

## Современные методы борьбы с уклонением от налогообложения в условиях глобализации мировой экономики

### Modern methods of combating tax evasion in a globalizing world economy

**Сизова Анастасия Олеговна**

*Студент 4 курса*

*Факультет Международные экономические отношения*

*Финансовый университет при Правительстве РФ*

*Ленинградский проспект, 49, Москва, 125993, Россия*

*e-mail: nastya1997@me.com*

**Anastasiia Olegovna Sizova**

*Student 4 term*

*Faculty of Faculty of international economic relations*

*Financial University under the Government of the Russian Federation,*

*Leningradsky Avenue, 49, 125993*

*e-mail: nastya1997@me.com*

#### **Аннотация.**

Из-за глобализации и активного развития цифровой экономики, а также усложнения процессов деятельности транснациональных корпораций (ТНК) создаются условия для ухода от налогообложения, что подрывает существование налоговых систем. Уклонение от налогообложения, тем самым получение налоговой экономии приводит к финансовым потерям бюджетов стран, на территории которых образуются доходы компаний. Целью данной работы является выявление основных проблем, связанных с уклонением от налогообложения, а также определение современных методов борьбы в данной сфере в период глобализации. Минимизация налогов при осуществлении внешнеэкономической деятельности, а также использование возможностей низконалоговых гаваней вызывает беспокойство и недовольство, а также использование конкретных карательных мер со стороны международных и национальных налоговых организаций. Значимость данной темы заключается в поддержке экономической безопасности страны, обеспечении социальной справедливости и повышения рыночной конкуренции, благодаря уплате налогов. 60% международной торговли составляют транзакции компаний, и большая часть этого проходит через налоговые убежища, которые взимают нулевые или низкие ставки налога на прибыль. Данная тема является актуальной в наше время, так как налоговая система - это основной регулятор экономических отношений в стране. Проведенный анализ доказывает, что национальные регулирующие налоговые органы находятся только на стадии обдумывания проблем, связанных с использованием виртуальных валют, с размещением денежных средств в «офшорных юрисдикциях», с развитием электронной коммерции, вследствие чего выявлена острая необходимость в правовом регулировании данных отношений. В условиях глобализации мы должны подходить к разработке международной налоговой политики в целом.

#### **Annotation.**

Because of the globalization and active development of the digital economy, as well as the increasing complexity of the activities of transnational corporations, conditions for avoiding taxation are created, which undermines the existence of tax systems. The purpose of this work is to identify the main problems associated with tax evasion, as well as to identify the main methods of struggle in this area in the period of globalization. The minimization of taxes in the implementation of foreign economic activity, as well as the use of low-tax harbors, causes concern and dissatisfaction, as well as the use of specific punitive measures by international and national tax organizations. The importance of this topic is to support the economic security of the country, ensure social justice and increase market competition, thanks to the payment of taxes. 60% of international trade is made by company transactions, and most of this goes through tax havens, which charge zero or low income tax rates. This topic is relevant in our time, since the tax system is the main regulator of economic relations in the country. The analysis proves that the national regulatory tax authorities are only at the stage of thinking about the problems associated with the use of virtual currencies, with the placement of funds in "offshore jurisdictions", with the development of e-commerce, resulting in an urgent need for legal regulation of these relations. In the context of globalization, we must approach the development of international tax policy in general.

**Ключевые слова:** борьба с уклонением от налогообложения, BEPS, ATAD, налоговые льготы, двойное налогообложение, налогообложение в сфере электронной коммерции, налогообложение криптовалют.

**Key words:** struggle against tax evasion, BEPS, ATAD, tax benefits, double taxation, taxation in the field of electronic commerce, taxation of crypto-currencies.

Налоговое право лучше всего понять, исследуя его постепенное развитие в глобальной сфере, такая широкая перспектива способствует не только лучшему пониманию налоговой системы, но и выделению диапазона альтернатив налоговой политики для решения проблем, связанных с уклонением от налогов, которые часто имеют много общего в разных странах и налоговых юрисдикциях. Необходимо отметить, что по мере того, как страны становятся все более взаимозависимыми, их риск давления на налоговую конкуренцию также возрастает. В общих чертах, налоговая конкуренция включает в себя стратегическое сотрудничество, при котором каждая страна разрабатывает свою налоговую систему в ответ на налоговые договоренности других стран с целью привлечения и удержания производственных ресурсов.

