Федотов, Т. П. Федотова, Ю. И. Фролова, М. А. Халдин, А. Р. Хаметова, Б. А. Хейфец, Н. М. Чуйкова, В. Г. Шелепов, Н. Шульга, Н. Р. Эпова, Г. А. Ярин, И. З. Ярыгина.

Теоретическую базу исследования составили труды российских и зарубежных ученых в области теории государства и права, финансового права, иных отраслей права, а также в области экономики и финансов.

Автор обращался к научным трудам специалистов в области финансового и налогового права: Г. М. Акчуриной, Л. Л. Арзумановой, Н. М. Артемова, А. А. Артюха, К. В. Байгозина, В. В. Бациева, Е. Г. Беликова, К. С. Бельского, И. В. Бит-Шабо, О. В. Болтиновой, С. П. Бортникова, Б. Я. Брука, А. В. Брызгалина, Н. В. Васильевой, М. Е. Верстовой, Д. В. Винницкого, Д. В. Вольвача, В. А. Гидирима, И. А. Гончаренко, О. Н. Горбуновой, Е. Ю. Грачевой, А. С. Гуркина, А. Г. Гузнова, Т. А. Гусевой, А. В. Демина, А. В. Ема, С. В. Жесткова, О. О. Журавлевой, А. С. Захарова, Р. Ф. Захаровой, М. Ф. Ивлиевой, А. В. Кадет, Е. В. Килинкаровой, А. Н. Козырина, С. И. Колесникова, Д. Л. Комягина, О. Ю. Коннова, Т. В. Конюховой, Е. Г. Костиковой, Ю. А. Крохиной, Е. В. Кудряшовой, А. Я. Курбатова, М. В. Кустовой, И. И. Кучерова, Н. Т. Мамбеталиева, В. А. Мачехина, О. А. Ногиной, С. В. Овсянникова, Е. В. Овчаровой, М. Ю. Орлова, А. Г. Пауля, С. Г. Пепеляева, Г. В. Петровой, А. А. Пилипенко, Е. В. Покачаловой, К. А. Пономаревой, В. В. Попова, Е. В. Порохова, М. Б. Разгильдиевой, Т. Э. Рождественской, И. В. Рукавишниковой, Е. В. Рябовой, В. А. Савиных, К. А. Сасова, Н. А. Саттаровой, А. А. Ситника, Д. А. Смирнова, В. А. Соловьева, С. А. Сосновского, Е. И. Спектор, Л. А. Старженецкой, Ю. В. Старых, В. В. Стрельникова, А. А. Тедеева, Е. В. Тимофеева, А. С. Титова,

Г. П. Толстопятенко, А. В. Турбанова, Д. В. Тютина, И. В. Хаменушко, Л. Б. Хвана, Н. И. Химичевой, А. И. Худякова, Ю. К. Цареградской, И. В. Цветкова, И. А. Цинделиани, К. Н. Чекмышева, В. Ю. Шатова, А. А. Шахмаметьева, А. В. Швец, Н. А. Шевелевой, Р. А. Шепенко, С. А. Ядрихинского, А. А. Ялбулганова и др.

При работе над диссертацией были учтены взгляды таких правоведов, как А. Б. Агапов, М. М. Агарков, В. Б. Агафонов, О. А. Акопян, Е. А. Алгазинова, В.С. Андреев, Н. А. Арапов, А. Л. Благодир, Н. С. Бондарь, Т. А. Васильева, Е. В. Васьковский, А. В. Венедиктов, Г. В. Выпханова, Ю. С. Гамбаров, М. А. Гармаев, А. К. Голиченков, А. Н. Гончарова, В. П. Грибанов, Д. И. Дедов, Т. А. Дуйшенбиев, В. С. Елисеев, В. Б. Ельшевич, С. М. Зубарев, О. Ю. Ильина, О. С. Иоффе, В. В. Комарова, А. Л. Кононов, А. Г. Карапетов, Л. А. Кассо, Н. М. Коркунов, О. А. Красавчиков, М. И. Кулагин, О. Е. Кутафин, В. В. Лазарев, С. В. Липень, П. Б. Логинов, М. Ф. Лукьяненко, Л. А. Лунц, Н. И. Матузов, Д. И. Мейер, А. В. Минбалеев, Г. А. Мисник, Н. Н. Мисник, С. А. Муромцев, И. Б. Новицкий, А. М. Осавелюк, Т. И. Отческая, Л. И. Петражицкий, И. А. Покровский, Б. В. Россинский, В. А. Рясенцев, С. Н. Сабикенов, Г. Д. Садовникова, Р. И. Ситдикова, Ю. Н. Старилов, Ю. В. Степаненко, П. И. Стучка, Б. Б. Черепахин, Д. М. Чечот, Г. Ф. Шершеневич и др.

В области международного налогового права изучались работы таких авторов, как Михаэль Ланг, Люк де Брое, Филипп Бэйкер, Йозеф Шух, Паскуале Пистоне, Клаус Сторингер, Д. В. Винницкий, В. А. Мачехин, Д. М. Осина и А. А. Шахмаметьев.

Объектом исследования являются общественные отношения, складывающиеся в процессе офшоризации и деофшоризации, в том числе занижения налоговой базы, противодействия выводу капитала, применения концепции фактического права на доход, амнистии капитала.

Предметом исследования являются научные и нормативные источники налогового права, судебные акты и материалы правоприменительной практики, результаты толкования норм законодательства о налогах и сборах, данные

статистики, деятельность органов исполнительной власти, действия налогоплательщиков по выполнению требований законодательства и по реализации своих прав и законных интересов, юридические процедуры в сфере налоговых отношений.

Цель работы заключается в разработке теоретико-правовых основ деофшоризации, а также рекомендаций по совершенствованию действующего законодательства.

Для достижения данной цели поставлены **следующие задачи**, которые определяют логику и структуру исследовательской работы:

1) сформулировать понятия офшоризации и деофшоризации;

2) выявить правовую природу и тенденции современного правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации;

3) обобщить и систематизировать опыт зарубежных стран по деофшоризации экономики;

4) выделить этапы развития правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации;

5) выявить влияние деофшоризации на обеспечение финансового суверенитета;

6) установить предпосылки правового регулирования деофшоризации в России и за рубежом;

7) раскрыть особенности и закономерности применения мер деофшоризации в Российской Федерации;

8) определить влияние санкционного давления на политику деофшоризации;

9) сформулировать предложения, направленные на формирование более совершенной и эффективной системы регулирования деофшоризации в России.

Методологическую базу исследования составили общие и частные методы научного познания. Так, использование диалектического метода позволило систематизировать нормы, регулирующие общественные отношения, складывающиеся в процессе деофшоризации, выявить закономерности и

особенности правового регулирования указанных отношений. Исторический метод применялся при изучении становления правового регулирования деофшоризации в России, формально-юридический — для исследования правовых категорий и юридических конструкций в рассматриваемой сфере, структурно-функциональный — для выявления элементов деофшоризации в Российской Федерации в условиях противодействия международным санкциям, логический метод — при анализе норм права и правоприменительной практики.

Нормативно-правовая база настоящего исследования включает ключевые источники права России: Конституцию РФ, федеральные конституционные и федеральные законы, а также подзаконные акты, издаваемые Правительством РФ, Министерством финансов РФ и ФНС России. Кроме того, изучены нормативные акты Банка России, которые регулируют общественные отношения в банковской сфере и иных сферах финансового рынка. Исследование также основывается на актах международного права, включая соглашения об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов, ратифицированные Российской Федерацией, также на нормативно-правовых актах зарубежных стран.

Эмпирическая основа исследования включает аналитические и статистические данные, полученные от федеральных органов власти и международных организаций, занимающихся вопросами деофшоризации. В нее также входят материалы правоприменительной практики, а также отчеты и доклады, представленные на научных конференциях, что позволяет создать полную картину текущей ситуации и выявить существующие проблемы.

Научная новизна настоящего исследования заключается в выработке нового знания о публично-правовых аспектах деофшоризации. Диссертация призвана выявить правовую природу процессов деофшоризации, проанализировать закономерности и современные тенденции, оценить текущее состояние правового регулирования, а также исследовать влияние международных санкций на данные отношения. В результате автор стремится внести вклад в развитие понимания правовой среды, связанной с деофшоризацией, и предложить новые теоретические

и практические решения для эффективного правового регулирования данной области.

Диссертация расширяет научные представления об общественных отношениях, складывающихся в процессе офшоризации и деофшоризации, о правовом регулировании данных отношений.

В результате проведенного исследования автором сформулированы и обоснованы теоретические и практические выводы и предложения по совершенствованию законодательства, содержащие элементы научной новизны.

Положения, выносимые на защиту.

1. Установлено, что в современных условиях возрастает роль финансового-правового регулирования деофшоризации, что особенно значимо в условиях санкционного давления и необходимости обеспечения финансового суверенитета.

С целью унификации подходов к правовому регулированию, правоприменительной практике, ликвидации противоречий сформулированы и обоснованы следующие определения.

Офшоризация — это вывод российскими юридическими и физическими лицами (прямо или косвенно, в том числе с помощью посредников) денежных средств или перевод такими лицами контроля над активами путем создания или приобретения прав на имущество организации, находящейся в зарубежной офшорной юрисдикции. Признаками офшорных юрисдикций являются предоставление такими юрисдикциями излишней конфиденциальности в отношении сведений о финансовых операциях и личностях бенефициаров; установление льготных налоговых режимов и иных преференций исключительно или преимущественно для нерезидентов и контролируемого ими бизнеса.

Деофшоризация — это многоаспектный процесс, направленный на сокращение или прекращение использования российскими юридическими и физическими лицами офшорных зон для уклонения от уплаты налогов, установленных действующим российским законодательством, и сокрытия информации о контроле за активами таких лиц. Целью деофшоризации является

защита интересов государства, юридических и физических лиц, минимизация рисков потери дохода для государственного бюджета и утраты активов для их собственников. Деофшоризация не должна препятствовать реализации законных прав и интересов субъектов гражданского оборота.

2. В целях выявления закономерностей, а также прогнозирования правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации предлагается выделить следующие этапы развития правового регулирования деофшоризации в РФ.

Первый этап (переходный к рыночной экономике от советского периода) характеризуется осуществлением финансовых операций с иностранными лицами субъектам экономической деятельности только на основании разрешений при введении ряда ограничений (с момента распада СССР до 2012 года). Выявлены отличительные особенности данного этапа:

— установление прямых запретов для российских лиц в части вывода денежных средств за рубеж или создания иностранных компаний (включая офшорные), за исключением немногих случаев, указанных в законодательстве, в том числе при получении специального разрешения от Центрального банка РФ;

— начало разработки системы мер, направленных на ограничение использования офшорных компаний, основным направлением которых стала борьба с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, и финансированием терроризма;

— ратификация первых международных конвенций РФ об избежании двойного налогообложения (с Республикой Кипр, Королевством Нидерландов, Великим Герцогством Люксембург), некоторые из которых заменили ранее действовавшие аналогичные соглашения СССР;

— проведение масштабной налоговой реформы на основе принятия первого российского Налогового кодекса с целью равномерного и справедливого распределения налогового бремени среди граждан и организаций, пресечения возможностей для уклонения от уплаты налогов, предотвращения влияния теневой экономики на развитие государства.

Второй этап (с 2012 г. по февраль 2022 г.) отличается созданием последовательной системы правовых мер по дестимулированию использования офшорных компаний и стимулированию к возврату капитала в Российскую Федерацию. Установлено, что развитие законодательства на данном этапе преследовало следующие основные цели:

— борьба с недобросовестной деятельностью налогоплательщиков;

— противодействие недобросовестной конкуренции;

— уменьшение размера и влияния теневой экономики;

— противодействие незаконному вывозу капитала из страны;

— стимулирование использования прозрачных экономических структур без необоснованного применения офшорных элементов.

Для достижения указанных целей были переработаны нормы о трансфертном ценообразовании и разработаны правила налогообложения доходов контролируемых иностранных компаний, а также проведено три этапа амнистии капитала.

Третий этап (с февраля 2022 г. по настоящее время) характеризуется изменениями в правовом регулировании деофшоризации, связанными с необходимостью противодействия санкционному давлению на Российскую Федерацию со стороны недружественных государств и введения контрсанкций в качестве ответной меры. Для данного периода характерно частичное приостановление действия ряда заключенных ранее международных налоговых соглашений Российской Федерации с недружественными странами.

3. Выявлено, что правила фактического права на доход, предусмотренные Налоговым кодексом РФ, применительно к деофшоризации направлены на различные цели. С одной стороны, данные правила препятствуют применению международных налоговых соглашений лицами, не имеющими на это право, а с другой — устраняют двойное налогообложение для российских налоговых резидентов, которые являются фактическими получателями выплачиваемых из страны доходов (применение так называемого сквозного подхода). Соответственно, правила фактического права на доход способствуют

снижению вывода капитала за рубеж и реализации законных прав российских налоговых резидентов, что, в свою очередь, ведет к раскрытию достоверной информации о размере доходов и увеличивает поступления в бюджет Российской Федерации.

4. Установлено, что отношения, возникающие в процессе деофшоризации, регламентируются нормами как публичных, так и частных отраслей права. Ведущая роль в публично-правовом регулировании принадлежит нормам различных подотраслей и институтов, входящих в систему финансового права, таких как налоговое право (прежде всего, правила фактического права на доход, налогового администрирования контролируемых иностранных компаний, налогового резидентства иностранных компаний), валютное право, публичное банковское право, право противодействия легализации доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма.

Таким образом, для регулирования деофшоризации в Российской Федерации характерен комплексный подход, предусматривающий использование правовых инструментов, содержащихся в различных отраслях права и направленных как на борьбу с выводом средств в зарубежные офшорные юрисдикции, так и на стимулирование возвращения выведенных средств в Россию.

5. Определено, что в целях повышения эффективности налогового контроля и уменьшения количества административных и судебных споров уместно возложить на налогоплательщиков обязанность при подаче налоговой отчетности (налоговых деклараций) предоставлять в налоговый орган обоснование целесообразности заключения договоров с лицами, находящимися в офшорных юрисдикциях, а также раскрывать информацию о получаемой в результате исполнения таких договоров налогоплательщиком и его аффилированными лицами налоговой выгоде, мнениях, советах и рекомендациях консультантов по использованию офшорных юрисдикций.

6. С целью стимулирования отказа от использования структур офшорных компаний для тех налогоплательщиков, которые не воспользовались ранее реализованными правилами амнистий капиталов, предлагается внести изменения в

действующее законодательство, предусматривающие проведение амнистии капиталов, и освободить налогоплательщиков от ответственности за неуплату налогов (кроме взыскания пени) при условии, что не позднее начала года назначения налоговой проверки налогоплательщики (и аффилированные с ними компании) отказались от использования офшорных компаний для получения необоснованной налоговой выгоды.

7. Определены тенденции проводимой различными государствами и международными организациями политики уменьшения влияния офшоров на национальную экономику. Создаются специальные организации для повышения эффективности противостояния незаконной офшорной деятельности. Так, за рубежом применяются следующие успешные институциональные механизмы: Управление по контролю за иностранными активами (Office of Foreign Assets Control), которое играет ключевую роль в реализации антиофшорного регулирования, накладывая санкции и контролируя транзакции, связанные с офшорными юрисдикциями (США); глобальная система раскрытия информации Worldwide Disclosure Facility, направленная на повышение уровня международной налоговой прозрачности (Великобритания); Национальная программа по борьбе с уклонением от уплаты налогов и избежанием налогообложения (National Action Plan against Tax Evasion and Tax Avoidance), имеющая цель стабилизации экономической эффективности (Германия), и ряд других. Эти меры имеют общую позитивную направленность и положительно влияют на национальные процессы деофшоризации, но одновременно приводят к усложнению процедур, связанных с хозяйственной деятельностью организаций, к возможному нарушению положений о конфиденциальности, прав и свобод граждан, в том числе на личную и семейную тайну.

Теоретическая значимость результатов диссертационного исследования заключается в доктринальном обосновании теоретико-правовых основ деофшоризации, а также в разработке рекомендаций по их дальнейшему развитию. Выводы, полученные в ходе исследования, направлены на углубление понимания сущности и содержания офшоризации и деофшоризации.

Практическая значимость настоящего исследования состоит в том, что научные результаты, сформулированные автором выводы и предложения могут служить основой для разработки и совершенствования нормативных правовых актов, а также для подготовки рекомендаций для органов правоприменения в контексте реализации деофшоризационных мер. Кроме того, они могут быть использованы в процессе преподавания учебных дисциплин публично-правового цикла, включая «Финансовое право» и «Налоговое право», а также для проведения занятий по дополнительному профессиональному образованию для должностных лиц налоговых органов.

Отдельные положения диссертации могут быть востребованы при подготовке учебников, учебных пособий по налогообложению иностранных организаций, а также при проведении лекций и семинаров по финансовому и налоговому праву РФ и зарубежных стран для бакалавров и магистров.

Достоверность и обоснованность результатов данного исследования обеспечиваются применением как общенаучных, так и специальных методов, что стало основой для всестороннего анализа правового регулирования деофшоризации. Аргументируя выводы и рекомендации, автор опирается на достижения различных направлений публично-правовых наук, а также на широкий спектр научных источников в области финансового и налогового права, касающихся реализации политики деофшоризации.

В процессе исследования выявлены ключевые аспекты правового регулирования деофшоризации, которые требуют внимательного анализа. Оценка этих аспектов производится в контексте существующей правовой среды и международных стандартов борьбы с уклонением от уплаты налогов и отмыванием доходов, полученных преступным путем.

При анализе правовых механизмов, обеспечивающих деофшоризацию, акцентируется внимание на интеграции норм различных отраслей права, что позволяет применить комплексный подход к решению данной проблемы. Использование методов сравнительного анализа, а также юридического и экономического моделирования способствует более полному пониманию эффекта,

который оказывает деофшоризация на национальную экономику и международные финансовые связи.

Апробация результатов исследования. Диссертация подготовлена и обсуждена на кафедре финансового права Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)».

Основные положения и выводы, сформулированные в диссертационной работе, обсуждались на научно-практических мероприятиях: юридических форумах мастеров (Воронеж, 2023, 2022, 2021), панельной дискуссии «Укрепление доверия между налогоплательщиком и налоговым органом в рамках осуществления налогового контроля» (Москва, 2023).

Основные положения диссертационного исследования отражены в пяти статьях, четыре из которых вышли в ведущих рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК при Министерстве науки и высшего образования РФ для публикации основных научных результатов диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискание ученой степени доктора наук.

Структура и объем диссертации обусловлены целью и задачами исследования: работа состоит из введения, двух глав, включающих восемь параграфов, заключения, списка использованных источников.

ГЛАВА 1. ДЕОФШОРИЗАЦИЯ: ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

§ 1.1. Понятие и виды офшоров: история развития

Изменения общемировых процессов в XX в. активно повлияли на развитие экономики, права, социальных отношений, политики и других сфер жизни общества. Создание трансграничных компаний, глобальное разделение труда , воздействие на мировую и внутреннюю политику других стран породило как позитивные толчки в развитии, такие как повышение уровня жизни во многих странах, увеличение доступности товаров и услуг, улучшение качества продукции, инвестирование в развивающиеся страны, формирование общемирового информационного поля, так и негативные явления — усиление расслоения общества, ускоренную трату природных ресурсов, ухудшение экологической ситуации в планетарном масштабе, возникновение международного терроризма, нарушение суверенитета стран, вмешательство в их дела со стороны более сильных государств.

Возрастание мобильности капитала дает возможность как совершать благоприятные для общества деяния (инвестировать в зарубежный проект или в целое государство), так и финансировать незаконные действия других лиц и совершать противоправное деяние —легализовывать денежные средства, полученные преступным путем, избегать и уклоняться от уплаты законно установленных налогов и сборов, что в крупных масштабах происходит с использованием офшоров.

Офшорные схемы, близкие к современным, стали появляться в Америке в 50-х годах прошлого века, однако идея офшорных операций появилась намного раньше. Подобные схемы были известны еще в Древней Греции[25]: после того как в Афинах была введена пошлина на ввозимые и вывозимые товары, купцы стали

[25] Подробнее см.: Гонта С. Н., Фоменко В. А. Исторические аспекты оффшорных зон: появление, развитие и современное состояние // Экономические науки. 2022. № 10.

продавать свой товар на близлежащих к Афинам островах, что не требовало уплаты пошлины. Введение такого налога снизило привлекательность острова Родос, являвшегося центром региональной торговли, и он за короткий срок потерял 85% своего торгового оборота[26].

Введение налога и желание торговцев снизить свои расходы породило создание безналоговых убежищ на небольших соседних островах, которые стали первыми налоговыми гаванями[27].

Позднее английские купцы в XV в., пользуясь низкими торговыми налогами и ограничениями, действовавшими на тот период во Фландрии, ввозили и продавали шерсть там, а не в родной Англии, где налоги и ограничения были значительно выше[28].

Прототипом современных офшорных зон, дающих право не только снизить налоговое бремя, но и воспользоваться режимом конфиденциальности, позволяющим не разглашать источник дохода, а также его непосредственного владельца, стала Швейцария, когда в 1713 г. Городской совет Женевы обязал все банки регистрировать клиентов и их операции[29].

Этот прецедент стал важной вехой в формировании банковской тайны как критически важного элемента финансовой системы, что в дальнейшем способствовало развитию других юрисдикций, ориентированных на предоставление аналогичных услуг.

В XX в. Швейцария продолжила укреплять свою репутацию государства с высокой степенью конфиденциальности, что привлекло множество международных инвесторов, стремящихся сохранить анонимность своих финансовых операций. Швейцарский банковский закон 1934 г. является примером того, как страна существенно укрепила систему защиты банковской тайны и установила серьезные санкции за ее разглашение.

---

[26] Адамс Ч. Влияние налогов на становление цивилизации / пер. с англ. А. А. Столярова и А. А. Резвова. — М.; Челябинск: Социум, Мысль, 2018. С. 83–85.

[27] Тимофеева О. Ф., Крестьянинова М. И. Офшорные юрисдикции как инструмент международного налогового планирования: мировой опыт их создания // Мир науки. Педагогика и психология. 2014. № 1. С. 1–11.

[28] Тимофеева О. Ф., Крестьянинова М. И. Указ. соч. С. 1–11.

[29] Ласкавая Е. О., Маслова А. Д. Банковская система Швейцарии // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. 2014. № 19-2. С. 66–70.

Новый виток развития офшорного бизнеса начался во второй половине XX в. — после окончания Второй мировой войны, установления новых порядков и закрепления передела мира. Лицам, заработавшим свой капитал преступным и осуждаемым путем во время Второй мировой войны, необходимо было спрятать и затем легализовать свои «грязные» накопления[30].

Кроме того, увеличившаяся налоговая нагрузка на предприятия[31], усиление транснациональных корпораций, возрастание роли государства в регулировании экономики, распад мировой колониальной системы, международное разделение труда, научно-технический прогресс способствовали созданию сложных цепочек взаимодействия и финансовых схем, позволяющих переместить капитал в страны, которые дают возможность использовать налоговые льготы, предоставляющие режим конфиденциальности в ведении бизнеса и не вмешивающиеся в него[32].

Именно крупные транснациональные компании, заинтересованные в оптимизации своего бизнеса, первыми начали масштабно пользоваться офшорными схемами, что позволило не только снизить налоговое бремя (достигавшие 80–90% в послевоенное время), но и уйти от влияния жестких антиинфляционных мер, предпринятых Федеральной резервной системой США и центральными банками других господствующих развитых стран[33].

Более того, экономическая активность бывших колоний, которым было необходимо привлечение новых ресурсов в связи с потерей дотаций метрополий, способствовала развитию офшорного бизнеса. Многие государства Азии, Африки, Латинской Америки, не обладавшие природными богатствами и не имевшие возможности конкурировать с промышленно развитыми странами, воспользовались возможностью привлечения инвестиций и создания новых рабочих мест, предлагая льготный режим компании-нерезидента, что было

[30] Гонта С. Н., Фоменко В. А. Указ. соч. С. 36–70.
[31] Гонта С. Н., Фоменко В. А. Указ. соч. С. 36–70.
[32] Матусевич А. П. Офшорные зоны: история, тенденции развития, влияние на российскую экономику // Вестник Международного института экономики и права. 2013. № 5. С. 78.
[33] Матусевич А. П. Указ. соч. С. 78.

выгодно как для развивающейся страны, у которой увеличивался капитал за счет минимальных действий, так и для транснациональных корпораций[34].

Стоит отметить, что помимо вышеупомянутых привлекательных черт офшоров есть еще территориально-политические причины размещения различных офшорных структур в определенной местности. Некоторые офшорные территории, такие как Кипр, Гибралтар, Карибы, находясь в стратегически важных точках, фактически предоставляют за плату право воспользоваться своей территорией в военно-стратегических целях (именно так и появились британские базы на Кипре)[35].

Кроме того, присутствие военных баз США и НАТО на офшорных территориях решает вопрос безопасности офшорных государств, концентрирующих коммерчески значимую информацию. Так, Гибралтар, обладая развитой сферой услуг и банковских структур, успешно ориентирует экономику на обслуживание военно-морской и военно-воздушной баз Великобритании[36].

Исходя из указанного исторического развития офшорных зон, усматривается, что целью создания офшорной компании не всегда является исключительно минимизация налоговых выплат. Организация, созданная за рубежом, может иметь целью накопление капиталов, проведение международных расчетов, инвестирование, контроль над активами, использование территорий в личных политических целях[37].

В начале XXI в. подавляющее большинство ведущих компаний по всему миру, в том числе российских, активно обращалось к офшорным юрисдикциям с целью воспользоваться их специфическими льготами в области регистрации, лицензирования и налогообложения[38].

Офшорные зоны также служат своеобразным механизмом для легализации и вывода средств, полученных в результате деятельности, противоречащей закону.

---

[34] Матусевич А. П. Указ. соч. С. 78.
[35] Матусевич А. П. Указ. соч. С. 78.
[36] Тимофеева О.Ф., Крестьянинова М.И. Указ. соч. С. 1–11.
[37] Хейфец Б. А. Офшорные юрисдикции в глобальной и национальной экономике. М.: ЗАО «Издательство “Экономика”», 2008. С. 51–56.
[38] Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права. С. 40–62.

По некоторым оценкам, ежегодно объем незаконно добытого и «отмытого» капитала составляет более $ 1,6 трлн[39].

Офшорные юрисдикции привлекают внимание не только крупных компаний, но и небольших предпринимателей, желающих оптимизировать свои налоговые обязательства. Использование офшоров становится особенно востребованным в условиях глобализации экономики и усиливающейся конкуренции. Это позволяет компаниям снижать налоговую нагрузку и улучшать свои финансовые показатели, что, в свою очередь, может способствовать увеличению инвестиций и созданию новых рабочих мест.

Использование офшоров порождает множество правовых и этических вопросов. Например, компании и физические лица, использующие офшорные схемы, могут быть подвергнуты критике за уклонение от уплаты налогов, а уменьшение поступлений в бюджеты как результат совершения операций с офшорами вызывает обеспокоенность у правительств различных государств. На это обстоятельство также обращают внимание международные организации, которые пытаются наладить механизмы противодействия использованию офшоров в целях ухода от налогов и отмывания денежных средств.

С. Г. Буянский, А. Е. Бабенко и Т. Ю. Лапина усматривают в офшорах прямую угрозу национальной безопасности Российской Федерации, обосновывая это тем, что денежные средства, находящиеся на зарубежных счетах в иностранных банках, увеличивают финансовые возможности иных, кроме российских, кредитных учреждений[40].

С учетом глобальных усилий по ужесточению законодательства в области финансового контроля и прозрачности существует вероятность изменения подходов к регулированию офшорной деятельности. В частности, многие страны начали вводить меры, направленные на ограничение возможностей для уклонения

[39] Baker R. W. Capitalism’s Achilles heel: dirty money and how to renew the free-market system. John Wiley & Sons, Inc, 2005. P. 163.

[40] Буянский С. Г., Бабенко А. Е., Лапина Т. Ю. Указ. соч.

от налогообложения и на повышение ответственности компаний за свои финансовые операции.

Понятие «офшор» не имеет четкого законодательного определения, оно начало активно использоваться в конце 1990-х — начале 2000-х гг. в отчетах международных организаций, таких как Международный валютный фонд (МВФ), Группа разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ), Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Форум финансовой стабильности[41].

В отечественной литературе можно встретить несколько вариантов написания рассматриваемого термина, такие как «офшор» и «оффшор», в настоящей работе автор будет использовать понятие «офшор».

Термины «налоговая гавань» («tax haven») и «офшор» широко используются с 1950-х гг.[42] Доклад советника Налоговой службы США Ричарда Гордона содержал занимательную мысль: «Не существует ни одного ясного, объективного критерия, который позволял бы назвать какую-либо страну налоговой гаванью»[43]

В пункте 4 ст. 284.2 Налогового кодекса РФ и подп. 4 п. 6 ст. 242.13-1 Бюджетного кодекса РФ[44] используется выражение «офшорная зона», означающее территорию или страну, предоставляющую льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающую раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций. Аналогичное понятие используется и в иных российских нормативных правовых актах[45].

---

[41] Хейфец Б. А. Деофшоризация российской экономики: возможности и пределы. С. 23–27.

[42] Саргсян Л. М. Политические аспекты процессов деофшоризации мировой экономики: двойственная роль США и Великобритании. С. 1–2 [Электронный ресурс] // URL: https://mirec.mgimo.ru/upload/ckeditor/files/political-aspects-of-deoffshorization-of-the-world-economy.pdf (дата обращения: 20.06.2023) ; Она же. Структура международной системы регулирования офшорных зон: современное состояние и перспективы развития // Вестник Московского университета. Серия 25. Международные отношения и мировая политика. 2016. № 2.С. 12–14.

[43] Gordon R. Tax havens and their use by United States taxpayers: An overview: A report to the Commissioner of Internal Revenue, the Assistant Attorney General (Tax Division) and the Assistant Secretary of the Treasury (Tax Policy). Washington : Department of the Treasury, Internal Revenue Service, 1981. P. 21.

[44] Бюджетный кодекс РФ от 31.07.1998 № 145-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31 ; Налоговый кодекс РФ от 31.07.1998 № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31.

[45] Приказ Минфина России от 05.06.2023 № 86н «Об утверждении Перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны)» [Электронный ресурс] // URL: https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/406943582/ (дата обращения: 03.05.2024).

Среди специальной литературы также встречается следующее понятие офшорной зоны — это государства или территории с низкой налоговой нагрузкой, расширенной банковской и корпоративной тайной или не предоставляющие российским налоговым органам финансовую информацию.

М. А. Халдин выделяет следующие специфические черты офшорных зон[46]:

– географическую близость к значимым центрам деловой активности на международной арене;

– применение режима налоговых льгот, способствующего привлекательности данных зон для инвесторов;

– необходимость получения доходов вне пределов офшорной зоны как обязательное условие функционирования;

– высокий уровень развития деловой и технической инфраструктуры, обеспечивающей поддержку международной коммерческой деятельности;

– широкую функциональную универсальность в области организации хозяйственной деятельности;

– полную защиту конфиденциальности информации, касающейся операций и деятельности компаний, зарегистрированных в офшорных зонах;

– стабильность политической и экономической среды, что существенно влияет на инвестиционную привлекательность;

– наличие обширной правовой базы, регулирующей вопросы офшорного бизнеса, способствующей более безопасному ведению дел;

– заключение межправительственных соглашений, направленных на избежание двойного налогообложения доходов, что создает дополнительные стимулы для привлечения инвестиций.

Следует особо подчеркнуть позицию С. Г. Буянского, А. Е. Бабенко и Т. Ю. Лапиной как одну из наиболее полных, поскольку они, используя термин «офшорная зона», понимают под ним «государство или часть государства,

[46] Халдин М.А. Россия в оффшорном бизнесе. М.: Междунар. отношения, 2005. 176 с.

предоставляющие в своих пределах для компаний-нерезидентов особые льготные условия для ведения бизнеса»[47].

О. А. Андрюшкевич определяет, термин «особая экономическая зона» как определенная часть территории страны, на которую распространяются особые, «льготные» экономические условия для размещения иностранных и отечественных предприятий (такими льготами могут быть особые арендные, налоговые, таможенные режимы, условия въезда на территорию государства без виз для иностранных представителей, условия труда и пр.), что способствует развитию инвестиционной привлекательности[48].

Помимо термина «особая экономическая зона» используется также, например, термин «офшорный финансовый центр».

Международный валютный фонд предлагает интересный подход к пониманию данного термина, согласно которому это центр, занимающийся заключением сделок с физическими и юридическими лицами-нерезидентами, причем контроль за сделками проводится также нерезидентами[49].

В противоположность мнению Международного валютного фонда А. Зороме предложил свое определение офшорного финансового центра: это государство, которое в несоизмеримом с размерами и объемом внутренней экономики масштабе предоставляет выгодные финансовые условия для нерезидентов. По мнению названного исследователя, основной акцент в приведенном определении сделан на оказании финансовых услуг нерезидентам, т.е. их экспорте, что подробнее изложено в его труде[50].

В контексте настоящего исследования необходимо проанализировать и термин «свободная экономическая зона».

М. М. Богуславский понимает под ним «обособленные территории государств, на которых для решения конкретных экономических и иных задач

---

[47] Буянский С. Г., Бабенко А. Е., Лапина Т. Ю. Деофшоризация российской экономики // Economics. 2014. № 1 (2).

[48] Андрюшкевич О. А., Денисова И. М. Зарубежный опыт формирования особых экономических зон: препр. № WP/2008/237. М.: ЦЭМИ РАН, 2008.

[49] Offshore financial centres. Background paper / Monetary and Exchange Affairs Department. IMF, 2000.

[50] Zoromé A. Concept of offshore financial centers. In search of an operational definition. Working paper no. WP/07/87.

создаются особые благоприятные условия для деятельности иностранных предприятий»[51].

Б. М. Смитиенко считает, что свободная экономическая зона — это «часть территории (экономического пространства) государства с особым, льготным режимом хозяйственной, внешнеторговой, инвестиционной деятельности»[52].

В. Е. Рыбалкин дает более широкое определение: «регион, часть национальной территории со специальными льготными внешнеторговым, таможенным, инвестиционным, валютно-финансовым и налоговым режимами, поощряющими хозяйственную (производственно-коммерческую, предпринимательскую) деятельность иностранных участников, привлечение внешних инвестиций и передовых зарубежных технологий»[53].

На территории Российской Федерации до вступления в силу Федерального закона от 22.07.2005 № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» был использован термин «свободная экономическая зона». Данный термин был заимствован из Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур (Киото, 18.05.1973) (гл. 2 специального приложения D «Таможенные склады и свободные зоны»).

Следует упомянуть, что перечень офшорных зон урегулирован на уровне законодательства. Первую попытку урегулировать нормативно сферу офшоров сделал Банк России - Приложением № 1 к указанию Банка России от 07.08.2003 № 1317-У «О порядке установления уполномоченными банками корреспондентских отношений с банками-нерезидентами, зарегистрированными в государствах и на территориях, предоставляющих льготный налоговый режим и (или) не предусматривающих раскрытие и предоставление информации при проведении финансовых операций (офшорных зонах)» определен перечень офшорных зон. Этот перечень применяется в банковской сфере.

---

[51] Богуславский М. М. Международное частное право. 5-е изд. М.: Юрист, 2004. С. 247.

[52] Международные экономические отношения: учебник / под ред. Б. М. Смитиенко. М.: Инфра-М, 2005. Гл. 18. С. 262.

[53] Международные экономические отношения: учебник для вузов / под ред. В. Е. Рыбалкина. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. Гл. 3. С. 35.

Кроме того, Перечень офшорных зон содержался в Приложении к Решению Совета директоров Банка России от 15.09.2023 «О требованиях к деятельности кредитных организаций, некредитных финансовых организаций (лицам, имеющим право прямо или косвенно распоряжаться акциями (долями), составляющими уставный капитал кредитных организаций, некредитных финансовых организаций)». Данный Перечень применялся до 31.12.2023 включительно.

С 01.01.2024 до 31.12.2024 применялся Перечень, утв. Решением Совета директоров Банка России от 22.12.2023 «О требованиях к деятельности кредитных организаций, некредитных финансовых организаций (лицам, имеющим право прямо или косвенно распоряжаться акциями (долями), составляющими уставный капитал кредитных организаций, некредитных финансовых организаций)». В период с 01.01.2025 по 31.12.2025 включительно действует Перечень, утв. Решением Совета директоров Банка России от 24.12.2024 «О требованиях к деятельности кредитных организаций, некредитных финансовых организаций (лицам, имеющим право прямо или косвенно распоряжаться акциями (долями), составляющими уставный капитал кредитных организаций, некредитных финансовых организаций)».

Возвращаясь к вопросу дефиниций, нельзя не согласиться с позицией В.Г. Вишнякова, который объясняя позицию законодателя об использовании в Федеральном законе «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» именно слова «особая» отмечает, что целью этой замены было усиление государственного контроля над внешнеэкономической деятельностью особых экономических зон и недопущение преобразования их в офшорные зоны. По мнению указанного автора, «особая экономическая зона» отличается от «простой», «свободной» экономической зоны. Основное отличие заключается в суверенитете государства, внешних границах его проявления, территориальной целостности и природной среде, ресурсах, условиях для осуществления хозяйственной деятельности[54].

[54] Подробнее см.: Вишняков В. Г. Особые экономические зоны: правовые проблемы и пути развития // Журнал российского права. 2003. № 1. С 18–28.

С. А. Рыбаков и Н. А. Орлова утверждают, что указанные понятия являются равнозначными и дают им идентичное определение: «относительно обособленная часть территории страны, на которой устанавливается особый правовой режим для бизнеса, включающий налоговые, таможенные, административные и гражданско-правовые льготы и гарантии»[55].

Представляется, что целью замены понятия «свободная экономическая зона» понятием «особая экономическая зона» являлось выделение признаков особой экономической зоны, таких как минимальные административные барьеры для предпринимательской деятельности, различные налоговые льготы и таможенные преференции, а также уникальная цена на аренду и выкуп земли, реализация инвестиционных проектов с помощью государства. Все перечисленное позволяет привлекать прямые инвестиции в приоритетные виды экономической деятельности Российской Федерации.

Исходя из вышеизложенного, иная разница в терминах «особая экономическая зона» и «свободная экономическая зона» отсутствует.

Принято выделять несколько типов свободных экономических зон; к ним в том числе относятся:

1) зоны свободного предпринимательства (открытые города и районы);
2) зоны экспортного производства (с концентрацией предприятий, работающих на экспорт);
3) зоны свободной торговли (с минимальными ограничениями на торговые операции);
4) свободные таможенные зоны (без таможенного контроля и взимания пошлин);
5) научно-технические зоны («технопарки», «технополисы»);
6) офшорные зоны.

Российская Федерация имеет опыт создания и функционирования свободных экономических зон начиная с 1990-х гг.: в 1990 г. Верховный Совет РСФСР

[55] Рыбаков С. А., Орлова Н. А. Особые экономические зоны в России: Налоговые льготы и преимущества. М.; СПб.: Вершина, 2006. Гл. 1. С. 12–13.

