

THE RUSSIAN CONSTITUTION: THE QVARTER OF CENTURY
IN THE SPACE OF HUNDREED YEARS

Abstract

In this article the author provides the value of two anniversary date's in the Russian constitutionally history: hundred years from the day when was proclaimed the first Constiitution (Fundamental Law) of RSFSR in 1918-year and the twenty five years of Russian Constitution by 1993 year. Also the author analized the role of those fundamental acts in the increasing processes of democratic law and social state.

Keywords: *The Constitution (Fundamental Law) of RSFSR of 1918-year, Constitution of Russian Federation be 1993-year, constitutionalism in Russian state, democratic Law state, social state-ment.*

УДК 341.96:347.73

DOI: 10.22394/2074-7306-2018-1-2-36-45

**РОЛЬ НОРМ И ИНСТИТУТОВ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГОВОГО ПРАВА
В ПРЕДОТВРАЩЕНИИ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ**

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

Аннотация

В статье раскрывается юридическая сущность международного налогового права, его особенности, система, источники. Объектами исследования являются следующие институты международного налогового права: налоговое планирование, механизм избежания двойного налогообложения, трансфертное ценообразование, порядок обмена налоговой информацией и др.

Автором дана оценка роли Модельных конвенций ОЭСР в правовом регулировании международных налоговых отношений, в имплементации их положений в Типовые международные договоры и в национальное налоговое законодательство государств, в том числе в российское законодательство.

Ключевые слова: *система международного налогового права, сотрудничество государств по предотвращению налоговых правонарушений, акты «мягкого права», Модельные конвенции ОЭСР по налоговым вопросам, налоговое планирование, трансфертное ценообразование, совершенствование российского законодательства по налоговым правоотношениям.*

Рассматриваемая тема весьма актуальна в современных условиях в связи с расширением сфер сотрудничества государств в различных областях, в том числе в сфере международных налоговых отношений, являющихся зоной концентрации экономических интересов государств, что вызывает необходимость создания более совершенного механизма регулирования таких отношений на международном и национальном уровнях. Для этого необходимо выявить юридическую сущность международного налогового права – отрасли, представляющей особую важность для Российской Федерации, проводящей стратегическую линию на развитие эффективных международных экономических и налоговых отношений с иностранными государствами, а также реализующей курс на совершенствование национального законодательства по налогообложению.

При выявлении юридической сущности международного налогового права необходимо использовать известные науке критерии: предмет правового регулирования,

объекты, методы, специальные принципы, особые источники. Их осмысление привело к выводу, что данный юридический комплекс норм является подотраслью международного экономического права. Но при этом определенные аспекты международных налоговых отношений регулируются нормами международного экономического, международного финансового права и международного административного права.

Это связано с тем, что, во-первых, велика экономическая составляющая процесса взимания налогов с прибыли и капитала, способная наносить серьезный экономический ущерб другим государствам и субъектам внешнеэкономической деятельности, а также нарушать их экономические интересы.

В связи с этим государства всячески стремятся защититься от возможных финансовых потерь, в том числе путем введения жестких административных мер, направленных на недопущение двойного налогообложения доходов, капиталов и прибыли одновременно на территориях двух и более государств.

Поэтому международное налоговое право также тесно соприкасается с нормами и даже институтами международного административного права, играющего важную роль в осуществлении процесса противодействия двойному налогообложению.

К сфере регулирования международного административного права относятся отношения по взаимодействию налоговых администраций стран-партнеров, которое осуществляется в сфере исполнения специальных принципов международного налогового права и международных обязательств государств по налоговым договорам.

В современных реалиях, когда развитие национальных экономик все больше зависит от эффективности институционального взаимодействия налоговых администраций государств-партнеров по исполнению положений международных, в том числе налоговых, договоров, административная составляющая процесса взимания налогов становится все более важной.

