Дата поступления рукописи в редакцию: 08.10.2026 г. DOI: 10.24412/2782-3830-2026-11-189-193
Дата принятия рукописи в печать: 12.11.2026 г.

КРОХИНА Юлия Александровна,
доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры гражданско-правовых дисциплин РЭУ им. Г.В. Плеханова,
e-mail: mail@law-books.ru

ПРАВОВЫЕ МЕХАНИЗМЫ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ НЕДОБРОСОВЕСТНОЙ НАЛОГОВОЙ КОНКУРЕНЦИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И СОЕДИНЕННЫХ ШТАТАХ АМЕРИКИ: ОБЩЕЕ И ОСОБЕННОЕ

Аннотация. *В современной мировой экономике налоговая конкуренция является объективным и неизбежным явлением, вытекающим из суверенного права государства самостоятельно определять параметры налогового регулирования. Вместе с тем отсутствие единых международных стандартов в данной сфере, а также различия стран по их институциональным возможностям и экономическому развитию способствуют формированию асимметричных моделей налоговой политики. В таких случаях налоговая конкуренция приобретает формы, направленные на искусственное перераспределение налоговой базы, подрыв фискальных интересов государств и стимулирование агрессивного налогового планирования, что позволяет говорить о недобросовестной либо вредоносной налоговой конкуренции.*

Проведен сравнительно-правовой анализ механизмов противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в Российской Федерации и Соединенных Штатах Америки. Названные страны являются крупнейшими мировыми экономиками, которые, в силу различий систем права и подходов к международному сотрудничеству, неодинаково подходят к разрешению задачи по выработке эффективных инструментов для нейтрализации негативных последствий губительных налоговых практик. Получен вывод о наличии отдельных схожих практик противодействия недобросовестной налоговой конкуренции. Одновременно выявлены различия российской и американской моделей по регламентированным процедурам, ключевым параметрам, векторам развития нормативно-правовой базы.

Российская система правовых механизмов противодействия недобросовестной налоговой конкуренции максимально направлена на имплементацию международных стандартов, развитие многостороннего сотрудничества и характеризуется кодифицированностью, использованием формализованных инструментов. Американская модель имеет более суверенный подход, основанный на сочетании судебных доктрин, национального законодательства, экстерриториальных механизмов налогового контроля.

Выявленные дифференциации позволяют более эффективно применять меры противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в практической деятельности как налогоплательщиков, так и правоприменительных органов обеих государств.

Ключевые слова: *налоговая конкуренция, трансфертное ценообразование, контролируемые иностранные компании, автоматический обмен налоговой информацией, судебный прецедент, уклонение от уплаты налогов, офшоры, антиуклонительные механизмы.*

Для цитирования: *Крохина Ю. А. Правовые механизмы противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в Российской Федерации и Соединенных Штатах Америки: общее и особенное // Российский научный вестник. 2026. № 11. С. 189–193.*

KROKHINA Yulia Alexandrovna,
Doctor of Law, Professor, Professor at the Department of Civil Law Disciplines, Plekhanov Russian University of Economics.

LEGAL MECHANISMS TO COUNTER UNFAIR TAX COMPETITION IN THE RUSSIAN FEDERATION AND THE UNITED STATES OF AMERICA: SIMILARITIES AND DIFFERENCES

Annotation. *In the modern global economy, tax competition is an objective and inevitable phenomenon stemming from a state's sovereign right to independently determine the parameters of tax regulation. At the same time, the lack of uniform international standards in this area, as well as differences between countries in terms of their institutional capabilities and economic development, contribute to the formation of asymmetric tax policy models. In such cases, tax competition takes on forms aimed at artificially redistributing the tax base, undermining the fiscal interests of states, and stimulating aggressive tax planning, which allows us to speak of unfair or harmful tax competition. A comparative legal analysis of the mechanisms for countering unfair tax competition in the Russian Federation and the United States of America has been conducted. These countries are among the largest economies in the world, and due to differences in their legal systems and approaches to international cooperation, they approach the task of developing effective tools to neutralize the negative consequences of harmful tax practices in different ways. The conclusion is that there are some similar practices for countering unfair tax competition. At the same time, differences have been identified between the Russian and American models in terms of regulated procedures, key parameters, and the development vectors of the regulatory framework. The Russian system of legal mechanisms to counter unfair tax competition is primarily aimed at implementing international standards and developing multilateral cooperation, and is characterized by codification and the use of formalized tools. The American model has a more sovereign approach, based on a combination of judicial doctrines, national legislation, and extraterritorial tax control mechanisms. The identified differentiations make it possible to apply measures to counter unfair tax competition more effectively in the practical activities of both taxpayers and law enforcement agencies of both states.*

Key words: *tax competition, transfer pricing, controlled foreign companies, automatic exchange of tax information, judicial precedent, tax evasion, offshore jurisdictions, anti avoidance mechanisms.*

For citation: *Krokhina Yu. A. Legal mechanisms to counter unfair tax competition in the Russian Federation and the United States of America: similarities and differences. Russian scientific bulletin. 2026;(11):189–193. (In Russ.).*

В условиях недобросовестной налоговой конкуренции возрастает риск использования сложных трансграничных структур и альтернативных юрисдикций для минимизации налоговой нагрузки, что ставит новые вызовы перед многими государствами и требует адаптации правовых механизмов противодействия недобросовестным налоговым практикам [5].

В правовых системах Российской Федерации и Соединенных Штатов Америки сформирована многоуровневая модель противодействия недобросовестной налоговой конкуренции, включающей общие антиуклонительные механизмы, специальные нормы, направленные на регулирование отдельных видов трансграничных операций, административные инструменты налогового контроля и специальные положения налоговых соглашений. Сложный системный подход свидетельствует о важности данного направления в налоговой политики и правовом регулировании обеих стран. Однако функционирование механизмов противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в РФ и США существенно различаются.

В Российской Федерации ключевые инструменты противодействия налоговым злоупотреблениям имеют четко сформулированную законодательную основу, которая закреплена непосредственно в Налоговом кодексе РФ. Поворотным моментом стало включение в НК РФ статьи 54.1, определяющей пределы допустимого уменьшения налоговой базы и связывающей недопустимость налоговой выгоды с искажением сведений и отсутствием необходимых условий деловой цели, надлежащего исполнения обязательств [12]. Это характеризует отечественную систему как нормативно-кодифицированную, что обуславливается принадлежностью России к романо-германской правовой семье.

Американская модель, напротив, была сформирована в рамках англо-саксонской правовой традиции, где значительную роль играет судебный прецедент. Поэтому исторически универсальный антиуклонительный механизм сформировался в форме судебных доктрин. Принцип приоритета экономического содержания сделки над ее экономической формой, доктрина экономического содержания, доктрина «поэтапных сделок» являются результатом судебного толкования налогового законодательства [1]. Однако американский законодатель частично кодифицировал одну из центральных доктрин по экономической сущности через введение секции 7701(о) [13]. Это характеризует американскую систему как судебно-доктринальную с точечным законодательным закреплением отдельных доктрин, что обуславливается возможностью судов адаптировать инструменты к новым формам послед-

ствий от недобросовестной налоговой конкуренции [11].

Имеется сходство подходов стран в сфере специальных антиуклонительных норм. Данный факт можно объяснить влиянием международных стандартов регулирования трансграничного налогообложения, разработанных в рамках деятельности ОЭСР и развития проекта BEPS [10]. В частности, как в Российской Федерации, так и в США используются правила трансфертного ценообразования, основанные на принципе «вытянутой руки» [8]. Налоговые органы стран обладают полномочиями по корректировке доходов налогоплательщиков в случае отклонения цен в контролируемых сделках от рыночного уровня. Нормы закреплены в налоговых кодексах обеих стран, что свидетельствует о формировании унифицированного подхода к регулированию внутригрупповых операций в транснациональных компаниях в мировой налоговой практике [3].

Сходная ситуация прослеживается в регулировании контролируемых иностранных компаний. Как российское, так и американское законодательство, предусматривает включение определенных видов иностранных дочерних компаний в налоговую базу акционеров-резидентов. Однако различно историческое формирование института налогообложения контролируемых иностранных компаний, поскольку американские правила являются одним из наиболее ранних примеров законодательных мер по борьбе с международным налоговым уклонением и действуют с 1962 года.

В России институт КИК был введен на полвека позже в 2014 году в рамках политики деофшоризации [7]. Российские правила о КИК связывают статус контролирующего лица с долей участия (25% либо 10% при совокупном участии резидентов РФ свыше 50%), в американские правила определяют статус по критерию контроля более 50% голосующих акций у резидентов США.