утвердил создание на территории РСФСР 13 свободных экономических зон[56] (впоследствии их количество было сокращено до 11).

Усматривается, что в тот период законодатель руководствовался целями активизации внешнеэкономической деятельности, намеревался ускоренно включить страну в мировой товарный оборот, повысить конкурентоспособность страны на мировой арене, получить иностранные инвестиции.

Кроме того, в 1993 г. Таможенный кодекс РФ установил возможность создания свободных таможенных зон (свободных складов), которые также относятся к виду свободных экономических зон, в то время как Федеральный закон от 13.10.1995 № 157-ФЗ «О государственном регулировании внешнеторговой деятельности» предусматривал регулирование вопросов особого территориального режима любой (внешне- и внутриэкономической) деятельности законами и иными правовыми актами Российской Федерации.

В свою очередь в Российской Федерации был установлен специальный упрощенный порядок регистрации предприятий, намеренных привносить в экономику страны иностранные инвестиции.

К 1996 г. в Российской Федерации насчитывалось уже 18 свободных экономических зон, находившихся в 15 регионах, включающих не только свободные порты, такие как Находка, Калининград, но и производственно-экспортные зоны (на территории Сахалинской области и Выборга), а также концессионные участки (к примеру, Республика Горный Алтай). В дальнейшем были созданы особые экономические зоны на базе Калининградской и Магаданской областей.

Такие первые «внутренние офшоры» изначально часто воспринимались как механизм «отмывания» денежных средств, однако учет специфики деятельности, закрепленный в ранее упомянутом Федеральном законе «Об особых экономических зонах в Российской Федерации», способствовал регуляции правового режима особых экономических зон на территории Российской

[56] Постановление ВС РСФСР от 13.09.1990 № 165-I «О создании зон свободного предпринимательства» [Электронный ресурс] // URL: https://base.garant.ru/10101124/ (дата обращения: 07.06.2024).

Федерации, зафиксировал порядок их создания и функционирования, что способствовало внедрению новой инновационной, инвестиционной, налоговой политики, способствующей развитию предпринимательства в национально значимых отраслях экономики.

Так, положительным примером является Алабуга — особая экономическая зона, образованная в декабре 2005 г. Вместе с тем исторически Алабуга была создана ранее, в 1998 г., на основании Закона Республики Татарстан от 22.04.1998 № 1569 «О свободной экономической зоне “Алабуга”» в целях привлечения финансирования и борьбы с безработицей в г. Елабуге. Указанный Закон освобождал резидентов от уплаты всех налоговых отчислений, кроме единого социального налога и налога на доход физических лиц. Ввиду того, что власти Республики преследовали цели избежания использования Алабуги для уклонения от уплаты налогов, названный Закон имел ряд существенных отличий от федерального законодательства, связанных в том числе с промышленно-производственным характером территории. Данные отличия, квалифицированные как ограничивающие права граждан на занятие предпринимательской деятельностью, повлекли требование прокуратуры о признании этого Закона не соответствующим федеральному законодательству, которое было удовлетворено после судебных разбирательств в различных инстанциях Верховным судом Российской Федерации. 21 марта 2003 г. было отменено действие Закона Республики Татарстан «О свободной экономической зоне “Алабуга”».

Проект особой экономической зоны в Елабуге, принятый постановлением Правительства РФ от 21.12.2005 № 784 «О создании на территории Елабужского района Республики Татарстан особой экономической зоны промышленно-производственного типа», возложил на Российскую Федерацию и Республику Татарстан обязательства по совместному финансированию инженерной, транспортной и социальной инфраструктуры вновь созданной зоны.

На сегодняшний день на территории Алабуги расположено более 30 уникальных импортозамещающих производств, включая предприятия полного цикла. Данная территория обеспечивает благоприятные налоговые условия своим

резидентам. Так, предприятия с момента получения налоговой базы на 10 лет освобождаются от земельного, имущественного и транспортного налогов. Более того, для резидентов действуют льготные налоговые ставки на прибыль, которые с учетом федерального налога составляют 2% первые 5 лет, 7% следующие 7 лет и 15,5% вплоть до 2055 г. Также налогоплательщики имеют право пользоваться ускоренной схемой амортизации с коэффициентом 2. Что касается НДС и импортной пошлины, то на территории Алабуги действует режим свободной таможенной зоны, поэтому они составляют 0%.

Указанные условия привели к лидерству соответствующих предприятий в своих отраслях, а сама Алабуга была признана лучшей особой экономической зоной промышленно-производственного типа Российской Федерации по результатам VII Национального рейтинга инвестиционной привлекательности особых экономических зон России. Согласно открытым источникам, общий объем инвестиций здесь составляет 166 млрд руб., а выручка резидентов за 2022 г. — 138 млрд руб. [57], за 2023 г. — 179 млрд руб.[58], за 2024 – около 200 млрд руб.[59]

По мнению Т. Н. Шагивалеева, Алабуга является одним из крупнейших индустриальных кластеров России[60].

Мы считаем, что особые экономические зоны в текущей политической ситуации в условиях санкционного давления выступают инструментом как для усиления процесса импортозамещения, так и для перераспределения мировых потоков товаров и капиталов в национальных интересах Российской Федерации. Государство, внедряя отличные от общих принципы налоговой, инвестиционной и бюджетной политики, стимулирует развитие стратегических отраслей промышленности и производства, привлекает трудовые и материальные ресурсы,

---

[57] Вся правда об ОЭЗ «Алабуга» [Электронный ресурс] // URL: https://realnoevremya.ru/articles/299197-top-10-glavnyh-sobytiy-oez-alabuga-v-2023-godu?erid=2SDnjcn4E5W (дата обращения: 07.06.2024).

[58] Алабуга — особая экономическая зона. 2024 [Электронный ресурс] // URL: https://alabuga.ru/file.php?IBLOCK_ID=161&ID=41476 (дата обращения: 07.06.2024).

[59] Выручка резидентов ОЭЗ "Алабуга" за 2024 год превысила 196 млрд рублей [Электронный ресурс] // URL: https://finance.rambler.ru/business/54134594/?utm_content=finance_media&utm_medium=read_more&utm_source=copylink(дата обращения 08.02.2025)

[60] Тимур Шагивалеев: «В рублях наша экономика вроде бы росла. Но если в долларах...» [Электронный ресурс] // URL: https://realnoevremya.ru/articles/210931-gendirektor-oez-alabuga-o-novom-etape-razvitiya---otechestvennom (дата обращения: 07.06.2024).

комплексно развивая инфраструктуру территории. При этом установление особых экономических зон может являться своеобразной реакцией на изменяющиеся условия международной торговли и экономического сотрудничества. Создание таких зон не только способствует привлечению иностранных инвестиций, но и позволяет перераспределять ресурсы внутри страны, направляя их в те сектора, которые нуждаются в оперативной поддержке и развитии.

Особые экономические зоны могут служить платформой для тестирования новых механизмов государственного регулирования, которые в дальнейшем могут быть масштабированы. Применение гибких налоговых режимов, упрощение административных процедур и предоставление льготных условий для бизнеса направлены на формирование привлекательного инвестиционного климата, что, в свою очередь, должно способствовать созданию новых рабочих мест и повышению уровня занятости населения.

Кроме того, особые экономические зоны способствуют инновационному развитию, поскольку позволяют реализовывать научные разработки и внедрять передовые технологии. Принимая во внимание условия значительно увеличивающейся конкуренции на международной арене, особые экономические зоны могут также выступить в качестве центров сосредоточения научных исследований и разработок, что может обеспечить возможность не только наращивать объемы производства в Российской Федерации, но и достигать прорывных результатов в области высоких технологий.

В то же время для достижения поставленных целей стоит учитывать потенциальные риски, непосредственно связанные с работой особых экономических зон. Важно ориентировать деятельность ответственных органов на прозрачность экономических зон, минимизацию коррупциогенных факторов и манипуляций с законодательством. Система контроля за соблюдением установленных норм и правил в таких зонах должна быть четко прописана и постоянно совершенствоваться. Соответственно, развитие и создание особых экономических зон в России в условиях современных вызовов и угроз международной экономики представляется стратегически необходимым для

обеспечения устойчивого экономического роста и повышения конкурентоспособности страны на мировой арене. Эффективность функционирования данных зон окажет существенное влияние на социально-экономическое развитие регионов, а также на общую стабильность российской экономики в долгосрочной перспективе.

Примером успешного функционирования особых экономических зон может служить международный опыт: например, Шэньчжэнь в Китае из небольшого рыбацкого городка превратился в один из крупнейших мегаполисов и промышленно-экономических центров благодаря целенаправленной государственной политике в области создания особых экономических зон. Формирование и совершенствование российских особых экономических зон требует комплексного подхода, учета региональных особенностей и активного взаимодействия между различными уровнями и ветвями власти. Особое внимание следует уделить развитию инфраструктуры, транспорта, логистических цепочек, а также созданию благоприятных условий для проживания и работы высококвалифицированных кадров.

Кроме того, успех особых экономических зон во многом зависит от уровня интеграции с международными рынками. Для этого необходимо обеспечить благоприятные условия для экспорта и импорта, чтобы компании, работающие в данных зонах, могли легко и без бюрократических преград взаимодействовать с иностранными партнерами. Таким образом, особые экономические зоны могут стать важными узлами в глобальных производственно-сбытовых цепочках.

Подводя итог, можно отметить, что мировой опыт невозможно представить без функционирования офшорных зон различных видов. При анализе мирового и российского опыта использования офшорных территорий выявляется неоднозначный характер их деятельности. Так, некоторые государства обращаются к офшорам для развития своих территорий и борьбы с безработицей, а часть государств использует офшорные зоны в геополитических целях. В практике Российской Федерации использование внутренних офшоров — особых экономических зон. Усматривается, что невозможно однозначно трактовать

влияние офшоров как негативное ввиду их объективного позитивного эффекта как для развивающихся стран, так и для Российской Федерации, однако в целом влияние офшорных зон квалифицируется как негативное. Развитие этих зон не должно приводить к росту социального неравенства, в связи с чем существует потребность в разработке и реализации мер, которые обеспечат «экологически» устойчивое развитие, создадут комфортные условия для работы и проживания населения, что будет способствовать повышению качества жизни в регионах, где расположены такие зоны.

§ 1.2. Офшоризация и деофшоризация в российской правовой доктрине

В целях формулирования определений понятий «офшоризация» и «деофшоризация» необходимо выявить отличительные черты соответствующих явлений.

Несмотря на активное использование различными авторами термина «офшоризация», практически никто не предложил его определения, которое бы стало универсальным. Как правило, выделяются проблемы, связанные с офшоризацией (сама офшоризация при этом подвергается негативной оценке), предлагаются их решения, но само данное явление не определяется.

Несомненно, представляется интуитивно понятным как термин «деофшоризация», так и «офшоризация», поскольку они регулярно используются в том или ином контексте рядом СМИ, в экспертно-аналитических публикациях и т.д.

Однако, поскольку в научной литературе детерминированное разработанное определение понятий отсутствует, целесообразно для формулирования соответствующей дефиниции выяснить, как меняет значение слова присоединение суффикса «-ация». Согласно толковому словарю русского языка Т. Ф. Ефремовой, суффикс «-аци-(я)» — это «словообразовательная единица, выделяющаяся в именах существительных женского рода со значением процессуальности или

результата действия, названного мотивирующим словом (деградация, компиляция, организация, эвакуация и т.п.)»[61]. Соответственно, «офшоризация» должна означать определенный процесс или результат. Так, «офшоризация» может пониматься как процесс бОльшего использования в экономических отношениях офшоров или результат данной деятельности – использование в деятельности офшоров.

Вследствие активного использования офшоров возникло понятие «офшоризация». Так, С. А. Басова указывает, что офшоризация является неотъемлемым элементом современной глобальной экономики[62].

Основная ответственность за офшоризацию мировой экономики, по мнению В. А. Канашевского, лежит именно на развитых странах, потому что огромная часть международного отмывания денег происходит в Лондоне и в Нью-Йорке, а не на Каймановых или Британских Виргинских островах[63].

По мнению Н. Г. Андриановой, офшоризация охватывает множественную проблематику современных экономик, в частности недополучения денежных средств, и является одним из основных способов отмывания денежных средств, позволяет скрывать источник их происхождения, используя банковскую структуру офшорной юрисдикции и банковскую тайну, обеспеченную этой структурой[64].

В. А. Козлова и А. И. Новицкая выделяют и другие негативные аспекты офшоризации:

1) непоступление финансовых ресурсов в бюджеты развитых стран;
2) значительную экономическую дестабилизацию как отдельных экономических зон, так и мировых финансов;
3) легализацию денежных средств, полученных преступным путем[65].

---

[61] Толковый словарь Ефремовой [Электронный ресурс] // URL: https://diclist.ru/slovar/efremovoy/a/-atsi-_ja_-suffiks.html?ysclid=lu46z6qv42640500120 (дата обращения: 30.04.2024).

[62] Басова С. А. Оффшоризация как закономерность глобализации и ее воздействие на экономику России: дис. ... канд. экон. наук. Кемерово, 2006. С. 49.

[63] Канашевский В. А. Российская антиофшорная политика: Текущее регулирование и перспективы // Юридическое обозрение имени О.Е. Кутафина. 2023. Т. 10 (1). С. 18–23.

[64] Андрианова Н. Г. Становление и развитие концепции деофшоризации // Право и государство: теория и практика. 2019. № 5 (173). С. 23.

[65] Подробнее см.: Козлова В. А., Новицкая А. И. Проблемы правового регулирования процессов деофшоризации экономики Российской Федерации : учебное пособие. М., 2018. С. 15–27.

Несмотря на то что рассматриваемый термин часто встречается, единство его понимания отсутствует, поскольку он используется для определения как процесса, так и результата. Российские исследователи данного явления фиксировали внимание на разном толковании слова «офшоризация» и объеме соответствующего понятия, что неминуемо создает сложности в том, чтобы определить эффективные и четкие правила борьбы с офшоризацией, которая в основном оценивается негативно с точки зрения национальных интересов России.

Исходя из вышеизложенного, диссертант, в целом соглашаясь с приведенными авторами, считает необходимым в целях правовой определенности предложить собственную дефиницию термина «офшоризация», применительно к российской действительности.

Офшоризация — это вывод российскими юридическими и физическими лицами (прямо или косвенно, в том числе и с помощью посредников) денежных средств или перевод ими контроля над активами путем создания или приобретения прав на имущество той или иной компании в пределах зарубежной юрисдикции. Признаками офшорных юрисдикций являются предоставление такими юрисдикциями чрезмерной защиты сведений о финансовых операциях и личностях бенефициаров, которые могут сопровождаться установлением льготных налоговых режимов и иных преференций исключительно или преимущественно для нерезидентов и контролируемого ими бизнеса. Проведение деофшоризации не должно препятствовать реализации законных прав и интересов субъектов гражданского оборота.

В декабре 2011 г. на официальном уровне использовался термин «офшорная юрисдикция» в контексте необходимости борьбы с ней во время визита на Саяно-Шушенскую ГЭС Председателя Правительства РФ. Президент РФ призвал поставить крест на офшорной юрисдикции российского бизнеса, возмутившись «аппетитами совсем оборзевших» руководителей энергокомпаний.

Президент РФ призвал покончить с офшорной юрисдикцией российских компаний: «Если мы хотим сделать нормальный инвестклимат в стране, то терпеть возможности реализации офшорных схем, прежде всего в инфраструктурных

отраслях, безусловно, нельзя. <…> Кто хочет хранить за рубежом заработанную прибыль после уплаты налогов здесь, в России, — пожалуйста, закон этого не запрещает. Но вывод через подставные фирмы финансовых ресурсов из отраслевого оборота недопустим. С “офшорным” наследием эпохи дикой приватизации пора заканчивать»[66].

Рассмотрение антонима термина «офшорное прошлое» и привело к появлению нового термина — «деофшоризация», содержание которого впервые прозвучало в речи Президента В. В. Путина при оглашении Ежегодного послания Федеральному Собранию Российской Федерации уже в 2012 г.[67] В данной речи Президент уделил особое внимание необходимости создания и проведения деофшоризации экономики в России. В своем выступлении им было обозначено, что «наступило время для кардинального решения такой опасной проблемы нашего государства, как прекращение функционирования на территории нашей страны офшорных компаний, которые совершают незаконные действия по обходу или уменьшению налоговых начислений…»[68]. На данном этапе стали разрабатываться многие нормативно-правовые документы, которые затрагивали наиболее важные вопросы, а именно:

— функционирование иностранных компаний, являющихся подконтрольными;

— регулирование спорных вопросов, касающихся резидентства юридических лиц;

— вопросы о необходимости и уместности налоговой амнистии.

Термин «деофшоризация» был сформулирован уже после выступления Президента РФ В. В. Путина в 2012 г., а его определение было предложено позднее, в мае следующего года, экспертом по международному налоговому праву А. С. Захаровым[69].

---

[66] Владимир Путин вкрутил лампочку [Электронный ресурс] // Интерфакс. 19.12.2011. URL: https://www.interfax.ru/business/222682 (дата обращения: 10.10.2024).

[67] Ежегодное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 12.12.2012 [Электронный ресурс] // URL: http://www.kremlin.ru/ (дата обращения: 01.12.2023).

[68] Послание Президента РФ Федеральному собранию РФ [Электронный ресурс] // Официальный сайт Президента РФ. 04.12.2014. URL: http://www.kremlin.ru/events/president/news/47173 (дата обращения: 01.12.2023).

[69] Захаров А. С. Деофшоризация: российский контекст // Legal Insight. 2013. № 5 (21).

С 2013 г. термин «деофшоризация» начал активно использоваться в современной жизни российского общества и государства.

Отметим, что при анализе позиций авторов по определению понятия «деофшоризация» придется столкнуться с ситуацией, очень похожей на ситуацию с понятием «офшоризация», когда многие готовы анализировать его, говорить о его составе и недостатках, однако уклоняясь от четкого формулирования его содержания.

Наиболее глубоко к изучению деофшоризации с правовой точки зрения подошла Н. Г. Андрианова, понимающая деофшоризацию как институт финансового права. Она, в частности, указывает, что правовой смысл деофшоризации заключается в принятии конкретного комплекса мер, которые противодействуют использованию иностранных юридических лиц, уклоняющихся от налогов[70].

В научной литературе понятие «деофшоризация» рассматривается с нескольких позиций.

1. Деофшоризация в узком и широком смыслах. Определение деофшоризации в узком смысле было дано Андриановой Н.Г., в соответствии с которым деофшоризация охватывает совокупность мер, которые получили дальнейшее развитие в законах России после 2014 г. Указанные законы связаны с налогообложением прибыли иностранных организаций, а также использованием принципа «налоговый резидент» для организаций и физических лиц, у которых возникает право получения такого дохода.[71]

Данный подход был поддержан исследователями А. Ф. Абдрашитовой, Ю. И. Фроловой, М. В. Шевченко, которые также являются сторонниками рассмотрения понятия «деофшоризация» в узком смысле[72].

---

[70] Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права.

[71] Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права.

[72] См.: Абдрашитова А. Ф. Указ. соч.; Фролова Ю. И. Деофшоризация: удар по недобросовестным налогоплательщикам или корректировка правил налогообложения? // Налоги. 2016. № 9 ; Шевченко М. В. Деофшоризация экономики: последние законодательные изменения и развитие судебной практики // Банковское обозрение. Приложение «БанкНадзор». 2016. № 2.

Процесс деофшоризации в широком смысле представляет собой совокупность действий, которые предпринимаются в целях предотвращения функционирования организаций, зарегистрированных в иностранных государствах, оформленных под юрисдикции офшора с целью неуплаты налогов, «отмывания» финансов, полученных преступным путем и зачастую направляемых на поддержку террористических организаций. Данную точку зрения разделяют многие авторы, в частности А.С. Захаров[73] и А.А. Шахмаметьев[74]. Так, по мнению А. С. Захарова, процесс деофшоризации представляет собой целый спектр мер, которые проводятся государственными органами от имени государства в области государственного и законодательного применения, чтобы снизить или полностью ликвидировать вовлеченность резидентов под прикрытием иностранных конструкций, которые осуществляют свою деятельность с недобросовестными целями.

Рассмотрение деофшоризации в широком смысле позволяет реализовать всесторонний, комплексный подход к борьбе с офшоризацией.

2. Кроме того, анализ литературы показал, что ученые по-разному понимают явление деофшоризации: как процесс, как принимаемые меры и как результат определенной деятельности.

Можно классифицировать аспекты, в которых развивается деофшоризация:

— при гласности и открытости применения офшорных методов доведение самой сущности процедур деофшоризации и их цели до больших социальных групп;

— развитие инвестиционного климата;

— увеличение средств и способов, направленных на привлечение инвестиций.

Можно заключить, что процедура проведения деофшоризации призвана получить следующие результаты:

---

[73] Захаров А. С. Указ. соч.

[74] Шахмаметьев А. А. Инструменты деофшоризации российской экономики // Налоги и налогообложение. 2018. № 3. С. 33–51.

— возвращение финансовых операций под действие российской юрисдикции;

— значительное снижение функционирования компаний-нерезидентов в наиболее важных экономических сферах региона.

Распространенным является взгляд, согласно которому деофшоризация — это набор определенных правил.

Данный подход во многом воспринял А. С. Кондукторов, который считает, что деофшоризация (английское «de-offshorization», от слова «offshoring») представляет собой комплекс законодательных инициатив в РФ, противодействующих сокрытию доходов отечественных компаний, которые формально принадлежат организациям, зарегистрированным в офшорных зонах[75].

Интересный подход предложила Н. Г. Андрианова, которая видит деофшоризацию как совокупность правил (не процесс и не результат, о чем было указано выше при анализе влияния использования суффикса «-ация» на значение слова).

По мнению А. Ф. Абрашитовой[76], деофшоризация представлена совокупностью мероприятий, направленных на контроль за осуществлением налогообложения подконтрольных зарубежных компаний, а также совокупностью требований по необходимости присвоения статуса налогового резидента Российской Федерации юридической компании иностранного происхождения и статуса получателя дохода, который должен быть нормативно закреплен.

Ю. П. Григорьева определяет деофшоризацию как создание механизмов международного взаимодействия и конкретных мер, направленных на противодействие оттоку капитала из государства через офшорные схемы, что в целом соответствует смыслу предшествующих определений[77].

---

[75] Кондукторов А. С. Деофшоризация финансовой системы Российской Федерации: понятие, цели, актуальные направления реализации // Актуальные проблемы российского права. 2023. Т. 18. № 6. С. 37–51.

[76] Абдрашитова А. Ф. Указ. соч. С. 28.

[77] Григорьева Ю. П. Деоффшоризация в системе внешнеэкономических интересов Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2016.

Одним из наиболее популярных определений деофшоризации оказалось предложенное А. С. Захаровым, который понимает под ней «проведение государством комплекса мероприятий в законодательной, правоприменительной и информационной областях для снижения или исключения впоследствии вовлеченности в национальный хозяйственный оборот резидентов под видом иностранных лиц или с использованием иностранных правовых конструкций, преследующих преимущественно незаконные или недобросовестные цели»[78]. Анализ данного определения позволяет сделать вывод, что случаи использования офшоров иностранными лицами для инвестирования в Россию не подпадают под такое определение деофшоризации.

Принципиально иного подхода придерживается Ю. И. Фролова[79], которая рассматривает деофшоризацию как самостоятельный процесс, который был зафиксирован в положениях налогового законодательства Российской Федерации (после внесения изменений в Налоговый кодекс РФ в 2014 г.). Другими словами, названный автор ставит знак равенства между деофшоризацией и фиксацией данного понятия в нормах налогового права. Именно после закрепления в законодательстве соответствующих норм права, по мнению указанного автора, в нашем государстве начинается этап (а также появляются соответствующие правовые и законные механизмы) для пресечения всех попыток формального перевода большей части полученной прибыли на счета образованных офшорных организаций.

Здесь же следует отметить тот факт, что часть авторов под деофшоризацией понимает процесс, конкретные меры, набор определенных действий. Так, Б. А. Хейфец определяет деофшоризацию как «процесс, направленный на исключение вредоносной роли офшоров для бизнеса, снижение объемов денежных средств, которые проводятся через офшорные юрисдикции»[80].

---

[78] Захаров А. С. Указ. соч.
[79] Фролова Ю. И. Указ. соч. С. 18–20.
[80] Хейфец Б. А. Деофшоризация российской экономики: возможности и пределы.

По мнению А. А. Шахмаметьева, деофшоризация — это совокупность мероприятий, которые проводятся государством для противостояния уклонению от уплаты налогов посредством использования иностранной юрисдикции, а также для усиления эффективного контроля за иностранными операциями, совершаемыми российскими резидентами

В. В. Кикавец и К. А. Ковалева рассматривают деофшоризацию как «борьбу в отношении офшоров» в Российской Федерации, которая активно началась с 2011 г. и нашла выражение в комплексных изменениях Налогового кодекса РФ[81]. Указанные авторы видят в деофшоризации длительный процесс, указывая, что она имеет отношение исключительно к Российской Федерации. Л. П. Грундел усматривает в деофшоризации также и результат, которым является окончание зависимости экономики от офшорного бизнеса.

По мнению В. А. Козлова и А. И. Новицкой, деофшоризация как обратный офшоризации процесс приведет к прозрачности финансовых трансакций[82], что также можно отнесли к критериям, влияющим на содержание данного понятия.

Высказана позиция о том, что деофшоризация определяется как:

– процессуальная государственная деятельность со стороны государственных органов с целью достижения нейтрализации недобросовестной деятельности офшорных организаций (являющихся резидентами);

– процедура создания правовых механизмов противодействия использованию офшоров;

– процесс проведения государством соответствующих законодательных инициатив;

– процедура по исключению неблагоприятной деятельности офшорных организаций для отдельного бизнеса, уменьшению валютного объема, который извлекается в процессе незаконной деятельности офшорных организаций[83].

---

[81] Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» // СЗ РФ. 2011. № 30 (ч. I). Ст. 4575.

[82] Козлова В. А., Новицкая А. И. Указ. соч. С. 66

[83] Небольсинов А. А., Хаметова А. Р. Офшоры — угроза национальной безопасности России // Матрица научного познания. 2017. № 12. С. 66–73.

Е. Ю. Тригуб отмечает, что процесс деофшоризации представляется в виде борьбы с офшорами, которая была начата с 2011 г. на территории России и выразилась в базовых изменениях налогового законодательства России[84].

Можно сделать вывод, что приведенный автор предлагает совместить в определении деофшоризации и процесс, и нормативное регулирование.

Л. П. Грундел считает, что деофшоризация — это снижение зависимости экономики от офшорного бизнеса, что может восприниматься и как процесс, и как результат, и как то и другое вместе[85].

Представляется, что данная точка зрения акцентирует внимание именно на результате, а не на процессе.

Очевидно, что одни авторы считают деофшоризацию процессом, другие — планом мероприятий, а третьи — конкретным результатом.

3. Вместе с тем стоит рассмотреть деофшоризацию с юридической и экономической точек зрения.

При анализе данного понятия с указанных позиций предполагается, что его определения будут схожими, что проявляется непосредственно в самой сущности этого процесса. Однако различия все же есть: например, с экономической точки зрения усматриваются аспекты негативного влияния деятельности офшорных организаций на национальную экономику, что в юридической литературе, как правило, исследуется крайне редко.

Возникает и вопрос последствий при осуществлении такой деятельности, который влияет на формирование понятия «деофшоризация», поскольку через призму указанных аспектов она представляет собой ответную меру на негативные последствия офшорных схем, включая утрату финансовых ресурсов госбюджетами и вывод капитала за пределы влияния того или иного государства.

С юридической точки зрения рассматриваемый процесс характеризуется как комплекс последовательных действий государства, направленных на

---

[84] Тригуб Е. Ю. Основные этапы политики деофшоризации в Российской Федерации // Научные труды ВЭО России. 2022. Т. 237.

[85] Грундел Л. П. Комплаенс налоговых инструментов деофшоризации в условиях международной налоговой конкуренции: монография. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2019. С. 80.

предупреждение оттока финансовых средств, установление конечных бенефициаров и источников доходов организации в целом на территории Российской Федерации, с целью предотвращения их влияния на внутреннюю экономическую ситуацию и защиты национальных интересов.

В дополнение к вышеизложенному важно отметить, что деофшоризация не ограничивается исключительно экономическими и юридическими мерами. Она также включает в себя нормативные и институциональные изменения, направленные на удовлетворение требований международных стандартов прозрачности и сотрудничество в сфере налогообложения. Это значит, что государства принимают меры не только для ограничения использования офшорных юрисдикций, но и для улучшения своих собственных фискальных механизмов и развития более эффективных систем управления финансами.

Следует также рассмотреть влияние деофшоризации на международные отношения и экономические связи между государствами. Поскольку многие компании руководствуются принципом оптимизации налоговой нагрузки, деофшоризация может привести к изменению инвестиционных потоков и перераспределению бизнеса. Государства, стремящиеся к укреплению своей экономической стабильности, могут инициировать заключение международных соглашений, направленных на борьбу с уклонением от уплаты налогов и улучшение обмена налоговой информацией.

Кроме того, правовая база, регламентирующая деофшоризацию, не является единообразной и может включать в себя протоколы о взаимной правовой помощи, соглашения об избежании двойного налогообложения и правила, касающиеся раскрытия информации о финансовых потоках. Это также связано с благоприятным климатом для иностранных инвестиций, что, в свою очередь, влечет за собой позитивные изменения в структуре экономики и улучшение конкурентоспособности.

На наш взгляд, необходимо понимать деофшоризацию и как процесс, и как результат его осуществления. С правовой точки зрения нет основания говорить о том, что деофшоризация является набором каких-либо мер. Существующие

меры, способствующие деофшоризации, необходимо так и называть — меры (или нормативная база) деофшоризации, что будет адекватно определять соответствующее законодательство и терминологически отделять правовое регулирование от правоприменительных процессов, цели проводимой кампании и заявленного государством результата.

Относительно применения рассматриваемого термина в зарубежных государствах и в международных отношениях стоит пояснить следующее. Непосредственно термин «деофшоризация / антиофшоризация» не использовался в других странах, хотя в некоторых юрисдикциях употреблялись термины «anti-offshore policy», «αντι-υπεράκτια πολιτική», «política anti-costera», «politica anti-Shore», «anti-Offshore-Politik», «deniz karşıtı politika», однако по большей части данные выражения встречаются в средствах массовой информации, тогда как их официального использования в законодательстве зарубежных стран не выявлено[86].

В частности, в американском законодательстве (как и в других странах) не имеется отдельного антиофшорного направления (блока)[87], а все положения, которые с разных сторон регулируют деятельность офшорных компаний, относятся к различным сферам законодательства и единого (антиофшорного) названия не имеют. Стоить отметить, что политика противодействия международному отмыванию денежных средств и финансированию терроризма ужесточилась после событий 11.09.2001 (террористического акта, унесшего жизни 2 977 человек, большинство из которых были гражданскими лицами[88]; далее по тексту — события

[86] Иванов А. Прозрачная западня оффшоров. Запад перекраивает мировую финансовую систему в свою пользу [Электронный ресурс] // Свободная пресса. URL: https://svpressa.ru/economy/article/82277/ (дата обращения: 12.01.2024).

[87] ROCHE & DUFFAY: Международное «антиофшорное» регулирование. Современное состояние и перспективы [Электронный ресурс] // URL: https://web.archive.org/web/20061230135534/http://www.roche-duffay.ru/articles/anti_offshore.htm (дата обращения: 30.04.2024).

[88] Подробнее см.: В США чтут память жертв теракта 11 сентября [Электронный ресурс] // URL: https://www.aa.com.tr/ru/мир/в-сша-чтут-память-жертв-теракта-11-сентября/2682249#:~:text=Теракт%2011%20сентября%202001%20года,Большинство%20погибших%20были%20гражданскими%20лицами (дата обращения: 30.04.2024).

11.09.2001), в результате чего был принят отдельный законодательный акт, составной частью которого и являются соответствующие положения[89].

Относительно того, к какой стране (странам) применяется термин «деофшоризация», стоит отметить позицию Ю. П. Григорьевой, которая утверждает, что данный термин применим только к национальной экономике, понимая под ним «снижение зависимости национальной экономики страны от влияния офшорного бизнеса»[90].

Использование непосредственно термина «деофшоризация» в доктрине отмечено, помимо российских авторов, только в работе украинских исследователей применительно к Украине[91].

Из вышеуказанного диссертантом сделан вывод, что рассматриваемый термин используется российскими авторами в отношении политики снижения влияния офшоров исключительно на национальном уровне. Кроме того, в иностранной литературе можно встретить упоминание термина украинскими исследователями уже после начала использования его в России.

Таким образом, по итогам анализа различных точек зрения предлагается авторское определение термина «деофшоризация», под которым следует понимать многоаспектный процесс, направленный на сокращение или прекращение использования российскими юридическими и физическими лицами офшорных зон для уклонения от уплаты налогов, установленных действующим российским законодательством, и сокрытия информации о контроле за активами таких лиц. Целью деофшоризации является защита интересов государства, юридических и физических лиц, минимизация рисков потери дохода для государственного бюджета и утраты активов для их собственников.

---

[89] Uniting and Strengthening America by Providing Appropriate Tools Required to Intercept and Obstruct Terrorism — USA PATRIOT Act. См.: ROCHE & DUFFAY: Международное «антиофшорное» регулирование.

[90] Григорьева Ю. П. Роль международных экономических организаций в решении проблем деофшоризации в зарубежных странах // Вестник университета. 2016. № 9. С. 39.

[91] Business Perspectives — Global deoffshorization and its impact on the national and regional economies of eastern european countries [Электронный ресурс] // URL: https://www.businessperspectives.org/index.php/journals/problems-and-perspectives-in-management/issue-326/global-deoffshorization-and-its-impact-on-the-national-and-regional-economies-of-eastern-european-countries (дата обращения: 25.03.2024).

Правовое регулирование деофшоризации нацелено на защиту интересов Российской Федерации в сфере национальной безопасности, в том числе в налоговой, банковской и предпринимательской сферах. При этом следует отметить, что деофшоризация, как процесс, не ограничивается установлением внешних норм и правил, а предполагает активное развитие внутреннего законодательства, направленного на создание конкурентной среды для отечественного бизнеса. Основной задачей таких правовых норм, помимо регламентации мероприятий, позволяющих бороться с уклонением от уплаты налогов, выступает формирование работоспособной системы мотивации, стимулирующей отечественный бизнес к легальной работе и декларированию доходов и, как следствие, способствующей поступлению налогов в бюджет.

Иными словами, вышеизложенное позволяет определить ключевые задачи реализации отдельных направлений государственной политики, направленных на обеспечение и стабильное регулирование экономической безопасности в сфере развития и планирования государственного управления, прогнозирования, а также выработку стратегических планов, напрямую связанных с финансово-правовой политикой.

При формировании правовой базы для деофшоризации необходимо учитывать существующие пробелы и недостатки в законодательстве, а также принимать во внимание положительный международный опыт, в том числе принципы прозрачности, и учитывать соотношение интересов бизнеса и государства. Это требует научного подхода к разработке контрольно-надзорных механизмов, которые будут способствовать не только выявлению и наказанию правонарушений, но и созданию стимулов для соблюдения закона.

Кроме того, следует отметить, что определение конкретно-определенной нормативно-правовой основы деофшоризации как отдельного процесса позволит в дальнейшем улучшить инвестиционный климат в государстве. Указанные меры повлияют на эффективность (во взаимосвязи) налогового законодательства и впоследствии налоговой системы, приведут к снижению трансакционных рисков, что будет способствовать укреплению доверия как со стороны российских, так и

иностранных инвесторов. В свою очередь гарантии правовой защиты и соблюдения прав собственности для добросовестных предпринимателей становятся основой для привлечения иностранных инвестиций.

Особое внимание следует уделить внутреннему контролю и комплаенсу при проведении финансовых операций, который будет включать в себя не только обязательства по отчетности, но и внедрение стандартов корпоративной социальной ответственности, направленных на долгосрочное развитие бизнеса и позитивное влияние на экономическую и социальную среду.

В заключение следует отметить, что деофшоризация — это не просто временная мера — это многоаспектный процесс и стратегическая задача, требующая комплексного и системного подхода со стороны государства, общества и бизнеса. Для реализации устойчивого процесса экономического развития страны при формировании подобной правовой базы значительно увеличивается шанс добиться положительных результатов в борьбе с уклонением от уплаты налогов и обеспечить прозрачность правоотношений, поскольку актуальной проблемой как на уровне Российской Федерации, так и на международном уровне, по-прежнему является формирование грамотной и эффективной политики в бюджетной сфере.

С учетом реализации отдельных положений действующего налогового и банковского законодательства,[92] можно увидеть как процессы, характерные для деофшоризации (несмотря на то, что они не указаны в нормативно-правовых актах буквально как отдельные положения «деофшоризации»), учитываются законодателем в сферах денежного обращения, финансовой политики и направлены на минимизацию угроз и формированию более эффективных

[92] В указанном ряду следует отметить Федеральный закон от 30 декабря 2020 г. № 514-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», где ст. 57.5 регламентирует право Банка России устанавливать обязательные для кредитных организаций требования к операционной надежности при осуществлении банковской деятельности. Федеральный закон от 11 июня 2021 г. № 165-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма"» <18> дополнил ст. 3 Федерального закона от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» абзацем, уточняющим формат национальной оценки рисков — деятельности, организуемой Росфинмониторингом во взаимодействии с государственными органами, Банком России, Федеральной нотариальной палатой, Федеральной палатой адвокатов Российской Федерации, саморегулируемой организацией аудиторов при участии организаций, осуществляющих операции с денежными средствами или иным имуществом.

правовых средств, обеспечивающих устойчивость национальных платежных систем и денежной политики государства.

§ 1.3. Правовое регулирование деофшоризации как способ защиты национальных интересов

Экономическая система любого государства выступает в роли фундаментального каркаса, обеспечивающего жизнеспособность и функциональность всех остальных общественных институтов, формирующихся вокруг национальных интересов. Однако возникновение кризисных экономических явлений, особенно тех, которые требуют масштабных ресурсов для их преодоления, ставит под угрозу не только материальное благополучие граждан, но и экономическую стабильность, а также суверенитет государства в целом.

Среди ключевых угроз экономической безопасности выделяются такие явления, как коррупция, приобретающая транснациональный характер, легализация доходов, полученных преступным путем (часто скрытых от публичного внимания), а также незаконное перемещение активов через границы с нарушением правовых норм. Эти процессы не только подрывают экономическую основу государства, но и способствуют деградации морально-этических устоев общества, что в итоге ведет к системной деформации экономической системы. Результатом становится глубокая дестабилизация, затрагивающая как социальную, так и политическую сферы.

В условиях глобализации и усиления международной экономической интеграции особую опасность представляют недобросовестные финансовые практики, которые приобретают изощренные формы. Среди них — создание «налоговых гаваней» с искусственно заниженными ставками, привлекающих недобросовестных предпринимателей; формирование сложных сетей из фирм-«однодневок», маскирующих истинных бенефициаров; проведение многоуровневых финансовых операций, направленных на сокрытие источников

доходов и уход от налоговой ответственности. Эти механизмы не только подрывают экономическую стабильность, но и создают питательную среду для развития теневой экономики, что в долгосрочной перспективе угрожает устойчивости глобальной экономической системы.[93]. Все указанное стало возможным непосредственно из-за появившейся «мобильности» финансов. С одной стороны, она удобна для потребителя, а с другой стороны, позволяет практически беспрепятственно совершать призрачные (незаконные) операции с переводом денежных потоков из страны.

