

*Садыкова Регина Раильевна,  
студентка 4 курса юридического факультета  
ФГБОУ ВО «Оренбургский Государственный Университет»*

*Россия, г. Оренбург*

*Урсой Дарья Дмитриевна,  
студентка 4 курса юридического факультета  
ФГБОУ ВО «Оренбургский Государственный Университет»*

*Россия, г. Оренбург*

*Научный руководитель: Гирина Алла Сергеевна,  
к.э.н., доцент кафедры административного и  
финансового права  
ФГБОУ ВО «Оренбургский Государственный Университет»*

*Россия, г. Оренбург*

## **МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПРАВО, КАК АКТУАЛЬНОЕ НАПРАВЛЕНИЕ НАУЧНОГО ИССЛЕДОВАНИЯ**

*Аннотация: В настоящей статье международное налоговое право рассматривается в качестве направления научного исследования. Приведены различные точки зрения ученых относительно понимания международного налогового права. В работе обозначено, что в современных условиях международное налоговое право имеет наибольшее значение как в практическом, так и в научном характере, особенно в контексте комплексного подхода, в котором основное внимание уделяется систематическому единству норм не только национального, но и международного права.*

**Ключевые слова:** международное налоговое право, международное налогообложение, налоговая сфера, научное исследование, юридическая наука.

**Annotation:** *In this article, international tax law is considered as a field of scientific research. Various points of view of scientists regarding the understanding of international tax law are given. The paper indicates that in modern conditions, international tax law is of the greatest importance both in practical and scientific nature, especially in the context of an integrated approach, in which the main attention is paid to the systematic unity of the norms of not only national, but also international law.*

**Key words:** *international tax law, international taxation, tax sphere, scientific research, legal science.*

Значительный рост научного интереса к проблематике международного налогообложения, безусловно, связан с трансформацией международной экономической деятельности, а также взаимодействием между государствами. Следует также учитывать, что данные проблемы, а также пути их решения еще в конце XIX – начале XX в. начали активно выступать в качестве объекта научного исследования.

Вопросы международного налогового права, считающимся актуальным направлением научного исследования, как правило, вызывали интерес среди ученых. Так, к примеру, Р. Хуммелем, а также Е.Ю. Козловым была выдвинута позиция о существовании трех наиболее значимых научных разработок по обозначенной проблеме [12]. Было указано, что это теоретическое исследование двойного налогообложения в целом и в области налога на наследство в частности, которое выступало в формате инициативы и проводилось под руководством Института международного права. Данная проблема также была проанализирована учеными разных стран, включая Российскую Федерацию.

Необходимо отметить, что на международном уровне такие организации, как Институт международного права, Международная торговая палата, финансовые и экономические органы Лиги наций, в свою очередь, также начали предавать значительное внимание вопросам исследования международного налогообложения. Так, с 1921 до 1935 г. было создано пять экспертных групп, которые состояли в основном из ученых и работавших над вопросами многократного налогообложения [8].

При незначительном количестве положительного юридического материала особое практическое значение имели и доктринальные исследования, представляющие собой точный анализ текущих и будущих проблем, а также проекты их возможных решений. Н.В. Ворониной и В.А. Бабаниным было отмечено, что именно в этот период был введен в оборот сам термин «международное налогообложение», который впервые был употреблен в 1927 г. Э Селигманом. Важно также заметить, что еще в 1926 г. Б. Гризиотти создал собственный проект по части систематического регулирования налогообложения международной экономической деятельности. Этот проект был нацелен на формирование единых правил, связанных с взиманием налогов для всех стран, который предполагал [10]:

- во-первых, применять стандартизованную терминологию, сформированную на едином глоссарии терминов в национальных законодательствах;

- во-вторых, использовать налоги, которые обладают аналогичными элементами, государствами;

- и, в-третьих, создавать международные организации или же реализовать необходимой компетенцией существующие, которые, в свою очередь, имели бы возможность в обеспечение регулирования процесса как гармонизации, так и унификации налогообложения различных стран. Сам же контроль относительно этого вопроса планировалось поручить Лиге Наций.

Следует также отметить, что со второй половины XX века, часть исследований международного налогообложения стала претерпевать не только количественные, но и качественные изменения. Это, прежде всего, было обусловлено тем, что вопросы юридического значения, которые выступали, как правило, одними из главных объектов изучения, стали подвергаться весьма большому вниманию. Кроме того, нельзя не заметить увеличение проблем научного осмысления за счет включения новых тем, определяемых формированием права в сферах торгового, финансового и культурного сотрудничества государств. Также свойственно учитывать начало эволюции научных подходов, связанных с разработкой законодательных положений о международном налогообложении.

