и техническое оснащение пунктов пропуска через государственную границу РФ в Арктическом регионе. Применительно к участку ПУ – это морские порты Архангельск, Онега, Варандей, в перспективе – Индига, Амдерма, Белушья Губа, где планируется оформление морских судов, следующих на объекты нефтегазового комплекса на арктическом шельфе.

Одним из важных направлений в работе по защите национальных интересов в регионе является проведение мероприятий содействия и информационно-пропагандистских мероприятий.

Таким образом, реализация указанных направлений совершенствования пограничной деятельности на арктическом направлении позволит успешно противодействовать угрозам безопасности России в Арктике и обеспечит выполнение поставленных задач.

Литература

1. *Лукин Ю.Ф.* Великий передел Арктики: монография. Архангельск: Изд-во Северный Арктический федеральный университет, 2010.
2. *Комлева Н.А.* Арктическая стратегия приарктических государств: общее и особенное; *Храмчихин А.А.* О военном потенциале приарктических стран (РФ, США, Канады, Дании, Норвегии) и возможных действиях в Арктике ВС этих стран, а также НАТО, ЕС, Китая // Арктика и Север. Издание Северного Арктического федерального университета. 2011. № 2.
3. Президентская Директива по государственной безопасности о политике в арктическом регионе № 66 (National Security Presidential Directive №66 «Arctic Region Policy»). URL: http://www.fas.org/irp/offdocs/nspd/nspd-66.htm
4. Экспансия США в русской Арктике – путь к гегемонии. URL: http://nacbez.ru/economics/printarticle.php?id=1447
5. Северная стратегия Канады (Statement on Canada s Arctic Foreign Policy). URL: http://www.northernstrategy.gc.ca/cns./cns.pdf
6. Сообщение Комиссии при Европейском парламенте и Совете «Европейский союз и Арктический регион». URL: http://eeas.europa.eu/arctic region/docs/com_08_763_en.pdf
7. Стратегия правительства Норвегии в северных регионах (Nordomradestrategi). URL: http://www.regjeringen.no/upload/UD/Vedlegg/strategien.pdf
8. Основы государственной политики Российской Федерации в Арктике на период до 2020 года и дальнейшую перспективу. URL: http://www.scrf.gov.ru/documents/98.html
9. *Цыганок А.Д.* Арктика и безопасность России. URL: http//fondsk.ru/article.php?id=2604
10. *Нешумов Ю.А., Полежаев И.П.* Пограничная безопасность в Арктике: проблемы и пути их решения.М.: ПНИЦ ФСБ России, 2009.

Алексей СОРОКОВОЙ

Антиофшорное законодательство США и России в контексте национальной безопасности

Особую актуальность в России приобретают сегодня изучение международного опыта и совершенствование налогового законодательства. Пробелы в правовой сфере позволяют «законно» вывозить средства в офшорные юрисдикции и экономить на уплате российских налогов. Отсутствие антиофшорного законодательства в Российской Федерации приводит к тому, что зарубежные доходы резидентов, в т. ч. в офшорных компаниях и организациях, не облагаются налогами и не регламентируются.

Алексей СОРОКОВОЙ – генеральный директор ООО «ВИНТЕРИ»

Проблема и для западных стран, и для России состоит в уходе корпораций (организаций) и физических лиц от налогообложения с использованием офшорных зон. Первые офшорные центры современного типа возникли в 60-х гг. XX века. Как правило, это были бывшие британские колонии, которые вводили на своей территории специфический налоговый режим. Механизм такого налогового режима основывался на правовых нормах этих государств. Если компания, зарегистрированная на островах, принадлежала нерезидентам (т. е. иностранным гражданам) и не вела хозяйственную деятельность на этой территории, то ей предоставлялись льготы. Такая компания (организация) получала статус офшорной, т. е. платила налоги не так, как обычные, зарегистрированные и работающие на указанной территории. Например, если для обычной компании (организации) налог на прибыль законодательно установлен 25%, то для офшорной – 2-5%, или в зависимости от юрисдикции совсем не применялся. Таким образом офшорные организации превратились для корпораций и частных лиц в инструмент ухода от налогов. Свободно можно было зарегистрировать офшорную компанию и оформлять на нее хозяйственные сделки. Основные офшорные схемы: экспорт и импорт продукции по трансфертным ценам; импорт продукции по транс-

фертным ценам; экспорт продукции с удержанием штрафа; фиктивный импорт услуг; «толлинг» (давальческая схема); агентская схема через Кипр; перевод дивидендов за рубеж («голландская схема»); британская налоговая схема и др. При помощи такого механизма на законной основе компании получали огромную прибыль и уплачивали налоги по очень низким ставкам.