В 2013 году комитетом по фискальным вопросам с участием G20, ОЭСР (Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD) был принят план действий по борьбе с размыванием налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (BEPS-Base Erosion and Profit Shifting) [OECD, 2015]. В 2015 году Организация экономического развития и сотрудничества выпустила отчеты по основным планам мероприятий по противодействию BEPS. Основной целью программы является обеспечение налогообложения прибыли в том государстве, где осуществляется фактически предпринимательская деятельность, а также препятствие искусственному перемещению прибыли в низконалоговые юрисдикции с целью достижения низкого или нулевого налогообложения.

План BEPS появился в ответ на то, что многонациональные компании начинают выбирать наиболее благоприятные для бизнеса налоговые режимы и офшоры, вследствие чего экономики стран не получают никаких поступлений в бюджет. Например, американская компания Google избежала уплаты 2 млрд долларов США, перечисляя прибыль в зарегистрированную компанию в офшоре на Бермудах. Компания Apple законным способом минимизировала налоги, перечисляя прибыль компании на свою дочернюю компанию в Ирландии. Можно выделить низконалоговые юрисдикции, где организации регистрируют свои холдинговые или дочерние организации: Ирландия, Швейцария, Лихтенштейн, Нидерланды, остров Джерси.

ОЭСР предлагает решить проблемы с уклонением от налогообложения, разделив данные проблемы на три главные категории:[OECD, 2009]

1. вопросы, которые касаются юрисдикций, которые имеют право облагать налогом доход;
2. вопросы размывания налоговой базы;
3. вопросы трансфертного ценообразования.

В мировой практике выделяют следующие легальные способы избежания налогов: [Тихонов Д.Н., 2004]

- офшоры, обеспечивающие максимальное снижение налоговых потерь. ЕС опубликовал «черный список» офшоров, куда вошли 17 стран: Американское Самоа, Бахрейн, Барбадос, Гуам, Гренада, Маршалловы острова, Макао, Монголия, Панама, ОАЭ и другие;

- налоговые льготы для определенных видов деятельности;
- налоговый арбитраж, что означает использование преимущества разницы в налоговых ставках;
- отсрочка от уплаты налогов помогает избежать налогообложения, так как инфляция обесценивает деньги.

Незаконное уклонение от уплаты налогов состоит в сознательном скрывании объекта налогообложения при недооценке налогооблагаемого предмета либо использования других средств. Финансовая практика показывает, что существует множество методов уклонения от налогообложения, для чего используются следующие формы: [Шкурко К.С., 2014]

- поддельные документы, а именно увеличение затрат, сокращение дохода;

- осуществление социальной и экономической деятельности преднамеренным и необоснованным увеличением расходов за счет денежных поступлений и квитанций о продаже без счета-фактуры;
- искажение объекта налогообложения;
- маскировка объекта налогообложения путем лжеэкспорта, фиктивной сдачи в аренду или подмены объекта налогообложения;
- уклонение от налогообложения путем сокращения оценки в сумме запасов, амортизации, переоценки резервов.

Международное двойное налогообложение заставляет сдерживать деловую активность налогоплательщиков во внешнеэкономических связях либо заставляет их повысить цены, чтобы компенсировать свои потери. Данный подход негативно воздействует на экспорт капитала, а также на уровень конкуренции, который складывается на мировом рынке. Для того чтобы избежать двойного налогообложения страны применяют как односторонние, так и двусторонние меры. Односторонние меры связаны с национальным законодательством страны, которое включает в себя следующие налоговые инструменты:

- налоговый кредит или налоговый зачет, вследствие чего из суммы налогооблагаемой базы плательщика вычитают налоги, уплаченные за границей;
- налоговая скидка подразумевает, что из суммы доходов вычитается уплаченный за рубежом налог.

Экономия глобального налогового бремени может быть достигнута обособленными структурными подразделениями за рубежом, аккумулировав там нематериальные и материальные активы. Налоги дочерняя компания уплачивает по месту ее резидентства, являясь резидентом иностранного государства. Если доходы не репатрируются в страну, где находится головная компания, то двойное обложение будет отсутствовать. Однако, если дочерняя компания будет перечислять роялти или дивиденды своей материнской компании, то доход данной организации попадет под международное двойное обложение, то есть сначала будут облагаться налогом платежи в форме роялти и дивидендов, а затем будет взиматься налог на прибыль, полученная от участия головной компании в капитале дочерней.

Манипулирование договорными или трансфертными ценами может повлиять на размер налоговых обязательств в сторону их уменьшения, вследствие чего страны принимают жесткие ограничения, связанные с манипуляцией трансфертных цен. Ограничения основываются на том, что взаимозависимые компании, осуществляя сделки между своими компаниями, должны руководствоваться рыночными ценами, а не трансфертными. Данный инструмент нельзя отнести к минимизации налогового планирования, так как он нарушает налоговые законодательные правила, из-за чего страна может потерять экономическую стабильность.

