

К ВОПРОСУ О ПОНЯТИИ И РОЛИ ОФШОРНЫХ ЗОН

Э.Б. Алиев

Московский государственный институт международных отношений (университет) МИД России. Россия, 119454, Москва, пр. Вернадского, 76.

Тема исследования, затронутая в данной работе, является наиболее актуальной в настоящее время, так как сейчас развернулась масштабная международная кампания противодействия отмыванию незаконно полученных денег и уклонению от налогообложения. От решения тех проблем, что будут подняты в статье, будет зависеть, насколько сильным может стать любое государство. В данный момент существует правовой пробел по этой проблематике, вызванный отсутствием фундаментальных научных исследований феномена офшоров. В первой части работы основное внимание уделяется раскрытию понятия «офшорный механизм», так как от этого зависит, насколько объективным окажется складывающееся суждение об этом явлении. В этой связи естественным представляется исследование «офшорного механизма» с двух сторон, как с положительной, так и с отрицательной. Также будут тщательно проанализированы причины, по которым многие компании и частные обладатели капитала прибегают к использованию такого рода финансового механизма, поддерживая таким образом существование офшорного бизнеса. Во второй части работы автором рассматриваются основные проблемы применения услуг офшорных финансовых центров. В частности, речь идет об основных областях применения данного механизма, о том, каким образом осуществляется налоговое планирование с применением такого инструмента. В статье также исследуется применение системы европейского НДС и то, каким образом она связана с использованием в Евросоюзе офшорного механизма, в частности то, каким образом этой связкой можно воспользоваться в преступных целях и какие меры были предприняты в мире для предотвращения подобной перспективы. На саммите G8, проходившего в июне 2013 г. под председательством Великобритании, активно обсуждалась разработка мер по противодействию созданию и использованию незаконных схем при налоговом планировании и исключения из этих планов офшорных механизмов. В адрес G8 поступил проект плана Оуэнса-Мура для G8 по борьбе с налоговыми уклонениями и офшорами [12].

Ключевые слова: капитал, Европа, ЕС, офшорный механизм, налоговая гавань, инвестиции, ФАТФ, ОЭСР, мошенничество, директива.

За последние десятилетия на международном финансовом рынке произошли большие изменения. Важнейшей тенденцией современного мира является глобализация всех экономических и политических процессов, противостоять которой самостоятельно сейчас неспособно ни одно национальное государство. Увеличение числа офшорных финансовых центров характеризуется увеличением потоков товаров, услуг, капиталов, информации, рабочей силы через национальные границы, что приводит к взаимопроникновению как отдельных национальных рынков, так и экономик в целом. Офшоризация – процесс планетарного масштаба с участием субъектов, действующих на общемировой сцене.

Положительный или отрицательный вектор изменений проявляется в национальной экономике под воздействием офшорных механизмов, сила и направленность которых зависят от уровня развития экономической системы и позиции страны в мировом хозяйстве. Соответственно вопросы функционирования офшорных финансовых центров и борьбы с финансовыми правонарушениями при применении услуг офшорных финансовых центров актуальны, как никогда, и привлекают широкое внимание. На данный момент отсутствуют какие-либо фундаментальные российские научно-правовые исследования в данной области. Также следует отметить, что дискуссия по применению офшорного финансового механизма только начинает набирать обороты. Именно этим можно объяснить наличие столь малого количества нормативно-правовых актов, регулирующих правоотношения, связанные с офшорным механизмом.

Наибольший интерес вызывают европейские налоговые гавани, так как считается, что именно в Европе стали возникать первые современные офшорные механизмы. Причиной возникновения таких механизмов можно назвать Первую мировую войну и предшествующие Второй мировой войне годы, когда правительства воюющих стран резко повысили налоги, чтобы оплачивать военные расходы, в связи с чем возникла опасность чрезмерно высокого налогообложения и конфискации накопленных капиталов. В этой связи стоит упомянуть закон Швейцарской Конфедерации «О банковской деятельности» 1934 г., квалифицирующий нарушение конфиденциальности как уголовное преступление. В частности, за нарушение конфиденциальности предусматривалось тюремное заключение сроком до 6 месяцев и штраф до 50 000 швейцарских франков. Ст. 28 Гражданского кодекса Швейцарии возлагала полное возмещение ущерба на любое лицо за разглашение тайны вкладов. Все это создало предпосылки для массового притока капитала в Швейцарию. Стоит упомянуть и Люксембург, который с 1929 г. специализировался на определенных типах офшорных компаний и является сегодня одной из самых больших налоговых гаваней мира [1].

