

ДЕОФШОРИЗАЦИЯ В РОССИЙСКОМ ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ

DEOFFSHORIZATION IN THE RUSSIAN FINANCIAL LAW

N. Andrianova

Summary. Rapid development of legislative regulation of relations in the field of deoffshorization in Russia in the context of improvement of international anti-offshore regulation sets the task of theoretical analysis of deoffshorization. The article analyzes the legal relations in the field of deoffshorization and establishes that deoffshorization is an independent institution of the Russian financial law, in which the author identifies several sub-institutions.

Keywords: deoffshorization, offshore jurisdictions, financial law institute, international taxation, taxation of foreign assets, tax evasion.

Андреанова Наталья Геннадьевна

*Соискатель, Институт государства и права
Российской академии наук
natalia.g.andrianova@gmail.com*

Аннотация. Стремительное развитие законодательного регулирования отношений в сфере деофшоризации в России в условиях совершенствования международного антиофшорного регулирования ставит задачу теоретического анализа деофшоризации. В статье анализируются правовые отношения в сфере деофшоризации и устанавливается, что деофшоризация является самостоятельным институтом российского финансового права, в котором автором выделяется несколько субинститутов.

Ключевые слова: деофшоризация, офшорные юрисдикции, институт финансового права, международное налогообложение, налогообложение зарубежных активов, уклонение от уплаты налогов.

Международные тенденции антиофшорного регулирования во многом предопределили появление и развитие правового регулирования отношений в сфере деофшоризации в России. Многообразие офшорных юрисдикций и разнообразный характер их использования в транснациональной предпринимательской деятельности [1] обуславливает необходимость комплексного подхода к деофшоризации: система мер в сфере деофшоризации должна противостоять незаконным и недобросовестным практикам использования офшорных организаций для целей минимизации и уклонения от уплаты налогов, легализации денежных средств, при этом, в целом, эффективность мер в сфере деофшоризации во многом зависит от условий осуществления и налогообложения предпринимательской деятельности на территории России, в том числе условий для репатриации капитала из-за рубежа.

Стремительное развитие законодательного регулирования отношений в сфере деофшоризации в России ставит задачу теоретического анализа и осмысления деофшоризации. Рассмотрим возможность выделения деофшоризации в качестве самостоятельного института финансового права. По мнению С.С. Алексеева институт права — это «подразделение юридических норм внутри отрасли права, которое обеспечивает цельное самостоятельное регулирование группы отношений или осуществление особой задачи, функции в этом регулировании, воплощают в своем содержании особую юридическую конструкцию, некоторые общие положения, принципы» [2, с. 214]. Финансово-правовым инсти-

тутом является законодательно обособленная совокупность правовых норм, обеспечивающих комплексное регулирование определенной группы общественных отношений [3, с. 58]. На основании приведенных определений можно судить, что институт финансового права объединяет совокупность правовых норм, по объему меньший, чем подотрасль или отрасль права и его отличают такие основные критерии, как предмет и метод правового регулирования, юридическое единство правовых норм, единство содержания правового института, видовой состав правовых норм.

Очевидно, что одной и важнейших задач разработки мер по деофшоризации является создание действенного механизма налогообложения и контроля трансграничных операций и зарубежных активов, принадлежащих российским резидентам. В этой связи можно выявить устойчивую связь деофшоризации с процессом аккумулирования денежных средств в публичные денежные фонды. Процесс аккумулирования публичных денежных фондов относится к предмету правового регулирования финансового права [4, с. 49–50; 5, с. 9], и, в свою очередь, оказывает влияние на процессы распределения и использования таких фондов, так как «недополучение» бюджетом определенного размера доходов влечет необходимость сокращения уровня расходов. Данные виды общественных отношений также регулируются нормами финансового права.

Преобладание норм-запретов и обязывающих норм в сфере деофшоризации указывает на преимущественно императивный характер общественных отношений,

складывающихся в этой сфере. Обязанности в сфере деофшоризации устанавливаются нормами финансового права в интересах государства в целом. Например, обязанность по предоставлению уведомлений об участии в иностранных организациях или уведомлений о контролируемых иностранных компаниях, которая была установлена для контролирующих лиц — российских налоговых резидентов, преследует цель получения информации об иностранных организациях, контролируемых физическим лицом или организацией — российским налоговым резидентом, для дальнейшего налогообложения в России нераспределённой прибыли такой иностранной компании. Такая обязанность устанавливается в интересах государства в целом. Тем не менее, условно-диспозитивный метод правового регулирования также воздействует на отношения в сфере деофшоризации определенным образом. Его влияние проявляется в предоставлении возможности выбора вариантов поведения субъектами финансового права в рамках, установленных финансовым законодательством. В частности, в рамках процесса добровольного декларирования зарубежных активов физическим лицам — российским налоговым резидентам была предоставлена возможность добровольно предоставить декларацию, содержащую сведения об имуществе, владельцем которого является декларант; о счетах в зарубежных банках; о контролируемых иностранных компаниях, в отношении которых декларант является контролирующим лицом, то есть предоставлялось право выбора — вступать или не вступать в отношения по добровольному декларированию зарубежных активов по собственной инициативе. Однако в случае, если лицо не вступало в такие отношения, владея незадекларированными иностранными активами, в дальнейшем существенно повышались риски привлечения к ответственности, так как такому лицу становились недоступны гарантии освобождения от уголовной, административной или налоговой ответственности, предоставляемые при подаче специальной декларации. Сочетание уполномочивающих, обязывающих и запрещающих норм в сфере деофшоризации оказывает разностороннее воздействие и позволяет обеспечить полноту регулирования всей совокупности общественных отношений, регулирующих сферу деофшоризации.

