

Белоус Дмитрий Михайлович,
Кубанский государственный университет
Belous Dmitry Mikhailovich,
Kuban State University.

**МЕХАНИЗМЫ МЕЖДУНАРОДНОГО
НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ В КОНТЕКСТЕ
ЗАЩИТЫ ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ
MECHANISMS OF INTERNATIONAL
TAX PLANNING IN THE CONTEXT
OF PROTECTION OF TAXPAYERS' RIGHTS**

Аннотация. В статье рассматриваются легальные способы и методы, которые могут быть задействованы российскими экономическими субъектами при реализации стратегий международного налогового планирования. Объектом исследования выступают общественные отношения, возникающие в сфере реализации и защиты прав налогоплательщиков, использующих механизмы международного налогового планирования. Предмет исследования – система правовых норм российского законодательства, регулирующих международное налоговое планирование. Основными методами исследования являются анализ, сравнение, обобщение и методы дедукции. Автор приходит к выводу, что в современном российском законодательстве существует явная нехватка ясного и согласованного регулирования международного налогового планирования. Налоговое право не налагает жестких ограничений на методы налогового планирования, а также предполагает право на налоговые льготы и презумпцию невиновности для налогоплательщиков. Тем не менее, правовой статус налогового планирования остается неоднозначным, и отсутствие четких определений в законодательстве приводит к риску того, что законные действия могут быть интерпретированы как налоговые правонарушения.

Abstract. The article discusses the protection of taxpayers' rights in Russia in international tax planning. The object of research is the protection of citizens' rights. The subject of the study is the peculiarities of taxation in international tax planning. Research methods are general scientific methods such as analysis, comparison, generalization, and deduction methods. The author comes to the conclusion that there is a clear lack of clear and consistent regulation of international tax planning in modern Russian legislation. Tax law does not impose strict restrictions on tax planning methods, and it also presupposes the right to tax benefits and the presumption of innocence for taxpayers. However, the legal status of tax planning remains ambiguous, and the lack of clear definitions in legislation leads to the risk that legitimate actions may be interpreted as tax offenses.

Ключевые слова: Налоговое планирование, налоги, налогоплательщики, офшорные зоны, налоговый кодекс.

Keywords: Tax planning, taxes, taxpayers, offshore zones, tax code.

Актуальность исследования. В условиях глобализации и интернационализации экономической деятельности международное налоговое планирование становится особенно важным для налогоплательщиков. Участие в глобальных финансовых потоках требует от бизнеса учета множества факторов, среди которых налоговые режимы стран занимают заметное место. Конкуренция между государствами за привлечение инвестиций и капитала приводит к тому, что национальные налоговые системы начинают восприниматься



предпринимателями как стратегические ресурсы. Однако данное явление имеет свои риски, создавая давление на налоговые поступления государства, из-за чего возникают вопросы о легитимности и правовых рамках таких схем.

В рамках международного бизнеса налоги становятся определяющими при выборе стран для осуществления деятельности, формировании структуры подразделений и организации финансовых потоков. Нередко именно налоговый аспект влияет на принятие решения, что обосновывает рост интереса к странам с благоприятными налоговыми условиями. Однако использование международного налогового планирования не всегда укладывается в рамки закона. При определенных условиях такие механизмы трансформируются в инструменты ухода от налогов, что обуславливает противодействие со стороны национальных и наднациональных регуляторов. Все сказанное подчеркивает важность углубленного изучения механизмов международного налогового планирования и его взаимодействия с национальными налоговыми системами. Вопросы, касающиеся правовой регламентации таких практик, а также их влияния на экономическую стабильность государств, остро стоят на повестке дня и требуют особого внимания.

Проблема исследования заключается в том, что международное налоговое планирование может выходить за рамки закона государства, что приводит к ряду незаконных действий (например, уклонение от уплаты налогов), негативно влияющих на экономику страны.

Обзор литературы. Тема международного налогового планирования привлекала внимание как российских, так и зарубежных ученых. Среди российских исследователей важно отметить таких авторов, как Т.В. Воронченко [2], Т.А. Гусева [4], А.А. Савин [1], Е.Н. Евстигнеев [8], В.А. Кашин [7], О.А. Гордеев [3] и М.А. Халдин [19]. Региональный аспект был выделен такими авторами как О.В. Мандрошенко [10], Н.И. Каргапольцева [7] и М.В. Шмакова [20].

Однако, несмотря на наличие работ по вопросам международного налогообложения и методов налогового планирования, аспекты их применения и границы использования в современных условиях требуют дальнейшего изучения.

Цель исследования – изучить особенности применения механизмов международного налогового планирования в контексте защиты прав налогоплательщиков.

