DOI: 10.12731/2576-9634-2024-8-4-204
УДК 347.73

Научная статья

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК СКРЫТОГО ЗАКОННОГО ЭЛЕМЕНТА В РОССИИ: ПРОБЛЕМАТИКА И НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ

Р.Э. Вицке, К.Д. Грезева, Ш.Р. Зарипов

Актуальность исследования заключается в рассматриваемом авторами проблемы скрытого двойного налогообложения в действующем налоговом законодательстве РФ. Авторами выявлена проблема, которая наблюдается на практике, а именно его латентное проявление в различных формах, приводящее к увеличению налоговой нагрузки на субъектов хозяйственной деятельности и граждан. Основным методом исследования является аналитический обзор проблемы скрытого двойного налогообложения в рамках действующего Налогового кодекса РФ. Целью исследования является обоснование конкретных примеров, демонстрирующих наличие бинарного налогообложения, которое, хотя и не является явным нарушением законодательства, но создает существенные экономические издержки и несправедливость для налогоплательщиков, включая налогообложение заработной платы, НДС, акцизы и патентную систему налогообложения, выявляя механизмы, через которые происходит скрытое двойное обложение одних и тех же доходов. Результатом исследования является предложение о решении проблемы двойного налогообложения в рамках комплексного подхода, включающий возможность упрощения налоговых правил, разработки более прозрачной системы налогообложения, снижения налоговой нагрузки налогоплательщиков, а также пересмотр структуры налогообложения и более четкое определение принципов налогообложения для предотвращения скрытого двойного обложе-

ния. Ключевым выводом исследования является тезис о внедрении открытых и понятных механизмов налогообложения, который позволит улучшить положение налогоплательщиков и создать более устойчивую налоговую среду в России. Дальнейшее исследование должно быть направлено на борьбу с двойным налогообложением, которое требует внимательного анализа и реформирования налоговой системы для обеспечения ее прозрачности и справедливости.

Ключевые слова: *двойное налогообложение; налоговый кодекс РФ; НДС; акцизы; НДФЛ; патентная система налогообложения; налоговая нагрузка; скрытые налоги*

Для цитирования. *Вицке Р.Э., Грезева К.Д., Зарипов Ш.Р. Правовое регулирование двойного налогообложения как скрытого законного элемента в России: проблематика и налоговые последствия // Russian Studies in Law and Politics. 2024. Т. 8, № 4. С. 46-56. DOI: 10.12731/2576-9634-2024-8-4-204*

Original article

LEGAL REGULATION OF DOUBLE TAXATION AS A HIDDEN LEGAL ELEMENT IN RUSSIA: PROBLEMATICS AND TAX CONSEQUENCES

R.E. Witzke, K.D. Grezeva, Sh.R. Zaripov

The relevance of the study lies in the authors consideration of the problem of hidden double taxation in the current tax legislation of the Russian Federation. The authors have identified the problem that is observed in practice, namely its latent manifestation in various forms, leading to an increase in the tax burden on business entities and citizens. The main method of the study is an analytical review of the problem of latent double taxation within the framework of the current Tax Code of the Russian Federation. The purpose of the study is to substantiate specific examples demonstrating the presence of binary taxation, which, although not an obvious violation of the legislation, but creates signifi-

cant economic costs and injustice for taxpayers, including the taxation of wages, VAT, excise duties and patent system of taxation, revealing the mechanisms through which there is a hidden double taxation of the same income. The result of the study is a proposal to solve the problem of double taxation within a comprehensive approach, including the possibility of simplifying tax rules, developing a more transparent taxation system, reducing the tax burden of taxpayers, as well as revising the structure of taxation and a clearer definition of taxation principles to prevent hidden double taxation. The key conclusion of the study is the thesis that the introduction of open and clear taxation mechanisms will improve the position of taxpayers and create a more sustainable tax environment in Russia. Further research should focus on combating double taxation, which requires careful analysis and reform of the tax system to ensure its transparency and fairness.

Keywords: *double taxation; tax code of the Russian Federation; VAT; excises; personal income tax; patent system of taxation; tax burden; hidden taxes*

For citation. *Witzke R.E., Grezeva K.D., Zaripov Sh.R. Legal Regulation of Double Taxation as a Hidden Legal Element in Russia: Problematics and Tax Consequences. Russian Studies in Law and Politics, 2024, vol. 8, no. 4, pp. 46-56. DOI: 10.12731/2576-9634-2024-8-4-204*

Двойное налогообложение является одной из наиболее обсуждаемых тем в области налогового права. Данное положение представляет собой ситуацию, когда одно и то же налоговое бремя возлагается на один и тот же объект налогообложения несколькими налоговыми органами или в разных налоговых системах. Двойное налогообложение является серьезной проблемой в налоговой системе и традиционно воспринимается как негативный феномен, который затрудняет экономическую деятельность и снижает инвестиционную привлекательность государства. Поэтому в контексте налогового законодательства Российской Федерации (НК РФ) существует множество нюансов, в которых двойное налогообложение проявляется как скрытый элемент. Это затрудняет понимание

его последствий не только для физических и юридических лиц, но и для экономики в целом.

Налоговый кодекс РФ декларирует стремление к избежанию двойного налогообложения. Однако на практике наблюдается ситуация, когда одни и те же доходы облагаются налогом несколько раз, хотя формально это не нарушает букву закона. Вместе с тем существующая система налогообложения содержит элементы, приводящие к фактическому двойному, а порой и тройному обложению. Такое «скрытое» двойное налогообложение является существенным недостатком налоговой системы, приводящий к неоправданному увеличению налоговой нагрузки и снижению экономической эффективности, где нарушается принцип справедливости. Так, в Уголовном кодексе РФ ст. 6 принцип справедливости наказания подразумевает, что за одно преступление наказание применяется только один раз. Это связано с принципом не двукратности наказания, означая, что лицо не может быть привлечено к уголовной ответственности повторно за одно и то же деяние [1]. Однако в НК РФ ситуация несколько иная. Двойное налогообложение возникает, когда одно и то же доходное событие облагается налогом в разных подходах к налогообложению. Это может привести к тому, что налогоплательщик фактически «наказывается» дважды за один и то же доход, что противоречит принципу справедливости. Таким образом, в отличие от УК РФ, где принцип единственного наказания защищает права нарушителей, в налоговом администрировании двойное налогообложение может создавать дополнительные финансовые нагрузки на налогоплательщиков, что также поднимает вопросы справедливости в системе налогообложения. Тем не менее, на практике существует множество ситуаций, когда налогоплательщики сталкиваются с его проявлениями.

Различные формы налогов, такие как подоходный налог, налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы и другие, могут приводить к ситуации, когда один и тот же доход облагается несколькими налогами. Например, налог на доходы физических лиц (НДФЛ) удерживается работодателем из заработной платы до ее выплаты,

который фактически является первым уровнем налогообложения. Однако, сама заработная плата формируется из валового дохода организации, на который уже начислены страховые взносы в государственные внебюджетные фонды (Фонд пенсионного и социального страхования и др.) [3, с. 152]. Работник в данном случае уже на этапе получения заработной платы теряет часть своих доходов. Таким образом, заработная плата, фактически полученная работником, уже была «обложена» НДФЛ, то есть уменьшена на сумму, которую в действительности выдана на руки.

Тем не менее, при последующих расходах работника, например, покупка товаров, он сталкивается с налогом на добавленную стоимость (НДС), который уже включен в цену товара, а также с акцизами, в частности на алкоголь, табачные изделия и другие [7, с. 3]. Таким образом, один и тот же доход дважды облагается налогами: сначала через НДФЛ, затем через НДС, что фактически представляет собой скрытое двойное налогообложение.