Закрепление правовых механизмов, препятствующих перемещению прибыли в офшорные юрисдикции, позволяет защитить национальную налоговую базу и предотвратить случаи уклонения от уплаты налогов, а также легализацию доходов, полученных преступным путем.

Применение офшорных схем в России поставило под угрозу национальная безопасность страны в целом. Несмотря на определенные успехи в политике деофшоризации, у России все еще сохраняется высокий объем вывоза частных капиталов.[94]

В 2022 г. совокупный отток капитала в результате операций, совершенных только физическими лицами, составил порядка 47 млрд долл. США за счет прироста частных депозитов в зарубежных банках (33 млрд долл. США) и увеличения остатков наличной валюты у населения (14 млрд долл. США).[95]

Более 80% сделок по продаже активов, находящихся в России, осуществляется путем использования офшорных компаний[96].

---

[93] Инютина М. Г. Офшоры как одна из важных функций управления активами в мировом хозяйстве // Инновационно-инвестиционное развитие региона: сборник трудов конференции, Ставрополь, 31.03.2017. Ставрополь: Ставропольский государственный аграрный университет, 2017. С. 150–153.

[94] Хейфец Б.А. Новый этап деофшоризации глобальной экономики и российские реалии: доклад. Москва, 2022. 64 с. URL: https://www.inecon.org/docs/2022/Kheifets_paper_2022.pdf (дата обращения: 18.03.2025).

[95] Центр макроэкономического анализа и краткосрочного прогнозирования. Тринадцать тезисов об экономике. Тема: год в особых условиях. Как теперь работает российская экономика. Тезис 9. Об оттоке капитала. Новости Центра от 07.08.2023. URL: http://www.forecast.ru/_ARCHIVE/Mon_13/2023/TT2023_9.pdf (дата обращения: 14.12.2024).

[96] Хейфец Б. А. Вывоз капитала и деофшоризация российской экономики в условиях новой реальности // Экономическая безопасность. 2022. Т. 5. № 3. С. 835–852.

При комплексной политике деофшоризации, проводимой слаженно различными государствами, в 2009–2014 гг. более 500 000 налогоплательщиков предоставили информацию о своих доходах и активах, которую скрывали ранее[97].

Существуют определенные меры для борьбы с незаконным использованием офшоров. Можно выделить следующие:

1) освобождение от негативных последствий для капиталов, выведенных из офшоров;
2) сотрудничество на международном уровне между организациями, занимающимися правопорядком по вопросам офшорного бизнеса с акцентом на обмен данными;
3) совершенствование инвестиционного климата и экономической ситуации в стране, что создаст дополнительные стимулы для добровольного переноса капитала на территорию России;
4) ужесточение мер ответственности для компаний, а также усиление индивидуальной ответственности за использование офшорных зон.

Е. Н. Смирнов дополнительно предлагает следующий перечень мер[98]:

— оптимизацию и разработку новых способов возврата незаконно выведенных из страны средств;

— диверсификацию государственного контроля;

— осторожную оптимизацию процессов утечки капитала из России[99].

Одной из мер, направленных на предотвращение неправомерного получения налоговых и иных льгот ошфорными компаниями, является установление контроля за сделками, в которых одной из сторон выступают офшорные компании. Правовой основой для осуществления такого контроля служит положение, закрепленное в пп. 3 п. 1 ст. 105.14 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), согласно которому к контролируемым сделкам относятся сделки, одной из сторон которых

---

[97] Григорьева Ю. П. Роль международных экономических организаций…

[98] Смирнов Е. Н. Научно-методические и практические аспекты применения антироссийских санкций как инструмента внешней политики [Электронный ресурс] // Вестник Евразийской науки. 2019. Т 11. № 5. URL: https://esj.today/PDF/13ECVN519.pdf (дата обращения: 25.03.2024).

[99] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России: эволюция подходов и основные приоритеты современного этапа // Вестник РУДН. Серия «Экономика». 2019. № 2. С. 91.

является физическое лицо, организация или иностранная структура без образования юридического лица, если место жительства, регистрации или налогового резидентства указанного лица, структуры или одного из ее участников (пайщиков, доверителей, иных лиц) либо бенефициаров находится на территории государства или территории, включенных в перечень, утверждаемый Министерством финансов РФ.

Данный перечень включает государства и территории, предоставляющие льготный налоговый режим и (или) не предусматривающие раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны). При этом, если деятельность российской организации приводит к образованию постоянного представительства на территории, включенной в указанный перечень, и анализируемая сделка связана с этой деятельностью, такая организация в рамках данной сделки рассматривается как лицо, зарегистрированное на территории, включенной в перечень. Таким образом, сделка признается контролируемой даже в случае установления связи с деятельностью представительства российской организации в офшорной зоне.

Для признания сделки контролируемой сумма доходов по ней в течение календарного года должна превышать установленный суммовой критерий. В соответствии с п. 3 ст. 105.14 НК РФ сделки, указанные в п. 1 данной статьи, признаются контролируемыми, если сумма доходов по ним с одним контрагентом (или группой контрагентов) за календарный год превышает 120 миллионов рублей. Контроль за такими сделками осуществляется налоговыми органами. Основной целью контроля является обеспечение соответствия цен, применяемых в сделках между взаимозависимыми лицами (или в приравненных к ним сделках), рыночным ценам, так как в случае выявления отклонений в ценах суммы сделок могут быть скорректированы, а налоги доначислены.

Проверка полноты и правильности исчисления налогов по сделкам с офшорными компаниями проводится на основании уведомления, предоставляемого налогоплательщиком в соответствии со ст. 105.16 НК РФ, либо по результатам выездных или камеральных проверок.

В современном обществе проблема продолжающегося оттока капитала в заграничные страны проявляется с каждым годом все серьезнее. Противостоять легализации преступных доходов необходимо в целях достижения стабильного улучшения позиции национальной экономики и, как следствие, экономики в мировом масштабе. Деофшоризация в Российской Федерации как процесс имеет различные цели[100]:

— снижение количества действующих офшорных организаций (с которыми взаимодействуют представители российского бизнеса);

— уменьшение окупаемости финансово-экономических процессов, денежные потоки от которых поступают в нашу страну через офшорные организации.

В Российской Федерации защита государственных интересов предусмотрена положениями Конституции РФ (ст. 45)[101].

В ст. 25–26 Указа Президента РФ от 02.07.2021 № 400 (ред. от 01.01.2024) «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации»[102] определены национальные и государственные интересы Российской Федерации. Согласно данному нормативно-правовому акту «основными национальными ценностями и государственными интересами, которые подлежат безоговорочной защите, устанавливаются:

1) сохранение народа России, устойчивое развитие потенциала человека, повышение качества жизни и благосостояния граждан;

2) защита всего конституционного строя, суверенитета, независимости, государственной и территориальной целостности Российской Федерации, укрепление обороны страны;

3) поддержание гражданского мира и согласия в стране, укрепление законности, искоренение коррупции, защита граждан и всех форм собственности

[100] Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права.
[101] Конституция РФ (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // СЗ РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.
[102] СПС «КонсультантПлюс».

от противоправных посягательств, развитие механизмов взаимодействия государства и гражданского общества;

4) развитие безопасного информационного пространства, защита российского общества от деструктивного информационно-психологического воздействия;

5) устойчивое развитие российской экономики на новой технологической основе;

6) охрана окружающей среды, сохранение природных ресурсов и рациональное природопользование, адаптация к изменениям климата;

7) укрепление традиционных российских духовно-нравственных ценностей, сохранение культурного и исторического наследия народа России;

8) поддержание стратегической стабильности, укрепление мира и безопасности, правовых основ международных отношений».

При этом весь процесс организации защиты указанных выше интересов Российской Федерации возможен исключительно с помощью реализации совокупности мер, в которых концентрируются усилия и ресурсы органов публичной власти, организаций и институтов гражданского общества[103].

В положениях данного Указа также можно выделить ценности и интересы государства, которые подлежат безусловной защите:

— сохранение народа России и процесс развития человеческого потенциала;

— обеспечение обороны страны;

— обеспечение государственной и общественной безопасности;

— обеспечение информационной безопасности;

— обеспечение экономической безопасности;

— научно-технологическое развитие;

— экологическую безопасность и рациональное природопользование;

— защиту традиционных российских духовно-нравственных ценностей, культуры и исторической памяти;

---

[103] См.: Левашенко А. Д. Офшоры: налоговая привлекательность Кипра. Институт экономики переходного периода. М.: Проспект, 2020.

— стратегическую стабильность и взаимовыгодное международное сотрудничество.

В рамках концепции национальной безопасности ключевую роль играет система экономической безопасности, что подчеркивает необходимость всестороннего анализа данного аспекта в качестве важнейшего фактора устойчивого развития экономики России[104].

Тщательное изучение системы экономической безопасности предполагает анализ не только ее структурных компонентов и механизмов воздействия на экономическую стабильность, но и взаимодействия с другими аспектами национальной безопасности, включая политическую и социальную сферы. Экономическая безопасность служит не только защитой от внешних и внутренних угроз, но и основой для формирования условий, способствующих росту и развитию экономики страны в долгосрочной перспективе.

Устойчивость экономической структуры, а также ее способность адаптироваться к изменяющимся экономическим условиям непосредственно связаны с эффективностью системы экономической безопасности. Поэтому для достижения стратегических целей необходимо внедрение комплексных подходов, включающих как превентивные меры, так и реагирование на возникающие риски. Это подчеркивает важность многогранного исследования системы экономической безопасности как фундамента для обеспечения стабильности и процветания российской экономики.

Особую опасность для экономической, а, следовательно, национальной безопасности Российской Федерации представляют высокий уровень и темпы социального расслоения населения страны, дифференциация социально-экономического развития ее территорий[105].

Ссылаясь на Указ Президента РФ от 02.07.2021 № 400, можно определить следующие основные направления, по которым требуется принятие мер в целях

---

[104] Тимонин Р. В., Соколова А. В. Экономическая безопасность как составляющая стратегии национальной безопасности Российской Федерации // Вестник Академии. 2019. № 3. С. 58–64.

[105] Тимонин Р. В., Соколова А. В. Указ. соч. С. 58–64.

осуществления на должном уровне защиты национальных интересов в финансово-экономической области на международной арене:

— сохранение и поддержание независимости государства в области экономики (суверенитет);

— развитие конкурентоспособности российского государства на международном уровне;

— независимость российской экономики от внешних опасностей;

— сохранение устойчивости национальной валюты;

— увеличение темпов прироста инвестиций;

— надежная защита капиталовложений;

— уменьшение зависимости уровня экономики Российской Федерации от импорта технологий и оборудования;

— отход от зависимости от импорта в различных сферах;

— развитие независимой финансовой системы России;

— сокращение пользования национальной американской валютой при осуществлении международных сделок;

— улучшение и развитие системы государственной гарантии различного вида сделок с международными партнерами;

— установление благоприятного климата в финансовой сфере России;

— повышение привлекательности российской юрисдикции для российских и иностранных инвесторов, деофшоризация экономики;

— совершенствование механизмов взаимодействия государства и бизнеса;

— снижение доли теневого и криминального секторов экономики;

— усиление контроля за иностранными инвестициями в стратегически значимых секторах российской экономики;

— развитие международных деловых контактов, расширение рынков сбыта российской продукции, противодействие попыткам иностранных государств регулировать ключевые для российского экспорта мировые рынки.

Также необходимо отметить, что ст. 241 Бюджетного кодекса РФ установлены запреты на предоставление государственной поддержки фирмам, находящимся в офшорной юрисдикции, а именно:

— не допускается предоставление предусмотренных ст. ст. 78, 78.1, 78.3 и 78.4 БК РФ субсидий и предусмотренных ст. 80 БК РФ бюджетных инвестиций иностранным юридическим лицам, в том числе местом регистрации которых является государство или территория, включенные в утверждаемый Министерством финансов РФ перечень государств и территорий, используемых для промежуточного (офшорного) владения активами в РФ (далее — офшорные компании).

Указанные иностранные юридические лица, а также российские юридические лица, в уставном (складочном) капитале которых доля прямого или косвенного (через третьих лиц) участия офшорных компаний в совокупности превышает 25%, не вправе являться получателями указанных средств, если иное не предусмотрено законодательством РФ (п. 15);

— предоставление в соответствии с БК РФ государственных (муниципальных) гарантий, за исключением государственных гарантий РФ, предоставляемых для оказания поддержки экспорта промышленной продукции (товаров, работ, услуг), не допускается в обеспечение исполнения обязательств иностранных юридических лиц, в том числе офшорных компаний, а также в случае, если бенефициарами по гарантиям (за исключением государственных (муниципальных) гарантий, предусмотренных ст. 115.1 БК РФ, государственных гарантий РФ, предусмотренных ст. 115.1-1 БК РФ) являются указанные юридические лица.

Указанные иностранные юридические лица, в том числе офшорные компании, и российские юридические лица, в уставном (складочном) капитале которых доля участия офшорных компаний в совокупности превышает 50%, не вправе являться принципалами и (или) бенефициарами по указанным государственным (муниципальным) гарантиям. Государственная (муниципальная) гарантия, предоставленная с нарушением требований п. 16 ст. 241 БК РФ, в том

числе по обстоятельствам, не зависящим от гаранта, бенефициара или принципала, а также договор о предоставлении такой гарантии ничтожны.

Исполнение обязательств по такой государственной (муниципальной) гарантии, а также по государственной (муниципальной) гарантии, предоставленной с соблюдением указанных в настоящем пункте требований, но на момент предъявления требования об исполнении которой бенефициаром (за исключением бенефициара по государственной (муниципальной) гарантии, предусмотренной ст. 115.1 БК РФ, государственной гарантии РФ, предусмотренной ст. 115.1-1 БК РФ) и (или) принципалом является юридическое лицо, не соответствующее требованиям, указанным в абз. 1 настоящего пункта, не осуществляется. В случае если исполнение обязательств по такой гарантии было осуществлено в полном объеме или в какой-либо части, денежные средства, уплаченные по гарантии, подлежат возврату бенефициаром в соответствующий бюджет. Подтверждение соответствия юридического лица требованиям, указанным в абз. 1 п. 16 ст. 241 БК РФ, осуществляется в порядке, устанавливаемом Правительством РФ.

До такого подтверждения предоставление или исполнение государственной (муниципальной) гарантии не допускается (п. 16).

Следует отметить, что на законодательном уровне закреплены основные задачи государства, которые в целом сводятся к необходимости сохранения и защиты национальных интересов и государственной безопасности[106].

Для защиты национальных интересов в настоящее время разработаны механизмы защиты, включающие в себя следующие меры:

— нормы о контролируемых иностранных компаниях, которые действуют в Российской Федерации с 2015 г. в целях получения государством возможности облагать налогом прибыль офшорных компаний, бенефициарными владельцами которых являются российские граждане;

[106] Голохвастов Д. В., Курбанов Р. Н., Покровская Н. Н. Деофшоризация и развитие механизмов контроля трансфертного ценообразования и налогового поведения рыночных агентов // Финансовый сектор экономики. 2016. № 5 (101). С. 37–43.

— подписание Многостороннего соглашения компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29.10.2014, в котором установлен ежегодный обмен информацией на автоматической основе о подотчетных счетах[107];

— ратификацию Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (Париж, 24.11.2016)[108];

— установление новых правил трансфертного ценообразования с 01.01.2024 Федеральным законом от 27.11.2023 № 539-ФЗ[109], согласно которым расширяются возможности налоговых органов по признанию лиц взаимозависимыми, сделок контролируемыми, а также увеличиваются сроки проверок и размер ответственности за выявленные нарушения.

В контексте рассматриваемого вопроса следует также упомянуть правила о контролируемых иностранных компаниях, которые были введены в действие после внесения изменений в Налоговый кодекс РФ[110]. Они предусматривают:

— ограничения на предоставление налоговых льгот для транзитных компаний или компаний-посредников, что подразумевает установление правила о том, что такие льготы могут получать исключительно бенефициары;

— обязательство информировать налоговые органы своей страны о наличии контролируемых иностранных компаний;

— меры ответственности за их нарушение;

— процедуру отнесения иностранной компании к налоговым резидентам России.

---

[107] Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29.10.2014 [Электронный ресурс] // URL: https://base.garant.ru/73164306/ (дата обращения: 30.04.2024).

[108] Многосторонняя конвенция по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (Париж, 24.11.2016) [Электронный ресурс] // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_328579/ (дата обращения: 30.04.2024).

[109] Федеральный закон от 27.11.2023 № 539-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» [Электронный ресурс] // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_462886/ (дата обращения: 08.06.2024).

[110] Голохвастов Д. В., Курбанов Р. Н., Покровская Н. Н. Указ. соч. С. 37–43.

Меры о предоставлении информации по заключенным сделкам регулируются постановлением Правительства РФ от 16.06.2018 № 693 «О реализации международного автоматического обмена финансовой информацией с компетентными органами иностранных государств (территорий)»[111].

Примерами использования положений о кондуитных компаниях, о бенефициарных собственниках на практике являются следующие решения судов Российской Федерации:

• постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 07.08.2017 № Ф01-3058/2017 по делу № А11-6602/2016, согласно которому российская компания Х приобрела акции другой российской компании Н у кипрской компании[112]. Суд постановил, что кипрская компания представляет собой техническую компанию и не имеет права получать доход от российской компании. При этом им было учтено, что данная кипрская компания не имела персонала и активов, она не уплачивала налоги в казну кипрского государства, была совершена единственная сделка по покупке российской компании, никакой другой деятельности после осуществления сделки проведено не было[113];

• решение Арбитражного суда г. Москвы от 31.10.2016 по делу № А40-113217/16-107-982, где иностранным компаниям, которые не были бенефициарами доходов, не были предоставлены налоговые льготы[114].

В рамках указанного спора была проведена налоговая проверка, по результатам которой компании доначислены суммы налога на прибыль организаций в размере 12 762 083 рубля, налога на прибыль организаций с доходов, полученных в виде дивидендов в размере 696 059 841 рубля, налога на добавленную стоимость в размере 14 723 883 рубля, налога на имущество организаций в размере 32 295 256 рубля, уменьшена сумма заявленного к

---

[111] СПС «КонсультантПлюс».

[112] Левашенко А. Д. Офшоры: налоговая привлекательность Кипра / Институт экономики переходного периода. М.: Проспект, 2020. С. 32.

[113] Голохвастов Д. В., Курбанов Р. Н., Покровская Н. Н. Указ. соч. С. 37–43.

[114] СПС «КонсультантПлюс».

возмещению из бюджета налога на добавленную стоимость в сумме 3 532 832 рубля, начислены пени в сумме 302 389 379 рублей.

Следует отметить, что при принятии решения суд руководствовался пунктом 2 статьи 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал» (далее - СИДН).

Положения СИДН от 05.12.1998 направлены на устранение дискриминации при налогообложении национальных лиц одного договаривающегося государства в другом договаривающемся государстве, включая гарантию на равные условия налогообложения, и не исключают возможности установления специальных правил налогообложения на уровне национального законодательства договаривающихся государств как средства борьбы с минимизацией налогообложения.

То есть между компетентными органами Российской Федерации и иностранными государствами достигнуто понимание того, что основной целью СИДН является предотвращение уклонения от налогообложения, в том числе с использованием норм международного договора.

Анализ указанных решений позволяет сделать вывод об учете при рассмотрении судами Российской Федерации споров по поводу применения налоговых льгот для иностранных компаний следующей информации:

— о персонале компании (его наличии или отсутствии);

— об установленных должностных функциях работников;

— о наличии офиса, его расположении и функционировании;

— о бухгалтерской деятельности за конкретные промежутки времени;

— обо всем процессе движения денег в деятельности компании.

Только при наличии всех условий есть возможность применения налоговых льгот, предусмотренных соглашениями об избежании двойного налогообложения (далее — СИДН).

В случае же наличия фактического органа правления на территории России возможно полное признание компании в качестве налогового резидента РФ.

После поручения Президента РФ В. В. Путина в марте 2020 г.[115] произошел пересмотр СИДН, обусловленный необходимостью внесения изменений во все СИДН (в которых принимает участие Российская Федерация), с целью установления новой налоговой ставки на проценты и дивиденды в размере 15%. Также были введены меры, согласно которым при возникновении споров СИДН необходимо немедленно расторгнуть[116].

Кроме того, наличие в тексте СИДН такого условия как «наличие у получателя дохода фактического права на распоряжение дивидендами» связано с пресечением возможного незаконного использования преимуществ, предоставляемых Соглашением. Данный подход выработан международной практикой применения соглашений об избежании двойного налогообложения, а также используется и в отечественном праве при толковании судами норм международных соглашений.

Эти изменения, предложенные российской стороной, были направлены в зарубежные страны. Некоторые иностранные государства, такие как Мальта, Кипр, Швейцария, выразили свое согласие, однако спустя пару месяцев часть отказалась от принятия таких изменений, в частности Нидерланды, несмотря на их утверждение Кипром и Люксембургом[117]. Так, теперь проценты и дивиденды, выплачиваемые кипрским акционерам и кредиторам, должны облагаться налогом в России по ставке 15–20% вместо 5–10% по дивидендам и 0% по процентам, установленным ранее[118]. Поскольку Нидерланды не согласились поднять ставки до предложенных Российской Федерацией, Правительство Российской Федерации приняло решение о расторжении с ними СИДН[119].

---

[115] Обращение к гражданам России [Электронный ресурс] // URL: http://kremlin.ru/events/president/news/63061 (дата обращения: 10.10.2023).

[116] Перечень поручений Президента от 28.03.2020 № Пр-586 [Электронный ресурс] // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348734/ (дата обращения: 13.02.2024).

[117] Канашевский В. А. Указ. соч. С. 3–40.

[118] Канашевский В. А. Указ. соч. С. 3–40.

[119] О денонсации соглашения об избежании двойного налогообложения с Нидерландами [Электронный ресурс] // URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=37312-minfin_rossii_pristupaet_k_denonsatsii_soglasheniya_ob_izbezhanii_dvoinogo_nalogooblozheniya_s_niderlandami (дата обращения: 13.02.2024).

Помимо этого, с 2012 г. на территории Российской Федерации действуют правила трансфертного ценообразования (правила «вытянутой руки») [120]. Суть данных правил заключается в том, что компаниям, выступающим частью группы, при совершении сделок с участием офшорных компаний при налогообложении следует применять рыночные цены при осуществлении сделок; в противном случае налоговые органы имеют право самостоятельно исчислить налог исходя из средней рыночной цены. Необходимо также уведомлять налоговые органы о подобных сделках при превышении определенного ценового уровня. Примечательно, что при разработке правил трансфертного ценообразования Российская Федерация применяла международные подходы.

Именно эта мера регулирует вопросы манипулирования бизнесом рыночными ценами[121].

В рамках проводимого исследования необходимо классифицировать следующие меры, применяемые законодателем в рамках проведения деофшоризации:

1) реестры бенефициаров владельцев. Согласно действующим правилам деофшоризации, у юридических лиц имеется обязанность проводить идентификацию бенефициарных владельцев, хранить данную информацию, а также своевременно вносить в нее изменения. Срок хранения составляет пять лет. При этом также установлено обязательство предоставления данной информации государственным органам[122].

Следует отметить, что в Российской Федерации нет требования о создании публичных реестров бенефициаров; необходимая информация хранится в банках.

Однако, поскольку информация о владении офшорными компаниями не является общедоступной, компании должны доказать обстоятельства, на которые ссылаются при защите своих коммерческих взаимоотношений с иными

---

[120] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России.

[121] Современная экономическая политика России: учебник / СПбГУ, экон. факультет; под ред. Г. Е. Алпатова. М.: Экономика, 2021. (Учебники экономического факультета СПбГУ.)

[122] Статьи 3, 6.1, 7 (1) Федерального закона от 07.08.2021 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» (с изменениями от 20.07.2020) [Электронный ресурс] // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32834/ (дата обращения: 13.02.2024).

лицами. В случае отказа от предоставления необходимых сведений о бенефициарах заявителю может быть отказано в принятии доказательств. Это положение может быть проиллюстрировано постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда по делу № А60-27089/2016[123];

2) обмен финансовой информацией. Можно согласиться с позицией Е. Н. Смирнова о том, что данная мера также является важной при проведении процесса деофшоризации[124], поскольку в период действия антироссийских западных санкций принимается Федеральный закон от 04.11.2014 № 325-ФЗ «О ратификации Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам», который имеет принципиально важное значение ввиду того, что после ратификации данного международного договора налоговые органы России получили доступ к сведениям административной налоговой практики на международном уровне, а также возможность осуществления проверочных мероприятий совместно с фискальными органами иностранных государств в области налогообложения (также в сфере налоговой юрисдикции).

Указанной Конвенцией закреплено три вида получения информации:

— по запросу;

— спонтанно;

— автоматически.

Российская Федерация является участницей Многостороннего соглашения компетентных органов об автоматическом обмене информацией о финансовых счетах от 29.10.2014[125]. Подписание названного Соглашения произошло на Форуме ОЭСР по налоговому администрированию в Пекине в 2016 г. В рамках взаимодействия по данному Соглашению в сентябре 2018 г. российскими

---

[123] Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.09.2017 № 17АП-1083/2017-ГК по делу № А60-27089/2016 [Электронный ресурс] // URL: https://sudact.ru/arbitral/doc/p7V9v7GRAJ1v/ (дата обращения: 19.02.2024).

[124] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России.

[125] Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене информацией о финансовых счетах от 29.10.2014 [Электронный ресурс] // URL: https://base.garant.ru/73164306/ (дата обращения: 19.08.2024).

налоговыми органами была получена информация о счетах российских резидентов в иностранных банках от 58 стран[126].

В настоящем параграфе было рассмотрено правовое регулирование совокупности мер деофшоризации, которое имеет стратегическое значение для деофшоризации российской экономики, а следовательно, для стабильного положения экономики Российской Федерации как на национальном, так и на международном уровне. Указанное подтверждает нацеленность действий органов власти Российской Федерации на проведение и модернизацию правового регулирования деофшоризации российской экономики. Исходя из анализа правового регулирования, можно сделать вывод о введении существенных изменений в институт деофшоризации в России, в том числе за период санкционного давления со стороны недружественных стран. Рассмотренные меры выступают самостоятельными способами защиты государственных и национальных интересов. Важно отметить, что они не являются абстрактными, а находят непосредственное применение в практике как налоговых органов, так и судов Российской Федерации, что будет определенным образом формировать более прозрачную и контролируемую систему налогообложения.

Нельзя не отметить и другой положительный аспект — минимизацию рисков вывода капитала в офшоры за счет увеличения налоговой базы и обеспечения дополнительных поступлений в федеральный бюджет. Особенно значимым представляется правовое регулирование специальных инструментов и механизмов, таких как обязательное раскрытие информации о конечных бенефициарах, законодательно закрепленные правила для контролируемых иностранных компаний и международное сотрудничество в области обмена налоговой информацией. Указанное содействует созданию открытой и подотчетной системы, что является важным шагом на пути укрепления экономической безопасности страны.

---

[126] Михаил Мишустин подвел итоги работы налоговых органов за 2018 год [Электронный ресурс] // Официальный сайт Федеральной налоговой службы России URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/8434593/ (дата обращения: 19.02.2024).

С учетом активно развивающегося в последние десятилетия санкционного давления со стороны недружественных стран заметна возникающая необходимость регулирования влияния на дальнейшую адаптацию отечественного законодательства, что потребует постоянного мониторинга международной практики для своевременного реагирования на возникающие вызовы. Это включает в себя как совершенствование правовых норм, так и усиление административной и иной правовой ответственности за их нарушение.

В связи с этим можно сделать вывод, что национальная правовая система допускает комплексный подход при деофшоризации, что, в свою очередь, способствует внедрению финансовой дисциплины и снижению коррупции. Такие меры являются неотъемлемой частью стратегии укрепления национальной экономики и обеспечения ее устойчивого развития в условиях глобальной нестабильности.

Соответственно, анализ правового регулирования деофшоризационных мер РФ указывает на их действенность и целесообразность, а также подтверждает необходимость дальнейшего совершенствования правовой базы и институциональных механизмов для достижения поставленных целей. Особое внимание следует уделить гармонизации национальных норм с международными стандартами, что позволит увеличить доверие иностранных инвесторов и укрепить конкурентоспособность российской экономики на глобальном рынке.

Необходимо отметить, что успешная реализация комплекса мероприятий по деофшоризации во многом зависит от межведомственного взаимодействия и координации действий между различными государственными структурами, такими как налоговая служба, финансовые и правоохранительные органы. Важно обеспечить постоянный обмен информацией и опытом между данными учреждениями для оперативного выявления и пресечения нарушений в сфере налогового планирования и уклонения от уплаты налогов. Это требует разработки правового регулирования и внедрения эффективных методов мониторинга и аудита, усиления роли регуляторных органов, а также повышения профессионализма и ответственности всех участников экономических процессов.

Кроме того, значительную роль играет международное сотрудничество, в том числе в рамках таких организаций, как ОЭСР и ФАТФ. Участие в многосторонних инициативах и соглашениях способствует повышению прозрачности и эффективности деофшоризационных мер, а также укрепляет позиции России на международной арене.

Установлено, что отношения, возникающие в процессе деофшоризации, регулируются нормами как публичных, так и частных отраслей права. Ведущая роль в публично-правовом регулировании принадлежит нормам различных подотраслей и институтов, входящих в систему финансового права, таких как: налоговое право (прежде всего правила фактического права на доход, налогового администрирования контролируемых иностранных компаний, налогового резидентства иностранных компаний), валютное право, публичное банковское право, право противодействия легализации доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма (ПОД/ФТ/ФРОМ). Указанные нормы направлены на достижение публичных интересов, таких как защита интересов неопределенного круга лиц, обеспечение безопасности жизни и здоровья граждан, а также обороны и безопасности государства. Ответственность за нарушение норм права, регулирующих отношения, возникающие в процессе деофшоризации, установлена как нормами финансового права, так и нормами административного и уголовного права.

Таким образом, для регулирования деофшоризации в Российской Федерации характерен комплексный подход, предусматривающий использование правовых инструментов, содержащихся в различных отраслях права и направленных как на борьбу с выводом средств в зарубежные офшорные юрисдикции, так и на стимулирование возвращения выведенных средств обратно в Россию.

§ 1.4. Опыт зарубежных стран по проведению деофшоризации экономики: правовые аспекты

На международном уровне в области применения налогообложения, учитывая быстрое развитие предпринимательской свободы и бизнес-интегрирования, фиксируются случаи недобросовестной финансово-налоговой деятельности, которая выражается:

— в установлении пониженных ставок налогов в разных странах;

— в вовлечении на незаконных основаниях предпринимателей-иностранцев;

— в формировании организаций-«однодневок», которые образуют сложную финансовую структуру;

— в выполнении сложных экономических операций для последующего сокрытия ключевых контрагентов[127].

Проблема оттока капитала в другие страны (в большинстве случаев с использованием офшоров) проявляется с каждым годом все серьезнее[128]. Недопущение и искоренение процесса легализации преступных доходов необходимо в целях повышения устойчивости позиций национальной экономики и, как следствие, улучшения ситуации в экономике государств в мировом масштабе[129].

В последние два десятилетия государства и международные организации совершенствуют правовое регулирование мероприятий, направленных на уменьшение влияния офшоров на экономику стран. Изначально в отдельных государствах велась борьба против незаконного использования офшоров представителями бизнеса. Несколько лет назад ввиду быстрого роста незаконного использования офшоров бизнесом в целях минимизации налоговых начислений

---

[127] Саргсян А. К. Преступления, совершаемые с использование офшорных зон: состояние законодательства и пути решения // Электронный вестник Ростовского социально экономического института. 2014. Октябрь.

[128] Отток капитала из России: проблемы и решения // Труды Центра проблемного анализа и государственно-управленческого проектирования. Вып. 26. М.: Научный эксперт, 2013.

[129] Кривошапова С. В., Алимаева Д. С., Кейс А. Д. Проблема нелегального оттока капитала за рубеж и легализации доходов, полученных преступным путем // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т.7. № 2 (23).

мировым сообществом были созданы обособленные объединения на международном уровне[130] в целях более эффективного противостояния незаконной офшорной деятельности.

Мероприятия, направленные на снижение уровня неправомерного использования офшоров и уклонения от уплаты налогов в установленном размере, были проведены не только в международных объединениях, но и на уровне отдельных государств. При этом мировое сообщество проводит борьбу с офшорными организациями ввиду усугубления негативных последствий, таких как рост числа незаконных действий в области налогообложения и увеличение случаев слияния с элементами (основами и принципами) функционирования теневой экономики (в частности, отмывания денежных средств).

Указанные мероприятия проводились в разные периоды; в какой-то стране они начались раньше, где-то немного позже, с разными акцентами в антиофшорной политике[131]. Следует рассмотреть, как происходило становление антиофшорного нормативного регулирования в отдельно взятой стране мира, и какие существенные отличия имелись.

1. Антиофшорное нормативное регулирование в США. В американском законодательстве не имеется отдельного антиофшорного направления (области), как и в других странах. Существующие нормы, регулирующие деятельность офшорных компаний, находятся в различных областях американского законодательства.

История антиофшорного регулирования в США насчитывает несколько десятилетий. Начальной точкой можно считать принятие Закона о контроле за иностранными активами (Foreign Assets Control (FAC)) в 1961 г., который дал Управлению по контролю за иностранными активами (Office of Foreign Assets

[130] Костюнина Г. М. Офшорный бизнес во внешнеэкономической деятельности. М. : Инфра-М, 2014.

[131] Хейфец Б. А. Глобальная деофшоризация 4.0 // Вестник Института экономики Российской академии наук. 2022. № 2. С. 76–92.

Control (OFAC)) полномочия по мониторингу и регулированию финансовых трансакций, связанных с иностранными резидентами.[132]

Законодательное обеспечение банковской тайны, разработанное в 1970 г., имеет принципиальное значение для контроля за финансовыми операциями. Названный Закон был направлен на расширение возможностей государственных органов для мониторинга операций по банковским счетам. Основными задачами этого нормативного акта стало предотвращение отмывания денежных средств, формирование «бумажного следа» для отслеживания наличных трансакций, а также внедрение гражданской и уголовной ответственности за нарушение требований к отчетности.

Нормативное регулирование деофшоризации в США после событий 11 сентября 2001 г. было ужесточено в антитеррористических целях. В частности, был принят соответствующий законодательный акт (Uniting and Strengthening America by Providing Appropriate Tools Required to Intercept and Obstruct Terrorism — USA PATRIOT Act)[133]. Составной частью «Патриотического акта» является Закон о противодействии международному отмыванию денег и финансированию терроризма.

В дальнейшем был принят Закон от 23.01.2002 «О защите инвесторов и надежности корпораций», предусматривающий ответственность за мошенничество и ужесточение наказания за нарушение законодательства о ценных бумагах и биржах (Sarbanes-Oxley Act of 2002)[134].

18 ноября 2002 г. США сократили «черный» список юрисдикций, при взаимодействии со странами из которого банки США были вынуждены соблюдать особые меры предосторожности в целях предотвращения отмывания денежных средств[135].

---

[132] Осина Дина Матвеевна // Особенности юридической ответственности за нарушение налогового законодательства в США // Право и политика. 2020. № 10. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-yuridicheskoy-otvetstvennosti-za-narushenie-nalogovogo-zakonodatelstva-v-ssha (дата обращения: 18.01.2025).

[133] ROCHE & DUFFAY: Международное «антиофшорное» регулирование.

[134] Сороковой А. Антиофшорное законодательство США и России в контексте национальной безопасности // Государственная служба. 2012. № 1. С. 67.

[135] ROCHE & DUFFAY: Международное «антиофшорное» регулирование.

В конце 2009 г. президентом США было предложено проведение «радикального пересмотра системы финансового регулирования Соединенных Штатов, преобразований в масштабах, невиданных со времен реформ, последовавших за периодом Великой депрессии»[136]. Данное предложение предусматривало комплекс мер по борьбе с офшорными финансовыми схемами и налоговыми уклонениями, устанавливало требования о необходимости раскрытия информации об иностранных банковских счетах и активах, вводило штраф в размере 30% для тех, кто уклоняется от раскрытия информации о своих офшорных активах. Были установлены положения, которые вводят новый орган, упорядочивающий управление в случае ликвидации для крупных организаций, закреплены положения, которые именуются «положениями Уолкера». Суть указанных положений заключается во введении ограничений для государственных банков страны на оформление спекулятивных инвестиций. Было закреплено правило отмены освобождения от контроля свопов (свопом в международном финансовом праве признается соглашение между двумя сторонами об обмене финансовыми средствами, денежными информацией и потоками на оговоренный период времени)[137], которые образованы и связаны с ценными бумагами. Закон для организаций устанавливает обязанность прохождения процедуры клиринга либо через биржи, либо через специальные органы — палаты расчета для всех свопов и иных трансакций.[138] Указанные меры позволили стабилизировать американскую экономику в целом ввиду стимулирования прозрачности операций, создания возможности для международного обмена налоговой информацией, что заложило основу для проведения политики деофшоризации в других странах благодаря зеркальности мер.

В 2010 г. в продолжение ужесточения антиофшорной американской политики в США вводится в действие Dodd — Frank Wall Street Reform and

---

[136] Dodd — Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act [Электронный ресурс] // URL: https://en.wikipedia.org/wiki/Dodd–Frank_Wall_Street_Reform_and_Consumer_Protection_Act (дата обращения: 10.10.2024).

[137] Swap (finance) [Электронный ресурс] // URL: https://en.wikipedia.org/wiki/Swap_(finance) (дата обращения: 10.10.2024).

[138] Dodd — Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act.

Consumer Protection Act, основная цель которого — продолжение борьбы с антиофшорной деятельностью в государстве.

Кроме того, появились следующие организации и институциональные механизмы:

— Управление по контролю за иностранными активами (Office of Foreign Assets Control (OFAC)): OFAC играет ключевую роль в реализации антиофшорного регулирования, накладывая санкции и контролируя трансакции, связанные с офшорными юрисдикциями;

— Налоговая служба США (Internal Revenue Service (IRS)): IRS активно занимается выявлением нарушений налогового законодательства, связанных с офшорными счетами и структурами. Она также сотрудничает с иностранными налоговыми органами в рамках соглашений об обмене информацией;

— финансовые институты: в соответствии с требованиями FATCA и другими нормативами, финансовые институты обязаны предоставлять информацию о подозрительных трансакциях и иностранных счетах американских налогоплательщиков.

Несмотря на действенность существующих нормативов, на практике возникают определенные сложности: во-первых, внеюрисдикционные финансовые операции сложно отслеживать, что затрудняет своевременное выявление и пресечение нарушений; во-вторых, существует проблема недостаточной координации между различными ведомствами и странами, что усложняет борьбу с международным уклонением от налогов.

