

Дидигова Лаурита Руслановна,
студентка
Российского университета дружбы народов
Laurita_292@hotmail.com

МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПРАВО ИЛИ МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПРАВО?

В настоящей статье рассматриваются вопросы, связанные с пониманием международного налогового права. Автором предпринята попытка проанализировать нормы, регулирующие налоговое право, содержащие иностранный элемент. При изучении поставленной темы, автор использовал некоторые правовые подходы, способствующие раскрытию содержания данного исследования.

Ключевые слова и фразы: международное налоговое право; налоги; финансы; налоговая система; государство; международная экономическая деятельность; аккумулярующие нормы.

Международное налогообложение состоит из норм, регулирующих отношения в данной сфере с обязательным присутствием иностранного элемента. В более широком смысле, оно включает национальное законодательство, покрывающее налогообложение на внешние поступления резидентов (между-

народный доход) и внутренний доход нерезидентов. Для российского понимания, международное налоговое право применимо к нормам, непосредственно, регулирующим налоговые отношения с участием иностранных организаций и физических лиц. Для более подробного рассмотрения проблемы, необходимо задать вопрос: что понимают под налоговым правом и международным налоговым правом? При рассмотрении понятия налогового права, необходимо обратиться к исследованию известного специалиста в области финансового права Козырина А.Н., который в своем труде поясняет что:

«Особенность изучения налогового права состоит в том, что оно предполагает уяснение, как социально-экономической сущности налогового механизма, так и целого ряда формальных моментов, связанных с правовым оформлением его функционирования. Налогообложение является не только средством покрытия государственных расходов (фискальная задача налога), но и выступает самостоятельным направлением и инструментом политики. Во втором случае речь идет о регулирующей функции налога. Осуществляя ее, государство координирует многосложный процесс общественного воспроизводства. Регулятивные свойства налога не раз становились объектом специальных исследований. Знание налогового права зарубежных стран позволяет уяснить общие закономерности развития и функционирования налогового механизма, получить представление о теории налогового права. Этим целям нельзя добиться, изучая практику налогового регулирования только в нашей стране»¹.

К настоящему времени накоплен значительный массив позитивного правового материала и сложились его источники, аккумулирующие нормы внутригосударственного и международного права, которые составляют правовую основу международного налогообложения. В этой связи, можно говорить о международном налоговом праве, как специфической и относи-

¹ Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М.: Манускрипт, 1993. С. 1.

тельно обособленной системе правовых норм, регулирующих взаимодействие налоговых юрисдикций (государств в налоговой сфере) и налоговые отношения, которые возникают в связи с осуществлением международной экономической деятельности или, другими словами, налоговые отношения с участием иностранного элемента². Однако, существует целый ряд правовых вопросов, ставящих под сомнение «международность» налогового права, к примеру: двойное налогообложение международной экономической деятельности (по состоянию на 25.09.13г., 71 государство, в том числе, и Россия ратифицировали Договор об избежании двойного налогообложения)³; хозяйствующие субъекты имеющие собственные интересы; оказание правовой и административной помощи на международном уровне по налоговым вопросам. Эти и другие факторы в совокупности говорят о публичности финансовой сферы. Следовательно, данные правоотношения и составляют предмет финансового права, а, если быть точнее, то один из его подотраслей – налоговое право. Понимание международного налогового права только как части (отрасли, подотрасли, института) международного публичного права в настоящее время не отвергается в доктрине зарубежных стран⁴ и традиционно находит широкую поддержку среди отечественных авторов.

На данный момент, нет ни одного доктринального определения международного налогового права. Однако, анализируя некоторые нормативно-правовые акты, можно раскрыть содержание данного понятия, используя различные подходы. Исходя из определения «международное», по общему правилу, определяемое как «всемирный», напрашивается вывод о международном налоговом праве как совокупности норм, составляющих правовой базис функционирования всемирной налоговой сис-

² Шахмаметьев А.А. Международное налоговое право: учебно-методический комплекс. М.: Тривант, 2009. С. 11.

³ [URL]: // http://buhgalter911.com/Res/Spravochniki/ved_dobletaxescountries.aspx

⁴ Qureshi A.H. The Public International Law of Taxation. Text, Cases and materials. London/Dordrecht/Boston : Graham&Trotman/MartinusNijhoff. 1994. P. 1–21.

темы, не подлежащей к каким-либо национальным особенностям. В реалии, такой универсальной системы нети, несмотря на развитие налоговых отношений на мировой арене, все же, налоговая сфера подлежит национальной политике государств. Следовательно, «универсальная налоговая модель» утопична и в ближайшем будущем не будет иметь оснований для развития.

