

**Противодействие уклонению от уплаты налогов контролируруемыми
иностранными компаниями в условиях цифровой экономики**

Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна

Дмитриенко Екатерина Алексеевна

Студент (бакалавр)

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа
государственного аудита, Кафедра правовых дисциплин, Москва, Россия

E-mail: dm.katerina@rambler.ru

В условиях глобальных экономических вызовов и несмотря на сложившиеся внешнеполитические обстоятельства, глобализация экономики и цифровизация предпринимательства продолжают влиять на поступательное развитие национальных налоговых систем. В современных условиях транснациональные компании, а также иные лица осуществляющие свою деятельность на международном уровне все чаще используют несовершенства налогового регулирования в целях избежания или максимальной минимизации своих налоговых обязанностей. В то же время государства, основываясь на приоритете национальных факторов, пытаются привлечь в свои территории как можно больше потенциальных налогоплательщиков, устанавливая при этом преференциальные налоговые режимы.

Налогоплательщики используют данную ситуацию путем учреждения контролируемых иностранных компаний (далее - КИК) - получателей дохода в низконалоговых юрисдикциях, или вовсе - «офшорных зонах» [1], с целью уклонения от налогообложения доходов в месте их реального получения - месте резидентства фактического получателя дохода.

Нормы, препятствующие уходу от налогообложения с использованием КИК, впервые появляются в середине XX в., однако активное применения таких правил принято связывать с принятием в 2013 г. плана Организации экономического сотрудничества и развития BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting - BEPS*), в частности, положения «Действия 3» (*Action 3*) [2], посвященного конкретизации подходов к определению налогооблагаемого дохода КИК (*Controlled foreign company - CFC*), которые, несмотря на внешнеполитическую обстановку продолжают использоваться, как в дружественных Российской Федерации юрисдикциях (в частности, государствах-членах ЕАЭС и BRICS) , так и в самой России.

В данной работе будет уделено внимание понятию КИК, их признакам, контролирующим лицам, а также подходам к определению налогооблагаемого дохода КИК. Международная налоговая практика описывает два основных подхода к определению налогооблагаемых доходов таких компаний - глобальный (транзакционный) и юрисдикционный подходы. В соответствии с транзакционным подходом, для целей налогообложения имеет значение именно характер получаемого дохода: пассивный или активный. Как правило, налогом облагаются именно пассивные доходы вне зависимости от того, в какой юрисдикции они были получены [3]. Юрисдикционный подход, напротив, принимает во внимание в какой именно юрисдикции располагается контролируемая компания. Согласно такому подходу, все юрисдикции при помощи специальных объективных и субъективных критериев условно делятся на «хорошие» (или юрисдикции из «белого списка») или «плохие» (или юрисдикции из «черного списка»). Расположение компании в последних обуславливает применения специальных норм о КИК. Как отмечает Гидирим В.А., юрисдикционный подход более прост в имплементации и больше соответствует политике недопущения злоупотреблений, имея скорее профилактический эффект за счет лишения контролируемых лиц стимулов к расположению компаний в низконалоговых юрисдикциях [4].

На фоне агрессивной санкционной политики недружественных государств, постепенного введения все новых и новых ограничений, несмотря на «уход» из России большого количества международных фирм, иностранных компаний, закрытия постоянных представительств, все еще реализуются поставки с различными государствами путем создания и реализации новых договорных конструкций и логистических схем. Такие тенденции не только повышают возможности для уклонения от налогообложения посредством КИК и совершения иных налоговых правонарушений, но и создают препятствия для привычного налогового администрирования и контроля.

Имплементация положений Действия 3 плана BEPS, одобренного лидерами G20 еще в 2013 г., началась в России незамедлительно. Однако окончательное внедрение данного института в российское налоговое законодательство отмечается с принятием «Закона о КИК», а именно вступлением в 2015 г. в силу Федерального закона 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)» [5]. Данный акт дополнил Налоговый кодекс [6] главой 3.4., посвященной КИК и контролирующим лицам.

Главный аспект нововведений заключался в установлении правил налогообложения нераспределенной прибыли иностранных организаций (а также структур без образования юридического лица), непосредственно принадлежащих российским резидентам, либо же в управлении которыми они задействованы. Помимо этого, «Закон о КИК» также содержит в себе иные антиуклонительные меры, используя институт налогового резидентства, а также регламентируя концепцию бенефициарной собственности и фактического получателя дохода. Более того, вопросы применения юрисдикционного подхода определения налогооблагаемой прибыли КИК в современной России как никогда интересны, поскольку «черные списки», ведущиеся Федеральной налоговой службой, в настоящее время претерпевают существенные изменения ввиду сложившейся политической ситуации.

Таким образом, применение международных мер по противодействию уклонения от уплаты налогов в России в условиях внешне политических и экономических вызовов не только не утратило, но и преумножило свою актуальность. А правила о налогообложении КИК, вынужденные подстраиваться под требования времени, совершенствуются в своем применении на всех уровнях: как на международном, так и на национальном.

Источники и литература

- 1) Приказ Минфина России от 13.11.2007 N 108н (ред. от 02.11.2017) «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)» (Зарегистрировано в Минюсте России 03.12.2007 N 10598)
- 2) BEPS Action Plan. Action 3 Controlled Foreign Company. OECD – URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action3/> (дата обращения 03.03.2023)
- 3) Крохина Ю.А. Актуальные проблемы оптимизации правового механизма налогообложения контролируемых иностранных компаний: опыт России и зарубежных стран. ЭКОНОМИКА. ПРАВО. ОБЩЕСТВО. 2020;(4):39-45.
- 4) Гидирим В.А. — Налогообложение иностранных контролируемых компаний международная практика // Международное право. – 2014. – № 4. – С. 42 - 140.
- 5) Федеральный закон от 24 ноября 2014 года №376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения

ложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)»

- 6) «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2023)