Одним из ярких примеров скрытой формы двойного налогообложения является патентная система налогообложения для индивидуальных предпринимателей, где механизм и его последствия заслуживают пристального внимания. ИП, работающие на патентной системе, уплачивают фиксированный налог. Однако при реализации товаров или услуг, необходимых для осуществления деятельности, они также вынуждены уплачивать НДС. Хотя фактически ИП оплачивают налог (ПСН) с доходов, которые уже были «обложены» НДС при приобретении необходимых товаров, что приводит к тому, что они платят налоги несколько раз на один и тот же доход. Однако согласно ч. 11 ст. 346.43 Налогового кодекса Российской Федерации: «Индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ» [2]. Данное противоречие состоит в том, что при использовании патента ИП уплачивают налог на упрощенной основе, но при этом все равно обязаны уплачивать общий налог на доходы на определенные виды деятельности, что приводит их к дополнительному налогообложению.

Аналогичная ситуация наблюдается и в отношении налога на топливо. При приобретении бензина покупатель сталкивается с акцизом и НДС. Поэтому потребитель платит не только за сам товар, но и второстепенные налоги, которые уже включены в цену конечного продукта, что также можно расценивать как элемент двойственного налогообложения.

С приведенным примером неразрывно связана иная ситуация, при которой на владельцев транспортного средства накладывается множество налогов на один доход. Так, депутат Дмитрий Александрович Ионин, выступая перед членами Госдумы, акцентировал внимание на невыполненном за последние десять лет обещании об упразднении транспортного налога. Автовладельцы в России оказались заложниками двойной налоговой политики: одновременно с транспортным сбором им приходится оплачивать акцизы, страховые взносы и другие выплаты, создавая не только финансовую ношу, но и правовую двусмысленность. Ионин предложил радикальное решение – исключить главу 28 из Налогового кодекса РФ вместе с соответствующими статьями.

Особое беспокойство у депутата вызвало логистическое несоответствие: налогообложение за владение автомобилем, даже если транспорт фактически не эксплуатируется. Он подчеркивает, что акцизы на топливо не могут заменить транспортный сбор в полной мере из-за их распределения между регионами и влияния на дорожное строительство.

Ионин напомнил о масштабном общественном запросе – более 100 тысяч подписей за отмену данного налога, собранных Федерацией автовладельцев России в 2016 году. При этом он указал на низкую эффективность сбора транспортного налога (менее 50%) и значительные издержки на его администрирование. В ответ «Справедливая Россия» разработала законопроект, направленный на защиту прав владельцев транспортных средств. Однако, несмотря на актуальность проблемы, инициатива не получила поддержки: 12 декабря 2019 года Госдума отклонила проект федерального закона №663520-7 «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации», что оставило вопрос без решения [9].

Последствия двойного налогообложения могут быть весьма негативными для налогоплательщиков. К основным последствиям относятся:

1. Уменьшение объема собственных средств для потребления. То есть возрастает высокая налоговая нагрузка, которая влечет за собой весомые финансовые обязательства, налагаемые на индивидов, предприятий или экономики в целом. Для лиц, которые платят налоги, является препятствием использование средств на повседневные нужды, сбережения и инвестиции, поскольку основная доля получаемого заработка или прибыли уходит на уплату налоговых обязательств в государственный бюджет. Кроме того, важно учитывать, что налоговая система должна быть прозрачной и справедливой. Это означает, что налоговые ставки должны быть определены на основе объективных факторов и тем самым учитывать способность налогоплательщиков их выплачивать [5, с. 83].

2. Установление дополнительных налогов на цены различных товаров создают некую аберрацию действительности. Это значит, что с одной стороны, скрытое налогообложение способствует инфляции, в частности увеличению стоимости, а с другой стороны это вызывает нецелесообразное распределение доходов налогоплательщиков.

3. Недоверие граждан к государству в сфере налогообложения. Двойное налогообложение создает недопонимание и дифференциацию для налоговой политики, поскольку на первый взгляд не предусмотрено повторное изъятие налогов, однако проявление такого фактора все же предусматривается, подставляя под сомнение доверия как граждан так и предпринимателей к государственному правовому институту.

