

Научная статья
УДК 341
EDN DWSXXK



Анализ правовых механизмов преодоления трудностей, возникших с завершением международной налоговой реформы, проводимой Организацией экономического сотрудничества и развития на глобальном уровне

Лариса Ивановна Волова

Южный федеральный университет, Ростов-на-Дону, Россия, volova-li@yandex.ru

Аннотация

Введение. В статье проводится научный анализ и осуществляется осмыслением автором комплекса новых и сложных проблем преодоления трудностей, возникших с завершением глобальной налоговой реформы, проводимой «Организацией экономического сотрудничества и развития» (ОЭСР) с 2021 г. Реформа предусматривает изменение порядка распределения глобальной прибыли, генерируемой многонациональными предприятиями (их чаще называют «транснациональными корпорациями») в юрисдикциях ведения ими коммерческой деятельности (в налоговых правилах это именуется юрисдикции присутствия).

Налоговая реформа предусматривает также изменение порядка взимания глобального корпоративного налога с прибыли многонациональных предприятий (МНП). В статье дается авторская оценка разработанного специалистами ОЭСР единого международного подхода к процедуре взыскания этого налога по дифференцированной системе обложения.

Цель. Выявить причины, почему уплата глобального корпоративного налога многонациональными предприятиями по новым правилам обложения и реализация ими правил GloBE оказались сложными для них самих, а также для юрисдикции их присутствия, что в итоге привело к переносу сроков завершения Международной налоговой реформы.

Методы. Методологическую основу исследования составляет комплекс научных методов исследования, применяемых для достижения научных целей: общенаучные методы познания, также как аналитический, диалектический, системный, функциональный и другие. В ходе проведения исследования использовались также такие специальные методы, как: исторический, сравнительно-правовой, формально-юридический и другие. Сочетание всех этих методов позволило провести всесторонний и многоаспектный анализ важного института международного налогового права – Международной налоговой реформы, проводимой ОЭСР.

Исследование было проведено с помощью следующих правовых инструментов: многостороннего анализа налоговых категорий, метода «мягко-правового регулирования», прогнозирования перспектив в развитии исследуемых налоговых институтов.

Результаты. Автором приводятся доказательства о своевременности и полезности для укрепления мирового налогового правопорядка проводимой ОЭСР на глобальном уровне международной налоговой реформы. Высказаны убедительные аргументы в защиту вводимого ОЭСР дифференцированного порядка взимания глобального корпоративного налога с прибыли многонациональных предприятий. Дана авторская оценка роли глобальных налоговых правил GloBE в распределении и регулировании налоговых прав и обязательств государств.

Выводы. Полученные в ходе исследования результаты привели к выводу, что достоинством международной налоговой реформы является установление дифференцированной налоговой ставки глобального корпоративного налога, определяемой в зависимости от прибыли и рентабельности многонациональных предприятий.

Проведенный автором анализ позволил подтвердить, что для государств более приемлемым вариантом налогообложения прибыли многонациональных предприятий, является проект, разработанный ОЭСР, нежели введение ими односторонних мер (цифровых налогов). Основываясь на результатах проделанного исследования, подтвержденного финансовыми отчетами государств, а также принимая во внимание результаты прогноза о получении государствами реальных выгод, автор пришел к выводу о целесообразности не вводить государствами в своих странах цифровые налоги, а присоединиться к разработанным Инклюзивной структурой ОЭСР глобальным налоговым правилам GloBE.

Ключевые слова: глобальная прибыль, международная налоговая реформа, минимальный глобальный налог, «дополнительный» налог, сложности с уплатой налога, отсрочка реформы, односторонние меры, позиция России по реформе, перспективы реформы, налоговая конкуренция

Для цитирования: Волова Л. И. Анализ правовых механизмов преодоления трудностей, возникших с завершением международной налоговой реформы, проводимой Организацией экономического сотрудничества и развития на глобальном уровне // Северо-Кавказский юридический вестник. 2025. № 4. С. 56–66. EDN DWSXXK

Original article

Analysis of legal mechanisms to overcome the difficulties that arose with the completion of the international tax reform carried out by the Organization for Economic Cooperation and Development at the global level

Larisa I. Volova

Southern Federal University, Rostov-on-Don, Russia, volova-li@yandex.ru

Abstract

Introduction. The article provides a scientific analysis and comprehension by the author of a set of new and complex problems of overcoming the difficulties that have arisen with the completion of the global tax reform carried out by the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) since 2021. The reform provides for a change in the distribution of global profits generated by multinational enterprises (they are more often referred to as "multinational corporations") in the jurisdictions where they conduct business (in the tax rules, this is referred to as the jurisdiction of presence). The tax reform also provides for a change in the procedure for collecting global corporate tax on profits of multinational enterprises (MNEs). The article presents the author's version of the unified international approach developed by OECD experts to the procedure for collecting this tax under a differentiated taxation system.