Выделю следующие области рисков по борьбе с уклонением от налогообложения, которые требуют особого внимания:

- расхождения в классификации образований между странами, а также в отношении гибридных инструментов и арбитража;
- применение концепций международных договоров в отношении прибыли, получаемой от реализации цифровых товаров и услуг;
- трансфертное ценообразование, в отношении нематериальных активов;
- существование «наносящих ущерб» льготных режимов налогообложения.

Anti Tax Avoidance Directive (ATAD as European Commision) выделила пять основных методов борьбы с уклонением от налогообложения:

- внедрение налога на прирост капитала, что позволяет облакладывать налогом сумму дохода при выводе финансовых средств под чужую юрисдикцию;
- создание новых правил контроля иностранных компаний, позволяющих облакладывать налогом нерапределенную прибыль, на территории страны, где был получен доход;
- ужесточение налогообложения транснациональных компаний, которых обязуют предоставлять информацию и отчетность в каждой стране, где данные организации ведут свою деятельность;
- внедрение данных обновления, что позволит обеспечить прозрачность и повысит эффективность процесса налогообложения на всех уровнях;
- нейтрализация несоответствий систем налогообложения в странах.

Существуют следующие основные проблемы налогообложения, которые на данный момент на практике не решены:

1. Рынок электронной коммерции разделен на три сектора: сектор «Business-to-Business» (B2B – операции, которые происходят между предприятиями), розничный сектор «Business-to-consumer» (B2C-операции, которые возникают между конечными потребителями товаров или услуг и предприятиями), «consumer-to-consumer» (C2C – операции, которые совершаются между конечными потребителями). Сегменты B2C и C2C сложно контролировать, так как отсутствует личность и гражданство покупателя, если производится оплата через электронные платежные системы, например Web-money (можно отследить платежи, если оплата была произведена через банковскую карту). Однако данную проблему на сегодняшний день решить нельзя, необходимо развитие новых технологий, которые позволили бы налоговым органам отслеживать и идентифицировать сделки в киберпространстве. В Китае нашли способ, который поможет налоговым органам отслеживать всю таможенную информацию об импортируемых и экспортируемых товарах. На сегодняшний день Alibaba Group, китайская платформа электронной коммерции, стремится переместить информацию о товарах и услугах для экспорта и импорта на блокчейн, чтобы отслеживать происхождение, методы доставки, порты прибытия и отбытия товара, а также детали таможенной отчетности. Блокчейн - распределенная база данных, которая доступна всем пользователям системы, которые могут получить самую актуальную информацию о товаре. Данный проект позволит отслеживать логистическую информацию о 30000 товаров из 50 стран.

2. Невозможно на сегодняшний день отслеживать криптовалюты, с помощью которых можно финансировать терроризм, отмывать деньги и уклоняться от налогообложения, отдельные национальные банки дискредитируют репутацию биткойнов, поскольку, по их мнению, этот актив может служить для незаконных целей. Проблемы заключается в том, что страны не могут определить к какой группе денег относятся криптовалюты и какие налоги с них брать. В Российской Федерации в соответствующем письме разъясняется, что в российском законодательстве отсутствуют такие термины, как «криптовалюта», «эквивалент денежных средств», «виртуальная валюта». Сингапур был первой страной, которая попыталась решить данную проблему. Если торговля биткойнами является основной деятельностью налогоплательщика, то прибыль от операций облагается корпоративным налогом, но если криптовалюты входят в инвестиционный пакет налогоплательщика, то прибыль от продажи не облагается налогом, так как биткоин в Сингапуре не признается деньгами. В Японии до 1 июля 2017 года все операции, связанные с криптовалютами, облагались по стандартам налогового законодательства, то есть с физических лиц взимался подоходный налог, а с юридических лиц взимался налог на прибыль. Однако сейчас в Японии налог на криптовалюты был отменен. В разных странах свой способ налогообложения криптовалют, поэтому необходимо унифицировать налоговое законодательство.

В Европейском Союзе налогообложение криптовалют в разных странах отличается, что создает путаницу и проблемы с борьбой от уплаты налогообложения.

До 2008 года дивиденды, которые получали российские компании от иностранных организаций, облагались по 15% ставке. С 1 января 2008 года была введена поправка в НК РФ, согласно которой дивиденды, полученные российской компанией при соблюдении следующих правил, облагаются по 0% ставке:

- уставный капитал компании должен превышать 500 млн руб.;
- в уставном капитале доля дивидендов должна составлять не менее 50%;
- срок непрерывного владения акциями - не менее 365 дней.