В обеих странах присутствуют схожие с концепцией «тонкой капитализации» механизмы борьбы с недобросовестной налоговой конкуренцией, однако конкретные правила различны. Отечественная модель использует правила контролируемой задолженности, установленной ст. 269 НК РФ, как в классической концепции путем регулирования соотношения заемного и собственного капитала [12]. Законодатель исходит из презумпции, что задолженность, превышающая установленный НК РФ порог в 3 раза (12,5 в отдельных. случаях), перед взаимозависимым иностранным лицом свидетельствует о искусственном перераспределении прибыли через процентные платежи. В США иной подход: законодатель накладывает ограничение на вычет процентных расходов согласно § 163 (j) [13].

Наибольшие различия между подходами регулирования проявляются в использовании новых инструментов противодействия размыванию налоговой базы. В частности, американская налоговая реформа привела к внедрению дополнительных механизмов, направленных на ограничение перемещению прибыли транснациональных корпораций - GILTI (global intangible low-taxed income) и BEAT (base erosion anti-abuse tax). Режим глобального минимального налогообложения иностранных доходов и налог на размывание налоговой базы ориентированы на нейтрализацию преимуществ, возникающих при использовании юрисдикций с низким уровнем налогообложения [6]. Этим американская модель демонстрирует стремление к формированию собственных инструментов регулирования международного налогообложения. Российских подход напротив направлен не на внедрение новых самостоятельных налоговых режимов, а на имплементацию международных стандартов и развитие существующих механизмов [4].

Существенные различия прослеживаются и на договорном уровне противодействия недобросовестной налоговой конкуренции. Российская Федерация в рамках имплементации международных стандартов внедрила в соглашения об избежании двойного налогообложения тест основной цели (PPT), основанной на оценке направленности сделке и позволяющий отказать в предоставлении льгот при установлении налоговой мотивации как одной из основных целей [9]. В отличие от этого, США используют положения limitation of benefits (LOB), представляющие собой систему формализованных критериев допуска к льготам, основанных на объективных характеристиках налогоплательщика. Таким образом, российский подход в данной части носит более оценочный характер, тогда как американский – формализованный.

Другим существенным различием между рассматриваемыми моделями является разрешение вопроса по международному обмену налоговой информацией. Российская Федерация участвует в многосторонних механизмах налогового обмена, включая систему автоматического финансового обмена (CRS MCAA) и обмен страновыми отчетами (CbC MCAA), что отражает стремление страны к интеграции в международную систему налоговой прозрачности [14]. При этом после 2022 года налоговое сотрудничество станы стало более фрагментированным в силу приостановки обмена информацией отдельными странами, что объективно снижает эффективность трансграничного контроля. Это ставит новый вызов перед Россией по поиску альтернативных инструментов для раскрытия налоговой информации.

Соединенные Штаты Америки придерживаются более автономного регулирования и не участвуют в автоматической системе обмена [2]. Вместо этого американский законодатель фактически создал глобальный механизм раскрытия зарубежных финансовых активов через FATCA. Это характеризует американскую модель обмена информацией как экстерриториальную, несмотря на отказ от участия в CRS.

Среди отечественных административных инструментов противодействия недобросовестной налоговой конкуренции специфичным является использование перечней юрисдикций с льготным налоговым режимом, именуемых также «офшорным списком». Включение иностранной юрисдикции в соответствующий перечень влечет применение специальных налоговых последствий. То есть перечень выступает формализованным инструментом идентификации повышенного налогового риска, из чего можно сделать вывод о большей формализованности отечественной модели. В США оценка налоговых рисков осуществляется преимущественно исходя из характера операций и структуры группы.

Проведенный анализ позволяет сделать вывод о том, что несмотря на наличие сходных инструментов, российская и американская модели противодействия недобросовестной налоговой конкуренции различаются по институциональному устройству, основным характеристикам и направлениям развития. Российская система в большей степени ориентирована на имплементацию международных стандартов, развитие многостороннего сотрудничества и характеризуется кодифицированностью, использованием формализованных инструментов. В отличие от этого американская модель имеет более автономный подход, основанный на сочетании судебных доктрин, национального законодательства, экстерриториальных механизмов налогового контроля. Эти различия следует учитывать при оценке эффективности мер: российская система выигрывает в нормативной определенности, тогда как американская – в гибкости судебных доктрин и масштабе экстерриториальной инфраструктуры раскрытия налоговой информации.

Список литературы:

[1] Барабанов В.Ю. Трансфертное ценообразование как современный инструмент управления международным бизнесом // Мировая экономика и мировые финансы. 2024. Т. 3. № 1. С. 91–94.

[2] Бобошко Н. М. Налоговое администрирование как элемент налоговой безопасности.

