

§1 МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Ермошина Т. В., Ежова Ю. А.

МЕЖДУНАРОДНЫЕ ДОГОВОРЫ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МЕЖДУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИЕЙ И ДРУГИМИ ГОСУДАРСТВАМИ

Аннотация. Объектом исследования данной статьи является решение проблемы двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами. В статье анализируется список МинФина РФ от 19.01.2015, в котором содержатся договоры, заключенные между Россией и другими государствами, динамика вступления их в силу за период 1986–2014 гг. На примере Конвенции между Правительством СССР и Правительством Японии и Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты рассматриваются виды налогов, являющихся объектами регулирования данных соглашений, а также сами методы избежания двойного налогообложения. Исследование проводилось посредством анализа нормативно-правовых актов, их сравнения и сопоставления и обобщения полученных данных. Основной вывод проведенного исследования заключается в том, что меры по защите интересов налогоплательщиков и самого государства в области избежания двойного налогообложения должны быть комплексными и исходить не только в одностороннем порядке от России, но и осуществляться через двух- и более сторонние соглашения между Российской Федерацией и иностранными государствами. Таким образом, в дальнейшем необходимо продолжить работу по заключению подобных договоров с иностранными государствами.

Ключевые слова: Двойное налогообложение, Международный договор, Резидент, Нерезидент, Доходы, Устранение двойного налогообложения, Односторонний договор, Двусторонний договор, Конвенция, Зачет суммы налога.

Review. The subject analyzed in this article is ways to solve the problem of double taxation between Russia and other countries. The author analyzes the list of the Russian Ministry of Finance adopted on January 19, 2015, which includes treaties between Russia and other states within 1986 and 2014, and the dynamics of their



Рис. 1. Динамика количества вступивших в силу договоров между РФ и другими государствами

coming into effect. Using the examples of the Convention between the governments of Russia and Japan and the Convention between the governments of Russia and Malta, the author views the types of taxes regulated by these conventions, as well as the methods of avoiding double taxation themselves. The article is based on analyzing normative legal acts and comparing them in order to achieve generalized data. The main conclusion of the article is that measures for defending the interests of tax payers and the country itself in the sphere of avoiding double taxation should be complex and should come not only unilaterally from Russia, but be administered through bilateral and multilateral treaties between Russia and other states. This work should be continued in order to conclude agreements of this kind between Russia and foreign countries.

Keywords: bilateral treaty, unilateral treaty, elimination of the double taxation, Income, non-resident, resident, international agreement, double taxation, convention, tax credit.

В современных условиях экономические границы между государствами становятся более размытыми. По всему миру все большую скорость и силу набирают интеграционные процессы между странами. С каждым днем границы и преграды на пути общего развития и прогресса разрушаются под натиском международной глобализации, которая затрагивает все стороны жизни человека, включая и налогообложение.

Все больше предприятий нашей страны выходят на международный рынок, поставляют свою продукцию за пределы российской границы, чтобы расширить свои рынки сбыта и получить прибыль, организуют производство на территории других государств, производя там продукцию, оказывая услуги

и выполняя работы. Однако и в нашей стране присутствует огромное количество импортных товаров, иностранных организаций и их представительств. Все это является объектом налогообложения.

В каждой стране существует свое законодательство о налогах и сборах, но все налоговые системы мира постепенно стандартизируются, что способствует облегчению работы бизнеса, привлечению капитала в страну, вследствие чего государство может получить дополнительные налоговые доходы в бюджет.

Но, как и в любой другой сфере, при налогообложении резидентов и нерезидентов страны возникают свои проблемы и трудности. Одной из них является двойное налогообложение между странами.

Таблица 1. Перечень стран заключивших международные договора об избежании двойного налогообложения с Российской Федерацией

Австралия	Дания	Корея	Новая Зеландия	Турция
Австрия	Египет	Куба	Норвегия	Узбекистан
Азербайджан	Израиль	Кувейт	ОАЭ	Украина
Албания	Индия	Латвия	Польша	Филиппины
Алжир	Индонезия	Ливан	Португалия	Финляндия
Аргентина	Иран	Литва	Румыния	Франция
Армения	Ирландия	Люксембург	Саудовская Аравия	Хорватия
Белоруссия	Исландия	Македония	Сербия и Черногория	Чехия
Бельгия	Испания	Малайзия	Сингапур	Чили
Болгария	Италия	Мали	Сирия	Швейцария
Ботсвана	Казахстан	Мальта	Словакия	Швеция
Бразилия	Канада	Марокко	Словения	Шри-Ланка
Венгрия	Катар	Мексика	Соединенное Королевство	ЮАР
Венесуэла	Кипр	Молдова	Соединенные Штаты Америки	Япония
Вьетнам	Киргизия	Монголия	Таджикистан	
Германия	Китай	Намибия	Таиланд	
Греция	КНДР	Нидерланды	Туркменистан	

Суть этой проблемы состоит в том, что с одного и того же объекта налогообложения в определенный период времени взимаются единообразные налоги в нескольких странах, причем налогоплательщиком является один и тот же субъект. В таких условиях для организаций становится невыгодно работать в нескольких странах. Следовательно, государству в целях защиты своих интересов и интересов граждан необходимо принимать соответствующие меры.

Российская Федерация на протяжении ряда лет заключает международные договоры об избежании двойного налогообложения с другими государствами. На официальном сайте МинФин России опубликован список от 19.01.2015, в котором перечислено 82 заключенных договора между Российской Федерацией и другими государствами по состоянию на 01.01.2015. [3]

Как видно из рисунка 1, подобные договора стали заключаться еще до распада СССР, однако наибольшее их количество вступило в силу

в 1997 году, после чего начался их стремительный рост, подобные соглашения с Российской Федерацией начали захватывать всё больше стран, расширять международное взаимодействие в данной сфере.

Список стран, заключивших договора с Российской Федерацией по вопросу устранения двойного налогообложения представлен в таблице 1. Видно, что в этот перечень входят все страны СНГ (выделены светло-темным цветом), большинство развитых стран мира по версии МВФ (выделены темно-синим цветом).

Анализируя данный список, можно заметить, что из развитых стран мира по версии МВФ не заключены договоры с Сан-Марино, Эстонией. Еще в конце второй половины двадцатого века были установлены дипломатические отношения между нашей страной и Сан-Марино, постепенно развиваются двустороннее взаимодействие в различных областях, не исключая и экономической. Эстония является нашим не-

Таблица 2. Перечень налогов, на которые распространялась
Конвенция между Правительством СССР и Правительством Японии

Япония	СССР
1. подоходный налог	1. подоходный налог с населения
2. налог с корпораций	2. подоходный налог с иностранных юридических лиц
3. местные налоги с населения	

посредственным соседом, в прошлом входила в состав России и СССР, в этой стране присутствует значительная доля русского населения. Естественно, что между Российской Федерацией и Эстонией установлены прочные экономические отношения, товарообмен носит устойчивый и продолжительный характер.

Россия, будучи участником организации черноморского экономического сотрудничества, не имеет подобного соглашения с Грузией. Несмотря на сложные политические отношения, экономические взаимоотношения Российской Федерации и Грузии необходимо укреплять.

Кроме того, в российских интересах развивать взаимоотношения со странами Азиатско-Тихоокеанского экономического сотрудничества, в составе которого российская экономика с 1998 года.

Следовательно, стоит задуматься о разработке и заключении договоров об избежании двойного налогообложения с вышеперечисленными странами, тем самым помогая развитию экономических связей и бизнеса как на территории России, так и на территории этих государств, ведь налоговые выплаты являются весьма затратной статьей расходов для любой сферы деятельности, что влияет на стоимость товаров, работ, услуг. И если при этом придется выплачивать сопоставимые налоги на территории не одного государства, то это отражается на конкурентоспособности товаров, работ, услуг, из-за чего может оказаться невыгодным выходить на иностранные рынки, что невыгодно как гражданам, так и самому государству.

Что же касается содержания подобных договоров, то можно рассмотреть их на примере.

Первой в этом списке стала «Конвенция между Правительством СССР и Правительством Японии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы», подписанная 18 января 1986 года и вступившая в силу 27 ноября 1986 года.^[2]

В данной Конвенции за объект регулирования взяли налоги на всевозможные доходы юридических и физических лиц (табл. 1). При этом стоит отметить, что все эти соглашения между Российской Федерацией и другими государствами направлены именно на избежание двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход и имущество.

В пункте 2 статьи 2 данного документа также оговаривается: «Настоящая Конвенция распространяется также на любые идентичные или по существу аналогичные налоги, которые взимаются после даты подписания настоящей Конвенции в дополнение к тем, о которых говорится в пункте 1, или вместо них». Таким образом, в настоящее время в Российской Федерации данный договор распространяется на налог на доходы физических лиц и налог на прибыль организаций.^[2]

Последней на данный момент является «Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы», подписанная 24 апреля 2013 года и вступившая в силу 22 мая 2014 года. Как говорилось выше, данный договор регулирует налогообложение доходов физических и юридических лиц.^[1]

