

АНАЛИЗ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ОФШОРНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ В КОНТЕКСТЕ ПОВЫШЕНИЯ НАЛОГОВОЙ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Налоговая конкурентоспособность государства выражается в возможности одновременно эффективно противодействовать утечке капитала и переводу налоговой базы за рубеж и повышать экономическую конкурентоспособность холдинговых структур, основные экономические мощности которого находятся на территории такого государства-метрополии.

Введение санкций и уход ряда иностранных компаний из России оказывают значимое влияние на решение задачи по повышению налоговой конкурентоспособности, поскольку многие государства (Кипр, Монако и ряд других офшорных юрисдикций) в ответ на активизацию геополитических процессов раскрыли информацию в отношении российских групп компаний для ЕС и США.

Это показывает важность разработки мер по повышению налоговой конкурентоспособности Российской Федерации с целью защиты торговых потоков.

Около 200 государств и территорий можно разделить на следующие группы:

1. государства, которые не имеют зависимых территорий и иных образований (Россия, Япония и др.);
2. государства-метрополии, которые обладают зависимыми территориями и иными образованиями (Великобритания, США и др.);
3. ассоциированные государства и территории, находящиеся в правовой и иной зависимости от государств-метрополий (Британские Виргинские острова, Джерси и др.).

Государство-метрополия представляет собой суверенное государство, которое обладает контролем над одной или несколькими зависимыми территориями или иными образованиями, находящимися за пределами его географических границ [3].

Государство-метрополия, представляющая собой центр экономических интересов (там размещены основные трудовые, производственные мощности), превращает такую зависимую территорию или иное государственное образование в ассоциированную офшорную юрисдикцию (также – ассоциированную налоговую гавань), чтобы повысить налоговую конкурентоспособность государства-метрополии на международных рынках.

Такой инструмент применяется следующими государствами-метрополиями, прежде всего:

1. Великобританией (Бермудские острова, Британские Виргинские острова, Гернси, Гибралтар, Джерси, Каймановы острова, Монтсеррат, Мэн, Теркс и Кайкос);

2. Нидерландами (Аруба);

3. США (Американские Виргинские острова, Американское Самоа, Маршалловы Острова);

4. Францией (Андорра, Монако).

Указанные в скобках офшорные юрисдикции являются ассоциированными государствами, членами Содружества наций во главе с Великобританией или территориями, которые не являются основными субъектами международного права и входят в состав государств-метрополий [4].

Преимуществом создания такой юрисдикции является отсутствие риска включения государства-метрополии в черные списки для налоговых целей. Следует подчеркнуть, что Великобритания и США не включены в черный список для налоговых целей ЕС. Ряд ассоциированных офшорных юрисдикций данных стран включены в него. Это особенно значимо с учетом того, что Европейская Комиссия включила Россию в черный список ЕС из-за недостаточности требований для участников специальных административных районов в Калининградской области и в Приморском крае.

Ассоциированные офшорные юрисдикции вместо государств-метрополий берут на себя негативные последствия: в отношении них применяется мониторинг транзакций, повышенные аудиторские риски для налогоплательщиков и т. д., что снижает инвестиционную привлекательность территории или государства, включенного в такой список.

Важно отметить, что проследить ассоциацию таких налоговых гаваней возможно – например, королева Великобритании подписала правила экономического присутствия Джерси, а генерал-губернатор Сент-Люсии, назначаемый монархом Великобритании, подписал правила экономического присутствия Сент-Люсии.

Одновременно с этим в последнее время ряд офшорных юрисдикций нацелены предотвратить попадание в ограничительные списки. Ассоциированные налоговые гавани имплементируют правила экономического присутствия (далее – Правила) в соответствии со стандартами BEPS и Европейского союза. Сегодня Правила уже внедрены во множестве налоговых гаваней (Британские Виргинские острова, Джерси, Сент-Люсия и др.).

Правила представляют собой облегченную версию правового регулирования, направленного на противодействие уклонению от уплаты

налогов, государств включая Российскую Федерацию, которые делают ставку на добросовестную налоговую конкуренцию [1].