Материалы и методы исследования составили общенаучные методы, такие как анализ, сравнение и обобщение. К частнонаучным методам исследования можно отнести сравнительно-правовой и метод дедукции. Данная методология используется для изучения механизмов налогового планирования в законодательных актах, а также особенностей их применения на практике.

Результаты и выводы. Отечественное законодательство предоставляет российским налогоплательщикам большие возможности для использования международного налогового планирования. основополагающий принцип свободы экономической деятельности, закрепленный в статье 34 Конституции Российской Федерации [5], позволяет субъектам предпринимательства свободно распоряжаться своими способностями и имуществом. Это значит, что предприятия могут применять любые легальные методы для защиты своих имущественных прав, что включает также стратегии минимизации налоговых издержек. Налог рассматривается как средство, с помощью которого государство изымает часть имущества налогоплательщиков, что подразумевает возможность выбора таких способов уплаты налогов, которые позволяют сохранять собственность максимально эффективно, особенно в контексте сложившейся в налоговом праве «презумпции облагаемости».

Согласно Налоговому кодексу РФ [6], не существует жестких ограничений относительно методов налогового планирования. В кодексе сказано, что налогоплательщики



имеют право пользоваться налоговыми льготами, а также вводить запрет на установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от различных факторов, таких как форма собственности, гражданство физических лиц или происхождение капитала. Кроме того, Налоговый кодекс предполагает «презумпцию невиновности» для налогоплательщиков. Это означает, что именно налоговые органы должны доказывать факты, свидетельствующие о налоговом правонарушении.

Статус методов налогового планирования в России остается достаточно неоднозначным, что вызывает определенные опасения у налогоплательщиков. Несмотря на отсутствие прямых законодательных запретов на налоговое планирование и минимизацию налоговых издержек, важно учитывать, что действия в этой области могут быть истолкованы государством как налоговые правонарушения.

Некоторые эксперты, такие как О.В. Мандрошенко, подчеркивают, что в России отсутствуют четкие концепции, направленные на борьбу с уклонением от уплаты налогов [10, с. 2059]. Проблема усугубляется тем, что юридический термин «уклонение от уплаты налогов» прописан не в налоговом, а в уголовном законодательстве, где он связывается с конкретными составами преступлений (ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ) [15]. Это приводит к ситуации, когда юридические рамки, регулирующие налоговую сферу, не успевают за динамично развивающимися методами налогового планирования.

Уголовный кодекс определяет уклонение от уплаты налогов как нарушения, связанные с неуплатой налоговой декларации, предоставлением ложной информации или сокрытием объектов налогообложения. Однако это определение нередко используется шире, приравнивая к уклонению большинство налоговых правонарушений, что приводит к неправильному толкованию и злоупотреблениям. Например, налоговые органы могут отказывать в разъяснениях, оправдывая это нежеланием содействовать уклонению, несмотря на законность реализации налогоплательщиком своего права. Неясность в разграничении уклонения от налогового планирования порождает путаницу и приводит к необоснованным финансовым санкциям. Важно отметить, что налоговое планирование представляет собой законные усилия бизнеса по оптимизации налоговых обязательств, а не уклонение от их уплаты [13, с. 531].

Помимо озвученной проблемы, существует правовая неопределенность относительно законности использования офшорных юрисдикций в аспекте налогового планирования. Использование офшорных инструментов в предпринимательской деятельности не подвергается жесткому законодательному запрету в российской правовой системе. Тем не менее, это не означает, что создание офшорных компаний не вызывает вопросов с точки зрения правового регулирования. Поскольку прибыль у таких компаний формируется вне юрисдикции России, трудно рассматривать их как средства для укрытия дохода. Однако существуют нюансы, касающиеся использования доходов офшорных компаний. Если, например, они выплачивают заработную плату работникам материнского предприятия, подобные действия могут быть интерпретированы как сокрытие дохода, полученного за границей.

В российском Налоговом кодексе и нормативных документах Министерства финансов определение офшорных инвестиционных зон охватывает территории, которые предлагают льготный режим налогообложения и/или смягчения требований к раскрытию информации, создавая тем самым специальные условия для международных финансовых операций. Список офшорных зон, утвержденный Минфином, в значительной мере важен для российских организаций, поскольку он определяет условия, на которых полученные дивиденды из таких юрисдикций облагаются налогом [12]. При этом, согласно налоговому законодательству, доходы, полученные от резидентов экономических стран, включенных в этот список, могут облагаться по ставке 13%, в то время как при соблюдении определенных международных условий эта ставка может быть снижена до 0% [12].



В 2014 году российские власти инициировали комплекс мер, направленных на деофшоризацию экономики, что было обусловлено как глобальными трендами в области налогового регулирования, так и потребностью в усилении фискального контроля [17;18]. Важным элементом этой стратегии стало внедрение законодательства, касающегося контролируемых иностранных компаний (КИК). Инициатива направлена на то, чтобы пресечь практики, которые позволяли российским налогоплательщикам избегать уплаты налогов через использование офшорных структур.