Регулирование, направленное на противодействие офшорным практикам в США, представляет собой комплексную систему правовых и институциональных механизмов, ориентированных на предотвращение уклонения от налогов и финансовых махинаций. Несмотря на наличие сопутствующих проблем, данные меры демонстрируют высокую степень эффективности и обладают потенциалом для формирования модели, способной содействовать развитию международного сотрудничества в области налогового и финансового контроля.

2. Нормативное регулирование борьбы с офшорами в Великобритании. Антиофшорное нормативное регулирование Великобритании представляет огромный интерес для исследования в связи с тем, что появление офшорных зон в большей мере происходило на территории британских колоний. Именно в этой стране, имеющей существенное влияние на огромных территориях, были сформулированы основополагающие меры для перехода государства в статус налоговой гавани.

Международные банки, зарегистрированные в Великобритании, к 2000 г. неоднократно попадали под подозрение в практике отмывания денежных средств. В результатах расследования, проведенного французским парламентом в отношении лондонского Сити в 2001 г., зафиксировано, что Лондон фактически представляет собой юрисдикцию, обеспечивающую высокий уровень банковской тайны и конфиденциальности, сопоставимый с налоговыми убежищами, и часто проявляет нежелание удовлетворять запросы других стран на обмен финансовой информацией[139].

Уже в 1993 г. Г. Браун (будущий министр финансов) в своей речи сообщил о необходимости «положить конец налоговым злоупотреблениям, проникшим в сердце государственных финансов и позволяющим сверхбогатым жить за счет всех остальных»[140]. Однако изменение направлений правового регулирования, связанное со сменой политической власти, не позволило осуществить данные обещания. Великобритания продолжает оставаться главной налоговой гаванью, и лишь с наступлением международного экономического кризиса в 2008–2009 гг. негативное влияние офшорных зон Великобритании было признано международным экономическим сообществом[141].

---

[139] Bierre Chr. French Attack London's 'City' Money Laundry // Executive Intelligence Review (EIR). 2001. Vol. 28. No. 41. P. 59–61.

[140] UK Parliament. Commons Debates [Электронный ресурс] // Bound Volume Hansard, 21 Jan 1998: Column 950 — Debate. URL: http://www.publications.parliament.uk/pa/cm199798/cmhansrd/vo980121/debtext/80121-09.htm (дата обращения: 10.10.2024).

[141] Саргсян Л. М. Движущие силы и противоречия британской политики в отношении офшоров // Современная Европа. 2018. № 2(81). С. 85–93.

Первая волна востребованности офшорных зон пришлась на начало 2000-х, когда наряду с Кипром одной из наиболее популярных юридисдикций для регистрации стали Британские Виргинские Острова.

Далее, расцвет антиофшорного правового регулирования следует отнести к 2010 г., когда власти Великобритании, изменив свою позицию, начали демонстрировать жесткую непримиримость по отношению к методам незаконного ухода от уплаты налогов. На уровне государственных структур возникли вопросы о достоверности данных о финансовых убытках таких компаний, как «Google», «Starbucks» и других крупных игроков. Данный контекст обусловил начало массовых проверок и разбирательств. Согласно исследованиям, представленным в газете «Financial Times», в 2012 г. американские IT-компании осуществили налоговые выплаты в Великобритании в размере 54 млн фунтов стерлингов, несмотря на общий оборот в стране, составлявший 1,7 млрд фунтов стерлингов[142].

С 2010 г. в Великобритании стартовал активный процесс нормативного регулирования, направленный на деофшоризацию, который включает в себя ряд ключевых мер борьбы с уклонением от уплаты налогов и совершенствования налоговой политики. В числе этих мер следует выделить установление общего антикоррупционного правила — General Anti-Abuse Rule (GAAR), которое нацелено на предотвращение использования агрессивных стратегий налогового планирования, позволяя государству более эффективно бороться с налоговыми злоупотреблениями.

Кроме того, важным аспектом данной инициативы является четкое разграничение понятий правомерного налогового планирования и агрессивного уклонения от уплаты налогов. Это разграничение способствует созданию ясных границ в налоговом праве, позволяя избежать неясности и устранить двусмысленные правовые толкования.

[142] UK targets multi-nationals with “diverted profit” tax // Financial Times. Dec 3, 2014. URL: http://www.ft.com/fastft/2014/12/03/uk-targets-multi-nationals-with-diverted-profit-tax (дата обращения: 10.10.2024).

Национальная стратегия «Нет налоговым убежищам», действующая с 2013 г.[143], также играет ключевую роль в этом процессе, предполагая комплексные меры, направленные на минимизацию негативного влияния налоговых убежищ на экономику Великобритании. Введение обязательства для британских налогоплательщиков декларировать свои офшорные активы значительно повышает уровень прозрачности и отчетности по международным финансовым операциям.

Наконец, отмена института посредничества в уклонении от уплаты налогов с использованием офшоров отмечает четкий курс на сокращение использования подобных схем. В целом проведение реформирования правового регулирования антиофшорных мер свидетельствуют о серьезном намерении правительства Великобритании укрепить налоговую систему и повысить ее устойчивость.

Помимо этого, имеет особое значение разработка и внедрение глобальной системы раскрытия информации «Worldwide Disclosure Facility», направленной на повышение уровня международной налоговой прозрачности.

Введение налога на перенаправленную прибыль (Diverted Profits Tax), известного также как «налог на Google» (Google Tax), преследует цель предотвращения уклонения от уплаты налогов путем переноса доходов в юрисдикции с низким уровнем налогообложения.

Продолжая изложение развития антиофшорной политики в Великобритании, стоит отметить, что в 2015 г. была принята значимая реформа, заключающаяся во внедрении так называемого плана по борьбе с уклонением от уплаты налогов. Данная инициатива, разработанная в рамках более широкого международного сотрудничества, направлена на укрепление налогового контроля и гармонизацию стандартов отчетности на глобальном уровне.

Ключевым элементом указанного стало расширение международного обмена налоговой информацией. В частности, Великобритания стала одной из первых стран, которые подписали соглашения об автоматическом обмене данными с

---

[143] Саргсян Лиана Мартиновна Движущие силы и противоречия британской политики в отношении офшоров // Современная Европа. 2018. №2 (81). С. 85-93

другими государствами по вопросам налогов, что способствовало снижению теневой экономики и повышению уровня налоговой сознательности как среди физических, так и среди юридических лиц.

Кроме того, в 2019 г. было введено новое правило о раскрытии информации о бенефициарных владельцах компаний, что установило обязательность публикации сведений о конечных собственниках юридических лиц. Данная мера призвана повысить уровень прозрачности и снизить риски, связанные с использованием офшорных структур для отмывания денег и уклонения от уплаты налогов.

Проведенная комплексная деятельность позволила британскому правительству вернуть в бюджет более 2,5 млрд фунтов стерлингов[144].

Кроме того, в начале 2013 г. в Великобритании был введен в действие Закон о налогообложении иностранных счетов (UK Foreign Account Tax Compliance Act), который направлен на урегулирование уплаты налогов, производимой с иностранных счетов. Указанный правовой акт устанавливает обязанности по соблюдению норм налогового законодательства при использовании иностранных счетов, положений Стандарта отчетности (Common Reporting Standard (CRS)), направлению запросов в целях идентификации счетов и сведений, необходимых для предоставления в налоговые органы[145].

3. Развитие антиофшорного правового регулирования в Германии. В 2014 г. в Германии на государственном уровне утверждается Национальная программа по борьбе с уклонением от уплаты налогов[146] (National Action Plan against Tax Evasion and Tax Avoidance) в целях стабилизации экономической эффективности страны, где главной темой становится борьба с незаконными действиями офшорных организаций, в частности уклонением от уплаты налогов[147]. В названной

---

[144] Tough new sanctions announced for offshore tax evaders. 24.08.2016. HMRC.

[145] Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) and Common Reporting Standard (CRS) — AIB (NI) Personal Banking — AIB (NI) Personal Banking [Электронный ресурс] // URL: https://aibni.co.uk/help-and-guidance/important-information/FATCA (дата обращения: 10.10.2024).

[146] Борьба с уклонением от уплаты налогов: Год прогресса [Электронный ресурс] // URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/fr/MEMO_13_1096 (дата обращения: 10.10.2024).

[147] Хейфец Б. А. Политика деофшоризации: промежуточные результаты // Общество и экономика. 2015. № 1-2. С. 89–105.

Национальной программе, основанной на положениях Европейской директивы, закреплены следующие меры противодействия незаконной офшорной деятельности:

— широкое распространение автоматического обмена информацией в рамках ЕС;

— ужесточение правил корпоративного налогообложения ЕС против агрессивного налогового планирования;

— ведение переговоров с соседними странами в целях повышения прозрачности;

— создание платформы для эффективного налогового управления;

— запуск дебатов о цифровом налогообложении;

— согласование новых инструментов в целях более эффективной борьбы с мошенничеством с НДС;

— предложение новой стандартной формы НДС для улучшения соблюдения налогового законодательства;

— предотвращение вредной налоговой конкуренции;

— повышение корпоративной прозрачности.

Усматривается, что разработанные меры имеют схожую с другими странами направленность, а именно прозрачность операций, установление более эффективного контроля со стороны налоговых органов, создание условий для международного обмена информацией.

Стоит отметить, что базой указанной Национальной программы являются довольно жесткие ограничения и правила, регулирующие деятельность финансовых учреждений (например, банков), а также систему налогообложения[148].

Германия представляет собой яркий пример наиболее успешной реализации политики деофшоризации, о чем свидетельствуют следующие показатели:[149]

---

[148] Эпова Н. Р. Офшоры: конфликт интересов государства и бизнеса // Baikal Research Journal. 2021. Vol. 12. No. 2.

[149] Романова Я. Ю. Деофшоризация экономики на примере зарубежных стран (Германия) // Инновационная экономика России: от антикризисных мер к стабилизации и сбалансированному развитию : сборник научных трудов студентов / под ред. В. Г. Шубаевой. СПб. : Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2015. С. 225–231.

— мощная устойчивая национальная экономика;

— безупречная национально-государственная репутация;

— повышенный рейтинг надежности немецких банков на международной арене.

Основополагающие условия и положения, направленные на борьбу с уклонением от уплаты налогов на территории Германии, предусмотрены в разд. 42 Общего налогового кодекса[150].

С учетом анализа данных положений можно сделать совокупный вывод, что в настоящее время суть правового регулирования антиофшорных мероприятий в Германии заключается в проведении нижеуказанных мер:

— установления специфических правил по борьбе с чрезмерными злоупотреблениями;

— закрепления обязанности для всех компаний по предоставлению подробной информации об основных контрактах и условиях договоров, нематериальных активах, используемых в рамках деловых отношений, а также иных сведений, имеющих отношение к сути указанной обязанности;

— строгого запрета при освобождении от налоговых выплат, а также аналогичного запрета на возврат налога на прибыль для иностранных компаний-резидентов, которые размещены на территории государств, не проводящих политику деофшоризации;

— фиксации порядка «тонкой капитализации», направленного на борьбу с незаконной налоговой оптимизацией и неуплатой налогов;

— разработки и введения в действие Закона о реформе порядка уплаты налога на прибыль организаций 2008 г. (Company Tax Reform Act 2008 (CTRA));

— разработки и введения в действие Закона о налогообложении 2008 г. (Tax Act 2008 (TA))[151].

---

[150] Einkommenssteuergesetz (EStG) Ausfertigungsdatum vom 16.10.1934 [Электронный ресурс] // URL: http://www.gesetze-im-internet.de/estg (дата обращения: 10.10.2024).

[151] Налоговая система Германии (Deutsches Steuersystem) // Декларация налогоплательщика (Steuererklarung). M., 2003.

В качестве итогов осуществления антиофшорной политики следует указать, что немецкому правительству удалось вернуть в бюджет более 1,1 млрд евро[152].

Исходя из проведенного анализа нормативного регулирования деофшоризации в Федеративной Республике Германия, можно сделать вывод о том, что рассматриваемое государство ответственно подошло к разработке соответствующих мероприятий и непосредственной их реализации. Так, был разработан комплекс мер, направленных в том числе на стимулирование прозрачности операций, на запрет взаимодействия с юрисдикциями, в которых отсутствует нормативное регулирование, позволяющее проводить деофшоризацию. Усматривается, что реальный возврат в бюджет государства 1,1 млрд евро можно квалифицировать как успешный результат действующего нормативного регулирования деофшоризации.

4. Законодательство Французской Республики по борьбе с офшорами. Во Франции, как и в других странах Европейского союза, развитие антиофшорного регулирования началось после финансового кризиса 2008 г.[153] Долгое время единственным нормативным актом, регулирующим деофшоризацию во Франции, была Европейская директива, и только в 2016 г. был принят Закон «О прозрачности, антикоррупции и модернизации в экономической сфере» (Sapin II)[154], суть которого сводилась к следующему:

— введение возможности применения отсрочки привлечения к уголовной ответственности за совершение коррупционных преступлений;

— установление нового органа — антикоррупционного совета;

— обеспечение программы по защите от коррупции.

Согласно европейским концепциям антиофшорной политики, в антиофшорном законодательстве Франции также установлены следующие меры противодействия незаконной офшорной деятельности: широкое распространение

---

[152] Кричевский Н. А. Амнистия капиталов: зарубежный опыт и российские перспективы // Финансы. 2006. № 9.

[153] Ярыгина И. З. Деофшоризация: проблемы и решение // Экономика. Налоги. Право. 2016. Т. 9. № 2. С. 43–50.

[154] Во Франции одобрен новый антикоррупционный закон [Электронный ресурс] // URL: https://anticor.hse.ru/main/news_page/vo_frantsii_odobren_novyy_antikorruptsionnyy_zakon (дата обращения: 10.10.2024).

автоматического обмена информацией в рамках ЕС; ужесточение правил корпоративного налогообложения ЕС против агрессивного налогового планирования; ведение переговоров с соседними странами в целях повышения прозрачности; создание платформы для эффективного налогового управления; согласование новых инструментов для более эффективной борьбы с мошенничеством с НДС; предложение новой стандартной формы НДС для улучшения соблюдения налогового законодательства; предотвращение вредной налоговой конкуренции; повышение корпоративной прозрачности[155].

Таким образом, законодательство Франции предусматривает реализацию мер, направленных на снижение уровня влияния офшоров и ухода от уплаты налогов, аналогичных соответствующим мерам в Германии.

Во Франции, как и в других развитых странах, законодательно закреплено уголовное преследование за уклонение от уплаты налогов, совершенных с использованием счетов офшорных компаний. При этом использование офшорных компаний является отягчающим обстоятельством. Так, согласно положениям ст. 1741 Налогового кодекса Франции в число квалифицирующих признаков преступления входят:

— открытие счетов или заключение договоров с организациями, учрежденными за рубежом;

— вмешательство физических либо юридических лиц или любой организации, траста либо сопоставимого учреждения, созданного за границей;

— фиктивное или искусственное налоговое доминирование за границей;

— фиктивный или искусственный акт либо вмешательство фиктивного или искусственного объекта[156].

Указанное обусловлено высокой степенью общественной опасности возможного крупного нелегального оттока капитала за границу, что может негативно отразиться на всех областях жизни общества, включая

---

[155] 2022 Global Forum annual report / OECD. 2022 [Электронный ресурс] // URL: https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forumannual-report-2022.pdf (дата обращения: 10.10.2024).

[156] Légifrance [Электронный ресурс] // URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006069577?etatTexte=VIGUEUR&etatTexte=VIGUEUR_D IFF (дата обращения: 10.10.2024).

обороноспособность страны, представлять угрозу непосредственно для государственной безопасности[157].

В других европейских странах нормы законов дублируют европейскую программу. Подробно останавливаться на законодательстве каждой страны нецелесообразно.

5. Антиофшорное нормативное регулирование в Индии. Ярким примером страны Южной Азии с достаточно развитым нормативным регулированием деофшоризации является Индия, в которой антиофшорное законодательство представлено Законом о налогообложении иностранных счетов (Foreign Account Tax Compliance Act), который фактически дублирует положения аналогичного нормативного акта США.[158]. Его положения предусматривают меры по борьбе с офшорными финансовыми схемами и налоговыми уклонениями, устанавливают требования о необходимости раскрытия информации об иностранных банковских счетах и активах, вводят штраф для уклоняющихся от раскрытия информации о своих офшорных активах.

Важной мерой также является передача информации о финансовых трансакциях между Индией и иными странами для минимизации уклонения от уплаты налогов.

Индия в полной мере присоединилась к предложенным ОЭСР мероприятиям по борьбе с нелегальным применением офшоров. Власти данной страны полагают, что «незаконная офшоризация на мировой арене — это реальность. С ней нужно бороться сообща…»[159]

В законодательстве Индии в настоящее время отсутствует детальное формулирование мер по реализации антиофшорной деятельности, однако

---

[157] Подробнее см.: Кошелева А. Имплементация зарубежного опыта в вопросах противодействия уклонению от уплаты налогов организацией // Государство, право и правоприменительная практика: современные вызовы : сборник научных трудов IX Всероссийской научно-практической конференции студентов и аспирантов Юридического института Балтийского федерального университета им. Иммануила Канта, Калининград, 23 января 2021 года / под общ. ред. О. А. Заячковского. Калининград : Балтийский федеральный университет имени Иммануила Канта, 2022. С. 126–131.

[158] Dodd — Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act.

[159] Шелепов А. В. Подходы стран БРИКС и Индонезии к реализации положений Плана BEPS // Вестник международных организаций: образование, наука, новая экономика. 2017. Т. 12. № 3. С. 114–136.

индийские власти работают над этим с 2016 г., изучая документы ОЭСР[160]. На текущий момент уже внесены изменения в законодательство, направленные на регламентацию обмена налоговой и иной информацией, введено в действие Общее правило борьбы с избежанием налогообложения (GAAR). На стадии рассмотрения в целях внесения в законодательство находятся: отказ от гибридных инструментов; введение особого статуса контролируемых иностранных компаний; закрепление статуса постоянного представительства; регламентация борьбы с агрессивным налоговым планированием.

Кроме того, Индия демонстрирует тенденцию следования западным странам в вопросах регулирования незаконной офшорной деятельности. Применение и развитие антиофшорной политики в данной стране привело к ощутимым результатам. Согласно обоснованным оценкам Международного валютного фонда (МВФ), внедрение таких мер способствовало увеличению экономического роста семи ведущих мировых экономик, включая США, Китай, Германию, Японию, Францию, Великобританию и Индию, на 1,5%. Впервые после кризиса увеличились показатели всех 45 стран, которые отслеживаются ОЭСР[161].

Следует особо подчеркнуть, что в мировой практике существует положительный зарубежный опыт амнистии капитала в процессе осуществления процедуры деофшоризации.

Первым ярким положительным примером в этом отношении является амнистия капитала в Республике Ирландия, проведенная еще в 1989 г., в рамках которой представителям бизнеса предлагалось зарегистрировать свой доход и оплатить налог без начисленных пени. Данный процесс проходил около года, и в результате в бюджет государства было перечислено практически $ 900 млн[162].

Кроме того, положительный пример осуществления амнистии капитала дает Итальянская Республика, где в период с 2002 по 2003 гг. государственные

---

[160] The BEPS effect: Is India ready? [Электронный ресурс] // Business Standard. 2015. URL: http://www.businessstandard.com/article/opinion/the-beps-effect-is-india-ready-115101800760_1.html (дата обращения: 10.10.2024).

[161] Сенинский С. Мир так и не вышел пока из кризиса [Электронный ресурс] // Радио Свобода. 2017. 6 янв. URL: https://www.svoboda.org/a/28217761.htm (дата обращения: 10.10.2024).

[162] Саргсян Л. М. Структура международной системы регулирования офшорных зон. С. 31–54.

чиновники установили обязанность всех граждан легализовать все свои доходы (включая имеющиеся за границей), совершив при этом одно из двух действий:

— уплату в государственный бюджет 2,5% от всей суммы имеющихся денежных средств;

— приобретение государственных ценных бумаг на 13% от всей суммы скрываемых доходов.

Итогом проведенной кампании стало возвращение в первые три месяца ее осуществления 61 млрд евро, а также уплата налога за возвращенный капитал, сумма которого составила практически 1,5 млрд евро[163].

Кроме того, были предприняты попытки амнистии капитала в Аргентинской и Французской республиках, результаты от которых не были существенными[164].

Рассматриваемое правовое регулирование деофшоризации в иностранных государствах демонстрирует активную позицию государств, направленную на установление прозрачности прежде всего в налоговой сфере. Для реализации заявленных целей следует увеличить доступность информации о проведении финансовых операций, обеспечить доступ к полному объему информации об активах и счетах в банках[165].

Помимо этого, правовое регулирование направлено на привлечение к ответственности лиц, чьи действия нацелены на уклонение от уплаты налогов.

В рассматриваемых государствах принимались законы, направленные на пресечение незаконной деятельности бизнеса через использование офшоров, а также минимизацию негативных последствий для каждого государства, выраженных в снижении налоговых отчислений в бюджет[166].

Несмотря на то, что в каждой упомянутой стране на протяжении длительного времени ведется комплексная антиофшорная политика и проводится обширное

---

[163] Леонова Н. В. Факторы бегства капитала: обзор проблемы // Экономический журнал ВШЭ. 2020. Т. 24. № 2. С. 215–267.

[164] Булатов А. С. [и др.] Международное движение капитала: тенденции и перспективы // Мировая экономика и международные отношения. 2018. Т. 62. № 8. С. 16–25.

[165] Смирнов Е. Н. Офшорные схемы в современном международном движении капитала: особенности и механизмы противодействия // Вестник Евразийской науки. 2018. Т. 10. № 5.

[166] Судаков С. С. Прагматическая политика США в отношении офшоров // Междисциплинарный синтез в изучении мировой экономики и политики / под ред. Ф. Г. Войтоловского, А. В. Кузнецова. М. : Крафт+, 2012.

правовое регулирование, все же незаконные финансовые схемы с использованием офшоров продолжают влиять на мировую экономику и экономику отдельно взятых государств. Снизить влияние офшорных схем ухода от уплаты налогов можно благодаря объединению в рамках международных организаций, таких как ОЭСР, ФАТФ, созданных в целях более эффективного противостояния незаконной офшорной деятельности[167].

В международных организациях принимаются нормативные акты, направленные на борьбу с возможными негативными последствиями[168].

В ОЭСР преимущественно разрабатывались меры противодействия проведению незаконной политики в сфере налогообложения. В ФАТФ основным направлением деятельности являются меры противодействия основам и принципам теневой экономики (в частности, отмыванию денег)[169]. При этом деятельность данных организаций осуществляется не против самих офшоров, а именно против тех негативных последствий, которые могут возникнуть в результате их использования и нанести ущерб государству.

По мнению Е. Ю. Тригуб, объединение в рамках международных организаций может иметь положительный эффект в области проведения деофшорной политики[170]. Однако для достижения максимально эффективного результата необходимо осуществление серьезной деофшорной политики, выраженной в законодательном закреплении мер, направленных на деофшоризацию в каждом государстве.

Проанализировав положения нормативных актов зарубежных стран по рассматриваемому вопросу, можно обозначить их общие черты:

— ужесточение правил наблюдения за банковской деятельностью и предотвращение отмывания денежных средств;

---

[167] Костюнина Г. М. Офшорный бизнес во внешнеэкономической деятельности. М. : Инфра-М, 2014.

[168] Костюнина Г. М. Указ. соч.

[169] The Finance Curse: Britain and the World Economy [Электронный ресурс] // URL: https://www.researchgate.net/publication/289499203_The_Finance_Curse_Britain_and_the_World_Economy (дата обращения: 10.10.2024).

[170] Тригуб Е. Ю. Влияние нового минимального корпоративного налога на деофшоризацию мировой экономики // Финансы и кредит. 2022. Т. 28. № 5. С. 1197–1208.

— закрепление проведения мер, направленных на возврат капитала в страну-источник, с использованием различных мер стимулирования;

— регулирование сотрудничества стран в целях создания соответствующих международных правил и соглашений в области офшорной деятельности.

Правовое регулирование указанных мер требует постоянной доработки и совершенствования.

В целях эффективного взаимодействия в данной отрасли следует проанализировать положительные и отрицательные стороны нормативного регулирования политики деофшоризации.

К положительным результатам такой борьбы можно отнести:

1) уменьшение случаев уклонения от уплаты налогов (что позволяет обеспечить соблюдение норм законодательства и приумножить поступление доходов в бюджет государства);

2) установление мер по обеспечению прозрачности проводимых трансакций, что может быть обеспечено доступом к информации (и, соответственно, минимизирует возможность совершения преступлений);

3) развитие мирового сотрудничества в данной области (это позволяет осуществлять автоматический обмен информацией за счет установления соответствующих стандартов);

4) закрепление невозможности реализации преступной деятельности, в частности совершения налоговых преступлений и финансирования терроризма[171].

В целом соглашаясь с позитивной направленностью правового регулирования деофшоризации, автор считает необходимым выделить следующие негативные последствия проведения антиофшорной политики:

1) возможное нарушение положений о конфиденциальности, связанное с обязанностью раскрывать сведения, относящиеся к личности бенефициарного собственника;

---

[171] Хейфец Б. А. Деофшоризация экономики: мировой опыт и российская специфика // Вопросы экономики. 2013. № 7. С. 29–48.

2) усложнение различных процедур (например, процедуры по регистрации счетов и т.д.);

3) возможное нарушение прав и свобод гражданина, связанное с нарушением права на личную и семейную тайну.

Подводя итог анализу нормативного регулирования деофшоризации в зарубежных странах, нельзя не согласиться с мнением Б.А. Хейфеца о важности борьбы с уклонением от уплаты налогов для целей стабилизации финансово-экономической жизни общества и государства[172]. Все вышеупомянутое позволяет говорить о стратегической необходимости для всех стран нормативно регулировать процессы деофшоризации, направляя деятельность на реализацию мер по борьбе с офшорами. В каждом государстве принимаются свои национальные меры антиофшорной политики: например, вносятся соответствующие изменения в тексты законодательных актов, пресекаются экономические преступления, заключаются соглашения о всесторонней помощи по вопросам деятельности офшорных организаций, а также по передаче информации о владельцах банковских счетов. Однако все внутренние меры согласовываются с общемировой практикой правового регулирования деофшоризации, направленной на повышение прозрачности и усиление контроля со стороны государственных органов над всеми операциями.

Было установлено, что правовое регулирование антиофшорных мер имеет как положительные, так и отрицательные черты.

Важно подчеркнуть, что для эффективной реализации правовых мер деофшоризации законодателям необходимо:

— осуществлять всесторонний анализ возможных последствий;

— учитывать мнение общества и заинтересованных сторон;

— внедрять возможность обучения и информирования граждан и предпринимателей о сути проводимой политики деофшоризации, ее целесообразности и важности для суверенитета страны.

---

[172] Подробнее см.: Хейфец Б. А. Деофшоризация экономики: мировой опыт и российская специфика. С. 29–48.

Таким образом, можно утверждать, что нормативное регулирование процесса деофшоризации приобретает критическое значение в современном глобализированном мире. Комплексные усилия по борьбе с уклонением от уплаты налогов и экономическими преступлениями способствуют формированию стабильной, прозрачной и прогнозируемой финансово-экономической среды, что, в свою очередь, влечет за собой укрепление доверия к государственным институтам и привлечение инвестиций.

Тесное взаимодействие международного сообщества по вопросам деофшоризации демонстрирует важность унификации подходов и стандартов в борьбе с уклонением от налогообложения. Успешные примеры внедрения согласованных международных мер, таких как Общие стандарты отчетности и инициативы в рамках BEPS под эгидой ОЭСР, демонстрируют высокую результативность коллективных усилий государств в достижении глобальных целей налогового и финансового регулирования.

Следует отметить, что антиофшорное законодательство должно быть гибким и способным адаптироваться к новым вызовам и угрозам, возникающим в быстро меняющемся финансовом ландшафте. Для этого государства должны не только внедрять передовые технологии и методы контроля за финансовыми потоками, но и активно сотрудничать между собой для обмена информацией и лучшими практиками.

В настоящем параграфе определены тенденции проводимой различными государствами и международными организациями политики уменьшения влияния офшоров на экономику стран. С ослабеванием борьбы против незаконного использования офшоров представителями бизнеса в каждом отдельно взятом иностранном государстве мировым сообществом стали создаваться обособленные объединения на международном уровне, повысившие эффективность противостояния незаконной офшорной деятельности. Так, успешными институциональными механизмами, применяемыми за рубежом, стали учреждение института Управления по контролю за иностранными активами (Office of Foreign Assets Control (OFAC)), которое играет ключевую роль в реализации

антиофшорного регулирования, накладывая санкции и контролируя транзакции, связанные с офшорными юрисдикциями, в США, внедрение глобальной системы раскрытия информации Worldwide Disclosure Facility, направленной на повышение уровня международной налоговой прозрачности (Великобритания), Национальная программа по борьбе с уклонением от уплаты налогов и избежанием налогообложения (National Action Plan against Tax Evasion and Tax Avoidance), имеющая цель стабилизации экономической эффективности в Германии, и ряд других. Эти меры имеют общую позитивную направленность и положительно влияют на отечественные процессы деофшоризации, но при этом несут риски усложнения различных процедур, связанных с хозяйственной деятельностью организаций, возможного нарушения положений о конфиденциальности, прав и свобод граждан, связанных с правом на личную и семейную тайну.

Необходимо отметить важность продуманного и системного подхода к правовому регулированию национальной антиофшорной политики, которая должна дополняться международными инициативами. Только таким образом возможно добиться устойчивого и долгосрочного эффекта в борьбе с офшорными злоупотреблениями, что, несомненно, является важным шагом на пути к справедливой и прозрачной глобальной экономической системе.

ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ ПУБЛИЧНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕОФШОРИЗАЦИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

§ 2.1. Развитие правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации

В целях выявления правовой природы деофшоризации важно рассмотреть процесс развития данного явления в Российской Федерации.

На протяжении экономического развития Российской Федерации с 1990-х гг. по текущий момент страна придерживается курса на укрепление обороноспособности, внутреннего единства и политической стабильности. Для этих целей, а также для усиления суверенитета Российской Федерации необходимо систематически проводить модернизацию экономики и развивать промышленный потенциал государства.[173]

Российская экономика, вынужденная развиваться в текущий период в условиях санкционного давления, диктует направления нормативного регулирования борьбы с недобросовестной финансово-налоговой деятельностью. Создание и использование офшорных компаний в России и в большинстве других стран не запрещено национальным или международным правом. Снижение уровня использования офшорных компаний посредством правового регулирования велось в Российской Федерации с первых лет после распада СССР.

Отечественное законодательство содержит определенные категории, направленные на ограничение использования офшоров. Среди них наличие списка юрисдикций, не предоставляющих информацию о налоговых резидентах (черного списка офшоров), а также требования к раскрытию конечных бенефициаров при заключении договоров с государственным участием.

---

[173] Осина Дина Матвеевна, Дворецкий Владимир Михайлович Понятие и пределы фискального (налогового) суверенитета государства // Налоги и налогообложение. 2019. №3.

Наиболее полную периодизацию развития правового регулирования деофшоризации предложила Е. Ю. Тригуб[174], которая отмечает, что функционирование офшорных компаний в современной обществе привело к росту финансовой нестабильности, однако долгое время мировым сообществом и каждым отдельно взятым государством не принималось мер по предотвращению негативных последствий от деятельности офшорных организаций. Данный автор, ссылаясь на работы Б. А. Хейфеца, указывает на различие этапов эволюции мер по деофшоризации в международном понимании и в российском обществе в связи с тем, что она началась позже, чем в других странах. По мнению автора, в процессе становления и развития характерных черт, принимаемых мер деофшоризация проходит шесть основных этапов с момента образования Российской Федерации в качестве самостоятельного государства, т.е. с 1991 г.

В целях выявления закономерностей регулирования стоит подробнее остановиться на предложенной Е. Ю. Тригуб периодизации.

Под первым этапом, указанным автором, понимается период с конца 1990-х гг. до 2000 г., когда были разработаны Уголовный и Налоговый кодексы РФ, ставшие базой для разработки и реализации дальнейших мер по деофшоризации.

В качестве второго этапа автор выделяет период с 2000 г. по июль 2011 г. Его предлагается рассматривать через призму противодействия отмыванию денег и финансовой поддержке терроризма. Разрабатывается основной нормально-правовой акт в этой сфере — Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», а в 2001 г. была ратифицирована Конвенция об отмывании, выявлении, изъятии и конфискации доходов от преступной деятельности.

Третьим этапом представляется период с июля 2011 г. по март 2014 г., связанный с мерами по борьбе с недобросовестной деятельностью плательщиков налогов, в который были разработаны нормы о трансфертном ценообразовании —

[174] Тригуб Е. Ю. Указ. соч.

компании стали обязанными уведомлять налоговые органы о контролируемых сделках.

Четвертым этапом данный автор считает период с марта 2014 г. по 2020 г., рассматривая его как самый масштабный ввиду внесения обширных изменений в нормативные акты, в том числе в Налоговый кодекс РФ. Основным направлением выступает противодействие недобросовестной конкуренции, теневой экономике, незаконному вывозу капитала из страны.

Пятый этап начался, по мнению автора, с экономического кризиса, возникшего после пандемии коронавируса (COVID-19), и закончился в феврале 2022 г. Как отмечает автор, на рассматриваемом этапе антиофшорные меры приравнивались к мерам по восстановлению докризисного уровня экономики (антикризисное направление политики государства).

Шестой, заключительный, этап, начавшийся в феврале 2022 г., Е. Ю. Тригуб связывает с ужесточением антироссийских экономических санкций со стороны Запада (в качестве несогласия с началом проведения специальной военной операции Россией по денацификации Украины) и необходимостью принятия антиофшорного регулирования в условиях отсутствия взаимной помощи с недружественными странами.

Относительно вышеизложенного хотелось бы отметить, что данная периодизация, являющаяся подробной, не отражает в должной мере направленность законодателя на регулирование деофшоризации в различные периоды. Нецелесообразно отдельно выделять этапы, в которые не были внесены объемные изменения в законодательство, их следует объединить с периодами, в которые нормотворческая деятельность Российской Федерации велась для введение принципиально новых правил.

В целях оптимизации, упорядочивания, систематизации рассмотренного опыта Российской Федерации по борьбе с офшорами предлагается следующая периодизация, включающая несколько этапов.

Отметим, что критериями для выделения нижепредставленных этапов являются масштабные изменения в положении государства как на международной

арене, так и на национальном уровне, которые принципиально влияют на нормативное регулирование деофшоризации.

Первый этап (переходный к рыночной экономике от советского периода) характеризуется осуществлением финансовых операций с иностранными лицами субъектам экономической деятельности только на основании разрешений при введении ряда ограничений (с момента распада СССР до 2012 года). Стоит отметить, что период 1990-х гг. стал для страны временем значительных экономических изменений, что оказало непосредственное влияние на формирование новых юридических и финансовых практик, включая распространение офшорных схем, которые раньше не были масштабным явлением ввиду незаконности подобных процессов.

Важно акцентировать внимание на том, что в соответствии со статьей 31 Венской конвенции 1969 о праве международных договоров «...договор должен толковаться добросовестно в соответствии с обычным значением, которое следует придавать терминам договора в их контексте, а также в свете объекта и целей договора...».

Все международные соглашения об избежании двойного налогообложения основываются на положениях, изложенных в Модельной конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения доходов и капитала (т. 5 л.д. 81–97)., и в большей степени дублируют ее.

В соответствии с положениями Модельной конвенции об избежании двойного налогообложения и использование компаний кондуитов (принята Советом ОЭСР 27.11.1986) выработаны подходы по принятию и действию Соглашений об избежании двойного налогообложения в Договаривающихся государствах.

Согласно постановлению Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 № 8654/11 Конвенция «...признана рамочным документом, устанавливающим общие принципы и подходы к устранению двойного налогообложения...».

Таким образом можно увидеть, что суды в настоящее время при толковании понятия «лицо, имеющее фактическое право на доходы» в виду отсутствия официальных комментариев и толкования (по состоянию на 2011) руководствуются первоисточником от 1986, а именно тем смыслом, который в него был вложен ОЭСР в Модельной Конвенции.

Вместе с тем можно выделить ключевые аспекты законодательного регулирования зарождающейся офшоризации в России в этот период.

Инициативы по созданию особых экономических зон (ОЭЗ) различного типа были впервые предприняты в СССР в эпоху перестройки, когда в конце 1980-х годов активно обсуждались идеи заимствования зарубежного экономического опыта и его адаптации к отечественным условиям. Первым нормативным документом, заложившим основы этой деятельности, стало Постановление Совета Министров СССР от 2 декабря 1988 года № 1405 «О дальнейшем развитии внешнеэкономической деятельности государственных, кооперативных и иных общественных предприятий, объединений и организаций». Позднее эти идеи получили законодательное закрепление в Законе СССР от 10 апреля 1990 года № 1421-I «Об основах экономических отношений» и Указе Президента СССР от 26 октября 1990 года № VII-942 «Об иностранных инвестициях в СССР». Однако реализация союзной программы по созданию ОЭЗ не была завершена в силу ряда объективных и субъективных причин.

Фактически создание особых экономических зон началось уже в постсоветской России в период рыночных преобразований. Правовой основой для этого послужили Закон РСФСР от 4 июля 1991 года № 1545-I «Об иностранных инвестициях в РСФСР» и Указ Президента РСФСР от 15 ноября 1991 года № 213 «О либерализации внешнеэкономической деятельности на территории РСФСР». Особую роль в развитии ОЭЗ сыграл Указ Президента Российской Федерации от 4 июня 1992 года № 548 (в редакции от 16 мая 1997 года) «О некоторых мерах по развитию свободных экономических зон на территории Российской Федерации», который ознаменовал переход ко второму этапу формирования и развития особых экономических зон в России.

Есть основания выделить два важных элемента в развитии основы для зарождающейся офшоризации рассматриваемого периода:

1. Годы перестройки (1985–1991 гг.). Гласность и реформы: начало перестройки стало шагом к большей экономической свободе, что способствовало возникновению новых форм собственности и предпринимательской деятельности. Однако на этом этапе еще не было четкого законодательства, регулирующего офшорные зоны.

2. Кооперативное движение: в 1988 г. было официально разрешено создание кооперативов, что открыло возможности для частного предпринимательства. Хотя кооперативы формально не являлись офшорными структурами, они положили начало легализации частной собственности и уходу от централизованного контроля.

В условиях российской экономики 1980–1990-х гг. офшорные зоны стали популярными среди предпринимателей, стремившихся минимизировать налоговые выплаты и избежать излишнего административного контроля. В числе факторов, способствующих офшоризации, можно выделить такие, как:

– экономическая нестабильность: переходный период характеризовался высоким уровнем инфляции, нестабильностью валюты и неопределенностью в отношении правовой среды;

– налоговое давление: высокие налоговые ставки и наличие различных сборов способствовали поиску легальных путей для их минимизации;

– отсутствие правового регулирования: необходимость правовой определенности и защиты активов обусловливала создание офшорных структур.

Распространение офшоров также способствовало появлению схем ухода от налогообложения, когда компании регистрировались в юрисдикциях с льготным налогообложением, что позволяло скрывать доходы от российского налогового органа.

