THE CONTEMPORARY CONSTITUTIONAL MODEL OF IRAQ REPUBLIC: THE VALUE CONCEPT

Abstract

The article analyses the problems of the modern constitutional order of Iraq, established after the adoption of the new Constitution of the Republic of Iraq in 2005, reveals the value aspects of the new constitutional norms, draws attention to the specificity of the preamble text of the Basic Law, and emphasizes the importance of the consolidation of basic human rights and freedoms. The influence of the principles of Islamic law on the norms of the Constitution was also considered. Changes in the form of the State and the new structure of public authorities in the country are briefly described. The conclusion about the parliamentary republic as a form of government in Iraq is justified.

Keywords: *Iraqi Constitution of 2005, democracy, human rights, constitution preamble, federal structure, parliamentary republic, electoral rights, official languages, Islamic principles, religious freedom, interethnic harmony, state sovereignty, state authorities, regional authorities, judiciary.*

References

1. Sapronova M.A. Irakskaya konstituciya v proshlom i nastoyashchem (iz istorii konstitucionnogo razvitiya Iraka). M.: Institut Blizhnego Vostoka RAN, 2016. 196 c.
2. Konstituciya v HKHI veke: sravnitel'no-pravovoe issledovanie: monografiya / Otv. red. V.E. CHirkin. M.: Norma: INFRA-M, 2011. 656 c.
3. Hajrullin T.R.,Korotaev A.V. Konstituciya Iraka 2005 goda i principy islama // Islam v sovremennom mire.2017. Tom 13. № 2. C. 139–152.
4. Hrestomatiya po vseobshchej istorii gosudarstva i prava/ Pod red. prof. Z.M. CHernilovskogo. M., 1994. 412 s.
5. Konstitucionnoe (gosudarstvennoe) pravo zarubezhnyh stran. Obshchaya chast'.: Ucheb. dlya vuzov / Ruk. avt. koll. i otv. red. B.A. Strashun. 4-e izd., obnovl. M.: NORMA: INFRA-M, 2010. 896 s.

УДК 336.227 DOI: 10.22394/2074-7306-2020-1-1-73-80

НОВОЕ В ПРАКТИКЕ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ НАЛОГОВЫХ ПРАВИЛ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Волова Лариса Ивановна доктор юридических наук, профессор, заслуженный работник Высшей Школы РФ, профессор кафедры международного права юридического факультета, Южный федеральный университет (344007, Россия, Ростов-на-Дону, ул. Горького, 88).
E-mail: Volova-li@yandex.ru

Аннотация

В статье раскрываются особенности применения новых налоговых правил, выдвигаемых в условиях цифровой экономики, и появления дополнительных вызовов налоговым администрациям. Специально исследуется комплекс новых налоговых норм по противодействию совершению налоговых правонарушений, в том числе так называемого «двойного неналогообложения». Проводится анализ концепции постоянного представительства цифровой компании. Дана оценка неправомерных действий крупных международных компаний, заключающих «искусственные сделки» с целью получения льгот и преимуществ по налогообложению.

Ключевые слова: *налогообложение контролируемых иностранных компаний, цифровая экономика, План BEPS, постоянное представительство, цифровые объекты гражданских прав, необоснованные налоговые выгоды.*

В период развития цифровой экономики и увеличения количества цифровых объектов гражданских прав существенно изменилось направление развития налоговой политики многих государств. Именно в связи с цифровизацией экономики появились новые вызовы для налоговых администраций, поскольку схемы уклонения налоговых субъектов от уплаты налогов и получения налоговых выгод стали ещё более изощренными и трудно раскрываемыми. К тому же явно проявилось стремление цифровых компаний к монополизации сферы цифровой экономики. С целью противодействия этой тенденции руководство ЕС поспешило провести цифровую налоговую реформу.

Сейчас цифровизация экономики является повсеместной, вызывая необходимость решения широкого круга вопросов. Постараемся ответить на вопрос: является ли порядок налогообложения в рамках цифровой экономики в значительной степени отличным от порядка налогообложения в сфере традиционной экономики.

Проследим, как будет реализовываться в цифровую эпоху концепция постоянного представительства налогоплательщика, необходимого для определения его права и обязанности на налогообложение у источника дохода.

Проблема открытия цифрового постоянного представительства налогоплательщика связана с проведением иногда сложного анализа места осуществления им экономической деятельности. При этом, если эта проблема будет решена, то потребуется внесение дополнений в уже заключённые государствами многочисленные налоговые соглашения [1, с. 121 – 122].