В сферу регулирования международного административного права входят некоторые аспекты налоговых отношений, такие, как применение различных административных процедур, требований, а также административных мер по обеспечению прав субъектов налоговых отношений и оказание государствами взаимной правовой помощи по налоговым вопросам.

Нормы, регулирующие международные налоговые отношения, интегрированы в ряд источников международного права: в международные налоговые договоры и акты «мягкого права», обладающие рядом несомненных преимуществ.

Международные налоговые договоры призваны регулировать действия государств путем разграничения их налоговой юрисдикции, установления полномочий сторон, определения их обязательств, единообразного установления статуса лиц, что является действенным фактором избежания избыточного налогового бремени, а также устранения двойного налогообложения.

Роль двусторонних налоговых договоров об избежании двойного налогообложения и об обмене налоговой информацией весьма велика в регулировании правил налогообложения различного рода доходов, поскольку они являются устойчивыми и обязательными к исполнению на практике международно-правовыми актами, закрепляющими международные обязательства государств.

Договоры об избежании двойного налогообложения являются комплексными международно-правовыми актами, содержащими нормы, регулирующие порядок налогообложения разных видов доходов от внешнеэкономической деятельности. Эти договоры закрепляют основополагающий принцип международного налогового права – однократность налогообложения, предписывающий, что один и тот же объект должен облагаться налогом определенного вида только один раз в течение одного налогового периода. Для его реализации государства предпринимают меры по оптимизации международного налогообложения.

Анализ договоров об избежании двойного налогообложения, заключенных Российской Федерацией, позволил выявить наличие ряда тенденций развития этого межго-

сударственного механизма регулирования. В соответствии с международными договорами установлены международные режимы налогообложения, которые дифференцируются на двусторонние и многосторонние в зависимости от субъектного состава. Они определяют порядок движения налоговых поступлений в торговом обороте и механизмы избежания двойного налогообложения.

Каждый из международных договоров, регулирующих однородную группу налоговых отношений, формирует самостоятельный международный режим. Для международного налогового права характерна недостаточность механизма многостороннего (универсального) регулирования международных экономических отношений, что сближает его с международным финансовым правом. В будущем именно универсальные договоры в сфере правового регулирования международных налоговых отношений могут стать основой формирования относительно автономного международно-правового режима для противодействия неуплаты налогов.

Международные договоры важны и потому, что в практической деятельности судей и налоговых работников возникают осложнения, связанные с различным толкованием в законодательстве различных государств одних и тех же терминов и понятий. Обращение к текстам международных договоров помогает разрешить эту проблему.

Имеет место определенная специфика международно-правовых актов в сфере регулирования международных налоговых отношений, которая состоит в гармоничном сочетании и взаимодействии конвенционных норм с нормами «мягкого права», необязательных по своей природе, но весьма действенными по существу, при этом в международной налоговой системе и международной финансовой системе действует особенно много не правовых норм.

Важное значение имеет использование актов «мягкого права» (Soft Law), содержащихся в Модельных конвенциях ОЭСР, в регулировании международных налоговых отношений [1, с. 10]. Именно благодаря Модельным конвенциям ОЭСР на практике стали активно использоваться такие понятия, как: «статус резидентства», «постоянное представительство», «ограничение налоговой юрисдикции», «дивиденд», на сегодняшний момент широко используемые в международных соглашениях об избежании двойного налогообложения и в национальном законодательстве государств, в том числе в российском. Двойное налогообложение порождает обстоятельства, когда по национальному законодательству нескольких государств налогоплательщик признается резидентом и, соответственно, несет налоговую ответственность перед каждым из них в отношении определенных объектов налогообложения [2, с. 4 – 5].

Специфика норм, регулирующих международные налоговые отношения, проявляется в их содержании, характере устанавливаемых предписаний, в автономности, в наличии особого институционального механизма, в использовании метода сопоставления юридического содержания положений международных налоговых соглашений, заключенных участвующими в договоре сторонами.

Отличается также система международного налогового права; в неё включаются следующие институты: налоговое планирование, противодействие неуплаты налогов, трансфертное ценообразование, избежание двойного налогообложения, сотрудничество государств по контролю за соблюдением условий международных соглашений об избежании двойного налогообложения, недопущение недобросовестной налоговой конкуренции, обмен налоговой информацией.

Для эффективного действия этих институтов необходимо комплексное применение норм международного налогового права, международного финансового права, международного административного права и осуществление сотрудничества налоговых администраций государств-партнеров.

Следует особо выделить влияние Модельной конвенции ОЭСР по налогам на доход и капитал, принятой в 1963 г. (современная редакция 2014 г.) [3], на национально-правовую регламентацию отношений в области налогообложения и на принятие национальными судами решений по налоговым спорам. Она является одним из основополага-

ющих актов в сфере международного налогового права, активно используемая российскими налоговыми и судебными органами. Ее положения воспроизводятся также в двусторонних международных договорах РФ по избежанию двойного налогообложения, число которых на сегодняшний момент растет.

Особое значение для практики налоговых органов при принятии решений по налоговым проверкам и судебных органов при вынесении решений по налоговым спорам имеют Комментарии к указанной Конвенции. В России Министерство финансов и налоговые органы различных уровней используют в своей практической работе и саму Конвенцию, и Комментарий к ней, ссылаясь на них в решениях и письменных ответах на запросы налогоплательщиков по вопросам толкования и применения международных налоговых договоров и российского законодательства, что подтверждает тенденцию роста влияния этих документов на процесс регулирования процедуры международного налогообложения в Российской Федерации.

Основанием для применения вышеназванной Модельной конвенции ОЭСР стала Рекомендация Совета ОЭСР от 23 октября 1997 г., в которой прямо указывается на необходимость применения данной Конвенции при заключении новых и при изменении уже действующих двусторонних международных договоров по налоговым вопросам, а также на необходимость использования Комментариев к Конвенции при применении и толковании указанных международных договоров.

Налоговые и судебные органы применяют различные формулировки, делая ссылки на Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР, при этом основания для использования Конвенции ОЭСР и Комментариев к ней в данных решениях и запросах не указываются. Наиболее распространенная ссылка формулируется так: «Официальные Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР содержат ключевые принципы международного налогового права».

В последние годы судебные органы РФ при принятии решений по налоговым спорам стали все чаще использовать ссылки на Модельную конвенцию ОЭСР и Комментарии к ней [4, с. 218 – 219].

Обзор практики судебных органов РФ по налоговым вопросам позволяет сделать вывод о том, что суды учитывают аргументы спорящих сторон, касающиеся того, делать ссылки на Конвенцию и Комментарии к ней или нет.

Для прогноза на будущее в отношении рассматриваемой практики нужно учитывать, что Российская Федерация принимает участие в заседаниях Комитета по налоговым вопросам ОЭСР, и вступление в эту организацию является одним из направлений долгосрочной программы Российской Федерации.

Несмотря на приостановку переговорного процесса с ОЭСР, РФ постепенно приводит свое законодательство и правоприменительную практику в налоговой сфере в соответствие с актами ОЭСР, достаточно обратиться к обновленным редакциям 7-ой и 40-й статей Налогового кодекса РФ, а также статей Раздела V¹ [5].

Хотя Модельная конвенция ОЭСР и Комментарии к ней используются российскими налоговыми и судебными органами, но на сегодняшний день в российской правоприменительной практике не выработан единый подход к применению указанных актов, в некоторых случаях судьи указывают в решениях, что положения Модельной конвенции и Комментариев к ней носят лишь консультативный характер. Тем не менее, многие государства признают, что Модельная конвенция ОЭСР по налогам на доход и капитал 1963 г. является одним из ключевых актов в сфере международного налогового права; важное значение они придают также Модельной конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения доходов и капитала 1977 г., Конвенции ОЭСР о взаимной административной помощи по налоговым делам 1988 г., Многосторонней конвенции о сотрудничестве между компетентными органами по вопросам автоматического обмена информацией по стандарту CRS 2014 г. [6].

Акты ОЭСР имеют значимость и для российской правоприменительной практики, в ряде случаев они признавались основой для принятия судебных решений.

Одним из объектов международно-правового регулирования налоговых отношений является международное налоговое планирование, направленное на недопущение недобросовестного планирования налоговой деятельности (иногда его именуют «агрессивное» налоговое планирование).

Под международным налоговым планированием понимается создание специальных схем и инструментов по снижению налоговых потерь субъектами внешнеэкономической деятельности. Убытки государств от международного налогового планирования в виде недополученных налогов составляют огромные суммы, даже если оно совершалось в рамках, установленных законодательством различных государств норм и правил, т.е. от деятельности, являющейся формально законной.

Регулирование налогового планирования также осуществляется на основе Модельной Конвенции ОЭСР по налогам на доход и капитал 1963 г., закрепляющей допустимые, по мнению государств-разработчиков, меры и методы такого планирования.

Полезным для противодействия уклонению от уплаты реальных налогов оказалась деятельность ОЭСР и ФАФТ (группы разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег) по публикации списков стран, предоставляющих слишком благоприятные условия для осуществления международного налогового планирования. Более того, ОЭСР проявила инициативу по противодействию «вредной» налоговой политики, по выявлению фактов укрывательства доходов в офшорных зонах и использованию внутрифирменных (трансфертных) цен [7].

Предпринимаемые ОЭСР меры постепенно приводят к сокращению количества государств, позволяющих на незаконных основаниях своим участникам внешнеэкономической деятельности уклоняться от уплаты налогов.

Важное значение имеет также такой объект международно-правового регулирования налоговых отношений, как трансфертное ценообразование, под которым в мировой практике налогообложения понимается установление цен по сделкам между аффилированными организациями, которые, как правило, отличаются от рыночных цен на реализуемые товары, работы, услуги [8, с. 202].

В узком смысле трансфертное ценообразование есть способ минимизации налогообложения путем занижения цены и перемещения налогооблагаемой базы предприятиям, либо зарегистрированным на территориях с низким уровнем налогообложения, либо минимизирующих свои налоговые платежи каким-либо иным способом. Чаще всего налоговое законодательство государств предусматривает возможность изменения налоговыми органами цены сделки в целях налогообложения в случае выявления ее трансфертного характера.

В статье 9 Модельной Конвенции ОЭСР по налогам на доход и капитал 1963 г. (в редакции 2014 г.) не приведен конкретный механизм регулирования правоотношений по трансфертному ценообразованию, он остается на усмотрение государств и закрепляется либо в двусторонних соглашениях государств, преимущественно в договорах об избежании двойного налогообложения, либо в национальном законодательстве.

Правовое регулирование трансфертного ценообразования осуществляется также в соответствии с Руководством ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций 2010 г. [9] посредством применения следующих правовых методов, основанных на анализе сделок, и характерных для налогового права методов: сопоставления рыночных цен, учета цены последующей реализации товара, затратного метода, особого порядка распространения прибыли. В Российской Федерации приоритетным является метод сопоставления рентабельности.

Некоторые меры по регулированию трансфертного ценообразования были предусмотрены в Плане действий ОЭСР по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения от 15 октября 2015 г., состоявшем из 15 положений, содержащих конкретные меры такого противодействия. Реализация этих мер может иметь положительный результат в том случае, если приведет к сокращению случаев незаконного трансфертного ценообразования.

При условии, что положения данного Плана будут имплементированы в национальное законодательство государств, появятся основания утверждать о значительных продвижениях в противодействии снижению налогооблагаемой базы. В этом случае можно будет поставить вопрос о разработке на его основе универсального международно-правового акта, носящего обязательный характер, необходимого, чтобы добиться максимально благоприятного результата, а именно – пресечения использования механизма трансфертного ценообразования в целях уклонения от реального объема налогообложения.

Вопрос о трансфертном ценообразовании актуализировался потому, что на практике появилось множество различных способов реализации товаров или услуг взаимозависимыми лицами по внутрифирменным, отличным от рыночных, ценам, в зависимости от ставок налогов в том или ином государстве, на территории которого осуществляется данная деятельность.

Поэтому появилась практическая потребность определить юридическую сущность отношений, возникающих по трансфертному ценообразованию.

В российском законодательстве установлены полномочия налоговых органов по проведению контроля за уровнем цен по сделкам между взаимозависимыми лицами, которые регулируются нормами ст. 20 и ст. 40 НК РФ.

В соответствии с п. 3 ст. 40 НК РФ к полномочию налоговых органов относится право изменять цену товара, работ или услуг по сделкам между взаимозависимыми лицами, если она носит внутрифирменный характер. Кроме того, определены специальные правила налогообложения трансфертных операций, которые предусматривают, что, если стороны взаимозависимы, то для целей налогообложения следует применять рыночную цену (а не ту, которую стороны установили в договоре).

С 1 января 2012 года в НК РФ был включен новый раздел VI¹ под названием «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении, налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании», который содержит нормы, регламентирующие деятельность налоговых органов по контролю за ценами в сделках между взаимозависимыми лицами. Но и после этого правоприменительной практикой выявляются недостатки в действующем законодательстве, регулирующем порядок осуществления контроля налоговым органом за трансфертным ценообразованием. Практика применения указанных статей Налогового кодекса РФ показала, что содержащиеся в них нормы сформулированы недостаточно ясно и четко, что не обеспечивает их единообразного и эффективного применения налоговыми и судебными органами, и даже иногда создает возможности для нарушений прав налогоплательщиков.

В российской правоприменительной практике еще не выработан единый подход даже к проверке документации, связанной с трансфертным ценообразованием. Так, например, в деле ООО «Газпром межрегионгаз» [10], суд оценил, как неправомерное проведение проверки правильности заполнения уведомления о контролируемых сделках территориальным налоговым органом, в то время как при разрешении других налоговых споров суды принимали иные решения, указывая, что территориальный налоговый орган своевременно осуществил проверку правильности и полноты заполнения документов о контролируемых сделках.

В итоге развитие внешнеэкономической деятельности между крупными международными компаниями сталкивается с определенными препятствиями, а нормы налогового законодательства не способствуют их преодолению.

Совершенствование норм права по противодействию трансфертному ценообразованию должно проводиться в тесной связи на обоих уровнях: национальном и международном.

Однако есть и движение в положительном направлении: в ряде случаев трансфертное ценообразование как способ уклонения от налогообложения в Российской Федерации налоговыми органами выявляется и устраняется.

К тому же следует отметить, что механизм регулирования трансфертного ценообразования отличается в разных государствах ввиду отсутствия унифицированных правил. Практика подтверждает, что правовое урегулирование трансфертного ценообразования не может быть эффективным лишь в пределах одного государства, поскольку здесь должно применяться межгосударственное регулирование на основе норм международного налогового права.

Еще одним объектом правового регулирования международных налоговых отношений является противодействие недобросовестной налоговой конкуренции.

В науке сформировался подход к определению недобросовестной налоговой конкуренции, как к борьбе не всегда корректными методами различных государств за привлечение в свою экономику максимально крупных налоговых ресурсов, с использованием всевозможных схем ухода от реальных сумм налогообложения.

Недобросовестная конкуренция – это деятельность, выражающаяся в незаконном стимулировании одним государством притока налоговых платежей в свою страну посредством снижения сумм налогообложения или предоставления иных налоговых преимуществ.

Отношения между государствами по предотвращению недобросовестной налоговой конкуренции в настоящее время регулируются на 2-х уровнях: в рамках двусторонних международных соглашений, и в рамках международных межправительственных организаций. В 2001 г. была создана Международная межправительственная организация, поставившая в повестку дня вопрос борьбы с «вредной» (недобросовестной) налоговой конкуренцией – Международная организация по налогам и инвестициям, в которую вошли семнадцать развивающихся государств. Деятельность данной организации направлена на устранение любого рода дискриминации и «вредной» (недобросовестной) налоговой политики развитых стран в отношении развивающихся государств.

Как справедливо отмечает Шахмаметьев А.А., «по мере интернационализации экономической деятельности, недобросовестная налоговая конкуренция стала признаваться как международная проблема, чреватая разрушительными последствиями, и требующая для ее решения согласованных совместных усилий разных стран» [11, с. 4].

Важное место среди способов противодействия уклонению от уплаты налогов занимает обмен налоговой информацией, который может осуществляться по запросу, инициативно или автоматически и использоваться изолированно или в совокупности. Все три вида обмена налоговой информацией относятся к формам административной помощи между государствами по налоговым вопросам.

ОЭСР в сотрудничестве со странами, не входящими в нее, разработала налоговые стандарты, в которых содержится требование обмена государствами информацией по всем налоговым вопросам, с целью администрирования и обеспечения соблюдения внутригосударственного налогового законодательства.

Специальным актом, содержащим налоговые стандарты, является Модельное соглашение ОЭСР «Об обмене информацией в налоговой сфере» 2015 г. [12].

Указанные выше стандарты ОЭСР, основанные на анализе и обобщении достижений мировой практики, содержат, кроме того, ряд гарантий для защиты конфиденциальности обмениваемой информации [13, с. 84 – 85].

В Конвенции ОЭСР и СЕ «О взаимной административной помощи по налоговым делам» от 25 января 1988 г. [14] закреплён принцип эквивалентности, означающий, что запрашиваемое государство должно обеспечить передачу запрашивающему государству нужной ему и правильной информации и осуществить на должном уровне все предусмотренные стандартами административные процедуры. При этом запрашиваемое государство не должно отказывать в предоставлении информации лишь по причине своей незаинтересованности в ней.

В рамках ОЭСР продолжается ведущаяся на глобальном уровне дискуссия по проблемам противодействия уклонению от уплаты налогов [15]. Эта организация активизирует свое участие в Глобальном форуме по прозрачности и обмену информацией для

целей налогообложения, который играет значительную роль в укоренении в практике государств принятых на нем положений и в налаживании процесса обмена информацией по налоговым вопросам между максимально большим количеством государств.

Предложения ОЭСР по совершенствованию правового регулирования в сфере международного налогообложения получают реализацию в директивах, принимаемых в рамках ЕС.

В настоящее время в России продолжается работа по совершенствованию налогового законодательства на основе реализации государственной налоговой политики. Ее успех зависит от возможности обобщения накопленного мирового опыта, сопоставления его с имеющейся в стране практикой налогообложения и воплощением в результатах наиболее рациональных решений, а также с более широким использованием налоговыми органами и судебными органами положений Модельных конвенций ОЭСР по налогообложению на доход и капитал.

Российское законодательство, в том числе в сфере налогообложения, должно обеспечить гармоничное взаимодействие национально-правового и международно-правового регулирования. Это возможно при усвоении преимуществ качественно более совершенных решений в налоговой сфере, содержащихся в международных договорах, при умелом использовании эффективных международно-правовых инструментов.

Мировая практика демонстрирует все возрастающее значение международных договоров как формы и средства регулирования международных налоговых отношений в масштабе мирового сообщества, тем более, что они четко определяют, какие именно виды доходов и имущества могут рассматриваться в качестве объектов налогообложения для определения возможности распространения налоговой юрисдикции иностранного государства на данных субъектов [16, с. 18 – 21].