Формирование и использование офшорных структур с правовой точки зрения в 1990-х гг. не имели четкой регламентации, и создавалось множество правовых пробелов. Однако с увеличением экономической стабильности и в соответствии

с требованиями международных стандартов российское законодательство начало эволюционировать.

В указанный период в России уже наметилась тенденция к деофшоризации, обусловленная усилением контроля со стороны государства и изменением налоговой политики. Основные меры, принятые для деофшоризации, включали:

— ужесточение налогового законодательства: введение более строгих требований к раскрытию информации о бенефициарах и операциях с офшорными компаниями;

— подписание международных соглашений: Россия стала активным участником множества международных стандартов, направленных на борьбу с налоговыми преступлениями и уклонением от уплаты налогов;

— создание инстанций контроля: введение новых органов и расширение полномочий существующих налоговых служб, что способствовало улучшению мониторинга финансовых потоков.

Таким образом, законодательное регулирование офшоризации в России в 1980–1990-х гг. эволюционировало от полного отсутствия контроля к более жестким мерам по ограничению и регулированию использования офшорных механизмов. Этот процесс стал важной частью перехода страны к рыночной экономике, и его последствия ощущаются до сих пор.

Кроме того, в данный этап включается период с начала 1990-х гг. до 2012 г., поскольку в правовой системе Российской Федерации началась разработка системы мер, направленных на ограничение использования офшорных компаний.

Важным этапом в создании свободных экономических зон (далее — СЭЗ) стало принятие ряда законодательных актов, направленных на создание благоприятного инвестиционного климата. В 2005 г. был принят Закон РФ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации», который жестко регламентировал возможности и условия функционирования таких зон. В этом законопроекте была прописана цель создания СЭЗ — это привлечение инвестиций, технологий и создание новых рабочих мест. Зоны были задействованы

для максимизации выгоды от иностранных инвестиций и интеграции в мировую экономику.

Среди первых СЭЗ в России можно выделить такие регионы, как Калининградская область и дальневосточные провинции, где проводилась активная работа по формированию территорий, свободных от определенных налогов и экономических ограничений. Однако, несмотря на декларации и намеченные цели, практическая реализация зонирования встретила множество трудностей.

Основные проблемы, с которыми сталкивались создатели СЭЗ в 1990-х гг., заключались в отсутствии единого законодательства, недостаточной правовой определенности, а также в сложной политической и экономической ситуации в стране. Так, несмотря на наличие норм, регулирующих СЭЗ, предприниматели часто сталкивались с непредсказуемостью налогового режима и системной коррупцией. В результате привлекательность зон для иностранных инвесторов далеко не всегда соответствовала первоначально заявленным целям.

Период с 1994 по 1999 г. можно назвать периодом реформ налогообложения и борьбы с офшорами, поскольку он включал этапы:

— ужесточения налоговой политики: в конце 1990-х годов государство предприняло усилия по противодействию офшоризации. Предпринимались шаги по ужесточению налогового законодательства и контролю за трансакциями с офшорными компаниями;

— принятия Налогового кодекса 1998 г.: принятие нового Налогового кодекса стало важным шагом к упорядочению налогового законодательства и повышению прозрачности бизнес-процессов. В нем были введены нормы, касающиеся трансфертного ценообразования и контроля за зарубежными активами;

— антикоррупционных мер: в ответ на растущий вывод капитала и уклонение от уплаты налогов государственные органы стали активнее внедрять антикоррупционные меры и проводить расследования в отношении крупных бизнесменов.

Помимо вышеупомянутых мер, необходимо выделить следующие:

1. Вступили в силу российские соглашения об избежании двойного налогообложения с Нидерландами, Люксембургом и Кипром, что свидетельствует о нацеленности политики в сфере деофшоризации на международное взаимодействие в дополнение к мерам внутри страны.

2. Российская Федерация официально присоединилась к ФАТФ.

3. Россия закрепила на законодательном уровне перечень офшорных юрисдикций.

4. В период с 2000 по 2004 г. была проведена реформа налоговой системы Российской Федерации.

Проведенная налоговая реформа является важным шагом для формирования более устойчивой и справедливой налоговой системы в стране. Ее значимость можно рассмотреть через призму нескольких ключевых аспектов:

— усиление справедливости при распределении налоговой нагрузки: реформа направлена на создание более равномерного и справедливого распределения налогового бремени среди граждан и организаций. Это предполагает перераспределение нагрузки таким образом, чтобы минимизировать социальное неравенство и обеспечить адекватное финансирование общественных благ и услуг. Таким образом, она служит основой для повышения социальной справедливости и улучшения общественного доверия к налоговой политике;

— пресечение возможностей для уклонения от уплаты налогов: важной целью реформы было снижение возможностей для налогового уклонения, в том числе через внедрение новых механизмов контроля и предоставление налоговым органам инструментов для выявления нарушений. Это включает в себя как ужесточение законодательства, так и внедрение современных технологий для анализа налоговых данных. Снижение уровня уклонения от уплаты налогов способствует увеличению поступлений в бюджет и, следовательно, финансированию социально значимых программ;

— предотвращение влияния теневой экономики на развитие государства: Теневая экономика представляет собой значительную угрозу для устойчивого экономического роста и финансовой стабильности государства. Реформа включает меры, направленные на детекцию и интеграцию теневых экономических процессов в легальную экономическую среду. Это может привести к улучшению общей финансовой прозрачности и росту налоговых поступлений, что, в свою очередь, создает более благоприятные условия для инвестиций и развития.

Таким образом, налоговая реформа оказала многогранное воздействие на экономику и общество, направленное на создание более эффективной системы налогообложения, основанной на принципах справедливости, прозрачности и устойчивого развития.

Указанная реформа позволила уменьшить чрезмерную налоговую нагрузку на бизнес, что способствовало снижению намерения предпринимателей выводить капитал из страны[175] путем создания более благоприятной среды для развития бизнеса, а значит, для увеличения налоговых отчислений, так как снизился интерес предпринимателей в выводе капитала благодаря более лояльному отношению к налогообложению бизнеса.

Второй этап — с 2012 г. по февраль 2022 г. Президент РФ выступил с предложением о необходимости разработки и применения системы мер по деофшоризации российской экономики[176]. Создается последовательная система правовых мер для дестимулирования использования офшорных компаний и стимулирования к возврату капитала в Российскую Федерацию. На данном этапе стали разрабатываться многие нормативно-правовые документы, которые затрагивали наиболее важные вопросы, а именно:

— функционирование иностранных компаний, являющихся подконтрольными российским бенефициарам;

---

[175] Синельников-Мурылев С., Баткибеков С., Кадочников П., Некипелов Д. Оценка результатов реформы подоходного налога в Российской Федерации // Вопросы экономики. 2003. № 6.

[176] Ежегодное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 [Электронный ресурс] // URL: http://www.kremlin.ru/events/president/news/17118 (дата обращения: 10.10.2024).

— регулирование спорных вопросов, касающихся резидентства юридических лиц;

— вопросы о необходимости и уместности налоговой амнистии.

Были внесены изменения в Уголовный кодекс РФ (добавлены статьи 173.2 «Незаконное использование документов для образования (создания, реорганизации) юридического лица» и 173.1 «Незаконное образование (создание, реорганизация) юридического лица», направленные на борьбу с фиктивными компаниями; был разработан Федеральный закон от 07.05.2013 № 79-ФЗ «О запрете отдельным категориям лиц открывать и иметь счета (вклады), хранить наличные денежные средства и ценности в иностранных банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации, владеть и (или) пользоваться иностранными финансовыми инструментами», направленный на обеспечения национальной безопасности Российской Федерации, упорядочение лоббистской деятельности, расширение средств инвестирования в национальную экономику.

В 2013 г. принимаются положения, согласно которым с целью недопущения влияния на национальную безопасность государства извне введен запрет на владение иностранными счетами гражданам, которые находятся на государственной службе, а также их близким родственникам[177].

Одним из факторов деятельности государственных органов является введение Западом экономических санкций против России в 2014 г., что стимулировало появление многих законодательных инициатив. В этот период принимается так называемый Закон о деофшоризации[178]. Во вступлении в силу норм о контролируемых иностранных компаниях в 2015 г., об обязательном декларировании счетов физических и юридических лиц, у которых имеются подконтрольные иностранные юридические лица (доля больше 10%), проявлялся принцип прозрачности доходов.

---

[177] Тригуб Е. Ю. Указ. соч.

[178] Федеральный закон от 24.11.2014 № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов».

Издано постановление Правительства РФ от 14.08.2014 № 805 «О заключении соглашений об обмене информацией по налоговым делам», где впервые закреплена форма соглашения между иностранными государствами и Российской Федерацией о необходимости и порядке обмена налоговой информацией.

Кроме того, в период действия антироссийских западных санкций принимается Федеральный закон от 04.11.2014 № 325-ФЗ, который имеет огромное значение, так как после ратификации Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам налоговые органы России получили доступ к административной налоговой практике на международном уровне, а также возможность осуществления проверочных мероприятий в области налогообложения совместно с фискальными органами иностранных государств.

Отметим, что в рассматриваемый период заключаются договоры между Россией и другими государствами (например, с Герцогством Люксембург, Кипром, Бельгией, немного позже со Швейцарией), по которым устанавливается обязательный порядок обмена налоговыми сведениями, а также проведение проверок для выявления организаций, которые свою деятельность осуществляют лишь формально, но созданы исключительно для получения поблажек в сфере налогов и сборов.

На рассматриваемом этапе также были приняты два федеральных закона: от 24.11.2014 № 376-ФЗ и от 08.06.2015 № 150-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)”», которые впервые закрепили положения, регулирующие налогообложение доходов контролируемых зарубежных организаций (хозяйственных обществ, отдельных кластеров) и полномочия со стороны государственных налоговых органов в их отношении.

Был принят Федеральный закон от 13.07.2015 № 227-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О контрактной системе в сфере закупок товаров,

работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд”», который устанавливает запрет офшорным компаниям на участие в процедурах осуществления государственных закупок.

8 июня 2015 г. был принят Федеральный закон № 140-ФЗ «О добровольном декларировании активов и счетов (вкладов) в банках физическими лицами и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», который сыграл ключевую роль. Новый Закон ввел положения, обеспечивающие возможность освобождения от уголовной, административной и налоговой ответственности для лиц, осуществивших декларирование имущества и счетов (или вкладов) в соответствии с установленными правилами и порядком.

В 2016 г. Россия подписала Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией в рамках Форума по налоговому администрированию ОЭСР, став 81-й страной — участницей данного Соглашения. Это Соглашение стало важным шагом в международном сотрудничестве по вопросам налогообложения.

В 2018 г. было принято постановление Правительства РФ от 16.06.2018 № 693 «О реализации международного автоматического обмена финансовой информацией с компетентными органами иностранных государств (территорий)», которое регулирует порядок обмена финансовыми данными между российскими и зарубежными компетентными органами. В данном документе зафиксирован порядок предоставления информации о существовании и деятельности налоговых резидентов (относительно международных организаций). Усматривается особенность: обязанность передать информацию возникает лишь в том случае, если имеется заключенный договор, одной из сторон которого является физическое лицо, при этом стоимость данного договора больше $ 1 млн (или суммы в другой валюте, но эквивалентной данной стоимости); в случае, если по договору стороной является юридическое лицо, стоимость данного договора должна быть больше $ 250 тыс. (или суммы в другой валюте, но эквивалентной данной стоимости)[179].

[179] Приказ ФНС России от 04.12.2018 № ММВ-7-17/784 «Об утверждении перечня государств (территорий), с компетентными органами которых осуществляется автоматический обмен страновыми отчетами».

Следует подчеркнуть, что спустя еще несколько месяцев, 1 мая 2019 г., был принят Федеральный закон № 79-ФЗ «О ратификации многосторонней Конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения» (данная Конвенция была подписана Российской Федерацией в Париже в 2017 г.). Конвенция установила механизм противодействия размыванию налоговой базы с помощью следующих действий:

— пресечение всех случаев злоупотребления договорами, заключаемыми между разными странами;

— пресечение случаев повторного налогообложения;

— пресечение возможных случаев фальшивого переноса активов и доходов из страны, где более высокие налоговые ставки и более жесткие требования к процедуре отчетности, в страны с более легкими правилами предоставления налоговых отчетностей и более низкими налоговыми тарифами;

— превентивные действия, предупреждающие недополучение налогов странами с более жесткими требованиями к процедуре отчетности.

Надо отметить, что целями законодателя на данном этапе продолжали быть увеличение прозрачности при обмене информацией в налоговой сфере, переход на передачу информации в электронной форме[180], увеличение числа мер по пресечению неуплаты налогов, усиление контроля за привлечением к ответственности за невыполнение обязательств в сфере налогообложения[181], переведение на систему оплаты налога с установленной суммы полученной прибыли.

Кроме того, были созданы специальные административные районы (далее — САР), целью которых является редомициляция иностранных компаний в офшоры на территории Российской Федерации.

---

[180] Федеральный закон от 01.03.2020 № 37-ФЗ «О ратификации Протокола об обмене информацией в электронном виде между государствами — участниками СНГ для осуществления налогового администрирования» (последняя редакция).

[181] Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

Указанный этап характеризуется объемными изменениями в законодательстве, непосредственным применением мер, направленных на возвращение капиталов в юрисдикцию Российской Федерации, а также на привлечение иностранных капиталов. Нормотворческая и правоприменительная деятельность государства направлена на стабилизацию экономики, пресечение незаконных действий или действий во вред экономической независимости и суверенитету Российской Федерации.

Третий этап — современный (с февраля 2022 г. по настоящее время). Он характеризуется изменениями в правовом регулировании деофшоризации, связанными с необходимостью противодействия санкционному давлению на Российскую Федерацию со стороны недружественных государств и введения контрсанкций в качестве ответной меры. Выявлено, что для данного периода характерно частичное приостановление действия ряда заключенных ранее международных налоговых соглашений Российской Федерации с недружественными странами.

Точкой отсчета следует считать начало операции по денацификации Украины (под денацификацией понимается полный запрет на территории Украины любых неонацистских движений на государственном уровне[182]) и последовавшие за этим беспрецедентные экономические санкции в отношении Российской Федерации и ее граждан со стороны Запада и США, из чего следует последовательное частичное приостановление действия ряда заключенных ранее международных налоговых соглашений Российской Федерации с недружественными странами.

Помимо прочих мер, в отношении Российской Федерации и ее граждан были введены санкции в отношении физических лиц, компаний и организаций, запреты на импорт и экспорт, меры относительно финансовых и деловых услуг, санкции в энергетической и транспортной отраслях, а также в отношении товаров двойного

[182] Подробнее см.: Путин объяснил, что такое «денацификация Украины» [Электронная версия] // URL: https://www.pnp.ru/politics/putin-obyasnil-chto-takoe-denacifikaciya-ukrainy.html (дата обращения: 08.05.2024).

назначения[183], заморозка почти половины золотовалютных резервов России, отключение российских банков от SWIFT, приостановка работы на территории России платежных систем VISA, MasterCard, JCB[184].

Деятельность по развитию правил российской деофшоризации на данном этапе имеет следующие цели:

— оперативный (экстренный) характер принимаемых мер (запрет за вывод суммы более $ 10 тыс. в валюте, запрет покупать недвижимость и иные объекты, а также любые ценные бумаги у представителей недружественных стран — данные меры также относятся к деофшоризационным, так как тоже направлены на недопущение незаконной офшорной деятельности);

— обеспечение сохранности активов России за границей;

— ограничение свободы передвижения российских активов за рубеж из-за высокого риска утери данного капитала и попадания его в распоряжение недружественных государств;

— обеспечение возвращения капитала в юрисдикцию России (для этого предусмотрено проведение еще одного этапа амнистии капитала).

Физические лица в период с 14 марта 2022 г. по 28 февраля 2023 г. могли предоставить в налоговую службу декларацию, в которой указаны как наличные денежные средства, так и финансовые денежные средства, а также иное имущество.

Кроме того, принятие Федерального закона от 26.03.2022 № 66-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» упростило процесс редомициляции бизнеса в специальные административные районы, появилась возможность зарегистрировать в них пожизненные и наследственные фонды.

---

[183] Подробнее см.: Санкции ЕС против России вследствие вторжения в Украину [Электронная версия] // URL: https://eu-solidarity-ukraine.ec.europa.eu/eu-sanctions-against-russia-following-invasion-ukraine_ru (дата обращения: 08.05.2024).

[184] Минакир П. А. Мировая экономика: идеальный шторм // Пространственная экономика. 2022. Т. 18. № 2. С. 7–37.

Немаловажным фактором является то, что в настоящее время сформулированы меры по деофшоризации российской экономики, включённые в перечень основных направлений налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов,[185] а именно:

— создание возможности регистрации иностранных компаний в САР в случаях противодействия редомициляции со стороны иностранного государства;

— уточнение налогового режима международных фондов в САР в целях исключения ситуаций двойного налогообложения как на этапе формирования фонда, так и на этапе его деятельности;

— смягчение отдельных условий для приобретения статуса МХК и применения пониженных ставок по налогу на прибыль: в части оценки выполнения требований к штату и офисным помещениям и расширения форм осуществления инвестиций;

— продление возможности безналогового получения налогоплательщиком активов контролируемой им иностранной компании (за исключением денежных средств) и применения нулевой налоговой ставки по налогу на прибыль при реализации акций (долей) налогоплательщиками, в отношении которых введены меры ограничительного характера (санкции).

Вышеизложенные меры свидетельствуют о том, что ключевые инструменты финансовой политики государства в контексте обеспечения экономической безопасности и деофшоризации в настоящее время аккумулированы вокруг необходимости определения оптимального уровня налоговой нагрузки. Но также необходимо отметить существенное развитие нормативного регулирования деофшоризации, закрепление важных изменений в этом институте в России. Выделенные автором этапы иллюстрируют качественные изменения в нормотворческой политике государства. При возникновении негативных экономических последствий (в частности, тех, которые невозможно решить

[185] "Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов" (утв. Минфином России). Текст документа приведен в соответствии с публикацией на сайте https://minfin.gov.ru/ по состоянию на 02.10.2024.

без серьезных усилий) ставится под угрозу экономическое положение как государства в целом, так и каждого человека. Это негативно отражается на иных сферах жизни общества, так как угрожает его стабильности. Для стабилизации экономики и укрепления суверенитета страны усматривается необходимость постоянного развития правового регулирования деофшоризации в целях соответствия его текущей политической и экономической обстановке как во внутренних отношениях, так и на международной арене.

§ 2.2. Система источников правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации

Рассмотрение правовых актов Российской Федерации о деофшоризации целесообразно с Конституции РФ, которая закрепляет базовые ценности и принципы, формирует основы российского общества, национальной безопасности, направления дальнейшего развития страны как правового и социального государства, в котором права и свободы человека и гражданина являются высшей ценностью.

Далее следуют международные договоры, которые согласно ч. 4 ст. 15 Конституции РФ имеют приоритет над нормами национального права. Из международных договоров, участником которых является Российская Федерация, стоит обратить внимание на Конвенцию о взаимной административной помощи по налоговым делам[186].

Далее следуют федеральные конституционные законы, имеющие значение для деофшоризации. Федеральный конституционный закон от 31.12.1996 № 1-ФКЗ (ред. от 16.04.2022) «О судебной системе Российской Федерации», регулирующий деятельность судов на территории Российской Федерации. Этот нормативный правовой акт регламентирует порядок, по которому суды будут применять нормы права, в том числе о деофшоризации. Федеральные конституционные законы

[186] Ратифицирована Федеральным законом от 04.11.2014 № 325-ФЗ.

от 05.02.2014 № 3-ФКЗ (ред. от 14.07.2022) «О Верховном Суде Российской Федерации», от 21.07.1994 № 1-ФКЗ (ред. от 31.07.2023) «О Конституционном Суде Российской Федерации», от 28.04.1995 № 1-ФКЗ (ред. от 31.07.2023) «Об арбитражных судах в Российской Федерации», регламентирующие деятельность Верховного Суда РФ, Конституционного Суда РФ, а также арбитражных судов, что имеет существенное значение при судебных разбирательствах, становлении правоприменительной практики в рамках деофшоризации. Федеральный конституционный закон от 26.02.1997 № 1-ФКЗ (ред. от 29.05.2023) «Об Уполномоченном по правам человека в Российской Федерации» ввиду непосредственного участия Уполномоченного по правам человека в процессах деофшоризации, в том числе в амнистии капиталов.

Далее следуют федеральные законы:

1) Налоговый кодекс РФ, устанавливающий нормы о контролируемых иностранных компаниях, о дивидендах, порядок применения льготных ставок при соглашении об избежании двойного налогообложения и прочие базовые правила, регулирующие деофшоризацию;

2) Федеральный закон от 24.11.2014 N 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)»;

3) Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», предусматривающий необходимость повышения уровня прозрачности совершаемых операций, а также выявления лиц, которые причастны к незаконному проведению финансово-экономических операций;

4) Федеральный закон от 19.02.2018 № 34-ФЗ[187], которым предоставляется возможность задекларировать счета и получить гарантию

[187] Федеральный закон от 19.02.2018 № 34-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)”» // СЗ РФ. 2018. № 9. Ст. 1291.

освобождения от дальнейшего привлечения к ответственности и уплаты налогов. При этом указано на несколько исключений, например, начисленный налог на имущество контролируемых иностранных компаний является обязательным к уплате;

5) Федеральный закон от 19.02.2018 № 35-ФЗ «О внесении изменений в статью 76.1 Уголовного кодекса Российской Федерации», устанавливающий, что лицо, которое воспользовалось вторым этапом декларирования и представило специальную декларацию в установленном порядке, не будет привлечено к ответственности;

6) Федеральный закон от 24.11.2014 № 376-ФЗ, в котором установлен порядок налогообложения в Российской Федерации доходов компаний, находящихся непосредственно в офшорной юрисдикции;

7) Федеральный закон от 15.02.2016 № 23-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации», который, помимо прочего, устанавливает запрет для организаций, относящихся к офшорной юрисдикции, на получение из государственного бюджета субсидий, инвестиций или гарантий;

8) Федеральный закон от 07.05.2013 № 79-ФЗ, который в целях обеспечения национальной безопасности Российской Федерации устанавливает определенные запреты лицам, принимающим по долгу службы решения, затрагивающие вопросы суверенитета и национальной безопасности Российской Федерации;

9) Федеральный закон от 13.07.2015 № 227-ФЗ. В указанном документе закреплен запрет на заключение любых государственных контрактов с компаниями, которые относятся к офшорной юрисдикции;

10) Федеральные законы от 08.06.2015 № 140-ФЗ (ред. от 09.03.2022) и от 19.02.2018 № 33-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации”», устанавливающие возможность декларировать активы и счета, оформленные физическими лицами; перечень гарантий для всех лиц, которые

завершили процедуру оформления деклараций; возможность подачи заполненной декларации в любой налоговый орган;

11) Федеральный закон от 30 декабря 2020 г. № 514-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», где ст. 57.5 регламентирует право Банка России устанавливать обязательные для кредитных организаций требования к операционной надежности при осуществлении банковской деятельности.

Следующая группа документов о деофшоризации — подзаконные акты:

1) Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208[188]. В данном Указе, разд. III, закреплен перечень целей и основных направлений государственной политики в сфере обеспечения экономической безопасности, в пункте 16, содержащем основные задачи по развитию системы государственного управления, прогнозирования и стратегического планирования в экономике, указано на необходимость принятия комплекса дополнительных мер, направленных на деофшоризацию национальной экономики;

2) Указ Президента РФ от 09.05.2017 № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы». Частью данной Стратегии являются повышение устойчивости экономики к воздействию внешних и внутренних вызовов и угроз, принятие комплекса дополнительных мер, направленных на деофшоризацию национальной экономики, совершенствование государственного контроля за осуществлением иностранных инвестиций в хозяйственные общества, имеющие стратегическое значение для обеспечения обороны страны и безопасности государства;

3) Указ Президента РФ от 02.07.2021 № 400. В пункте 67 приведен перечень задач, которые необходимо решить для обеспечения экономической безопасности Российской Федерации, при этом в пп. 26 указанного пункта предусматриваются необходимость создания на территории Российской Федерации благоприятной деловой среды, повышения привлекательности российской юрисдикции

[188] Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» // СЗ РФ. 2017. № 20. Ст. 2902.

для российских и иностранных инвесторов, дальнейшая деофшоризация экономики. Упоминание деофшоризации и ее дальнейшего проведения в российской экономике показывает актуальность для государства правового регулирования этого процесса.

4) «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов» (утв. Минфином России)[189] (далее — Политика на 2024–2026 гг.).

В указанном нормативном правовом акте предлагается подвести итоги бюджетно-финансовой политики за 2022–2023 гг. и определить условия, которые будут востребованы при составлении проекта федерального бюджета на 2024 г. и на плановый период 2025 и 2026 гг., а также обозначить подходы к его формированию, установлению характеристик и прогнозируемых параметров бюджетной системы РФ на 2024–2026 гг. В документе проведен анализ и обозначены направления в разных сферах общества.

В пункте 6 части «Стимулирование экономической и инвестиционной активности» подразд. 1.2 разд. 1 Политики на 2024–2026 гг. сделан акцент на усовершенствовании политики деофшоризации в России, анализируются итоги правового регулирования деофшоризации на текущий период. Установлено следующее:

— был проведен четвертый этап амнистии капитала в рамках процедуры деофшоризации российской экономики, при этом впервые у физических лиц появилась возможность оформить собственность на свое имущество (обеспечивается непривлечение к ответственности за совершенное правонарушение по оформлению в собственность зарубежного имущества);

— обеспечен механизм применения дополнительных стимулов при переводе компаний в САР, к которым следует отнести:

а) увеличение числа организаций, которые могут перевестись в САР;

[189] URL: https://minfin.gov.ru/ (дата обращения: 28.09.2023).

б) установление статуса международной холдинговой компании при осуществлении перевода;

в) применение пониженных ставок при оплате налога;

г) обеспечение механизма запрета при организации выделения государственных субсидий для иностранных компаний (а также для российских компаний, в которых доля иностранного офшорного участия более 25%);

5) информационное письмо Минфина России от 07.04.2023 № 18-04-06/30972 «О применении пункта 15 статьи 241 Бюджетного кодекса Российской Федерации». Установлено, что получателями субсидии из государственного бюджета могут быть любые юридические и физические лица, а также индивидуальные предприниматели, которые занимаются производством товаров, работ и услуг, при этом получают государственную поддержку, чаще всего на основании заключенных договоров о предоставлении некой финансовой помощи (субсидии).

Установленные ограничения применяются только в отношении лиц, использующих льготы.

Данный подход является законным и может быть пересмотрен только при проведении деофшоризации путем создания дополнительных норм права;

6) письмо Минфина России от 08.12.2022 № 03-04-06/120436[190], в котором указано, что сам процесс деофшоризации представляет собой важную и приоритетную задачу государства по обеспечению безопасности (как экономической, так и национальной) наравне с возвращением капитала и уменьшением случаев вывода его за границу. Проведение деофшоризации должно быть постоянным и непрекращающимся, что означает непрерывную модернизацию правового регулирования в соответствии с текущей ситуацией. Указано, что за период 2023 г. был проведен целый комплекс мер по проведению и повышению эффективности деофшоризации:

[190] Вопрос: О мерах по деофшоризации экономики РФ и об НДФЛ при продаже физлицом ценных бумаг, полученных от иностранной организации (письмо Минфина России от 08.12.2022 № 03-04-06/120436).

а) проведение четвертого этапа амнистии капитала (теперь физические лица могли декларировать свое имущество, осуществив при этом его перевод в Российскую Федерацию. При этом им давалась гарантия на освобождение от ответственности за совершение отдельных правонарушений, связанных с задекларированным имуществом);

б) предоставление дополнительных налоговых преференций иностранным организациям, прошедшим процедуру перерегистрации на территории САР (о. Русский в Приморском крае и о. Октябрьский в Калининградской области) и ставшими российскими организациями со статусом международных холдинговых компаний.

Данные меры позволили создать комфортные условия для перевода имущества и бизнеса в Российскую Федерацию, что особенно важно в текущей ситуации.

Предложено ввести полное освобождение от налогообложения доходов физических лиц от купли-продажи, в частности ценных бумаг.

Для целей анализа нормативных правовых актов, регулирующих деофшоризацию, необходимо понимать вектор развития, заданный главой государства, ведь изначально пробелы в правовом регулировании процессов деофшоризации были обозначены непосредственно Президентом государства В. В. Путиным. В своем выступлении он установил, что «если при выборе юрисдикции вопрос решается в пользу чужого законодательства, то нужно, конечно, признать, что следует исправлять свои собственные недоработки в судебной системе, в нормотворчестве, в практике применения законов. Лишь честно признав это, можно кардинально изменить ситуацию»[191].

В приведенном Послании Президента впервые было указано на необходимость начать деофшоризацию российской экономики. Президент России в ходе выступления сообщил следующее: «По некоторым оценкам, девять из десяти существенных сделок, заключенных крупными российскими

[191] Ежегодное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012.

компаниями, включая, кстати, компании с государственным участием, не регулируются отечественными законами. Нам нужна целая система мер по деофшоризации нашей экономики. Поручаю Правительству внести соответствующие комплексные предложения по этому вопросу»[192].

Речь, в которой Президент уделил особое внимание необходимости деофшоризации экономики в России, положила начало этому процессу, придала вектор развития соответствующего правового регулирования. Стали разрабатываться многие нормативно-правовые документы, которые затрагивали наиболее важные вопросы, а именно:

— функционирование иностранных компаний, являющихся подконтрольными;

— регулирование спорных вопросов, касающихся резидентства юридических лиц;

— вопросы о необходимости и уместности налоговой амнистии.

Далее в Послании Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2013 была отмечена особая важность проведения политики деофшоризации: «Борьба с размыванием налоговой базы, с разного рода офшорными схемами — сегодня мировая тенденция. Эти темы широко обсуждаются в формате и “восьмерки”, и “двадцатки”. И Россия будет проводить такую политику как на международном, так и на национальном уровне»[193].

Следующим обращением Президента РФ, в котором указывается на необходимость дополнительных мер в целях ускорения деофшоризации экономики является его Послание Собранию от 21.02.2023: «Бизнес, прежде всего в ключевых секторах и отраслях, должен действовать в российской юрисдикции — это базовый принцип»[194].

Основываясь на вышеперечисленном, можно установить, что в целях повышения эффективности процесса деофшоризации, который обозначен

---

[192] Ежегодное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012.

[193] Ежегодное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2013.

[194] Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 21.02.2023 // Российская газета. № 39. 22.02.2023; Парламентская газета. № 7. 22.02–02.03.2023.

различными субъектами как приоритетный, в нормативные правовые акты Российской Федерации регулярно вносятся изменения. Сама совокупность данных актов является сложной системой, затрагивающей различные вопросы экономической жизни.

Заслуживающим внимание обстоятельством также является то, что в 2023 году депутатами Государственной Думы ФС РФ М.Г. Делягиным, О.А. Ниловым, Г.Ю. Семигиным, А.В. Терентьевым, Ю.И. Григорьевым, А.С. Аксененко, Ф.С. Тумусовым, Н.П. Бурляевым (далее – Депутаты) был внесен законопроект № 281874-8 «О деофшоризации».

Согласно пояснительной записке к проекту федерального закона, более половины крупных частных предприятий России, в том числе предприятия системы жизнеобеспечения и иные стратегические компании зарегистрированы в офшорных зонах, что фактически означает то, что их коммерческие процессы управляются в лучшем случае исходя из интересов, не имеющих отношения к интересам государства (в данном случае Депутатами сделан акцент на сложившуюся международную обстановку и анти-российскую политики ряда недружественных стран).

В связи с изложенным ими сделан вывод, что перерегистрация таких предприятий в России является категорическим условием сохранения национальной безопасности страны и обеспечения ее суверенитета.

Законопроектом предлагалось установить порядок передачи в управление уполномоченному Правительством РФ федеральному органу исполнительной власти активов, находящихся на территории Российской Федерации, принадлежащим зарегистрированным в офшорных юрисдикциях юридическим лицам или находящихся в их управлении, в случае, если право собственности на указанные активы не перерегистрировано на территории Российской Федерации. Также законопроектом устанавливался порядок конфискации таких активов. Подобные принудительные меры предлагалось осуществлять в отношении активов, которые не были перерегистрированы на дату принятия федерального закона.

Целью принятия федерального закона в соответствии с пояснительной запиской к законопроекту — является перерегистрация на территории Российской Федерации юридических лиц, зарегистрированных в офшорных зонах.

Законопроект в 2024 был отклонен Комитетом Государственной Думы по экономической политике, поскольку целью принятия федерального закона в соответствии с пояснительной запиской к законопроекту — является перерегистрация на территории РФ юридических лиц, зарегистрированных в офшорных зонах. Принудительное отчуждение имущества для государственных нужд может быть произведено только при условии предварительного и равноценного возмещения; гражданские права могут быть ограничены на основании федерального закона только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства.

Кроме того, положения законопроекта противоречат положениям статей 225, 235, 238, 243 Гражданского кодекса Российской Федерации, которые определяют перечень случаев принудительного изъятия имущества у собственника, основания и порядок конфискации имущества, прекращения права собственности лица на имущество, которое не может ему принадлежать, перехода права собственности на бесхозяйные вещи.

Принудительные меры, вводимые законопроектом, предусматривают безвозмездное изъятие имущества у собственника, что не соответствует актам более высокой юридической силы. Исходя из позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной им в Постановлении от 7 ноября 2017 г. № 26-П, произвольное прекращение правомерно возникшего права частной собственности на имущество, принадлежащее физическим и юридическим лицам, не допускается. Кроме того, устанавливаемое законопроектом регулирование создает экономические, финансовые, юридические и репутационные риски, а также необоснованные ограничения хозяйственной деятельности, дополнительные финансовые и административные издержки. Устанавливаемая законопроектом

конфискация активов несет в себе риски предъявления судебных претензий к бюджету, в том числе в рамках договоров Российской Федерации о поощрении и взаимной защите капиталовложений и инвестиций.

Так иностранные компании могут обратиться для защиты своих прав в международный арбитраж, предусмотренный по указанным договорам. Международный арбитраж должен будет установить факт экспроприации и определить объем компенсации для инвестора. В случае неисполнения Российской Федерацией в добровольном порядке решений арбитражей о выплатах, компании могут инициировать процедуру признания и исполнения решений в любых иностранных юрисдикциях, что может привести к расходам из федерального бюджета.

Кроме того, законопроектом не определены конкретные виды активов, на которые распространяются его положения, а также не предусматривается каких-либо ограничений по владению активами в отношении офшорных компаний, которые будут зарегистрированы после указанной даты, что нарушает принцип равенства участников гражданского оборота и не позволяет определить цели предлагаемого федерального закона.

Таким образом, из проанализированных выше нормативных правовых актов и проекта федерального закона «О деофшоризации», следует, что они призваны стать базой к переводу капитала в Российскую Федерацию, а также должны увеличить эффективность мер по противодействию уклонению от налогообложения с использованием низконалоговых (офшорных) юрисдикций. Вместе с тем, законодательные положения не должны носить исключительно декларативный характер, они должны предусматривать конкретный порядок оформления тех или иных процедур.

К примеру, одним из оснований для отклонения вышеуказанного законопроекта было то, что несмотря на содержащееся в нем предложение установить возможность для российских юридических лиц-владельцев иностранных лиц оформить право собственности на принадлежащие таким иностранным лицам активы, находящиеся на территории Российской Федерации,

в проекте отсутствует порядок оформления права собственности на активы иностранных лиц, состав документов, необходимых для процедуры оформления. Кроме того, в проекте федерального закона применяются юридически некорректные термины, в частности «свидетельство о собственности на юридические лица», «активы…конфискуются в собственности Российской Федерации как бесхозное имущество» и т.д.

Учитывая вышеизложенное, развитие и существование такого института, как деофшоризация, возможно благодаря следующим правовым нормам:

— нормы налогового права по осуществлению данного процесса (прежде всего положения Налогового кодекса РФ, в которых отражены требования к деятельности налоговых резидентов, требования о выполнении международных договоров и другие правила, необходимые для регулирования деофшоризации);

— нормы, направленные на минимизацию или полный запрет пользования денежными средствами из бюджета государства в деятельности офшорных компаний (к данной группе источников относятся федеральные законы, например, о внесении изменений в Бюджетный кодекс РФ);

— положения о необходимости увеличения возврата валюты в Россию, а также постановки на налоговый учет с последующим налоговым начислением за активы, которые в прошлом некоторое время после выведения находились за пределами государства (Федеральный закон от 03.08.2018 № 290-ФЗ «О международных компаниях и международных фондах» (с изменениями и дополнениями, вступившими в силу с 01.04.2024), который регулирует деятельность международных организаций и фондов).

Тот факт, что источниками правового регулирования деофшоризации являются нормативные правовые акты Российской Федерации разных отраслей права, доказывает сложность и многоаспектность урегулированных вопросов, необходимость применения комплексного подхода при рассмотрении сущности деофшоризации.

Вышеперечисленное позволяет констатировать, что правовое регулирование деофшоризации характеризуется:

— частичной тождественностью публичных и частных интересов (необходимо найти такое соотношение, при котором публичный интерес по получению налоговых выплат будет равен частному интересу организаций, выраженном в желании получать защищенность своих средств и уменьшить налоговые выплаты);

— комплексностью при проведении деофшоризации (предполагается внесение в нормы федерального законодательства не только статей-запретов, но и статей, которые будут предусматривать стимулирование);

— международным сотрудничеством (информирование от иностранных государств о деятельности резидентов);

— стремлением к увеличению прозрачности финансовых операций.

Следует подчеркнуть, что правила деофшоризации делятся на правила дестимулирующего, стимулирующего и информационного характера. К дестимулирующим относятся правила фактического права на доход, налогообложения и налогового администрирования контролируемых иностранных компаний, налогового резидентства иностранных компаний, ответственности за нарушение требований к осуществлению внешнеэкономических операций. К стимулирующим относятся правила амнистии капиталов и функционирования международных холдинговых компаний. К правилам информационного характера относятся нормы, устанавливающие обязанность российских резидентов сообщать государственным органам о наличии подконтрольных иностранных организаций или образований без прав юридического лица.

Вышеизложенное иллюстрирует, что Правительством Российской Федерации и иными государственными органами проводится активная работа, направленная на развитие правового регулирования мер деофшоризации, но в настоящее время требуется также разработка ряда иных нормативно-правовых актов, учитывающих уже имеющиеся положения налогового и гражданского законодательства, направленных не только на пресечение вывода средств из российской юрисдикции, но и не противоречащих положениям о соблюдении законных прав и интересов юридических лиц (предоставление возможности

представления специальной декларации в любой налоговый орган или центральный аппарат ФНС России по выбору декларанта, распространение гарантий освобождения от уголовной ответственности, установленных частью третьей статьи 76.1 Уголовного кодекса Российской Федерации, на лиц, представивших специальные декларации в ходе второго этапа декларирования и т.д.).[195]

§ 2.3. Особенности правового регулирования отдельных мер деофшоризации

Амнистия капитала

В конце декабря 2014 г. на большой пресс-конференции[196] Президент РФ В. В. Путин впервые предложил амнистию капитала: «Я считаю, что нужно легализовать не только то имущество, которое есть в офшорах, но и то имущество, которое записано, переписано, скрыто на каких-то подставных фирмах, на родственников и так далее внутри самой России. Нужно всем заявить один раз о том, что кому принадлежит, перевернуть эту страничку и пойти дальше»[197]. Амнистия капитала должна была стать мерой, смягчающей положения о контролируемых иностранных компаниях, принятые ранее.