Считается, что основными «лоббистами» создания офшорных зон выступили влиятельные бизнесмены наиболее развитых западных стран, которые искали законные методы ухода от налогов. Первыми офшорными центрами стали острова Джерси и Гернси – территории, зависимые от Великобритании, расположенные в проливе Ла-Манш. Опыт влиятельных предпринимателей-представителей британского бизнеса оказался востребованным со стороны бизнесменов других западных стран и США. Офшорная индустрия стала быстро распространяться по миру, вовлекая и континентальные территории.

На начало XXI в., по разным оценкам, в мире насчитывается от 50 до 100 офшорных центров разного профиля. Среди них как «классические» офшорные юрисдикции с высокой степенью конфиденциальности владельцев и практически отсутствием налогов, так и территории «ограниченного» офшорного статуса, предоставляющие возможность минимизации налогообложения для отдельных видов деятельности при выполнении определенных условий. Современный офшорный бизнес имеет центры в зоне Карибского бассейна и западной части Атлантического океана. В этом регионе их около 20 [1, с. 46-48]. Ученые юристы и экономисты придерживаются мнения, что высокая плотность офшорных юрисдикций связана с США, где значительное количество состоятельных людей и корпораций, которые нуждаются в минимизации уплачиваемых налогов, поскольку налоговые ставки в Америке достаточно высоки. Физические (частные) и юридические лица (корпорации) перемещают центры прибыли в «низконалоговые» юрисдикции [2].

Заметим, что уход многих американских корпораций и частных лиц от налогов оказал значительное негативное влияние на государственный бюджет США. Перенявшие этот опыт российские бизнесмены также стремятся уйти от налогов в России и создавать огромные капиталы за рубежом. В связи с этим вопрос создания и развития антиофшорного законодательства актуален и требует немедленной разработки: Российская Федерация теряет огромные суммы денег, что начинает угрожать национальной безопасности страны.

В России не существует системы антиофшорного законодательства, тогда как, например, в США оно есть – «Законодательство о контролируемых иностранных корпорациях» (Controlled Foreign Corporation-CFC), принятое в 1962 г. В соответствии с ним американские акционеры, владеющие иностранной корпорацией, обязаны включать определенную часть дохода в свой ежегодный доход, облагаемый налогами в Соединенных Штатах. Уход от налогов квалифицируется как уклонение от уплаты налогов, которое считается преступлением и подлежит уголовному наказанию. Законодательство США сделало экономически невыгодным прямые методы ухода от налогов с помощью офшорных компаний. Такие механизмы, как трансфертное ценообразование при импорте/экспорте, американскими компаниями не применяются. В Российской Федерации компании, наоборот, пользуются ими довольно активно.

Обеспечение экономической безопасности США осуществляется на основе принципов международного налогового права этой страны. Понятие Международное налоговое право США (**the U.S. international tax law**) обозначает нормы национального налогового права, регулирующего налоговые отношения с иностранным элементом [3, с.2-3]. В нем выделяются две структурные части:

– **Outbound taxation** – правовое регулирование налогообложения доходов резидентов США (юридических и физических лиц), полученных от источников за пределами страны. США обладают налоговой юрисдикцией, основанной на статусе государства налогового резидентства налогоплательщика (**residence jurisdiction**). США как государство имеет право облагать налогом любые доходы юридического и физического лица, которые посчитает необходимым.

– **Inbound taxation** – содержит правовые нормы, регулирующие налогообложение налоговых нерезидентов, получающих доходы в самой стране. США – это государство в качестве источника доходов, получаемого налогоплательщиком (**source jurisdiction**). Налоговая юрисдикция основана на существовании устойчивых экономических связей между США и доходом, полученным иностранным налогоплательщиком [3].

Международным консенсусом выступает то, что государство источника дохода обладает преимущественной налоговой юрисдикцией (**primary tax jurisdiction**), т. е. именно государство источника дохода в первую очередь может облагать такие доходы, а также одновременно как государство налогового резидентства обладает остаточной налоговой юрисдикцией (**residual tax jurisdiction**) [3, с. 21]. Этот консенсус означает, что США как государство налогового резидентства должно устранять двойное налогообложение и принимать для этого все необходимые меры.

Законодательство США направлено на повышение конкуренции в экономике. Налоговое право не содержит юридических норм, которые стимулируют отток капитала и рабочих мест из Соединенных Штатов Америки в другие государства. Однако нормы международного налогового права страны поощряют международную экспансию американского бизнеса.

23 января 2002 г. Конгрессом США принят закон «О защите инвесторов и надежности корпораций» в соответствии с действующим законом США о ценных бумагах и бир-

жах (Sarbanes-OxleyActof 2002) [4]. Закон предусматривает ответственность за мошенничество и ужесточение наказания в этой сфере.