Из вышесказанного можно сделать вывод, что офшорные механизмы создают сами государства,

издавая собственные внутригосударственные законодательные акты, регулирующие снижение налогообложения для иностранных инвесторов. Такой шаг осуществляется для привлечения финансовых потоков в национальную экономику. Многие государства рассматривают такое привлечение капиталов стабильным источником доходов. Следует также отметить, что существует множество островных государств, которые не обладают конкурентными преимуществами и для которых предоставление таких услуг является единственным источником доходов и процветания собственной экономики. Иными словами, процесс образования офшорных финансовых зон регулируется национальным законодательством страны, в которой она создается.

К сказанному необходимо добавить, что практически не существует единого международного аппарата, который осуществлял бы контроль за офшорными юрисдикциями. Отчасти эта функция возлагается на Международный валютный фонд (МВФ) и центральные банки различных стран, в задачу которых входит осуществление контроля за денежными потоками, пресечение незаконных денежных операций. А борьбой с отмыванием незаконно полученных денег занимается специализированная международная организация – Группа разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ) (англ. Financial Action Task Force on Money Laundering – FATF). Противостояние отмыванию денег, неправомерному уходу от налогов, коррупции и взяточничеству входит также в задачи Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). При участии ОЭСР были выработаны меры, призванные положить конец практике создания целым рядом государств так называемых «налоговых гаваней».

В обычной деловой практике слово «офшор» можно встретить сравнительно редко. В литературе даются различные характеристики офшорных зон. Они квалифицируются как «специфические, существующие наряду с другими видами свободные экономические зоны», «вид СЭЗ», «особый класс среди свободных экономических зон», «форма свободных экономических зон», относящаяся к «числу сервисных зон», имеющих специфические особенности свободных экономических зон, член «мирового семейства свободных экономических зон» [2].

Для выяснения специфики офшорных зон надо понять, что понимается под свободными экономическими зонами. Согласно VII Киотской конвенции 1973 г. по упрощению и согласованию таможенных процедур, под свободными экономическими зонами понимается часть национальной территории (иногда выделенной из общего таможенного пространства государства), имеющей расширенную самостоятельность в решении хозяйственных вопросов, особый режим управления и преференциальные условия экономической деятельности для иностранных и национальных предпринимателей [3].

В настоящее время существует несколько точек зрения, согласно которым можно говорить

об офшорных зонах как с положительной, так и с отрицательной стороны. В этой связи можно рассмотреть два наиболее типичных варианта.

Негативное отношение в обществе к такому явлению, как «офшор», связано чаще всего с утечкой капитала. Однако анализ причин «бегства» капитала показывает, что наиболее общие из них – это отсталость экономики, узкая база для накоплений и инвестирования. В этой связи очевидно, что не офшорные зоны и зарегистрированные в них компании являются причиной «бегства» капитала, они скорее являются его следствием.

С другой стороны, известно, что применение офшорного механизма и приносит известные преимущества тем, кто их создает и кто занимается практической деятельностью по предоставлению таких услуг. Английское слово *offshore* (в дословном переводе – вне берега) в самом общем смысле трактуется как зарубежный бизнес, пользующийся при соблюдении ряда условий льготами и преференциями в странах регистрации. Такой бизнес возможен только на конкретных территориях, где финансовые операции компаний-нерезидентов и физических лиц осуществляются в иностранной валюте. При этом для зарегистрированных в таких центрах компаний создается льготный налоговый режим, вплоть до полного освобождения от налогообложения.

Как правило, такие зоны размещены в небольших (часто островных) государствах, на бывших колониальных территориях. Если в государстве существуют офшорные зоны и офшорный бизнес разрешен на законодательном уровне, то такие территории принято называть офшорными юрисдикциями. Офшорная юрисдикция может вырасти в офшорный финансовый центр всей страны или ее части, где на правительственном уровне предпринимаются попытки привлечь иностранный бизнес путем проведения специальной политики, которая включает в себя гарантированные низкие ставки налогов и коммерческую тайну [4].

Из вышесказанного можно сделать вывод, что те государства, которые создают кластеры по офшорным услугам, получают значительные выгоды. К таким выгодам можно отнести:

- приток инвестиционного капитала;
- пополнение бюджета за счет услуг, оказываемых компаниям, зарегистрированным в их юрисдикции;
- создание новых рабочих мест;
- вовлечение офшорных юрисдикций в международный финансовый круговорот.