Таким образом, установившийся научный интерес к международному налоговому праву стал динамично приобретать черты относительно самостоятельного направления исследовательской деятельности, которое, прежде всего, включает комплекс не только правовых вопросов, но и тех вопросов, которые связаны с межгосударственными отношениями в налоговой сфере, а также налоговые отношения с иностранным элементом внутри отдельных государств.

Исходя из обозначенного, можно говорить о том, что исследуемая тема представляется весьма актуальной, поскольку международное налогообложение по-прежнему вызывает интерес как объект не только юридических, но и иных научных исследований. Так, к примеру, вопросы в отношении налогообложения выступают в качестве объектов исследования в работах мировой экономики [2], по налоговому планированию [9], а также по экономике предприятий [3].

Характерно, что в настоящее время международное налоговое право можно рассматривать как самостоятельную область юридической науки, а именно как систему определенных знаний, обладающих достаточной степенью единства и обобщения. Кроме того, такое направление, также можно

рассматривать в качестве ветви науки налогового права. Подобное мнение прослеживается в позиции О.А. Фоминой [11]. Однако имеются и иные точки зрения относительно исследуемого вопроса. Так, к примеру, И.А. Ларютина считает, что существует комплексная научная отрасль международного налогового права, учитывая объективное единство регулируемых отношений на базе сочетания норм различных научных отраслей права [6].

Стоит также отметить, что в современных условиях российская юридическая наука уделяет внимание лишь отдельным аспектам международного налогообложения, где предметом исследования, как правило, выбираются конкретные институты, определенные вопросы, с которыми соприкасаются государства в связи с процессом налогообложения их представителей, граждан и др.

Нельзя также не указать возникновение работ, касающихся в той или иной степени теории международного налогового права. По этой причине, следует обозначить сложившиеся общие позиции в отношении понимания международного налогового права, являющимся научным направлением.

Прежде всего, стоит отметить, что до сих пор не сформировано единое понимание международного налогового права ни в зарубежной, ни в отечественной науке. В связи с чем, выделены различные толкования и определения относительно этого понятия [13].

Уже было сказано выше о том, что как создание, так и развитие международного налогового права, играющего роль основного регулятора налоговых отношений на межгосударственном уровне, на протяжении многого времени вызывало интерес в научной сфере, результатом чего стало появление различных позиций относительно природы этого явления. Как правило, разновидность имеющихся мнений, а также позиций, возможно свести к двум основным концепциям.

Так, представителями первой концепции отмечается, что международное налоговое право стоит относить к части (отрасли, подотрасли)

международного публичного права. Например, М. Богуславский считает, что интенсивность интернационализации хозяйственной жизни, а также сложность регулируемых отношений определяют вопрос о соотношении международного экономического права с международным налоговым правом, которое, в свою очередь, имеет наибольшее развитие в последнее время. И хотя устранение двойного налогообложения является самостоятельным и важным объектом международно-правового регулирования, по существу речь, как правило, идет о регулировании конкретной части международных экономических отношений.

Также важно подчеркнуть, что налогообложение играет значительную роль в функционировании современной системы международных экономических отношений. Ввиду чего, можно полагать, что международное налоговое право – подотрасль международного экономического права, которое определяется в качестве отрасли международного публичного права, являющегося совокупностью конкретных принципов и иных норм, осуществляющих регулирование отношений между определенными субъектами международного права, исходя из их функционирования в сфере международных экономических отношений.

Рассматривая же вторую концепцию, стоит обозначить, что она в наибольшей степени находит свое распространение в зарубежной, нежели чем в отечественной науке. Ее сторонники, полагают, что международное налоговое право содержит в себе нормы как национального, так и международного права, с помощью которых осуществляется регулирование вопросов относительно налогообложения на межгосударственном уровне.

Разумеется, с такой позицией можно согласиться, основываясь на том, что исходным пунктом при выделении отношений, регулируемых международным налоговым правом, в общей системе общественных отношений является то, что они, как правило, входят в сферу международных.

Международные же отношения, в свою очередь, представляют собой весьма сложное явление, которое, с одной стороны, существует в органическом единстве, а с другой, является частью элементов, имеющих значительное различие между собой.

Исходя из рассмотренных концепций, можно прийти к выводу о наличии разногласий у авторов относительно отдельных характеристик международного налогового права.

Международное налоговое право в настоящее время приобретает все большее значение как в практике, так и в науке, особенно в рамках комплексного подхода, который, в свою очередь, направлен на системное единство норм национального и международного права. На сегодняшний день также возникает необходимость в формировании концептуального понимания международного налогового права, которое выступает как совокупность норм международного права, принимаемых государством в отношении налоговой сферы, а также положений его внутреннего законодательства, которые, как правило, регулируют отношения с иностранным элементом.

