

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ОТ ТРУДОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПОЛУЧЕННЫХ РОССИЙСКИМИ ГРАЖДАНАМИ ЗА РУБЕЖОМ

*Фролова Л.Н., Шевченко Е.Е.
НИУ «БелГУ», г. Белгород, Россия*

Во избежание налогообложения доходов, полученных российскими гражданами за пределами Российской Федерации одновременно в двух странах, на уровне национального законодательства приняты соответствующие нормы и правила. По состоянию на 01.01.2013 года с 80 из 261 существующих стран мира (включая государства) Российской Федерацией заключены и действуют соглашения об избежании двойного налогообложения (табл.) [1].

Таблица

**Перечень стран, с которыми на 01.01.2013 действуют соглашения об избежании
двойного налогообложения**

Год заключения соглашения	Государства
1986	Япония
1987	Малайзия
1992	Корея, Польша, США
1993	Болгария, Вьетнам, Люксембург, Румыния, Швеция
1994	Великобритания, Венгрия, Израиль, Ирландия, Китай, Словакия, Узбекистан
1995	Албания, Белоруссия, Бельгия, Канада, Монголия, Словения, Украина, Филиппины, Хорватия, Чехия, Швейцария, ЮАР, Югославия (Сербия и Черногория)
1996	Армения, Германия, Дания, Италия, Казахстан, Мали, Молдова, Нидерланды, Норвегия, Финляндия, Франция
1997	Азербайджан, Египет, Индия, КНДР, Ливан, Македония, Марокко, Таджикистан, Турция
1998	Иран, Испания, Катар, Кипр, Намибия, Туркменистан
1999	Индонезия, Киргизия, Кувейт, Литва, Таиланд, Шри-Ланка
2000	Австралия, Австрия, Греция, Куба, Новая Зеландия, Португалия, Сирия
2001	Аргентина
2002	Сингапур
2003	Ботсвана, Венесуэла
2004	Бразилия, Мексиканские Соединённые Штаты, Чили
2006	Алжир
2007	Саудовская Аравия
2010	Латвия

Согласно ст. 232 НК РФ, фактически уплаченные за рубежом суммы налога с доходов, полученных за рубежом российскими гражданами-резидентами, не засчитываются при уплате налога в Российской Федерации [2]. Доходы, полученные гражданами Российской Федерации от источника, находящегося за её пределами, в настоящее время могут быть защищены от двойного налогообложения только вышеуказанными специальными международными соглашениями.

В отдельных случаях российские граждане, находясь под защитой соглашения об избежании двойного налогообложения, обязаны заплатить налог

в России даже тогда, когда подоходный налог был удержан в стране работодателя. Так, вознаграждения, получаемые резидентом Российской Федерации в связи с работой по найму в другой стране, могут облагаться только в России, если соблюдаются три, как правило, типовых условия:

- 1) гражданин РФ пребывает в другой стране в общей сложности не более чем 183 дня в течение любого двенадцатимесячного периода, начинающегося и заканчивающегося в соответствующем налоговом году;
- 2) вознаграждения выплачиваются работодателем или от имени работодателя, который не является резидентом другой страны;
- 3) постоянное представительство, которое имеет работодатель в другой стране, не несёт расходы по выплате вознаграждения [3].

В случае если одновременно три вышеперечисленных условия не выполняются, полученный за рубежом доход резидента Российской Федерации подлежит налогообложению в двух государствах по следующему правилу. Сумма уплаченного за рубежом подоходного налога будет вычтена из налога, подлежащего уплате в Российской Федерации (НДФЛ). Кроме того, такой вычет не может превышать сумму подлежащего уплате в бюджет налога на доходы по российскому законодательству [3]. То есть, если разница, возникшая при вычитании из суммы НДФЛ (подлежащей уплате в бюджет Российской Федерации), суммы налога, удержанной за пределами Российской Федерации, положительна, то она подлежит уплате в бюджет. В случае, если указанная разница отрицательна, то налоговая база считается равной нулю, и налог с такого дохода в России не взимается (рис. 2).

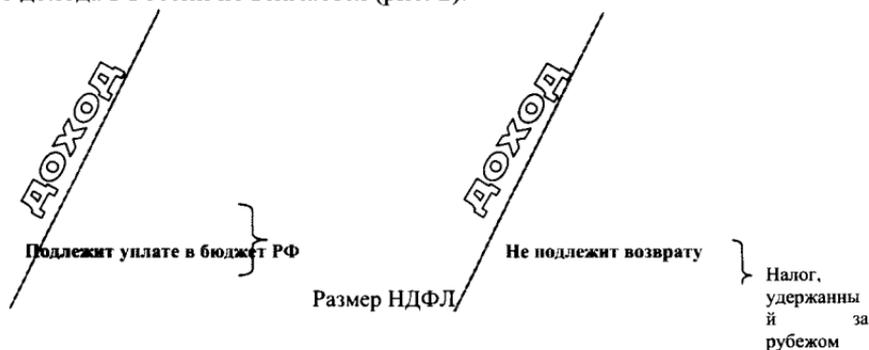


Рис. Схема уплаты НДФЛ с дохода, полученного за рубежом российскими гражданами

Рассмотренный порядок налогообложения доходов, полученных российскими резидентами за пределами Российской Федерации в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей сложно назвать объективным и справедливым. Ведь возникшая положительная разница между суммами налога подлежит уплате в бюджет Российской Федерации, а отрицательная – не подлежит возврату. В данном случае законодатели учли принцип справедливости в отношении бюджетной системы, не возложив на неё

обязанности по возврату части налога, удержанной зарубежным государством и направленной во благо соответствующей экономики. Однако справедливость взимания возникшей положительной разницы НДС в виду со статусом резидента Российской Федерации довольно спорна, ведь доход получен от экономики зарубежного государства, где налоговая обязанность была исполнена.

ЛИТЕРАТУРА

1. Список международных договоров об избежании двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами, действующих по состоянию на 01.01.2013 [Электронный ресурс]: Информационное письмо Министерства финансов РФ // Справочная правовая система «Консультант Плюс».
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая [Электронный ресурс]: федер. закон от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс».
3. Об избежании двойного налогообложения и предотвращения уклонения от уплаты налогов в отношении налога на доходы и капитал [Электронный ресурс]: Соглашение между Правительством РФ и Федеративной республикой Германия от 29 мая 1996 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс».