

**Гармонизация налоговых систем и налоговые инновации  
как способы противодействия минимизации налогов,  
теневому бизнесу, утечке капиталов и «офшоризации»  
глобальной финансовой системы**

*В статье рассмотрены проблемы противодействия минимизации налогов, утечке капиталов и «офшоризации» российской экономики. Показано, что выполнение ключевых задач экономической политики предполагает кардинальное повышение эффективности системы госрегулирования экономики на основе использования системного и инновационного подходов. Предложена соответствующая система мер экономической политики.*

*Ключевые слова: утечка капитала, минимизация налогов, налоговые инновации, офшор.*

**1. Важнейшие задачи социально-экономической политики**

Ключевой проблемой социально-экономического развития Российской Федерации (РФ) и, соответственно, социально-экономической политики ее правительства, является нахождение способов одновременного решения четырех задач:

Задача № 1 – увеличения на несколько триллионов рублей в год объема бюджетных ресурсов, необходимых для финансирования (1) выплаты пенсий при сокращении числа работающих граждан; (2) новой индустриализации и высокотехнологичной модернизации; (3) обеспечения поддержки национальных товаропроизводителей в условиях вступления в ВТО; (4) создания современных вооруженных сил и оборонного комплекса.

Задача № 2 – снижения полной налоговой нагрузки на доходы от труда и капитала и стимулирования инвестиционно-инновационной деятельности.

Задача № 3 – увеличения нормы накопления в полтора-два раза (необходимого для технологической реконструкции народного хозяйства), в том числе – путем пресечения утечки капитала (трансферта капитала за рубеж без создания ликвидных иностранных активов резидентов, приносящих доходы).

Решение всех трех задач весьма сильно облегчилось бы в случае кардинального улучшения собираемости налогов. Предпосылки для этого есть. Так, доля скрытой оплаты труда и смешанных доходов, по данным Росстата, устойчиво превышает 24% оплаты труда (включая социальные взносы), валовой прибыли и валовых смешанных доходов (см. рис. 1). Доля скрытой оплаты труда и смешанных доходов в ВВП в 2010 г. составила 14,3%. Однако для задеист-

---

\* Петров Юрий Александрович, к.э.н., зав. лабораторией финансово-кредитных механизмов экономического развития Центрального экономико-математического института Российской Академии Наук.

вования указанных резервов необходимо кардинальное повышение эффективности всей системы налогового регулирования, а не только налогового администрирования.

Решение этой задачи в рамках «прямолинейной логики» (нужны деньги – повысим ставки налогов; нужно снизить налоговую нагрузку – снизим ставки) невозможно, так как экономика «заофшорена» и «затенена». Огромны и масштабы утечки капитала. Эти негативные явления тесно взаимосвязаны. Соответственно и для их пресечения необходимо обеспечить согласованность систем налогового, таможенного, валютного, банковского и финансового регулирования и контроля. Пока что такая согласованность отсутствует. Причины этого провала государства достойны детального рассмотрения.

**Рис 1. Доля скрытой оплаты труда и смешанных доходов в оплате труда, доля ненаблюдаемого ВВП**



## 2. Утечка капитала и потери бюджетных доходов: «у семи нянек дитя без глазу»

В Российской Федерации после либерализации валютных операций движения капитала система органов валютного регулирования и валютного контроля работает во-многом формально. Такие мощные инструменты регулирования, как обязательная продажа части валютной выручки и обязательное резервирование валютных операций, административные ограничения на открытие счетов и осуществление операций по ним упразднены. Более того, в условиях высоких цен на нефть Банк России не демонстрирует интереса к проблеме сокращения «несанкционированного оттока капитала», составившего в 2010 г. 33,6 млрд.долл. Сам термин безнадежно устарел, так как в условиях либерали-

зации валютных операций движения капитала никакого санкционирования для вывоза капитала экономическим агентам не требуется. На самом деле следует говорить об *утечке или незаконном вывозе капитала*, осуществляемом:

- с целью отмывания незаконно полученных доходов;
- в форме контрабанды;
- путем трансферта капитала российских предприятий за рубеж, осуществляемый их владельцами и управляющими с причинением вреда интересам не только государства, но и контролируемых ими предприятий-резидентов<sup>2</sup>.

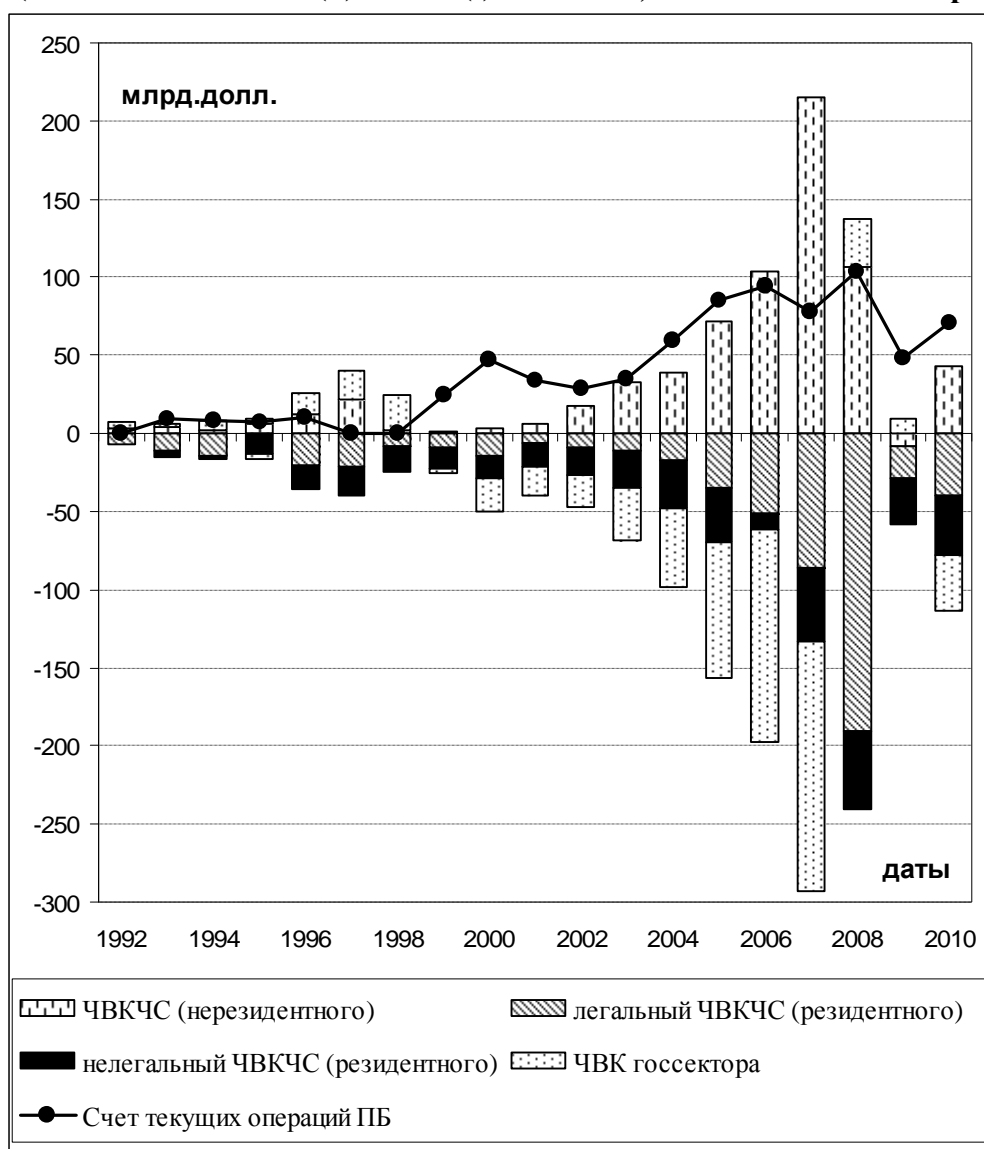
Этот вред для государства заключается, в первую очередь, в неполучении бюджетных доходов по сравнению с потенциально возможным их объемом – в то время как эти доходы остро необходимы хотя бы для компенсации дефицита Пенсионного Фонда и поддержки посткризисного восстановления экономики. И основной незадействованный резерв – это как раз пресечение утечки капитала. Важным признаком незаконности вывоза капитала является, например, осуществление экспорта товаров без получения оплаты или оплата импорта товаров без получения этих товаров. Еще более абсурдны операции с финансовыми инструментами, в результате которых резидент систематически несет убытки.

Утечка капитала – часть более общей проблемы вывоза резидентного капитала (в основном это утечка) с частичной компенсацией легального ввоза нерезидентного капитала, в основном в форме краткосрочных кредитов (см. рис. 2).

---

<sup>2</sup> Следует отметить, что незаконным является вывоз капитала, осуществляемый как с преступной целью (например, отмывания незаконно полученных доходов), так и с нарушением законодательства, включая совершение преступных действий и использование незаконных методов, средств, способов.

**Рис. 2 Трансграничное движение капитала (ТС ПБ) России (ЧВК – чистый ввоз (+)/вывоз (-) капитала; ЧС – частного сектора)**



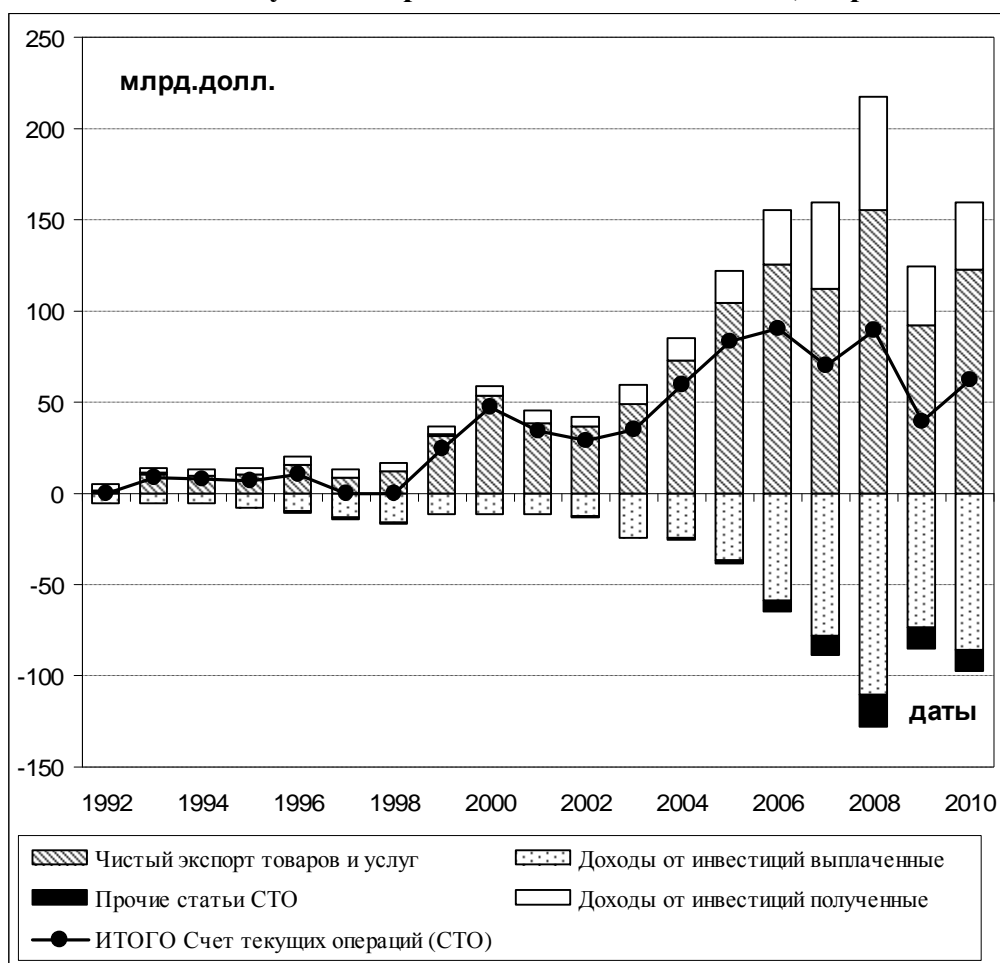
Но, очевидно, привлечение иностранного капитала не только усиливает уязвимость российской экономики к различным потрясениям на мировых финансовых рынках. Нарастивание внешнего долга приводит к росту доходов от инвестиций выплаченных, увеличивая нагрузку на платежный баланс в будущем. И это «будущее» уже наступило (см. рис. 3). Российские же частные инвестиции за рубеж доходов почти не приносят.

Рассмотрим в качестве показателя утечки капитала «несанкционированный отток капитала», определяемый Банком России путем сложения двух величин.

Первая – это половина величины статьи «Чистые ошибки и пропуски», составившей в 2010 г. минус 8,0 млрд. долл. (знак «минус» в платежном балансе означает перевод средств за рубеж, поэтому далее он указывается в тексте). В российских условиях в составе нелегального вывоза капитала более правильно учитывать всю величину статьи «Чистые ошибки и пропуски», так как она

почти во все годы была отрицательной величиной (то есть показывала нелегальный вывоз капитала из страны).

**Рис. 3. Счет текущих операций платежного баланса, млрд. долл.**



Вторая – статья платежного баланса «сомнительные операции». Она включает следующие субстатьи: «(1) Своевременно не полученная экспортная выручка, не поступившие товары и услуги в счет переводов денежных средств по импортным контрактам, (2) переводы по фиктивным операциям с ценными бумагами». В 2010 г. эта статья составила минус 29,6 млрд. долл., в том числе первая субстатья – минус 15,7 млрд. долл., вторая – минус 13,9 млрд. долл. Причем в обоих случаях практически полностью отток наблюдается в страны дальнего зарубежья. К сожалению, ЦБ не указывает объемы не поступившей выручки и непогашенных импортных авансов отдельно. По экспертным оценкам, в основном первая субстатья состоит из непогашенных импортных авансов. Недопоступление в бюджет таможенных пошлин и акцизов при импорте товаров оценивается автором в 1,1 млрд. долл. (при предположении, что суммарно их средняя эффективная ставка должна равняться 10%), а недопоступление НДС по импорту товаров и услуг равно 3,1 млрд. долл. (при ставке 18%). Суммарное недопоступление таможенных платежей оценивается в объеме 143 млрд. руб.

Далее, пресечение нелегального вывоза капитала в размере минус 37,6

млрд. долл. повысило бы также поступления по налогу на прибыль в размере до 7,5 млрд. долл. (228 млрд. руб.), и еще несколько миллиардов долл. – при дальнейшем использовании посленалоговой прибыли предприятиями, их собственниками и работниками. При альтернативном варианте использования 37,6 млрд. долл. – для выплаты заработной платы – непосредственное увеличение платежей по социальным взносам в государственные внебюджетные фонды составило бы 9,5 млрд. долл., по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ) – 3,6 млрд. долл., НДС, поступающего при расходовании заработной платы на приобретение потребительских товаров – 4,4 млрд. долл. В 1-ом варианте потенциальное увеличение бюджетных доходов оценивается в размере 533 млрд. руб., во 2-ом – 670 млрд. руб. Эти объемы сопоставимы с величиной дефицита Пенсионного фонда (до повышения социальных взносов).

Приведенные выше оценки недопоступления бюджетных доходов занижены, так как не учитывались каналы нелегального вывоза капитала путем выплаты завышенных процентов аффилированным с российскими заемщиками кредиторам-нерезидентам, под видом «неформального импорта» (минус 25,7 млрд. долл., в том числе по импорту товаров из стран дальнего зарубежья – минус 22,4 млрд. долл.); по статьям «Поездки личные – импорт» (минус 24,7 млрд. долл.); «Деловые, профессиональные и технические услуги – импорт» (минус 13,0 млрд. долл.); «доходы от инвестиций выплаченные» (в части процентов по кредитам и облигациям и другим ценным бумагам) (минус 20,6 млрд. долл.). Каждая из перечисленных статей содержит нелегальный вывоз капитала. Даже при его доле в 10% (что означает, например, установление ставки процента по кредиту 15% вместо 13,64%; в действительности по одним кредитам завышения нет, а по другим – оно гораздо больше десяти процентов от справедливой ставки, равной LIBOR плюс небольшая премия за риск) нелегальный вывоз капитала по этим статьям оценивается в 8,6 млрд. долл. (261 млрд. руб.), примерно половина из которого могла бы поступить в доходы бюджета.

Кроме того, не учитывались мультипликативные эффекты от увеличения государственных расходов с соответствующим оживлением экономической активности и поступлением дополнительных налоговых доходов в бюджетную систему.

В то же время реальные дополнительные поступления налогов в бюджет будут ниже оценочных, так как налогоплательщики найдут другие схемы незаконного вывоза капитала и уклонения от уплаты налогов. Тем не менее резервы увеличения доходов бюджета весьма велики. Для их задействования следует принять ряд взаимоувязанных мер по пресечению незаконного вывоза капитала под видом своевременно не полученной экспортной выручки и непогашенных импортных авансов. В первую очередь необходимо реализовать следующие меры.

Во-первых, налоговые органы должны получить статус органа валютного регулирования и валютного контроля, а не только агента валютного контроля. В условиях либерализации валютных операций движения капитала система ор-

ганов валютного регулирования и валютного контроля должна работать в первую очередь на обеспечение полной собираемости налогов. Для этого необходимо ввести порядок обязательного уведомления таможенными органами и банками налоговых органов о всех осуществляемых физическими и юридическими лицами валютных операциях, включая валютные операции вывоза капитала. В настоящее время лица, даже вообще официально не получающие доходов, могут вывозить за рубеж любые величины денежных средств и валютных ценностей. Более того, официально «несуществующие» миллионы иностранных работников и предпринимателей пересылают за рубеж миллиарды долларов полученных в России доходов, с которых не уплачены налоги.

Во-вторых, необходимо ввести порядок уплаты НДС импортерами, осуществляющими предоплату поставок товаров и услуг нерезидентами, в момент осуществления платежа (например, путем банковского перевода). Учитывая, что многие такие фирмы являются «однодневками», исчезающими после перевода крупных средств за рубеж, взимание НДС при перечислении средств за рубеж приведет к снижению эффективности этой схемы незаконного вывоза капитала и обеспечит поступление в бюджет дополнительных средств. Это обеспечит также выравнивание условий конкуренции при приобретении товаров у российских предприятий и у нерезидентов.

В-третьих, следует прекратить практику включения во внереализационные расходы (уменьшающие налогооблагаемую прибыль) безнадежных долгов российским предприятиям со стороны нерезидентов. Если российский импортер или экспортер не обеспечил гарантированного исполнения сделки партнером-нерезидентом либо возмещения ущерба при непогашении импортного аванса нерезидентом, он должен списывать убытки за счет уменьшения капитала, а обязательство по уплате налога на прибыль уменьшаться не должно. При этом государство должно предъявлять иск к управляющему компанией о возмещении вреда его предприятию, нанесенного в результате его действий (или бездействия – например, неистребования у нерезидента возврата непогашенных импортных авансов в судебном порядке).

В-четвертых, ужесточить административную и уголовную ответственности за незаконный вывоз капитала с территории государств-членов Таможенного союза, в том числе под видом неоплаченной покупателями-нерезидентами продукции, непогашенных импортных авансов, непогашенных заемщиками-нерезидентами кредитов, уплаты завышенных процентов по иностранным кредитам, а также за просрочку зачисления и полное незачисление валютной выручки на банковские счета при внешнеторговой деятельности.

В-пятых, провести ревизию всех соглашений об избежании двойного налогообложения, особенно с офшорными юрисдикциями, с тем, чтобы они не могли быть использованы для уменьшения налоговых обязательств предприятий-резидентов.

При формулировании предложений об использовании налогового и таможенного регулирования для пресечения утечки капитала и увеличения бюд-

жетных доходов следует иметь в виду, что в обществе широко распространено заблуждение о том, что «нельзя украсть у самого себя». Этим, в частности, оправдывается трансферт капитала российских предприятий в офшорные фирмы, аффилированные с собственниками и менеджерами предприятий. Этот постулат противоречит законодательству и самой природе корпоративной формы капиталистического производства.

Все схемы минимизации налоговых платежей и незаконного вывоза капитала так или иначе связаны с функционированием аффилированных групп предприятий и физических лиц (АГПФЛ) – резидентов различных юрисдикций, использующих трансфертные цены, притворные сделки (купли-продажи, займа, аренды и т.д.) для минимизации налоговых платежей в бюджеты государств-членов Таможенного Союза.

Такие АГПФЛ состоят из двух и более прямо или опосредованно аффилированных предприятий. Под опосредованной аффилированностью предприятий понимается не только косвенная аффилированность (через третьи предприятия), но и аффилированность, возникающая в случае наличия общих владельцев и управляющих – физических лиц (личная уния). При этом управляющие, например, российскими предприятиями, могут владеть офшорными компаниями – покупателями продукции, производимой или продаваемой указанными предприятиями. Широко распространено мнение, что трансферт капитала из одной компании, принадлежащей определенному лицу, в другую компанию, является его личным делом. В действительности же организация (предприятие) и его владелец – юридически разные лица и такой трансферт невозможен без совершения управляющим таким предприятием преступления, предусмотренного статьей 201 Уголовного Кодекса РФ «Злоупотребление полномочиями», а именно: «Использование лицом, выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации, своих полномочий вопреки законным интересам этой организации и в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц либо нанесения вреда другим лицам, если это деяние повлекло причинение существенного вреда правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства». Поскольку любой такой трансферт приводит к уменьшению прибыли и (или) имущества предприятия, имеет место нарушение норм законодательства.

Согласно статье 50 Гражданского кодекса РФ юридическими лицами могут быть организации, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности (коммерческие организации – хозяйственные товарищества и общества, производственные кооперативы, государственные и муниципальные унитарные предприятия) либо не имеющие извлечение прибыли в качестве такой цели и не распределяющие полученную прибыль между участниками (некоммерческие организации). То есть любые действия управляющего коммерческой организацией, приводящие к уменьшению ее прибыли, противоречат цели этой организации. Далее, согласно пункту 3 статьи 53 Гражданского кодекса РФ «Лицо, которое в силу закона или учредительных документов юри-



дического лица выступает от его имени, должно действовать в интересах представляемого им юридического лица добросовестно и разумно. Оно обязано по требованию учредителей (участников) юридического лица, если иное не предусмотрено законом или договором, возместить убытки, причиненные им юридическому лицу.» При этом возникает «дыра» в законодательстве – управляющий не обязан возместить убытки, причиненные им управляемому предприятию, если этого не потребует владелец. Но при создании вышеуказанной схемы минимизации налоговых платежей владелец сам является соучастником преступления. Поэтому следует дополнить указанный пункт статьи 53 словами «, а также в соответствии с приговором (решением) суда». При этом речь идет не только о приговоре по делу, возбужденному в соответствии со статьей 201 Уголовного Кодекса РФ, но и о решении по судебному иску налогового или таможенного органа к управляющему предприятием, чьи действия причинили вред предприятию и государству.

При этом уголовное преследование в соответствии со статьей 201 Уголовного Кодекса РФ «Злоупотребление полномочиями» должно осуществляться на общих основаниях, а пункт 2 указанной статьи, устанавливающий, что «Если деяние, предусмотренное настоящей статьей либо иными статьями настоящей главы, причинило вред интересам исключительно коммерческой организации, не являющейся государственным или муниципальным предприятием, уголовное преследование осуществляется по заявлению этой организации или с ее согласия», в данном случае неприменим, поскольку управляющий действовал по указаниям владельца (акционера, группы владельцев или акционеров), обладающего контролем над предприятием, и, одновременно являющегося соучастником преступления (организатором, подстрекателем и, возможно, пособником). То есть налицо конфликт интересов у владельца компании, не позволяющий ему «инициировать уголовное преследование управляющего или давать на него согласие». При этом формулировку пункта указанной статьи Уголовного Кодекса следует изменить или вообще этот пункт отменить, так как организации сложно заявлять о необходимости начала уголовного преследования своего управляющего. А поскольку владельцы не всегда могут или желают его сменить, чтобы новый управляющий заявил о необходимости такого преследования, возникает патовая ситуация.

Следует отметить, что соучастниками указанного выше преступления являются также управляющие всех организаций, действующих по указанию владельца АГПФЛ, и понимающих, что управляющий предприятия-донора действует вопреки интересам этого предприятия и государства, в чей бюджет это предприятие обязано уплачивать налоги. Поэтому разработка и использование схем минимизации налоговых платежей предполагает создание организованной преступной группы и должны рассматриваться как крайне опасные для общественной безопасности деяния. Снисходительное отношение к незаконному вывозу капитала и уклонению от уплаты налогов пора прекратить.

В частности, давно пора включить в состав доходов, полученных пре-

ступным путем, доходы, полученные благодаря нарушению налогового законодательства в средних и крупных размерах или полученные с нарушением налогового законодательства. Практически во всех странах уклонение от уплаты налогов в крупных и средних размерах рассматривается государством как серьезное преступление. Соответствующие доходы пора и в России начать считать доходами, полученными преступным путем. Тогда государство сможет воспользоваться возможностями международной инфраструктуры противодействия отмыванию доходов и финансированию терроризма (ПОД / ФТ). В настоящее время доходы, полученные в связи с уклонением от уплаты налогов, исключены из предмета деятельности системы ПОД / ФТ. Это было сделано при принятии закона о ПОД / ФТ Государственной Думой. Пора вернуться к этому вопросу и решить его так, как это делается в развитых странах.

### **3. Проблемы согласования налогового, таможенного, финансового, валютного и банковского регулирования в условиях Таможенного союза**

Создание Таможенного союза – безусловно позитивное для России явление, хотя и в гораздо меньшей степени, чем для Беларуси. Тем не менее риски усиления контрналоговой инновационной деятельности усиливаются. Поэтому при формировании Единого экономического пространства должна решаться задача гармонизации и унификации национальных налоговых систем с целями обеспечения их совместимости, простоты администрирования, снижения транзакционных издержек налогоплательщиков, выравнивания условий конкуренции между предприятиями-резидентами стран-членов Таможенного Союза и ЕЭП, а также устранения худших условий конкуренции для предприятий-резидентов стран – членов ТС и ЕЭП по сравнению с условиями конкуренции для предприятий – резидентов других стран или юрисдикций (например – офшорных). «В идеале» предприятия, участвующие в интеграционных процессах, имеющие тесные кооперационные связи внутри ЕЭП, не должны нести дополнительных налоговых издержек по сравнению с предприятиями, работающими в рамках экономики одной страны. Тем более это недопустимо по сравнению АГПФЛ (см. выше).

Национальные системы взимания прямых налогов не должны создавать чрезмерно различающуюся по величине налоговую нагрузку на предприятия (включая взносы на социальную защиту), так как сильная дифференциация налоговой нагрузки внутри ЕЭП означает неравенство условий конкуренции. В связи с этим следует ориентироваться на снижение налоговой нагрузки на оплату труда и прибыль в тех государствах – членах Таможенного Союза, в которых она наиболее высока. Поскольку снижение налоговой нагрузки на фонд заработной платы в России невозможно без нахождения способов компенсации выпадающих (при снижении страховых ставок на социальное страхование) доходов бюджета, важнейшими направлениями совершенствования налоговых систем в рамках Таможенного Союза и ЕЭП являются: (1) повышение собирае-

мости налогов (взносов) и (2) расширение налоговой базы по важнейшим налогам путем пресечения теневого оборота, различного рода «схем минимизации налоговых платежей» и незаконного вывоза капитала. Для этого, во-первых, необходимо повысить эффективность налогового администрирования. В первую очередь – обеспечить невозможность создания и использования незарегистрированных, зарегистрированных по подложным документам или реально не функционирующих и не уплачивающих налоги предприятий. Необходимо создание системы информационных ресурсов об утерянных и недействительных документах, судебных решениях, кредитных историях, незаконопослушных, неплатежеспособных или недобросовестно исполняющих свои обязательства физических и юридических лицах («черные списки»). Они должны быть доступны не только органам государственного управления или банкам, но и всем законопослушным организациям и гражданам стран – членов Таможенного Союза. «Фирмы-однодневки» должны «уйти в историю». И, разумеется, борьба с утечкой капитала, теневым оборотом и уклонением от уплаты налогов должна стать приоритетной задачей правительств и наднациональных органов Таможенного союза.

#### **4. «Офшоризация» и «затененность» российской экономики или еще раз о необходимости использования системного подхода при проведении экономической политики**

В предыдущих разделах было показано, что отсутствие должной согласованности в разных отраслях государственного регулирования экономики является одной из причин провалов государства в налогово-бюджетной сфере. Для того, чтобы искомую согласованность обеспечить, недостаточно наличия доброй воли чиновников соответствующих ведомств (хотя она, разумеется, необходима). Не менее важно, чтобы вся система институтов госрегулирования экономики была сконструирована с использованием принципов системного подхода. Применительно к обсуждаемым вопросам он включает следующие аспекты.

**1. Институты налогового, таможенного, валютного, банковского и финансового регулирования и контроля должны взаимно усиливать друг друга** и не мешать друг другу. Для этого автор предлагает наделить налоговые органы статусом органа валютного контроля. К сожалению, в настоящее время налоговое регулирование, несомненно, – главная причина утечки капитала – предмета валютного регулирования.

**2. Российская экономика должна рассматриваться как элемент мировой экономической системы.** При этом особо следует выделить ее зарубежно-офшорную оболочку. Российская экономика находится в ней, как в коконе. Даже экономические связи с развитыми странами во-многом опосредованы использованием офшорных юрисдикций и компаний. Это и не удивительно, если учесть, что ТНК уже не одно десятилетие имеют подразделения и «центры прибыли» в офшорах, активно используя трансфертные цены и т.п. подобные инст-

рументы минимизации налогообложения. Офшорная инфраструктура была придумана и создана не российскими олигархами, она была уже готова к началу рыночных преобразований в России. И игнорировать этот факт при осуществлении либерализации внешней торговли было ошибкой. Хотя, возможно, это делалось и умышленно. Речь идет не только о российских реформаторах анархо-либертарианской ориентации. Гораздо хуже, что постоянное давление в направлении тотального дерегулирования оказывали на российские власти западные страны-кредиторы и МВФ, хотя в его уставные задачи входит, наоборот, забота о поддержании равновесия платежного баланса и предупреждении валютных кризисов в странах – членах.

**3. Все налогоплательщики должны рассматриваться, вообще говоря, как участники аффилированных групп** предприятий и физических лиц – резидентов различных юрисдикций. Обычная российская финансово-промышленная группа (ФПГ) состоит из «тела» – производственных предприятий в РФ и «головы» – офшорных финансово-инвестиционных и торговых компаний с их истинными бенефициарами (как правило – российскими гражданами – собственниками и топ-менеджерами российских предприятий).

Есть и более сложные схемы «офшоризации российского капитала». Например, нидерландская компания может владеть российскими компаниями, а сама являться «дочкой» офшорной фирмы в Нидерландских Антилах, не уплачивающей налог на прибыль, с которыми Нидерланды «почему-то» заключили соглашение об избежании двойного налогообложения (СИДН) на прибыль. Фактически – это схема вывода прибыли из компаний третьих юрисдикций в офшор через внешне солидную нидерландскую компанию (так называемый «голландский сэндвич»). Прямые иностранные инвестиции (ПИИ) резидентов Нидерландов в российские предприятия составили в 2007-2010 гг. 20 млрд. долл. (для сравнения – из США – 6; из Германии – 17). Всего ПИИ составили: из стран СНГ – 1 млрд. долл.; из стран дальнего зарубежья – 208 млрд. долл., в том числе: из офшоров – более 42 млрд. долл.; из полуофшоров и низконалоговых юрисдикций – более 78 млрд. долл. (из Люксембурга – 8 млрд. долл.; Нидерландов – 20 млрд. долл.; Ирландии – 3 млрд. долл.; Кипра – 47 млрд. долл.); из «нормальных» стран – более 53 млрд. долл.; не распределены по странам – 27 млрд. долл. При этом в США и Великобритании также существует немало офшорных юрисдикций. Люксембург отнесен автором к полуофшорам, так как в нем регистрируются безналоговые офшорные холдинговые компании, владеющие акциями иностранных предприятий (в т.ч. – российских). Это, кстати, вызывает претензии со стороны других стран ЕС.

**4. Необходимо учитывать наличие системы теневых предприятий и операций наряду с легальными**, причем последние также могут частично прибегать к теневому ведению дел. Например, если норма прибыли составляет 5% выручки, торговому предприятию достаточно не оприходовать 5% проданных товаров, чтобы оказаться в глазах налоговых органов бесприбыльным предприятием. Еще большее значение теневые операции имеют при админист-

рировании НДС и социальных налогов. Теневой оборот, по данным Росстата, составляет более 10% ВВП, и тесно связан с утечкой капитала (30-50 млрд долл. в год по данным платежного баланса) и использованием офшорной инфраструктуры для налоговой минимизации. Приведем наиболее типичные такие схемы, вполне легальные в условиях либерализации трансграничного движения капитала (ТДК), осуществленной в РФ в 2007 г.

**Схема «офшорной» налоговой минимизации №1:** Офшорная фирма предоставляет кредит российской компании, а проценты по кредиту уменьшают налоговую базу (и это при ставке налога на прибыль в 20%!).

**Схема «офшорной» налоговой минимизации №2:** поставка российской компанией товаров по заниженным ценам аффилированной офшорной торговой компании (или импорт по завышенным ценам) с трансфертом в нее капитала. Например, компания «UC Rusal» (зарегистрирована в британском офшоре Джерси) официально отчиталась о средней по группе ставке налога на прибыль в 5% (в отчете за 2010 г.)<sup>3</sup>. Это рекордно низкая эффективная ставка, хотя и ранее компания также была в числе лидеров по минимизации налогов<sup>4</sup>. И таких схем сотни.

Например, в Англии зарегистрирована компания «Tax Innovations», предлагающая свои услуги по обеспечению неуплаты налогов путем вывода средств английских компаний и граждан в офшоры, которых в Содружестве наций несколько. Следует отметить, что правильнее такие схемы называть контрналоговыми инновациями. Самое любопытное, что офис фирмы «Tax Innovations» находится в г. Уинчестер, столице графства Гемпшир, Англия. То есть не в офшорной юрисдикции. Она при этом не только не скрывает сути предлагаемых ею услуг, но и широко рекламирует их в сети Интернет.

## **5. Инновационный подход к решению проблем уклонения от уплаты налогов и утечки капитала**

**Поскольку разработчики схем минимизации налогообложения давно рассматривают их как инновации и используют методы осуществления институциональных (в том числе – финансовых инноваций), а автором предлагается использовать инновационный подход к решению государством вышеуказанных проблем. Его основные методологические принципы и положения см. в [3-5]. Здесь же мы кратко охарактеризуем некоторые следствия применения инновационного подхода к решению выше сформулированных за-**

---

<sup>3</sup> В Джерси налоговая ставка для офшорных компаний равна нулю. Для основных трейдинговых компаний группы налоговая ставка равна 0%. Часть «дочек» Rusal зарегистрирована на Кипре, где подоходный налог с корпораций равен 10%, еще часть — в Швейцарии, где налоговая ставка договорная и варьировалась в течение года от 9,92 до 15,65%, отмечается в отчетности. [1]

<sup>4</sup> В 2006 году эффективная ставка налога на прибыль у «Русала» равнялась 10%, но при создании UC Rusal в 2007 г. она выросла до 13%. [2].

дач.

1. Доля налогов в ВВП – такой же показатель налоговой нагрузки на экономику, как «средняя температура по больнице, включая морг». Надо создать систему оценки и мониторинга налоговой нагрузки законопослушных налогоплательщиков отдельно от теневого сектора.

2. Налоговое регулирование должно быть не менее инновационно, чем «схемы», изобретаемые «налоговыми минимизаторами», «налоговыми плановиками и консультантами» и т.д.

3. На национальном уровне следует принять скоординированные меры по пресечению уклонения от уплаты налогов, теневых операций и утечки капитала (в последние годы Банк России о ней даже не упоминает).

4. На международном уровне (в двустороннем формате) следует расторгнуть соглашения об избежании двойного налогообложения с офшорами и полуофшорами (Кипр – ставка налога на прибыль 10%, Ирландия – 12,5%).

5. На международном уровне (в многостороннем формате) надо создать **Всемирную налоговую организацию**, в которую следует принимать только страны, выполняющие следующие требования: а) установление ставки налога на прибыль более 20% (возможно, что развитые страны потребуют поднять эту «планку») и минимальной ставки обложения доходов физических лиц, превышающей 10-13%; б) не предоставление офшорных статусов и услуг. Нынешний «беззубый» подход к офшорам (требования о предоставлении информации и т.п.) следует сменить на жесткий – об установлении минимальных ставок налогов. Кипр вынужден был отказаться от офшорной деятельности во-многом под давлением стран ЕС в ходе переговоров о его приеме в ЕС. Так что положительный прецедент уже есть.

**Почему эта российская инициатива будет одобрена странами G20? Потому, что в мире тяжелейший долговой кризис и путей выхода из него не видно.** Повторение Великой депрессии – уже вполне реальная угроза. Предлагаемая же в настоящее время «финансовая консолидация», т.е. «затягивание поясов», может погрузить мир в новый коллапс. Его механизм хорошо изучен, в частности, на примере России: «спад расходов – снижение ВВП – уменьшение доходов – уменьшение налоговых поступлений – увеличение дефицита» и так далее. Выход один (его предложил Уоррен Баффет<sup>5</sup>) – усилить налогообложение богатых людей и корпораций (включая банки).

Но повысить фактическую налоговую нагрузку на богатых людей и крупные корпорации до уровня хотя бы налоговой нагрузки, которую приходится нести законопослушным гражданам со средними доходами, средним и малым предприятиям, следует не «лобовым» путем (повышая номинальные ставки), а

---

<sup>5</sup> Он уплатил в 2010 году налогов, включая налоги с доходов, на 6,94 млрд долл. Однако это составило лишь 17,4% его налогооблагаемого дохода. Он подсчитал, что эта эффективная ставка всех уплачиваемых им налогов ниже чем у любого из 20 сотрудников офиса: налоговая нагрузка менеджеров фонда составляет от 33% до 41% дохода, в среднем 36%» [6]. Комментарии, как говорится, излишни.

путем ликвидации офшорного «Дикого поля». И Россия может и должна начать первой. Ее экономика «офшоризирована» в наибольшей мере. Потом к ней присоединятся Китай, Германия и другие заинтересованные страны. Со временем и политики США тоже будут вынуждены это сделать. Даже республиканцы не могут защитить право корпораций не платить налоги и пользоваться «налоговыми убежищами», когда средний класс «затягивает пояса».

Каковы важнейшие меры, которые позволят решить вышеуказанные задачи?

## **6. Основные способы противодействия минимизации налогов, теневому бизнесу, утечке капиталов и «офшоризации» российской экономики**

В связи с вышеизложенным целесообразно использовать инновационный подход в налоговом регулировании и в реформировании налоговых систем – в том числе. Акцент должен делаться на налоговых инновациях государства, способствующих повышению налоговых доходов без увеличения налоговой нагрузки на легальные доходы от труда и капитала. Достичь этой цели предлагается путем создания системы налогового регулирования, не содержащей мест, уязвимых для создателей так называемых «схем уклонения от уплаты налогов» («белых», «серых» и «черных»). В первую очередь речь идет о различного рода «схемах» с использованием способов, связанных с утечкой капитала, офшорной инфраструктуры и торговых, кредитных и инвестиционных операций с аффилированными лицами-нерезидентами, охарактеризованных выше. При этом главная идея заключается в том, что задачи противодействия минимизации налогов должны решаться не после установления норм налогового законодательства, а на всем протяжении «жизненного цикла» налоговых норм и институтов. То есть налоговое реформирование должно проводиться с учетом контрналоговых инноваций экономических агентов и результатов постоянного мониторинга таких инноваций.

Охарактеризуем кратко предложения по использованию инновационного подхода к налогово-бюджетному регулированию в условиях глобализации финансовой системы, либерализации трансграничного движения капитала и транснационализации производства.

Прежде всего следует показать, в чем преимущество инновационного подхода по сравнению с ставшим уже привычным в России «трансплантационным» подходом. Он широко использовался и используется до сих пор при проведении налоговых реформ в СССР и РФ в 1990-2011 гг. Суть «трансплантационного подхода» к налоговым реформам заключается в переносе в другие страны налоговых институтов (включая институты пенсионно-социальной защиты), апробированных в развитых странах. Эффективность такой трансплантации институтов низка, так как они погружаются в другую институциональную и экономическую среду – с низким уровнем законопослушности граждан (включая чиновников) и организаций («ловушка теневой экономики»). Объем и качество

общественных (публичных) благ, получаемых налогоплательщиками, крайне недостаточны, поэтому Россия проигрывает в налоговой конкуренции за инвестиции. Провалы налогового регулирования, характерные и для развитых стран («офшоризация» финансовой системы и уход от налогообложения) в России особенно сильны. Основная часть предприятий принадлежит нерезидентам (включая офшорные фирмы, принадлежащие, в том числе, российским гражданам). Государство, борясь с уклонением от уплаты налогов, проигрывает в «гонке налоговых и контрналоговых инноваций» налогоплательщикам, имеющим в своем распоряжении развитую офшорную инфраструктуру, высококвалифицированных налоговых консультантов и пользующихся возможностями создания «схем» минимизации налогов. Либертарианская модель налогообложения (низкие налоги – широкий охват налоговой базы) не работает в ситуации транснационализации производства, финансовой глобализации и либерализации трансграничного движения капитала. Конкуренции с офшорами, предлагающими нулевые ставки налогов, ни одна нормальная налоговая система не выдержит. Поэтому предлагается два ключевых направления борьбы с нечестной налоговой конкуренцией офшоров, минимизацией налогов и утечкой капиталов.

**Первое направление** – это создание налоговых институтов, устойчивых против налоговых контринноваций налогоплательщиков (всевозможных «белых», «серых» и «черных» схем ухода от налогообложения).

Соответственно, можно сформулировать **1-ю группу рекомендаций**.

1. Следует ввести процедуры взимания НДС, при которых невозможно возмещение входного НДС в случае, если поставщик не уплатил его в бюджет. Речь идет об институте «модифицированных счетов НДС». Суть его проста. Предприятие А, оплачивая покупаемый товар (даже векселями или с помощью бартера), перечисляет часть его стоимости, соответствующую НДС (она должна быть выделена в счете-фактуре отдельно) не на счет продавца – предприятия В, а на налоговый спецсчёт в основном банке, обслуживающем это предприятие В. Этот спецсчет должен управляться налоговым органом, в котором зарегистрирован продавец, а поступающие на него средства должны юридически считаться казенными средствами. С этого спецсчёта средства могут перечисляться либо в бюджет (для уплаты НДС), либо использоваться для возврата предприятию В излишне взысканного с него в прошлом (до конца прошлого месяца) НДС. Предприятие А (покупатель) получает право на вычет входного НДС-а при определении налогового обязательства по НДС сразу после оплаты счетов-фактур поставщиков – ведь эти средства при нормально работающей банковской системе через несколько дней попадут в бюджет. В случае оплаты импортных поставок право на возмещение возникает только после поступления товара (получении услуг) с уплатой всех таможенных платежей. Поскольку издержки предприятий на уплату НДС могут возрасти, их можно компенсировать понижением ставки НДС на 1-2 процентных пункта (п.п.).

2. Еще одна мера связана с признанием того, что основной функцией ва-



лютного регулирования и валютного контроля в условиях либерализации движения капитала является обеспечение полного взимания налогов (см. выше).

3. Следует также ввести комплекс мер, снижающих налоговые потери от несанкционированного вывоза капитала. Это: 1) авансовое взимание НДС на экспортируемые товары при их таможенном оформлении с последующим возмещением полного объема НДС экспортерам налоговыми органами только после поступления экспортной выручки; 2) взимание авансовых платежей по НДС уполномоченными банками при перечислении поставщикам-нерезидентам импортных авансов; 3) введение штрафов за просроченную дебиторскую задолженность по импортным контрактам.

4. Необходимо также ввести штрафы при непоступлении экспортной выручки, нерепатриации непогашенных импортных авансов в размере всей величины непоступившей выручки и непогашенных авансов, а также при других видах незаконного вывоза капитала в размере вывезенной величины капитала. При этом уплаченный авансом НДС не должен возвращаться импортеру, его следует засчитывать в уплату штрафа.

5. Необходимо ужесточить административную и уголовную ответственности за незаконный вывоз капитала с территории государств-членов Таможенного союза под видом неоплаченной покупателями-нерезидентами продукции, непогашенных импортных авансов, непогашенных заемщиками-нерезидентами кредитов, уплаты завышенных процентов по иностранным кредитам, а также за просрочку зачисления и незачисление (полное или частичное) валютной выручки на банковские счета при внешнеторговой деятельности; за создание и использование «фирм-однодневок».

6. Целесообразно также провести в странах-членах Таможенного союза (1) ревизию всех соглашений об избежании двойного налогообложения, особенно с офшорными юрисдикциями с тем, чтобы они не могли быть использованы для уменьшения налоговых обязательств предприятий-резидентов государств-членов Таможенного Союза; (2) упразднение налоговых преференций (льгот), стимулирующих вывоз капитала.

7. Необходимо также: 1) привести экспортные пошлины и налог на добычу полезных ископаемых на природный газ в соответствие с налогообложением нефти в расчете на единицу условного топлива; 2) установить экспортные пошлины на вывоз ограниченного перечня энергоемких и углеводородоемких товаров (металлов, продуктов нефтепереработки, минеральных удобрений и т.п.) пропорционально объему потребленных при их производстве энергии и углеводородного сырья.

8. Целесообразно ввести налог на чистый вывоз капитала. При этом вывозом капитала надо считать не только операции с финансовыми инструментами с участием нерезидентов, но и текущие операции, связанные с предоставлением резидентами нерезидентам торговых кредитов до момента их погашения. К сожалению, слишком часто подобные операции потом приходится переклассифицировать в «сомнительные операции», отражаемые в капитальном счете пла-

тежного баланса.

9. Следует также восстановить налог на обменные операции с наличной иностранной валютой, чтобы повысить транзакционные издержки осуществления теневых операций.

10. Пора установить прогрессивный экологический налог (платежи за загрязнение окружающей среды сверх установленных норм). Уклонение от него будет связано с гораздо большими трудностями, чем от налогов на доходы от труда и капитала.

11. Не дожидаясь завершения бесконечного процесса создания системы кадастровой оценки объектов недвижимости, можно уже в ближайшее время создать равновесную систему налогообложения недвижимости с декларированием владельцами их налоговой оценочной стоимости и установлением права уполномоченного государственного органа первоочередного приобретения указанного объекта в случае его продажи по цене, равной налоговой оценке, продекларированной налогоплательщиком. Занижение стоимости объекта тогда станет весьма рискованным. При этом следует сохранить и повысить налог на землю, который должен изымать основную часть земельной ренты.

**Второе направление** – гармонизация налоговых систем «неофшорных» стран с целью их защиты от нечестной налоговой конкуренции со стороны офшоров и полуофшоров.

«Неофшорными» считаются страны, не устанавливающие аномально низких (включая нулевые) ставок налогов на прибыль, доходы корпораций и физических лиц по любым операциям, включая операции за пределами страны (их не следует путать с доходами, получаемыми и облагаемыми налогами в других юрисдикциях).

В частности, предлагается создать **Всемирную налоговую организацию** (о чем уже говорилось выше), члены которой должны устанавливать ставку налога на прибыль не менее 20%, а минимальную ставку НДС – в размере 10-13% (с ограничением величины необлагаемых доходов) и так далее – при полном запрете офшорных зон и фирм, а также при запрете предоставления отдельным физическим и юридическим лицам безналогового статуса.

Льготы (например, инвалидам и сельским товаропроизводителям) также должны быть ограничены в расчете на одного человека. При этом страны – члены ВНО не должны заключать договоры с прочими государствами об избежании двойного налогообложения, а любые трансакции с резидентами офшоров и полуофшоров – низконалоговых юрисдикций (типа Кипра или Люксембурга, в котором установлена нулевая ставка налога на прибыль для холдингов и уставных фондов) должны облагаться налогом в размере 5% или более.

В настоящее время десятки офшоров существуют в составе **Голландии** (Аруба; Нидерландские Антилы – с 2010 года – Кюрасао и Синт-Мартен), **Великобритании** (о. Ангилья; Бермуды; Британские Виргинские острова; Гибралтар, в котором были зарегистрированы офшорные фирмы, владевшие «ЮКОСом»; о. Джерси, в котором зарегистрирован алюминиевый «российский

гигант» US Rusal; Монтсеррат); о. Мэн) и **Содружества – ранее Британского содружества наций** (Антигуа и Барбуда; Багамы; Белиз; Бруней; Вануату; Гренада; Доминика; Кипр; Маврикий; Малайзия (остров Лабуан); Мальдивы; Мальта; Науру; Самоа; Сент-Люсия; Свазиленд; Сейшельские Острова; Сент-Винсент и Гренадины; Сент-Китс и Невис) и **США** (Делавэр, Арканзас, Орегон, Кентукки, D.C. – округ Колумбия, в котором расположен г. Вашингтон, Колорадо, Луизиана, Оклахома, Калифорния, Нью-Йорк). «Удивительно, но факт»: до сих пор эти «пиратские налоговые гавани» находятся под опекой США и Великобритании, выступающих поборниками справедливой конкуренции и либерализации трансграничного движения капитала. Таким образом, Великобритания и США открыто попустительствуют процветанию за чужой счет офшорных юрисдикций.

Однако, следует еще раз подчеркнуть, что именно сейчас, в условиях долгового кризиса в развитых странах, появляется «окно возможностей» по пресечению «налогового пиратства». Без создания Всемирной налоговой организации на вышеперечисленных принципах выбраться из долговой ловушки США, Великобритании, Германии, Италии, Франции, Японии и другим странам будет невозможно. Возможно, в такой ситуации их правительства смогут, наконец, начать серьезную борьбу с сокрытием гражданами доходов от налогообложения с использованием низконалоговых юрисдикций и компаний (Люксембурга, Швейцарии и настоящих офшоров). Некоторые шаги в этом направлении делает Правительство Германии.

При этом в США действует весьма сложное «противоофшорное» законодательство о контролируемых иностранных корпорациях. Это законодательство очень трудно трансплантировать в российских условиях. Но нарастающий долговой кризис в развитых странах ставит на повестку дня вопрос об упразднении офшоров как «налогово-пиратских убежищ». Этого можно добиться, например, путем предоставления частичной компенсации малым островным территориям – офшорным юрисдикциям – выпадающих при прекращении деятельности офшорных компаний доходов типа фиксированных платежей в бюджет от офшорных фирм. При этом выпадающие доходы частично или полностью могут быть компенсированы налоговыми поступлениями от офшорных фирм, которые продолжают свою деятельность при нормальном налогообложении в силу наличия других преимуществ (отлаженных систем расчетов и финансовых операций, защищенности прав собственности). Без ликвидации офшорных юрисдикций и компаний (включая любые компании, не облагаемые налогом на прибыль или облагаемые им по ставкам более низким, чем минимальные ставки в странах G20), невозможно обеспечить в «неофшорных» странах нормальное взимание налога на прибыль по фактическим средним ставкам, близким к номинально установленным.

**На основе вышеизложенного можно сформулировать 2-ю группу рекомендаций:**

- 1) необходимо наладить мониторинг потерь налоговых поступлений в «не-

офшорных» странах вследствие операций их компаний и физических лиц с офшорами;

2) необходимо получить данные о платежном балансе и международной инвестиционной позиции от всех офшоров в страновом разрезе (под эгидой МВФ);

3) «неофшорным» странам следует расторгнуть все договоры об избежании двойного налогообложения с офшорами и полуофшорами;

4) следует оценить использование налогового потенциала с учетом утечки капитала;

5) перейти от «обмена информацией» к прямому пресечению теневого оборота, утечки капитала, отмывания незаконно полученных доходов и «воровства налогового потенциала» со стороны офшорных стран;

6) при оценке налоговой нагрузки на экономику по доле налогов в ВВП следует корректировать ВВП на величину чистого экспорта товаров и услуг и других элементов ВВП, не облагаемых налогами;

7) необходимо наладить мониторинг собираемости налогов в узком и широком смысле слова, а также средней эффективной ставки налога на прибыль, НДС, НДФЛ, НДС и других налогов, причем в разрезах по видимому и неформальному секторам и с акцентом на выгоды и потери от международного налогообложения при внешней торговле товарами и услугами и трансграничном движении капитала.

**Все вышеперечисленные рекомендации могут и должны быть детализированы при практической реализации предлагаемых налоговых инноваций.**

### Список литературы

1. UC Rusal показала рекордно низкую эффективную ставку налога на прибыль // <http://www.rbcdaily.ru/2011/04/01/industry/562949979974576>

2. UC Rusal стала отраслевым лидером по оптимизации налогов. Компания оставляет себе до 90% прибыли // [http://taxpravo.ru/novosti/statya-59197-UC\\_Rusal\\_stala\\_otraslevyim\\_liderom\\_po\\_optimizatsii\\_nalogov](http://taxpravo.ru/novosti/statya-59197-UC_Rusal_stala_otraslevyim_liderom_po_optimizatsii_nalogov).

3. Петров Ю.А. Инновационный подход к развитию российской налоговой системы (концептуальное обоснование с учетом итогов анализа ее реформирования в десятилетней и всей постсоветской ретроспективах). Части 1 и 2 // Российский экономический журнал. 2010. № 6.; 2011. № 1.

4. Ю.А. Петров. Анализ влияния налоговых инноваций на полные ставки налогообложения распределяемой прибыли и заработной платы в России в 1992-2011 гг. // Российский экономический интернет-журнал. 2011.

5. Петров Ю.А., Карапетян А.К., Жукова М.В., Афонина С.В. Анализ влияния налоговых инноваций на номинальные и эффективные ставки налогообложения прибыли, доходов физических лиц в виде дивидендов и доходов от занятости в России в 1992-2011 гг. // Российский экономический интернет-

журнал. 2011.

6. Уоррен Баффет готов жертвовать больше ради спасения Америки // «Эксперт Казахстан» №30-34 (324) <http://expert.ru/kazakhstan/2011/30/bogatyie-gotovy-platit/> 29.8.2011 г.