В то же время сохраняется ведущая роль национального законодательства в регулировании налоговых отношений, поэтому требуется приведение его в соответствие с положениями соответствующих международных налоговых договоров.

Тесное взаимодействие международного и внутригосударственного права в сфере налогообложения выступает как общая закономерность развития современного правового регулирования вообще и в сфере налоговых отношений, в частности.

В настоящее время нужен поиск новых методов законного разграничения оснований для уплаты налогов в своей стране и за рубежом и выявления более обоснованных способов исчисления рыночных цен при совершении внешнеэкономических операций между взаимозависимыми предприятиями. Представляются необходимыми, как было сказано выше, разработка и принятие многостороннего международного договора по регулированию международных налоговых отношений, в том числе касающегося трансфертного ценообразования.

Пока же государства заключают с другими государствами двусторонние соглашения, в которых закрепляются меры по избежанию двойного налогообложения и способы регулирования отношений по трансфертному ценообразованию.

Хотя рекомендации ОЭСР имеют статус «мягкого права», их выполнение государствами можно объяснить в том числе и их политической значимостью, кроме того, они способствуют гармонизации законодательства государств в налоговой сфере.

Соблюдение налоговых стандартов достигло в различных государствах достаточно высокого уровня. Поэтому продолжается поиск оптимального сочетания «твердого» и «мягкого» правового регулирования в современном мировом пространстве.

ОЭСР регулярно проводит проверки соблюдения государствами стандартов для налоговой сферы, согласованных на международном уровне. Итоги проверок показывают в целом положительные результаты. В 2014 г. проводилась проверка и давалась оценка соблюдения Российской Федерацией прозрачности в налоговой сфере, результаты которой в целом были признаны положительными.

В заключение следует констатировать, что интересам всего мирового сообщества отвечает качественное решение на международном уровне проблемы противодействия

уклонению от уплаты налогов, недопущению «агрессивного» налогового планирования и незаконного снижения налоговой базы.

Литература

1. Кудряшов В. В. Международные финансовые стандарты в зарубежной доктрине международного финансового права. Монография. М., Инфра – М., 2018.
2. Подчуфарова И. В. Международно-правовое регулирование избежания двойного налогообложения в международном экономическом праве. Автореф. кандид. диссер. М., 2017.
3. Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital as of 15 July 2014. URL: <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf> (accessed date: 10.05.2018)
4. Пекарская М. С. Обзор российской правоприменительной практики в части толкования Модельной налоговой конвенции ОЭСР. Московский журнал международного права, 2016, №2.
5. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая (с учётом изм., внесенных ФЗ №253-ФЗ, 254-ФЗ, по состоянию на 05 октября 2017 г.) – М.: Проспект, 2017. – 1056 с.
6. Официальный сайт ОЭСР www.oecd.org (дата обращения: 19.04.2018).
7. <https://www.nexus.ua/analitika?format-feed&type-atom.ru>
8. Право и финансовый контроль: Монография / Под ред. Казанцева Н. М., докт. юрид. наук, проф.; Ивановой В. Н. докт. эконом. наук, проф., Москва: Эксмо, 2009.
9. Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций 2010 Интернет-ресурс: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en#page1
10. Дело № А40-2458/15.
11. Шахмаметьев А. А. Международное противодействие недобросовестной налоговой конкуренции // Закон и Право. № 10. 2015.
12. Model Agreement on Exchange of Information in Tax Matter as of June 2015. URL: <https://www.oecd.org/ctp/harmful/2082215.pdf> (accessed date: 16.05.2018).
13. Пекарская М. С. Обмен налоговой информацией в Европейском Союзе: правовые новеллы и особенности. Московский журнал международного права, 2018, №3.
14. Конвенция «О взаимно административной помощи по налоговым делам» (ETS №127) от 25 января 1988 г. (с изм. и доп. от 27.05.2010). Доступ: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 10.05.2018).
15. Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. URL: <http://www.oecd.org/tax/transparency> (дата обращения: 16.05.2018).
16. Кучеров И. И. Вопросы установления налогово-правовых норм посредством заключения международных договоров. // Международное публичное частное право, 2018, № 1(100).