Что касается юридических лиц, которые регистрируются в таких юрисдикциях, то здесь перечень выгод может быть намного больше. В частности, очень часто за счет учреждения офшорной компании можно достичь операционной экономии. Учреждая за рубежом подобное предприятие, можно сократить затраты на продвижение на внешний рынок и сбыт своей продукции. При помощи офшорного звена можно оптимизировать такие затраты, как маркетинг, снабжение, учет и др.

Информационный эффект – следующий мотив введения в структуру бизнеса офшорного звена. Многим компаниям свойственно пересматривать свои долгосрочные планы, анализируя внутреннее состояние, внешние рынки и конкуренцию. Рынок и конкурентные преимущества компаний изменяются очень быстро. Поэтому может быть принято решение о выделении какого-либо звена компании в отдельную структуру и перемещение ее в офшор как с целью достижения операционной экономии, так и с целью достижения экономической безопасности (удаленность от конкурентов, конфиденциальность учреждения). При этом предприятие получает дополнительные возможности в получении информации как о состоянии рынка вообще, так и о сегменте, в котором данная структура работает. Одновременно могут появиться возможности влиять как на рынок, так и на принятие конкурентами деловых решений.

Низкие процентные ставки по налогам также являются одним из основных мотивов учреждения многих офшорных компаний. Выведение контролируемых активов и (или) прибылей за рубеж с целью снижения налогообложения зачастую является основным мотивом учреждения офшорной компании.

Выигрыш от привлечения заемных средств – четвертый из основных мотивов, побуждающий предпринимателей изменять структуру управляемого ими бизнеса, создавая офшорные компании. Для большинства коммерческих организаций выход на мировой рынок капитала возможен только через офшорные финансовые компании. Иностранному инвестору проще и спокойнее работать через иностранное юридическое лицо. Причины тому – непрозрачность экономик, отсутствие стабильных гарантий собственности.

Выше были рассмотрены те преимущества, которые теоретически можно получить при использовании офшорных механизмов. Однако одна сторона медали. Рассмотрим проблему с другой стороны, выясним, что на самом деле происходит в тех странах, где компании и частные лица пользуются услугами офшоров. Согласно подсчетам экспертов, более 20 трлн долл. США могут хранить богатые граждане на офшорных счетах [5].

Оригинальные сведения об этом могут сообщать иногда государственные и общественные деятели. Например, депутат Европарламента Теодор Столожан при утверждении бюджета ЕС на 2014 – 2020 гг. прямо заявил, что государства-члены Евросоюза несут убытки в сотни миллиардов евро из-за того, что многие компании уклоняются от налогов, используя услуги офшорных зон. Иными словами, многие государства недополучают колоссальные суммы в виде налогов, что тормозит их экономическое и социальное развитие. Так как ЕС выступает единой таможенной территорией, то на территории ЕС действует принцип свободы передвижения товаров, то есть экспорт и импорт в пределах ЕС освобождены от всех таможенных

■ Право

сборов. При такой, казалось бы, удобной системе торговли товарами внутри каждой страны-члена Евросоюза оставалась необходимость уплачивать импортный НДС, что сопряжено с соответствующими процедурами сбора, что существенно замедляло передвижение товаров. Для упрощения подобных процедур и была введена единая система НДС.

Рассматривая положения о системе сбора НДС, действующей в пределах ЕС, следует в первую очередь обратить внимание на директивы, регулирующие сферу применения этого налога. В частности, в апреле 1967 г. Совет ЕС принял Директиву о переходе стран-участниц на единую систему налога на добавленную стоимость не позднее 1 января 1970 г. Данная директива заложила основу общей системы взимания НДС в Евросоюзе. Шестая Директива от 17 мая 1977 г. установила единую базу для исчисления НДС. Директива предусматривала введение общих правил для определения объекта налогообложения, метода расчета налоговой суммы, места, где сделка подлежит обложению, определения случаев невзимания данного налога, порядка вычета НДС, уплаченного на предыдущих стадиях реализации, а также освобождения от него экспортных товаров и обложения импортных. Дальнейшие коррективы к Шестой Директиве в 1991 и 1992 гг. коснулись отмены таможенных границ и были направлены на приспособление НДС к требованиям нового единого рынка.