Purpose. To identify the reasons why the payment of global corporate tax by multinational enterprises under the new taxation rules and their implementation of the GLS rules proved difficult for them, as well as for the jurisdiction of their presence, which eventually led to the postponement of the completion of the International Tax Reform.

Methods. The methodological basis of the research is a set of scientific research methods used to achieve scientific goals: general scientific methods of cognition, as well as analytical, dialectical, systemic, functional and others. In the course of the research, special methods such as historical, comparative law, formal law, and others were also used. The combination of all these methods allowed for a comprehensive and multidimensional analysis of an important institution of international tax law, the International Tax Reform carried out by the OECD. The study was conducted using the following legal instruments: a multilateral analysis of tax categories, the method of "soft law regulation", forecasting prospects for the development of the studied tax institutions.

Results. The author provides evidence on the timeliness and usefulness of the international tax reform carried out by the OECD at the global level to strengthen the global tax order. Convincing arguments have been made in defense of the differentiated procedure for collecting global corporate tax on profits of multinational enterprises introduced by the OECD. The author's assessment of the role of global tax rules in MOLDOVA in the distribution and regulation of tax rights and obligations of states is given.

Conclusions. The results obtained in the course of the study led to the conclusion that the advantage of international tax reform is the establishment of a differentiated global corporate tax rate, determined depending on the profits and profitability of multinational enterprises. The analysis carried out by the author allowed us to confirm that a project developed by the OECD is a more acceptable option for states to tax the profits of multinational enterprises, rather than introducing unilateral measures (digital taxes). Based on the results of the conducted research, confirmed by the financial reports of the states, as well as taking into account the results of the forecast about the receipt of real benefits by the states, the author came to the conclusion that it would be advisable not to introduce digital taxes by the states in their countries, but to join the global tax rules developed by the OECD Inclusive Structure.

Keywords: global profit, international tax reform, minimum global tax, "additional" tax, difficulties with paying taxes, postponement of reform, unilateral measures, Russia's position on reform, prospects for reform, and tax competition

For citation: Volova L. I. Analysis of legal mechanisms to overcome the difficulties that arose with the completion of the international tax reform carried out by the Organization for Economic Cooperation and Development at the global level. *North Caucasus Legal Vestnik*. 2025;(4):56–66 (In Russ.). EDN DWSXXX

Введение

Актуальность статьи подтверждается той ролью, которую играет Международная налоговая реформа в укреплении международного налогового правопорядка [1, с. 52–53]. В сложившихся условиях ее актуальность возрастает, так как автор исследует и комментирует каждую причину, послужившую основанием для незавершения реформы к назначенному сроку (конец 2024 г.).

Данная статья представляет собой продолжение и дальнейшее развитие научных исследований по тематике: Международная налоговая реформа, проводимая ОЭСР на глобальном уровне с 2021 года. Она представляет интерес для финансовых ведомств, налоговых администраций и всех лиц, связанных с решением налоговых проблем, а также для всех, интересующихся проблемами международного налогообложения в условиях цифровизации.

Ученые, обратившиеся к рассматриваемой теме, положительно оценивают и считают приемлемым единый международный подход ОЭСР к налогообложению прибыли многонациональных предприятий [1, с. 50–52; 2, с. 37–38; 3, с. 13–14; 4, с. 43–44].

В предыдущих научных трудах главным образом уделялось внимание правовому механизму уплаты глобального корпоративного налога многонациональными предприятиями (ТНК). В них не была разработана проблема дифференцированного обложения таким налогом прибыли структур многонациональных предприятий. К тому же в ранее опубликованных работах не исследовалась проблема распределения глобальной прибыли, генерируемой многонациональными предприятиями, между юрисдикциями присутствия. В них также не раскрывались обязательства головных компаний и дочерних структур многонациональных предприятий по уплате ими так называемого «дополнительного» налога [5, с. 5–6, 37–39; 6, с. 163–166].

Материал статьи и цели исследования направлены на преодоление выявленных трудностей и создание максимально приемлемых условий для достижения соглашения между государствами и юрисдикциями по спорным вопросам.

Результаты и обсуждение

Затруднения возникли с начислением и уплатой Минимального глобального налога структурами многонациональных предприятий. Но самые большие трудности возникли с уплатой «дополнительного» налога структурными подразделениями многонациональных предприятий в юрисдикции присутствия в связи с недоплатой обычной части налога в некоторых из них.

Из-за возникших трудностей с реализацией единого международного подхода ОЭСР к налогообложению многонациональных предприятий некоторые государства стали вводить в своих странах односторонние меры по такому налогообложению, а отдельные из них приняли так называемые «цифровые налоги» [7, с. 59–60]. Проведенный автором прогноз последствий использования таких мер позволил сделать вывод, что это может привести к нарушению процесса налоговой конкуренции, к увеличению налоговой нагрузки на многонациональные предприятия и к выводу налогооблагаемой базы на территории с низким уровнем налогообложения. Для преодоления отрицательных последствий необходимо расширять налоговое сотрудничество государств и укреплять налоговый правовой порядок¹.

В настоящее время реформа продолжается, и для ее успешного завершения была организована правовая и организационная деятельность специально созданного Руководством ОЭСР представительного и полномочного органа под названием «Инклюзивная структура», наделенная специальными полномочиями по разработке и представлению государствам для изучения и присоединения глобальных налоговых правил GloBE.

Инклюзивная структура, кроме того, разрабатывает правовые документы, обеспечивающие процесс проведения Международной налоговой реформы, составляет проекты налоговых соглашений и дает разъяснения и комментарии по каждому в отдельности налоговому правилу. [8, с. 41–42].

Автор на основе полученных в ходе исследования данных дает прогноз о дальнейшем развитии и оптимизации глобальных налоговых правил GloBE. Он своей задачей посчитал также выявить особые признаки такого специфического объекта международного налогообложения, как глобальная прибыль в бизнес-проектах в нескольких юрисдикциях структур многонациональных предприятий.

Такие сложные по структуре и управлению холдинги в различных документах и научных исследованиях именуются по-разному: транснациональными корпорациями, группами предприятий или многонациональными предприятиями.

В правовых актах ОЭСР используется только термин «многонациональные предприятия», он применяется в пока единственном правовом акте, специально посвященном регулированию (хотя и в источнике «мягкого права» (Soft Laws) под названием: «Правила деятельности многонациональных предприятий» от 27 июня 2000 г. [9]

Для многонациональных предприятий характерно то, что их составные части: головная компания и дочерние предприятия имеют присутствие (зарегистрированы) в различных юрисдикциях, ведут в них бизнес-проекты и получают по новым налоговым правилам, разработанным ОЭСР, долю глобальной прибыли при условии, если такие многонациональные предприятия сгенерировали доход не менее 1 млн евро на территории государства – места ведения коммерческой деятельности.

Эти новые налоговые правила получения и распределения глобальной прибыли многонациональных предприятий между юрисдикциями обсуждаются в научной литературе [1, с. 51–532; 2, с. 37–39; 10, с. 336–339].

Анализ пакета актов, разработанных Инклюзивной структурой ОЭСР, позволил автору выделить и дать комментарий правовых инструментов преодоления трудностей, возникших у государств и юрисдикций с механизмом распределения глобальной прибыли и введенным ОЭСР дифференцированным порядком уплаты многонациональными предприятиями глобального корпоративного налога. В статье также рассматривается процесс трансформации глобальных налоговых правил GloBE, отражаются особенности процесса их развития и практического применения налогоплательщиками.

В статье, кроме того, используется метод прогнозирования и дается обоснованный ответ на вопрос: какие последствия наступят для многонациональных предприятий в случае неприсоединения их к Двухкомпонентному проекту ОЭСР по Международной налоговой реформе и отказу от внедрения правил GloBE в свое национальное налоговое законодательство.

¹ OECD «Налоговое сотрудничество в целях развития». 30 июня 2025 года. https://www.oecd.org/en/publications/tax-co-operation-for-development_cf95c967-en.html (accessed 09.07.2025)

Автор идет дальше в своем исследовании и на основе их результатов приводит аргументы в пользу решения вопроса: есть ли смысл в настоящее время вводить в российское законодательство изменения, предусматривающие присоединение России к Международной налоговой реформе, в ходе которой должно вводиться в действие налоговое правило об уплате российскими Многонациональными предприятиями минимального глобального налога.

На основании подтвержденного фактами прогноза ситуации в будущем автором формулируется вывод о том, что при изменении отношения Руководства ОЭСР к нашей стране, она вполне сможет изменить свою позицию, существующую на сегодняшний день и принять решение внедрить глобальные налоговые правила GloBE в свое законодательство.

Автором было установлено, что препятствием к завершению Международной налоговой реформы к намеченному сроку (конец декабря 2024 г.) стало то, что вышеуказанной Инклюзивной структуре ОЭСР не удалось добиться консенсуса государств-членов данной Организации и участвующих в обсуждении реформы делегаций государств по нескольким принципиальным налоговым правилам как первого компонента (Pilar 1), так и второго компонента (Pilar 2) Двухкомпонентного проекта ОЭСР.

При этом на практике оказалось, что вместо вполне ожидаемых и предсказываемых сложностей с принятием первого компонента данного проекта, предусматривающего механизм уплаты глобального корпоративного налога многонациональными предприятиями с более крупных сумм генерируемой ими прибыли и вносящего изменения правил распределения налога на прибыль между государствами, трудности возникли с присоединением государств и юрисдикций ко второму компоненту проекта (Pilar 2), устанавливающего взыскание минимального глобального налога с гораздо большего количества многонациональных предприятий, так как его плательщиками являются те из них, которые генерируют не столь большие суммы годовой прибыли, а именно не более 750 млн. евро¹. Основной идеей второго компонента проекта является введение мировой минимальной налоговой ставки в размере 15% от прибыли.

