УДК 341 DOI: 10.22394/2074-7306-2020-1-2-76-83

ВКЛАД ООН В РАЗРАБОТКУ МЕТОДА ПРЕСЕЧЕНИЯ «ДВОЙНОГО НЕНАЛОГООБЛОЖЕНИЯ» ДОХОДОВ КОМПАНИЙ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ В РАЗНЫХ ЮРИСДИКЦИЯХ

Волова Лариса Ивановна доктор юридических наук, профессор, заслуженный работник высшей школы РФ, профессор кафедры международного права, Южный федеральный университет (344002, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. М. Горького, 88).
E-mail: volova-li@yandex.ru

Аннотация

В данной статье автором рассматриваются важные проблемные вопросы, касающиеся вклада ООН в противодействие совершению международных налоговых правонарушений и в первую очередь такого из них, как «двойное неналогообложение». На основе анализа конкретных международно-правовых актов, принятых органами ООН, доказывается, что среди международных межправительственных организаций ООН сыграла особую роль в защите налоговых прав и интересов развивающихся стран. Особых достижений достигли органы ООН в разработке методики разрешения конфликта квалификаций доходов, нашедшей воплощение в новой версии 2017г. Типовой конвенции ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами 1980 г. Автором дана оценка новых положений данной версии Конвенции и сделан прогноз о её возможной положительной роли в противодействии двойному неналогообложению.

***Ключевые слова**: налоговые правонарушения, достижения ООН, меры противодействия «двойному неналогообложению», «агрессивное» налоговое планирование, уклонение от уплаты налогов.*

В год юбилея Организации Объединенных Наций (ООН), ей исполняется 75 лет со дня создания в 1945 году, особенно требуется оценить её вклад в противодействие совершению трансграничных налоговых правонарушений, в развитие и углубление международного сотрудничества между государствами в данной сфере на глобальном и региональном уровне.

Особый вклад в достижение заметных результатов в рассматриваемой сфере внесли такие ее органы, как Генеральная Ассамблея (ГА), Экономический и Социальный Совет (ЭКОСОС), Комитет по борьбе с транснациональной преступностью, позже преобразованный в Комиссию по предупреждению преступности и уголовному правосудию.

Эта организация постоянно осуществляет поиск новых более перспективных форм и методов противостояния совершению транснациональных преступлений и правонарушений.

Самым большим достижением ООН в рассматриваемой области была разработка Типовой конвенции ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами 1980 года, ставшей официальным рекомендательным документом ООН для урегулирования налоговых отношений между развитыми и развивающимися странами.

Научное сообщество по достоинству оценило данный документ, отметив, что он оказался полезным для разработки их национального законодательства по налогообложению [1, с. 5 – 7]. Положительный эффект от действия данной Конвенции смогло бы усилить наконец принятие разработанного ещё в 1976 г. под эгидой ООН проекта Кодекса поведения Транснациональных корпораций (ТНК), направленного на противодей-

ствие совершению транснациональными корпорациями действий по уводу их коммерческой активности в офшорные зоны с низкой налоговой нагрузкой.

Такой уход стимулировался тем, что ТНК, благодаря своей разветвленной в организационном плане структуре, а также размещению офисов в нескольких налоговых юрисдикциях и постоянному перемещению финансовых ресурсов из одной структуры в другую более всего потенциально способны на совершение действий по уклонению от уплаты налогов, а этого легче всего достигнуть в офшорных зонах. В связи с вышесказанным необходим особый контроль налоговых органов за уплатой ими налогов, так как размеры их налоговых платежей весьма значительны и серьезно влияют на пополнение бюджетов государств, сказанное касается в первую очередь крупных цифровых ТНК.

В свете рассматриваемой проблемы важнейшими разделами Проекта Кодекса поведения ТНК являются: «Раскрытие информации» и «Международное взаимодействие». В соответствии с положениями раздела «Раскрытие информации», ТНК обязаны регулярно сообщать налоговым органам всеобъемлющую, полную, ясную и соответствующую действительности информацию о своей коммерческой и налоговой деятельности, о возможном или уже произведённом изменении своей структуры, об избранной компанией налоговой политики, о результатах своей коммерческой деятельности и проводимых ими операциях. Необходимо также сообщать о доходах ТНК, об источниках доходов, о суммах вложенных и привлечённых инвестиций, о суммах финансирования различных проектов.