Согласно этим директивам, с 1 января 1993 г. страны-члены могут практиковать не более двух ставок НДС: стандартную и сниженную. Минимальный уровень стандартной ставки, ниже которого не могут снижаться национальные ставки НДС, составляет 15%, верхний предел не установлен. Сниженная ставка, которая должна составлять не менее 5%, может применяться только к отдельным товарам и услугам, таким, как продовольствие, фармацевтические товары и медицинское оборудование, книги, газеты, услуги пассажирского транспорта и некоторые другие. В соответствии с единой системой взимания НДС общим принципом налогообложения товаров является то, что налогообложению подлежит добавленная стоимость, которая потребляется на территории страны. Другими словами, сделки, осуществляемые на территории стран ЕС налогообязанным лицом, подлежат обложению НДС по месту возникновения оборота.

В случае внутрисоюзного оборота товаров так же, как и при экспорте, ставка НДС будет равняться 0%, так как по общему правилу НДС должен уплатить конечный потребитель товаров. При продаже товаров в пределах одной страны НДС уплачивается независимо от наличия регистрации на НДС. Но в случае, если компания, покупающая товар, имеет НДС-номер, она будет иметь право налогового вычета, если же она не зарегистрирована на НДС – права вычета не имеет, так как не считается плательщиком европейского НДС [6].

Из всего вышесказанного можно сделать вывод, что налицо возможность применения офшорного механизма в рамках Европейского союза. Это дает возможность создавать компании в пределах ЕС нерезидентам и использовать себе во благо такие преимущества, но также пользоваться преимуществами тех юрисдикций, в которых создаются компании, и тем самым значительно экономить на налоговых выплатах. Именно эти льготы обычно и используют в корыстных целях. Рассмотрим некоторые примеры, когда офшорные схемы использовались в мошеннических целях. В частности, в ЕС большую популярность получили незаконные «карусельные» схемы мошенничества с европейским НДС.

По оценке Европейской комиссии, из-за использования преступниками мошеннической схемы уклонения от НДС государства-члены ЕС теряли ежегодно около 60 млрд евро. Эти данные относились к 2007 г. и являются приблизительными, так как на практике достаточно сложно точно оценить масштаб «карусельной» схемы. Самая простая мошенническая схема предполагала получение регистрационного номера плательщика НДС в стране, входящей в ЕС, для осуществления продажи, последующего приобретения товара без НДС в другой стране, входящей в ЕС, повторной продажи товара по цене, включающей НДС, в своей стране и исчезновения или невыполнения обязательства по уплате НДС государству [7].

Приведем небольшой пример, каким образом можно было использовать такие возможности в преступных целях в рамках Европейского союза: компания А в одной стране, входящей в ЕС, приобретает товар у поставщика из другой страны, входящей в ЕС, по нулевой ставке НДС; после приобретения товар поставляется другому трейдеру (компания В, находящейся в той же стране) по цене плюс НДС. Однако компания А не осуществляет оплату НДС государству-члену ЕС и становится «исчезающим трейдером»; компания В затем продает товар в другую страну, входящую в ЕС (часто той же компании, которая выступала в качестве первоначального поставщика) и требует возмещения НДС, который был уплачен при покупке товара у компании А.

После первоначальных капиталовложений в рамках «карусельной» схемы генерируются доходы, достаточные для финансирования ее собственного расширения. Доходы попадают к организаторам схемы, которые в свою очередь запускают собственные схемы часто под прикрытием «подтоварных ссуд» от тех, кто уже стал частью цепочки операций. «Карусельная» схема отличается от традиционных преступлений, таких, как контрабанда, когда существует ограниченный рынок для продажи товаров. Криминальные группировки, участвующие в «карусельной» схеме, не являются конкурентами друг для друга. «Карусельная» схема предполагает циркуляцию товаров как можно большее количество раз без уплаты НДС. Товары продаются только в рамках «карусели» и по самой высокой цене, существующей

на момент продажи, поскольку чем выше цена, тем большую сумму НДС можно присвоить [7].

Проанализировав данную ситуацию, институты ЕС приняли решение о внесении изменений в саму схему взимания НДС. С 2010 г. в законодательстве Европейского союза вступили в силу определенные изменения. Юридическое закрепление нововведения получило в Директиве Совета ЕС 2008/8/ЕС от 12 февраля 2008 г. [8], дополняющей Директиву 2006/112/ЕС [9] в отношении места реализации услуг. Основное правило относительно оказания услуг заключалось в том, что услуги облагались НДС в стране местонахождения поставщика. С 1 января 2010 г. эта норма сформулирована обратным образом – по общему правилу услуги считаются оказанными по месту нахождения заказчика, то есть получателя услуг, уплата НДС стала возлагаться на покупателя [10]. Иными словами, практически удалось остановить один из видов мошенничества, который приносил колоссальные убытки.