Единство содержания правовых норм в сфере деофшоризации выражено во взаимосвязи всех положений с регулированием отношений с офшорными юрисдикциями, иностранными организациями или зарубежными активами, принадлежащими российским резидентам. Комплексность правовых мер, направленных на деофшоризацию, закрепление их нормами налогового, банковского, валютного права, нормами о противодействии легализации доходов, полученных преступным путем, регулирующим отношения в сфе-

ре деофшоризации, обеспечивают системный подход к проблеме противодействия практикам незаконного и недобросовестного использования офшорных структур. Кроме того, юридическое единство правовых норм в сфере деофшоризации обеспечивается действием общих принципов, распространяющимся на всю совокупность отношений в сфере деофшоризации, важнейшими из которых являются баланс публичных и частных интересов и принцип определенности правового регулирования отношений в сфере деофшоризации.

Правовые отношения, складывающиеся в сфере деофшоризации, являются финансово-правовыми, так как обладают всеми основными характеристиками отношений, составляющих предмет финансово-правового регулирования [7, с. 124–132; 8, с. 7–11]. К таким характеристикам относится:

1. обусловленность имущественным характером отношений — отношения в институте деофшоризации имеют тесную связь с процессом аккумуляции публичных денежных фондов и направлены на обеспечение налогообложения трансграничных операций и зарубежных активов российских налоговых резидентов;
2. императивно-властный характер отношений, проявляющийся в вертикальном характере возникающих отношений в сфере деофшоризации, подчиненностью и обязанностью физических лиц и организаций следовать обязательным предписаниям уполномоченных государственных органов;
3. обязательным участником таких отношений является государство в лице компетентных органов, что проявляется в участии российских налоговых органов, Федеральной службы по финансовому мониторингу, Банка России и др. как стороны отношений по деофшоризации;
4. конфликтность таких отношений, ввиду стремления частных субъектов в минимизации налоговых отчислений и обеспечении конфиденциальности владения активами при публичном интересе, заключающемся в обеспечении налогообложения трансграничных операций и зарубежных активов российских налоговых резидентов, а также повышении уровня финансовой прозрачности.

Таким образом, деофшоризация является самостоятельным институтом российского финансового права.

Актуально мнение о том, что в основе системы права лежат объективные факторы — потребности и интересы общества, развитие общественных отношений, диктующие объективную необходимость появления новых правовых институтов, которые призваны охватить сво-

им влиянием те сферы общественных отношений, которые актуальны на сегодняшний день [6, с. 44]. Развитие международного антиофшорного регулирования привело к появлению в российском праве совокупности правовых норм в сфере деофшоризации, которая может быть отнесена к институту особенной части финансового права ввиду того, что регулирование сферы деофшоризации осуществляется преимущественно налогово-правовыми мерами, а также валютно-правовыми, банковско-правовыми мерами, мерами в сфере противодействия легализации денежных средств и мерами, направленными на репатриацию капитала, при этом деофшоризация как институт финансового права обладает собственными предметом правового регулирования не схожим с предметом правового регулирования названных подотраслей и институтов финансового права. Выделение института деофшоризации наряду с другими институтами в системе финансового права обеспечивает целостность и упорядоченность всей системы финансового права в современных условиях.

Направленность деофшоризации в России на противодействие уклонению от уплаты налогов и злоупотребление нормами финансового права, противодействие незаконной легализации денежных средств и стимулирование возвращения капитала российских налоговых резидентов из-за рубежа [8, с. 7–11; 9, с. 34–40] предопределяет возможность выделения правовых единиц более низкого порядка в институте деофшоризации — субинститутов права. Как известно, субинституты права являются структурными элементами сложных крупных институтов права, в которых можно выделить группы правовых норм, обладающих определенной спецификой предмета и метода правового регулирования и обладающих признаком однородности и системности. Как было сказано ранее, многоаспектность правового регулирования мер по деофшоризации и направленность на противодействие «вредоносному» характеру использования офшорных структур предопределяет разносторонность характера правовых норм в сфере деофшоризации. В сфере деофшоризации можно выделить следующие субинституты в институте деофшоризации:

1. субинститут противодействия уклонению от уплаты налогов и злоупотреблению нормами финансового права с использованием иностранных юрисдикций;
2. субинститут противодействия незаконной легализации денежных средств с использованием иностранных юрисдикций;
3. субинститут репатриации активов на территорию Российской Федерации;
4. субинститут финансового контроля в сфере деофшоризации.

