

УДК 330.101.541

ОБЕСПЕЧЕНИЕ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ГОСУДАРСТВА В ГЛОБАЛЬНОМ МИРЕ

ЦХАДАДЗЕ НЕЛЛИ ВИКТОРОВНА, д-р экон. наук, профессор, профессор кафедры «Экономическая теория» Финансового университета,
Почетный работник высшего профессионального образования РФ
E-mail: nelly-vic@mail.ru

В статье рассматривается система международной экономической безопасности в условиях глобализации, при которой обеспечивается стабильное экономическое развитие государств и создаются условия для их взаимовыгодного экономического сотрудничества. На основе анализа противоречий международной финансовой системы предложены пути их разрешения посредством совместного регулирования финансовых отношений, осуществляемого на глобальном и региональном уровнях.

Приведены примеры зарубежных и российских исследований проблем международной экономической безопасности и показан процесс сближения государств, в том числе в налоговой сфере, что стало основой формирования системы налоговой безопасности. Подчеркивается, что международные соглашения о развитии интеграции в экономической деятельности, договоры об избегании двойного налогообложения, договоры об обмене информацией и сотрудничестве в борьбе с нарушениями налогового законодательства способны повысить особую эффективность мер по обеспечению налоговой безопасности. Создание международной системы налоговой безопасности будет способствовать увеличению объемов торговли и инвестиций между различными странами вследствие стабильных поступлений в бюджеты государств, создания новых рабочих мест и др.

Ключевые слова: национальная и международная экономическая безопасность; международные налоговые взаимоотношения; международная налоговая безопасность; регулирования финансовых отношений.

Ensuring Fiscal Security of the State under Globalization

NELLY V. TSKHADADZE, ScD (Economics), full professor of the Economic Theory Chair of the Financial University, Honored Worker of the higher vocational education of the Russian Federation
E-mail: nelly-vic@mail.ru

The paper considers the system of international economic security in the context of globalization which provides a sustainable economic development of States and creates conditions for their mutually beneficial economic cooperation. Based on the analysis of contradictions in the international financial system, the ways of their solution through joint regulation of financial relations both at the global and regional levels are suggested. Russian and foreign studies in the field of economic security show that there is rapprochement between states, in particular in the fiscal sphere. This fact actually made it possible to build the tax security system.

The author emphasizes that international agreements on economic integration, avoidance of double taxation as well as on exchange of information and joint efforts to cope with violation of the tax legislation should improve the effectiveness of special measures for ensuring tax security.

Creation of an international tax security system will boost trade and investment as a result of stable revenues to the state budget, new jobs, and others.

Keywords: national and international economic security; international tax relations; international tax security; regulation of financial relations.

Сущность международной экономической безопасности

Международная экономическая безопасность (далее — МЭБ) представляет собой такое состояние мирового хозяйства и международных экономических отношений, при котором обеспечивается стабильное экономическое развитие государств и создаются условия для их взаимовыгодного экономического сотрудничества. Система МЭБ призвана оградить государства от:

- 1) стихийного ухудшения условий мирового экономического развития;
- 2) нежелательных последствий экономических решений, принятых без согласования на международном уровне;
- 3) сознательной экономической агрессии со стороны других государств.

По мере развития глобализации расширяется круг вопросов, требующих согласованного решения. Возрастает необходимость более тесного сотрудничества вплоть до наднационального уровня в промышленности, сельском хозяйстве, финансах, торговле, науке и т.д.

В настоящее время наибольшая угроза стабильности мирового хозяйства исходит со стороны международной финансовой системы, которая оказывает возрастающее влияние на отдельные страны и темпы их экономического роста. В результате усиливается взаимозависимость государств, сужаются их возможности по осуществлению самостоятельной экономической политики, углубляется противоречие между стихийным саморегулированием международной финансовой системы и стремлением государств сохранить контроль над своими финансами. Частично это противоречие разрешается посредством совместного регулирования финансовых отношений, осуществляемого на глобальном и региональном уровнях.