Важно разобраться и понять, насколько указанные Правила приближены к регулированию государств, которые не являются такими офшорными юрисдикциями, чтобы понять, насколько проще налогоплательщикам выполнять соответствующие требования и сделать выбор в пользу либо офшорной юрисдикции, либо государства, осуществляющего добросовестную налоговую конкуренцию.

Правила должны соблюдать только субъекты, которые занимаются наиболее популярными видами деятельности, используемые для оптимизации налоговой нагрузки, установленные Мероприятием 5 Плана BEPS (банковская, страховая, холдинговая и лизинговая деятельность, деятельность по перевозке, деятельность штаб-квартиры, деятельность по осуществлению функций дистрибьюторского и сервисного центра, деятельность по управлению активами, деятельность в сфере интеллектуальной собственности) [2]. Также офшорные юрисдикции дополняют перечень видами деятельности, которые позволяют привлекать инвестиции – Катар распространяет Правила на управление казначейскими средствами, исследовательскую деятельность, технический консалтинг и техническое обучение.

Правила не устанавливают жестких требований, чтобы руководство было резидентами налоговой гавани, т. е. присутствовало определенное количество дней в году. Кроме того, в Правилах нет более детальных правоустанавливающих норм, что может говорить о реальности такого контроля и управления в сравнении с подходом налоговых органов России, обозначенном в деле ОНЭКСИМ [5]. Правила гораздо более абстрактны и не устанавливают требования, например, в части нахождения IP-адресов и подготовки документов в офшорной юрисдикции, а не за ее пределами.

Каждая налоговая гавань к каждому виду применимой деятельности устанавливает подвиды применимой деятельности, то есть те виды экономической активности, в которой эта деятельность должна выражаться. Очевидно, что принципы такой деятельности носят более условный характер, чем требования государств, активно борющихся с уклонением от уплаты налогов. Например, правила экономического присутствия Катара устанавливают следующие характеристики исследовательской деятельности:

1. деятельность является новой;
2. деятельность является креативной;
3. результаты такой деятельности являются неопределенными;
4. деятельность является методичной;
5. деятельность должна быть переносимой и воспроизводимой.

Правила Катара не требуют от субъектов создания объектов интеллектуальной собственности, не устанавливают требования к локализации такой деятельности и т. д. В то же время российские преференциальные налоговые режимы, например Сколково, устанавливают более строгие требования для исследовательской деятельности участников Сколково.

Можно подтвердить, что требования, устанавливаемые в Правилах, мягче, чем система антиклонительных правил России.

Проведенный анализ свидетельствует о том, что повышение налоговой конкурентоспособности государства в форме создания ассоциированной офшорной юрисдикции является распространенной практикой, поскольку в данном случае налоговая гавань защищает государство-метрополию от рисков внесения в ограничительные списки для налоговых целей.

Также установление менее строгих правил экономического присутствия в офшорной юрисдикции позволяет исключить такие юрисдикции из черных списков для налоговых целей и продолжать поддерживать высокую налоговую конкурентоспособность таких государств-метрополий, как Великобритания, США и др.

Список источников

1. Heitmüller, F. Special Economic Zones Facing the Challenges of International Taxation: BEPS Action 5, EU Code of Conduct, and the Future. / F. Heitmüller // *Journal of International Economic Law*. – 2021. – P. 1–18.

2. Panama: New economic substance requirements for offshore jurisdictions // *International Financial Law Review* [Electronic resource]. – Mode of access: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=lgs&AN=141397416&lang=ru>. – Date of access: 12.11.2023.

3. Довгань, Е. Ф. Международно-правовой статус нетипичных частей территории государства / Е. Ф. Довгань // *Право.by*. – 2021. – № 1(69). – С. 71–79.

4. Засыпкин, В. А. Недобросовестная налоговая конкуренция и офшорные юрисдикции: категории в международном налоговом праве / В. А. Засыпкин // *Вестн. Ун-та им. О. Е. Кутафина*. – 2022. – № 8 (96). – С. 155–168.

5. Постановление Арбитражного суда Московского округа от 11 сентября 2019 г. № Ф05-12690/2019 по делу № А40-142855/2018 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ovmf2.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&rnd=sJAQTQ&base=AMS&n=330991#820nDtTAnpSjVyau1>. – Дата доступа: 12.11.2023.