Следует также отметить, что в современных условиях общество находится на новом этапе развития, который связан с цифровизацией. Характерно использование новых информационных технологий, сказывающихся на разных сферах деятельности, а также влияющих как на правовые, так и экономические отношения, что, в свою очередь, содействует трансформации действующей налоговой системы нашей страны.

Исходя из этого, представляется целесообразным предположение о предстоящей колоссальной работе, связанной с изменением национального налогового законодательства, а также регулированием механизмов налогового администрирования, ввиду реформ международного налогообложения на фоне цифровизации экономики и присоединения Российской Федерации к международным инструментам, которые определяют порядок разделения

между странами прибыли международных групп компаний, согласованный государствами, то есть участниками Инклюзивного органа [1].

В заключение хотелось бы отметить, что в отечественной науке до недавнего времени теоретическое развитие международного налогового права в значительной степени отставало как по объему, так и по уровню тех исследований, которые опубликованы в большинстве стран с открытой экономикой. Однако в настоящее время ситуация изменилась к лучшему. Это связано с появлением множества работ, так или иначе относящихся к теории международного налогового права. Кроме того, научность проблем международного налогового права, а также необходимость его теоретического осмысления определяются исследовательской, производственной и иной практической деятельностью. А общественная значимость и социальная острота рассматриваемой проблемы, а также недостаток ее решения на фоне практического уровня, дает толчок для наиболее широкого использования научного аппарата. Необходимо также добавить, что международное налоговое право в научном аспекте – постоянно пополняемая систематизированная сумма знаний, доктрин, концепций, а также теорий о юридической основе как международного налогообложения, взаимодействии государств в налоговой сфере, урегулировании социальных связей, которые образуются в налоговых отношениях с иностранным элементом, и их закономерностях, так и о познавательной деятельности, в качестве результата которой выступает не только пополнение, но и углубление знаний.

#### **Использованные источники:**

1. Адвокатова А.С., Балацкий Е.В., Гончаренко Л.И., Екимова Н.А., Малкова Ю.В., Мельникова Н.П., Назарова Н.А., Пансков В.Г., Тихонова А.В. Влияние подоходного налогообложения на социальное неравенство в России. Монография. Гончаренко Л.И., ред. М.: Кнорус; 2019.



2. Аронов А.В. Налоги и налогообложение [Текст]: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям: «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Налоги и налогообложение» / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: МАГИСТР: ИНФРА-М, 2015. – 73, [2] с.: портр.; 22 см.; ISBN 978-5-9776-0393-5.

3. Будилов-Неттельманн Н.Ф. Налогообложение международной предпринимательской деятельности как объект исследования в ФРГ и России. СПб., 2000. С. 59-77.

4. Воронина Н.В., Бабанин В.А. Двойное налогообложение и уклонение от уплаты налогов как проблемы международного характера // Все для бухгалтера. 2007. № 10 / СПС «КонсультантПлюс».

5. Гончаренко Л.И., Малкова Ю.В., Полежарова Л.В., Тихонова А.В., Юмаев М.М. Об основных направлениях налоговой политики на 2022 год и на период 2023-2024 годов // Экономика. Налоги. Право. – Экономика и бизнес. – 2022. – Т.15, №1 – С. 23-34.

6. Ларютина И. А. Международное налоговое право, как отрасль права // Актуальные проблемы юриспруденции: сб. науч. тр. Вып. 3. Владимир, 2002. С. 47.

7. Международное налоговое право: учебник и практикум для вузов / ответственные редакторы А.А. Копина, А.В. Реут. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – 243 с. – (Высшее образование). – ISBN 978-5-534-01376-4. – Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. – URL: <https://urait.ru/bcode/498858> (дата обращения: 01.06.2022).

8. Падейский Н. Двойное налогообложение как международная финансово-правовая проблема // Вестник финансов. С. 86.

9. Пепер Дж. Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования. М., 1999; Сутырин С.Ф., Погорлецкий А.И. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / под ред. С.Ф. Сутырина. СПб., 1998.

10. Погорлецкий А.И. Международное налогообложение: учебник. СПб., 2006. С. 100.

11. Фомина О.А. Международное налоговое право: понятие, основные принципы // Хозяйство и право. 1995. № 5. С. 130.

12. Хуммель Р., Козлов Е.Ю. История международного налогового права // Финансовое право зарубежных стран: сб. науч. тр. / МГИМО(У) МИД России; под общ. ред. Г.П. Толстопятенко. М., 2001. С. 44-45.

13. Шепенко Р.А. К вопросу о международном налоговом праве // Современные проблемы теории налогового права: материалы Междунар. науч. конф. Воронеж, 4–6 сентября 2007 г. / под ред. М.В. Карасевой. Воронеж, 2007. С. 483-493.