Можно утверждать, что суть амнистии капитала в следующем: отдельно взятый гражданин, у которого находятся во владении, пользовании или распоряжении зарубежные активы (такие, как зарубежные счета или вклады), может по собственному решению представить декларации в соответствующие налоговые органы, указав там эти активы или счета, тем самым обозначив их как имущество в юрисдикции Российской Федерации. Государство в свою очередь в лице уполномоченных органов дает гарантию не преследовать данного

---

[195] Президент России подписал федеральные законы о продлении срока добровольного декларирования физическими лицами активов и счетов в банках // http://government.ru/activities/selection/525/31443/

[196] Амнистия где-то рядом: как государство возвращало бизнес на родину [Электронный ресурс] // РБК. 26.12.2014. URL: https://www.rbc.ru/economics/26/12/2014/549bf7eb9a79474595e8b2bd?ysclid=lvptzbo2jx783045229 (дата обращения: 09.05.2024).

[197] Большая пресс-конференция В.В. Путина, 18.12.2014 [Электронный ресурс] // URL: http://www.kremlin.ru/events/president/news/47250 (дата обращения: 09.05.2024).

собственника иностранного капитала с точки зрения уголовного, налогового и административного законодательств.

С принятием Федерального закона от 08.06.2015 № 140-ФЗ установлен порядок легализации уже совершенных нарушений. Очевидно, что данный нормативно-правовой документ является основным в рассматриваемом вопросе. Процесс амнистии закреплен в указанном Федеральном законе, несмотря на то, что сам термин «амнистия капитала» не встречается в его тексте, а используется лишь для удобства понимания принятых мер. Вышеупомянутым Федеральным законом введена возможность освобождения от уголовной, а также от административной и налоговой ответственности (по нескольким составам преступлений) лиц в случае, если легализация их капитала произойдет до 31 декабря 2015 г. 29 декабря 2015 г. Президент РФ продлил действие амнистии капитала до 30 июня 2016 г.

Целью амнистии капитала является раскрытие всех сведений о том, какие зарубежные счета и имущество имеются у гражданина, а также установление непосредственной защиты законных интересов граждан, которые захотели воспользоваться данной процедурой.

Для реализации указанной цели потребовалось:

— установить содержание декларации, список необходимых документов, а также механизм ее передачи в уполномоченные государственные органы;

— осуществить совокупность мер по предоставлению гарантий лицу, решившему воспользоваться процедурой амнистии капитала;

— установить точные промежутки времени, в которые граждане России могут воспользоваться амнистией капитала. Данные периоды в законе обозначены как «волны»;

— принять положения о репатриации и редомициляции.

В целях всестороннего рассмотрения условий реализации амнистии капитала необходимо определить понятия «репатриация» и «редомициляция».

Термин «репатриация», согласно Федеральному закону от 08.06.2015 № 140-ФЗ, означает физический возврат денежных средств гражданина на территорию Российской Федерации.

Редомициляция — процесс изменения юрисдикции компании с сохранением всех ее бизнес-структур[198].

Рассмотренный Федеральный закон является своеобразной базой для амнистии капитала. Однако несмотря на то, что данный Закон основополагающий, имеются и другие нормативно-правовые акты, которые регулируют процедуру амнистии капитала. К таким нормативным актам относятся:

1) Налоговый кодекс РФ[199], в котором процедуре амнистии капитала посвящены:

— пункт 3.1 ст. 25.14, который предусматривает освобождение от ответственности за нарушение сроков представления уведомления о контролируемых иностранных компаниях в налоговые органы Российской Федерации в случае представления его совместно с соответствующей декларацией;

— статья 217, в которой отмечается, что гражданин, подавший специальную декларацию в федеральные налоговые органы в установленном законом порядке, получает единовременное право на неуплату налога с той суммы денежных средств, которая была получена от деятельности иностранной организации[200];

2) Уголовный кодекс РФ[201], в котором процедуре амнистии капитала посвящена часть 3 ст. 76.1, в которой изложены условия освобождения от уголовного преследования при совершении преступлений, предусмотренных статьями 193, 194, 198, 199, 199.1, даже в том случае, если все условия для привлечения лиц к ответственности имеются;

3) Кодекс РФ об административных правонарушениях[202], в котором относительно процедуры амнистии капитала примечанием 2 к ст. 14.1 установлено, что лицо, подающее декларации по специальной форме в целях участия

---

[198] Что такое редомициляция, для чего она нужна и как влияет на акции [Электронный ресурс] // URL: https://quote.rbc.ru/news/article/65e17fa09a79477bdbc34395?from=copy (дата обращение 10.05.2024).

[199] Федеральный закон от 08.06.2015 № 150-ФЗ (ред. от 05.04.2016).

[200] Григорьева Ю. П. Международный опыт противодействия офшоризации национальной экономики // Вестник университета. 2014. № 17. С. 128–131.

[201] Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 27.11.2023).

[202] Кодекс РФ об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 12.12.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 23.12.2023).

в процедуре амнистии капитала, не может быть привлечено к ответственности, предусмотренной данным Кодексом.

Следует отметить, что общая база в системе налоговых органов отсутствует, именно поэтому декларации в электронном виде не принимаются.

Сведения о доходах за рубежом компании обязаны были предоставить уже в 2014 г., а сама реализация амнистии капитала по поручению Президента была отложена до 1 июля 2015 г. Соответственно, компании, уже подавшие сведения, раскрыв государству свои реальные активы, переведенные через офшоры за рубеж, на дату предоставления таких сведений еще не знали достоверно, когда наступит амнистия, на каких условиях она будет проходить и чего коснется.

Видя указанную неясность, вмешался омбудсмен Б. Титов, который призвал правительство вводить механизм амнистии капитала и контроль за деятельностью иностранных компаний более последовательно, так как бизнес должен понимать условия проведения данных мер, чтобы смело принимать решения о возврате капитала в Россию[203].

При планировании амнистии капитала как основной меры деофшоризации предполагалось получить (а точнее, вернуть) в юрисдикцию Российской Федерации около $ 100 млрд (т.е. пополнить федеральный бюджет за счет налогов на указанную сумму практически на $ 2 млрд)[204].

На первом этапе амнистии капиталов такой возможностью легализовать капиталы воспользовались 7,2 тыс. бизнесменов. Несмотря на то что официальные итоги не были опубликованы, известно, что было получено только 6 млрд руб. (указанные данные Минфин России предоставил КПРФ в ответ на депутатский запрос)[205].

Усматривается, что полученный результат не соответствовал ожиданиям в том числе по причине отсутствия доверия со стороны бизнеса к исполнимости

---

[203] Б. Титов: амнистия капитала должна быть синхронизирована с деофшоризацией [Электронный ресурс] // URL: https://ria.ru/20141219/1039184386.html (дата обращения: 20.05.2024).

[204] В России заканчивается второй этап амнистии капиталов [Электронный ресурс] // URL: https://tass.ru/ekonomika/6167616 (дата обращения: 20.05.2024).

[205] Кухмарь К. Как в России проходили амнистии капиталов [Электронный ресурс] // ТАСС. URL: https://tass.ru/info/14059447 (дата обращения: 10.05.2024).

гарантий амнистии. Так, Президент РФ утверждал, что правоохранительные органы не будут «таскать и трясти»[206], но представители бизнеса опасались, что поданные декларации будут использоваться представителями государственных органов в целях привлечения к ответственности за другие правонарушения (несмотря на наличие налоговой тайны). Отметим, что одной из причин того, что российские бизнесмены с недоверием относились к предложенной властями амнистии капитала, стало наличие нескольких уголовных дел, возбужденных в отношении известных бизнесменов сразу после того, как они воспользовались этой процедурой[207].

Одним из самых громких таких уголовных дел является дело в отношении бизнесмена В. Израйлита, который в начале 2000-х гг. был совладельцем «Усть-Луги», осуществляющей строительство терминала порта на берегу Финского залива в Ленинградской области. В 2016 г. предпринимателя задержали сотрудники правоохранительных органов, В. Израйлит обвинялся, помимо прочего, в хищении в особо крупном размере. В качестве доказательств в рамках уголовного дела были использованы поданные им ранее в рамках амнистии капитала налоговые декларации.

Кроме того, в качестве примера наступления негативных последствий сразу после использования процедуры амнистии капитала можно указать следующую ситуацию. Уполномоченный при Президенте РФ по защите прав предпринимателей Б. Титов предложил предпринимателям, постоянно проживающим в Лондоне (Великобритания), возвращение в Россию без последующего преследования со стороны правоохранительных органов, составив список желающих бизнесменов (изначально их было 15, позже стало 52 человека) и предоставив его российским властям. Однако по возвращении бизнесменов постепенно заключали под стражу по делам о мошенничестве.

---

[206] Спор об обещании Путина: могут ли следователи и ФСБ «таскать и трясти» раскрывшийся в рамках амнистии бизнес [Электронный ресурс] // URL: https://www.forbes.ru/finansy-i-investicii/389991-spor-ob-obeshchanii-putina-mogut-li-sledovateli-i-fsb-taskat-i-tryasti (дата обращения: 10.05.2024).

[207] Григорьева Ю. П. Деоффшоризация российской экономики: выбор механизмов и приоритетов // Материалы Международного управленческого форума «Управление экономикой в стратегии развития России» (27–28 ноября 2014 г.). М. : ГУУ, 2014.

Б. Титов, изначально отказывавшийся признавать свой провал, после ареста Зотова (уже в 2021 г.) признал поражение, сообщив, что не может гарантировать безопасность бизнесменов, которые хотят вернуться в Россию из Лондона[208].

Несмотря на то, что результаты деофшоризации за 2014 г. (первая волна амнистии капитала) оказались неудовлетворительными, все же данная мера способствовала реальному возврату капиталов из-за рубежа, что позитивно отразилось на бюджете Российского государства. Пик вывоза капитала из России пришелся на 2014 г. В этот период из страны было вывезено $ 150 млрд, тогда как в 2015 г. (в момент проведения амнистии капитала) — $ 57,5 млрд, т.е. существенное сокращение оттока капиталов.

Данная мера не вернула сразу планируемое количество капитала, однако, значительно уменьшила его вывоз. Следует также отметить стремительное сокращение числа сомнительных операций, которые фиктивно и полузаконно помогают деньгам «бежать из России» через офшоры. Снова стоит обратиться к статистическим данным: в 2014 г. посредством сомнительных операций было перемещено $ 9 млрд, в 2015 г. — уже $ 2 млрд, а в 2016 г. данный показатель сократился до $ 1 млрд.

Соответственно, амнистия капиталов — это реальная мера, принятая в рамках деофшоризации, которая имела конкретные, измеримые результаты. Несмотря на то, что итоги первой волны амнистии не совпадали с планируемыми, капитал возвращался в Россию. После усовершенствования процедуры амнистии капитала в рамках деофшоризации она проводилась и после 2014 г., причем неоднократно. Как ожидалось, последующие волны амнистии капитала стали более успешными и принесли бóльшие результаты, т.е. в результате них увеличилось количество поданных деклараций по специальной форме, а также объем возвращенных в Россию активов и иного капитала.

Следует говорить о том, что на первом этапе не было получено ожидаемых результатов по следующим причинам:

---

[208] Каткова Е. А., Фарафонтова Е. Л. Указ. соч. С. 48–53.

1) несовершенство законодательства;
2) наличие недоверия к представителям власти из-за вышерассмотренных случаев возбуждения уголовных дел непосредственно после подачи деклараций в процессе амнистии капитала;
3) опасения со стороны предпринимателей по поводу возможного давления со стороны государственных органов.

За вторую половину 2015 г. в амнистии капитала поучаствовали 200 предпринимателей и бизнесменов. Можно утверждать, что продление амнистии капитала до середины 2016 г. существенно не увеличило показатели [209].

Второй этап амнистии капитала, проходивший с 1 марта 2018 г. до 28 февраля 2019 г., характеризуется аналогичными требованиями и условиями реализации амнистии.

Важно подчеркнуть, что во время проведения амнистии капитала в рамках деофшоризации отсутствовали:

— обязательный признак репатриации денежных средств;

— обязательный признак редомициляции.

На официальном уровне точные цифры статистики отсутствуют. На официальном сайте Центрального банка РФ нет статистики, однако сообщается, что за второй период амнистии капитала не было достигнуто планируемых результатов, а количество представителей бизнеса, пожелавших воспользоваться данной процедурой, было гораздо меньше числа воспользовавшихся данной возможностью в первую волну амнистии капитала.

Следует отметить, что после второго этапа амнистии капитала был проведен детальный анализ, учтены причины невозвращения планируемого объема денежных средств и принято решение о продлении, а точнее, о начале новой волны амнистии капитала в рамках деофшоризации в Российской Федерации.

1 июня 2019 г. начался третий этап амнистии капитала в рамках обширной программы деофшоризации России. Особенный характер третий период получил

[209] По сведениям Росстата (URL: https://rosstat.gov.ru/ (дата обращения: 20.12.2023).

из-за мировых событий: данный этап начался с кризиса, возникшего в экономиках разных стран после пандемии короновируса (COVID-19).

Логично, что все правила и требования, установленные на предыдущих этапах, продолжают развиваться, а также устанавливаются новые, более жесткие и конкретные меры, направленные на деофшоризацию в целях дальнейшего восстановления нормального уровня экономики.

Основными характеристиками данного этапа являются:

— продолжение увеличения прозрачности при обмене информацией в налоговой сфере;

— переход на передачу информации в электронной форме[210];

— усиление контроля за привлечением к ответственности за невыполнение обязательств в сфере налогообложения[211].

В процедуре амнистии капитала происходят существенные изменения, направленные на более жесткое регулирование. Например, на третьем этапе уже было недостаточно подать декларацию по специальной форме, необходимо было произвести дополнительные действия:

— вместе с декларацией возникает обязанность подачи уведомления об открытии нового счета (или изменении реквизитов уже открытого счета);

— при подаче сведений о денежных средствах на счетах возникает обязанность их репатриирования непосредственно до подачи декларации по существующему счету. По новым правилам представители бизнеса обязаны перевести все денежные средства с иностранного счета на счет в российском банке. Справку о совершении данной финансовой операции (что зарубежный счет не имеет денежных средств, что все они переведены на российский счет) необходимо представить вместе с подачей декларации;

— редомицилирование контролируемой иностранной компании. В данном положении речь идет о необходимости контролируемую иностранную компанию

---

[210] Федеральный закон от 01.03.2020 № 37-ФЗ «О ратификации Протокола об обмене информацией в электронном виде между государствами — участниками СНГ для осуществления налогового администрирования» (последняя редакция).

[211] Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ.

перевести под юрисдикцию Российского государства. Данный порядок также предусмотрен в законодательстве[212] Российской Федерации.

На третьем этапе у представителей бизнеса появились следующие вопросы, на которые отсутствовали ответы в нормативных правовых актах, что можно считать существенным пробелом в правовом регулировании амнистии капитала. Так, была неясность, есть ли необходимость репатриировать счет, если на нем отсутствуют денежные средства. В данном случае следовало пополнить нулевой счет любой суммой денежных средств, после чего осуществить перевод этой суммы на счет, открытый на территории России, получить справку и подать ее вместе с декларацией. Отсутствовал ответ на вопрос, возможно ли осуществить перевод денежных средств на российские счета путем нескольких траншей. Стоит указать, что осуществление нескольких операций не противоречит правилам проведения амнистии капитала, однако при подаче декларации в качестве прилагаемого уведомления нужно указывать сведения о последней совершенной процедуре перевода денежных средств, после которой на счету осталась нулевая сумма, сведения об остальных прикладывать к подаваемой декларации не следует.

Кроме того, отсутствовала ясность в следующем случае: если денежные средства уже переведены на российские счета, а гарантии проведения амнистии капитала еще нет, будут ли наложены санкционные обязательства. Усматривается, что в данной ситуации следует учитывать, что проводить финансовую операцию лучше только тогда, когда уже готова к подаче декларация, а также ее нужно подать сразу после получения сведений о переводе из банковской организации.

Важно подчеркнуть, что отсутствовал прямой запрет на использование зарубежных счетов, что противоречило целям амнистии.

Следует отметить, что амнистия на третьем этапе затрагивала все активы, которые появились у гражданина до 01.01.2019, при этом были условия, которые касались видов экономических преступлений, которые могли подпадать под амнистию капитала:

---

[212] Федеральный закон от 03.08.2018 № 290-ФЗ.

— уклонение от выполнения всех обязанностей, имеющихся у субъекта налогообложения;

— уклонение от оплаты иных таможенных платежей;

— уклонение от совершения репатриации капитала;

— намеренное утаивание имеющихся активов (которые могли быть использованы на уплату налогов).

При проведении третьего этапа амнистии капитала чиновники-экономисты во всевозможных интервью сообщали, что он станет самым успешным и завершающим[213]. После его завершения со стороны государственных органов, действительно, так и было заявлено, однако многие эксперты финансовой отрасли предположили, что по сравнению с третьей волной вторая волна оказалась более результативной.

Несмотря на то что третий этап предполагался завершающим, был реализован и четвертый этап амнистии капиталов — с 14 марта 2022 г. по 28 февраля 2023 г. При принятии соответствующего решения были проанализированы ошибки предыдущих этапов и сделаны соответствующие выводы.

На данном этапе были сформулированы особые требования к участию в амнистии капитала. Помимо условий, существовавших ранее, добавились следующие:

— возможность задекларировать имеющиеся денежные средства не только на счетах, но и в наличной форме;

— амнистия возможна как в отношении ценных бумаг, так и в отношении разного вида финансовых активов (хотя планировалась возможность использования биткоинов и криптовалюты, в данный перечь они по каким-то причинам не вошли);

— любой представитель бизнеса обязан перевести все денежные средства с иностранного счета на счет в российском банке. Справку о совершении данной

[213] Ильин А. Ю. Противодействие международному уклонению от налогообложения // Legal Bulletin. 2020. Т. 5. № 3. С. 82–91.

финансовой операции (что зарубежный счет не имеет денежных средств, что все они переведены на российский счет) необходимо представить вместе с подачей декларации;

— необходимо зарегистрировать транспортные средства на территории России (или провести процедуру перерегистрации на основании установленных российским законодательством правил), после чего данные сведения предоставить со всей требуемой информацией дополнительно к декларации;

— предоставить указанные сведения вместе с декларацией возможно в ближайший территориальный орган, а также в главный орган налоговой службы России.

Анализируя результаты четырех этапов амнистии капитала, направленной на деофшоризацию российской экономики, стоит признать: эта мера действительно дала свои плоды. Многие компании смогли выйти из тени, перенести бизнес из-за границы в Россию и начать работать легально, избежав неблагоприятных правовых последствий. Только за первые два этапа было подано около 19 тысяч деклараций, охватывающих суммы порядка 35 миллиардов рублей. Второй этап оказался наиболее результативным — предприниматели, увидев, как работает механизм на практике, стали активнее участвовать, понимая прозрачность процедуры и ее последствия. Третий этап, напротив, не порадовал статистикой: точных данных нет, что может свидетельствовать о его скромных результатах. Четвертый этап также остался без четких цифр, и его итоги, скорее всего, невелики. Однако на этот раз причина не в недоверии бизнеса к власти (хотя этот фактор нельзя исключать), а в сложностях взаимодействия с международными банками, которые затрудняли перевод средств в Россию. О том, станет ли этот этап последним, информация отсутствует.

Если оценивать процесс деофшоризации в России после 2014 года, можно сказать, что он принес определенные результаты: часть капиталов вернулась в страну. Однако масштабы этого возврата оказались далеки от ожидаемых. Возможно, это связано с непростым временем, в которое проводилась амнистия: санкции Запада после событий 2014 года, пандемия COVID-19, начавшаяся

в 2019 году, и специальная военная операция 2022 года создали дополнительные барьеры. Тем не менее, несмотря на скромные итоги, амнистия капитала стала важным шагом, который позволил частично вернуть средства в российскую экономику, что положительно сказалось на бюджете.

Анализ всех этапов правового регулирования деофшоризации показывает, что амнистия капитала — это действенный инструмент, хотя и не всегда оправдывающий ожидания. Причины ограниченной эффективности по мнению автора кроются в нескольких факторах: сложности законодательного регулирования, скрытое недоверие бизнеса к государству (особенно после случаев возбуждения уголовных дел против участников амнистии), опасения давления со стороны контролирующих органов, а также неблагоприятная внешняя обстановка, вызванная санкциями. В итоге, несмотря на все препятствия, амнистия капитала доказала свою полезность, пусть и в меньших масштабах, чем планировалось.

Можно заключить, что правовые нормы, регулирующие деофшоризацию, и положения об амнистии капиталов неразрывно связаны между собой. Первые предполагают полную регламентацию возвращения денежных средств граждан России из-за границы в юрисдикцию Российской Федерации, вторые же представляют собой регулирование конкретной меры деофшоризации.

Концепция фактического права на доход (бенефициарного собственника)

«Фактическое право на доход» является важной концепцией теории права и экономической науки. Она основывается на идее, что человек имеет право на получение того дохода, который является следствием его усилий, труда, источников и интеллектуальной собственности. Фактическое право на доход предполагает, что человек имеет право контролировать и распоряжаться своими доходами, полученными в результате его деятельности, вложений или других источников. Это право также означает защиту частной собственности и возможность использовать свой доход по своему усмотрению в соответствии с законом.

Указанная концепция — одна из самых известных на международной арене налогообложения — преимущественно используется для ограничения всевозможных злоупотреблений в применении положений международных договоров об избежании взыскания двойных налогов путем установления надлежащих объектов преференций и льгот в соответствии с данными договорами. Хотя она применяется в международном налогообложении относительно недавно, это не помешало ей стать одним из самых распространенных принципов, направленных на противодействие неправомерному применению соглашений об избежании двойного налогообложения.[214] В отечественное законодательство термин не был введен до 2014 г., как и не были установлены все необходимые для воплощения концепции в реальность налоговые механизмы.

Особо актуальной проблема реального права на доход стала после нововведений, касающихся деофшоризации российской экономики, и попыток ограничить неправомерное использование действующих льгот при фактическом выполнении международных соглашений о налогообложении. Затем, в 2014 г., на федеральном уровне были закреплены дефиниция и основные критерии фактического получателя дохода, а также налоговые механизмы, необходимые для воплощения этой концепции. Нельзя не отметить, что эти реформы были нацелены на укрепление российской экономики, что нашло отражение в нормативных актах министерств, включая документы Министерства финансов РФ, такие как письма от 09.04.2014 № 03-00-РЗ/16236 и от 24.07.2014 № 03-08-05/36499. Эти акты касаются налоговой базы, обеспечения налоговой прозрачности и усиления мер по предотвращению минимизации налогообложения. В этой связи возникает обоснованная необходимость совершенствования процедур налогового администрирования и усиления специализированного контроля за корректным применением международных договоров.

[214] Пономарева К. А. Акты налогового права европейского союза и соглашения об избежании двойного налогообложения: проблемы соотношения при установлении правил борьбы с налоговыми злоупотреблениями // Правоприменение. 2021. Т. 5. № 4. С. 175–186.

Следует подчеркнуть, что одним из важных аспектов концепции фактического права на доход является признание справедливости и законности происхождения дохода. Это означает, что доход должен быть получен легальным путем, без нарушения прав других людей и соответствующих законов.

Фактическое право на доход также связано с понятием экономической справедливости и социальной ответственности. Оно подчеркивает важность справедливого распределения доходов, учитывая интересы общества в целом, борьбу с неравенством доходов и обеспечение равенства возможностей для всех членов общества.

Получается, что концепция фактического права на доход и деофшоризация — это две взаимосвязанные темы в контексте обеспечения прозрачности и ответственности в финансовой сфере.

Для недопущения ситуации несправедливого распределения дохода без учета интересов общества проводится деятельность в рамках СИДН. При этом основным условием для применения соглашения является доказанное отсутствие фактического права на доход у зарубежной организации, которая получает денежные средства, а соответственно, и дополнительные начисления, которые необходимо в обязательном порядке уплатить в бюджет государства[215].

Следует отметить, что концепция фактического права на доход, также известная как институт бенефициарного собственника, была разработана в 1970 г. в Налоговом комитете ОЭСР. Основной целью данной концепции является идентификация лиц, имеющих право на льготный режим налогообложения.

Следует подчеркнуть, что согласно п. 1 ст. 7 Налогового кодекса РФ характерной чертой концепции фактического права на доход является приоритет международных соглашений. В случае если международным соглашением Российской Федерации установлены правила и нормы, отличающиеся от предусмотренных Налоговым кодексом и принятыми в соответствии с ним

[215] Брук Б. Я. Перспективы кодификации концепции бенефициарного собственника в российском налоговом законодательстве // Закон. 2014. № 8. С. 18.

нормативными правовыми актами, должны применяться нормы заключенных международных договоров Российской Федерации.

В контексте соотношения концепции фактического права на доход и процесса деофшоризации следует отметить, что офшорные схемы могут использоваться для уклонения от налогов и перераспределения доходов, что в свою очередь может препятствовать полноценной реализации прав граждан на доходы.

Для обеспечения эффективной деофшоризации и минимизации уклонения от налогов государственным органам необходимо внедрять более строгие меры контроля и мониторинга за трансакциями, осуществляемыми через офшорные компании. Это может включать в себя создание систем автоматического обмена налоговой информацией между государствами, что позволит упростить идентификацию налогоплательщиков и повысить налоговую прозрачность на международном уровне.

Таким образом, важно развивать эффективные меры деофшоризации, которые будут способствовать устранению налоговых и финансовых манипуляций, а также защите прав на доход всех граждан, укрепляя принципы справедливости, равенства и гармонии в обществе.

Деофшоризация играет ключевую роль в обеспечении устойчивого развития экономики и борьбе с незаконными финансовыми схемами. Повышение прозрачности и контроля над финансовыми операциями способствует уменьшению возможностей для коррупции, отмывания денежных средств, уклонения от уплаты налогов и других незаконных действий, которые могут наносить вред обществу в целом.

Связь между деофшоризацией и защитой фактического права на доход заключается в том, что финансовые потоки, проводимые через офшоры и другие теневые схемы, могут искажать распределение доходов, уменьшая доступ к ресурсам для граждан. Это противоречит основным принципам справедливости и равенства, лежащим в основе фактического права на доход. Поэтому борьба с незаконными практиками и адекватное налогообложение являются важными

факторами обеспечения возможности каждого человека на получение справедливого дохода.

Концепция фактического права на доход, или бенефициарного собственника, является одним из ключевых понятий в международном налогообложении, направленным на предотвращение злоупотреблений и ограничение неправомерного использования положений международных соглашений об избежании двойного налогообложения. Эта категория предусматривает определение реального получателя дохода, который фактически является бенефициарным собственником дохода в отличие от юридических или иных, промежуточных лиц, которые могут использоваться для сокрытия и перераспределения доходов с целью минимизации налоговой нагрузки. Путем установления бенефициарного собственника как действительного получателя дохода и признания его права на получение соответствующего дохода налоговые органы могут избежать ситуаций, когда доход перенаправляется через сложные структуры с целью уклонения от налогообложения или получения несправедливых налоговых преимуществ. Концепция также содействует более справедливому и прозрачному налогообложению, поскольку позволяет налоговым органам учитывать реальные экономические отношения между сторонами и правомерно налагать налоговые обязательства, исходя из этих отношений.

Таким образом, концепция фактического права на доход через определение бенефициарного собственника играет важную роль в обеспечении эффективного и справедливого налогообложения на международном уровне. Она способствует борьбе с налоговыми уклонениями, сокрытием доходов и другими формами налоговых злоупотреблений, обеспечивая более сбалансированный и реальный налоговый порядок.

Не следует забывать, что эффективная деофшоризация, основанная на принципах прозрачности, справедливости и законности, содействует защите фактического права на доход каждого человека, улучшению экономической справедливости и социальной стабильности, повышению прозрачности и ответственности в финансовой сфере, поскольку обязывает участников рынка

и организации предоставлять достоверную информацию о своей деятельности и финансовом положении, что делает налоговую отчетность более добросовестной и честной. Развитие механизмов контроля и предотвращения незаконных финансовых операций является важным шагом к созданию равноправной и справедливой экономической среды для всех граждан.

Проведенный анализ показывает, что использование концепции бенефициарного собственника в национальных налоговых системах помогает выявлять реальных владельцев доходов и предотвращать уклонение от налогов. Признание и учет фактического получателя дохода позволяют налоговым органам эффективно бороться с недобросовестными практиками.

В современных научных изысканиях рассматриваются ключевые критерии, которые налоговые органы и судебные инстанции используют для определения наличия или отсутствия фактического права на доход у конкретного лица. Эти условия служат основой для комплексного анализа налоговых обязательств и правового статуса участников финансовых отношений:

— критерий посреднических функций: для определения прав на доход важна роль лица в качестве посредника, который действует в интересах другого субъекта и при этом имеет установленные юридические обязательства на передачу или распределение доходов. Это подчеркивает важность формально-правовых отношений между сторонами, а не только фактических;

— критерий предпринимательских рисков: лицо, получающее доход, должно принимать на себя определенные риски, связанные с предпринимательской деятельностью. Это может подразумевать финансовые вложения или ответственность за возможные убытки, что свидетельствует о его активном участии в бизнес-процессах;

— критерий ограниченности полномочий: для признания прав на доход необходимо учитывать степень свободы получателя дохода в управлении и распоряжении этими средствами. Если полномочия ограничены, это может свидетельствовать о том, что доход фактически должен быть передан другому лицу.

— фактор выплаты дохода третьему лицу, лишенному права на налоговые льготы: если доход сразу передается лицу, которое не может воспользоваться льготами при прямом получении, это также влияет на оценку прав на данный доход;

— фактор реального присутствия: для признания прав на доход необходимо физическое или юридическое присутствие лица в определенном правовом поле, что подтверждает его активное участие в соответствующих сделках или процессах;

— критерий «зеркального» перечисления: если иностранная организация переводит доход третьему лицу и это отражает прямые товарно-денежные отношения, то такая схема должна быть тщательно проанализирована. Это критично для обеспечения соблюдения налогового законодательства и избежания уклонения от уплаты налогов.

Таким образом, все перечисленные критерии формируют целостное понимание правового статуса лица в контексте налогообложения, обеспечивая правовую устойчивость и прозрачность в финансовых отношениях. Они помогают избежать ситуаций, когда доходы могут быть перераспределены с целью уклонения от налоговых обязательств, и обеспечивают тем самым соблюдение принципов налогообложения и защиту экономических интересов государства.

Концепция бенефициарного собственника является важным инструментом в борьбе с налоговыми злоупотреблениями, обеспечивая устойчивое и эффективное функционирование налоговых систем как на международном, так и на национальном уровне.

Выявлено, что правила фактического права на доход, предусмотренные Налоговым кодексом РФ, применительно к деофшоризации направлены на различные цели. С одной стороны, данные правила препятствуют применению международных налоговых соглашений лицами, не имеющими на это право, а с другой — устраняют двойное налогообложение для российских налоговых резидентов, которые являются фактическими получателями выплачиваемых из страны доходов (применение так называемого сквозного подхода). Соответственно правила фактического права на доход способствуют снижению

вывода капитала зарубеж и реализации законных прав российских налоговых резидентов, что в свою очередь способствует раскрытию достоверной информации о размере доходов и увеличивает поступления в бюджет Российской Федерации.

Налоговое резидентство иностранных организаций

Термин «налоговое резидентство» иностранных организаций означает привязку организации к определенной стране, в которой она должна уплачивать законно установленные налоги и сборы. По общему правилу налоговое резидентство определяется по месту регистрации юридического адреса, месту нахождения управляющего центра или осуществления реальной деятельности[216]. Многие страны используют критерии места учреждения (регистрации), места управления или места осуществления деятельности для установления налогового резидентства иностранных организаций[217]. В некоторых случаях с той же целью может выясняться место фактического управления.

При рассмотрении налогового резидентства иностранных организаций важно учитывать соглашения об избежании двойного налогообложения между странами, поскольку они могут содержать конкретные правила по определению налогового резидентства иностранных организаций и распределению налоговых прав.

Стоит отметить, что для многонациональных компаний и инвесторов важно точно устанавливать налоговое резидентство иностранных организаций в целях избежания двойного налогообложения и обеспечения соблюдения соответствующих налоговых законов в различных юрисдикциях. Понимание правил налогового резидентства иностранных организаций является существенным аспектом бизнеса в условиях международной торговли и инвестиций. Как показывает практика, налоговое резидентство выполняет ключевую роль в определении налоговых обязательств иностранных компаний.

---

[216] Гидирим В. А. Принцип резидентства корпораций в международном налоговом праве // NB: Международное право. 2013. № 1. С. 123–170.

[217] Шахмаметьев А. А. Международное налоговое право. М.: Международные отношения, 2014. С. 8.

Следует упомянуть, что основные критерии для определения налогового резидентства иностранных организаций следующие:

1) место учреждения (регистрации): организация может считаться налоговым резидентом страны, в которой она зарегистрирована или основана;

2) место управления: в некоторых случаях налоговое резидентство определяется местом фактического управления организацией, т.е. страной, где принимаются стратегические решения и осуществляется общее управление делами компании;

3) место осуществления деятельности: для определения налогового резидентства также может быть важным место фактического осуществления бизнес-операций и генерации доходов;

4) договоры об избежании двойного налогообложения: значимым фактором для иностранных организаций является наличие соглашений об избежании двойного налогообложения между странами, которые определяют правила определения налогового резидентства и распределения налоговых прав[218].

Важно подчеркнуть, что понимание и правильное определение налогового резидентства иностранных организаций необходимы в целях обеспечения соблюдения налоговых обязательств, избежания двойного налогообложения и эффективного планирования налогов. Многонациональным компаниям особенно важно внимательно относиться к вопросам налогового резидентства в целях управления своими налоговыми обязательствами и рисками в различных юрисдикциях.

При анализе налогового резидентства иностранных организаций важно учитывать не только национальное законодательство страны регистрации компании, но также международные договоры об избежании двойного налогообложения, которые могут иметь прямое влияние на определение налогового резидентства и распределение налоговых прав между странами.

[218] Гидирим В. А. Указ. соч. С. 123–170.

Отметим, что в целях успешного управления налоговыми обязательствами и эффективного налогового планирования компании должны проводить тщательный анализ фактического положения, учитывать различные факторы определения налогового резидентства и быть в курсе специфических правил и требований налогового законодательства в различных юрисдикциях.

Не следует забывать, что уровень сложности определения налогового резидентства и требования к этой процедуре могут различаться в зависимости от конкретной ситуации и юрисдикции, поэтому в целях обеспечения соблюдения налогового законодательства и минимизации рисков нужно изучать соответствующие нормы каждый раз. Различные страны могут иметь свои особенности и требования к определению налогового статуса иностранных организаций[219].

Кроме того, необходимо учитывать, что определение налогового резидентства может влиять на применение налоговых льгот и соглашений об избежании двойного налогообложения. Например, если иностранная организация признается налоговым резидентом определенной страны, это может отразиться на возможности использования налоговых льгот или соглашения об избежании двойного налогообложения между этой страной и государством регистрации компании.

Кроме того, важно учитывать тенденции в международной налоговой практике и изменения в законодательстве, которые могут влиять на определение налогового резидентства иностранных компаний. Глобальные институты, такие как ОЭСР, активно работают над инициативами по борьбе с налоговыми утечками и уклонением от налогообложения, что также может сказываться на требованиях к налоговому резидентству.

При принятии решений о налоговом резидентстве иностранных организаций необходимо учитывать взаимодействие национального законодательства со специальными международными нормами и обязательствами. В этом контексте

[219] Avery Jones J. F. et al. The Origins of Concepts and Expressions Used in the OECD Model and their Adoption by States // Bulletin — Tax Treaty Monitor. 2006. June.

важно принимать во внимание не только сам факт нахождения компании в определенной юрисдикции, но и характер ее сделок или деятельности, чтобы корректно определить ее налоговое резидентство.

Можно сделать вывод, что четкое понимание критериев и правил при определении налогового резидентства позволит иностранным компаниям правильно оценивать свои налоговые обязательства и избегать возможных проблем с налоговыми органами различных стран. Еще одним важным аспектом являются обязанности налоговых резидентов перед налоговыми органами различных стран. Налоговые резиденты обычно обязаны подавать отчетность, уплачивать налоги и соблюдать другие налоговые обязанности согласно законодательству соответствующей страны.

Кроме того, важно учитывать возможные изменения налогового резидентства при изменении обстоятельств компании или при проведении определенных видов деятельности. Например, слияние с другой компанией, переезд в новую юрисдикцию или изменение структуры собственности могут повлиять на налоговое резидентство и обязанности перед налоговыми органами.

Помимо этого, важно иметь в виду, что налоговое резидентство может быть основой для применения налоговых льгот или преференций, которые предусмотрены в налоговом законодательстве определенной страны для налоговых резидентов[220]. Поэтому точное определение налогового резидентства и соответствующее соблюдение налоговых правил могут оказать значительное влияние на финансовое положение компании.

В итоге для успешного ведения бизнеса за рубежом важно грамотно оценивать и учитывать все аспекты налогового резидентства и тщательно следить за изменениями в законодательстве, чтобы избежать возможных налоговых рисков и соблюдать международные налоговые обязательства.

На сегодняшний день вопрос налогового резидентства иностранных организаций и деофшоризации является крайне актуальным для бизнеса,

[220] Шахмаметьев А. А. Налоговое резидентство иностранных организаций: теория и практика правового регулирования // Государство и право. 2009. № 8.

стремящегося оптимизировать налоговую нагрузку и обеспечить юридическую защиту своих активов. Деофшоризация как стратегия заключается в перераспределении бизнеса и имущества через использование юридических конструкций во внешних юрисдикциях с соблюдением законодательства и избежанием налогообложения. Очевидно, что иностранные организации могут использовать деофшоризацию для оптимизации налогообложения, защиты активов, конфиденциальности бизнеса, сокрытия собственности и других целей. Однако в каждой юрисдикции существуют нормы и правила, регулирующие деятельность иностранных организаций и препятствующие недобросовестному использованию деофшорных механизмов.

Когда речь идет о налоговом резидентстве и деофшоризации, важно иметь в виду, что использование офшоров для уклонения от уплаты налогов неправомерно и может привести к серьезным юридическим последствиям. Более того, многие страны ведут борьбу с налоговыми уклонениями и усиливают меры по борьбе с деятельностью офшорных компаний.

В соответствии с подп. 2 п. 1 ст. 25.14 НК РФ налогоплательщики, признаваемые налоговыми резидентами РФ, в случаях и порядке, предусмотренных НК РФ, обязаны уведомлять налоговый орган о контролируемых иностранных компаниях, контролирующими лицами которых они являются.

Контролируемой иностранной компанией признается иностранная организация, удовлетворяющая одновременно условиям, установленным пунктом 1 ст. 25.13 НК РФ, и обязанная:

— платить налоги;

— вставать на учет в налоговых органах;

— учитывать свои доходы, расходы и объекты налогообложения;

— предоставлять отчетность и т.д.