В Проекте Кодекса содержится принципиально важное положение о том, что ТНК должны учитывать интересы государств, на территории которых они осуществляют свою коммерческую или инвестиционную деятельность. На практике ТНК чаще всего нарушают налоговое законодательство о так называемом «трансфертном ценообразовании», т.е. используют внутрифирменные цены при реализации продукции между своими структурными подразделениями в других юрисдикциях вместо мировых цен, реализация по которым привела бы к увеличению сумм поступлений в бюджет соответствующих государств [2, p. 307 – 310]. К сожалению, данный Проект так и не был принят, по причине серьезного противодействия этому со стороны крупных ТНК, не желающих рисковать своими доходами.

Принятие данного Кодекса было бы полезно, так как в этом случае у ТНК стало бы меньше возможностей уклоняться от уплаты налогов, это важно, ведь они являются крупнейшими налогоплательщиками.

В связи со всем вышесказанным существует, по нашему мнению, реальная необходимость в рамках ООН создать орган, который специализировался бы на координации коллективных мер по борьбе с уклонением от уплаты налогов, с «агрессивным» налоговым планированием, с незаконным применением трансфертного ценообразования, с уходом от уплаты налогов в офшорные зоны, с использованием метода двойного «неналогообложения».

Этот орган мог бы заняться решением ещё одной важной проблемы, требующей оперативного решения, а именно нахождением эффективного метода противодействия получению субъектами хозяйственной деятельности необоснованной налоговой льготы или преимущества, что нередко связано со злоупотреблениями положениями налоговых договоров [3, с. 40 – 41].

А пока государства включают в преамбулы к договорам об избежании двойного налогообложения положение о их намерении устранять двойное налогообложение, не создавая при этом условии для «неналогообложения» ни в одном из двух государств. Очень удачно выделил цель заключения договоров об избежании двойного налогообложения проф. Ван Вигель: «цель избежания двойного налогообложения не означала поощрение искусственно создаваемой налогоплательщиком ситуации, когда его доход

вовсе не будет облагаться налогом ни в одной из юрисдикций или будет облагаться по заведомо низкой налоговой ставке» [4, p. 34].

В настоящее время возник новый вызов в отрасли международного налогового права, заключающийся в необходимости противодействия использованию незаконных налоговых льгот, что также связано со злоупотреблениями налоговыми соглашениями [5, с. 235; с. 34 – 35]. Кроме того, обострилась проблема двойного неналогообложения, характерная прежде всего для ТНК.

Сущность двойного неналогообложения (двойного уклонения от налогообложения) состоит в том, что доходы субъекта налоговых правоотношений от его коммерческой деятельности по той или иной причине не подпадают под действие налоговых норм ни одного из государств, в которых он осуществляет свою фактическую деятельность[6, с. 218].

В итоге оба государства несут значительные налоговые убытки, а участники хозяйственных отношений приобретают налоговые льготы и привилегии без законных оснований, тем самым используя незаконные методы обогащения. Чаще всего двойное неналогообложение возникает из-за конфликта налоговой квалификации доходов, эта проблема уже давно стала весьма трудноразрешимой для налоговых органов государств. Чаще всего конфликт налоговой квалификации возникает по поводу таких доходов, как дивиденды, проценты, лицензионные выплаты, поскольку их налоговая оценка различается в законодательстве государств [7, p.310-311; p. 87-88].

Достижением ООН как раз и нужно признать то, что в её рамках был разработан механизм разрешения конфликта налоговой квалификации доходов. Как свидетельствует практика, применение метода конфликта квалификаций является одной из методик для получения крупными аффилированными компаниями незаконных налоговых льгот, суть которого заключается в использовании ими пробелов и различий в оценке тех или иных доходов в налоговых законодательствах государств[1]. От использования данного метода больше всего страдали развивающиеся страны, поэтому именно в целях всесторонней защиты их налоговых интересов комитет экспертов по вопросам международного налогового сотрудничества ООН[2] разработал Типовую конвенцию ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами 1980 г. и Комментарий к ней[3]. Всего было три версии этой Конвенции, в разработку их большой вклад внёс упоминавшийся выше комитет экспертов по вопросам международного налогового сотрудничества ООН. При этом за основу данной Конвенции ООН и Комментария к ней была взята Модельная конвенция ОЭСР о налогах на доходы и капитал 1963 г. (версия 1977г.), вот почему в итоге получилось заметное дублирование норм Модельной конвенции ОЭСР в Типовой конвенции ООН[4].