Также стоит рассмотреть и другую сторону – особенности национального налогообложения. В противовес первому доводу, второй, можно представить как некий комплекс положений всех национальных налоговых законодательств всех государств. Данный вывод имеет практическую составляющую, так как отражает всю современную налоговую сферу. Не стоит забывать и о международном сотрудничестве в области налогообложения. К примеру, в июне 2013 г., на Саммите Большой «Восьмерки» был поставлен вопрос об обмене информации для борьбы с таким преступлением, как уклонение от уплаты налогов. Государства – участницы этого форума предложили изменить правила, разрешающие организациям переправлять свою прибыль через границы, дабы избежать налогообложения. Приведенные примеры наглядно демонстрируют тесную связь налогообложения с институтом финансов, т.к., здесь главный регулятор – «прибыль» идет в казну государств, путем взимания налогов с граждан и юридических лиц, избегающих любыми путями их уплаты. Обмен информацией по доходам лиц опирается на международный принцип резидентства, предусматривающий выплату налогов с физических и юридических лиц по ставке, установленной юрисдикцией государств. На практике большинство стран, в том числе и Российская Федерация, при налогообложении используют исключительно критерий территориальности. Так, например, в США действует правило: при передаче лицом, имеющим в данной стране место жительства, недвижимого имущества, имеющего местонахождение в другой стране, налог взимается страной местонахождения имущества. В России применяются оба правила: и резидентства, и территориальности с учетом норм, регулирующих недопустимость двойного налогообложения. Так, плательщиками налога на до-

ходы физических лиц являются физические лица – резиденты Российской Федерации, а также не являющиеся таковыми, но получающие доходы от источников в Российской Федерации (ст. 207 НК РФ)⁵.

Второй принцип трансфертного ценообразования еще раз доказывает, то, что международное налоговое право входит в состав публичных финансов. Трансфертное ценообразование является важным международным вопросом по налогообложению, как для налоговых администраций, так и для налогоплательщиков. Ускоренные темпы развития глобализации породили вектор нового уровня ведения бизнеса транснациональных корпораций, в то время как государственные границы стали уступать в ведении бизнеса. Власти, получая доход от прибыли транснациональных корпораций, не спешат устанавливать льготы компаниям по снижению ставки уплаты налогов.

Как известно, после десятилетних дебатов, в январе 2003 года, Совет министров финансов и экономики стран Европейского экономического сообщества достиг политического соглашения по проекту директивы о налоговой экономии. В принятом Соглашении содержится пункт об обмене обязательной налоговой информации ко всем государствам-членам по вопросу о выплате процентов по проекту налоговой экономии для жителей этих государств⁶.

К какой отрасли права можно отнести международное налоговое право? Этот вопрос остается открытым. Мнения ученых, занимающихся изучением данной проблемы разноплановые, так как приверженцы разных правовых школ отстаивают свои точки зрения. Исследование налогового механизма привлекало многих талантливых экономистов, юристов, политиков. Одни из них (Дж.М. Кейнс и его последователи) определяли налог прежде всего как регулятор экономики. Другие (Дж. Гэл-

⁵Азарян Р. К. К вопросу устранения двойного налогообложения иностранных юридических лиц // Ответственность за нарушение налогового законодательства. М., 1996. Вып. 1. С. 47.

⁶New member states that joined the EU on May 1, 2004 are thus expected to share information as of July 1, 2005.

брейт, С.Кузнец и др.) видели основную задачу налогов в выравнивании уровня доходов населения. Сыграв, несомненно, положительную роль в экономической теории и науке о налогах, эти и другие концепции в сегодняшних условиях отличаются некоторой фрагментарностью, поскольку сужают сферу налогового регулирования в современном обществе⁷. В Российской Федерации сложилась научная «школа» под руководством одного из виднейших российских ученых в области публичного права Козырина А.Н., которая занимается и исследованием международного налогового права. Ряд опубликованных научных работ⁸ позволил раскрыть и дать наиболее емкое содержание самого механизма международного налогообложения.

На современном этапе демократические государства с развитой экономикой уделяют внимание социальной политике, поддержанию стабильности в обществе, сохранению экологического равновесия, учета роста и развития населения. Как известно, финансирование всех направлений государственной деятельности напрямую зависит от сборов налогов, которые в свою очередь, пополняют государственный бюджет.

Налогообложение выполняет лишь одну функцию – пополнение казны государства, а эта функция в приоритете у национального законодательства. Соответственно, вся экономическая платформа и составляет предмет финансового права, а в Российской Федерации налоговое право, несмотря на свои предмет и метод, все же остается институтом финансового права. С практической точки зрения, налоги – прямой регулятор бюджетной сферы государства, с теоретической, правосубъект-

⁷Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М.: Манускрипт, 1993. С. 2.

⁸См: Козырин А. Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах. М.: Центр публично-правовых исследований, 2009; Козырин А.Н., Трошкина Т.Н., Шахматьев А. А., Ялбулганов А. А. Система налогов и сборов России: учебное пособие. Самара: Питер, 2004; Винницкий Д.В., Российское налоговое право: Проблемы теории и практики. Монография. СПб.: Издательство «Юридический центр пресс», 2003; Шахматьев А.А. Международное налоговое право как актуальное направление научного исследования и учебного процесса // Право. 2010. № 3 и др.

ность международного налогообложения, закреплена в международном НАЛОГОВОМ праве.