ЕС уже признал правомерность реализации концепции постоянного представительства налогоплательщика и сейчас соответствующими органами обсуждаются рамки корректировки международных правил налогообложения таких представительств.

Решению рассматриваемого вопроса в сфере традиционной экономики большое внимание уделила ОЭСР, внесшая значительный вклад в разработку модельных актов по международному налоговому праву[1].

Сейчас, когда ряд государств находится в сложных экономических условиях, особенно важен ответственный подход налоговых администраций государств к новым международным налоговым правилам с тем, чтобы не допустить снижения коммерческой активности субъектов хозяйственной деятельности.

В настоящий период решение проблемы оптимизации механизма налогообложения включает два важных действия: совершенствование порядка распределения прибыли между взаимодействующими в трансграничных хозяйственных отношениях компаниями и, наконец-таки, решение проблемы создания постоянного представительства налогоплательщика по месту получения дохода.

Требуется чётко определить принцип, лежащий в основе распределения налоговых прав между участниками хозяйственно-коммерческих отношений.

Специалистами был выделен признак наличия постоянного представительства: им является установление тесной связи представительства с налогоплательщиком, так как его создание является одним из условий признания иностранной организации обязанной уплачивать налог по месту получения дохода. [2, с. 36 – 37]

Заслугой ОЭСР является то, что она внесла ясность в правила налогообложения, действующие в условиях цифровой экономики, а именно: предложила использование так называемой налоговой привязки, под которой понимается значительное экономическое присутствие налогоплательщика у источника дохода, и к тому же ОЭСР признала целесообразным выделить виды цифровых операций, подлежащие обложению подоходным налогом.

Для реализации правил налогообложения в условиях цифровой экономики был выдвинут специальный термин – «нексус», означающий «связь», то есть ситуацию, при которой компания подлежит налогообложению именно на территории этого государства по признаку экономической связи с ним. При этом государство-связи должно решить, облагать ли налогом всю прибыль, полученную нерезидентом в данном государстве, или налоговая обязанность возникает только после превышения полученной прибылью установленного в законодательстве минимального порогового размера.

Как показано выше, рост цифровой экономики послужил основанием к пересмотру ранее действовавших подходов к порядку налогообложения постоянного представительства налогоплательщиков как в доктрине налогового права, так и в законодательстве государств [3, с. 65 – 66].

Анализ позиции ученых по рассматриваемому вопросу показал, что в основу концепции создания постоянного представительства налогоплательщика для взимания с него налога кладётся идея минимально необходимой степени участия нерезидента в хозяйственной деятельно-

[1] Model Convention with Respect to taxes on Income and om Capital as of 15 July 2014. Url: http://www/oedc/org/cpt/treaties/2014-model-tax-convention-articles/pdf (Дата обращения 10.03.2019); Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций 2010. URL: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing/guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en#page1; План действий ОЭСР по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения от 15 октября 2015 г. OECD. Base Erosion and profit shifting URL: http://www.oecd.org/tax/BEPS (accessed date 10.03.2019).

сти данного государства. Ими предлагается выделить следующие признаки для определения наличия постоянного представительства налогоплательщика в данном государстве: достижение определенного предела оказания цифровых услуг; обеспечение порогового уровня количества пользователей этих услуг в данном государстве; достижение установления временного предела продолжительности осуществления деятельности нерезидента в данном государстве; получение нерезидентом установленного минимального размера дохода в данном государстве.

Ещё одной важной проблемой, требующей решения, является определение эффективного метода противодействия получению необоснованной налоговой выгоды или преимущества субъектом хозяйственной деятельности, что нередко связано со злоупотреблениями положениями налоговых договоров [4, с. 41].

Не случайно в преамбуле к договорам об избежании двойного налогообложения закреплено намерение государств-участников устранить двойное налогообложение, не создавая при этом условий для «неналогообложения» ни в одном из двух государств.

Возникли новые вызовы в отрасли международного налогового права, например, необходимость противодействия использованию незаконных налоговых льгот, а проблема двойного неналогообложения стала одной из главных проблем современного налогового права на международном уровне [5, с. 234].

По мнению Дамирова Д.Э., начало масштабной эпохи развития международного налогового права как самостоятельной отрасли права привело к появлению не изученных доселе видов уклонения от уплаты налогов, таких, как двойное неналогообложение [5, с. 235].