Volova Larisa Ivanovna, Doctor of Law, Professor, honored worker of the higher school of the Russian Federation, Professor of the Department of international law, the Southern federal university (88, Gorkogo Str., Rostov-on-Don, 344002, Russian Federation).
E-mail: volova-li@yandex.ru

THE ROLE OF NORMS AND INSTITUTIONS OF INTERNATIONAL TAX LAW IN PREVENTING TAX OFFENSES

Abstract

The article reveals the legal essence of international tax law, its features, system, sources. The objects of research in it are the following institutions of international tax law: tax planning, a mech-

anism for avoiding double taxation, transfer pricing, the procedure for the exchange of tax information,

The author gave an assessment of the role of OECD Model Conventions in the legal regulation of international tax relations, in the implementation of their provisions in the Model International Treaties and in the national tax legislation of the states, including Russian legislation.

Key words: *the system of international tax law, cooperation of states on the prevention of tax violations, acts of "soft law", OECD Model Conventions on tax issues, tax planning, transfer pricing, improvement of Russian legislation on tax legal relations.*

К 94 (100-87)

DOI: 10.22394/2074-7306-2018-1-2-45-49

**РЕЛИГИОЗНЫЕ АСПЕКТЫ «КОНСТИТУЦИОННОЙ РЕВОЛЮЦИИ» 1828 – 1829 ГГ.
В ВЕЛИКОБРИТАНИИ И ФОРМИРОВАНИЕ ПРАВОВОЙ ПОЛИТИКИ
В ОТНОШЕНИИ ДИССЕНТЕРОВ И КАТОЛИКОВ:
СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ИССЛЕДОВАНИЮ ПРОБЛЕМЫ**

**Клочков
Виктор
Викторович**

кандидат исторических наук, доцент кафедры
«Основы правоведения», Донской государственной
технической университет
(344010, Россия, г. Ростов-на-Дону, пл. Гагарина, 1)
E-mail: vicpeel@mail.ru

Аннотация

В статье подвергается анализу роль и место событий 1828 – 1829 гг., связанных с предоставлением политических прав диссентерам и эмансипацией католиков, в исследовательских построениях современных британских специалистов по конституционной истории и истории права. Цель статьи состоит в рассмотрении ключевых подходов современных британских специалистов по конституционной истории и истории права к проблеме формирования основ правовой политики в отношении религиозных меньшинств в исследуемый период. В ходе исследования проясняется значение религиозных реформ либеральных тори в процессе формирования основ правовой политики современного типа по отношению к диссентерам и католикам, а также определяется роль либерального торизма в осуществлении указанных реформ. В статье подчеркивается, что проблема формирования основ правовой политики в отношении религиозных меньшинств в первой трети XIX в. по-прежнему остается актуальной для английской конституционной истории и истории права.

Ключевые слова: *Великобритания 20 – 30-х гг. XIX в., правовая политика, отмена ограничений для диссентеров 1828 г, эмансипация католиков 1829 г., «конституционная революция» 1828–1832 гг. в Великобритании, религиозная политика «либеральных тори», «разумный консерватизм» Р. Пиля, современная британская наука конституционного права и истории права, оценка религиозных реформ 1828-1829 гг., междисциплинарные исследования.*

История Великобритании конца 20-х – начала 30 х гг. гг. XIX в. всегда была привычным объектом для исследования, привлекая внимание историков права чрезвычайной насыщенностью важными событиями в политической и религиозной жизни страны, оказавшими решающее влияние на формирование современного конфессионального и конституционного устройства. Вместе с тем, несмотря на обширную историографию политической и религиозной истории страны указанного периода, в ней до сегодняшнего дня остаются проблемы, требующие особо пристального внимания и дополнительного исследования.