

УДК 34

Атаян Максим Гарриевич,

магистр 2 курса,

Деникаева Разела Несюрровна,

доцент кафедры административного и финансового права,

Северо-Кавказский Федеральный университет, Юридический институт,

г. Ставрополь

К ВОПРОСУ О ПРАВОВОМ РЕЖИМЕ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Аннотация. В данной статье исследованы нормативные и доктринальные положения о двойном налогообложении, а также международные соглашения, обосновывается вывод об актуальной проблематике таких соглашений.

Ключевые слова: налогообложение, двойное налогообложение, система налогообложения.

Все положения, связанные с системой налогообложения в Российской Федерации, регламентируются первостепенно Налоговым кодексом РФ, а, следовательно, именно к этому нормативно-правовому акту и необходимо, в первую очередь, обращаться для решения вопросов, возникающих в процессе осуществления уплаты налогов. Одним из фундаментальных положений налогообложения в России является то, что с каждого самостоятельного объекта налогообложения должен быть уплачен только один налог каждого определённого вида, который непосредственно указан в законе. [5]

Логично, что в теории взимание двух идентичных налогов с одного и того же объекта налогообложения за один налоговый период не долж-

**Современная наука и образование:
новые подходы и актуальные исследования**

но быть, но на практике такая ситуация иногда встречается. Таким образом, двойное налогообложение представляет собой явление, когда один и тот же объект налогообложения (имущество, доходы, активы), принадлежащий одному и тому же лицу, облагается налогом дважды различными государствами за единый промежуток времени (налоговый период).

В настоящее время, Россия, как и большинство других государств, становится участницей правоотношений, которые связаны с возникновением такого явления как международное налогообложение. По этой причине для налоговых органов проблема ликвидации двойного налогообложения становится все более актуальной.

Возникновение двойного налогообложения можно связать с тем, что в условиях происходящей глобализации экономики ведение бизнеса на территории более чем одного государства стало привычным делом. Следовательно, двойное налогообложение возникает в результате того, что один и тот же налог в один и тот же налоговый период взыскивается одновременно двумя странами. Подобная ситуация является крайне нежелательной и, как правило, возникает, когда налогоплательщик должен платить в бюджет государства налоги на прибыль, получаемую от своего дохода или имущества, как по месту своего гражданства, так в соответствии с тем, где он сейчас фактически находится.

В теории налогового права существует два вида международного двойного налогообложения – экономическое и юридическое. Международное экономическое двойное налогообложение характеризуется тем, что в отношении одного и того же объекта в одном налоговом периоде два субъекта облагаются одним и тем же налогом. В свою очередь, меж-

Современная наука и образование: новые подходы и актуальные исследования

дународно-правовое двойное налогообложение – это ситуация, когда налогоплательщик облагается налогом в двух разных государствах в отношении одного и того же объекта налогообложения за один и тот же налоговый период. [1, С. 46-50]

Следует также подчеркнуть, что изучение вопроса двойного налогообложения отсылает нас к рассмотрению такой категории налогоплательщиков как налоговые резиденты. В соответствии со ст.207 Налогового кодекса РФ налоговый резидент – это такое физическое лицо, которое фактически находится на территории РФ в период, который составляет не менее 183 календарных дней в течение одного года. Согласно действующему российскому законодательству те лица, которые являются налоговыми резидентами Российской Федерации, обязаны платить налоги на все свои доходы в бюджет государства, вне зависимости от того, в каком государстве они эти доходы получают.

В основе конструирования системы налогообложения у любого государства лежит два принципиальных положения: принцип резидентства, когда государство взимает налоги со всех доходов, реализуемых своими резидентами, независимо от фактического местонахождения их источников, и принцип территориальности, при котором доходы подлежат налогообложению непосредственно по месту осуществления всех значимых экономических операций, связанных с данным объектом налогообложения. В случае использования всеми государствами какого-либо одного из данных подходов к формированию системы налогообложения, проблемы двойного налогообложения не было бы в принципе. Но необходимо понимать, что такое на данный момент в мировом сообществе невозможно, зачастую в странах пользуются двумя данными подходами одновремен-

**Современная наука и образование:
новые подходы и актуальные исследования**

но, из чего и возникает такое явление как двойное налогообложение. [3, С. 196-199]

В современных условиях развития повсеместного международного сотрудничества только разработка единых для всех государств подходов может разрешить проблему двойного налогообложения. В п.1 ст.232 Налогового кодекса РФ регламентировано, что налоговый резидент, фактически осуществивший уплату налога за пределами РФ в соответствии с законодательными актами другого государства, не освобождается от уплаты налога на территории РФ, и иное может быть предусмотрено международным договором РФ, который принят по вопросам налогообложения. Для предотвращения ситуаций, когда взимание налогов происходит дважды, страны чаще всего подписывают международные соглашения об избежании двойного налогообложения. [10, С.169-171]

Помимо этого, в национальном праве кроме Налогового кодекса РФ как основного нормативно-правового акта правовой режим двойного налогообложения регулируется Постановлением Правительства РФ «О заключении межгосударственных соглашений об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество». Данный нормативно-правовой акт не только определяет, к каким лицам и к каким видам налогам будут применяться положения соглашения об избежании двойного налогообложения, заключаемого РФ с иностранным государством, но и включает в себя типовое соглашение об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество. [6]

Значение международных налоговых соглашений заключается в том, что они дают налогоплательщикам гарантию, что их доходы не будут

**Современная наука и образование:
новые подходы и актуальные исследования**

дважды облагаться налогами, а также обеспечивают налоговым органам разных стран возможность взаимодействовать друг с другом с целью решения возникающих спорных вопросов и контроль за международной деятельностью налогоплательщиков. Соглашения об избежании двойного налогообложения играют важную роль и для государства, поскольку они представляют собой средство закрепления права на получение своей доли от налогообложения тех доходов, которые определенный налогоплательщик реализует в сфере международной экономической деятельности. [4, С.49-53.]