В рамках двойного неналогообложения доходы субъекта налоговых правоотношений от его коммерческой деятельности не подпадают под действие налоговых норм ни одного из государств, в котором он осуществляет свою фактическую деятельность [6, с. 218 – 222].

В итоге оба государства несут значительные налоговые убытки, а налогоплательщики приобретают налоговые льготы и привилегии без законных оснований, используя тем самым незаконные методы налогового обогащения.

Именно поэтому ОЭСР стало лидером в разработке новых защитных налоговых мер.

В то же время достижением ООН стало то, что эта организация разработала порядок разрешения конфликта квалификаций между разными модельными конвенциями, который был закреплен в Модельной налоговой конвенции ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами 1980 г. Эта конвенция была принята в целях защиты налоговых интересов развивающихся стран, которые были заинтересованы в отчислении максимально крупных сумм налогов нерезидентов в свои государственные бюджеты, в связи с чем настаивали на замене применения на практике метода налогового освобождения налогоплательщика на метод зачета выплаченных ранее налогов.

При использовании предложенного развивающимися странами метода главное заключается в том, чтобы не допустить снижения уровня предпринимательской активности зарубежных субъектов хозяйственной деятельности. Они считали также, что необходимо достигнуть компромисс между развитыми и развивающимися странами по вопросу о разделении налоговых полномочий органов двух задействованных сторон. С этой целью, в том числе, и были внесены изменения в Модельную конвенцию ООН 1980 г. Следует констатировать, что модернизация данного международно-правового документа была произведена в целях приведения его в соответствие с современными налоговыми стандартами, что само по себе является положительным фактором. По нашему мнению, важным аргументом в пользу проведенного совершенствования Конвенции ООН 1980 г. и в связи с этим налоговой оптимизации способов избежания двойного неналогообложения является уменьшение оснований для конфликта квалификаций, используемых в двух аналогичных Конвенциях: ООН и ОЭСР.

Но главной целью обновления положений Конвенции ООН было снижение уровня противостояния интересов развитых и развивающихся стран в изменившихся условиях, а также усиление эффективности мер противостояния изощренным схемам уклонения от уплаты налогов.

Внесенные изменения в Модельную конвенцию ООН способны привести к включению в налогооблагаемую базу не охваченных ранее налогообложением налоговых случаев, что приведет к увеличению размеров поступающих в бюджет платежей.

Объективности ради следует констатировать, что значительных модификаций Конвенции ООН 1980 г. на самом деле не произошло. Выход из сложившегося конфликта квалификаций был найден в восприятии ООН модели регулирования, предусмотренной Модельной конвенцией ОЭСР.

Подход, реализованный в новой версии Модельной конвенции ООН 1917 г., в меньшей степени дает возможность хозяйствующему субъекту страны источника дохода получить преимущество по налогообложению перед хозяйствующим субъектом страны резиденства.

Но и в версии 2017 г. рассматриваемой Конвенции не в полной мере ясно определен механизм, в соответствии с которым налогоплательщик страны источника дохода сможет оценить в качестве "законных" представляемые налогоплательщику страны резиденства налоговые льготы в другой стране.

К тому же и в обновленном варианте Конвенции ООН не решен вопрос о критериях, позволяющих отличать "законные" налоговые льготы от "искусственно приобретенных", используя которые, можно было бы оптимизировать налогооблагаемую базу в другой договаривающейся стороне.

Именно решение этого вопроса имеет первостепенное значение при установлении налоговыми органами факта двойного неналогообложения при использовании факта конфликта квалификаций двух конвенций налоговыми субъектами.

Чтобы этого не произошло, необходимо применение хорошо налаженной системы передачи налоговой информации налоговыми органами обеих стран друг другу.

В том случае, если получение выгоды, предусмотренной международным договором, было основной целью сделки, то целесообразно применить так называемое правило проверки основной цели сделки. Для этого необходимо провести оценку на основе объективного и, что важно, – разумного анализа намерения налогоплательщика и установить соответствующие факты, доказывающие, что полученная льгота связана с положительными результатами коммерческой деятельности налогоплательщика.

Проведение тестов на реальную цель сделки характерно для государств системы общего права, которые включают требование их использования в систему норм по противодействию налоговым злоупотреблениям. Если будет установлено, что основной целью соглашения (сделки) было приобретение налогового преимущества, то налоговыми органами в нём будет отказано. Однако, тест проверки основной цели сделки как стандарт доказывания налоговыми органами основания получения налоговой льготы некоторым ученым кажется слишком упрощенным, поскольку установлено требование, что заключение налоговых органов, определяющее цель сделки, должно быть всего лишь «разумным», а не «убедительным», что было бы предпочтительнее.

Применение второго подхода позволило бы полнее охватить действия, с которыми Конвенция 2017 года (Россия ратифицировала ее в 2019 году) связывает наступление налогово-правовых последствий в виде предоставления или отказа в предоставлении льгот. При этом для получения выгод должна быть реальная экономическая деятельность нерезидента в данной стране.

Положительным моментом является то, что единообразно составленный текст правила проверки основной цели сделки теперь включён во многие международные налоговые договоры и в пункт 9 статьи 29 Модельной налоговой конвенции ОЭСР (версия 2017 года), что подтверждает его признание на международном уровне. По мнению отдельных специалистов, формулировка этого правила всё же является недостаточно определённой, что может привести к нежелательной ситуации, заключающейся в том, что государства могут закрепить в своем законодательстве различные подходы к применению на практике правила проверки основной цели. При такой ситуации одна и та же сделка по законодательству одного государства может квалифицироваться в качестве обычной коммерческой, а по законодательству другого государства рассматриваться как «искусственная».

Оценка объективности проведенного теста проверки основной цели сделки осуществляется в первую очередь путем анализа цели и объекта международного налогового договора и выявления юридической связи между целями сделки налогоплательщика и объектом, а также цели самого международного договора.

При этом задача теста состоит в том, чтобы прямым образом выявить, приводит ли данная сделка к получению выгоды в соответствии с международным налоговым договором или нет. Содержание сделки нужно толковать и оценивать с учетом всех сопутствующих факторов и обстоятельств, чтобы объективно установить, является ли получение выгоды налогоплательщиком одной из основных целей такой сделки, или получение льготы подтверждается показателями коммерческой деятельности. Налогоплательщику не будет отказано налоговыми органами в льготе, предусмотренной международным налоговым договором, если ими будет установлено, что её предоставление в данном случае соответствует объекту и целям самого договора.

Разработке рассмотренных выше новых международных налоговых правил способствовало принятие еще 15 октября 2015 года в рамках ОЭСР Плана действий, направленных на борьбу с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения, включающего 15

положений с указанием конкретных мер такого противодействия[1]. Именно реализация государствами в совокупности этих мер может обеспечить сокращение случаев незаконного уклонения нерезидентов от уплаты налогов. Со времени принятия и до настоящего периода нормы, содержащиеся в Плане, постепенно закрепляются в международных конвенциях, а некоторые из них включаются в тексты двухсторонних международных договоров, что позволяет сделать вывод о продвижении вперед процесса улучшения правового регулирования мер противодействия выводу прибыли из-под налогообложения.

Принятием данного Плана было создано основание на его базе и в соответствии с национальным законодательством государств для разработки многостороннего международного договора, закрепляющего обязательства государств по пресечению налоговых правонарушений. Весьма велика была практическая потребность такого договора и для России, в которой активизировалась работа по обновлению и совершенствованию Налогового кодекса РФ на основе реализации национальной налоговой политики. Вызывает одобрение то, что государства смогли объединить усилия против размывания налоговой базы и ухода компаний от уплаты налогов.

Российским налоговым органам предстоит использовать правило проверки цели сделки разумно, т.е. так, чтобы не допустить снижения предпринимательской активности налогоплательщиков.

Именно решение налоговых проблем цифровой экономики было определено в качестве Действия 1 Плана BEPS. Его практическая реализация ускорила темп принятия государствами обновлённых правил по налогообложению цифрового бизнеса. Позже Действие 6 Плана BEPS сориентировало налоговые органы государств на применение широкого подхода к толкованию терминов «договоренность» и «сделка», имея в виду под ними любые соглашения, сделки, схемы или серии сделок.

В рамках реализации вышеуказанного Плана BEPS 24 ноября 2016 г. в рамках ОЭСР была разработана многосторонняя Конвенция по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения, которую 7 июня 2017 года подписала Российская Федерация, и которая в июле 2018 года вступила в силу[2]. Именно данная конвенция закрепила реализацию принципа «основной цели» сделки компании налогоплательщика, к которой предъявляется требование быть «деловой» и способствовать улучшению экономических показателей работы компании, а не служить цели снижения налоговых платежей и получения необоснованных льгот при налогообложении.