Чтобы ускорить процесс завершения Международной налоговой реформы к теперь уже продленному сроку, к 31 декабря 2025 г., Инклюзивная структура разработала и представила на обсуждение членов ОЭСР и делегаций государств текст Многосторонней конвенции по имплементации Суммы А Двухкомпонентного подхода ОЭСР. Данная Конвенция закрепляет определенные требования, выполнение которых необходимо для подготовки государств к ее подписанию. В Конвенции также определены условия отмены уже введенных государствами цифровых налогов и соответствующих им аналогичных мер после вступления ее в силу, а также закреплено обязательство государств с того же времени не вводить новые цифровые налоги.

К тексту подписанной Конвенции будет приложено Пояснительное заявление, в котором будет раскрыто содержание статей, закрепленных в ней. Планировалось, что Конвенция будет открыта для подписания государствами со второй половины 2023 г. Нормами права предусматривалась процедура ратификации государствами Конвенции в установленном порядке. Она должна была вступить в силу при условии ее ратификации не менее чем 30-ю государствами. Первоначально планировалось, что это произойдет к концу 2024 г., но этого не произошло и срок был продлен до конца 2025 г.

Признаки глобальных налоговых правил GloBE

Налоговые правила GloBE отражают новый подход ОЭСР к налогообложению многонациональных предприятий в условиях цифровизации. Значительное увеличение размера глобальной прибыли, генерируемой многонациональными предприятиями в разных юрисдикциях, а значит и повышение сумм их налогооблагаемой базы, потребовали внесения изменений в ранее действовавшие налоговые правила, в первую очередь касающиеся порядка обложения глобальным корпоративным налогом прибыли многонациональных предприятий.

¹ OECD. Обновление первого компонента от сопредседателей инклюзивной структуры по борьбе с BEPS. 13 января 2025 года. <https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2025/01/pillar-on-update-co-chair-statement-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps.html>(accessed 09.06.2026)

В новых условиях расширения масштабов цифрового бизнеса эффективным может быть именно дифференцированный порядок взимания такого налога с прибыли многонациональных предприятий. Поэтому такое новое налоговое правило было введено в комплекс норм глобальных налоговых правил GloBE. По мнению ряда специалистов, обложение глобальным корпоративным налогом прибыли многонациональных предприятий по дифференцированной ставке является рациональным [2, с. 38; 11, с. 334–335].

Правила GloBE разграничивают налоговые обязательства структурных подразделений многонациональных предприятий между юрисдикциями присутствия. В соответствии с ними требуется определить: есть ли недоплата суммы налога в установленном размере какой-либо из структур: головной компанией или дочерними предприятиями и кто из них в этом случае должен уплачивать «дополнительный налог».

В статье обращается внимание на то, что эти правила не предусматривают обложение «дополнительным» налогом прибыли структур многонациональных предприятий в том случае, если они уже облагались таким же налогом в других юрисдикциях в соответствии с признанным «квалифицированным» законодательством этих структур. Для финансовых органов государств важно выяснить чьи компании: свои национальные или иностранные должны будут уплачивать «дополнительный» налог в бюджеты иностранных юрисдикций. Государства заинтересованы в том, чтобы суммы такого налога оставались в их бюджетах, а не перечислялись в бюджеты зарубежных стран.

С 2022 г. Министерство финансов Российской Федерации изучает и исследует материалы, на основе которых возможно делать прогноз: в интересах ли нашей страны в данное время присоединиться ко второму компоненту (Pilar 2) Двухкомпонентного проекта ОЭСР по налоговой реформе.

На сегодняшний день более 50-ти, в основном западных стран, приняли решение включить налоговые правила GloBE в свое законодательство. В то же время следует обратить внимание на то, что в странах глобального Юга власти не торопятся делать это, исключение составляют Гонконг и Малайзия.

Роль инклюзивной структуры ООН в правовом обеспечении процесса завершения Международной налоговой реформы

Как уже было сказано выше, у государств и юрисдикций возникли сложности с толкованием и применением подходов, проектов и глобальных налоговых правил GloBE, разработанных органами ОЭСР по Международной налоговой реформе. Решать эту проблему во многом помогла и помогает Инклюзивная структура ОЭСР как полномочный орган, специально созданный для правового и организационного обеспечения процесса проведения реформы.

Инклюзивная структура ОЭСР вносит заметный вклад в процесс ускорения процесса завершения Международной налоговой реформы. С этой целью этот орган ОЭСР разрабатывает специальные документы по разъяснению и упрощению механизмов взимания минимального глобального налога с прибыли многонациональных предприятий и порядка уплаты «дополнительного» налога структурами этих предприятий в бюджеты юрисдикций своего присутствия в случае недоплаты ими основной части налога в соответствующие бюджеты. Такие акты очень нужны налогоплательщикам, испытывающим трудности с исполнением своих налоговых обязательств. Особенно им необходимы и полезны комментарии и рекомендации Инклюзивной структуры по процедуре присоединения государств к глобальным налоговым правилам GloBE и механизму имплементации этих правил в национальное налоговое законодательство.

