

УДК 657.1

DOI 10.51691/2500-3666\_2021\_5\_1

**СОГЛАШЕНИЯ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО  
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: БАЗОВЫЕ ПРИНЦИПЫ И СОВРЕМЕННЫЕ  
АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ**

***Инькова А. И.***

*Студент-магистр,*

*Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова,*

*Москва, Россия*

**Аннотация**

В статье рассматривается одна из причин теневой экономики, а именно двойное налогообложение. Двойное налогообложение – это обложение налогом одного и то же дохода в нескольких странах. Может показаться, что на сегодняшний день, во времена разных технологий, проработанных систем налоговых органов и, главное, при заключенных соглашениях между разными странами в части устранения двойного налогообложения, данная проблема не является актуальной, но, на самом деле, данная проблема является одной из составляющих причин теневой экономики. Теневая экономика – это та деятельность, которая скрывается от государства для уклонения от уплаты налогов, а также сокрытия доходов полученных. Законы, которые, изначально, должны были помочь гражданам для устранения двойного налогообложения с их доходов, стали еще одним способом для вывода денежных средств за границу, а также для еще большего уклонения от уплаты налогов. В связи с этим появляется необходимость достаточного контроля со стороны налоговых органов, а также помощь в приобретении обществом налоговой грамотности, в части устранения двойного налогообложения.

**Ключевые слова:** двойное налогообложение, теневая экономика, налог, налоговый кодекс, соглашения об избежании двойного налогообложения.

***DOUBLE TAXATION TREATIES: BASIC PRINCIPLES AND  
MODERN ASPECTS OF APPLICATION***

***Inkova A. I.***

*Master's degree student,*

*Plekhanov Russian University of Economics*

*Moscow, Russia*

**Abstract**

The article discusses one of the reasons for the shadow economy, namely double taxation. Double taxation is the taxation of the same income in several countries. It may seem that today, at the time of different technologies, well-developed systems of tax authorities and, most importantly, with agreements concluded between different countries regarding the elimination of double taxation, this problem is not relevant, but, in fact, this problem is one of the the constituent causes of the shadow economy. The shadow economy is an activity that hides from the state for tax evasion, as well as concealment of income received. The laws, which, initially, were supposed to help citizens to eliminate double taxation on their income, have become another way to withdraw funds abroad, as well as for even greater tax evasion. In this regard, there is a need for sufficient control by the tax authorities, as well as assistance in acquiring the society of tax literacy, in terms of eliminating double taxation.

**Key words:** double taxation, shadow economy, tax, tax code, agreements on avoidance of double taxation.

Определение международного двойного налогообложения не является достаточно сложным. Оно исходит из самого названия определения: “двойное налогообложение – это налогообложение, при котором один и тот же доход облагается налогом в двух или несколько странах”. [3]

Чтобы более подробно изучить данное понятие, мы обратились к трудам таких авторов, как: Арзуманова Л.Л., Горлова Е. Н., Грачева Е.Ю, Мачехин В. А., и Варданын С. Г. [2 – С. 77-78]. Следует отметить, что все они придерживаются такого же определения, что представлено выше. Таким образом, можно сказать о том, что определение носит исключительный характер и не имеет каких-либо нареканий в своей сути.

Регулирование международного двойного налогообложения осуществляется НК РФ, а также непосредственно тем договором, конвенцией или соглашением между Российской Федерацией и страной, резидентом которой является налогоплательщик.

Статья 223 НК РФ дает общее понимание того, как и каким образом возможно избежать двойное налогообложение:

1. Первый пункт вышеупомянутой статьи определяет, что если налоговый резидент Российской Федерации уже уплатил налог с дохода, который был получен в иностранном государстве и там же был уплачен, то он не засчитывается в момент уплаты налога в Российской Федерации.

2. Второй пункт определяет, что сумма налога, уплаченная с иностранного дохода налоговым резидентом, засчитывается в Российской Федерации в конце налогового периода.