У обеих модельных конвенций обозначены общие цели: противодействие уклонению от налогообложения; избежание двойного налогообложения; противодействие злоупотреблениям соглашениями; противодействие получению необоснованной налоговой выгоды. Модельная конвенция ОЭСР первоначально именовалась также как и

[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//www.oeccd.org/ctp/BEPS ACtionPlfn. (Дата обращения: 10.01.2020г.)

[2] United Nations, Committee Of Experts on International Cooperation in Tax Matters? Code of Conduct on Cooperation in Combating International Tax Evasion. 30 September 2014 (electronic resourse). URL: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/10/10STM_CRP5_CodeofConduct.pdf (дата обращения: 15.01.2020 г.)

[3] United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries (версия 2011 г.) (electronic resource) http:// www.un.org/esa/ffd/unmodel.htm (дата обращения: 15.01.2020 г.)

[4] OECD. Model Conventation with Respect to Taxes on Income and a Capital. 1963 (electronic resourse) URL: http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf (дата обращения: 05.04.2016 г.)

модельная конвенция ООН, а именно: «Модельная конвенция об избежании двойного налогообложения», но в 1995 г. ОЭСР изменило наименование данной конвенции на общее название: «Модельная конвенция о налогах на доходы и капитал», выделив тем самым её главную цель – противодействие уклонению от налогообложения. Кроме того, в комментариях к Модельной конвенции ОЭСР рекомендовала государствам-участникам в наименовании налоговых договоров использовать указание на цель противодействия уклонению от уплаты налогов.

Модельная конвенция ОЭСР в отличии от Типовой Конвенции ООН отвечает в основном интересам развитых стран – экспортеров капитала и вкладчиков инвестиций в экономики других государств, в первую очередь развивающихся стран.

Из содержания Модельной налоговой конвенции ОЭСР следует, что ТНК – резиденты, осуществляющие коммерческую деятельность на территориях рдругих государств, должны облагаться налогом у себя на родине, а не по месту получения доходов, т.е у них налоговые системы построены на основе принципа резидентства, что ущемляет интересы развивающихся стран в отношении сбора налогов на их территориях, так как их налоговые системы построены на основе принципа удержания налогов по месту источника образования дохода. О несправедливости в отношении развивающихся стран – импортёров капитала, свидетельствуют и положения Модельной конвенции ОЭСР, предусматривающие ограничения для стран-источников дохода, импортёров-капитала налоговой юрисдикции в пользу расширения такой юрисдикции для государств-резидентов, т.е. иностранных инвесторов.

Разработчики Модельной конвенции ООН (версия 2011г.) устранили эту несправедливость, закрепив рекомендацию развитым и развивающимся странам заключать налоговые соглашения, в которых договариваться о методах взимания налогов с хозяйствующих субъектов, ведущих коммерческую деятельность в разных юрисдикциях.

Как видим, специфика Конвенции ООН 1980 г. состоит в более детальной регламентации мер защиты и в первую очередь развивающихся стран от использования компаниями-нерезидентами различных методов уклонения от уплаты налогов, снижения налогооблагаемой базы, незаконного использования налоговых льгот посредством применения, в том числе, искусственно созданных конфликтов квалификаций, а также в конкретизации способов пресечения налоговыми органами двойного неналогообложения. Из содержания Конвенции ООН 1980 г. следует, что она была принята в целях защиты налоговых прав развивающихся стран, заинтересованных в отчислении нерезидентами более крупных сумм налогов в свои государственные бюджеты, поэтому в ней были учтены пожелания развивающихся стран и включены нормы о приоритетном праве на защиту интересов страны «источника дохода» и о замене применения метода освобождения от уплаты налога на метод зачета выплаченных ранее налогов.

При использовании предложенного развивающимися странами и закреплённого в Конвенции ООН 1980 г. (версия 2011) метода, зачета выплаченных ранее налогов в одной из стран-участниц, который может применяться к определенным видам доходов. Главное состоит в том, чтобы не допустить снижения уровня предпринимательской активности зарубежных участников налоговых отношений. С целью достижения компромисса между развитыми и развивающимися странами по вопросу о разделении полномочий налоговых органов двух сторон: государства-компании резидента и государства-компании нерезидента и были внесены изменения в Типовую конвенцию ООН 1980 г. (версия 2011 г. и версия 2017 г.). Экспертная комиссия ООН ещё в 2011 году начала разработку методики пресечения конфликта квалификаций доходов, которая завершилась включением в Комментарий к Модельной конвенции ООН 2011 г. нормы следующего содержания: «При неналогообложении либо при оценке доходов с предпринимательской деятельности нерезидентов в качестве дивидендной или процентной прибыли страной-

источником подобного рода доходов, другая договаривающаяся страна имела бы право «сменить» метод налогового освобождения на метод зачёта выплаченных налогов». Тем самым получил официальное закрепление в международно-правовом акте метод пресечения конфликта квалификаций доходов.