Каждый из названных субинститутов представляет собой совокупность правовых норм, направленных на регулирование определенного круга общественных отношений, отличающихся спецификой предмета и метода правового регулирования и возникающих в институте деофшоризации, при этом выделенные субинституты находятся в системной связи между собой и институтом деофшоризации в целом. Общая направленность всех правовых норм в сфере деофшоризации заключается в защите российского фискального интереса и обеспечении регулирования и налогообложения трансграничных операций и зарубежных активов российских налоговых резидентов. Одним из примером системности и взаимосвязи данных субинститутов может быть тот факт, что субинститут финансового контроля в сфере деофшоризации непосредственно связан с каждым из трех других выделенных субинститутов, так как правовые нормы, входящие в состав данного субинститута, направлены на поддержание правопорядка в сфере деофшоризации. Так, регулирование правил о контролируемых иностранных компаниях осуществляется в рамках субинститута по противодействию уклонению от уплаты налогов и злоупотреблению нормами финансового права с использованием иностранных юрисдикций, при этом, в субинституте финансового контроля можно выделить налоговый контроль правил соблюдения норм о контролируемых иностранных компаниях, в рамках которого контролируется: (1) соблюдение налогоплательщиками обязанности и сроков подачи уведомлений об иностранных организациях, об учреждении иностранных структур без образования юридического лица, о контролируемых иностранных компаниях, факт непредставления указанных уведомлений или предоставление уведомлений, содержащих недостоверные сведения, свидетельствует о противодействии налогоплательщика процессу осуществления налогового контроля и признания его контролирующим лицом иностранных организаций; (2) правильность включения доли прибыли контролируемой иностранной компании в декларации по налогу на прибыль организаций и по налогу на доходы физических лиц в зависимости от категории налогоплательщика, а также полнота исчисления и уплаты этих налогов. Такие виды взаимосвязей прослеживаются и между другими выделенными субинститутами.

В условиях стремительного развития правового регулирования отношений в сфере деофшоризации в России ввиду совершенствования международных антиофшорных инициатив и тенденции повышения ответственности за совершение правонарушений в этой сфере (например, размер штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 129.6 Налогового Кодекса Российской Федерации за неправомерное непредставление

уведомления о контролируемых иностранных компаниях, был повышен до 500 000 рублей) существенно возрастает роль комплаенса, а именно соблюдения требований действующего законодательства в сфере деофшоризации. В этой связи представляется необходимым внедрение и развитие деофшоризационного комплаенс-контроля, заключающегося в обеспечении соблюдения требований законодательства в сфере деофшоризации за счет мониторинга организациями и физическими лицами, осуществляющими трансграничные операции и владение зарубежными активами, законодательных изменений, судебной и правоприменительной практики в сфере деофшоризации и проверке соответствия деятельности организации или физического лица таким требованиям. В крупных организациях для эффективной реализации деофшориза-

ционного комплаенс-контроля рекомендуется разработка деофшоризационной комплаенс-политики.

Таким образом, стремительное развитие правового регулирования сферы деофшоризации в России ставит вопрос о необходимости анализа деофшоризации научкой финансового права. Представляется обоснованным выделение деофшоризации как самостоятельного комплексного института в особенной части финансового права. Многоаспектность деофшоризации и разносторонний характер правового регулирования мер по деофшоризации в России позволяет сделать вывод о возможности выделения ряда субинститутов в институте деофшоризации, находящихся в системной взаимосвязи и обеспечивающих комплексное регулирование деофшоризации в России.

ЛИТЕРАТУРА

1. Andrianova N. Low-Tax Jurisdictions in International Tax Planning // Russian Law Journal. 2021. № 9(3).
2. Алексеев С.С. Проблемы теории государства и права. М.: Юрид. лит., 1987.
3. Финансовое право: учебник. Под ред. Карасевой М.В. М.: Юристъ, 2007.
4. Крохина Ю.А. Финансовое право России: учебник. М.: Норма: ИНФРА-М, 2021.
5. Актуальные проблемы финансового и налогового права: учебное пособие / отв. ред. М.В. Карасева. М.: Проспект, 2021.
6. Киримова Е.А. Правовой институт: понятие и виды. Учебное пособие. Саратов, 2000.
7. Кобзарь-Фролова М.Н. Концептуальные основы теории налоговой деликтологии: монография. — М.: Изд-во ВГНА, 2010 473с.
8. Кобзарь-Фролова М.Н. Тенденции и ориентиры инвестиционной политики Российской Федерации на ближайшую перспективу//Финансовое право, М.: 2014, № 9 С. 7–11
9. Кобзарь-Фролова М.Н. Налогово-правовые проблемы привлечения в российскую экономику иностранных инвестиций// ИД «Финансы и кредит», 22(79), сентябрь 2010 С. 34–40