4. Уклонение налогоплательщиков от уплаты налогов. Значительно увеличивается процент уклонения от налогообложения, поскольку создается безвыходное положение, которое ограничивает интересы и средства налогоплательщиков. Поэтому такая ситуация чаще всего вызывает несоблюдение принципа законности налогоплательщиков [8, с. 44].

5. Чрезмерные налоговые обязательства для предпринимателей отражаются также негативно. В связи с двойственным налогообло-

жением отмечается, что многие предприятия, которые добросовестно осуществляют свою деятельность не могут в дальнейшем вести свой бизнес. В итоге это может привести к тому, что перестанет фиксироваться рост налоговых поступлений в бюджет и количество предприятий значительно сократится [6, с. 108]. Следовательно, средний и малый бизнес сталкивается с серьёзными проблемами, связанными с ростом затрат на налоги и снижением прибыли, что затрудняет развитие собственных производств [4, с. 97].

6. Неполное осуществление контроля в налоговом администрировании. Несомненно, сам процесс учета налоговых обязательств является трудным, а в связи со скрытым двойным налогообложением создаются дополнительные нагрузки на налоговые органы, например, увеличение работы по поиску или фиксации налогов, что повышает риски ошибок. Если же рассматривать данный аспект со стороны налогоплательщиков, то здесь также возникают сложности именно в ведении и расчете различных налоговых обязательств. В конечном итоге данные участники налоговых отношений негативно влияют на специфику налогообложения.

Таким образом, борьба с двойным налогообложением требует тщательного анализа и реформирования налоговой системы для обеспечения ее прозрачности и справедливости, поскольку такое скрытое двойное налогообложение в России представляет собой сложную и многогранную проблему, требующая внимания и действий со стороны законодателей и налоговых органов. Ключевыми направлениями для решений данных проблем являются возможность упрощения налоговых правил, разработки более прозрачной системы налогообложения, снижения налоговой нагрузки налогоплательщиков, а также пересмотр структуры налогообложения и более четкое определение принципов налогообложения для предотвращения скрытого двойного обложения. При этом важным является соблюдение интересов всех участников налоговых отношений и стремиться к созданию баланса в налоговой системе. Дальнейшие исследования должны быть направлены на количественную оценку масштабов скрытого двойного налогообложения и разработку конкретных мер

по его устранению. Это может включать совершенствование механизма НДС, пересмотр системы страховых взносов, корректировку правил применения патентной системы налогообложения и другие меры. Кроме того, именно внедрение открытых и понятных механизмов налогообложения позволит улучшить налоговое положение и создать более устойчивую налоговую среду в России.

Список литературы

1. Уголовный кодекс Российской Федерации (общая часть) от 13.06.1996 № 63–ФЗ (ред. От 09.11.2024) // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. URL: http://www.pravo.gov.ru/ (дата обращения: 16.11.2024).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117–ФЗ (ред. От 29.10.2024) // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. URL: http://www.pravo.gov.ru/ (дата обращения: 16.11.2024).
3. Векерле К.В. Налоговая нагрузка НДФЛ и страховых взносов в Российской Федерации // Ars Administrandi. 2024. №1. С. 148–171. https://doi.org/10.17072/2218-9173-2024-1-148-171
4. Гордеева С.Е. Налогообложение субъектов малого и среднего предпринимательства в России: проблемы и перспективы развития // Вестник науки. 2023. №6(63). С. 94–100.
5. Зареев А.С., Хазипов А.И. Влияние налоговой системы на экономику и ее развитие // Вестник науки. 2023. №5 (62). С. 81–85.
6. Золотарева Г.А., Шипунова А.А., Шипунов Д.В. Влияние налоговой нагрузки на развитие малого бизнеса // Индустриальная экономика. 2023. №1. С. 104–108. https://doi.org/10.47576/2712-7559_2023_1_104
7. Зотиков Н.З. Добавленная стоимость: практика обложения // Вестник евразийской науки. 2019. №1. С. 1–18.
8. Селюков М.В. К вопросу доверия налогоплательщиков к государству // Инновационная экономика и общество. 2024. №3(45). С. 43–49.
9. Социалистическая политическая партия: Справедливая Россия – Патриоты – за правду [Электронный ресурс]. URL: http://www.Spravedlivo.ru/ (дата обращения: 16.11.2024).