При условии, что нормы, содержащиеся в данной конвенции, будут имплементированы в национальное законодательство государств, можно будет говорить о значительном продвижении вперед процесса улучшения правового регулирования механизма противодействия выводу прибыли из-под налогообложения.

Реализация принципа теста основной цели сделки, закрепленного в вышеуказанной многосторонней Конвенции, будет способствовать повышению эффективности противодействия неправомерному использованию налогоплательщиками льгот и преимуществ, предусмотренных международными налоговыми соглашениями.

Для Российской Федерации имело важное значение то, что 1 мая 2019 г. ею была ратифицирована ранее упоминавшаяся многосторонняя Конвенция по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения[3]. Ценность этой конвенции заключается в том, что она позволила модифицировать содержание значительного количества двусторонних налоговых соглашений, в том числе Российской Федерации, а также некоторых институтов международного налогового права.

Среди мер противодействия размыванию налоговой базы особое значение имеют нормы, содержащиеся в статье 7 Конвенции: «Предотвращение злоупотреблений положениями договора», разработанные в рамках Действия 6 Плана BEPS[4].

---

[1] Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (План действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения). URL:https//wwwoeccd.org/ctp/BEPS ACtionPlan. (Дата обращения: 21.09.2019).

[2] Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base trosioon and Profit Shifting (Mul tateral Instrument, MLI). URL:https//www.oecd.org//ax/ treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-trea ty related-measures-to-prevent BEPS. pdf (дата обращения: 20.09.2019).

[3] Там же.

[4] Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (План действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообббложения). URL:https//wwwoeccd.org/ctp/BEPSACtionPlan. pdf (дата обращения: 21.09.2019).

Эти нормы и содержащийся в них принцип основной цели сделки, призванный ограничить получение нерезидентами льгот по «искусственным сделкам» был взят на вооружение Российской Федерацией. Особо важные положения содержатся в статье 6 рассматриваемой многосторонней Конвенции, закрепившей положение о намерении государств-участников устранить двойное налогообложение, не создавая при этом возможности для так называемого «неналогообложения». Текст правила проверки «основной цели» сделки был не только включён во множество международных налоговых договоров, но и в пункт 9 статьи 29 Модельной налоговой Конвенции ОЭСР в версии 2017 года. Так было обеспечено единообразие применения правила проверки «основной цели» сделки, которое также именуют налоговым стандартом.

Пресечение случаев применения хозяйствующими субъектами незаконных методов уклонения от уплаты налогов является приоритетной целью не только ОЭСР, являющейся в последние годы признанным лидером в разработке новых защитных механизмов в сфере налогообложения, но и ООН, которая, как было сказано выше, внесла реальный вклад в обновление положений Конвенции ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами 1980 г.[1]

Так называемое «двойное неналогообложение» стало новым видом уклонения субъектов хозяйственной деятельности от уплаты налогов. Возникновение фактов неналогообложения возможно как при надлежащем, так и, чаще всего, при ненадлежащем применении налогоплательщиками норм национального законодательства государств и норм международных налоговых договоров. Основанием для этого, как это было показано выше, может быть «конфликт квалификаций», содержащихся в разных Модельных налоговых конвенциях, и пробелы в национальном законодательстве государств.

На практике чаще всего субъекты хозяйственной деятельности искусственно создают ситуацию, при которой их доходы выпадают из налогообложения обоих государств, применяя для этого изощренные схемы.

Это свойственно некоторым крупным международным компаниям, добивающимся незаконным способом отсрочки уплаты налога на доход головной компании до получения дивидендов от своих дочерних компаний. В связи с этим особенно важно осуществлять эффективный контроль за так называемыми «контролируемыми иностранными компаниями», призванный не допустить указанных нарушений.

Правила налогообложения контролируемых иностранных компаний были разработаны в связи с тем, что участились случаи уклонения транснациональных компаний от уплаты налогов с незаконным использованием международных структур.

По российскому законодательству контролируемой иностранной компанией признается иностранная организация, соответствующая следующим признакам:

1) она не является российским налоговым резидентом;

2) её контролирующим лицом признается организация или физическое лицо, считающиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (п. 1 и п. 2 статьи 25.13 НК РФ).