Соглашение об избежании двойного налогообложения представляет собой разновидность публично-правового договора, с одной стороны регулирующей налоговые правоотношения в национальном праве, а с другой стороны регламентирует международные отношения и представляет собой международный договор РФ. [9, С. 135]

Несмотря на то, что Россия не является членом Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), российская типовая модель договора об избежании двойного налогообложения, которая дана в Постановлении Правительства РФ, указанном выше, построена на основе модели ОЭСР, поскольку при заключении таких договоров наша страна в большей степени ориентируется на понятие страны резидента, а не на понятие страны источника получаемого дохода. [2, С. 157-161] Так, например, в ст.23 Соглашения между РФ и ФРГ «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы» регламентируется, что если резидент РФ получает доходы или владеет имуществом, которое может облагаться налогом ФРГ, то сумма этого налога будет вычтена из суммы налога, взимаемого с этого лица в РФ. Таким образом, важно

**Современная наука и образование:
новые подходы и актуальные исследования**

определить правовой статус налогоплательщика по отношению к странам, заключившим соглашение. [8]

Следует учитывать, что положения соглашений об избежании двойного налогообложения регулируют исключительно правила разграничения прав государств-участников соглашения по налогообложению, а методы реализации данных положений устанавливаются национальным законодательством конкретной страны. Следовательно, каждое государство свободно в установлении порядка исчисления и уплаты налога, а также самостоятельно осуществляет привлечение к ответственности за те нарушения, которые были допущены налогоплательщиком.

В современных условиях, когда международная экономическая деятельность становится все более распространенной, соглашения об избежании двойного налогообложения с иностранными государствами – это самый простой и действенный способ защиты интересов налогоплательщиков и предотвращения взимания одного и того же налога дважды. Следовательно, основной проблемой в данной сфере является отсутствие таких соглашений у России с большим количеством иностранных государств. Кроме того, существует проблема при формулировании терминологии в соглашениях: некоторые термины, которые используются в соглашениях, могут толковаться во внутригосударственном законодательстве различных стран по-разному или же, вообще, отсутствовать. [7, С. 1189-1199]

Таким образом, проблема двойного налогообложения в процессе развития международного сотрудничества становится все более актуальной, поскольку существование режима двойного налогообложения создает для налогоплательщиков серьёзные трудности при осуществле-

Современная наука и образование: новые подходы и актуальные исследования

нии деятельности, доходы от которой они получают в зарубежных странах.

Список литературы

1. Иванов А.С. Соглашения об избежании двойного налогообложения и возникновение прав налогоплательщиков при их применении // ВВ: Административное право и практика администрирования. – 2017. - №2 – С. 46-50.
2. Катаева М.В., Первышов Е.А. Налоговая культура как приоритетный фактор формирования справедливой системы налогообложения// Сборник материалов II ежегодной международной научно-практической конференции «Права человека и правовая культура в системе ценностей гражданского общества и направлений правовой политики Российской Федерации». – 2019. – С. 157-161.
3. Копылова А.Г., Деникаева Р.Н. Проблемы и перспективы развития управления государственным долгом РФ // Сборник материалов II Всероссийской научно-практической конференции «Финансовые инструменты регулирования социально-экономического развития регионов». – 2017. – С. 196-199.
4. Леднева Ю.В. Конфликт интересов при реализации в России международных договоров об избежании двойного налогообложения // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения. – 2019. – №2 – С.49-53.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 17.02.2021) // Собрание законодательства РФ, N 31, 03.08.1998, ст. 3824.
6. Постановление Правительства РФ от 24.02.2010 N 84 (ред. от 26.04.2014) «О заключении межгосударственных соглашений об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество» // Собрание законодательства РФ. №10. – 08.03. 2010. – Ст. 1078.
7. Синева М.А., Реут А.В. Совершенствование мер по противодействию злоупотреблениям, связанным с применением соглашений об избежании двойного налогообложения в Российской Федерации // StudNet. – 2020. – №9 – С. 1189-1199.

**Современная наука и образование:
новые подходы и актуальные исследования**

8. Соглашение между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия от 28 мая 1996 г. «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы» // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 8. – Ст. 913.
9. Стригунова, Д. П. Источники правового и иного нормативного регулирования международных коммерческих договоров: материалы научного исследования / Д.П. Стригунова. – Москва: Русайнс, 2016. – 244 с.
10. Тускаева М.Р., Лакути А.Л., Гасанова З.А. Концептуальные основы международного налогообложения // Образование. Наука. Научные кадры. – 2020. – №2 – С.169-171.