Если вышеуказанные правила не соответствуют, то налоговая ставка будет 9%. Рассмотрим несколько примеров, как российской компании законно получить налоговую экономию. Итак, между ОАЭ и Австрией существует соглашение об избежании двойного налогообложения, российская компания при выплате дивидендов австрийской компании удержит налог по ставке 5%. Между Данией и Латвией тоже существует соглашение об избежании двойного налогообложения, Россия в этом случае, как материнская компания, будет обязана уплатить налог по ставке 9% [Сергеев И.В., 2007].

В МНС между ЕС и Россией налогообложение роялти осуществляется в соответствии с рекомендациями ОЭСР, за исключением МНС с Литвой, Латвией, Испанией (5% ставка), с Грецией (7%), Португалией, Польшей, Словакией, Словенией, Хорватия, Чехией (10%), Болгарией (15%), где действует принцип удержания у источника налога.

Итак, согласно плану действий по борьбе с размыванием налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (BEPS) определены основные рекомендации по борьбе с уплатой налогов. Европейский комитет ATAD определил 5 способов усовершенствования налогового законодательства на разных уровнях. Ключевой мерой по борьбе с уклонением от уплаты налогов является оперативное взаимодействие в сфере выявления нарушений. Данная тема остается актуальной и на сегодняшний день, для функционирования эффективной и стабильной налоговой системы необходимо усовершенствовать законодательство, сформировать однозначность применения налогообложения. Глобализация предлагает странам и их налоговым системам как изобилие преимуществ, так и множество скрытых проблем. Итак, глобализация может привести к следующим тенденциям: выравнивание ставок подоходного налога и переход к налогообложению менее мобильных источников либо переход к регрессивной налоговой системе.

#### Список используемой литературы:

1. Бабанин В.А., Воронина Н.В. Организация налогового планирования в российских компаниях / В.А. Бабанин, Н.В. Воронина // Финансовый менеджмент, 2006. – №1. С.48.
2. Новаков А.Ю. Особые экономические зоны – Российские офшоры // А.Ю. Новакова / Налоговая политика и практика, 2008. – №4. С.54.
3. Пеппер Д. Антиофшор. Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования - Часть №2./ Д. Пеппер // М. ИНФРА-М, 2002. С.228
4. Пчелкина В.М. Международные договоры об избежании двойного налогообложения – 2004 год / В.М. Пчелкина // Иностраный капитал в России: налоги, валютное и таможенное регулирование, учет, 2004. №1. С.43-51.
5. Сергеев И. В. Налоговое планирование: учебное пособие / И.В. Сергеев // М.: Финансы и статистика, 2007. С. 168.
6. Телюк Н.М. Оптимизация налогообложения дивидендов с помощью соглашений об избежании двойного налогообложения // Тенденции развития мировой экономики в начале XXI века: Сборник статей / Под ред. Лучко М.Л. – М.: МАКС Пресс. 2010. С.154-159.
7. Тихонов Д. Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Под ред. Д.Н. Тихонов, Л.Г. Липник // М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. –Гл.1.
8. Шкурко К.С. Проблемы налоговой системы и пути ее совершенствования / К.С. Шкурко // Современные научные исследования и инновации, 2014. №4. Ч.1.

9. Хейфец Б.А. Офшорные финансовые сети российского бизнеса / Б.А.Хейфец // Вопросы экономики, 2010. – №1. С.101.
10. Хейфец Б.А. Офшорные юрисдикции в глобальной и национальной экономике / Б.А. Хейфец // М. ЗАО «Издательство «Экономика», 2010. С.362
11. Agreement on exchange of information on tax matters // Organization for economic cooperation and development (OECD). Available at: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/2082215.pdf>
12. Aprogress report on the jurisdictions surveyed by the OECD Global Forum in implementing the internationally agreed tax standard // Organization for economic cooperation and development (OECD), 2009.
13. Brittain-Catlin W. Offshore. The Dark Side of the Global Economy // N.Y.: Picador, 2006. P.288.
14. OECD / G20 Base erosion and profit shifting project:executive summaries 2015 // Organization for economic cooperation and development (OECD), 2015. Available at: <http://www.oecd.org/ctp/beps-reports-2015-executive-summaries.pdf>.
15. Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017 // Organization for economic cooperation and development (OECD), 2017. Available at: <http://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>
16. Tax Transparency 2011: Report on Progress. Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes // Organization for economic cooperation and development (OECD), 2011. P.101.