Исследуя влияние глобализации на МЭБ, следует уточнить, что государственное регулирование национальной безопасности предполагает активное вмешательство в происходящие события посредством экономико-политического воздействия на общество и бизнес.

Исследование проблем МЭБ

Зарубежные ученые гораздо раньше российских исследователей стали проявлять интерес к про-

блемам национальной и в том числе экономической безопасности, обращая особое внимание на проблемы международных налоговых взаимоотношений. Уже в 1990 г. консультант Совета по национальной безопасности и Госдепартамента США Эдвард Люттвак в работе [1] отмечал, что коль скоро равновесия между промышленно развитыми государствами нельзя обеспечить посредством военной силы, оно будет достигнуто в результате постоянного и повсеместного геоэкономического конфликта, «логикой» которого будет война, а «грамматикой» — экономика. Кроме того, в 2000 г. по расчетам ряда известных экспертов в области экономики и финансов (включая главу ФРС США Алана Гринспена) мир стоял на пороге глобального и крупнейшего финансового кризиса, результатом которого должен был быть застой и упадок экономики. По их мнению, если кризис все-таки разразится, сильнее всего он поразит слабые в финансово-экономическом отношении страны, среди которых и Россия. Они полагали, что кризис начнется в США и распространится по всему миру [2]. Эти прогнозы не только подтвердились, но и заставили перестраивать все основные направления мировой экономики и национальных систем хозяйствования, в том числе в сфере налогообложения.

Итальянский эксперт по международным финансам Фульчери Бруни Рочча в работе [3] справедливо отмечает, что финансы — это канал проникновения, позволяющий контролировать извне страну-должника. Если в международных отношениях запрещено использование военной силы, то применение экономической и особенно финансовой мощи позволяет обеспечить столь же насильственное проникновение в страну-соперника, как это можно сделать с помощью самолетов и танков: предприятия нельзя разбомбить, но можно закрывать, людей нельзя убивать, но можно сделать безработными или, по существу, рабами [3].

Цели международного сотрудничества в налоговой сфере

Вышеуказанная сущность экономической глобализации, представляющая собой разновекторный и макромасштабный процесс сближения государств, становится основой формирования системы экономической безопасности,

составной частью которой выступает налоговая безопасность, под которой понимается такое состояние экономики и институтов власти, которое обеспечивает гарантированное поступление налоговых платежей в бюджет.

Конкурентоспособность экспортируемых товаров и услуг, возможности той или иной страны вывозить капитал за рубеж зависят не только от эффективности национального хозяйства, но и от степени обременения товаров налогами. Поэтому иностранные организации при построении бизнес-стратегии анализируют налоговую привлекательность страны, в которой они намериваются осуществлять определенные виды деятельности, предусматривая применение различных способов налоговой оптимизации исходя из четкого понимания корпоративного и налогового законодательства, а также международных договоров в сфере налогообложения.

Вместе с тем тенденции увеличения экономического взаимопроникновения иностранного и российского капитала, по нашему мнению, не подкреплены в должной мере соответствующими правовыми механизмами обеспечения налоговой безопасности государства и организаций. Так, в соответствии со ст. 4 Федерального закона от 09.07.1999 № 160-ФЗ «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации» филиал иностранного юридического лица, созданный на территории России, выполняет часть функций или все функции от имени создавшего его иностранного юридического лица (головная организация) при условии, что головная организация несет непосредственную имущественную ответственность по принятым ею в связи с ведением коммерческой деятельности на территории России обязательствам. При отсутствии взаимных налоговых договоренностей один и тот же объект налогообложения может служить под механизмом принудительного изъятия налогов и сборов одновременно в двух странах: в государстве, которое является источником выплаты дохода, и в государстве, которое является получателем дохода.

Международное сотрудничество в налоговой сфере в основном направлено на устранение двойного налогообложения и дискриминацию налогоплательщиков. Однако не менее важными являются и другие его цели: гармонизация налоговых систем и налоговой политики, унификация

фискальной политики и налогового законодательства; предотвращение уклонения от налогообложения; избежание дискриминации налогоплательщиков-нерезидентов; гармонизация налогообложения инвестиционной деятельности.

Необходимость создания международной системы налоговой безопасности

В наиболее концентрированном виде методологические подходы к разработке международных налоговых соглашений были сформулированы в проекте Конвенции двойного налогообложения по доходу и капиталу, принятом Организацией экономического сотрудничества и развития в 1963 г., где закреплено, что система налогообложения является неперенным атрибутом экономических отношений и является основой заключаемых в международной практике налоговых договоров и соглашений, которые могут незначительно различаться в деталях. За все годы эта модель была изменена и дополнена в 1977 и 1992 гг., притом структура договора остается в основном неизменной [5].

В соответствии со ст. 15 Конституции РФ международные договоры Российской Федерации являются составной частью ее правовой системы, и если международным договором установлены правила иные, чем предусмотренные законом, то применяются правила международного договора, т.е. международные договора являются приоритетными по отношению к национальным правовым актам. При заключении межгосударственных налоговых договоров преследуется не только цель стандартизации и унификации международных административных процедур при налогообложении резидентов и нерезидентов, но и обеспечивается приток в свое государство глобальных финансовых ресурсов в виде налоговых поступлений при достижении взаимоприемлемых компромиссов по отдельным статьям и режимам, включаемых в налоговое соглашение.

Важно отметить, что Россия долгое время была изолирована от мировых интеграционных процессов, в том числе касающихся правового обеспечения налогообложения в международной сфере. Так, первым и единственным долгое время оставался договор, заключенный между

СССР и Германией 12 октября 1925 г. по вопросам налогообложения. Позднее в 1976 г. к нему добавилось соглашение между СССР и Грецией [6].

В период СССР было заключено лишь пять договоров об избежании двойного налогообложения, которые действуют до настоящего времени. Во время экономического реформирования России и перехода к рыночным условиям хозяйствования заключено множество договоров и соглашений, преимущественно со странами Европы. Но с 2000 г. работа по заключению налоговых соглашений резко сократилась, что, на наш взгляд, негативно влияет на налоговые отношения в условиях глобального экономического кризиса и глобализации экономических отношений.

В соответствии с Конвенцией двойного налогообложения по доходу и капиталу модель соглашения об избежании двойного налогообложения включает следующие разделы:

- 1) виды налогов, регулируемых соглашением;
- 2) круг лиц, на которых распространяется соглашение, т.е. лиц с постоянным местопребыванием в одном из договаривающихся государств.

В международной практике встречаются ситуации, когда физическое лицо является лицом с постоянным местожительством в обоих государствах. В этих случаях прибыль от коммерческой деятельности, извлекаемая в одном договариваемся государстве лицом с постоянным местопребыванием в другом договариваемся государстве, может облагаться налогом в первом государстве, если только она получена через расположенное там его постоянное представительство иностранной организации и только в той части, которая может быть отнесена к деятельности этого постоянного представительства. В таком подходе находит свое применение принцип территориальности, в соответствии с которым на территории одного государства налогом облагается лишь прибыль, полученная из источников, расположенных на территории этого государства. Прибыль, относящаяся к постоянному представительству, должна определяться ежегодно одним и тем же методом, если только не будет веской и достаточной причины для его изменения [7].

Кроме прибыли, в соглашениях такого уровня определен особый порядок налогообложения

преподавателей, ученых, студентов и стажеров. Например, в Конвенции от 25 апреля 1994 г., заключенной между Правительством РФ и Правительством государства Израиль, об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы предусмотрено, что физическое лицо, которое временно находится в одном из государств преимущественно с целью преподавания или проведения исследований, освобождается от налога в этом государстве на период в течение двух лет (или другого срока) со дня его первого в отношении вознаграждения за такое преподавание или проведение исследований. Выплаты, получаемые студентам или стажерами, которые находятся в другом государстве исключительно с целью обучения или получения образования, предназначенные на цели проживания, обучения и прохождения практики, не облагаются налогами, если источники этих выплат находятся за пределами этого государства.

В вышеуказанной Конвенции также указано, что в отношении пенсий также предусмотрен общий порядок, при котором пенсии, пособия по социальному страхованию и другие подобные вознаграждения, получаемые лицом с постоянным местожительством в одном договариваемся государстве в отношении прошлой работы по найму, на которые оно имеет фактическое право облагаться налогом только в этом государстве.

В последнее время при заключении международных налоговых соглашений все больше внимания уделяется предотвращению фактов уклонения от уплаты налогов участниками международного бизнеса путем включения дополнительных положений, предусматривающих обмен налоговой информацией и взаимную помощь по выявлению угроз налоговой безопасности. С этой целью заключаются договора с офшорными зонами и государствами, в которые экспортируются инвестиции и капитал в целях получения определенных налоговых выгод при отсутствии экономической целесообразности, что может подрывать стабильность налоговых поступлений в бюджеты национальных экономик. В мировой практике существует специальный термин *treaty shopping*, который обозначает использование налоговых договоров в целях

минимизации налоговой нагрузки и переводится как налоговый шопинг.

Международные налоговые соглашения могут использоваться для обеспечения налоговой безопасности всем участникам межгосударственных экономических отношений начиная от регулирования цен при использовании трансфертного ценообразования (*transfer pricing*) до реального снижения налогов при использовании зарегистрированных компаний в странах с наиболее выгодным налоговым режимом. Однако использование *treaty shopping* и различных налоговых схем с участием иностранных компаний в зависимости от специфики различных видов бизнеса создает реальную угрозу налоговой безопасности соответствующих государств. При этом предупредительные меры государства по отношению к своим недобросовестным резидентам ограничены международной юрисдикцией.

Для обеспечения налоговой безопасности государства и борьбы с трансфертным ценообразованием Россия определяет таможенную стоимость ввозимого товара не по его контрактной стоимости, а по рыночным ценам, действующим в данный период времени на ввозимый товар.

Анализ международных налоговых соглашений и налоговой нагрузки в разных странах показывает реальные преимущества российского бизнеса в снижении налогового бремени на доходы и капитал в условиях внешнеэкономической деятельности. Так, в Малайзии, с которой имеется соглашение об избежании двойного налогообложения, зарегистрированные на острове Лабуан налогоплательщики уплачивают налог на прибыль по ставке 3%. В Ирландии, которая входит в ЕС, налог на доход составляет 12,5%, что позволяет другим странам ЕС, регистрируя там свои предприятия, участвовать в определенных схемах по минимизации налогов вполне легальным способом. При выплатах дивидендов от российской компании на Кипре в рамках налогового соглашения, уплачивается самый маленький из существующих налог на дивиденды. Для безналогового накопления страховых выплат используются кэптивные (т.е. страхующие риски только своих учредителей) страховые компании, зарегистрированные на Бермудских островах [6].

Следует согласиться со специалистами в области международной экономики, которые считают, что участие России в международных торгово-экономических отношениях на современном этапе обеспечивает ее более эффективное экономическое развитие. Для более полного понимания мировых тенденций к построению налоговой безопасности необходимо ознакомиться с Основами мирового налогового кодекса (*Basic World Tax Code*), которые были разработаны учеными Гарвардского университета Уордом М. Хасси и Дональдом С. Любиком и рекомендованы ООН в 1996 г. странам с переходной рыночной экономикой. Достаточно простые принципы построения налоговой системы, разработанные ими для стран с переходной рыночной экономикой (*transition countries*), могут стать фундаментальной основой эффективного международного налогового регулирования в различных условиях рыночной экономики [8].

Однако изучение международной системы основных принципов налогообложения и налоговой безопасности оказалось у российских исследователей на втором плане, несмотря на то, что интеграция российской экономики в мировое сообщество требует сравнительно-правового анализа налогового администрирования, а также всестороннего изучения и осмысления международного понятийного аппарата, характеризующего налоговые отношения на мировом уровне, что является крайне актуальной проблемой для обеспечения налоговой безопасности как в научном, так и в практическом отношении.

Выводы

Создание международной системы налоговой безопасности будет способствовать увеличению объемов торговли и инвестиций между различными странами вследствие стабильных поступлений в бюджеты государств, создания новых рабочих мест и т.д. Международная система налоговой безопасности не предполагает создания международных органов. Эта деятельность может быть организована в рамках Организации экономического сотрудничества и развития или Всемирной торговой организации или другого международного органа. Все государства-участники, основываясь на своем суверенитете,

разрабатывают и принимают нормы правового регулирования налоговых отношений, действующие на территории своих государств, но с учетом международных соглашений и многосторонних договоров.

В условиях ускорения движения капитала среди всех видов международных актов особую эффективность по обеспечению налоговой

безопасности российского государства могут обеспечить международные соглашения о развитии интеграции в экономической деятельности, договоры об избегании двойного налогообложения и предотвращении от уклонения платы налогов, договоры об обмене информацией и сотрудничестве в борьбе с нарушениями налогового законодательства.

Литература

1. Edward N. Luttwak «From Geopolitics to Geoeconomics» // *The National Interest*, summer 1990.
2. Светин Е. Финансовый кризис. Эпизод II. Скрытая угроза // *Финансовая Россия*. 2000. № 30.
3. Фульчери Бруни Рочча. Геоэкономический фактор в финансовых отношениях с зарубежными странами // Карло Жан, Паоло Савона. *Геоэкономика*. М., 1997.
4. Тихонов Д.Н. Основы налоговой безопасности. М.: Аналитика-Пресс, 2002.
5. Baker Ph. *Double Tax Conventions and International Tax Law*. Sweet and Maxwell, 2nd edition. London, 1996.
6. Борзунова О.А. Ориентиры в развитии налоговых систем в переходных экономиках // СПС КонсультантПлюс, 2011.
7. Договор от 17 июня 1992 года между Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал. URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 20.01.2016)
8. Бутаков Д. Основы мирового налогового кодекса // *Финансы*. 1996. Мировой налоговый кодекс. 1996. № 8–9.

References

1. Edward N. Luttwak «From Geopolitics to Geoeconomics». *The National Interest*, summer 1990.
2. Svetin E. Financial crisis. Episode of II. Hidden threat. [Finansovyj krizis. Jepizod II. Skrytaja ugroza]. *Financial Russia*, 2000, No. 30.
3. Fulcheri Bruni Rochcha. Geoeconomic factor in the financial relations with foreign countries [Geojekonomicheskiy faktor v finansovyh otnoshenijah s zarubezhnymi stranami]. Carlo Jean, Paolo Savona. *Geoeconomy*, Moscow, 1997.
4. Tikhonov D.N. Bases of tax safety [Osnovy nalogovoj bezopasnosti]. Moscow, Analitika-Press, 2002.
5. Baker Ph. *Double Tax Conventions and International Tax Law*. Sweet and Maxwell, 2nd edition. London, 1996.
6. Borzunova O.A. Reference points in development of tax systems in transitional economies [Orientiry v razvitii nalogovyh sistem v perehodnyh jekonomikah]. SPS. ConsultantPlus, 2011.
7. The contract of June 17, 1992 between the Russian Federation and the United States of America about avoidance of the double taxation and prevention of evasion from the taxation concerning taxes on the income and the capital [Dogovor ot 17 ijunja 1992 goda mezhdru Rossijskoj Federaciej i Soedinennymi Shtatami Ameriki ob izbezhanii dvojnogo nalogooblozhenija i predotvrashhenii uklonenija ot nalogooblozhenija v otnoshenii nalogov na dohody i kapital]. *Internet resources*: URL: <http://www.nalog.ru> (accessed 20.01.2016)
8. Butakov of. Bases of the world tax code [Osnovy mirovogo nalogovogo kodeksa]. *Finance*, 1996. World tax code, Electronic version, 1996, No. 8–9.