Режим налогового резидентства РФ отличается от уже давно существующего в Налоговом кодексе РФ понятия «постоянное представительство иностранной организации» (ст. 306).

Во-первых, однородные по своей юридической природе налоговые отношения преимущественно регулируются одинаковым образом. Эта позиция, основанная на принципе юридического равенства, неоднократно находила выражение в актах Конституционного Суда РФ (постановления КС РФ от 01.03.2012 № 5-П, от 14.07.2011 № 16-П и др.). Применительно к налоговым отношениям с участием иностранных организаций это означает, помимо прочего, запрет на ограничения в правах таких лиц, не имеющие объективного и разумного оправдания (запрет различного обращения с лицами, находящимися в одинаковых или сходных ситуациях, без веских оснований). Любое различие в налогообложении должно быть обоснованным.

Ранее позиция ответственных ведомств состояла ровно в противоположном, а именно в том, что при увеличении уставного капитала общества путем увеличения номинальной стоимости доли его участника за счет нераспределенной прибыли прошлых лет с даты государственной регистрации изменений в устав общества у иностранной организации - участника возникает доход в размере суммы увеличения, подлежащий налогообложению согласно пп. 2 п. 1 ст. 309 Налогового кодекса РФ либо положениям соответствующего СИДН в отношении налогообложения дивидендов. Теперь эта позиция скорректирована иным подходом[221].

Во-вторых, защита от дискриминации по признаку резидентства выходит далеко за рамки проблемы увеличения уставного капитала и может затрагивать более широкий круг взаимоотношений. В каждом случае правоприменения норму права следует пропускать через призму принципа юридического равенства налогообязанных лиц, исключающего дискриминацию.

Иностранным организациям важно понимать налоговые ставки, правила налогообложения и договоренности об избежании двойного налогообложения между странами. Необходимо также учитывать различия в налоговых системах

[221] Письма ФНС России от 19.11.2021 № СД-4-3/16153@, Минфина России от 17.02.2020 № 03-08-05/10896, от 10.09.2020 № 03-08-05/79634, от 25.09.2019 № 03-08-05/73779, от 03.06.2019 № 03-08-05/40270.

разных стран и применять стратегии налогового планирования для сокращения налоговых обязательств[222].

Анализ истории деофшоризации в РФ, этапов развития, классификация источников позволяют сделать вывод, что правовое регулирование деофшоризации развивалась в отсутствие единой концепции, государство ситуативно реагировало на проблемы, возникающие перед ним. Усматривается, что меры налоговой деофшоризации в России отличаются низким уровнем системности и концептуальной подготовленности, что подтверждается многочисленными изменениями, внесенными в законодательство о деофшоризации за короткий период времени. Законодательные органы вынуждены вносить изменения в существующие акты ввиду сложности самого процесса деофшоризации, затрагивающего различные сферы, в том числе налоговое, финансовое, административное, уголовное право. Более того, государству необходимо реагировать на внешнюю политическую обстановку, экономические кризисы, связанные как с внешнеполитическими отношениями, так и с эпидемией, что также заставляет вносить изменения в уже существующие и принимать новые законодательные акты, способствующие реальной деофшоризации в текущих условиях.

Для определения более оптимальной и системной политики деофшоризации в Российской Федерации важно разработать и внедрить единую концепцию, основанную на глубоких и всесторонних исследованиях в этой области. Это требует интеграции различных сфер правового регулирования, координации деятельности различных ведомств и органов власти, а также учета международного опыта и стандартов. Значительное внимание должно быть уделено подготовке специалистов и повышению их компетентности в области деофшоризации и противодействия незаконным финансовым операциям.

В отсутствие подобной концепции отечественная правовая политика в отношении деофшоризации останется нестабильной и будет по-прежнему носить

[222] Lang M. Introduction to the Law of Double Taxation Conventions. Wien : Linde Verlag Wein Ges.m.b.H., 2010. С. 23.

реактивный характер. Законодательство принимается часто и по мере необходимости, что указывает на желание государства адаптироваться к текущим потребностям и событиям. Однако эта ситуация создает проблемы для долгосрочного планирования и стабильности правовой системы.

В заключение следует подчеркнуть, что эффективная деофшоризация требует комплексного и системного подхода, четко выработанной стратегии и тесного сотрудничества всех заинтересованных сторон. Только так можно добиться реального прогресса в этой важной сфере.

§ 2.4. Деофшоризация в условиях санкционного давления: правовые аспекты. Перспективы развития правового регулирования деофшоризации.

Санкции, введенные против России в последние годы, оказали значительное влияние на экономику, правовую систему и бизнес-среду страны. Санкции, введенных западными странами, включают ограничения на доступ к международным финансовым рынкам, запреты на технологии, заморозку активов и ограничения для отдельных лиц и компаний. Начиная с 2014 г. граждане РФ начали сталкиваться с проблемами при совершении зарубежных банковских операций. По итогам 2014 г. наблюдалось снижение количества зарубежных операций до 6% (процентов) от общего количества операций. Это показывает, что процессы офшоризации практически прекратились[223].

Санкционное давление привело к сокращению иностранных инвестиций, ограничению доступа к современным технологиям и увеличению стоимости заимствований для российских компаний. Это вынудило государство и бизнес искать альтернативные пути развития, включая импортозамещение и переориентацию на новые рынки, такие как Азия и Ближний Восток. Также стоит учесть, что спады в зарубежных финансовых операциях были вызваны не столько

[223] Клинова М., Сидорова Е. Экономические санкции и их влияние на хозяйственные связи России с Европейским Союзом // Вопросы экономики. 2014. № 12. С. 67–79.

усилением административного контроля, сколько введением значительных законодательных изменений.

В частности, в соответствии с Федеральным законом от 24.11.2014 № 376-ФЗ устанавливалась обязанность налоговых резидентов РФ декларировать свои зарубежные компании и выплачивать налоговые отчисления в аналогичном для граждан страны размере. Указанный нормативно-правовой акт стал одним из ключевых инструментов, направленных на борьбу с офшоризацией. При этом финансовая проверка специального отдела Счетной палаты РФ выявила большое количество нарушений при проведении финансовых операций в государственном секторе (более 400). В связи с выявленными недостатками законодательными органами Российского государства было принято решение о необходимости принятия нормативно-правового акта, который установит запрет на функционирование любой офшорной организации в государственном секторе[224]. Такая инициатива законодательных органов нашла отражение в Федеральном законе от 13.07.2015 № 227-ФЗ. Указанный нормативный правовой акт должен был решить огромный перечень проблем в области офшорной политики, однако этого не произошло в связи с тем, что в законодательстве Российской Федерации отсутствует точная трактовка понятия «офшорная организация», которое встречается лишь в нескольких приказах министерств.

Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (редакция от 14.02.2024) «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (с изменениями и дополнениями, вступившими в силу с 25.03.2024) регламентирует порядок осуществления закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, заключение контрактов и их исполнение. В тексте данного Закона установлено, что никакая офшорная организация не может быть участником отношений в сфере государственных закупок[225]. Если такое будет установлено после заключения договора, то последний должен быть расторгнут. Однако на практике этого

[224] Клинова М., Сидорова Е. Указ. соч. С. 67–79.
[225] Клинова М., Сидорова Е. Указ. соч. С. 67–79.

не происходит. Чаще всего владельцы офшорной компании проводят процедуру регистрации компании в России как организации, которая аффилирована к стороне договора. Кроме того, не существует в тексте указанного нормативного акта запрета на участие в этой сфере организаций, учредителями которых являются офшорные компании[226]. Отсутствует запрет на привлечение в качестве субподрядчиков офшорных организаций[227].

Из-за введенных международных антироссийских санкций в 2014 г. членство Российской Федерации в ОЭСР приостановилось, это повлекло некоторые сложности при дальнейшей деофшоризации:

— снижение оперативности при обмене информацией между участниками мирового рынка;

— сокращение возможностей контроля и мониторинга финансовых операций в офшорной деятельности.

Следует отметить, что эффективное проведение деофшоризации не может быть достигнуто исключительно совершенствованием национального законодательства.

В ходе введения антироссийских экономических санкций возникла необходимость в устранении проблем процедуры российской деофшоризации. Решение проблем дальнейшей деофшоризации в связи с усилением санкционного давления невозможно без выработки системы стимулирования финансовых вложений в новые технологии. Для этого следует внести изменения:

— в экономическую политику Российской Федерации;

— в существующие подходы к контролю в экономике Российской Федерации.

Проведение деофшоризации на фоне усиления антироссийских санкций выявило несколько спорных моментов:

— с одной стороны, нацеленность на формирование эффективного аппарата по деофшоризации и выявлению запрещенных и незаконных офшорных схем;

---

[226] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России.
[227] Федеральный закон от 13.07.2015 № 227-ФЗ.

— с другой стороны, наличие действующих высоких ставок, которые откладывают негативный отпечаток на институт кредитования[228].

В условиях антироссийских санкций международные финансовые отношения, в том числе и незаконные операции через офшоры, должны были прекратиться, однако при снижении финансовых операций с западноевропейскими странами и США наблюдается значительное увеличение финансовых операций с восточными странами. Поэтому процедура деофшоризации российской экономики продолжается с установленными ранее особенностями.

В последующие годы, когда было продолжено применение антироссийских санкций, основная цель деофшоризации — полная прозрачность офшорного сектора экономики.

В ходе первой волны международных антироссийских санкций сотрудничество между Россией и западными странами постепенно остановилось[229]. Соответственно, замедлилась процедура обмена информацией, а значит, стало затруднительно пресекать использование «серых» схем (чаще всего применяемых в налогообложении).

Второй этап антироссийских (усиленных) санкций последовал после 2022 г. В этот момент Российская Федерация продолжила международную политику по защите прав русскоязычного населения на территории Луганской и Донецкой народных республик, которые так же, как и Республика Крым в 2014 г., вошли в состав Российской Федерации. При этом президентом России В. В. Путиным было принято решение о проведении специальной военной операции, направленной на защиту прав и законных интересов русскоговорящего населения от произвола и националистической политики, проводимой руководством Украины[230]. Руководства США и западных стран ввели 10 тыс. санкционных запретов до 2022 г., а также 16 тыс. санкционных запретов в 2023 г. Не исключено, что новые санкции продолжат принимать и в дальнейшем. Многие из введенных

---

[228] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России.

[229] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России.

[230] Обращение Президента РФ от 24.02.2022 «О проведении специальной военной операции» // СПС «Гарант».

Западом санкций против России будут благоприятно влиять на российскую экономику, в том числе в области проведения деофшоризации[231].

Рассмотрим некоторые положения западноевропейских антироссийских санкций.

1. Первая мера, направленная на дестабилизацию российской экономики.

28 февраля 2022 г. Советом ЕС было принято решение (Common Foreign and Security Policy (CFSP)) № 2022/335[232], согласно которому установлен запрет на совершение взлета, посадки, полета над территорией Евросоюза для всех воздушных судов, которые находятся под управлением российских экипажей. По подсчетам аналитиков, это 1279 самолетов, при этом это только боинги и аэробусы. Несмотря на то, что регистрация российских бортов была в Бермудском и Ирландском реестрах, действие выданных ранее разрешений приостанавливалось.

Ответной мерой стало решение главы Российского государства, повлекшее принятие Федерального закона от 14.03.2022 № 56-ФЗ[233]. Согласно тексту данного нормативно-правового акта российские компании могут провести перерегистрацию воздушного судна в реестре сертификата летной годности в случае технического соответствия судов. Однако совершать полеты данные воздушные судна могут только в воздушном пространстве Российской Федерации. В случае нахождения в воздушном пространстве другого государства данные самолеты могут быть изъяты. Таким образом, данная антироссийская мера позволила провести глобальную деофшоризацию в области российского авиастроения.

2. Вторая мера, направленная на дестабилизацию российской экономики.

---

[231] Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России.

[232] Решение Совета ЕС (CFSP) от 28.02.2022 № 2022/335 о внесении изменений в Решение (CFSP) № 2014/512 относительно ограничительных мер в связи с действиями России, дестабилизирующими ситуацию в Украине (URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dec/2022/335/oj (дата обращения: 10.10.2024)).

[233] Федеральный закон от 14.03.2022 № 56-ФЗ «О внесении изменений в Воздушный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (с изменениями и дополнениями).

8 апреля 2022 г. Советом ЕС было принято Постановление № 2022/576[234] по установлению запрета на регистрацию или предоставление юридического адреса, а также запрета на управление любым видом юридических лиц, если в качестве участника (акционера) будут:

— граждане Российской Федерации или просто лица, постоянно проживающие в России;

— компании, организации или иные юридические лица, которые были созданы на территории Российской Федерации[235].

Усматривается, что целью данного Постановления является ограничение возможности совершения сделок с недвижимым имуществом, вкладами и другой финансовой деятельности, проводимой с международными организациями, в большей степени с немецкими и кипрскими трастами и офшорами. В указанном Постановлении также устанавливается запрет на:

— внесение денежных средств от граждан и юридических лиц России на сумму более 100 тыс. евро;

— предоставление гражданам и юридическим лицам России услуги по ведению счетов или крипто-кошельков в случае, когда сумма вклада составляет более 100 тыс. евро;

—куплю-продажу или обмен, экспорт или передачу российским физическим и юридическим лицам валюты любого государства — члена Евросоюза[236].

Кроме того, ценные бумаги, которые были выпущены на территории России, больше не фиксируются в списке международной биржи.

Стоит отметить, что рассмотренные меры оказали положительное влияние на деофшоризацию, так как установленные запреты и сложности заставляют физических лиц и компании Российской Федерации отказаться от использования операций с применением офшоров. Усматривается, что меры по дестабилизации

---

[234] Постановление Совета ЕС от 08.04.2022 № 2022/576 о внесении изменений в Постановление Совета ЕС № 833/2014 об ограничительных мерах в связи с действиями России, дестабилизирующими ситуацию в Украине (URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2022/576/oj (дата обращения: 10.10.2024)).

[235] Канашевский В. А. Указ. соч.

[236] Постановление Совета ЕС от 08.04.2022 № 2022/576.

экономики Российской Федерации способствовали принудительной деофшоризации в стране.

В целях поддержания стабильности экономики России руководством нашей страны было принято решение о применении ответных контрмер, так как санкции потребовали соответствующей адаптации российского законодательства. Были приняты законы, направленные на защиту экономики, включая механизмы противодействия санкциям, такие как запрет на вывоз капитала, ограничения на передачу технологий и ужесточение контроля за иностранными инвестициями. Для начала следует отметить, что в отечественных нормативных актах появился термин «недружественные государства». Данный термин был закреплен в распоряжении Правительства РФ от 05.03.2022 № 430-р «Об утверждении перечня иностранных государств и территорий, совершающих недружественные действия в отношении Российской Федерации, российских юридических и физических лиц»[237]. В список были включены 48 государств:

— все страны Евросоюза;

— США;

— Австралия;

— Великобритания;

— Канада;

— Япония и др.

Следует уточнить, что в большинстве случаев офшорная деятельность осуществлялась на территории Швейцарии, Нидерландов, Кипра и Княжества Лихтенштейн. Данные страны попали в список недружественных государств, соответственно, все финансовые операции или усложнены, или совсем запрещены[238].

---

[237] Распоряжение Правительства РФ от 05.03.2022 № 430-р (ред. от 29.10.2023) «Об утверждении перечня иностранных государств и территорий, совершающих недружественные действия в отношении Российской Федерации, российских юридических и физических лиц».

[238] Распоряжение Правительства РФ от 05.03.2022 N 430-р (ред. от 29.10.2023) <Об утверждении перечня иностранных государств и территорий, совершающих недружественные действия в отношении Российской Федерации, российских юридических и физических лиц>

В вопросе отклонения российских ценных бумаг от признания на международном уровне российскими властями также была принята контрмера. Согласно Федеральному закону от 16.04.2022 № 114-ФЗ[239] установлен запрет российским организациям направлять свои финансовые накопления на иностранные счета и ценные бумаги на биржи, а те ценные бумаги, которые торговались на иностранных биржах до данного момента, предлагалось исключить из международного списка и перевести в российский листинг. Это рекомендуется сделать для исключения возможного иностранного мониторинга.

Опубликованы несколько указов Президента РФ за февраль — март 2022 г., в которых установлены меры по противодействию недружественным государствам.

Указ Президента РФ от 28.02.2022 № 79 (редакция от 09.06.2022, с изменениями от 09.08.2023) «О применении специальных экономических мер в связи с недружественными действиями Соединенных Штатов Америки и примкнувших к ним иностранных государств и международных организаций». В данном документе установлен порядок обращения иностранной валюты, предоставлены специальные полномочия Центробанку России, утверждены обязательные действия для резидентов, а также запреты на распоряжение валютой.

Указ Президента РФ от 01.03.2022 № 81 (с изменениями от 09.08.2023) «О дополнительных временных мерах экономического характера по обеспечению финансовой стабильности Российской Федерации». В данном документе установлена возможность купли-продажи ценных бумаг российского выпуска иностранными нерезидентами (из недружественных государств), однако для осуществления данных действий необходимо получение разрешения специальной комиссии по вопросам международных вложений.

Указ Президента РФ от 05.03.2022 № 95 (редакция от 03.01.2024) «О временном порядке исполнения обязательств перед некоторыми иностранными кредиторами». В данном нормативном акте закрепляются следующие положения:

---

[239] Федеральный закон от 16.04.2022 № 114-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “Об акционерных обществах” и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (последняя редакция).

— выплачивать нерезидентам из недружественных стран дивиденды по облигациям только в российских рублях и только на обособленные счета;

— выплачивать нерезидентам из недружественных стран дивиденды по договорам и другим обязательствам только в российских рублях и только на обособленные счета.

Указ Президента РФ от 18.03.2022 № 126 (редакция от 18.12.2023) «О дополнительных временных мерах экономического характера по обеспечению финансовой стабильности Российской Федерации в сфере валютного регулирования», устанавливающий исчерпывающий перечень операций, которые могут быть совершены лишь резидентами (в случае наличия специального разрешительного документа от Центрального банка РФ):

— внесение денежных средств в уставной капитал организации, зарегистрированной в недружественной стране;

— внесение денежных средств в уставной капитал организации, зарегистрированной в недружественной стране по исполнению внедоговорных обязательств.

Кроме того, следует отметить изменения и в смежном законодательстве, речь пойдет о Федеральном законе от 21 декабря 2001 г. № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества», статья 5 которого предусматривает особенности статуса покупателей государственного и муниципального имущества, которыми не могут являться иностранные инвесторы.

Данный пункт изложен с 1 июля 2017 г. полностью в новой редакции Федеральным законом от 1 июля 2017 г. № 155-ФЗ, принятым в рамках реализации политики государства по деофшоризации российской экономики и созданию стимулов к возврату вывезенных из страны капиталов под российскую юрисдикцию. В данный пункт с 12 июня 2018 г. внесены изменения Федеральным законом от 31 мая 2018 г. № 122-ФЗ, принятым в целях конкретизации понятий «иностранный инвестор» и «иностранная инвестиция».

Указанные меры, которые были приняты в ответ на введенные антироссийские санкции, оказали положительное влияние на проведение антиофшорной политики. Нельзя не отметить, что санкции также способствовали консолидации общества вокруг идеи суверенитета и необходимости развития внутренних ресурсов.

На основе проведенного анализа нормативно-правовых документов можно выделить следующие характерные черты деофшоризации в условиях санкционного давления:

— установление ограничений перевода дивидендов от российских компаний в их офшорные организации;

— установление запрета торговли ценных бумаг российских компаний на международной арене и биржах;

— установление обязательного перевода в ценные бумаги российского происхождения.

Согласно статистическим данным, можно сделать вывод о том, что до введения антироссийских санкций нерезиденты владели около 44% акций ПАО «Сбербанк» и 24% ПАО «Газпром» (на 2021 г.), к концу 2023 г. ситуация существенно изменилась: доля нерезидентов в ПАО «Газпром» составляет 15%, а в ПАО «Сбербанк» — только 14%[240].

Стоит отметить, что российскому бизнесу, включая акционерные общества с государственным участием, в настоящий момент приходится прибегать к офшорным компаниям в целях проведения платежей. Очевидно, что для закупки определенного оборудования, которое может иметь стратегическое значение в определенных сферах, включая оборону и безопасность, необходимо проведение платежей, доступ к которым ограничен. Несмотря на то, что субъекты вынуждены использовать офшорные компании в целях закупки определенных товаров, данная мера является вынужденной и не может расцениваться как направленная на офшоризацию экономики.

[240] Канашевский В. А. Указ. соч.

Подводя итог исследованию правового регулирования деофшоризации российской экономики в период санкционного давления, следует отметить, что проводимые меры действительно позволили многим компаниям перестать вести теневую деятельность и начать бизнес в России, переместив его из-за рубежа без неблагоприятных для себя последствий, в том числе благодаря действиям и правовому регулированию недружественных стран, которые способствовали принудительной деофшоризации.

Нельзя недооценивать роль политической воли в реализации мер по деофшоризации. Успешное проведение реформ требует решимости и последовательности со стороны политического руководства страны. Необходимо создание благоприятных условий для общественного контроля и оценки эффективности изменений.

Кроме того, правовое регулирование деофшоризации с начала введения западных антироссийских санкций после 2014 г. (с учетом проведения четырех волн амнистии капитала) имело положительный результат ввиду возвращения денежных средств в Российскую Федерацию, несмотря на несоответствие ожидаемых объемов планируемым. Однако правовое регулирование деофшоризации связано с активными действиями недружественных стран, направленными на дестабилизацию экономики.

Ввиду того, что деофшоризация является важным элементом экономической стабильности, безопасности и суверенитета государства, правовое регулирование проводимой деофшоризации в России выступает самостоятельным способом защиты государственных и национальных интересов.

Как уже было отмечено, необходимо постоянное развитие правового регулирования, чтобы правила деофшоризации соответствовали политической и экономической обстановке как внутри страны, так и на международной арене.

Программа деофшоризации российской экономики должна опираться на несколько ключевых, системных принципов:

1) улучшение условий для ведения экономической деятельности, что включает в себя проведение институциональных и политических реформ;

2) перенос основного ядра налогового стимулирования инвесторов в российскую юрисдикцию, что позволит создать более привлекательные условия для капиталовложений;

3) ужесточение ответственности за нарушение налогового законодательства с целью повышения правоприменительной дисциплины;

4) обеспечение переходности всех экономических актов, действующих в Российской Федерации, что позволит создать устойчивую правовую основу для бизнеса;

5) переход на качественно новый этап международного сотрудничества, направленного на обмен налоговой информацией и раскрытие фискальных нарушений;

6) увеличение значения моральных ценностей в формировании экономической политики как важного элемента нравственного возрождения общества.

Данные принципы помогут развивать правовое регулирование деофшоризации в целях стабильности и безопасности в экономической сфере России.

При рассмотрении перспектив совершенствования правового регулирования деофшоризации следует обозначить направления дальнейшего ее развития.

Проанализировав правовое регулирование деофшоризации на текущий момент, выделив положительные и отрицательные стороны, для повышения эффективности деофшоризации необходимо следующее:

1. Закрепление положений об укреплении связки «жизненные интересы — «налог на выход» путем внесения в ст. 284 «Налоговые ставки» Налогового кодекса РФ следующих поправок:

— уточнение порядка налогообложения дивидендов, в частности введение правил, которые будут существенно ограничивать перечень субъектов, имеющих право применять льготные ставки налога (в случаях недавнего изменения налогового резидентства);

— закрепление понятия «центр интересов», согласно которому при нахождении источника дохода на территории Российской Федерации юридическое лицо не теряет статуса налогового резидента вне зависимости от смены гражданства.

2. Закрепление положений в ст. 310 Налогового кодекса РФ о порядке уплаты налога нерезидентами, которые получают доход от источников в Российской Федерации и от других нерезидентов.

3. Проведение дополнительной амнистии капитала, которая позволит налогоплательщикам перевести активы в юрисдикцию Российской Федерации на льготных налоговых условиях.

Указанные меры позволят защитить государственные и национальные интересы, обеспечить финансовый суверенитет Российской Федерации, способность нашей страны в долгосрочной перспективе противостоять различным мировым вызовам, а также укрепят экономическое положение России.

В данной работе рассмотрено правовое регулирование деофшоризации, которое имеет огромное значение для деофшоризации российской экономики, а следовательно, для стабильного положения России на мировой арене. Проведя анализ указанных правил проведения российской деофшоризации, можно сделать вывод, что в правовом регулировании деофшоризации России произошли существенные изменения. В условиях санкций процесс деофшоризации стал одним из ключевых элементов стратегии России по укреплению экономической независимости. Российское законодательство было дополнено рядом норм, стимулирующих возврат капиталов. Например, были введены налоговые льготы для компаний, которые перерегистрируются в России, а также механизмы контроля за трансфертным ценообразованием, чтобы предотвратить уход от налогов через офшоры. Для стимулирования деофшоризации государство предприняло шаги по улучшению инвестиционного климата. Это включает создание специальных административных районов с льготным налоговым режимом, таких как Калининград и Владивосток, где компании могут регистрироваться на льготных условиях.

Таким образом, рассмотренные нововведения действительно помогут защитить государственные и национальные интересы. Поэтому следует отметить, что необходимы их постоянное развитие и изменение, чтобы правила деофшоризации могли соответствовать политической и экономической обстановке внутри страны и на международной арене в современное время.

Тем не менее не следует ожидать положительных результатов и эффективных показателей в ближайшее время, так как процесс деофшоризации —масштабный и небыстрый. Требуется большой объем затрат, в том числе финансовых, на ее реализацию, причем основным направлением в этой сфере является усовершенствование норм российского законодательства.

Помимо изложенного, важную роль играет общее ухудшение геополитической обстановки, связанное с введением международных санкций против отечественной экономики, что также влияет на уменьшение числа зарубежных финансовых операций со стороны российских граждан и компаний.

Стоит отметить, что международное сотрудничество в этой сфере, несмотря на действия недружественных стран, имеет существенное значение, которое выражается в беспроблемном обмене интересующей налоговые органы информацией между странами. С учетом указанных рекомендаций необходимо усовершенствовать нормы российского законодательства и направления деятельности государства. Следует подчеркнуть, что процесс усовершенствования правового регулирования является трудоемким и затратным, но полученные на текущий момент результаты свидетельствуют о верном направлении деятельности нашего Правительства и Президента РФ.

Впрочем, процесс деофшоризации сопряжен с многочисленными препятствиями, возникающими как во внутренней, так и во внешней среде. В частности, одной из важных проблем является адаптация компаний к новым правилам, что может привести к временным экономическим потерям и снижению конкурентоспособности. Для смягчения негативных последствий важно разработать и внедрить комплексные меры поддержки бизнеса, включая налоговые

стимулы, субсидии, образовательные программы, направленные на повышение уровня финансовой и правовой грамотности.

Кроме того, необходимо уделить внимание правоприменительной практике, обеспечивающей эффективное и справедливое исполнение законов о деофшоризации. Нужны четкие механизмы контроля и мониторинга соблюдения новых норм, а также оперативное и адекватное реагирование на выявленные нарушения. Такая практика поможет повысить доверие бизнеса и населения к проводимой политике, создавая более прозрачные и предсказуемые условия для экономической деятельности. С целью стимулирования отказа от использования структур офшорных компаний для тех налогоплательщиков, которые не воспользовались ранее реализованными правилами амнистий капиталов, предлагается внести изменения в действующее законодательство, предусматривающие проведение амнистии капиталов, и освободить налогоплательщиков от ответственности за неуплату налогов (кроме взыскания пени) при условии, что не позднее начала года назначения налоговой проверки налогоплательщики (и аффилированные с ним компании) отказались от использования офшорных компаний для получения необоснованной налоговой выгоды.

Санкции стали вызовом для России, но они также стимулировали процессы, направленные на укрепление экономической независимости и суверенитета. Деофшоризация, как один из ключевых элементов этой стратегии, требует дальнейшего совершенствования правовых и экономических механизмов. Успех этого процесса будет зависеть от способности государства создать привлекательные условия для бизнеса, сохраняя при этом баланс между интересами экономики и общества. В ближайшие годы России предстоит создать институциональную и организационную среду сотрудничества малого инновационного и крупного бизнеса, которая позволит взять курс на обновление экономики, способной постоянно производить новые продукты, самокорректироваться и отвечать на новые вызовы. Возможно, эти идеи несколько инновационны для России с ее богатым историческим опытом, с учетом

специфических культурно-исторических и цивилизационных особенностей. Однако для создания современной, инновационной экономической модели этот путь (путь создания конкурентоспособного государства) неоспорим.

Таким образом, успешное проведение деофшоризации требует интегрированного подхода, включающего совершенствование нормативно-правовой базы, усиление институциональных механизмов, поддержку предпринимательской деятельности и укрепление международного сотрудничества. Для обеспечения долгосрочных положительных результатов необходимо регулярно проводить системную оценку эффективности предпринимаемых мер и при необходимости корректировать направления и методы их реализации с учетом изменений в политической и экономической конъюнктуре как на национальном, так и на международном уровнях. Это позволит:

— создать систему продвижения бизнеса, направленную на формирование положительного имиджа предпринимателя и расширение круга субъектов малого и крупного бизнеса;

— организовать информационную поддержку в сфере малого инновационного и крупного бизнеса;

— создать систему подготовки кадров для малого инновационного и крупного бизнеса;

— развивать и повышать эффективность работы центров поддержки предпринимательской деятельности (организаций инфраструктуры);

— развивать систему финансово-кредитной поддержки малого инновационного и крупного бизнеса;

— формировать, поддерживать и анализировать нормативно-правовую базу для обеспечения устойчивой деятельности малого инновационного и крупного бизнеса.

В целях повышения эффективности налогового контроля и уменьшения количества административных и судебных споров уместно возложить на налогоплательщиков обязанность при подаче налоговой отчетности (налоговых

деклараций) предоставлять в налоговый орган обоснование целесообразности заключения договоров с лицами, находящимися в офшорных юрисдикциях, а также раскрытия информации о получаемой в результате исполнения таких договоров налогоплательщиком и его аффилированными лицами налоговой выгоде, полученных от консультантов мнений, советов и рекомендаций по использованию офшорных юрисдикций.

Для достижения долгосрочных положительных результатов необходимо систематически проводить оценку эффективности принимаемых мер и при необходимости корректировать направления и методы их реализации, учитывая изменения в политической и экономической обстановке как внутри страны, так и на международной арене.

В заключение можно отметить, что, несмотря на все сложности и вызовы, связанные с процессом деофшоризации, его реализация представляет собой важный шаг к укреплению экономической безопасности, повышению прозрачности финансовых потоков и защите национальных интересов России. Это связано с повышением роли научно-технических достижений, снижением транзакционных издержек, повышением уровня специализации в условиях конкурентной среды, которые характерны для инновационной экономики.

Заключение

Развитие глобализации и информационных технологий способствовало тому, что офшорные юрисдикции стали активно использоваться различными участниками международных экономических отношений.

Современные условия диктуют необходимость более строгого надзора и контроля за движением капиталов и предотвращения их утечки в офшорные зоны. Указанное напрямую взаимосвязано с процессом установления экономической безопасности страны, снижением налоговых потерь и улучшением инвестиционной привлекательности.

Актуальность проблемы продолжающегося оттока капитала в заграничные страны проявляется с каждым годом все серьезнее. Подобные вопросы, как было рассмотрено выше, руководство Российской Федерации начинало решать[241]. Противостоять легализации преступных доходов необходимо в целях достижения стабильного улучшения позиции национальной экономики и, как следствие, экономики в мировом масштабе.

В рамках данной научной работы были исследованы теоретические и методологические подходы к понятию деофшоризации, предложена авторская формулировка его определения, выявлено влияние процесса деофшоризации мировой экономики на офшорные юрисдикции, рассмотрены периоды российской деофшоризации. Наряду с этим, проанализированы современные меры по деофшоризации, которые осуществляются международными институтами, а также предложены направления совершенствования данной политики.

Публично-правовое регулирование процесса деофшоризации включает в себя комплекс нормативно-правовых актов и контрольных мер, направленных на ограничение использования офшоров для незаконных целей. В рамках российского законодательства такие меры включают:

[241] Шелепов В. Г. Приоритетные инструменты кредитной и налоговой политики в условиях посткризисного развития российской экономики : автореф. дис. … докт. экон. наук. Р-н/Д, 2014.

• нормативное регулирование. Отечественное законодательство предусматривает правила, нацеленные на ограничение использования офшоров. Среди них можно выделить составление списка юрисдикций, не предоставляющих информацию о своих налоговых резидентах (так называемого «черного списка офшоров»), а также требования к раскрытию конечных бенефициаров при заключении договоров с государственным участием и использованием федеральных бюджетных средств (в рамках государственных закупок);

• международное сотрудничество. Россия активно участвует в международных инициативах по борьбе с офшоризацией, например таких как Базельский комитет по банковскому надзору и Форум по прозрачности и обмену информацией в налоговых вопросах, созданный ОЭСР;

• финансовый мониторинг. Организации, занимающиеся финансовым мониторингом, такие как Росфинмониторинг, играют ключевую роль в отслеживании подозрительных трансакций и предотвращении вывода средств в офшоры.

В России защита государственных интересов предусмотрена на самом высоком правовом уровне: положениями Конституции РФ, в Указе Президента РФ от 02.07.2021 № 400 установлены национальные и государственные интересы России.

На законодательном уровне закреплены основные задачи государства, которые в целом сводятся к необходимости сохранения и защиты национальных интересов и государственной безопасности[242]. В целях обеспечения защиты государственных интересов на международном уровне (в частности, в экономической сфере) в отечественном праве предусмотрены специальные меры.

Экономическая сфера любого государства представляет собой своеобразный стержень, который является основой для работоспособности других сфер общества, основанных на национальных интересах[243]. При возникновении

[242] Голохвастов Д. В., Курбанов Р. Н., Покровская Н. Н. Указ. соч. С. 37–43.

[243] Пахомов А. А. Экспорт прямых инвестиций как фактор реализации внешнеэкономической стратегии Российской Федерации : автореф. дис. … канд. экон. наук. М., 2013.

негативных экономических последствий (в частности, устранение которых невозможно без серьезных усилий и комплексных действий) ставит под угрозу экономическое положение человека, а также негативно отражается на иных сферах жизни человека и общества, т.е. угрожает стабильности государства.

Цели деофшоризации в современном отечественном праве значительно отличаются от тех, которые имелись в большинстве развитых стран десятки лет назад. Если законодательные нововведения в них почти всегда являлись ответом на потребности внутренней экономики, то в настоящее время законодательство в области деофшоризации должно создать и усилить и международно-правовую защиту бизнеса.

Проблема оттока капитала в заграничные страны проявляется с каждым годом все серьезнее[244]. Только за 2021 г. за пределы территории Российской Федерации было вывезено около $ 98 млрд. Противостоять легализации преступных доходов необходимо в целях достижения стабильного улучшения позиции национальной экономики и, как следствие, экономики в мировом масштабе.

Стоит упомянуть и о критике о ОФЦ, которая, как правило, предполагает, что такие финансовые центры снижают способность офшорных правительств производить общественные блага (обычно за счет сокращения доступных налоговых поступлений) и одновременно увеличивают возможности коррумпированных политиков и преступников грабить свои страны (за счет обеспечения непрозрачных финансовых операций). В них обычно не рассматривается вопрос о том, способствуют ли ОФЦ (или даже конкуренция между офшорными юрисдикциями) росту богатства как в офшорных юрисдикциях, так и в ОФЦ.

Автор рассматривает указанные критические замечания как достоверные и актуальные, поскольку в развивающихся странах и посткоммунистических режимах происходит значительное увеличение оттока денежных ресурсов.

[244] Отток капитала из России: проблемы и решения.

И как минимум частично это «разграбление» облегчается благодаря некоторым услугам, предоставляемым отдельными ОФЦ.

Сам термин «офшор» происходит от английского слова, которое в переводе означает «вне своего берега». Он получил широкое распространение на территории Англии (в морском торговом праве). Сам процесс офшоризации (который возник намного раньше, чем появилось его официальное закрепление) изначально представлял собой уход от уплаты налогов (или процесс уменьшения размера требуемого налога). Как упоминалось выше, для квалификации деятельности в качестве офшорной она должна осуществляться в стране, отличной от страны местонахождения на каком-либо официально закрепленном основании компании или инвестора (а равно физического лица). Таким образом, в то время как компания или физическое лицо могут находиться в одной стране, их деловая активность может осуществляться в другой стране, или, проще говоря, офшор предоставляет услуги нерезидентам. Развитие данного процесса до сих пор продолжается, в том числе на территории России[245].

Для того чтобы снизить влияние офшорных организаций на экономику государства и минимизировать наступившие негативные последствия в финансовом плане, государствами проводятся процессы деофшоризации[246]. Такой процесс является процессом, обратным офшоризации, и он выгоден для государства, направлен на защиту его интересов. Кризис международной финансовой системы в 2008 г. обнажил несовершенства международных финансовых систем и потребовал развития деофшоризационных процессов.

Конечно, в указанной части регуляторная конкуренция неравномерно влияет на все аспекты установленной системы взимания обязательных платежей. Государства с более существенными природными богатствами или иными ресурсами в виде различных национальных достояний остаются способными взимать плату с экономических субъектов за доступ к таким активам, что объясняет сохраняющиеся высокие «скрытые» налоги, взимаемые

[245] Отток капитала из России: проблемы и решения.
[246] Каткова Е. А., Фарафонтова Е. Л. Указ. соч. С. 48–53.

государствами — мировыми экономическими лидерами за доступ к их рынкам посредством дорогостоящих условий в сфере правосудия (что может рассматриваться как «неявный» налог), и высокие налоговые ставки в мегаполисах, которые предлагают широкий спектр удобств и бизнес-преимуществ.

Экономические субъекты могут реагировать на такие сборы, перенося некоторые виды деятельности в юрисдикции с более низкой стоимостью, но в той мере, в какой соответствующая деятельность не может быть полностью прекращена или власти могут настаивать на том, чтобы часть ее осуществлялась на месте, государственные органы способны поддерживать относительно высокие цены. Однако часть «сбора», не связанная с доступом к рынку, выступает предметом конкуренции со стороны регулирующих органов, и на периферии такая конкуренция имеет значение.

В последние два десятилетия в мировой экономике проведены процессы деофшоризации (например, во многих государствах соответствующим образом изменены положения о государственных закупках).

Понятие деофшоризации рассмотрено в двух аспектах: [247]

— как процессуальная государственная деятельность со стороны государственных органов с целью достижения нейтрализации недобросовестной деятельности офшорных организаций (являющихся резидентами);

— как процедура по исключению неблагоприятной деятельности офшорных организаций для отдельного бизнеса, уменьшению валютного объема, который извлекается в процессе незаконной деятельности офшорных организаций.

В научной литературе понятие «деофшоризация» рассматривается с нескольких позиций: в узком и широком смыслах, при этом разделяясь на экономическую и юридическую составляющие. [248]

Достижение желаемого антиофшорного результата при грамотно проводимой политике государства в данной области зависит во многом от деятельности

[247] Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права.
[248] Небольсинов А. А., Хаметова А. Р. Указ. соч. С. 66–73.

