

## МЕЖДУНАРОДНЫЙ АСПЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ПРОБЛЕМА УСТРАНЕНИЯ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ\*

Любое государство в современном мире стремится к экономическому процветанию. Но данная цель недостижима в изоляции от остального мира. Развитие экономики сделало обычным делом ведение компаниями бизнеса на территориях двух и более стран. В результате последовательного обложения доходов компании в стране получения дохода и в стране ее регистрации возникает такой феномен, как двойное международное налогообложение.

Под двойным юридическим налогообложением понимается ситуация, когда один и тот же налогоплательщик облагается в отношении одного и того же дохода одинаковыми или сопоставимыми налогами два и более раз за один период. В принципе подобная ситуация может возникать и в том случае, когда налогоплательщик осуществляет деятельность только в одной стране. Такое двойное налогообложение может возникнуть при несостыковке общегосударственного (центрального, федерального) законодательства и законодательства на уровне регионов (штатов, провинций, областей, земель), а также на уровне органов местного самоуправления. Подобная ситуация неоднократно отмечалась в 90-е гг. в Российской Федерации и основной причиной этого явления следует считать неконтролируемое федеральными властями региональное и местное нормотворчество в сфере налогообложения. Но обычно двойное юридическое налогообложение возникает потому, что одна страна претендует на право налогообложения на основе факта проживания (гражданства), а другая — на основе места получения дохода. Двойное налогообложение также возникает, если обе страны считают налогоплательщика своим резидентом, либо когда каждая страна (каждая из двух сторон) утверждает, что доход получен именно в ее стране. Проблема двойного налогообложения с юридической точки зрения может возникать

---

\* Работа выполнена при финансовой поддержке Российского гуманитарного научного фонда (РГНФ) по теме гранта 1.01-0278001а/Б «Налоговое регулирование в условиях экономической интеграции (Российская Федерация/Республика Беларусь)»

кать также из-за различий в выборе налогооблагаемой базы или в правилах определения облагаемого дохода.

Таким образом, международное двойное налогообложение может возникнуть в следующих случаях:

а) если несколько государств подвергают одно и то же лицо налогообложению по всему получаемому им доходу;

б) если лицо является резидентом одного государства, получает доход или обладает капиталом в другом государстве, и оба государства взимают налог по этому доходу или капиталу;

в) если несколько государств подвергают одно и то же лицо, не являющееся резидентом ни одного из них, налогообложению по доходу, которое оно получает в этих государствах, или по капиталу, которым оно там владеет.

Большинство стран на практике используют в качестве регулятора как национальное законодательство, так и международные договоры, которые взаимно дополняют друг друга и в то же время не могут быть полностью взаимозаменяемы.

При заключении соглашений об избежании двойного налогообложения государства решают следующие основные задачи:

- определение схемы устранения двойного налогообложения. За каждым из договаривающихся государств закрепляется исключительное право взимать налоги с того или иного дохода;

- устранение механизма двойного налогообложения, когда право налогообложения сохраняется за обоими государствами;

- защита плательщиков от дискриминационного обложения в других странах;

- взаимный обмен информацией с целью выполнения условий соглашения или конвенции и выявления уклоняющихся от налогов.

В России тоже ведутся разработки типовой модели соглашения об избежании двойного налогообложения. В российской модели, как и в типовой конвенции США, предполагается использование только метода налогового кредита, т.е. вычета из собственного налога суммы налогов, уплаченных в другом государстве. В остальном этот проект схож с типовыми моделями ОЭСР и ООН, которые в настоящее время дополняются в соответствии с требованиями экономического развития общества. Министерству финансов РФ в случае необходимости также разрешено вносить в разработанную модель типового Соглашения изменения и дополнения, не имеющие принципиального характера. Если же их мнения и дополнения носят при-

нципиальный характер, то они должны приниматься на основании решения Правительства Российской Федерации.