В российском законодательстве применён широкий подход при квалификации иностранных компаний в качестве контролируемых. Так, контролируемой иностранной компанией признается также иностранная структура без образования юридического лица. Такой механизм позволяет предотвратить избежание уплаты налога за счет возможного изменения юридической формы контролируемого лица.

Прибыль контролируемой иностранной компании приравнивается к прибыли, полученной контролирующим лицом, и учитывается при определении его налогооблагаемой базы. Такие правовые механизмы призваны не допустить потерь государственного бюджета. Применение правил контролируемых иностранных компаний охватывает только те ситуации, в которых цель налоговых субъектов заключается в том, чтобы с помощью “искусственных” сделок добиться снижения налогов или отсрочки по времени их уплаты. В большей мере это свойственно контролируемым иностранным компаниям [7, с. 24 – 26; 8].

Российскому законодателю удалось с помощью Модельных актов ОЭСР и учета опыта зарубежных стран разработать свои правила налогообложения контролируемых иностранных компаний, принятые в соответствии с Федеральным Законом от 24 ноября 2014 года № 376-ФЗ

[1] Типовая конвенция ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами. URB://www/un.org/esa/documents/ UN Model 2011;
United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. URL:http:www.un.org/esa/ffd/events/event/fourteenth-session-tax.html (Дата обращения 11 января 2019).

«О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации». Цель данного закона – воспрепятствовать получению иностранными компаниями необоснованной налоговой выгоды.

Это было сделано очень своевременно, так как транснациональные корпорации и в первую очередь цифровые, благодаря своей сложной структуре, а также факту размещения офисов в нескольких налоговых юрисдикциях и постоянному перемещению финансовых ресурсов из одной страны в другую, имеют больше возможностей для налоговых правонарушений. В то же время именно их налоговые платежи весьма значительны по размеру и очень нужны для государственных бюджетов.

Крупные доходы цифровых ТНК вызывают желание их руководителей минимизировать налоги всё новыми и новыми способами, не всегда законными.

Эти факты убедили государства в необходимости разработки еще одного международного соглашения, в котором был бы определён порядок распределения прибыли между головными компаниями и их дочерними предприятиями, ведущими коммерческую деятельность в разных юрисдикциях.

В рамках подготовки такого соглашения ОЭСР в 2019 году направила государствам-участникам Политическую записку с целью изучения их мнений по вопросу распределения налоговых прав и прибыли между составными частями крупных международных компаний. Обобщение этих данных позволит согласовать на международном уровне единый подход к решению вышеназванных проблем.

В заключение можно констатировать, что есть все основания для дальнейшего развития международного налогового права, поскольку остается еще определенное количество не урегулированных в международно-правовых актах и национальном законодательстве налоговых случаев, регламентация которых позволит увеличить суммы налоговых поступлений в бюджет.

Проведенный выше анализ тенденций развития правового регулирования трансграничных налоговых отношений приводит нас к выводу, что активизируется процесс трансформации международных налоговых стандартов в юридически обязывающие многосторонние соглашения так называемого «твёрдого права».

По нашему мнению, назрела необходимость разработки и заключения многостороннего международного договора по регулированию всего комплекса международных налоговых отношений. Полагаем, что при наличии такого акта, закрепляющего обязательства государств, станет возможным устранение большинства используемых налогоплательщиками способов уклонения от уплаты налогов.

В настоящее время следует активизировать поиск новых, более совершенных, методов законного разграничения оснований для уплаты налогов в своей стране или в государстве-партнере и выявления (выявление) более обоснованных способов исчисления рыночных цен при совершении внешнеэкономических операций между взаимозависимыми организациями.

Литература

1. *Кучеров И.И.* Международное налоговое право (академический курс): Учебник. М: ЮрИнфор, 2007. 450 с.
2. *Пономарева К.А.* Подходы к концепции постоянного представительства в эру цифровой экономики //Финансовое право, 2019. № 7. С. 36 – 40.
3. *Ярулина Г.Р*. Место института постоянного представительства в налоговом праве РФ // Актуальные проблемы российского права, 2016. №12. С. 65 – 72.
4. *Хаванова И.А.* Принцип основной цели: новеллы международных налоговых правил // Финансовое право, 2019. № 7. С. 40 – 44.
5. *Дамиров Д.Э.* Проблема конфликта налоговой квалификации и ее решение на основе Модельной налоговой конвенции ООН // Право. Журнал Высшей школы экономики, 2018. № 3. С. 234 – 251.
6. *Kahlenberg C.* Prevention of Double Non-Taxation: An Analysis of Cross-Border Financing from a German Perspective' // Intertax. 2015. Vol. 43. Issue 3. С. 218 – 222.
7. *Страженецкая Л.Н.* Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний: опыт зарубежных стран и России. М., СТАТУТ, 2018. 300 с.