На протяжении 2023–2025 гг. Инклюзивная структура разработала и опубликовала ряд разъяснений и комментариев по упрощению процедуры исполнения ряда налоговых обязательств. (Разъяснение от 17 июня 2024 г.; Разъяснение от 15 декабря 2025 г. и др.). Особое значение для оказания реальной помощи налоговым администрациям и налогоплательщикам имело опубликованное 17 июня 2024 г. специальное Руководство по выполнению налоговых норм

второго компонента Двухкомпонентного проекта ОЭСР (Pilar 2)¹. В данном Руководстве дано последовательное разъяснение комплекса действий головной компании и дочерних структур многонациональных предприятий по выполнению ими обязательства выплаты «дополнительного» налога, в случае необходимости. Рассматриваемый пакет руководств будет включен в разрабатываемый Комментарий к Типовым правилам GloBE².

В рамках своей компетенции Инклюзивная структура ОЭСР располагает важным полномочием давать оценку налоговому законодательству тех государств, которые внедрили в своей стране уже оптимизированные Инклюзивной структурой, а значит, как считается, правильные, глобальные налоговые правила GloBE. В случае положительной оценки Инклюзивная структура уполномочена присваивать налоговому законодательству данного государства «квалифицированный статус». В целях укрепления международного налогового правопорядка государствам было предложено имплементировать в свое налоговое законодательство нормы о получении их законодательством «квалифицированного статуса». Таким образом, Инклюзивной структурой был введен в действие новый правовой инструмент под названием придание ему «квалифицированного статуса» налоговому законодательству государств. Она также ведет учет тех государств, налоговому законодательству по Международной налоговой реформе которых присвоен указанный статус.

Позиция государств, принявших односторонние меры (цифровые налоги) по регулированию налогообложения прибыли цифровых компаний

Некоторые государства (в основном западные) не приняли во внимание положительный прогноз специалистов об итогах реализации единого международного подхода ОЭСР к глобальной налоговой реформе и ввели в одностороннем порядке в своих странах цифровой налог, объясняя это своей большой заинтересованностью в поступлении дополнительных налоговых платежей в свои бюджеты. К сожалению, они не учитывали ряд обстоятельств, в первую очередь, что это может отрицательно отразиться на результатах деятельности отечественных цифровых компаний. Во-вторых, принятие таких мер может ограничивать процесс расширения ими пределов использования новейших иностранных цифровых технологий при осуществлении коммерческих бизнес-проектов³. Кроме того, введение государствами цифровых налогов может привести к двойному налогообложению поставляемых компаниями цифровых услуг. В такой ситуации возможно также использование ответных мер со стороны других государств, таких, например, как установление тарифов, что может нанести серьезный ущерб цифровому бизнесу национальных компаний.

Введение государством цифровых налогов рассматривается Руководством ОЭСР в качестве временной меры.

В научных трудах цифровые налоги справедливо подвергаются критике [10, с. 37–38; 11; 12, с. 92–93; 13, с. 14–17; 14].

Специалисты ожидают, что кроме тех государств, которые уже приняли законы о цифровых услугах, еще некоторые государства все же введут либо односторонние, либо многосторонние налоговые меры для защиты своей налоговой базы и налоговых доходов, генерируемых от оказания иностранными компаниями цифровых услуг.

¹ OECD «Сводный отчет о сумме В». 24 февраля 2025 года. https://www.oecd.org/en/publications/consolidated-report-on-amount-b_182b47ad-en.html (accessed 09.06.2025 г.)

² OECD Международная налоговая реформа: выпуск новых инструментов для применения принципа «сумма Б», упрощающего правила трансфертного ценообразования. 19 декабря 2024 года. <https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2024/12/release-of-new-tools-for-the-implementation-of-amount-b-relating-to-the-simplification-of-transfer-pricing-rules.html> (accessed 09.06.2025 года)

³ Digital Services Taxes DST – global tracker. Available at: URL: <https://www.vatcalc.com/global/digital-services-taxes-dst-global-tracker/> (accessed: 09.06.2025)

Целесообразно ли России в настоящее время присоединиться к единому Международному подходу ОЭСР к налогообложению прибыли многонациональных предприятий

Исследованием было установлено, что до начала введения западными странами пакетов антироссийских санкций для российских властей было нецелесообразно воздерживаться от участия нашей страны в обсуждении и возможном присоединении к единому Международному подходу ОЭСР к налогообложению прибыли многонациональных предприятий, тем более что структуры российских многонациональных предприятий подпадали под действие налоговых правил этого подхода в иностранных юрисдикциях своего присутствия.

К тому же ситуация менялась. Так, с 2022 г. руководство ОЭСР под воздействием позиции западных стран прекратило взаимодействие с нашей страной по вопросам участия России в Международной налоговой реформе.

Учитывая все обстоятельства, для российских властей, экспертов и представителей научного сообщества очень важно дать аргументированный ответ на вопрос: следует ли России в настоящее время вводить в свое налоговое законодательство уже оптимизированные Инклюзивной структурой к настоящему времени глобальные налоговые правила GloBE.

Проведенный нами научный поиск позволил найти важный правовой инструмент для решения поставленной проблемы. Он содержится в том числе в значимом для российских налоговых органов и налогоплательщиков документе: Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики РФ за 2024 год. В данном правовом акте предусмотрено проведение финансовыми органами анализа аргументов «за» и «против» целесообразности вносить в российское налоговое законодательство изменения, касающиеся обложения минимальным глобальным налогом российских многонациональных предприятий, соответствующих требованиям уже оптимизированных правил GloBE.

Следует указать, что Министерство финансов РФ с 2023 года по настоящее время отслеживает и анализирует процесс присоединения государств и юрисдикций к глобальным налоговым правилам GloBE.

К анализу поставленного в статье вопроса присоединились специалисты, которые прежде всего стали оценивать возможные последствия, которые могут наступить для нашей страны в результате ее присоединения к единому Международному подходу ОЭСР к глобальной налоговой реформе.

Экспертами и учеными приводятся аргументы «за» и «против» решения вопроса: нужна или не нужна корректировка российского налогового законодательства с целью введения в него налоговых норм об уплате многонациональными предприятиями минимального глобального налога, а в случае необходимости еще и об уплате «дополнительного» налога головной компанией или дочерними предприятиями в юрисдикциях своего присутствия.

Для нашей страны важно, будет ли это выгодно или не выгодно российским многонациональным предприятиям и поступят ли суммы «дополнительного» налога в российский бюджет или будут зачислены в бюджеты иностранных государств. Такой риск есть, поэтому необходимо продумать, как защитить интересы России, как избежать наступления нежелательных для нее ситуаций, состоящих в том, что в случае введения нашей страной в свое законодательство налоговых правил GloBE, недружественные страны (в основном западные) продолжают действовать в отношении российских многонациональных предприятий таким образом, как если бы Россия не присоединилась к этим правилам, что, несомненно: приведет к серьезным финансовым потерям российских компаний.

Оценка последствий внедрения в российское законодательство налоговых правил GloBE убеждает в том, что пока нецелесообразно присоединяться нашей стране к рассматриваемому проекту ОЭСР еще и по следующим основаниям. Даже при условии, если в России будут действовать глобальные налоговые правила GloBE, но не признанные Инклюзивной структурой ОЭСР «квалифицированным» законодательством согласно установленным требованиям, все равно это будет невыгодно для российских многонациональных предприятий, имеющих присутствие в недружественных государствах. Реально есть опасение, что даже если будут внесены изменения в российское законодательство, связанные с имплементацией в него налоговых правил GloBE,

оно не получит «квалифицированный статус», и поэтому с дочерних компаний российских многонациональных предприятий на территории иностранных государств будут взыскивать «дополнительный» налог, что не выгодно нашей стране.

Анализ последствий внедрения правил GloBE в российское законодательство приводит к выводу, что в этом случае российские головные компании многонациональных предприятий должны будут доплачивать в бюджеты иностранных государств суммы налога, неоплаченного ее дочерними структурами в юрисдикциях присутствия, что не отвечает интересам России и самим многонациональным предприятиям.

Возможна и другая ситуация, а именно, когда у самой головной компании налоговая ставка была ниже установленной ставки налога в 15% от прибыли, в этом случае недостающую сумму налога за саму головную компанию будут уплачивать дочерние структуры в юрисдикциях присутствия. Все эти возможные последствия необходимо учитывать при решении проблемы: присоединиться государству к налоговым правилам GloBE или пока воздержаться.

Прогноз возможных последствий подтверждает правильность вывода, что при сложившихся условиях пока не следует присоединяться нашей стране к проекту ОЭСР по глобальной реформе международного налогообложения.

В будущем при наступлении новой ситуации Россия вполне сможет изменить свою позицию по вопросу присоединения к налоговым правилам GloBE и внедрить их в российское налоговое законодательство.

По мнению экспертов и ученых, это может быть возможно после составления и анализа первого финансового отчета по результатам применения второго компонента Двухкомпонентного проекта ОЭСР (Pillar 2) относительно уплаты минимального глобального налога. При этом налоговая декларация за 2024 год должна быть подана налогоплательщиками в срок до 1 июля 2026 г. По показателям отчета можно будет выявить, какое количество российских многонациональных предприятий попало под действие второго компонента и, следовательно, должны были уплатить установленную сумму минимального глобального налога, а в случае необходимости и «дополнительного» налога со своей прибыли.

По отчету будет установлено, в какой сумме с прибыли российских многонациональных предприятий был взыскан «дополнительный налог» в бюджеты иностранных юрисдикций на том основании, что ставка налога головной компании, зарегистрированной на территории России, была ниже установленного налоговыми правилами ОЭСР предела 15% от прибыли. Для нашей страны важно обеспечить, чтобы «дополнительный» налог с прибыли российских многонациональных предприятий доплачивался бы в российский бюджет, а не поступал бы в бюджеты иностранных государств.

В результате анализа пакета документов, разработанных Инклюзивной структурой ОЭСР, и с помощью использования метода прогноза, автору удалось выработать свою позицию по рассматриваемому вопросу. Она заключается в том, что в сложившихся особых условиях, нашей стране не нужно окончательно отказываться от участия в Международной налоговой реформе, а целесообразно отложить решение этого вопроса. При изменении обстановки к лучшему Россия сможет вернуться к возобновлению взаимодействия с органами ОЭСР и возобновить свое участие в обсуждении и согласовании своих действий по реализации единого международного подхода ОЭСР к глобальной налоговой реформе. Это может произойти тогда, когда увеличится количество государств, на территории которых у российских многонациональных предприятий зарегистрированы дочерние компании, тогда наша страна сможет внедрить в свое национальное законодательство налоговые правила GloBE. Именно при таких обстоятельствах у нашей страны появится интерес к присоединению к рассматриваемому проекту ОЭСР, поскольку в этом случае суммы основного и «дополнительного» налога будут зачисляться в российский бюджет, что и необходимо для развития российской экономики.

Заключение

Возрастание мобильности многонациональных предприятий (в первую очередь, крупнейших цифровых компаний) и расширение пределов реализации ими бизнес-проектов приводит к увеличению генерируемых ими сумм глобальной прибыли на рынках иностранных юрисдикций. Это актуализирует проблему установления приемлемой для всех государств – богатейших

и развивающихся, правового механизма распределения глобальной прибыли между юрисдикциями. Глобальная прибыль составляет часть налогооблагаемой прибыли Многонациональных предприятий, поэтому они заинтересованы в установлении эффективной системы налогообложения всей их прибыли.

Проведенной в данной статье анализ подтверждает вывод, что в интересах государств и юрисдикций серьезно отнестись к проработке подходов и проектов ОЭСР к проведению Международной налоговой реформы и на основе полученных результатов решить вопрос о возможности присоединения к глобальным налоговым правилам GloBE.

Альтернативой может быть только, как показывает практика, введение в своих странах односторонних мер, чаще всего цифрового налога. Однако, как было сказано выше, его действие связано с наступлением некоторых отрицательных последствий. Те страны, которые уже ввели цифровые налоги, объясняют свои действия необходимостью защиты своей налоговой базы от имеющих налоговые преимущества зарубежных крупнейших цифровых компаний (гигантов).

Можно сделать прогноз, что цифровые налоги и дальше будут вводиться государствами, как они полагают, для развития цифровой экономики. Но они не учитывают среднесрочные и особенно долгосрочные последствия его действия и возможное негативное влияние на развитие экономических процессов в своей стране.

Принятые Инклюзивной структурой ОЭСР на протяжении 2022–2025 годов документы, вошедшие в Пакет руководств по разъяснению, упрощению и конкретным рекомендациям, как на практике применять глобальные налоговые правила. GloBE оказали положительное влияние на обеспечение процесса завершения международной налоговой реформы. Они оказались полезными на данном этапе длящейся 5 лет глобальной налоговой реформы, которая еще не завершена.

Ее успешное завершение возможно после достижения консенсуса между Руководством ОЭСР и делегациями государств, участвующих в официальных встречах по обсуждению хода результатов реформы. Для этого необходимы их совместные усилия. От завершения реформы зависит более справедливое распределение глобальной прибыли многонациональных предприятий (ТНК), сохранение налоговой базы структур таких предприятий, реализация дифференцированного порядка обложения этих предприятий Минимальным глобальным налогом. Все это обуславливает необходимость вступления реформы в свой завершающий этап. На этом этапе должна быть подписана и ратифицирована Международная конвенция.

Список источников

1. Международно-правовые проблемы современного международного экономического правопорядка: коллективная монография кафедры международного права ВАВТ МЭР РФ / Под ред. В. М. Шуилова. М.: ВАВТ, 2024. 175 с.
2. Лифшиц И. М. Трансграничное налогообложение: «Золушка» международного права, которая мечтает стать королевой // Журнал ВШЭ по международному праву. 2023. № 1. С. 37–39. <https://doi.org/10.17323/jil.2023.17446>
3. Пономарева К. А., Зарипов В. М. Перспективы налогообложения глобальной прибыли цифровых компаний // Налоговед. 2020. № 4. С. 12–16.
4. Маглинова Т. Г. О проблемах глобальной налоговой реформы транснациональных корпораций // Вестник ИМСИТа. 2024. №2. С. 42–45.
5. Шохин С. О., Кудряшова Е. В., Шашкова А. В. Налогообложение цифровой экономики. Конец оптимизма // Международные процессы. 2021. № 2. С. 5–10.
6. Иванова Е. А., Овсянников А. С. Преимущества и недостатки налоговой реформы 2024-2025 годов // Экономика и бизнес: теория и практика. 2024. № 10-1. С. 163–166.
7. Краснобаева А. М. Правила цифрового налога: о налогообложении выручки от оказания цифровых услуг // Финансы. 2021. № 3. №4. С. 59–63.
8. Шпырко П. С. Международные налоговые соглашения: анализ принципов и механизмов противодействия уклонению от платы налогов // Аграрное и земельное право. 2023. №8 (224). С. 40–43.
9. Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). Правила для многонациональных предприятий (27 июня 2000 г.) // Журнал международного частного права. 2003. № 3 (41). С. 57–79.

10. Кудряшова Е. В. Цифровые налоги или новая архитектура международного налогообложения? // *Налоги*. 2021. № 4. С. 37–40.
11. Пономарева К. А. Сравнительный анализ опыта введения налога на цифровые услуги в зарубежных странах // *Право. Журнал Высшей школы экономики*. 2023. Том 16. №4. С. 334–356.
12. Королева Л. П. Налогообложение цифровых услуг: вопросы теории, зарубежной практики и отечественных предпосылок // *Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз*. 2019. Т. 12. № 3. С. 91–106.
13. Краснобаева А. М. Зарубежный опыт введения цифрового налога: тенденции и закономерности // *Аудит и финансовый анализ*. 2020. № 3. С. 14–17.
14. Lowry S. Digital Services Taxes (DSTs): Policy and Economic Analysis. Congressional Research Service Report, R45532. February 25, 2019.

References

1. *International legal problems of modern international economic order: a collective monograph of the Department of International Law of the Russian Academy of Economics, Mayor of the Russian Federation*. Edited by V. M. Shumilov. Moscow: VAVT; 2024. 175 p. (In Russ.)
2. Lifshits I. M. Transboundary taxation: "Cinderella" of international law who dreams to become a queen. *HSE University Journal of International Law*. 2023;(1):37–39. (In Russ.) <https://doi.org/10.17323/jil.2023.17446>
3. Ponomareva K. A., Zaripov V. M. Prospects of taxation of global profits of digital companies. *Tax specialist*. 2020;(4):12–16. (In Russ.)
4. Maglina T. G. On the problems of global tax reform of transnational corporations. *Bulletin of IMSIT*. 2024;(2):42–45. (In Russ.)
5. Shokhin S. O., Kudryashova E. V., Shashkova A.V. Taxation of the digital economy. The end of optimism. *International processes*. 2021;(2):5–10. (In Russ.)
6. Ivanova E. A., Ovsyannikov A. S. Advantages and disadvantages of the tax reform of 2024-2025. *Economics and Business: theory and practice*. 2024;(10-1):163–166. (In Russ.)
7. Krasnobaeva A. M. Rules of digital tax: on taxation of revenue from the provision of digital services. *Finance*. 2021;3(4):59–63. (In Russ.)
8. Shpyrko P. S. International tax agreements: an analysis of the principles and mechanisms of countering tax evasion. *Agrarian and Land law*. 2023;8(224):40–43. (In Russ.)
9. Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). Rules for Multinational Enterprises (June 27, 2000). *Journal of International Private Law*. 2003;3(41):57–79. (In Russ.)
10. Kudryashova E. V. Digital taxes or a new architecture of international taxation? *Taxes*. 2021;(4):37–40. (In Russ.)
11. Ponomareva K. A. Comparative analysis of the experience of introducing a tax on digital services in foreign countries. *Pravo. Journal of the Higher School of Economics*. 2023;16(4):334–356. (In Russ.)
12. Koroleva L. P. Taxation of digital services: issues of theory, foreign practice and domestic prerequisites. *Economic and social changes: facts, trends, forecast*. 2019;12(3):91–106. (In Russ.)
13. Krasnobaeva A. M. Foreign experience of introducing a digital tax: trends and patterns. *Audit and financial analysis*. 2020;(3):14–17. (In Russ.)
14. Lowry S. Digital Services Taxes (DSTs): Policy and Economic Analysis. Congressional Research Service Report, R45532. February 25, 2019.

Информация об авторе

Л. И. Волова – доктор юридических наук, профессор, Заслуженный работник высшей школы РФ, профессор кафедры международного права ЮФУ.

Information about the author

L. I. Volova – Dr. Sci. (Law), Professor, Honored Worker of Higher Education in the Russian Federation, Professor at the Department of International Law at Southern Federal University.

Автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

The author declares that there is no conflict of interest

Статья поступила в редакцию 14.10.2025; одобрена после рецензирования 21.11.2025; принята к публикации 24.11.2025.

The article was submitted 14.10.2025; approved after reviewing 21.11.2025; accepted for publication 24.11.2025.