государственных органов в рассматриваемой сфере. В настоящее время она, к сожалению, несовершенна и далека от идеала. [249].

В России, во многих других странах, на международном уровне не запрещено создание офшорных компаний. Более того, офшорные организации, которые создавались в качестве «свободных налоговых островков»[250], являлись политическими и экономическими инструментами, имевшими положительные последствия для стран, однако положительная роль закончилась после того, как был осуществлен процесс массовой офшоризации компаниями, намеревавшимися скрыть свои доходы, создав эффект «нечестной политики налогообложения». Изначально офшорные юрисдикции предлагали благоприятные условия для бизнеса, обеспечивая минимальные налоговые ставки, упрощенные регулятивные требования и высокий уровень конфиденциальности, что способствовало привлечению инвестиций и стимулированию экономического роста. Таким образом, офшорные зоны выполняли важную функцию в мировой экономике, предоставляя компаниям возможности для оптимизации их деятельности и активов. Но со временем большинство различных коммерческих компаний стало использовать офшоры не только для легальной оптимизации налогов, но и для сокрытия прибыли, уклоняясь от исполнения налоговых обязанностей резидентов страны. Подобная «нечестная деятельность» начала оказывать влияние и на другие сферы, усиливая такие угрозы, как терроризм, отмывание денежных средств и, как следствие, низкий уровень дохода населения и поголовно распространяющаяся нищета. Фискальные потери, ставшие значительной проблемой для стран с высоким уровнем налогообложения, также связаны с массовым использованием офшорных схем коммерческими организациями.

Ответственность за широкое развитие офшоризации лежит на всех развитых странах, а не на самих офшорных компаниях.

---

[249] Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года».

[250] Канашевский В. А. Указ. соч.

В развитии процесса деофшоризации на территории РФ важную роль сыграло и общее ухудшение геополитической ситуации, что не могло не повлиять на уменьшение числа зарубежных финансовых операций, проводимых российскими компаниями. Санкции усложнили доступ к международным финансовым рынкам, тем самым сократив возможности для использования офшорных схем.

В работе проведен анализ этапов развития правил российской деофшоризации. Стоит отметить, что в научной литературе имеется несколько точек зрения по поводу периодизации данного процесса, выделены характерные черты каждого пройденного этапа. После уже указанной речи Президента РФ В. В. Путина о необходимости проведения деофшоризации в Российской Федерации был издан ряд соответствующих федеральных законов, которые были рассмотрены выше.

В положениях названных законов имеются нормы права, которые указывают меры для проведения деофшоризации, однако не все они имели положительный эффект.

В конце декабря 2014 г. на большой пресс-конференции[251] Президент В. В. Путин впервые предложил в качестве одной из мер деофшоризации «амнистию капитала». Именно этот механизм дал положительный эффект (точные цифры указаны в тексте работы).

Как видно из приведенной статистики, процесс легализации капитала в рамках проведения амнистии в 2014 г. привел к конкретным результатам, и некоторая часть доходов вернулась из-за рубежа[252]. Однако он был достаточно мал в сравнении в том числе с желаемым (планируемым) результатом.

Несмотря на то, что итоги проведенной деофшоризации за 2014 г. (первой волны амнистии капитала в рамках деофшоризации) оказались неудовлетворительными, все же данная мера хоть немного, но поспособствовала

---

[251] Амнистия где-то рядом.

[252] Грундель Л. П., Валиев А. Т. Оптимизация налоговых обязательств посредством использования оффшоров / Л.П. Грундель, А.Т. Валиев // Сб. научных статей кафедры «Налоговое консультирование» Финансового университета при Правительстве РФ. М. : Фин. ун-т при Правительстве РФ, 2014. С. 93–106.

реальному возврату капиталов из-за рубежа, что позитивно отразилось на бюджете Российского государства. Пик вывоза капитала из страны пришелся на 2014 г. В этот период из России было вывезено $ 150 млрд, тогда как в 2015 г. (в момент проведения амнистии капитала) — $ 57,5 млрд, что является существенным сокращением оттока капитала за рубеж. В 2016 г. вывоз капитала за границу составил $ 9,5 млрд.

Указанная мера, с одной стороны, не вернула сразу большое количество капитала, однако, с другой стороны, значительно уменьшила его вывоз. Кроме того, следует отметить стремительное сокращение проведения сомнительных операций — операций, которые фиктивно и полузаконно помогают деньгам «бежать из России» через офшоры. Снова следует обратиться к статистическим данным: в 2014 г. общая сумма по совершенным сомнительным операциям составляла $ 9 млрд, в 2015 — уже $ 2 млрд, а в 2016 г. данный показатель сократился до $ 1 млрд.

Соответственно, амнистия капитала — это единственная мера, принятая в рамках проведения процедуры деофшоризации, которая имела конкретные результаты: капитал начал возвращаться в Россию. Остается еще много серьезных проблем, связанных с использованием офшоров и уклонением от налогов, которые требуют более глубокого и всеобъемлющего подхода.

Итогом реализации четырех волн амнистии капитала в срезе осуществления политики деофшоризации российской экономики стало то, что проводимые меры позволили многим компаниям прекратить теневую деятельность и без особых усилий начать вести бизнес в России, переместив его из-за рубежа без неблагоприятных для себя последствий[253]. В общей сложности за период только первых двух волн было подано около 19 тыс. деклараций примерно на 35 млрд руб.

[253] Смирнов Е. Н. Офшорные схемы в современном международном движении капитала.

Тем не менее не следует ожидать положительных результатов и эффективных показателей в ближайшее время, так как деофшоризация — это масштабный и небыстрый процесс. Требуется много затрат — как финансовых, так и не связанных с экономикой[254].

Правительство России должно сосредоточиться на усилении правоприменительных мер, улучшении институциональной среды, расширении международного сотрудничества и повышении информированности общества.

Только с помощью всеобъемлющих и скоординированных мер можно будет создать условия, при которых использование офшоров станет менее привлекательным, а капитал будет оставаться в стране, способствуя ее экономическому росту и процветанию.

Вместе с тем проведенное исследование также показало, что в настоящее время наблюдается недостаток во взаимодействии с международными организациями и финансовыми институтами, что препятствует разработке и имплементации стандартов деофшоризации. Так, все же главным направлением в процессе российской деофшоризации является усовершенствование норм российского законодательства, несмотря на немалую роль международного сотрудничества. В проведении процедуры российской деофшоризации такой способ, как международное сотрудничество, выражается в беспроблемном обмене релевантной информацией между странами. Такой обмен стало сложнее осуществлять в связи с недавними событиями на политической арене (а именно ввиду несогласия многих стран Запада с внешней политикой Российской Федерации по защите интересов русскоговорящего населения Крыма и Донбасса). Эти два направления являются наиболее приоритетными в современных условиях.

Также не следует забывать об амнистии капитала, которая прошла четыре волны и показала реальные результаты. С учетом указанных рекомендаций и необходимо модернизировать нормы российского законодательства и направления деятельности России в рассматриваемом отношении. Еще раз

[254] Старженецкая Л. Н. Указ. соч.

отметим, что процесс изменения законодательства в настоящих реалиях является трудоемким, затратным и небыстрым, но уже на сегодняшний момент имеются результаты, что свидетельствует о правильном направлении деятельности Правительства и Президента.

Необходимо также отметить, что исследование публично-правового регулирования деофшоризации в Российской Федерации имеет ключевое значение для обеспечения прозрачности и эффективности современной отечественной экономической системы в условиях глобализации в свете аспектов и проблем, связанных с регулирующим воздействием на офшорные структуры способов их преодоления.

Кроме того, в работе акцентируется внимание на необходимости разработки комплексных мер, охватывающих фискальные и нормативно-правовые инструменты, для противодействия незаконным офшорным схемам. Это включает усиление налоговых обязательств с учетом развития административного механизма и внедрения правовых требований о раскрытии информации об иностранных активах, направленных на привлечение к ответственности хозяйственных обществ и лиц, скрывающих доходы.

Деофшоризация невозможна без системного подхода, который должен предполагать не только изменение правовых норм, но и реформирование административных процедур, повышение уровня финансовой и правовой культуры субъектов предпринимательской деятельности. Немаловажную роль также играет разъяснительная и профилактическая работа среди бизнеса и общества.

Регулирование офшоров и противодействие их использованию в России представляет собой сложный и многоаспектный процесс, требующий значительных усилий со стороны государства и международного сообщества. Комплексность правовых и контрольных мер позволяет эффективно предотвращать незаконное использование офшоров, защищая экономические интересы страны. Однако с учетом постоянно меняющейся глобальной экономической среды необходимы постоянные улучшения и адаптация правовых механизмов для обеспечения их эффективности и актуальности.

Современные вызовы и динамичное развитие технологий требуют непрерывного совершенствования существующих мер по противодействию использованию офшоров. Резюмируя, для повышения эффективности публично-правового регулирования офшоров в России можно рассмотреть в совокупности следующие направления.

I. Расширение международного сотрудничества.

II. Разработка новых законодательных инициатив.

III. Технологические инновации

IV. Повышение финансовой грамотности.

V. Создание благоприятных условий для бизнеса.

Публично-правовое регулирование офшоров и противодействие им в России представляет собой важный элемент государственной политики, направленный на обеспечение экономической безопасности и финансовой стабильности. Внедрение комплексных мер, нацеленных на борьбу с офшоризацией и уклонением от уплаты налогов, и постоянное их совершенствование с учетом международного опыта и современных технологий играют ключевую роль в защите экономических интересов страны.

Эффективное взаимодействие государственных органов, международных организаций и бизнеса позволит создать прозрачную и справедливую финансовую систему, способствующую устойчивому экономическому росту и развитию России.

Борьба с офшорами и деофшоризация экономики — это длительный процесс, требующий постоянного внимания и адаптации к новым вызовам. Однако при правильном подходе такие меры могут значительно укрепить экономическую безопасность страны, повысить налоговые поступления и ускорить социально-экономическое развитие России.

В настоящем исследовании содержатся практические рекомендации, ориентированные на применение государственными органами в процессе формирования и адаптации нормативно-правовых актов и стратегий, которые связаны с деофшоризацией экономики Российской Федерации. Эти рекомендации

направлены на создание правовой среды, способствующей снижению зависимости отечественной экономики от офшорных схем и механизмов.

Диссертация послужит научной основой для дальнейших изысканий в области улучшения стратегии деофшоризации не только в России, но и на мировом уровне. Представленные результаты исследования открывают новые горизонты для научно-практических исследований, касающихся вопросов, которые связаны с развитием экономической политики в контексте глобальных изменений и возникающих вызовов.

Список использованных источников и литературы

Нормативные правовые акты и другие официальные документы

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 1 июля 2020 г.) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. — Режим доступа: http://www.pravo.gov.ru.

2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ // Собрание законодательства РФ. — 2002. — № 1 (ч. I). — Ст. 1.

3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 26.02.2024) // Собрание законодательства РФ. — 1998. — № 31. — Ст. 3823.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 23.03.2024) // Собрание законодательства РФ. — 1998. — № 31. — Ст. 3824.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.03.2024) // Собрание законодательства РФ. — 2000. — № 32. — Ст. 3340.

6. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 06.04.2024) // Собрание законодательства РФ. — 1996. — № 25. — Ст. 2954.

7. Федеральный закон от 14.03.2022 г. № 56-ФЗ «О внесении изменений в Воздушный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (с изменениями и дополнениями) // Собрание законодательства РФ. — 2022. — № 12. — Ст. 1783.

8. Федеральный закон от 16.04.2022 № 114-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “Об акционерных обществах” и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — 2022. — № 16. — Ст. 2616.

9. Федеральный закон от 07.08.2021 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» (с изменениями от 20.07.2020) // Собрание законодательства РФ. — 2001. — № 33 (ч. I). — Ст. 3418.

10. Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — 2020. — № 46. — Ст. 7212.

11. Федеральный закон от 01.03.2020 № 37-ФЗ «О ратификации Протокола об обмене информацией в электронном виде между государствами — участниками СНГ для осуществления налогового администрирования» // Собрание законодательства РФ. — 2020. — № 9. — Ст. 1129.

12. Федеральный закон от 01.05.2019 № 79-ФЗ «О ратификации многосторонней Конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения» // Собрание законодательства РФ. — 2019. — № 18. — Ст. 2203.

13. Федеральный закон от 03.08.2018 № 290-ФЗ «О международных компаниях и международных фондах» // Собрание законодательства РФ. — 2018. — № 32 (ч. I). — Ст. 5083.

14. Федеральный закон от 19.02.2018 № 33-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации”» // Собрание законодательства РФ. — 2018. — № 9. — Ст. 1290.

15. Федеральный закон от 19.02.2018 № 34-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)”» // Собрание законодательства РФ. — 2018. — № 9. — Ст. 1291.

16. Федеральный закон от 15.02.2016 № 23-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — 2016. — № 7. — Ст. 911.

17. Федеральный закон от 13.07.2015 № 227-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд”» // Собрание законодательства РФ. — 2015. — № 29 (ч. I). — Ст. 4353.

18. Федеральный закон от 08.06.2015 № 150-ФЗ (ред. от 05.04.2016) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)”» // Собрание законодательства РФ. — 2015. — № 24. — Ст. 3377.

19. Федеральный закон от 08.06.2015 № 140-ФЗ «О добровольном декларировании активов и счетов (вкладов) в банках физическими лицами и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — 2015. — № 24. — Ст. 3367.

20. Федеральный закон от 24.11.2014 № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» // Собрание законодательства РФ. — 2014. — № 48. — Ст. 6657.

21. Федеральный закон от 04.11.2014 № 325-ФЗ «О ратификации Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам» // Собрание законодательства РФ. — 2014. — № 45. — Ст. 6135.

22. Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» // Собрание законодательства РФ. — 2013. — № 14. — Ст. 165.

23. Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ (ред. от 05.04.2013) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» // Собрание законодательства РФ. — 2011. — № 30 (ч. I). — Ст. 4575.

24. Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» // Собрание законодательства РФ. — 2011. — № 30 (ч. I). — Ст. 4575.

25. Федеральный закон от 29.04.2008 № 57-ФЗ «О порядке осуществления иностранных инвестиций в хозяйственные общества, имеющие стратегическое значение для обеспечения обороны страны и безопасности государства» // Собрание законодательства РФ. — 2008. — № 18. — Ст. 1940.

26. Федеральный закон от 14.04.2023 № 116-ФЗ «О внесении изменений в статью 76.1 Уголовного кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — 2023. — № 16. — Ст. 2753.

27. Проект Федерального закона № 518220-8 «О внесении изменений в статью 217 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (в части приобретения имущества у контролируемых иностранных компаний)» (редакция, внесенная в Государственную Думу ФС РФ, текст по состоянию на 22 декабря 2023 г.).

28. Постановление Правительства РФ от 16.06.2018 № 693 «О реализации международного автоматического обмена финансовой информацией с компетентными органами иностранных государств (территорий)» // СПС «КонсультантПлюс».

29. Постановление Правительства РФ от 14.08.2014 № 805 «О заключении соглашений об обмене информацией по налоговым делам» // СПС «КонсультантПлюс».

30. Распоряжение Правительства РФ от 05.03.2022 № 430-р (ред. от 29.10.2023) «Об утверждении перечня иностранных государств и территорий,

совершающих недружественные действия в отношении Российской Федерации, российских юридических и физических лиц» // СПС «КонсультантПлюс».

31. Законопроект № 858074-7 [Электронный ресурс] // Система обеспечения законодательной деятельности. — Режим доступа: https://sozd.duma.gov.ru/bill/858074-7.

32. Законопроект № 915223-7 [Электронный ресурс] // Система обеспечения законодательной деятельности. — Режим доступа: https://sozd.duma.gov.ru/bill/915223-7.

33. Указ Президента РФ от 18.03.2022 № 126 (ред. от 18.12.2023) «О дополнительных временных мерах экономического характера по обеспечению финансовой стабильности Российской Федерации в сфере валютного регулирования» // СПС «КонсультантПлюс».

34. Указ Президента РФ от 05.03.2022 № 95 (ред. от 03.01.2024) «О временном порядке исполнения обязательств перед некоторыми иностранными кредиторами» (в действующей редакции) // СПС «КонсультантПлюс».

35. Указ Президента РФ от 01.03.2022 № 81 (с изм. от 09.08.2023) «О дополнительных временных мерах экономического характера по обеспечению финансовой стабильности Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».

36. Указ Президента РФ от 28.02.2022 № 79 (ред. от 09.06.2022, с изм. От 09.08.2023) «О применении специальных экономических мер в связи с недружественными действиями Соединенных Штатов Америки и примкнувших к ним иностранных государств и международных организаций» (в действующей редакции) // СПС «КонсультантПлюс».

37. Указ Президента РФ от 02.07.2021 № 400 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».

38. Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» // «Собрание законодательства РФ. — 2017. — № 20. — Ст. 2902.

39. Приказ ФНС России от 04.12.2018 № ММВ-7-17/784 «Об утверждении перечня государств (территорий), с которыми ведется упрощенный обмен информации в области финансов».

40. Информационное письмо Минфина России от 07.04.2023 № 18-04-06/30972 «О применении пункта 15 статьи 241 Бюджетного кодекса Российской Федерации».

41. «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов» (утв. Минфином России) [Электронный ресурс] // Официальный сайт Минфина России. — Режим доступа: https://minfin.gov.ru.

42. «Обзор вопросов, содержащихся в обращениях граждан, представителей организаций (юридических лиц), общественных объединений, поступивших в Минэкономразвития России, и принимаемых мер» (утв. Минэкономразвития России) [Электронный ресурс] // Официальный сайт Минэкономразвития России. — Режим доступа: http://economy.gov.ru.

43. «О мерах по деофшоризации экономики РФ и об НДФЛ при продаже физлицом ценных бумаг, полученных от иностранной организации» (письмо Минфина России от 08.12.2022 № 03-04-06/120436).

44. «О налоговых инструментах, направленных на деофшоризацию экономики, возврат российского капитала и сокращение его вывоза за рубеж» (письмо Минфина России от 10.06.2021 № 03-12-12/45761) // СПС «КонсультантПлюс».

45. Ежегодное Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 12.12.2012 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Президента России. — Режим доступа: http://kremlin.ru/events/president/news/17118.

46. Послание Президента РФ Владимира Путина Федеральному Собранию от 12.12.2013 // Российская газета. — № 282. — 13.12.2013.

47. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 04.12.2014 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Президента России. — Режим доступа: http://www.kremlin.ru/events/president/news/47173.

48. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 21.02.2023 // Российская газета. — № 39. — 22.02.2023; Парламентская газета. — № 7. — 22.02–02.03.2023.

49. Постановление Государственной Думы ФС РФ от 14.03.2023 № 3262-8 ГД «О проекте федерального закона № 858074-7 «О внесении изменений в Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации и Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации».

50. <Информация> ФНС России «Преимущества налогового мониторинга для резидентов Особых экономических зон обсудили на международном форуме» [Электронный ресурс] // Официальный сайт ФНС России. — Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru.

Международные договоры и доклады международных организаций

51. Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29.10.2014 [Электронный ресурс] // Режим доступа: https://base.garant.ru/73164306/.

52. Global deoffshorization and its impact on the national and regional economies of eastern european countries [Электронный ресурс] // Business Perspectives. — Режим доступа: https://www.businessperspectives.org/index.php/journals/problems-and-perspectives-in-management/issue-326/global-deoffshorization-and-its-impact-on-the-national-and-regional-economies-of-eastern-european-countries.

53. Global Forum Annual Report [Электронный ресурс] // OECD. — Режим доступа: https://web-archive.oecd.org/temp/2023-11-29/617159-global-forum-annual-reports.htm.

54. The FATF Recommendations: International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation, February 2012. — Paris: FATF; OECD, 2013.

55. High-risk and non-cooperative jurisdictions: FATF Public Statement [Электронный ресурс] // FATF. 18.10.2013. Режим доступа: https://www.dt.mef.gov.it/export/sites/sitodt/modules/documenti_it/prevenzione_reati_finanziari/prevenzione_reati_finanziari/Public_statement_-_18_October_2013.pdf.

56. Addressing Base Erosion and Profit Shifting. — OECD, 2013.

Судебная практика

57. Решение Арбитражного суда города Москвы от 31.10.2016 по делу № А40-113217/16-107-982.

58. Решение Арбитражного суда города Москвы от 31.10.2016 по делу № А40-113217/16-107-982 // СПС «КонсультантПлюс».

59. Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 07.08.2017 № Ф01-3058/2017 по делу № А11-6602/2016.

Научная и учебная литература

60. Абдрашитова А. Ф. «Основные мировые тенденции развития налогового права в условиях глобализации экономики / А. Ф. Абдрашитова // Закон. — 2018. — Ноябрь. — № 6.

61. Адамс Ч. Влияние налогов на становление цивилизации / Ч. Адамс; пер. с англ. А. А. Столярова и А. А. Резвова. — М.; Челябинск: Социум, Мысль, 2018.

62. Алпатова Г. Е. Современная экономическая политика России: учебник / Г. Е. Алпатова; СПбГУ, экон. факультет. — М.: Экономика, 2021. — 349 с. — (Учебники экономического факультета СПбГУ).

63. Андрюшкевич О. А. Зарубежный опыт формирования особых экономических зон / О. А. Андрюшкевич, И. М. Денисова. — М.: ЦЭМИ РАН, 2008. — 61 с.

64. Богочаров В. С. Преимущества холдинговой модели организации бизнеса / В. С. Богочаров // Образование. Наука. Научные кадры. — 2013. — № 6. — С. 27–30.

65. Богуславский М. М. Международное частное право / М. М. Богуславкий. — 5-е изд. — М.: Юрист, 2004.

66. Брук Б. Я. Перспективы кодификации концепции бенефициарного собственника в российском налоговом законодательстве / Б. Я. Брук // Закон. — 2014. — № 8.

67. Будылин С. Л. Холдинги в России: правовой и налоговый статус / С. Л. Будылин // Коллегия. — 2013. — № 8.

68. Булатов А. С. Международное движение капитала: тенденции и перспективы / А. С. Булатов, Ю. Д. Квашнин, С. М. Ребрей [и др.] // Мировая экономика и международные отношения. — 2018. — Т. 62. — № 8. — С. 16–25.

69. Буянский С. Г. Деофшоризация российской экономики / С. Г. Буянский, А. Е. Бабенко, Т. Ю. Лапина // Economics. — 2014. — № 1 (2).

70. Вишняков В. Г. Особые экономические зоны: правовые проблемы и пути развития / В. Г. Вишняков // Журнал российского права. — 2003. — № 1. — С. 18–28.

71. Гидирим В. А. Принцип резидентства корпораций в международном налоговом праве / В. А. Гидирим // NB: Международное право. — 2013. — № 1. — С. 123—170.

72. Голохвастов Д. В. Деофшоризация и развитие механизмов контроля трансфертного ценообразования и налогового поведения рыночных агентов / Д. В. Голохвастов, Р. Н. Курбанов, Н. Н. Покровская // Финансовый сектор экономики. — 2016 — № 5 (101). — С. 37–43.

73. Гонта С. Н. Исторические аспекты оффшорных зон: появление, развитие и современное состояние / С. Н. Гонта, В. А. Фоменко // Экономические науки. — 2022. — № 10.

74. Григорьева Ю. П. Международный опыт противодействия офшоризации национальной экономики / Ю. П. Григорьева // Вестник университета. — 2014. — № 17. — С. 128–131.

75. Грундель Л. П. Оптимизация налоговых обязательств посредством использования оффшоров / Л. П. Грундель, А. Т. Валиев // Сборник научных статей кафедры «Налоговое консультирование» Финансового университета при Правительстве РФ. — М.: Фин. ун-т при Правительстве РФ, 2014. — С. 93–106.

76. Захаров А. С. Деофшоризация: российский контекст / А. С. Захаров // Legal Insight. — 2013. — № 5 (21).

77. Иванова С. А. Правовое положение холдинга в России: мировой опыт, проблемы, пути решения / С. А. Иванова // Научный форум: Юриспруденция, история, социология, политология и философия: сборник статей по материалам XXIV междунар. науч.-практ. конф. — № 11 (24). — М.: Изд. «МЦНО», 2018. — С. 42–46.

78. Ильин А. Ю. Противодействие международному уклонению от налогообложения / А. Ю. Ильин // Legal Bulletin. — 2020. — № 3. — Т. 5. — С. 82–91.

79. Инютина М. Г. Офшоры как одна из важных функций управления активами в мировом хозяйстве / М. Г. Инютина // Инновационно-инвестиционное развитие региона. — 2017. — Ставрополь, 2017. — С. 150–153.

80. Канашевский В. А. Российская антиофшорная политика: Текущее регулирование и перспективы / В. А. Канашевский // Юридическое обозрение имени О.Е. Кутафина. — Т.10. — М., 2023. — С. 18–23.

81. Каткова Е. А. Деофшоризация экономики / Е. А. Каткова, Е. Л. Фарафонтова // Научный альманах фундаментальных и прикладных исследований. — 2015. — № 12. — С. 48–53.

82. Клинова М. Экономические санкции и их влияние на хозяйственные связи России с Европейским Союзом / М. Клинова, Е. Сидорова // Вопросы экономики. — 2014. — № 12. — С. 67–79.

83. Козлова В. А. Проблемы правового регулирования процессов деофшоризации экономики Российской Федерации: учебное пособие / В. А. Козлова, А. И. Новицкая. — М., 2018.

84. Кондукторов А. С. Деофшоризация финансовой системы Российской Федерации: понятие, цели, актуальные направления реализации / А. С. Кондукторов // Актуальные проблемы российского права. — 2023. — Т. 18. — № 6. — С. 37–51.

85. Костюнина Г. М. Офшорный бизнес во внешнеэкономической деятельности / Г. М. Костюнина. — М.: Инфра-М, 2014.

86. Кошелева А. Имплементация зарубежного опыта в вопросах противодействия уклонению от уплаты налогов организацией / А. Кошелева // Государство, право и правоприменительная практика: современные вызовы: Сборник научных трудов IX Всероссийской научно-практической конференции студентов и аспирантов Юридического института Балтийского федерального университета им. Иммануила Канта, Калининград, 23 января 2021 года / под общ. ред. О. А. Заячковского. — Калининград: Балтийский федеральный университет имени Иммануила Канта, 2022. — С. 126–131.

87. Кривошапова С. В. Проблема нелегального оттока капитала за рубеж и легализации доходов, полученных преступным путем / С. В. Кривошапова, Д. С. Алимаева, А. Д. Кейс // Азимут научных исследований: экономика и управление. — 2018. — Т. 7. — № 2 (23).

88. Кричевский Н. А. Амнистия капиталов: зарубежный опыт и российские перспективы / Н. А. Кричевский // Финансы. — 2006. — № 9.

89. Крылов К. А. Холдинговая модель организации бизнеса как инструмент оптимизации налогообложения / К. А. Крылов // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. — 2019. — № 4. — С. 271–277.

90. Ласкавая Е. О. Банковская система Швейцарии / Е. О. Ласкавая, А. Д. Маслова // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. — 2014. — № 19-2. — С. 66–70.

91. Левашенко А. Д. Офшоры: налоговая привлекательность Кипра / А. Д. Левашенко; Институт экономики переходного периода. — М.: Проспект, 2020. — 32 с.

92. Леонова Н. В. Факторы бегства капитала: обзор проблемы / Н. В. Леонова // Экономический журнал ВШЭ. — 2020. — Том 24. — № 2. — С. 215–267.

93. Матусевич А. П. Офшорные зоны: история, тенденции развития, влияние на российскую экономику / А. П. Матусевич // Вестник Международного института экономики и права. — 2013. — № 5.

94. Международные экономические отношения / под ред. Б. М. Смитиенко. — М.: Инфра-М, 2005.

95. Международные экономические отношения: учебник для вузов / под ред. проф. В. Е. Рыбалкина. — М.: Юнити-Дана, 2003.

96. Минакир П. А. Мировая экономика: идеальный шторм / П. А. Минакир // Пространственная экономика. — 2022. — Т. 18. — № 2. — С. 7–37.

97. Мокров Г. Г. Налоговый демпинг и офшорные юрисдикции / Г. Г. Мокров // Актуальные вопросы образования и науки. — 2016. — № 3–4 (55–56). — С. 54–63.

98. Мотала М. Налоговый суверенитет и защита инвесторов: почему предлагаемый глобальный минимальный налог не положит конец корпоративному налоговому арбитражу / М. Мотала // Вестник международных организаций: образование, наука, новая экономика. — 2021. — № 2. — С. 99–131.

99. Небольсинов А. А. Офшоры — угроза национальной безопасности России / А. А. Небольсинов, А. Р. Хаметова // Матрица научного познания. — 2017. — № 12. — С. 66–73.

100. Оценка результатов реформы подоходного налога в Российской Федерации / С. Синельников-Мурылев, С. Баткибеков, П. Кадочников,

Д. Некипелов. — М.: Фонд «Институт экономической политики им. Е.Т. Гайдара», 2003. — 139 с.

101. Павлюкевич К. С. Офшоры глазами студента / К. С. Павлюкевич // Научное сообщество студентов: XIV Международная студенч. науч.–практ. конф. (Чебоксары, 26 мая 2017 г.) / редкол.: О.Н. Широков [и др.]. — Чебоксары, 2017. — С. 233–235.

102. Погорлецкий А. И. Международное налогообложение: учебник / А. И. Погорлецкий. — СПб.: Издательство Михайлова В. А., 2006.

103. Проблемы правового регулирования процессов деофшоризации экономики Российской Федерации: учебное пособие. — М., 2018.

104. Романова, Я. Ю. Деофшоризация экономики на примере зарубежных стран (Германия) / Я. Ю. Романова // Инновационная экономика России: от антикризисных мер к стабилизации и сбалансированному развитию: сборник научных трудов студентов / под ред. В. Г. Шубаевой. — СПб.: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2015. — С. 225–231.

105. Рыбаков С. А. Особые экономические зоны в России: налоговые льготы и преимущества / С. А. Рыбаков, Н. А. Орлова. — М.: Вершина, 2006.

106. Саргсян А. К. Преступления, совершаемые с использованием офшорных зон: состояние законодательства и пути решения / А. К. Саргсян // Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. — 2014. — Октябрь.

107. Саргсян Л. М. Структура международной системы регулирования офшорных зон: современное состояние и перспективы развития / Л. М. Саргсян // Вестник Московского университета. Серия 25 «Международные отношения и мировая политика». — 2016. — Т. 8. — № 2. — С. 31–54.

108. Смирнов Е. Н. Деофшоризация экономики России: эволюция подходов и основные приоритеты современного этапа / Е. Н. Смирнов // Вестник РУДН. Серия «Экономика». — 2019. — Т. 27. — № 2. — С. 353–365.

109. Смирнов Е. Н. Научно-методические и практические аспекты применения антироссийских санкций как инструмента внешней политики / Е. Н. Смирнов // Вестник Евразийской науки. — 2019. — Т. 11. — № 5.

110. Тимонин Р. В. Экономическая безопасность как составляющая стратегии национальной безопасности Российской Федерации / Р. В. Тимонин, А. В. Соколова // Вестник Академии. — 2019. — № 3. — С. 58–64.

111. Тимофеева О. Ф. Офшорные юрисдикции как инструмент международного налогового планирования: мировой опыт их создания / О. Ф. Тимофеева, М. И. Крестьянинова // Мир науки. Педагогика и психология. — 2014. — № 1. — С. 1–11.

112. Тригуб Е. Ю. Основные этапы политики деофшоризации в Российской Федерации / Е. Ю. Тригуб // Научные труды ВЭО России. — Т. 237.

113. Фролова Ю. И. Деофшоризация: удар по недобросовестным налогоплательщикам или корректировка правил налогообложения? / Ю. И. Фролова // Налоги. — 2016. — № 9. — С. 18–20.

114. Хейфец Б. А. Антиофшорное наступление мирового сообщества и российская политика / Б. А. Хейфец // Финансы. — 2010. — № 2.

115. Хейфец Б. А. Влияние антироссийских санкций на процесс деофшоризации / Б. А. Хейфец // Российский экономический вестник. — 2018. — № 8.

116. Хейфец Б. А. Деофшоризация российской экономики: возможности и пределы / Б. А. Хейфец. — М.: Институт экономики РАН, 2013.

117. Чжен В. В. Особенности налогообложения международных холдингов, ведущих бизнес в России / В. В. Чжен, Е. О. Вискова // Наука без границ. — 2017. — № 6. — С. 52–55.

118. Шахмаметьев А. А. Международное налоговое право / А. А. Шахмаметьев. — М.: Международные отношения. 2014.

119. Шахмаметьев А. А. Инструменты деофшоризации российской экономики / А. А. Шахмаметьев // Налоги и налогообложение. — 2018. — № 3. — С. 33–51.

120. Шевченко М. В. Деофшоризация экономики: последние законодательные изменения и развитие судебной практики / М. В. Шевченко // Банковское обозрение. Приложение «БанкНадзор». — 2016. — № 2.

121. Шелепов А. В. Подходы стран БРИКС и Индонезии к реализации положений Плана BEPS / А. В. Шелепов // Вестник международных организаций: образование, наука, новая экономика. — 2017. — Т. 12. — № 3. — С. 114–136.

122. Эпова Н. Р. Офшоры: конфликт интересов государства и бизнеса / Н. Р. Эпова // Baikal Research Journal. — 2021. — Т. 12. — № 2.

123. Ярыгина И. З. Деофшоризация: проблемы и решение / И. З. Ярыгина // Экономика. Налоги. Право. — 2016. — Т. 9. — № 2. — С. 43–50.

124. Avery Jones, J.F., Vann, R., Wheeler, J. The Origins of Concepts and Expressions Used in the OECD Model and their Adoption by States // Bulletin — Tax Treaty Monitor. — 2006. — Vol. 60. — No. 6. — June.

125. Baker R.W. Capitalism’s Achilles heel: dirty money and how to renew the free-market system / R. W. Baker. — John Wiley & Sons, Inc., 2005.

126. Gordon R. Tax havens and their use by United States taxpayers: An overview: A report to the Commissioner of Internal Revenue, the Assistant Attorney General (Tax Division) and the Assistant Secretary of the Treasury (Tax Policy) / R. Gordon. — Washington: Department of the Treasury, Internal Revenue Service, 1981.

127. Offshore financial centres. Background paper / Monetary and Exchange Affairs Department, IMF. — 2000.

128. Zoromé A. Concept of offshore financial centers. In search of an operational definition / A. Zoromé. — Working paper no. WP/07/87.

Диссертации

129. Андрианова Н. Г. Деофшоризация как институт финансового права: основные тенденции формирования и развития: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 / Андрианова Наталья Геннадьевна. — М., 2021.

130. Балакина З. В. Налогово-правовые аспекты применения концепции бенефициарного собственника (“beneficial owner”) дохода в Российской Федерации: проблемы и решения : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 / Балакина Зоя Вадимовна. — М., 2018.

131. Басова С. А. Оффшоризация как закономерность глобализации и ее воздействие на экономику России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01 / Басова Светлана Александровна. — Кемерово, 2006.

132. Викулов К. Е. Правила налогообложения иностранных организаций, действующих через постоянное представительство: опыт ОЭСР и правовое регулирование в России: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.14 / Викулов Кирилл Евгеньевич. — М., 2011.

133. Журавлева А. А. Направления совершенствования налоговой политики государства в сфере налогообложения холдингов: дис. … канд. экон. наук: 08.00.10 / Журавлева Анна Александровна. — М., 2014.

134. Климентьева В. Г. Финансово-правовое регулирование устранения двойного налогообложения прибыли организаций в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / Климентьева Виктория Геннадьевна. — М., 2009.

135. Коннов О. Ю. Понятие постоянного представительства в налоговом праве: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / Коннов Олег Юрьевич. — М., 2001.

136. Кульба Г. Ю. Понятие и особенности налогообложения дивидендов в российском налоговом праве: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / Кульба Глеб Юрьевич. — Екатеринбург, 2010.

137. Пахомов А. А. Экспорт прямых инвестиций как фактор реализации внешнеэкономической стратегии Российской Федерации: автореф. дис. … канд. экон. наук: 08.00.14 / Пахомов Александр Александрович. — М., 2013.

138. Погорлецкий А. И. Внешние факторы модификации национальных налоговых систем: дис ... докт. экон. наук: 08.00.14, 08.00.10 / Погорлецкий Александр Игоревич. — СПб., 2005.

139. Пономарева К. А. Правовой режим налогообложения прибыли юридических лиц и доходов физических лиц в Российской Федерации

и Европейском Союзе: сравнительно-правовое исследование: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.04 / Пономарева Карина Александровна. — М., 2021.

140. Сергеев С. В. Правовое регулирование налогообложения доходов иностранных организаций, полученных от источников в Российской Федерации: дис.… канд. юрид. наук: 12.00.04 / Сергеев Сергей Витальевич. — М., 2020.

141. Соколова, С. Г. Ограничение льгот по соглашениям об избежании двойного налогообложения: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.04 / Соколова Светлана Геннадьевна. — М., 2022.

142. Старженецкая Л. Н. Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний: опыт зарубежных стран и России: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.04 / Старженецкая Любовь Николаевна. — Москва, 2016. — 225 с.

143. Хаванова И. А. Избежание двойного налогообложения и предотвращение уклонения от налогообложения в условиях взаимодействия национального и международного права: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.04, 12.00.10 / Хаванова Инна Александровна. — М., 2016.

144. Шахмаметьев А. А. Правовой режим налогообложения нерезидентов в Российской Федерации: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.14 / Шахмаметьев, Алексей Алимович. — М., 2011.

145. Шелепов В. Г. Приоритетные инструменты кредитной и налоговой политики в условиях посткризисного развития российской экономики: автореф. дис. … докт. экон. наук: 08.00.10 / Шелепов Владимир Германович. — Р-н/Д, 2014. — 55 с.

Новостные ресурсы

146. Большая пресс-конференция Владимира Путина, 18 декабря 2014 г. [Электронный ресурс] // Официальный сайт Президента РФ. — Режим доступа: http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/47250.

147. Иванов А. Прозрачная западня оффшоров. Запад перекраивает мировую финансовую систему в свою пользу [Электронный ресурс] / А. Иванов // Свободная пресса. — Режим доступа: http://svpressa.ru/economy/article/82277/.

148. Тимур Шагивалеев: «В рублях наша экономика вроде бы росла. Но если в долларах...» [Электронный ресурс] // Реальное время. — Режим доступа: https://realnoevremya.ru/articles/210931-gendirektor-oez-alabuga-o-novom-etape-razvitiya---otechestvennom.

149. Титов: «Амнистия капитала должна быть синхронизирована с процессов деофшоризации» [Электронный ресурс] // РИА Новости. — Режим доступа: https://ria.ru/20141219/1039184386.html.

150. Чистый отток капитала из России в 2020 году вырос в 2,2 раза [Электронный ресурс] // ТАСС. — 19.01.2021. — Режим доступа: https://tass.ru/ekonomika/10496365.

151. Яшунский, Г. Счетная палата раскритиковала механизм консолидированной группы налогоплательщиков [Электронный ресурс] / Г. Яшунский // Ведомости. — 2018. — Режим доступа: https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2018/01/11/747545-schetnaya-palata-raskritikovala-mehanizm-konsolidirovannih-nalogoplatelschikov.