3. Третий пункт дает пояснения о том, какие документы необходимо предоставить налоговому резиденту, чтобы получить право на зачет налога, а также что именно данные документы должны содержать.

4. В четвертом пункте указывается, что суммы налога в Российской Федерации к зачету определяются в соответствии с международным договором, который заключен между Российской Федерацией и страной, где налоговый резидент получил доход.

5. В международных отношениях, которые касаются налога на доходы, существует полное или частичное освобождение от налогов налоговых резидентов иностранных государств. Пункт 5 сообщает о таких

лицах, с которыми должен быть заключен договор, который дает разрешение на данное освобождение.

6. Двойное налогообложение затрагивает также и такое понятие, как “налоговый агент”. Данному понятию помогает дать определение 24 статья Кодекса: “Налоговый агент – это то лицо, на которое возложена обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налогов в бюджет Российской Федерации”. Соотносят налогового агента и двойное налогообложение вместе 6-9 пункты.

7. Также, прибыль от иностранных государств могут получать и в отношении контролируемой иностранной компании согласно пункту 10. [1]

Что же касается международных соглашений, то 25 февраля 1955 года Совет Организации Европейского Экономического сотрудничества (далее – “ОЭСР”) принял, на тот момент, первую рекомендацию в отношении двойного налогообложения. Это удалось достичь с помощью Лиги наций, которая на тот момент поспособствовала уже 70 подписанным соглашениям в отношении данной проблемы. Внедрение соглашений активно продолжалось в течение нескольких лет, происходила их доработка и так далее. В итоге, в 1963 году был представлен финальный доклад под названием “Проект Конвенции об избежание двойного налогообложения”.

Таким образом, появилось издание, которое было опубликовано на французском и английском языках в оригинальном переводе, которое в разрезе статей рассказывает о модельной налоговой конвенции в отношении дохода и капитала. В данной конвенции описывается исторический процесс того, как именно происходило подписание и создание Конвенции, даются общие определения, описывается постоянное представительство, налогообложение капитала, а также даются рекомендации ОЭСР. Нами будут рассмотрены некоторые статьи:

- В Конвенции, в третьей статье, даются определения таким терминам, как: “лицо”, “компания”, “предприятие”, “международные

Вектор экономики | [www.vectoreconomy.ru](http://www.vectoreconomy.ru) | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

перевозки”, “компетентный орган”. В конце первой статьи описываются договоренности стран ОЭСР в отношении определений.

- В пятой статье выделяется главная идея всей Конвенции, а именно, что одно и прибыль у предприятия одного государства не должна облагаться налогом в другом таком государстве (за исключением деятельности через постоянное представительство).

Что же касается рекомендаций, то ОЭСР говорит о следующем:

1. Следует стремиться к заключению двусторонних конвенций, как со странами, входящих в ОЭСР, так и не входящих в ОЭСР;

2. При заключении подобных конвенций следует опираться на “Модельную налоговую Конвенцию”, а также обращать внимание на толкования в ней;

3. Также, обеспечить то, чтобы налоговые органы стран ОЭСР следовали комментариям к Статьям “Модельной налоговой Конвенции”.

Следует отметить, что в конце каждой статьи описаны оговорки каждой стран, которые зафиксированы и учтены. [5, 6]

Следует отметить, что Конвенция была принята до того, когда “08” июня 1994г. Российская Федерация заключила Декларацию о сотрудничестве. Сегодня Российская Федерация находится на пути развития отношений с ОЭСР. Так, 24 ноября 2016 года, в Париже, была заключена Многосторонняя Конвенция для предотвращения обезличиванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налога. [4] Все правительства признали тот факт, что они имеют достаточные потери по налогу на прибыль по причине ее искусственного вывода в государства с меньшим налогом или без налога. Соответственно, был принят пакет мер, которые по информации от Министерства финансов Российской Федерации, будут распространяться и в отношении российских соглашений во избежание двойного налогообложения.

Само по себе двойное налогообложение не является трудным для понимания в теории, но, на практике, подобная ситуация может поставить под

Вектор экономики | [www.vectoreconomy.ru](http://www.vectoreconomy.ru) | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

угрозу отношения между странами или же между гражданином или же компанией одной страны и страны, в которой он получает доход.

На сегодняшний день Российская Федерация заключила 81 соглашение во избежание двойного налогообложения.

Для лучшего понимания сущности соглашений, а также сравнения соглашений, заключенных с разными странами, нами были проанализированы соглашения и конвенции с такими странами, как: Азербайджан, Великобритания, Индия, Китай, США и Франция. Тезисно нами будут описаны основные моменты соглашений или конвенций.

Стоит отметить, что многие соглашения имеют следующие сходства:

- Во-первых, в каждом соглашении отмечается тот факт, что резидентом может являться только то лицо, которое имеет регистрацию, постоянное место жительства или пребывания;
- Во-вторых, данные соглашения могут относиться только к тем резидентам, которые являются частью одного из государств, с кем оно заключено.

Таким образом, понимая общие аспекты каждой конвенции или соглашения, на наш взгляд, следует перейти к их различиям:

1. Азербайджан:

- Налоги, затрагиваемые соглашением: на прибыль, подоходный, на имущество;
- Устранение двойного налогообложения со стороны Азербайджана: сумма налога к уплате подлежит вычету из налога, который взимается непосредственно в Азербайджане, с дохода, полученного в Российской Федерации;
- Устранение двойного налогообложения со стороны Российской Федерации: налог зачитывается против суммы налога, который будет

взиматься в Российской Федерации с того дохода, который был получен в Азербайджане.

2. Великобритания:

- Налоги, затрагиваемые соглашением: на прибыль, от доходов в банке, от страховой деятельности, подоходный;

- Устранение двойного налогообложения со стороны Великобритании: налог с дохода, получаемого в Российской Федерации, должен быть зачтен против любого налога Великобритании, начисленного на тот же доход, за исключением дивидендов, которых контролирует как минимум 10% лицо Великобритании. В данной ситуации налог будет уплачиваться с полученных дивидендов;

- Устранение двойного налогообложения со стороны Российской Федерации: сумма налога с дохода, полученного из Великобритании, которая уплачивается в Соединенном Королевстве, подлежит зачету, если была оплата в Российской Федерации.

3. Индия:

- Налоги, затрагиваемые соглашением: на прибыль, подоходный;

- Устранение двойного налогообложения со стороны Индии: сумма дохода, которая была получена в Российской Федерации облагается за вычетом походного налога, который был уплачен в Российской Федерации;

- Устранение двойного налогообложения со стороны Российской Федерации: если резидент Российской Федерации получает доход, то сумма налога в Индии, может вычитаться из налога, взимаемого с такого резидента в России.

4. Китай:

- Налоги, затрагиваемые соглашением: на прибыль, подоходный;

- Устранение двойного налогообложения со стороны России: сумма налога с дохода в Китае вычитается из налога Российской Федерации;

- Устранение двойного налогообложения со стороны Китая: если доход получен из Российской Федерации, то налог вычитается из налога в Китае. Также, если были получены дивиденды лицом, которое постоянно проживает в Китае и имеет 10% акций компании, то зачет будет учитывать налог, уплаченный в Российской Федерации.

#### 5. США:

- Налоги, затрагиваемые договором: на прибыль и доход, от доходов банков, от страховой деятельности, подоходный;

- Устранение двойного налогообложения: при уплате налога можно произвести вычет подоходного налога.

#### 6. Франция:

- Налоги, затрагиваемые конвенцией: на прибыль, подоходный, на имущество;

- Устранение налогообложения со стороны Франции: Налог с дохода, который облагается только в этом государстве принимается в расчет для исчисления по Франции;

- Устранение двойного налогообложения со стороны Российской Федерации: налог с дохода, облагаемого во Франции, вычитается из российского налога. [7]

Как можно заметить, устранение двойного налогообложения между Российской Федерацией имеет разные условия в зависимости от той страны, с которой заключено соглашения, договоры и конвенции.

Следует отметить, что, изучая структуру составления вышеупомянутых соглашений, можно проследить тот факт, что она довольно близка к Модельной налоговой Конвенции ОЭСР. Данные соглашения несут разные условия. Поэтому, если присутствует факт получения дохода от иностранного государства, то следует руководствоваться непосредственно Налоговым



кодексом Российской Федерации и соглашением, договором или конвенцией данной страны.

Конвенции и закон о двойном налогообложении изначально были созданы для того, чтобы защитить граждан своей страны, при этом, получая тот налог, который обговорен государствами. Таким образом, предполагалось, что каждая из сторон останется удовлетворена, но, к сожалению, граждане разных стран до сих пор пытаются искать “лазейки” в законодательстве, чтобы получить дополнительный доход.

Данная проблема помогает появиться следующей – чрезмерной “подозрительности” налоговых органов. Следует сказать о том, что налоговые органы, на сегодняшний день, достаточно хорошо разбирают проблемы в части использования международных договоров об устранении двойного налогообложения, но иногда они вполне могут ошибиться, так как “настроены” найти ошибку даже там, где ее может не быть. Таким образом, теряется суть налогового работника как стороннего наблюдателя, и появляется наблюдение “с пристрастием”.

В можно сказать о том, что существует множество выходов из данной ситуации: от изменения личных ценностей, как отдельного человека, до замены целого структурного подразделения налогового органа на более квалифицированный и отстранённый персонал, но, так как данные меры не могут быть выполнены в полном объеме в определенных ситуациях, то более приближенными могут казаться следующие:

1. ужесточение наказаний в части штрафных санкций для виновных лиц, которые пытаются воспользоваться законодательством в корыстных целях и попытке извлечь выгоду;

2. более подробная консультация граждан, которые приезжают для работы из-за границы, так как, на наш взгляд, необходима адаптация и помощь в подобных ситуациях. Таким образом, Российская Федерация получает необходимые выплаты, а иностранный гражданин не становится нарушителем

Вектор экономики | [www.vectoreconomy.ru](http://www.vectoreconomy.ru) | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

в части налогового законодательства. Данная мера также могла бы повысить репутацию Российской Федерации в лице иностранных граждан;

3. обучение сотрудников налоговых органов, повышение их квалификации. На наш взгляд, налоговыми сотрудниками можно создать проект по повышению квалификации, где будет применено практическое обучение бухгалтерского и налогового учета, для лучшего понимания деятельности компаний и сотрудников финансовых отделов.

### **Библиографический список:**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (действующая редакция от 15.10.2020) / Консультант-плюс. – 1997-2020. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/88cf670722b485ef24ac22ec2d8ddbdbf9eab0d/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/88cf670722b485ef24ac22ec2d8ddbdbf9eab0d/) (дата обращения: 05.11.2020);

2. Арзуманова Л. Л., Горлова Е. Н. Международное налоговое право: учебное пособие для магистратуры // М.: Норма: ИНФРА-М — 2019. — 128 с.;

3. Отмена двойного налогообложения / МИА “Россия сегодня”. – 2014-2020. – URL: <https://ria.ru/20200325/1569147728.html> (дата обращения: 05.11.2020);

4. Трансформация национальной социально-экономической системы России: Материалы I Международной научно-практической конференции // М.: РГУП — 2019. — 608 с.;

5. OECD Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017. — 2017 — URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017\\_mtc\\_cond-2017-en#](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#) (дата обращения: 05.11.2020);

6. “Многосторонняя конвенция по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения” (Заключена в г. Париже Вектор экономики | [www.vectoreconomy.ru](http://www.vectoreconomy.ru) | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

24.11.2016) / Консультант-плюс. – 1997-2020. – URL:  
[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_328579/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_328579/);

7. Список международных договоров об избежание двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами, действующих на 01.01.2016 / Консультант-плюс. – 1997-2020. – URL:  
[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_214195/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_214195/).

*Оригинальность 81%*