Согласно пункту 3 статьи 2 Конвенции: «Существующими налогами, к которым при-

меняется настоящая Конвенция, являются, в частности:

- а) применительно к Мальте:
 - налог на доходы ...;
- б) применительно к России:
 - налог на прибыль организаций;
 - налог на доходы физических лиц ...». ^[1]

В целом, подводя итог, можно отметить, что объектом всех международных договоров об избежании двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами являются налоги на доходы и имущество юридических и физических лиц, которые могут быть резидентами как одной, так и обеих стран-участниц договора. В основном эти соглашения предоставляют право на взимание налога государству, на территории которого осуществляется предпринимательская деятельность, выполняются работы, оказываются услуги. Однако дивиденды, получаемые резидентами Российской Федерации от резидентов другого государства, могут облагаться на территории России. Это относится также к процентам, доходам от авторских прав.

Устранение же двойного налогообложения происходит следующим образом: если резидент России получает доход в другом государстве, сумма налога на этот же самый доход, уплаченная в этом другом государстве, может быть вычтена из суммы налога, начисленного в Российской Федерации и подлежащего уплате этим

резидентом. Но при этом сумма данного вычета не должна превышать сумму российского налога на этот доход, рассчитанную в соответствии с налоговыми законами и правилами России. ^[1]

Однако, несмотря на разработку и принятие подобных соглашений, проблема двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами решается Россией и в одностороннем порядке. К примеру, при предоставлении в налоговые органы документов, подтверждающих уплату налога в иностранном государстве, сопоставимого с налогом, действующим в Российской Федерации, налогоплательщику предоставляется зачет данной суммы налога при уплате этой организацией налога в Российской Федерации даже при отсутствии международного договора с данным государством. Но сумма зачета не может превышать сумму налога к уплате в Российской Федерации, что определяет невозможность получения налоговых вычетов налогоплательщиками.

Таким образом, меры по защите интересов налогоплательщиков и самого государства, которые позволяют укрепить бизнес, повысить инвестиционную привлекательность страны, увеличить стабильность налоговых поступлений в бюджет, должны быть комплексными и исходить не только в одностороннем порядке от России, но и осуществляться через двух- и более сторонние соглашения между Российской Федерацией и иностранными государствами.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. «Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы» (Заключена в г. Москве 24.04.2013) (вместе с «Протоколом к Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы» (Подписан в г. Москве 24.04.2013)) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: [сайт информ. — правовой компании] — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_161458/. (Дата обращения: 3.05.15)
2. Конвенция между Правительством СССР и Правительством Японии от 18.01.1986 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы» (18 января 1986 г.) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: [сайт информ. — правовой компании] — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_3699/. (Дата обращения: 3.05.15)

3. Министерство финансов Российской Федерации [Электронный ре-сурс] // МинФин Российской Федерации: [Официальный сайт] — Режим дос-тупа: http://minfin.ru/ru/performance/tax_relations/international/. (Дата обращения: 2.05.15)

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. 'Konventsiya mezhdru Pravitel'stvom Rossiiskoi Federatsii i Pravitel'stvom Mal'ty ob izbezhanii dvoynogo nalogooblozheniya i o predotvrashchenii ukloneniya ot nalogooblozheniya v otnoshenii nalogov na dokhody' (Zaklyuchena v g. Moskve 24.04.2013) (vmeste s 'Protokolom k Konventsii mezhdru Pravitel'stvom Rossiiskoi Federatsii i Pravitel'stvom Mal'ty ob izbezhanii dvoynogo nalogooblozheniya i o predotvrashchenii ukloneniya ot nalogooblozheniya v otnoshenii nalogov na dokhody' (Podpisan v g. Moskve 24.04.2013)) [Elektronnyi resurs] // Konsul'tantPlyus: [sait inform.— pravovoi kompanii] — Rezhim dostupa: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_161458/. (Data obrashcheniya: 3.05.15)
2. Konventsiya mezhdru Pravitel'stvom SSSR i Pravitel'stvom Yapo-nii ot 18.01.1986 'Ob izbezhanii dvoynogo nalogooblozheniya v otnoshenii nalogov na dokhody' (18 yanvarya 1986 g.) [Elektronnyi resurs] // Konsul'tantPlyus: [sait inform.— pravovoi kompanii] — Rezhim dostupa: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_3699/. (Data obrashcheniya: 3.05.15)
3. Ministerstvo finansov Rossiiskoi Federatsii [Elektronnyi re-surs] // MinFin Rossiiskoi Federatsii: [Ofitsial'nyi sait] — Rezhim dos-tupa: http://minfin.ru/ru/performance/tax_relations/international/. (Data obrashcheniya: 2.05.15)