Уместно отметить, что Россия использует в своих переговорах по налоговым соглашениям типовую Конвенцию об избежании двойного налогообложения, разработанную и рекомендованную ОЭСР. Важно то, что страны, использующие типовую Конвенцию ОЭСР (особенно страны-члены ОЭСР) стремятся придерживаться в отношении различных вопросов налогообложения позиций, зафиксированных в Комментариях к типовой Конвенции об избежании двойного налогообложения ОЭСР (с учетом оговорок и резервных позиций отдельных стран). Это необходимо отметить, так как Россия (а если более конкретно — Министерство финансов) была принята в качестве наблюдателя в Налоговый комитет ОЭСР, что предполагает уважение Россией основных принципов, заложенных как в самой типовой налоговой Конвенции ОЭСР, так и в Комментариях к этой типовой Конвенции.

Соглашения по вопросам избежания двойного налогообложения направлены на урегулирование налоговых взаимоотношений между странами путем закрепления за каждым государством права налогообложения определенных видов доходов, получаемых юридическими и физическими лицами из одной страны в другой стране, а также имущества этих лиц, расположенного на территории другого государства.

Суммируя все вышесказанное, можно выделить несколько причин возникновения проблемы двойного налогообложения при деятельности российских организаций на зарубежном рынке:

- одно и то же лицо признается резидентом в России и еще в одном или нескольких государствах;

- один и тот же доход российского резидента рассматривается как имеющий источник происхождения в двух или более странах и облагается налогом в каждой из этих стран;

- один и тот же доход российского предприятия облагается в Российской Федерации на основе признания резидентства, а в другой стране — в соответствии с законодательством об источнике дохода;

- имеются различия между Россией и другими странами в порядке и нормах зачета расходов, понесенных налогоплательщиком;

- в российском налоговом законодательстве отсутствуют положения о зачете отдельных видов налогов, уплаченных российским резидентом в другой стране.

Для того, чтобы наша налоговая система была адаптирована к мировой экономике, российские и зарубежные налоги были совместимы, а внутренние проблемы двойного экономического налогообложения решены, необходима дальнейшая переработка существующих нормативных документов, регулирующих налоговую сферу, которая уже началась с введения второй части Налогового кодекса Российской Федерации.

*Л.П. Голубева*  
**Финансовая академия при Правительстве  
Российской Федерации (Москва)**

## **ОПЫТ ГАРМОНИЗАЦИИ НДС В СТРАНАХ ЕС И ЕГО ПРИМЕНЕНИЕ В СОЮЗНОМ ГОСУДАРСТВЕ РОССИИ И БЕЛОРУССИИ<sup>1</sup>**

Согласно Договору об образовании ЕЭС, вступившему в силу в 1958 году, унификации подлежали налог с оборота (НДС) и иные косвенные налоги. В рамках ЕС НДС стал важным инструментом борьбы за рынки сбыта с третьими странами, в частности, с США, так как в соответствии с правилами ВТО они уменьшают на величину этого налога цены экспортируемых ими товаров и услуг.

Пример интеграции стран ЕС, опыт построения единого экономического пространства интересен для России в связи постепенным объединением ее с Белоруссией в союзное государство в условиях рыночного хозяйствования. Опыт теоретических подходов и методологических разработок ЕС в области гармонизации НДС на территории ЕС и создания условий для устранения фискальных границ может быть полезен в регулировании отношений не только между Россией и Белоруссией, но также в рамках стран-участниц Таможенного союза внутри СНГ. Наконец, расширение экономических контактов наших стран на европейском рынке требует преобразования существующей сейчас в России и Белоруссии налоговых систем в направлении создания более благоприятных условий для интеграции нашей экономики в мировую и европейскую.

---

<sup>1</sup> Работа выполнена при финансовой поддержке Российского гуманитарного научного фонда (РГНФ) по теме гранта 1.01-0278001а/Б "Налоговое регулирование в условиях экономической интеграции (Российская Федерация/Республика Беларусь)"