References

1. Criminal Code of the Russian Federation (general part) from 13.06.1996 No 63-FZ (ed. From 09.11.2024). *Official Internet-portal of legal information* [Electronic resource]. URL: http://www.pravo.gov.ru/
2. Tax Code of the Russian Federation (part two) from 05.08.2000 No 117-FZ (ed. From 29.10.2024). *Official Internet-portal of legal information* [Electronic resource]. URL: http://www.pravo.gov.ru/
3. Vekerle K.V. Tax burden of personal income tax and insurance contributions in the Russian Federation. *Ars Administrandi,* 2024, no. 1, pp. 148-171. https://doi.org/10.17072/2218-9173-2024-1-148-171
4. Gordeeva S.E. Taxation of small and medium-sized businesses in Russia: problems and prospects of development. *Vestnik nauki,* 2023, no. 6(63), pp. 94-100.
5. Zareev A.S., Khazipov A.I. Influence of the tax system on the economy and its development. *Vestnik nauki,* 2023, no. 5 (62), pp. 81-85.
6. Zolotareva G.A., Shipunova A.A., Shipunov D.V. Impact of tax burden on the development of small business. *Industrial Economics,* 2023, no. 1, pp. 104-108. https://doi.org/10.47576/2712-7559_2023_1_104
7. Zotikov N.Z. Added value: the practice of taxation. *Bulletin of Eurasian science,* 2019, no. 1, pp. 1-18.
8. Selyukov M.V. On the issue of taxpayer confidence in the state. *Innovative economy and society,* 2024, no. 3(45), pp. 43-49.
9. Socialist political party: Just Russia – Patriots – for the truth [Electronic resource]. URL: http://www.Spravedlivo.ru/

ДАННЫЕ ОБ АВТОРАХ

Вицке Регина Эдуардовна, кандидат юридических лиц наук, доцент, доцент кафедры финансового и административного права
Институт права Уфимского университета науки и технологий
ул. Достоевского, 131, г. Уфа, Республика Башкортостан, 450005, Российская Федерация
rwitzke-adv@yandex.ru

Грезева Ксения Дмитриевна, студент 3 курса
Институт права Уфимского университета науки и технологий

ул. Достоевского, 131, г. Уфа, Республика Башкортостан, 450005, Российская Федерация
kgrezeva228@gmail.com

Зарипов Шамиль Ришатович, ассистент кафедры финансового и административного права
Институт права Уфимского университета науки и технологий
ул. Достоевского, 131, г. Уфа, Республика Башкортостан, 450005, Российская Федерация
zaripovshamilrishatovich@mail.ru

DATA ABOUT THE AUTHORS

Regina E. Witzke, Candidate of Legal Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Financial and Administrative Law
Institute of Law Ufa University of Science and Technology
131, Dostoevsky Str., Ufa, Republic of Bashkortostan, 450005, Russian Federation
rwitzke-adv@yandex.ru
SPIN-code: 9651-6461

Kseniya D. Grezeva, 3rd year student
Institute of Law Ufa University of Science and Technology
131, Dostoevsky Str., Ufa, Republic of Bashkortostan, 450005, Russian Federation
kgrezeva228@gmail.com

Shamil R. Zaripov, Assistant of the Department of financial and administrative law
Institute of Law Ufa University of Science and Technology
131, Dostoevsky Str., Ufa, Republic of Bashkortostan, 450005, Russian Federation
zaripovshamilrishatovich@mail.ru
SPIN-code: 4706-8205

Поступила 10.11.2024
После рецензирования 26.11.2024
Принята 01.12.2024

Received 10.11.2024
Revised 26.11.2024
Accepted 01.12.2024