[3] государства: сравнительно-правовой анализ // Вестник Московского университета МВД России. 2026. № 4. С. 148–155.

[4] Давыдов Т.В., Битян А.А. Сопоставление институциональных форм налоговых систем России и США // Финансовые рынки и банки. 2025. № 6. С. 75-79.

[5] Засыпкин В.А. Актуальные налогово-правовые проблемы подхода ЕС по оценке преференциальных налоговых режимов в целях противодействия недобросовестной налоговой конкуренции // Аграрное и земельное право. 2024. № 2(230). С. 118-122.

[6] Касаткина Г.М., Рябухина Е. А. Эффективность налогового администрирования как фактор снижения налоговых рисков и укрепления экономической безопасности // Global& Regional Research. 2025. Т. 7, № 2. С. 13–22.

[7] Муратов Р. А. История возникновения правового регулирования деятельности контролируемых иностранных компаний в РФ // Международное право и международные организации. 2021. № 2. С. 43-54.

[8] Петухова Р.А. Налоговые последствия новых правил трансфертного ценообразования с 2024 года // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2024. № 3 (147) с. 32-38.

[9] Светлова Е. С. Международное сотрудничество в борьбе с трансграничными налоговыми правонарушениями // Известия Великолукской государственной сельскохозяйственной академии. – 2025. – N 3. – С. 77-83.

[10] Тухугов Я.Ш., Баташев Р.В. Использование налоговой политики в целях укрепления глобального партнерства // Economy and Business: Theory and Practice. 2024. vol. 12-3 (118). P. 106-109.

[11] Шахмаметьев А.А. Международные компании в системе мер по деошоризации и правовая основа их деятельности // Образование и право. 2024. № 2. С. 215 - 220.

[12] Налоговый кодекс Российской Федерации, часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст.3824; часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

[13] Internal Revenue Code of 1986 // United States Code. Title 26.

[14] OECD. Automatic exchange of information exchange relationships [Электронный ресурс]. URL: https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/international-standards-on-tax-transparency/automatic-exchange-of-information-exchange-relationships.html (дата обращения: 15.04.2026).

References:

[1] Barabanov V.Yu. Transfer pricing as a modern tool for managing international business // World economy and world finance. 2024. VOL. 3.

№ 1. S. 91-94.

[2] Boboshko N.M. Tax Administration as an Element of Tax Security.

[3] states: comparative legal analysis // Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2026. № 4. S. 148-155.

[4] Davydov T.V., Bityan A.A. Comparison of institutional forms of tax systems of Russia and the USA // Financial markets and banks. 2025. № 6. S. 75-79.

[5] Zasypkin V.A. Current tax and legal problems of the EU approach to assessing preferential tax regimes in order to counter unfair tax competition // Agrarian and land law. 2024. № 2(230). S. 118-122.

[6] Kasatkina G.M., Ryabukhina E.A. The effectiveness of tax administration as a factor in reducing tax risks and strengthening economic security // Global & Regional Research. 2025. T. 7, NO. 2. S. 13-22.

[7] Muratov R. A. History of the legal regulation of the activities of controlled foreign companies in the Russian Federation // International law and international organizations. 2021. № 2. S. 43-54.

[8] Petukhova R.A. Tax consequences of new transfer pricing rules from 2024 // Izvestia of St. Petersburg State Economic University. 2024. No. 3 (147) p. 32-38.

[9] Svetlova E. S. International cooperation in combating cross-border tax offenses // Izvestia Velikolukskaya State Agricultural Academy. – 2025. – N 3. - S. 77-83.

[10] Tukhugov Y. Sh., Batashev R.V. Using tax policy to strengthen global partnership // Economy and Business: Theory and Practice. 2024. vol. 12-3 (118). P. 106-109.

[11] Shakhmametyev A.A. International companies in the system of measures for de-sporization and the legal basis of their activities // Education and law. 2024. № 2. S. 215-220.

[12] Tax Code of the Russian Federation, part one dated 31.07.1998 No. 146-FZ // SZ RF. 1998. № 31. Article 3824; part two of 05.08.2000 No. 117-FZ // NW RF. 2000. № 32. Art. 3340.

[13] Internal Revenue Code of 1986 // United States Code. Title 26.

[14] OECD. Automatic exchange of information exchange relationships [Электронный ресурс]. URL: https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/international-standards-on-tax-transparency/automatic-exchange-of-information-exchange-relationships.html (дата обращения: 15.04.2026).