С 1 января 2015 года вступили в силу правила налогообложения КИК, которые устанавливают особые требования к компаниям с иностранными юрисдикциями, если более 50% их акций или долей принадлежат российским резидентам. Это привело к необходимости для налогоплательщиков раскрывать информацию о своих иностранных активах, предоставляя налоговым органам доступ к данным, которые ранее могли оставаться вне их сферы контроля [8, с. 34].

Отсутствие исчерпывающего налогового регулирования рассматриваемой сфере общественных отношений компенсируется отдельными запретительными нормами, содержащимися не только в налоговом, но также в банковском и валютном праве. Эти нормы направлены на обеспечение контроля над движением капитала и операциями с иностранной валютой. В частности, валютное законодательство регламентирует порядок открытия валютных счетов и исполнения валютных операций, в том числе накладывает обязательства на резидентов о необходимости уведомлять налоговые органы об открытии счетов за рубежом и оформлять паспорт сделки. Также предусмотрены правила по декларированию валютных ценностей при их перемещении через границу [16].

Завершая анализ офшорных механизмов в контексте налогового планирования, следует подчеркнуть их двойственную природу в современной правовой реальности. С одной стороны, использование иностранных юрисдикций продолжает оставаться легальным инструментом налогового планирования, позволяющим оптимизировать фискальную нагрузку в рамках действующего законодательства. С другой стороны, тренды деофшоризации и усиления налоговой прозрачности существенно ограничили возможности их применения, трансформировав офшоры из универсального решения в узкоспециализированный инструмент, требующий комплексной экспертной оценки рисков.

Дополняя меры по деофшоризации, российские власти реализовали модель особых экономических зон (ОЭЗ), предлагающую альтернативные инструменты налоговой оптимизации в рамках национальной юрисдикции [19, с. 76]. Специализированные территории способствуют модернизации высокотехнологичного производства, укреплению отечественной промышленности, расширению туристической инфраструктуры и совершенствованию логистических комплексов. Многоуровневая организация экономических зон включает промышленно-производственные, технико-внедренческие, туристско-рекреационные и портовые комплексы, каждый из которых решает специфические задачи регионального развития. Реализация программы особых экономических территорий значительно повышает инвестиционную привлекательность регионов, модернизирует производственные мощности и укрепляет позиции отечественной экономики на международном рынке [7, с. 53].

Резиденты ОЭЗ, желающие воспользоваться льготами, должны следовать условиям соглашения с управляющими органами, касающегося видов деятельности, позволяющих получить налоговые преференции.

Важно отметить, что реализация товаров, произведенных резидентами ОЭЗ, за пределами этих зон не будет рассматриваться как отдельная деятельность, если не предусмотрены дополнительные действия, связанные с этой реализацией. Таким образом,



доходы от такой реализации могут быть учтены как прибыль, полученная от операций в пределах ОЭЗ. Статья 288 Налогового кодекса также регулирует уплату налога на прибыль для компаний с обособленными подразделениями, что добавляет сложности в налоговое администрирование, требуя от налогоплательщиков дополнительной внимательности в соблюдении законодательства [6].

Полагаем, что использование потенциала ОЭЗ требует взвешенного подхода при включении в систему корпоративного налогового планирования, что обуславливает не только формальное соблюдение установленных требований, но и учет правовых и экономических последствий применения специального налогового режима в долгосрочной перспективе.

Таким образом, правовое регулирование международного налогового планирования в России нуждается в значительном улучшении для обеспечения защиты прав налогоплательщиков. Несмотря на позвольительные рамки, установленные действующим законодательством, неопределенность и отсутствие четких определений создают риски неправильной интерпретации действий налогоплательщиков. На фоне глобализации и конкурентной борьбы за инвестиции становление ясных механизмов и норм может способствовать не только эффективному налоговому планированию, но также повышению уровня доверия к налоговой системе и защите интересов как государства, так и бизнеса.

Список литературы:

1. Внутренний контроль формирования и реализации налоговой политики корпорации: монография / А. А. Савин, И. А. Савин; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации. Москва: Центркаталог, 2020. 219 с.
2. Воронченко Т. В. Сравнительный анализ и оценка налоговых систем России и зарубежных стран. Москва: Российская таможенная академия, 2020. 147 с.
3. Гордеева О.Г., Исакова Ю.В. Методические подходы к налоговому планированию в организации// Вестник Российского университета кооперации. 2020. №4(42). С.22-27.
4. Гусева Т.А. Налоговое планирование как институт налогового права // Налоговые споры: теория и практика. 2022. № 1. С. 32-35.
5. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020). URL:

