

ОЭСР И ДЕОФШОРИЗАЦИЯ КАРЛИКОВЫХ ГОСУДАРСТВ ЕВРОПЫ

М.Б. Алимова-Нефёдова^{1,2}

¹ *Министерство иностранных дел Российской Федерации, г. Москва, Россия*

² *Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации, г. Москва, Россия*

Информация о статье

Дата поступления –
8 марта 2022 г.
Дата принятия в печать –
20 июня 2022 г.
Дата онлайн-размещения –
20 сентября 2022 г.

Ключевые слова

Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), офшорная зона, карликовые государства Европы, BEPS, международное налоговое право

Выявляются причины, побудившие карликовые государства Европы, не являющиеся членами Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), к активному взаимодействию с ней в вопросах ликвидации фактически существовавших на их территориях офшорных зон. Устанавливаются места и роли европейских карликовых государств в качестве налоговых убежищ в международных экономических отношениях, выявляются механизмы, задействованные на международной арене для борьбы с уклонением от уплаты налогов. В задачи исследования входило рассмотрение динамики (становление, изменение и развитие) отношений между ОЭСР и указанными государствами, а также определение условий, влиявших и влияющих на стратегию поведения этой международной экономической организации и карликовых государств Европы в отношении друг друга. Как в отечественной, так и зарубежной доктрине имеется достаточно большой массив научных исследований, посвященных борьбе с офшорами и деятельности ОЭСР в этом направлении, однако научных работ по противостоянию в вопросе ухода от уплаты налогов между этой организацией и не просто офшорными зонами, а пусть и карликовыми, но суверенными европейскими государствами, причем не являющимися членами Европейского Союза и самой ОЭСР, крайне мало, что и предопределило востребованность и актуальность настоящей статьи. В результате проведенного исследования делается вывод о том, что в рамках отношений карликовых государств Европы и ОЭСР в вопросах международной борьбы с уклонением от уплаты налогов можно выделить три этапа, и если в начале этой борьбы рассматриваемые государства имели некоторый успех, в итоге под воздействием ряда факторов (мировой финансово-экономический кризис 2008–2009 гг., наличие у этих государств «особых отношений» с их соседями, учреждение Глобального форума по транспарентности и обмену информацией для целей налогообложения, принятие международных актов, направленных на борьбу с офшорами, и др.) они были вынуждены пойти на сотрудничество с ОЭСР и принять предписанные ею правила, а также установленные ею механизмы межгосударственного контроля в налоговой сфере.

OECD AND DEOFFSHORIZATION OF MICROSTATES OF EUROPE

Mariia B. Alimova-Nefedova^{1,2}

¹ *Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation, Moscow, Russia*

² *MGIMO University, Moscow, Russia*

Article info

Received –
2022 March 8
Accepted –
2022 June 20
Available online –
2022 September 20

Keywords

Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), offshore zone, European

The article is devoted to studying the issue of the formation of the international legal regulation of the activities of so-called offshore zones – special jurisdictions that specialize in providing financial services to non-residents in conditions of low or zero taxation, stability and confidentiality. Since the late 1990s, the most successful anti-offshore policy has been conducted (in close cooperation with the G20 states) by the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), which has begun to actively use both organizational and international legal methods in its activities. The most successful examples include the OECD adopting the International Standards for the Exchange of Tax Information (Tax Information Exchange Agreements) in 2009, the Base Erosion and Profit Shifting Program in 2013 (which has become its most significant and successful initiative), the Multilateral Competent Authority Agreement in 2014, as well as the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting in 2016, and others.

microstates, BEPS, international tax law

However, in Europe the OECD was forced to face a situation where not only member states or specific territories that are in one form or another directly dependent on said states served as offshore zones, but also small (micro) sovereign states that were not its members. The microstates of Europe ended up resisting the OECD's anti-offshore activities for quite a while, since the high profitability of the offshore business made these states accustomed to getting "easy" money, and their population – to the high standard of living, which was largely provided for by these funds. The conducted research allowed the author to draw the conclusion that multiple stages can be singled out in this confrontation, during which the microstates of Europe, somewhat successful at first, were eventually forced to cooperate with the OECD and officially accept the rules the latter, as well as the mechanisms of interstate tax control it introduced. To a large extent, this stemmed from the fact that the microstates feared the G20 countries would levy sanctions against them, as well as because some of the microstates of Europe, in light of the instability of the world financial and economic system, were looking for ways to access the European market by obtaining the status of associated EU members. Nonetheless, while formally adhering to the OECD requirements, the microstates of Europe are still attempting to provide offshore services to nonresidents by transforming and significantly complicating the financial schemes used for such purposes.

General scientific methods, the technic method, the concrete-historical and the historical-genetic methods, as well as the formal-dogmatic and the systemic approaches were used within the framework of the study.

Offshores and the settlement of cross-border tax relations is one of the most vital economic problems of our time, yet no fundamental scientific research on the international relations of the OECD and the microstates of Europe has yet been carried out.

1. Введение

Офшорные схемы уклонения от уплаты налогов не являются порождением современности. Известно, что еще в древней Греции после введения Афинами двухпроцентного импортного и экспортного налога греческие и финикийские купцы стали использовать в качестве налоговых убежищ соседние острова, на которых торговля и осуществлялась, поскольку там никаких законов (а следовательно, и налогов) вообще не существовало. Впрочем, и в дальнейшем подобные налоговые убежища не были большой редкостью [1, с. 2–3].

Первые попытки государств совместно противодействовать уклонению отдельных компаний от уплаты налогов на трансграничном уровне предпринимались еще в XIX в. Эти попытки не всегда были удачными, и в начале XX в. в чьих-то светлых головах на разных концах нашей планеты появилась мысль о том, что государствам процесс уклонения от налогов компаний-нерезидентов (т. е. осуществляющих свою коммерческую деятельность в других государствах) следует если не возглавить, то поддержать и на этом неплохо заработать. В итоге начиная с конца 1920-х гг. на территории Швейцарии, Люксембурга и Лихтен-

штейна в Европе, а также Панамы в Латинской Америке такие компании получили неожиданную поддержку в виде появления (как результата официальной финансовой политики этих государств) первых офшорных зон¹, под которыми в настоящее время понимаются государства (или территории), которые специализируются на предоставлении нерезидентам (физическим и/или юридическим лицам) финансовых услуг в условиях низкого или нулевого налогообложения, стабильности и строгой конфиденциальности, помогая им тем самым уходить от более высоких налогов в государстве, где они фактически осуществляют свою хозяйственную деятельность [2, с. 31]. В силу своей большой финансовой эффективности опыт этих государств и стал соответствующим примером для других юрисдикций.

Такая тактика вежливого ограбления своих ближних и дальних соседей вряд ли могла понравиться тем государствам, которые в результате ее осуществления недополучали значительные суммы в свой бюджет. К этому же времени следует отнести и первые целенаправленные шаги в области международного противодействия подобной государственной финансовой политике, которые в те годы

¹ Довольно часто при незначительном изменении содержания как в официальных документах, так и в доктрине вместо этого понятия применяются и иные термины:

«офшорные юрисдикции», «налоговые гавани», «налоговые оазисы», «офшорные финансовые центры» и др.

предпринимались в основном в рамках деятельности Лиги Наций. Правда, следует согласиться с тем, что эти «немногие примеры показали не путь, а скорее направление, в котором необходимо двигаться» [3, с. 45–46].

С началом 1950-х гг. оказание офшорных услуг в силу целого ряда причин (прежде всего их высокой доходности и отсутствия какой-либо ответственности) начинает становиться распространенным бизнесом, который в 1980–1990-е гг. в результате активизации процессов глобализации приобретает просто невероятные масштабы [4]. В силу всё возрастающего количества и популярности офшоров они постепенно становятся серьезной угрозой стабильности не только для экономики отдельных государств, но и мировой финансовой системы в целом [5; 6, с. 54–55], а временами даже приобретают характер значительной политической проблемы для международных отношений [7].

Неудивительно, что офшорные зоны начинают являться объектом особого внимания и даже контроля со стороны не только отдельных государств, но и международных организаций и ряда неформальных структур, в числе которых можно назвать Международный валютный фонд, Совет финансовой стабильности, Группу разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ), а также таких неформальных институтов, как «Группы семи» (G7) и особенно «Группы двадцати» (G20). Однако лидирующее место в международной антиофшорной деятельности постепенно занимает Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)². Первоначально она, по существу, представляла собой международную организацию европейских государств, но постепенно ее интересы и компетенции (не без помощи государств G20) распространяются на весь мир.

Тем не менее ее особым вниманием по-прежнему пользовался европейский регион, одной из ха-

рактерных черт офшорного бизнеса которого являлось то, что основная масса офшорных зон здесь располагалась либо на территории государств, являющихся членами ОЭСР (Люксембург, Бельгия, Швейцария, Австрия и др.), либо на отдельных зависимых от государств – членов ОЭСР территориях (например, Британская заморская территория Гибралтар, Коронные земли Великобритании – острова Гернси, Джерси, Мэн и т. п.).

Из этого общего правила было одно исключение: среди активно действующих офшорных зон в Европе было несколько небольших (их даже называют карликовыми) суверенных государств³, которые не являлись (и не являются) членами этой организации⁴. До начала 1960-х гг. экономика этих стран была слабо развита (за исключением, пожалуй, Монако), а Мальта вообще представляла собой колонию Великобритании. Их финансовое положение с многолетним хроническим бюджетным дефицитом было крайне тяжелым, уровень жизни граждан (подданных) – очень низким, да и сами эти государства в силу так называемых «особых отношений» с некоторыми своими соседями⁵ рассматривались как протектораты [8, с. 328]. Вследствие указанных обстоятельств не будет преувеличением сказать, что они находились на самых задворках не только мировой, но и европейской экономической и политической жизни.

Но с середины 1960-х гг. экономическая ситуация в этих государствах начинает стремительно изменяться в лучшую сторону: наступил период постепенного превращения этих государств в офшорные зоны, своеобразный налоговый рай для иностранных резидентов, осуществляющих свою хозяйственную деятельность на территории другого или других (как правило, европейских) государств, но не желающих платить установленные в них высокие налоги⁶. Постоянно увеличивающийся приток «легких» денег привел эти государства к невиданному ими ранее

² Сразу оговоримся, что деятельность ОЭСР (*Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD*) направлена не только на борьбу с уклонениями от уплаты налогов, но и на противодействие отмыванию денег, коррупции и взяточничеству, а также на анализ и выработку рекомендаций своим членам по различным экономическим вопросам, но в настоящем исследовании мы ограничимся только одним из этих направлений – борьбой с уклонением от уплаты налогов на трансграничном уровне.

³ Все они являются членами Организации Объединенных Наций, стать которыми могут только суверенные государства.

⁴ К карликовым европейским государствам принято относить те государства этого региона, которые меньше по пло-

щади и населению Великого Герцогства Люксембург. Этим требованиям в настоящее время отвечают пять государств: Княжество Монако, Светлейшая Республика Сан-Марино, Княжество Лихтенштейн, Республика Мальта и Княжество Андорра.

⁵ Андорры – с Испанией и Францией, Лихтенштейна – со Швейцарией, Сан-Марино – с Италией, Монако – с Францией, Мальта долгое время после получения независимости сохраняла уникальные отношения с бывшей метрополией – Великобританией.

⁶ Воспользоваться подобными услугами пожелали многие. Достаточно сказать, что в Лихтенштейне в отдельные годы количество зарегистрированных офшорных организаций превышало численность населения страны.

процветанию. Бюджетный дефицит, долги и низкий уровень жизни ушли в прошлое. В них стали строиться великолепные здания, прокладываться высокого качества дороги, совершенствоваться социальная, транспортная, экономическая инфраструктуры. На этой волне все эти государства преодолевают серьезные барьеры в вопросе их принятия в качестве не «ассоциированных», а именно полноправных членов ООН и других международных межправительственных организаций и т. д. [9].

Понятно, что между карликовыми государствами Европы и ОЭСР не могло не возникнуть противостояния, ведь потеря этими странами ставших уже привычными для них финансовых поступлений от офшорного бизнеса неизбежно должна была нанести мощный удар по их экономике, привести к существенному сокращению государственных (и частных) доходов, а также к отказу от выполнения существующих и создания новых социальных программ, т. е. повлечь за собой значительное падение уровня жизни их граждан. И такое противостояние не только возникло, но и продолжалось довольно длительный период, в котором, по нашему мнению, можно выделить несколько этапов. Эти этапы в чем-то совпадают с общими этапами эволюционного совершенствования деятельности ОЭСР по указанному направлению, но отличаются от устоявшихся в доктрине представлений об исторических этапах становления и развития офшорного бизнеса в целом [10]. Одной из причин этого является то, что по вопросу взаимодействия карликовых европейских государств и ОЭСР практически отсутствуют какие-либо фундаментальные научные исследования.

2. Развитие отношений ОЭСР с карликовыми государствами Европы

2.1. До 2008 г.: противостояние

Отдельные вопросы борьбы с уклонением от уплаты налогов на трансграничном уровне привлекали к себе внимание еще «предшественника» ОЭСР – Организации европейского экономического сотрудничества (ОЕЭС)⁷. Так, в ее структуре в 1956 г. даже был создан специальный Комитет по фискальным вопросам, которому, в частности, была поручена

разработка для государств-членов модели двустороннего налогового соглашения. Такая Типовая Конвенция об избежании двойного налогообложения доходов и капитала⁸ была разработана и опубликована в 1963 г.

Тем не менее первые попытки борьбы с офшорами (или, иначе, деофшоризации) именно ОЭСР стали предприниматься только с конца 1980-х гг.

Так, в апреле 1987 г. ОЭСР публикует Доклад (в некоторых отечественных источниках его называют отчетом) «Международное налоговое избежание и уклонение», в котором в качестве одной из фундаментальных международных экономических проблем были указаны офшорные финансовые центры⁹. В продолжение этого подхода в 1988 г. ОЭСР (совместно с Советом Европы) разрабатывает уже юридически обязательную для участвующих в ней государств Конвенцию о взаимной административной помощи по налоговым делам¹⁰, основной целью которой было предотвращение уклонения от уплаты всех видов налогов (кроме таможенных пошлин). Надо признать, что эта конвенция нанесла ощутимый удар по концепции банковской тайны, т. е. по одному из «столпов» оказания нерезидентам услуг офшорами и базовой основы безнаказанности самих офшоров.

Итогом дальнейшей работы ОЭСР в этом направлении стал опубликованный этой организацией в 1998 г. другой доклад – под названием «Недобросовестная налоговая конкуренция: формирующаяся глобальная проблема»¹¹. В нем, помимо прочего, были сформулированы критерии офшорных зон, способствующие их выявлению и квалификации в качестве таковых [11, с. 332; 12, с. 48–49], а также была предпринята попытка обобщить уже имеющийся опыт использования ненадлежащей налоговой практики в глобальном масштабе, сгруппированный по трем направлениям: 1) совершенствование национального налогового законодательства; 2) рекомендации по формированию условий и заключению договоров об избежании двойного налогообложения; 3) интенсификация международного сотрудничества и обмена информацией [12, с. 49–50; 13, с. 37].

⁷ Конвенция о преобразовании ОЕЭС в ОЭСР была подписана в декабре 1960 г.

⁸ Organisation for Economic Cooperation and Development. Model Double Taxation Convention on Income and on Capital. Paris: OECD, 1977. 16 p.

⁹ International Tax Avoidance and Evasion. Issues in International Taxation. Paris: OECD, 1987. P. 8.

¹⁰ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters / OECD. URL: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm> (дата обращения: 22.02.2022).

¹¹ Harmful Tax Competition. An emerging global issue // Organisation for Economic Cooperation and Development / OECD. 1998. URL: <http://www.oecd.org/tax/transparency/44430243.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

Несмотря на свою форму, этот доклад включал не только рекомендации, но и юридически обязательные (правда, только для государств – членов ОЭСР) положения¹², которые касались необходимости изменения национального законодательства, налоговых соглашений и форм соответствующего международного сотрудничества [2, с. 39]. Наконец, с этим докладом было связано и введение в практику самого понятия «недобросовестная налоговая конкуренция», сегодня широко распространенного.

Основным недостатком этого доклада было то, что в нем отсутствовал конкретный перечень территорий и государств, являвшихся офшорами. Но в 2000 г. ОЭСР исправила эту ситуацию и опубликовала подготовленный Комитетом по финансовым вопросам очередной доклад под названием «К глобальному налоговому сотрудничеству: прогресс в выявлении и устранении вредной налоговой практики», в котором уже был приведен так называемый «черный список» из 35 юрисдикций, которые были признаны «соответствующими критериям налоговой гавани, изложенным в Отчете за 1998 г.»¹³, т. е. квалифицированы в качестве офшорных зон. В числе этих 35 юрисдикций были указаны и три карликовых государства Европы – Андорра, Лихтенштейн и Монако. При этом Мальта и Сан-Марино на тот момент каким-то образом выпали из внимания экспертов ОЭСР, хотя в принципе они занимали те же самые позиции.

В докладе всем этим юрисдикциям было рекомендовано изменить свое налоговое законодательство и дать ОЭСР соответствующие письменные обязательства по сотрудничеству, а также прозвучало прямое предупреждение о возможности, в случае невыполнения ими этих рекомендаций, применения к ним неких защитных мер. Следует признать, что эти требования вступали в противоречие с тем обстоятельством, что абсолютное большинство государств и территорий из этого «черного списка» не только не являлись европейскими государствами, но и (как карликовые государства Европы) не были членами ОЭСР, а следовательно, предложенные им «рекомендации» формально не являлись для них обязательными и не могли влечь за собой применение

каких-либо принудительных мер. Кроме того, в указанный список каким-то образом не попали европейские государства – члены ОЭСР, что дало основание государствам, включенным в указанный список, обвинить ОЭСР в дискриминации.

Последовали многочисленные протесты, включавшие и обвинение в дискриминации, на фоне которых ОЭСР была вынуждена отступить и отказаться как от обязательности принятия такими юрисдикциями на себя в этой области каких-либо обязательств, так и от применения к ним указанных защитных мер [14].

Это отступление имело свои последствия.

Во-первых, европейские карликовые государства (не являвшиеся членами ОЭСР) на волне такого частичного успеха посчитали неудачу ОЭСР проявлением ее беспомощности и обрели некую иллюзию своей безнаказанности. Поэтому никаких рекомендаций они выполнять не стали, а имеющиеся постепенные негативные изменения ситуации вокруг офшоров решили просто игнорировать.

Неслучайно в Докладе ОЭСР «О вредной налоговой практике», опубликованном в 2004 г., в «черном списке» из европейских государств мы видим только эти же три карликовых государства (в компании с еще двумя государствами из других регионов), которые единственные были отнесены «к числу налоговых убежищ, которые по-прежнему не сотрудничают» с этой организацией¹⁴. Здесь невольно обращает на себя внимание тот факт, что все остальные фигуранты предыдущего «черного списка» все-таки предприняли необходимые меры для того, чтобы ОЭСР их из него удалила. Забегая вперед, отметим, что эти три карликовых государства в своем нежелании стать партнерами ОЭСР держались до последнего и только в 2009 г., когда ситуация коренным образом изменилась, вынуждены были согласиться на сотрудничество с ней.

Во-вторых, сама ОЭСР извлекла из случившегося необходимые уроки. Так, в ее недрах возникло убеждение о необходимости создания ею относительно самостоятельного органа, который бы не только принял на себя разрешение связанных с антиофшорной деятельностью ОЭСР претензий и споров, но и, в силу

¹² Против этих положений выступили Люксембург, Швейцария, Бельгия и Португалия.

¹³ Towards Global Tax Co-operation. Report to the 2000 ministerial council meeting and recommendations by the committee on fiscal affairs. Progress in Identifying and Eliminating

Harmful Tax Practices. P. 17. URL: <https://www.oecd.org/ctp/harm-ful/2090192.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

¹⁴ Projet de l'ocde sur les pratiques fiscales dommageables: rapport d'etape 2004. Partie III, 27. URL: <https://www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/30901107.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

своей автономности, мог бы включать в себя любые страны всех регионов, а не только государства – члены ОЭСР. Поэтому в том же 2000 г. ОЭСР учреждает Глобальный форум по транспарентности и обмену информацией для целей налогообложения (*The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*; далее – Глобальный форум), которому постепенно переадресовывает не только разрешение споров с офшорами, но и все вопросы контроля за ними в налоговой сфере. Первоначально в состав форума вошли только страны – члены ОЭСР, но почти сразу же в силу проводимой ОЭСР и самим Глобальным форумом политики к ним начинают присоединяться и другие государства, согласившиеся выполнять международные стандарты прозрачности и обмена информацией в области налогообложения. Постепенно Глобальный форум вырос и из этих рамок и трансформировался в главную координирующую платформу для всех государств и территорий в плане выполнения таких стандартов и обмена информацией, включающую в настоящее время 162 государства (в том числе и Российскую Федерацию).

2.2. 2008–2013 гг.: вынужденное сотрудничество

Начало этого этапа тесно связано с разразившимся в 2008–2009 гг. мировым финансово-экономическим кризисом, который заставил ОЭСР занять более жесткую позицию в отношении офшорных зон (налоговых убежищ). На фоне кризиса не только ОЭСР, но и «многие государства осознали необходимость глобальных изменений в налоговой сфере... качественно нового этапа сотрудничества по борьбе с вредоносным явлением, искажающим структуру мировой экономики» [15, с. 295].

В результате на Лондонском саммите Большой двадцатки 1 апреля 2009 г. офшорные зоны уже были названы в числе главных факторов дестабилизации мировой финансовой системы, и лидеры государств G20 договорились активизировать борьбу с ними [13]. Более того, принятая там же Декларация по укреплению финансовой системы не только призвала к отказу от банковской тайны, но и прямо предусмотрела возможность применения экономических санкций в отношении тех государств, которые отказывались от со-

ответствующего сотрудничества¹⁵. Но этим дело не ограничилось, и там же Большая двадцатка поручила ОЭСР составить «для сведения» новый список государств, так и не выполнивших международные стандарты в области обмена налоговой информацией и отказывающихся сотрудничать с этой организацией. Понятно было, что эти юрисдикции в отношениях с государствами – членами G20 ничего хорошего не ждет, наоборот, высока вероятность показательного применения к ним со стороны Большой двадцатки самых болезненных санкций¹⁶.

Тем не менее в новый «черный список» должны были попасть (кроме всего четырех государств из других регионов мира: Коста-Рики, Малайзии, Филиппин и Уругвая) все те же по-прежнему фрондирующие карликовые государства Европы. Но в этих новых условиях они, похоже, наконец осознали возможные последствия и стали предпринимать усилия по нормализации резко обострившихся экономических (и политических) отношений между ними и наиболее развитыми европейскими (и не только европейскими) государствами, а также Европейским Союзом (ЕС) в целом и ОЭСР как выразителем общих интересов тех государств, которые не разделяли представлений офшорных зон о легитимных способах национального обогащения. Ситуация осложнялась тем, что те государства, с которыми у карликовых государств Европы с незапамятных времен установились так называемые «особые отношения», являлись членами ОЭСР и фактически (за исключением, и то неявно, разве что Швейцарии) хотя бы формально, но одобряли выдвигаемые к карликовым государствам соответствующие претензии.

Видя, что тучи сгущаются, карликовые государства Европы еще накануне пришли к выводу, что выжидать больше нельзя и сделали всё возможное, чтобы не попасть под горячую руку. Так, если в начале 2008 г. эти государства еще были готовы отстаивать свое фактическое положение офшоров, то уже в начале 2009 г. они не только согласились на сотрудничество с ОЭСР, но и объявили о своей приверженности целям ОЭСР, а также приняли на себя соответствующие обязательства, объявив об этом в

¹⁵ G20 Communique: London Summit – Leaders’ Statement. Declaration on Strengthening the Financial System, April 2. URL: https://www.imf.org/external/np/sec/pr/2009/pdf/g20_04-0209.pdf (дата обращения: 22.02.2022).

¹⁶ Следует признать, что соответствующее давление оказывалось не только на карликовые государства Европы. С

государствами из других регионов тоже сильно не церемонились (подробнее см.: [16, р. 68–88]). По нашему мнению, эта ситуация создала крайне любопытный образец процесса формирования норм общего международного (налогового) права и согласования воле государств.

своих декларациях¹⁷. Как следствие, 27 мая 2009 г. они были исключены из Списка не сотрудничающих с ОЭСР налоговых убежищ¹⁸.

Таким образом, в опубликованном «черном списке» оказались только ранее упомянутые нами Коста-Рика, Малайзия, Филиппины и Уругвай, но и они (невероятно быстро для международных отношений) в течение всего пяти дней взяли на себя «обязательство обмениваться информацией в соответствии со стандартами ОЭСР»¹⁹ и были удалены из него. Таким образом, к моменту принятия по этому списку решений он просто опустел.

Немалую роль в изменении подходов части европейских карликовых государств к своей экономической политике сыграло еще одно обстоятельство. Как бы то ни было, инициированная с конца XX в. борьба с офшорными зонами в Европе и мировой экономической кризис привели к значительному ухудшению экономического положения этих зон и, как следствие, стимулировали их стремление смягчить ситуацию. Для этого требовалось прежде всего выйти на рынок ЕС в качестве равноправного партнера. Конечно, что касается Мальты, то она в 2004 г. просто вступила в ЕС и присоединилась к еврозоне четырем годами позже. Лихтенштейн, хотя и не стал членом Европейского Союза, с 1995 г. вошел в состав Европейского экономического пространства²⁰ и, таким образом, к началу нового тысячелетия уже являлся частью единого рынка ЕС. А вот Андорра, Сан-Марино и Монако инициировали переговоры с ЕС (совместные и индивидуальные) об ассоциации с этим объединением (такая форма позволяла им выйти на рынок ЕС, но при этом в значительной степени сохранить самостоятельное правовое регулирование экономических отношений). Их прямая заинтересованность в разрешении этого вопроса стала со стороны ЕС дополнительным рычагом воздействия на проводимые каждым из них национальные экономическую и налоговую политики [9].

¹⁷ См.: The Liechtenstein Declaration. March 12, 2009. URL: <https://www.oecd.org/countries/liechtenstein/42340216.pdf> (дата обращения: 22.02.2022); Declaració del Principat d'Andorra. 10 de març del 2009. URL: <https://www.oecd.org/countries/andorra/42826270.pdf> (дата обращения: 22.02.2022); Le Ministre d'Etat lettre le 24 mars 2009. URL: <http://www.oecd.org/countries/monaco/42826253.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

¹⁸ Andorra, Liechtenstein and Monaco removed from OECD List of Unco-operative Tax Havens. URL: <https://www.oecd.org/countries/andorra/andorraliechtensteinandmonacoremo>

В качестве значимого прорыва в деле повышения налоговой прозрачности на этом временном этапе следует указать и принятие ОЭСР в 2009 г. Международных стандартов обмена налоговой информацией по запросу страны-партнера (*Exchange of Information on Request, EOIR*), которые впоследствии были одобрены членами Большой двадцатки²¹. В отношении контроля за соблюдением этих международных стандартов Глобальный форум внедрил двухэтапный процесс проверки государств-членов: на первом этапе должен быть решен вопрос о том, создали ли те или иные юрисдикции необходимую нормативно-правовую базу для обмена налоговой информацией, а на втором – определиться, насколько эффективно применяются (и применяются ли) соответствующие нормативные положения и выполняются ли рекомендации, вытекающие из отчета по данной юрисдикции по первому этапу.

В результате, на втором этапе складывается уникальная ситуация, при которой карликовые государства Европы, не являющиеся членами ОЭСР, не только были вынуждены тесно сотрудничать с этой организацией в вопросах банковской деятельности и предотвращения уклонения организаций-нерезидентов от уплаты налогов, но и предоставлять ей всю необходимую информацию, позволяющую ОЭСР регулярно публиковать отчеты о состоянии их экономики и выполнении ими соответствующих рекомендаций, исходящих от этой организации.

2.3. С 2013 г.: партнерство

Начало третьего этапа было связано с принятием в 2013 г. Программы ОЭСР «Размытие налогооблагаемой базы и перемещение прибыли»²², ставшей наиболее значимой (и успешной) инициативой глобального экономического регулирования «за всю историю международного налогообложения» [19]. Эта программа включала два документа: Отчет о размытии налогооблагаемой базы и выводе

[vedfromoe-cdlistofunco-operativetaxhavens.htm](http://www.oecd.org/ctp/44824681.pdf) (дата обращения: 25.06.2021).

¹⁹ A progress report on the jurisdictions surveyed by the OECD Global Forum in implementing the internationally agreed tax standard / OECD. 2009. URL: <https://www.oecd.org/ctp/42497950.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

²⁰ European Economic Area, Agreement. URL: <https://www.efta.int/eea/eeaagreement> (дата обращения: 22.02.2022).

²¹ Terms of reference / OECD. 2010. URL: <http://www.oecd.org/ctp/44824681.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

²² По истории Проекта BEPS и его составляющих см.: [17; 18].

прибыли из-под налогообложения²³ (*Base Erosion and Profit Shifting – BEPS*)²⁴ и глобальный План действий по вопросу противодействия размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (*Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*)²⁵.

В этих документах был дан анализ основных нелегальных схем, используемых налогоплательщиками для вывода налоговой базы в офшорные зоны, а также меры противодействия им и рекомендации по соответствующей унификации налогового законодательства государств [2, с. 43]. Кроме того, указанный план действий содержал ряд мер, исполнение которых было призвано помочь государствам бороться с так называемым агрессивным налоговым планированием [21, с. 268], договорной торговлей в рамках соглашений об избежании двойного налогообложения [22], размыванием налоговой базы с использованием офшоров [23].

К 2015 г. были согласованы пятнадцать таких мер, которые были классифицированы по степени важности (подробнее см.: [15; 24, с. 180–181]). Среди них четыре меры рассматривались в качестве обязательных²⁶. В то же время исполнение этих мер требовало наличия серьезных ресурсов и времени, поэтому первоначальные сроки их реализации (от одного года до двух лет) позднее были переориентированы (на срок от пяти до шести лет).

План *BEPS* не являлся международным договором, поэтому, строго говоря, он не представлял собой юридически обязательного документа. Несмотря на это, все государства были вынуждены внести необходимые изменения в свое законодательство под угрозой ограничения взаимодействия с

ними (в том числе государств – членов G20) и применения к ним ряда косвенных международных инструментов, вплоть до политического давления. Правда, после принятия 24 ноября 2016 г. Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения²⁷ этот недостаток Плана *BEPS* был практически устранен.

Эта конвенция содержала понятия и термины, а также «конкретные правовые механизмы для решения вопросов применения гибридных схем снижения налоговой нагрузки, предотвращения злоупотреблений положениями соглашений... и совершенствования процедуры разрешения споров» [21, с. 265].

Мероприятия *BEPS* были также отражены в Модельной конвенции ОЭСР в отношении налогов на доходы и капитал²⁸.

В то же время отметим, что, несмотря на свое бесспорное значение для международного нормативного урегулирования транснациональных налоговых отношений, ни План *BEPS*, ни указанные конвенции не были лишены ряда недостатков [25–27], но их подробный анализ выходит за рамки настоящей статьи.

Следует отметить еще одно важное событие этого периода: 29 октября 2014 г. было принято Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией²⁹. Главной целью этого соглашения стал переход на автоматический обмен между государствами соответствующими сведениями в противовес ранее существовавшей практике предоставлять необходимую информацию только по специальному запросу,

²³ Размывание налогооблагаемой базы и выведение прибыли из-под налогообложения представляет собой набор стратегий налогового планирования, позволяющий компаниям заявлять свои прибыли для обложения налогами в юрисдикциях, где ими не велась способствовавшая извлечению этих прибылей экономическая деятельность, а ставки налога на прибыль при этом относительно низки (или нулевые) (см.: [20]).

²⁴ Base erosion and profit shifting / OECD. URL: <http://www.oecd.org/tax/beps/> (дата обращения: 22.02.2022).

²⁵ Action plan on base erosion and profit shifting / OECD. 2013. URL: <https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).

²⁶ К обязательным мерам были отнесены: общее противодействие недобросовестной налоговой практике, привлекающая во внимание вопросы прозрачности и реального экономического содержания компаний; предотвращение злоупотреблений положениями договоров об устранении

двойного налогообложения; оптимизация требований в отношении документирования трансфертного ценообразования и «пострановой отчетности»; разработка и повышение эффективности механизмов разрешения споров между странами по налоговым вопросам.

²⁷ Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS / OECD. URL: <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-toprevent-beps.htm> (дата обращения: 22.02.2022).

²⁸ См.: Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017. OECD, December 18, 2017. URL: <http://www.oecd.org/ctp/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensedversion-20-745419.htm/> (дата обращения: 22.02.2022).

²⁹ Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29 октября 2014 г. // СПС «КонсультантПлюс».

что фактически означало окончательный отказ от банковской тайны, существованием которой офшорные зоны длительный период злоупотребляли. В эти принципиальные подходы в 2016 г. Многосторонним соглашением компетентных органов об автоматическом обмене страновыми отчетами³⁰ были внесены дополнения.

Что же касается карликовых государств Европы, то на этом этапе они демонстративно стремятся к активному сотрудничеству с ОЭСР. Так, все они становятся членами Глобального форума, все вошли в число юрисдикций, которые в достаточной степени внедрили налоговые стандарты, все являются участниками Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения от 24 ноября 2016 г. и Многостороннего соглашения компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29 октября 2014 г. Показательна и их оценка со стороны Глобального форума. Так, в опубликованном им 12 сентября 2011 г. Отчете по Андорре прямо отмечалось, что эта «юрисдикция движется к полной налоговой прозрачности»³¹. Согласно рейтингам Глобального форума, за 2013 г. Мальта и Монако получили общий рейтинг *B* (т. е. по прозрачности и обмену информацией в налоговых целях – «в значительной степени соответствует»), в то время как Швейцария, например, вообще попала в список государств, лишенных права перейти на 2-й этап проверки, пока они не примут меры по рекомендациям, направленным на улучшение их нормативно-правовой базы³². В соответствии с рейтингами за 2015 г. в число государств с рейтингом *B* вошли также Лихтенштейн и Сан-Марино. В 2017 г. два карликовых государства – Монако и Сан-Марино

– вообще получили высший рейтинг *A* (т. е. «полностью соответствует»)³³.

Следует согласиться с тем, что в настоящее время роль офшоров как инструмента международной налоговой оптимизации резко снизилась, но не исчезла совсем³⁴. Многие офшорные юрисдикции постепенно адаптируются к механизмам межгосударственного контроля, усложняют старые и продумывают новые схемы оказания офшорных услуг [28, с. 128; 29, р. 21–22; 30, р. 50–52], которые часто оказываются весьма оригинальными³⁵. В значительной степени это относится и к карликовым государствам Европы, которые, почувствовав начавшееся по различным причинам с 2014 г. ослабление давления развитых стран (в первую очередь, США) на офшорный бизнес и формально выполняя требования ОЭСР, постоянно ищут возможные варианты своего возвращения в «золотые десятилетия». Неслучаен тот факт, что в Список офшорных юрисдикций ФНС Российской Федерации на 22 марта 2022 г. входят все карликовые государства Европы, кроме Мальты³⁶.

Но и с Мальтой не всё в порядке. Так, в сентябре 2020 г. был опубликован Отчет Глобального форума о соответствии Мальты требованиям и рекомендациям по обмену налоговой информацией. Из отчета следует, что, хотя этому государству удалось выполнить часть рекомендаций Первого раунда обзора (2013 г.), «многие показатели... были понижены». Два показателя были снижены с «в значительной степени соответствует» до «частично соответствует», а еще два – с «соответствует» до «частично соответствует». Общим итогом стало снижение рейтинга Мальты с «в значительной степени соответствует» до «частично соответствует»³⁷. Хотя мальтийское правительство заявило, что оно «при

³⁰ Многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене страновыми отчетами от 27 января 2016 г. // СПС «Гарант».

³¹ Tax: Jurisdictions move towards full tax transparency. URL: <https://www.oecd.-org/countries/andorra/taxjurisdictionsmovetowardsfulltaxtransparency.htm> (дата обращения: 22.02.2022).

³² Швейцария получила рейтинг *B* только в 2016 г.

³³ См.: Глобальный форум по прозрачности и обмену информацией в налоговых целях. URL: https://ru.xcv.wiki/wiki/Global_Forum_on_Transparency_and_Exchange_of_Information_for_Tax_Purposes#2013_Ratings- (дата обращения: 22.02.2022).

³⁴ Некоторые авторы даже считают, что “There will always be an offshore sector. We are the ball bearings in the machine of the world’s financial markets” («Офшорный сектор всегда

будет существовать. Мы являемся шарикоподшипниками в механизме мировых финансовых рынков») [31, р. 175].

³⁵ См., напр.: Айвазов А. Как работают офшоры в 2020 году // Дело Модульбанка. 21 сент. 2020. URL: <https://delo.modulbank.ru/all/offshore> (дата обращения: 22.02.2021).

³⁶ Список офшорных юрисдикций ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/rela-ted_activities/megdunarodnoe/spisok_ofshor/ (дата обращения: 22.02.2021).

³⁷ Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes: Malta 2020 (Second Round). Peer Review Report on the Exchange of Information on Request. OECD, September 01, 2020. P. 11–15, 16–20. URL: <https://www.oecd.org/countries/malta/global-forum-on-transparency-and-exchange-of-information-for-tax-purposes-malta-2020-second-round-d92a4f90-en.htm> (дата обращения: 22.02.2022).

всем уважении не согласно» (*respectfully disagrees*) с понижением рейтинга, поскольку, по его мнению, не все факторы, влияющие на оценку действий Мальты, были экспертами ОЭСР учтены, факт остается фактом – рейтинг Мальты был понижен до одного из самых низких среди государств – членов ЕС³⁸.

Тем не менее конфликта не произошло, и, стараясь как-то сгладить ситуацию, Мальта вскоре присоединяется к Многостороннему Соглашению компетентных органов об автоматическом обмене налоговыми отчетами.

3. Выводы

Таким образом, в рамках противостояния карликовых государств Европы и ОЭСР в вопросах международной борьбы с уклонением от уплаты налогов можно выделить три этапа. На первом этапе (конец 1990-х – начало 2000-х гг.) эти государства, не являвшиеся членами ОЭСР и представлявшие собой на тот момент офшорные зоны, в отношении активизации деятельности ОЭСР в указанном направлении занимают (в целом) негативную позицию. На втором этапе (2008–2013 гг.), когда отношение развитых государств (особенно членов «Группы двадцати») к офшорным зонам на фоне мирового финансового

кризиса становится всё более нетерпимым, эти государства были вынуждены, несмотря на то, что они не являются членами ОЭСР, не только принять на себя обязательства по выполнению установленных этой организацией стандартов сотрудничества государств в вопросах банковской деятельности и предотвращения уклонения организаций-нерезидентов от уплаты налогов, но и предоставлять ей всю необходимую информацию для контроля за выполнением ими принятых на себя обязательств. Дополнительным стимулом в этом вопросе для Монако, Андорры и Сан-Марино стали их переговоры с ЕС о заключении соглашений об ассоциированном членстве. На третьем этапе (с принятием в 2013 г. Программы *BEPS* и по настоящее время) карликовые государства Европы стремятся к всестороннему сотрудничеству с ОЭСР, принимают и поддерживают ее важнейшие мероприятия в указанном направлении. При этом, формально выполняя требования ОЭСР, карликовые государства Европы постоянно изыскивают возможные варианты своего возвращения к офшорной деятельности. Впрочем, до настоящего времени отдельные рецидивы с их стороны сложившейся общей картины в принципе не меняют.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Тимофеева О. Ф. Офшорные юрисдикции как инструмент международного налогового планирования: мировой опыт их создания / О. Ф. Тимофеева, М. И. Крестьянинова // Мир науки. – 2014. – № 1. – С. 1–6.
2. Саргсян Л. М. Структура международной системы регулирования офшорных зон: современное состояние и перспективы развития / Л. М. Саргсян // Вестник Московского университета. Серия 25: Международные отношения и мировая политика. – 2016. – Т. 8, № 2. – С. 31–54.
3. Шепенко Р. А. Международно-правовое регулирование противодействия налоговому избежанию и уклонению. / Р. А. Шепенко // Налоги и финансы. – 2011. – № 3. – С. 43–48.
4. Захаров А. Н. «Бегство» капитала как одно из последствий глобализации / А. Н. Захаров, Ю. Старовая // Мировое и национальное хозяйство. – 2017. – № 1 (140). – С. 1–6. – URL: <http://www.mirec.ru/upload/skeditor/files/mirec-2017-1-zakharov.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).
5. Артемова М. А. Проблема офшорных зон в мировых финансах / М. А. Артемова, А. Б. Дмитриева // Финансовая жизнь. – 2017. – № 2. – С. 66–71.
6. Бодров А. Г. О роли и факторах офшорных зон в мировой финансовой системе послевоенного периода / А. Г. Бодров // Экономические отношения. – 2018. – Т. 8, № 1. – С. 49–62. – DOI: 10.18334/eo.8.1.38887.
7. Zucman G. The hidden wealth of nations: The Policy scourge of tax havens / G. Zucman. – Chicago ; London : The University of Chicago Press, 2015. – 121 p.
8. Оппенгейм Л. Международное право. Т. 1. Полутом 1 : пер. с 6-го англ. изд., доп. Г. Лаутернахтом / Л. Оппенгейм. – М. : Иностранная литература, 1948. – 407 с.
9. Нефедова М. Б. Карликовые государства Европы на мировой политической шахматной доске: история и современность / М. Б. Нефедова // Общество: философия, история, культура. – 2019. – № 11 (67). – С. 102–110. – DOI: 10.24158/fik.2019.11.17.

³⁸ Подробнее см.: Cordina J.P. OECD downgrades Malta on tax transparency // Newsbook. September 10, 2020. URL:

<https://newsbook.com.-mt/en-/oecd-downgrades-malta-on-tax-transparency/> (дата обращения: 22.02.2022).

10. Михайлин А. Н. Эволюция и современный этап функционирования оффшорных зон в зарубежной и российской практике / А. Н. Михайлин, Е. Н. Смирнов // Вестник евразийской науки. – 2018. – № 5. – URL: <https://esj.today/PDF/67ECV-N518.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).
11. Яковлев А. А. Особенности антиоффшорных мер в рамках современной системы наднационального и внутригосударственного регулирования / А. А. Яковлев // Вестник экономической безопасности. – 2019. – № 3. – С. 331–334. – DOI: 10.24411/2414-3995-2019-10188.
12. Котляров М. А. Противодействие переносу налоговой базы в низконалоговые юрисдикции: опыт ОЭСР и приоритеты для России / М. А. Котляров, И. Н. Рыкова // Финансовый журнал. Научно-исследовательский финансовый институт. – 2014. – № 4 (22). – С. 47–54.
13. Шелепов А. В. Проект BEPS: глобальное сотрудничество в сфере налогообложения / А. В. Шелепов // Вестник международных организаций. – 2016. – Т. 11, № 4. – С. 36–59. – DOI: 10.17323/1996-7845-2016-07-36.
14. Смирнов Е. Н. Оффшорные схемы в современном международном движении капитала: особенности и механизмы противодействия / Е. Н. Смирнов // Вестник евразийской науки. – 2018. – № 5. – URL: <https://esj.to-day/PDF/66ECVN518.pdf> (дата обращения: 22.02.2022).
15. Авшалумов М. А. Глобальная инициатива ОЭСР по противодействию минимизации налогообложения и выведению прибылей / М. А. Авшалумов // Проблемы экономики и юридической практики. – 2021. – Т. 17, № 2. – С. 295–301.
16. Vlcek W. Offshore Finance and Small States: Sovereignty, Size and Money / W. Vlcek. – London : Palgrave Macmillan, 2008. – 198 p. – DOI: 10.1057/9780230234925.
17. Маргулис А. П. Смена акцентов в международном налоговом праве 21 века: BEPS / А. П. Маргулис // Юридическая наука: история и современность. – 2018. – № 10. – С. 137–143.
18. Балашова Ю. Г. Проблемы налоговой системы в период глобализации: проект BEPS / Ю. Г. Балашова, И. В. Елохова // Инновационная экономика и общество. – 2019. – № 2 (24). – С. 2–6.
19. Хайк М. Проект BEPS: глобальный подход к борьбе с налоговыми злоупотреблениями / М. Хайк // Бизнес и дизайн ревю. – 2017. – № 4 (8). – С. 1–6.
20. Суздальский Г. А. Цифровизация мировой экономики и проблемы налогообложения / Г. А. Суздальский, Г. Н. Семенова // Экономика и предпринимательство. – 2019. – № 7 (108). – С. 236–240.
21. Николаева Ж. А. Практика противодействия уклонению от налогообложения в период глобализации / Ж. А. Николаева // Проблемы экономики и юридической практики. – 2020. – Т. 16, № 4. – С. 265–271.
22. Берберов А. Б. Налоговая политика при присоединении к многостороннему инструменту по имплементации BEPS: анализ подходов в России и зарубежных странах / А. Б. Берберов, Н. С. Милоголов // Налоги и налогообложение. – 2017. – № 10. – С. 27–44. – DOI: 10.7256/2454-065X.2017.10.24463.
23. Международное налогообложение. Размывание налоговой базы с использованием офшоров / под ред. М. Р. Пинской. – М. : Инфра-М, 2018. – 192 с.
24. Сапежинская А. А. Проект ОЭСР BEPS: Overview, нынешнее положение и перспективы развития / А. А. Сапежинская // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. – 2021. – № 7. – С. 179–185. – DOI: 10.37882/2223-2974.2021.07.33.
25. Burgers I. Corporate Taxation and BEPS: A Fair Slice for Developing Countries? / I. Burgers, I. Mosquera // Erasmus Law Review. – 2017. – № 1. – P. 29–47.
26. Cockfield A. J. Shaping International Tax Law and Policy in Challenging Times / A. J. Cockfield // Stanford Journal of International Law. – 2018. – Vol. 54, № 2. – P. 223–240.
27. Azam R. Ruling the World: Generating International Tax Norms in the Era of Globalization and BEPS / R. Azam // Suffolk University Law Review. – 2017. – Vol. 50, № 4. – P. 517–586.
28. Попонова Н. А. Об особенностях международных налоговых отношений на современном этапе / Н. А. Попонова, Т. И. Минина // Вестник университета. Государственный университет управления. – 2020. – № 11. – С. 126–132. – DOI: 10.26425/1816-4277-2020-11-126-132.
29. Seabrooke L. The governance of global wealth chains / L. Seabrooke, D. Wigan // Review of International Political Economy. – 2017. – Vol. 24, № 1. – P. 1–29.
30. Sharman J. C. Illicit Global Wealth Chains after the financial crisis: micro-states and an unusual suspect / J. C. Sharman // Review of International Political Economy. – 2017. – Vol. 24, № 1. – P. 30–55. – DOI: 10.1080/09692290.2015.1130736.

31. Haberly D. Regional Blocks and Imperial Legacies: Mapping the Global Offshore FDI Network / D. Haberly, D. Wójcik // *Economic Geography*, Taylor & Francis Journals. – 2015. – Vol. 91, iss. 3 – P. 251–280.

REFERENCES

1. Timofeeva O.F., Krest'yaninova M.I. Offshore jurisdictions as an instrument of international tax planning: the world experience of their creation. *Mir nauki = The world of science*, 2014, no. 1, pp. 1–6. (In Russ.).
2. Sargsyan L.M. The structure of the international system of regulation of offshore zones: current state and prospects of development. *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 25: Mezhdunarodnye otnosheniya i mirovaya politika = Bulletin of the Moscow University. Series 25: International Relations and World Politics*, 2016, vol. 8, no. 2, pp. 31–54. (In Russ.).
3. Shepenko R.A. International legal regulation of countering tax avoidance and evasion. *Nalogi i finansy = Taxes and finance*, 2011, no. 3, pp. 43–48. (In Russ.).
4. Zaxarov A.N., Starovaya Yu. Capital «flight» as one of the consequences of. *Mirovoe i natsional'noe khozyaistvo = World and national economy*, 2017, no. 1 (140), pp. 1–6, available at: <http://www.mirec.ru/upload/ckeditor/files/mirec-2017-1-zakharov.pdf> (accessed: February 22, 2022). (In Russ.).
5. Artemova M.A., Dmitrieva A.B. The problem of offshore zones in global finance. *Finansovaya zhizn' = Financial life*, 2017, no. 2, pp. 66–71. (In Russ.).
6. Bodrov A.G. On the role and factors of offshore zones in the global financial system of the post-war period. *Ekonomicheskie otnosheniya = Economic relations*, 2018, vol. 8, no. 1, pp. 49–62. DOI: 10.18334/eo.8.1.38887. (In Russ.).
7. Zucman G. *The hidden wealth of nations: The Policy scourge of tax havens*. Chicago, London, The University of Chicago Press, 2015. 121 p.
8. Oppengejm L. *International law*, vol. 1, pt. 1, ed. by H. Lauterpacht. Moscow, Inostrannaya literatura Publ., 1948. 407 p. (In Russ.).
9. Nefedova M.B. The Microstates of Europe on the World political chessboard: History and Modernity. *Obshchestvo: filosofiya, istoriya, kul'tura = Society: philosophy, history, culture*, 2019, no. 11 (67), pp. 102–110. DOI: 10.24158/fik.2019.11.17. (In Russ.).
10. Mixajlin A.N., Smirnov E.N. The evolution and the current stage of the functioning of offshore zones in foreign and Russian practice. *Vestnik evrazijskoi nauki = Bulletin of Eurasian Science*, 2018, no. 5, available at: <https://esj.today/PDF/67ECV-N518.pdf> (accessed: February 22, 2022). (In Russ.).
11. Yakovlev A.A. Features of anti-offshore measures in the framework of the modern system of supranational and domestic regulation. *Vestnik ekonomicheskoi bezopasnosti = Bulletin of Economic Security*, 2019, no. 3, pp. 331–334. DOI: 10.24411/2414-3995-2019-10188. (In Russ.).
12. Kotlyarov M.A., Rykova I.N. Countering the transfer of the tax base to low-tax jurisdictions: the OECD experience and priorities for Russia. *Finansovyi zhurnal. Nauchno-issledovatel'skii finansovyi institut = Financial journal. Financial Research Institute*, 2014, no. 4 (22), pp. 47–54. (In Russ.).
13. Shelepov A.V. BEPS Project: Global cooperation in the field of taxation. *Vestnik mezhdunarodnykh organizatsii = Bulletin of International Organizations*, 2016, vol. 11, no. 4, pp. 36–59. DOI: 10.17323/1996-7845-2016-07-36. (In Russ.).
14. Smirnov E.N. Offshore schemes in the modern international capital movement: features and mechanisms of counteraction. *Vestnik evrazijskoi nauki = Bulletin of Eurasian Science*, 2018, no. 5, available at: <https://esj.to-day/PDF/66ECVN518.pdf> (accessed: February 22, 2022). (In Russ.).
15. Avshalumov M.A. The OECD Global Initiative to Counteract Tax Minimization and Tax Withdrawal. *Problemy ekonomiki i yuridicheskoi praktiki = Problems of economics and legal practice*, 2021, vol. 17, no. 2, pp. 295–301. (In Russ.).
16. Vlcek W. *Offshore Finance and Small States: Sovereignty, Size and Money*. London, Palgrave Macmillan Publ., 2008. 198 p. DOI: 10/1057/9780230234925.
17. Margulis A.P. Changing accents in International Tax Law of the 21st century: BEPS. *Yuridicheskaya nauka: istoriya i sovremennost' = Legal science: history and modernity*, 2018, no. 10, pp. 137–143. (In Russ.).
18. Balashova Yu.G., Eloxova I.V. Problems of the tax system in the period of globalization: the BEPS project. *Innovatsionnaya ekonomika i obshchestvo = Innovative economy and society*, 2019, no. 2 (24), pp. 2–6. (In Russ.).

19. Xajk M. BEPS Project: A global Approach to combating Tax Abuse. *Biznes i dizajn revyu = Business and design review*, 2017, no. 4 (8), pp. 1–6. (In Russ.).
20. Suzdal'skii G.A., Semenova G.N. Digitalization of the world economy and taxation problems. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Economics and entrepreneurship*, 2019, no. 7 (108), pp. 236–240. (In Russ.).
21. Nikolaeva Zh.A. The practice of countering tax evasion in the period of globalization. *Problemy ekonomiki i yuridicheskoi praktiki = Problems of economics and legal practice*, 2020, vol. 16, no. 4, pp. 265–271. (In Russ.).
22. Berberov A.B., Milogolov N.S. Tax policy when joining the multilateral instrument for the implementation of BEPS: analysis of approaches in Russia and foreign countries. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and taxation*, 2017, no. 10, pp. 27–44. DOI: 10.7256/2454-065X.2017.10.24463. (In Russ.).
23. Pinskaya M.R. (ed.). *International taxation. Erosion of the tax base using offshore companies*. Moscow, Infra-M Publ., 2018. 192 p. (In Russ.).
24. Sapezhinskaya A.A. OECD BEPS Project: Overview, current situation and development prospects. *Sovremennaya nauka: aktual'nye problemy teorii i praktiki. Seriya: Ekonomika i pravo = Modern science: actual problems of theory and practice. Series: Economics and Law*, 2021, no. 7, pp. 179–185. DOI: 10.37882/2223-2974.2021.07.33. (In Russ.).
25. Burgers I., Mosquera I. Corporate Taxation and BEPS: A Fair Slice for Developing Countries? *Erasmus Law Review*, 2017, no. 1, pp. 29–47.
26. Cockfield A.J. Shaping International Tax Law and Policy in Challenging Times. *Stanford Journal of International Law*, 2018, vol. 54, no. 2, pp. 223–240.
27. Azam R. Ruling the World: Generating International Tax Norms in the Era of Globalization and BEPS. *Suffolk University Law Review*, 2017, vol. 50, no. 4, pp. 517–586.
28. Poponova N.A., Minina T.I. About the peculiarities of international tax relations at the present stage. *Vestnik universiteta. Gosudarstvennyi universitet upravleniya = Bulletin of the University. State University of Management*, 2020, no. 11, pp. 126–132. DOI: 10.26425/1816-4277-2020-11-126-132. (In Russ.).
29. Seabrooke L., Wigan D. The governance of global wealth chains. *Review of International Political Economy*, 2017, vol. 24, no. 1, pp. 1–29.
30. Sharman J.C. Illicit Global Wealth Chains after the financial crisis: micro-states and an unusual suspect. *Review of International Political Economy*, 2017, vol. 24, no. 1, pp. 30–55. DOI: 10.1080/09692290.2015.1130736.
31. Haberly D., Wójcik D. Regional Blocks and Imperial Legacies: Mapping the Global Offshore FDI Network. *Economic Geography, Taylor & Francis Journals*, 2015, vol. 91, iss. 3, pp. 251–280.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Алимова-Нефедова Мария Борисовна – ¹ атташе,
² соискатель кафедры дипломатии
¹ *Министерство иностранных дел Российской Федерации*
² *Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации*
¹ 119200, Россия, г. Москва, ул. Арбат, 57
² 119454, Россия, г. Москва, пр. Вернадского, 76
E-mail: Nefedova-mary2010@mail.ru
ORCID: 0000-0002-2150-2195
ResearcherID: AAG-2774-2021

БИБЛИОГРАФИЧЕСКОЕ ОПИСАНИЕ СТАТЬИ

Алимова-Нефёдова М.Б. ОЭСР и деофшоризация карликовых государств Европы / М.Б. Алимова-Нефёдова // *Правоприменение*. – 2022. – Т. 6, № 3. – С. 134–146. – DOI: 10.52468/2542-1514.2022.6(3).134-146.

INFORMATION ABOUT AUTHOR

Mariia B. Alimova-Nefedova – ¹ Attache; ² PhD contender, Department of Diplomacy
¹ *Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation*
² *MGIMO University*
¹ 57, Arbat ul., Moscow, 119200, Russia
² 76, Vernadskogo pr., Moscow, 119454, Russia
E-mail: Nefedova-mary2010@mail.ru
ORCID: 0000-0002-2150-2195
ResearcherID: AAG-2774-2021

BIBLIOGRAPHIC DESCRIPTION

Alimova-Nefedova M.B. OECD and deoffshorization of microstates of Europe. *Pravoprimenenie = Law Enforcement Review*, 2022, vol. 6, no. 3, pp. 134–146. DOI: 10.52468/2542-1514.2022.6(3).134-146. (In Russ.).