В настоящее время развернулась полномасштабная кампания по борьбе с офшорными зонами или хотя бы с тем, чтобы такие юрисдикции становились более прозрачными. В частности, соответствующие инициативы были осуществлены в 2013 г. Например, в адрес многих офшорных юрисдикций Европейского союза институтами ЕС направлены призывы о присоединении к Конвенции Совета Европы и ОЭСР о взаимной помощи по налогообложению. В случае присоединения будет происходить автоматический обмен

информацией между участниками. Он поможет избежать незаконного отмывания финансовых средств. Он также позволит проводить налоговые проверки без предварительного уведомления об этом [11].

Необходимо отметить, что на саммите G8, проходившего в июне 2013 г. под председательством Великобритании, активно обсуждалась разработка мер по противодействию созданию и использованию незаконных схем при налоговом планировании в целях исключения из этих планов офшорных механизмов. В адрес G8 поступил проект плана Оуэнса-Мура для G8 по борьбе с налоговыми уклонениями и офшорами, который предусматривает меры для улучшения данной ситуации [12].

В октябре 2013 г. в Вашингтоне под председательством Российской Федерации завершилась встреча министров финансов и управляющих центральными банками G20 [13]. В ходе этой встречи было решено опубликовать в самое ближайшее время доклады по вопросу создания новых стандартов автоматического обмена информацией и по выполнению Плана действий по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и перемещению прибыли, в том числе через офшоры [14,15].

Для решения таких проблем необходим комплексный подход и тесное взаимодействие всех государств, несмотря на те разногласия, которые происходят в настоящее время. Важнейшую роль могут сыграть государства-члены ЕС.

Список литературы

1. Шексон Николас. Люди, обокравшие мир: правда и вымысел о современных офшорных зонах. М.: Коммерсантъ, 2012. 382 с.
2. Кабир Л.С. Организация офшорного бизнеса. М.: Финансы и статистика, 2002. 141 с.
3. Андрианов В.Д. Россия: экономический и инвестиционный потенциал. М.: Экономика, 1999. 467 с.
4. Туник И.Ю. Офшоры: пособие по увеличению прибыли. М.: Питер, 2008. 234 с.
5. Деловые Виргинские острова// Интернет-издание offshore.su, 8 апреля 2013 г. № 804329. Режим доступа: <http://polpred.com/?cnt=201&fulltext=on#news> (дата обращения:10.10.13).
6. Утиралова Екатерина. Европейский НДС: запутанно или удобно?// издание «Юрист & Закон» (правовые системы ЛИГА ЗАКОН). 13.07.2010 г. № 12.
7. Доклад ФАТФ (Группа разработки финансовых мер по борьбе с легализацией денежных средств, полученных преступных путем): Отмывание денег с использованием «карусельной» схемы уклонения от НДС. Париж: Секретариат ФАТФ. От 23 февраля 2007 г. 35 с.
8. НДС в Европе: изменения правил взимания с 2010 г., порядок оплаты и отчетность, Режим доступа: <http://www.legal-bridge.ru/presscenter/publications/Detail.php?ID=2860> (Дата обращения: 12.10.13).
9. Council Directive 2008/8/EC of 12 February 2008 amending Directive 2006/112/EC as regards the place of supply of services, Official Journal of the European Union, L 44, 20.2.2008, pp. 11–22.
10. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax, Official Journal of the European Union L 347, 11.12.2006, pp. 1–118.
11. Конвенция о взаимной административной помощи в налоговой области. Страсбург. 25 января 1988 г. Режим доступа: <http://conventions.coe.int/Treaty/rus/Treaties/Html/127.htm> (Дата обращения: 14.10.13).

■ Право

12. Предложения Оуэнса-Мура по налоговому сотрудничеству G8 и G20 от 2013 г. Режим доступа: http://taxpravo.ru/novosti/statya-318797-predlozheniya_ouensa_mura_po_nalogovomu_sotrudnichestvu_g8_i_g20 (Дата обращения: 25.10.13).
13. В Вашингтоне завершилась встреча министров финансов и управляющих центральными банками G20. Режим доступа: <http://ru.g20russia.ru/news/20131011/783723959.html> (Дата обращения 25.10.13).
14. Саммит глав государств и правительств «Группы двадцати». Режим доступа: http://ru.g20russia.ru/events_summit/20130905/780953374.html (Дата обращения: 25.10.13).
15. Санкт-Петербургский план действий, Сентябрь, 2013 г. Режим доступа: <http://ru.g20russia.ru/load/783529890> (Дата обращения: 25.10.13).