Следует констатировать, что модернизация данного международно-правового документа была произведена в том числе и в целях приведения его в соответствие с современными налоговыми стандартами, чтобы государства могли эффективнее противостоять использованию изощрённых схем уклонения от уплаты налогов крупными международными компаниями в том числе с использованием метода двойного неналогообложения.

Внесенные изменения в Типовую конвенцию ООН 1980 года способны привести на практике к включению в налогооблагаемую базу компаний ранее не охваченных налогообложением налоговых случаев, что приведет к увеличению размеров поступающих в бюджет платежей.

Однако, следует констатировать, что значительных модификаций Конвенции ООН 1980 г. на самом деле не произошло. Выход из сложившегося конфликта квалификаций был найден в восприятии ООН и закреплении в четвёртом абзаце ст. 23 А новой версии Конвенции 2017 г. правила о возможности смены метода налогового освобождения на метод налогового зачёта, предусмотренного в Модельной конвенции ОЭСР 1963 г. (в версии 1977 г.). Модельная конвенция ООН 2017 г. более детально формулирует меры защиты от уклонения от уплаты налогов посредством искусственно созданных конфликтов квалификаций.

Но в то же время подход, реализованный в новой версии Типовой конвенции ООН 2017 г., в меньшей степени чем в Модельной конвенции ОЭСР (версия 1977 г.) дает возможность хозяйствующему субъекту страны источника дохода получить преимущество по налогообложению по сравнению с хозяйствующим субъектом страны резидентства.

Недостатком новой версии Конвенции ООН 2017г. можно признать то, что в ней недостаточно определённо закреплён механизм оценки в качестве «законных» или «незаконных» льгот, предоставляемых налогоплательщику страны резидентства в стране источника дохода, с помощью которого можно было бы оптимизировать налогооблагаемую базу.

Именно определение критериев отличия «законных» налоговых льгот от «искусственно приобретённых» имеет первостепенное значение при установлении налоговыми органами факта двойного неналогообложения доходов субъектов хозяйственной деятельности при использовании ими факта конфликта налоговых квалификаций доходов в национальном законодательстве государств.

Чтобы сократить количество случаев применения двойного уклонения от налогообложения необходимо налаживание эффективной системы передачи налоговой информации налоговыми органами обеих стран друг другу, чтобы разобраться, какова была основная цель сделки.

В том случае, если получение выгоды, предусмотренной международным налоговым договором, было основной целью сделки, то целесообразно применить так называемое правило проверки основной цели сделки, закрепленное в обеих модельных конвенциях. Для этого налоговым администрациям государств необходимо провести оценку на основе объективного и что важно – разумного анализа намерения налогоплательщика и установить соответствующие факты, доказывающие, что полученная льгота связана с достижением налогоплательщиком положительных результатов коммерческой деятельности, т.е является законной. Экономическая деятельность должна быть реальной, что необходимо подтвердить анализом результатов деятельности компаний, наличием их активов, качеством ведения коммерческих операций и т.д.

Однако, тест проверки основной цели сделки как стандарт доказывания налоговыми органами основания для получения налоговой льготы некоторым ученым кажется слишком упрощенным, поскольку установлено требование, чтобы заключение налоговых органов, по определению цели сделки было бы всего лишь «разумным», а не «убедительным», что было бы предпочтительнее, по их мнению.

Положительным фактом является то, что единообразно составленный текст правила проверки основной цели сделки теперь включён во многие международные налоговые договоры, что подтверждает его признание на внутригосударственном и международном уровне. Как показано выше, по мнению отдельных специалистов, формулировка этого правила является недостаточно определённой, что может привести к тому, что государства закрепят в своем законодательстве различные подходы к применению на практике правила проверки основной цели сделки. При такой ситуации одна и та же сделка по налоговому законодательству одного государства может квалифицироваться в качестве обычной коммерческой, а по законодательству другого государства рассматриваться как «искусственная».