Volova Larisa Ivanovna, Doctor of Law, Professor, Honored Worker of Higher Schools of the Russian Federation, Professor, Department of International Law, Faculty of Law, Southern Federal University (88, str. Gorky, Rostov-on-Don, 344007, Russian Federation).
E-mail: Volova-li@yandex.ru.

NEW IN THE PRACTICE OF APPLYING INTERNATIONAL TAX RULES IN THE DIGITAL ECONOMY

Abstract

The article reveals the features of applying the new tax rules put forward in the digital economy, and the emergence of additional challenges to tax administrations. A set of new tax rules to counter the commission of tax offenses, including the so-called "double taxation", is specifically investigated. The analysis of the concept of the permanent establishment of a digital company. The estimation of illegal actions of large international companies concluding "artificial transactions" with the aim of obtaining tax benefits and advantages is given.

Key words: *taxation of controlled foreign companies, digital economy, BEPS Plan, permanent establishment, digital civil rights objects, unreasonable tax benefits.*

References

1. Kucherov I.I. Mezhdunarodnoe nalogovoe pravo (akademicheskij kurs): Uchebnik. M: YurInfor, 2007. 450 s.
2. Ponomareva K.A. Podxody' k koncepcii postoyannogo predstavitel'stva v e'ru cifrovoj e'konomiki // Finansovoe pravo, 2019. № 7. S. 36 – 40.
3. Yarulina G.R. Mesto instituta postoyannogo predstavitel'stva v nalogovom prave RF // Aktual'ny'e problemy' rossijskogo prava, 2016. № 12. S. 65 – 72.
4. Xavanova I.A. Princip osnovnoj celi: novelly' mezhdunarodnogo nalogovy'x pravil // Finansovoe parvo, 2019. № 7. S. 40 – 44.
5. Damirov D.E'. Problema konflikta nalogovoj kvalifikacii i ee reshenie na osnove Model'noj nalogovoj konvencii OON // Pravo. Zhurnal Vy'sshej shkoly' e'konomiki, 2018. № 3. S. 234 – 251.
6. Kahlenberg S. Prevention of Double Non-Taxation: An Analysis of Cross-Border Financing from a German Perspective' // Intertax. 2015. Vol. 43. Issue 3. S. 218 – 222.
7. Strazheneckaya L.N. Pravovoe regulirovanie naogooblozheniya kontroliruemy'x inostranny'x kompanij: opy't zarubezhny'x stran i Rossii. M., STATUT, 2018. 300 s.

УДК 342 DOI: 10.22394/2074-7306-2020-1-1-80-87

ИСТОРИЯ СТАНОВЛЕНИЯ И РАЗВИТИЯ ФЕДЕРАТИВНОГО БИКАМЕРАЛИЗМА В РОССИИ

Червинская Александра Павловна кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры конституционного и муниципального права, Среднерусский институт управления – филиал РАНХиГС при Президенте Российской Федерации (302028, Россия, г. Орел, б-р Победы, д. 5А). E-mail: sasha.m-87@mail.ru

Аннотация

В статье анализируются этапы становления и развития федеративного бикамерализма через призму содержания основных документов страны. По мнению автора, именно Конституция 1924 года положила начало двухпалатному представительству на федеральном уровне. Современное Федеральное Собрание опирается на исторические традиции, которые складывались в стране в связи с образованием СССР, принятием Конституции СССР 1924 года и последующих конституций, однако, в отличие от советского бикамерализма, современный двухпалатный Парламент не имеет национально-территориальной природы, является постоянно действующим органом, палаты Федерального Собрания обособлены.

Ключевые слова: *конституция, бикамерализм, федерализм, представительство, компетенция, законодательный орган, государство, национально-территориальные образования, статус, республика, большинство, субъект.*

Современная Россия является достаточно централизованной державой с весьма унифицированным законодательством, но многие признаки федерализма, включая двухпалатный федеральный парламент, свидетельствуют о наличии фактических федеративных отношений.

На наш взгляд, двухпалатный парламент придает завершенность системе основополагающих признаков федерализма. В федеративных государствах может наблюдаться бикамерализм,