Об авторе

Алиев Эльдар Базаргалиевич – аспирант кафедры европейского права МГИМО(У) МИД России.
E-mail: aliyeveldar84@gmail.com

ON THE ISSUE OF THE OFFSHORE AREAS

E.B. Aliyev

Moscow State Institute of International Relations (University), 76, Prospect Vernadskogo, Moscow, 119454, Russia.

Abstract: *Research issue raised in this paper is the most pressing at the moment because of international campaign to prevent money-laundering and tax evasion. From the solution to the problems that will be discussed here may depend the degree of how strong the whole state (country) may become. At the moment there is a legal knowledge gap on this matter caused by the lack of basic scientific research. In the first part of the paper the focus will be made on the definition of the "offshore mechanism" concept which will help to stay objective in further judgments on the phenomenon. Moreover, the author will carefully analyze what reasons push many companies and individuals to use this financial mechanism. In the second part of the paper the author will discuss about the fundamental problems in application of the services from offshore financial centers. Particularly, the author will describe the main application fields of this mechanism and the methods for the tax planning. In addition to that the author will investigate the application of European VAT system, and the ways it can be associated with the application of offshore mechanism under European Union. A special attention will be given to analyzing abuses associated with the usage of the European VAT system. Since only by knowing all these problems in details it will be possible to prevent such mistakes in future.*

Key words: capital, Europe, the EU, the offshore mechanism, tax haven, investment, the FATF, OECD, fraud, directive, resistance.

References

1. Nicolas Shekson. Lyudi obokravshie mir: pravda i vymysel o sovremennyh ofshornyh zonah [People who had robbed the world: the truth and fiction of the modern offshore]. Moscow, Kommersant Publ., 2012. 382 p.
2. Kabir L.S. Organizaciya offshornogo biznesa [Organization of the offshore business]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2002. 141 p.
3. Andrianov V.D. Rossiya: ekonomicheskii i investicionnyi potencial [Russia: economic and investment potential]. Moscow, Ekonomika Publ., 1999. 467 p.

4. Tunik I.U. Offshory: posobie po uvelicheniyu pribyli [Offshore: A guide to increase profit]. Moscow, Piter Publ., 2008. 234 p.
5. Business Virgin Islands. Internet – edition offshore.su, April 8, 2013 № 804329. Available at: <http://polpred.com/?cnt=201&fulltext=on#news>. Accessed October 10, 2013.
6. Ekaterina Utiralova. European VAT: confusing or convenient? Lawyer & Law (legal systems LEAGUE LAW), July 7, 2010, vol. 12 (in Russ.).
7. The report of the FATF (Financial Action Task Force on Money Laundering) : Money laundering by using rotating schemes to avoid VAT. Paris: FATF secretary, February 23, 2007. 35 p.
8. VAT in Europe : changing the rules of collection since 2010, the order of payment and reporting. Available at: <http://www.legal-bridge.ru/presscenter/publications/Detail.php?ID=2860>. Accessed October 12, 2013.
9. Council Directive 2008/8/EC of 12 February 2008 amending Directive 2006/112/EC as regards the place of supply of services, Official Journal of the European Union, L 44, 20.2.2008, pp. 11–22.
10. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax, Official Journal of the European Union L 347, 11.12.2006, pp. 1–118.
11. The Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters. Strasbourg, January 25, 1988. Available at: <http://conventions.coe.int/Treaty/rus/Treaties/Html/127.htm>. Accessed October 14, 2013.
12. The suggestion of Owens&Moore on tax co-operation of the G8 and G20 in 2013. Available at: http://taxpravo.ru/novosti/statya-318797-predlozheniya_ouensa_mura_po_nalogovomu_sotrudnichestvu_g8_i_g20. Accessed October 25, 2013.
13. In Washington ended meeting of finance ministers and central bank governors of G20. Available at: <http://ru.g20russia.ru/news/20131011/783723959.html>. Accessed October 25, 2013.
14. The Summit of Heads of State and Government of the "Group of Twenty". Available at: http://ru.g20russia.ru/events_summit/20130905/780953374.html. Accessed October 25, 2013.
15. St. Petersburg Plan of Action , September, 2013. Available at: <http://ru.g20russia.ru/load/783529890>. Accessed October 25, 2013.

About the author

Eldar B. Aliyev – PhD student of the Department of European Law at MGIMO – University.
E-mail: aliyeveldar84@gmail.com