Как следует из вышеизложенного, так называемое «двойное неналогообложение» стало новым видом уклонения субъектов хозяйственной деятельности от уплаты налогов [8, с 34]. Возникновение фактов двойного 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 уже говорилось, может быть «конфликт квалификаций», содержащихся в разных Модельных налоговых конвенциях, и пробелы в национальном законодательстве государств[1].

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

Это свойственно в первую очередь некоторым крупным международным компаниям, преимущественно цифровым, добивающимся незаконных способов отсрочки от уплаты налога на доход головной компании до получения дивидендов от своих дочерних компаний. Цифровая экономика дает преимущества в первую очередь не государствам, а цифровым компаниям. В связи с этим особенно важно осуществлять эффективный контроль за так называемыми «контролируемыми иностранными компаниями», призванный не допустить указанных нарушений.

Итак, в заключение следует констатировать, что модернизация важнейшего правового документа ООН в направлении приведения его в соответствие с современными налоговыми стандартами заслуживает одобрения и создает основу для включения предусмотренных ею правил в международные налоговые договоры и национальное законодательство государств. Это будет способствовать недопущению злоупотреблений со стороны крупных компаний, в первую очередь цифровых, своими налоговыми правами, закреплёнными в международных налоговых договорах.

Внесенные в рассматриваемую Конвенцию ООН дополнения позволят сохранить налогооблагаемую базу контролируемых иностранных компаний и не допустить вывода прибыли из-под налогообложения. Эти изменения призваны снизить противоречия между развитыми и развивающимися странами, между экспортёрами и импортёрами капитала относительно налоговой политики в отношении доходов, полученных на территориях государств с различной юрисдикцией. Заслуживает внимания предложенный в новой

[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/fourteenth-session-tax.html (дата обращения 13.01.2020).

версии Конвенции ООН механизм, на основе которого стороны и налоговые органы смогут оценить полученные компанией-резидентом льготы и выгоды на территории страны источника дохода в качестве «законных» или «незаконных».

Учитывая внесенные в Конвенцию дополнения, налоговым органам и налогоплательщикам легче будет различать «законные» налоговые льготы от искусственно приобретенных налоговых льгот, используя которые налогоплательщик сумел уменьшить налогооблагаемую базу на территории другой стороны. Именно решение этого вопроса поможет налоговым органам установить и предотвратить факт двойного уклонения от уплаты налогов путем использования, в том числе метода конфликта квалификаций доходов, а также принципов: «резидентства» и «источников доходов». Здесь важно своевременное получение налоговыми органами налоговой информации о находящихся в данной стране источниках доходов данной компании и полученных ею льготах по налогообложению. Механизм передачи такой информации хорошо разработан в Модельных актах ОЭСР, необходимо только его использовать «по требованию».

Литература

1. An Analysis of the International Tax Regime. Cambridge University Press, 2007. – 357 p.
2. Подробнее о налоговых схемах, используемых транснациональными компаниями, см.: Fuest C., Spengel C., Finke K., Heckemeyer J.H., Nusser H. Profit Shifting and «Aggressive» Tax Planning by Multinational Firms: Issues & Options for Reform // World Tax Journal. 2013. Vol. 5. Issue 3. P. 307– 325.
3. *Хаванова И.А*. Принцип основной цели: новеллы международного налоговых правил / Финансовое право № 7, 2019. С. 40 – 44.
4. Van Weeghel Stef. The Improper Use of Tax Treaties: With Particular Reference to the Netherlands and the United States. Kluwer Law International, 1998. P. 33 – 56.
5. *Дамиров Д.Э*. Проблема конфликта налоговой квалификации и ее решение на основе Модельной налоговой конвенции ООН // Право. Журнал Высшей школы экономики №3, 2018. С. 234 – 251; Lemaire D. The principles of international taxation. Paris,1993. – 125 p.
6. *Kahlenberg C*. Prevention of Double Non-Taxation: An Analysis of Cross-Border Financing from a German Perspective' // Intertax. 2015. Vol. 43. Issue 3. C. 218 – 223.
7. *Vogel K.* Worldwide vs Source Taxation of Income – A Review and Reevaluation of Arguments (Part II) // Intertax. 1998. №. 10. – 312p.; Comparative Income Taxation: A Structural Analysis: 2-d ed. / Ed. By H.J. Ault, B.J. Arnold. Aspen Publishers, 2004. – 477p.
8. *Пекарская М.С.* Международное налоговое право как отрасль права: общая характеристика и проблемные аспекты. // Евразийский юридический журнал. №4, 2019. С. 33 – 38.

Volova Larisa Ivanovna, Doctor of Science in Law, Professor, Honored Worker of the Higher School, Professor of the Department of International Law, South Federal University (88, Gorky St., Rostov-on-Don, 344002, Russian Federation)
Email: volova-li@yandex.ru

UNITED NATIONS CONTRIBUTION TO THE DEVELOPMENT OF THE METHOD OF PREVENTING THE "DOUBLE TAXATION" INCOME OF COMPANIES CARRYING OUT ACTIVITIES IN DIFFERENT JURISDICTIONS

Abstract

In this article, the author discusses important problematic issues regarding the contribution of the UN and its bodies to countering international tax crime. Based on the analysis of specific international legal acts adopted by UN bodies, it is proved that among international intergovernmental organizations,

the UN plays a special role in the development of international cooperation of states in the field of counteracting the commission of international tax offenses. The author identifies transnational tax violations, the counteraction of which is necessary to consolidate the efforts of the UN bodies and identify new ways of such counteraction.

Keywords*: tax offenses, UN achievements, measures to counter tax offenses, "aggressive" tax planning, tax evasion.*

References

1. An Analysis of the International Tax Regime. Cambridge University Press, 2007. – 357 p.
2. Podrobnee o nalogovyh skhemah, ispol'zuemyh transnacional'nymi kompaniyami, sm.: Fuest C., Spengel C., Finke K., Heckemeyer J.H., Nusser H. Profit Shifting and «Aggressive» Tax Planning by Multinational Firms: Issues & Options for Reform // World Tax Journal. 2013. Vol. 5. Issue 3. P. 307– 325.
3. Havanova I.A. Princip osnovnoj celi: novelly mezhdunarodnogo nalogovyh pravil / Finansovoe pravo № 7, 2019. P. 40 – 44.
4. Van Weeghel Stef. The Improper Use of Tax Treaties: With Particular Reference to the Netherlands and the United States. Kluwer Law International, 1998. P. 33 – 56.
5. Damirov D.E. Problema konflikta nalogovoj kvalifikacii i ee reshenie na osnove Model'noj nalogovoj konvencii OON // Pravo. ZHurnal Vysshej shkoly ekonomiki №3, 2018. S. 234 – 251; Lemaire D. The principles of international taxation. Paris,1993. – 125 p.
6. Kahlenberg S. Prevention of Double Non-Taxation: An Analysis of Cross-Border Financing from a German Perspective' // Intertax. 2015. Vol. 43. Issue 3. P. 218 – 223.
7. Vogel K. Worldwide vs Source Taxation of Income – A Review and Reevaluation of Arguments (Part II) // Intertax. 1998. №. 10. – 312p.; Comparative Income Taxation: A Structural Analysis: 2-d ed. / Ed. By H.J. Ault, B.J. Arnold. Aspen Publishers, 2004. – 477 p.
8. Pekarskaya M.S. Mezhdunarodnoe nalogovoe pravo kak otrasl' prava: obshchaya harakteristika i problemnye aspekty. // Evrazijskij yuridicheskij zhurnal. №4, 2019. P. 33 – 38.

УДК 342.51 DOI: 10.22394/2074-7306-2020-1-2-83-86

КЛАССНЫЙ ЧИН В МЕХАНИЗМЕ ПООЩРЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ГРАЖДАНСКИХ СЛУЖАЩИХ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Исаков Андрей Шайхул-Исламович кандидат юридических наук, ведущий специалист сектора мониторинга рынка алкогольной и спиртосодержащей продукции отдела контроля департамента потребительского рынка Ростовской области
(344007, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Московская, 51/15).
E-mail: isakov4852@mail.ru

Аннотация

В настоящей статье анализируется проблема поощрения государственных гражданских служащих в виде присвоения классного чина досрочно. Выявлена необходимость исследования данного вида поощрения, как особого способа стимулирующего эффективную деятельность гражданского служащего, и предложено совершенствование законодательства.

Ключевые слова: *поощрение, государственная гражданская служба, досрочное присвоение, присвоение на одну ступень выше, классный чин.*

Институт поощрения государственных гражданских служащих Российской Федерации является действенным средством стимулирования служебной деятельности. Результативность поощрений зависит от понимания оснований и порядка их применения, которые характеризуются рядом проблем.