В статье закона «Уничтожение, изменение или фальсификация отчетов в федеральных расследованиях и при банкротстве» указывается, что любой субъект, который сознательно изменяет, скрывает, покрывает, фальсифицирует или вносит ложную запись в любом отчете, документе или материальном объекте с намерением препятствовать, чтобы затруднить, влиять на расследование или администрацию по любому вопросу в пределах юрисдикции отдела или агентства Соединенных Штатов, должен быть оштрафован и заключен в тюрьму на срок до 20 лет.

В ст. 1107 «Возмездие против осведомителей» говорится, что субъект, который сознательно, с намерением принять ответные меры, предпринимает любое действие, вредное для любого человека, включая вмешательство в профессиональную деятельность любыми средствами при предоставлении сотруднику правоохранительных органов любую правдивую информацию нарушения федерального закона, будет оштрафован под этим названием или заключен в тюрьму на срок до 10 лет.

В законе «О защите инвесторов и надежности корпораций» указывается на необходимость деятельности специальных консультативных групп, в которые включаются практикующие бухгалтеры и другие профессиональные эксперты для предотвращения злоупотреблений и выработки рекомендаций относительно содержания предложенных проектов той или иной корпорации, ревизии, контроля качества, этики, независимости или других стандартов. Законом определен порядок создания комиссии для проверки всех корпораций и фирм по бухгалтерскому учету.

Предусмотрены Правила профессиональной ответственности юристов (ст. 307). Для защиты инвесторов комиссией установлены минимальные стандарты профессионального поведения юристов. Юристы корпораций и компаний обязаны сообщать контрольному комитету о материальных нарушениях данного закона.

Однако, несмотря на принимаемые меры, американское законодательство еще требует совершенствования, а американские бизнесмены до сих пор используют многообразие других механизмов и сложных схем (например, по страхованию), которые не наносят большого ущерба бюджету Америки. Кроме того, США ввели офшорный режим в ряде штатов, например, Делавэре, Орегоне, Нью-Джерси и др., что позволяет этим штатам процветать.

Около десятка офшорных центров существует в Европе, например, Люксембурге и Черногории. Европейским странам выгодно иметь высокое налогообложение и эффективное антиофшорное законодательство, но одновременно создавать на территории государств возможность получения офшорного режима для иностранных компаний.

В Российской Федерации до 1999 г. законодательство позволяло беспрепятственно использовать офшорный механизм, поэтому такое явление стало массовым. В результате – резкое сокращение налоговых доходов в бюджет и масштабный вывоз капитала. Трудно оценить это явление статистически, поскольку слабое государство в тот период не могло собрать достоверный статистический материал о масштабах внешнеэкономической деятельности [1].

После девальвации рубля в Российской Федерации ст. 40 Налогового кодекса РФ, направленной на борьбу с трансфертным ценообразованием, регламентируются принципы определения цены товаров (работ, услуг). Это был первый шаг для создания антиофшорного законодательства в современной России.

В соответствии со ст. 40 НК РФ налоговые органы вправе проверять правильность цен по сделкам в следующих случаях:

- по сделкам между взаимозависимыми лицами;
- по товарообменным (бартерным) операциям;
- при совершении внешнеторговых сделок;
- при отклонении цены сделки вверх или вниз более чем на 20% от уровня цен, применяемых компанией по идентичным товарам в пределах непродолжительного периода. Если цены отклоняются более чем на 20% от рыночных, налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о *доначислении налога и пени*, которые рассчитываются исходя из рыночных цен на товары или услуги, задействованные в сделке.

В соответствии со ст. 40 рыночной ценой товара, работы или услуги признается цена на рынке идентичных товаров, а при их отсутствии – цена на рынке однородных товаров.

Рынком товаров считается сфера обращения товаров, которая определяется исходя из возможности покупателя и продавца без значительных дополнительных затрат приобрести (продать) товар на ближайшей по отношению к ним территории РФ или за ее пределами. При определении рыночных цен товаров принимаются во внимание только те сделки, которые происходят между лицами, не являющимися взаимозависимыми.

При определении и признании рыночной цены товара, работы или услуги используются официальные источники информации и биржевые котировки. Проблема в том, что, если возникнет вопрос об определении справедливой рыночной цены, то он рассматривается в судебном порядке, и окончательное решение принимает суд. Учитывая коррупцию в судебных органах в современной России, такие проблемы остаются открытыми и требуют немедленного решения в целях национальной безопасности государства.

В соответствии с положениями НК РФ выручка от реализации товаров (работ и услуг) определяется исходя из тех цен, которые установлены в договоре с покупателем, т. е. в общем случае под рыночной ценой понимается цена сделки. Но НК РФ предоставляет налоговым органам право проверять, действительно ли цены, установленные в договоре, соответствуют рыночным.

Контроль налоговых органов возможен в следующих случаях:

- если покупатель и продавец будут признаны взаимозависимыми лицами;
- если реализация осуществляется по бартерному договору;
- если предприятие передает товары (услуги или работы) по внешнеторговому законодательству;
- если колебания уровня цен по идентичным (однородным) товарам, работам или услугам превысили 20% от цены сделки в любую сторону в течение непродолжительного периода времени [5].

В п. 3 ст. 40 НК РФ установлено, что при несоответствии цены договора рыночным ценам налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанный таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги. Обязанность по самостоятельному составлению данного расчета для самого налогоплательщика не предусмотрена, но оно может быть сделано им в добровольном порядке. Решение налоговых органов можно оспорить в суде. Тогда им придется доказывать, что, во-первых, они имели право контролировать цену сделки, во-вторых, что цены для расчета налога являются действительно рыночными [5]. Налоговые органы не всегда, в силу своей компетенции, могут эффективно работать в этом направлении в связи с несовершенством законодательства в данной сфере, из-за чего государственный бюджет недополучает денежные средства.

Российская Федерация относится к государствам с высоким уровнем налогообложения. Но на ее территории действовали зоны льготного налогообложения в соответствии с российскими правовыми актами, которые устанавливали более низкий уровень налогообложения. В основе лежало разделение предметов ведения и полномочий по налогообложению между федеральными органами власти и органами власти субъектов РФ и муниципальных образований. Субъекты РФ имели право устанавливать на своей территории налоговые льготы, например, по региональным и местным налогам (зона льготного налогообложения «Калмыкия», эколого-экономический регион «Алтай» и другие). Другой пример: налоговая юрисдикция бизнеса «Ингушетия» была предусмотрена Федеральным законом от 30.01.1996 г. № 16-ФЗ «О центре международного бизнеса “Ингушетия”» [6]. В соответствии с этим законом предусматривалась регистрация лишь компаний-резидентов (т. е. международного бизнеса). Функционировали и свободные экономические зоны с льготным налогообложением («Сахалин» – Сахалинская область, «Ева» – Еврейская автономная область, особые экономические зоны в Магаданской и Калининградской областях и др.).

В настоящее время режимы льготного налогообложения на территориях этих зон и налоговые льготы приостановлены или отменены. В Федеральном законе от 22.07.2005 г. № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» [7] определено, что налогообложение резидентов особых экономических зон осуществляется в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах (т. е. в общем порядке). Подобная модель в РФ не принесла ожидаемых экономических результатов. Не получилось создать благоприятный инвестиционный климат в стране с предоставлением налоговых льгот, что не привело к увеличению занятости населения и повышению деловой активности. Между тем в Великобритании (острова Джерси, Сарк, Мэн), Ирландии (Дублин, Шеннон), КНР (Гонконг), США (Содружество Пуэрто-Рико), Швейцарии (Женева, Нешеталь, Фрибург, Цуг) и других странах создан благоприятный инвестиционный климат и эффективно действуют созданные офшорные зоны.

Итак, избранная модель льготного налогообложения в некоторых странах сочетается с установлением запретов и ограничений на предоставление и раскрытие информации о проводимых финансовых операциях и их участниках. В офшорных зонах привлекаются иностранные компании, которых часто обязывают уплатить лишь разовый регистрационный сбор. Бюджеты таких стран складываются в основном из подобного рода платежей. Офшорными зонами до сих пор пользуется часть бизнеса (как частные, так и юридические лица) из России. Законодательство по этим вопросам не позволяет выявить финансовые махинации и привлечь к ответственности соответствующих лиц.

Введение статьи 40 Налогового кодекса РФ практически не решает проблему ухода от налогов и от налогов через офшорные фирмы и корпорации с использованием методов трансфертного ценообразования. Достаточно широкий диапазон цены (±20%) позволяет компаниям использовать офшорные зоны, не нарушая закона. По приблизительным оценкам, деятельность российских компаний только по схеме этого механизма тормозит экономическое развитие страны и имеет прямое отношение к нарушению экономической безопасности.

Литература

1. *Голубков Д.Ю.* Практика ухода от налогов и вывоз капитала. Научное издание. М.: Изд-во Ассоциации строительства вузов, 2008.
2. *Климовец О.В.* Международный оффшорный бизнес. Ростов н/Д: Феникс, 2004.
3. *Arnold B., McIntyre M.* International Tax Primer. Kluver Law International. 2002.
4. WWW. FINDLAW.COM
5. Налоги за 14 дней: экспресс-курс/ С.С. Молчанов. 8-е изд., перераб. и доп. М.: Эксмо, 2010. С. 26-27.
6. О центре международного бизнеса «Ингушетия»: Федеральный закон от 30.01.1996 г. № 16-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 6. Ст. 491.
7. Об особых экономических зонах в Российской Федерации: Федеральный закон от 22.07.2005 г. № 116-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2005. №30 (ч.II). Ст. 3127.