

**ЎЗБЕКИСТОН ҚОНУНЧИЛИГИ
ТАҲЛИЛИ**

UZBEKISTAN LAW REVIEW

**ОБЗОР ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА
УЗБЕКИСТАНА**

ИЛМИЙ ТАҲЛИЛИЙ ЖУРНАЛ	SCIENTIFIC ANALYTICAL JOURNAL	НАУЧНО АНАЛИТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ
--------------------------------------	--	--

**2024
№4**

ТАҲРИР ҲАЙЪАТИ

БОШ МУҲАРРИР:

Гулямов Саид Саидахарович — юридик
фанлари доктори, профессор.

ТАҲРИР ҲАЙЪАТИ АЪЗОЛАРИ:

Рустамбеков Исламбек Рустамбекович — ю.ф.д.,
профессор.

Ҳўжаев Шохжаҳон Акмалжон ўғли — юридик
фанлар бўйича фалсафа доктори.

Оқюлов Омонбой — ю.ф.д., профессор.

Эргашев Восит Ёкубович — ю.ф.н., профессор.

Махкамов Отабек Мухтарович — ю.ф.д.

Суюнова Дилбар Жолдасбаевна — ю.ф.д., доц.

Мусаев Бекзод Турсунбоевич — ю.ф.д., доц.

Бекоев Ихтиёр — ю.ф.д., проф.

Бозоров Сардор Сохибжонович — ю.ф.д., проф.
в.б.

Ҳазраткулов Одилбек Турсунович — юридик
фанлари номзоди, доцент.

Самарходжаев Ботир Билялович — ю.ф.д.,
профессор.

Ҳоджаев Бахшилло Камалович — ю.ф.д.,
профессор.

Нарзиев Отабек Саъдиевич — ю.ф.д., проф. в.б.

Жолдасова Шахноза Батировна — юридик
фанлар бўйича фалсафа доктори.

Маълумот олиш учун қуйидагиларга мурожаат этиш
сўралади:

Гулямов Саид Саидахарович,
Рустамбеков Исламбек Рустамбекович
ТДЮУ, Халқаро хусусий ҳуқуқ кафедраси,
Ўзбекистон Республикаси, Тошкент ш., 100047,
Сайилгоҳ кўчаси, 35. Тел: 233-66-36

"Ўзбекистон қонунчилиги таҳлили"нинг электрон
нусхаси Интернетдаги www.library-tsul.uz ёки
www.lawreview.uz сайтида жойлаштирилган.

Журнал 2013 йилдан Ўзбекистон Республикаси
Вазирлар Маҳкамасининг Олий Аттестация
комиссияси журналлари рўйхатида киритилган.

Ушбу журналда баён этилган натижалар, хулосалар,
талқинлар уларнинг муаллифларига тегишли бўлиб,
Ўзбекистон Республикаси ёки Тошкент давлат юридик
университети сиёсати ёки фикрини акс эттирмайди.
2024 йилда нашр этилди.

Муаллифлик ҳуқуқлари Тошкент давлат юридик
университетига тегишли. Барча ҳуқуқлар ҳимояланган.
Журнал материалларидан фойдаланиш, тарқатиш ва
қўлайлиги Тошкент давлат юридик университети рухсати
билан амалга оширилади. Ушбу масалалар бўйича Тошкент
давлат юридик университетига мурожаат этилади.
Ўзбекистон Республикаси, Тошкент ш., 100047, Сайилгоҳ
кўчаси, 35.

ISSN 2181-8118

Масъул котиб: **И. Рустамбеков**
Нашриёт муҳаррири: **Н. Ниязова**
Техник муҳаррир: **Д. Козимов**

Лицензия № 02-0074

Босишга рухсат этилди — 25.12.2024

Нашриёт ҳисоб табоғи — 5

«IMPRESS MEDIA» босмаҳонасида босилди
Адади — 100 нусха.

ИЛМИЙ-ТАҲЛИЛИЙ
ЖУРНАЛ

4/2024

МУНДАРИЖА

Ш.Туйчиева Теоретические основания и критический анализ подхода к урегулированию инвестиционных споров в контексте статьи 63 Закона Республики Узбекистан «Об инвестициях и инвестиционной деятельности»	3
У.Шарахметова Укрепление в семье личных и имущественных прав обязанностей супругов на основе принципа равенства	7
Ж.Тўраев Ходимларнинг меҳнат ҳуқуқлариغا риоя қилиниши бўйича давлат назорати ва текширувнинг назарий ва амалий аҳамияти	11
Д. Имамова Определение применимого права для внешнеэкономических сделок в условиях цифрового пространства	15
Х.Шарипова Правовое регулирование облачных технологий в контексте международного сотрудничества	17
I.Abdikhakimov Quantum computing and its impact on cybersecurity: redefining legal frameworks for a post-quantum era	20
I. Rahmatulloyev Prokuratura organlarining fuqarolik huquq va burchlarini amalga oshirishdagi ishtiroki	24
S. Tatar, N. Dilboboev Means of international investment dispute resolution	28
Э.Инамджанова Особенности преподавания коллизионного права в современном образовательном процессе	40
J.Askarov Sun'iy intellekt yordamida sog'liqni saqlashni rivojlantirish: huquqiy takomillashtirish	46
T.Pulatov Digital Financial Assets as an Object of Civil Rights	50
Д.Имамалиева Развитие механизмов альтернативного разрешения споров на международной и национальной арене	57
SH.Almosova Xalqaro shartnomalar ijrosini ta'minlash usullari va vositalari tahlili	62
A.Akramov A comparative analysis of international legal norms regarding the inheritance of digital property	69
E.Asadov Davlat moliyaviy nazoratida moliyaviy javobgarlik va uning yuridik tabiati	73
D.Abdullaeva The system of international control over the observance of human rights at work	88
М. Турдиалиев Определение и сущность искусственного интеллекта (ии) в контексте международной торговли	93
О.Хазраткулов Рақамли активлар билан боғлиқ муносабатларни фуқаролик-ҳуқуқий тартибга солиш масаласида хорижий мамлакатлар тажрибаси	102
М.Турсунова Применение налоговых льгот к дипломатам: от теории к практике	109
А.Норкулов Virtual makonda raqamli identifikatsiya tizimlarini huquqiy tartibga solishning ahamiyati e	118

Турсунова Малика Улуғбековна

к., ю., н., Ташкентский государственный
юридический университет, и.о. доцента кафедры
Теории государства и права

ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ К ДИПЛОМАТАМ: ОТ ТЕОРИИ К ПРАКТИКЕ

Annotatsiya. Ushbu maqoladagi tadqiqotning dolzarbligi ushbu mavzuga bag'ishlangan ilmiy ishlarining juda kichik ma'lumotlar hajmi bilan bog'liq. Ilmiy maqolada qo'yilgan savollarning o'ziga xosligi tor bo'lganligi sababli soliqlarni to'lash bo'yicha real kafolatlar, ularni to'lashdan ozod qilish va diplomatlar tomonidan to'langan summalarni qoplash masalasi ilgari aniq va keng ko'lamli huquqiy tadqiqotlar mavzusi bo'lmagan. Ilmiy maqoladagi tadqiqotning maqsadi diplomatlarga Diplomatik munosabatlar to'g'risidagi Vena konventsiyasining 34-moddasida nazarda tutilgan qoidalarini real kafolatlash zarurligini asoslashga, shuningdek, yuqorida qayd etilgan xalqaro hujjatning ushbu moddasini to'ldirishga qaratilgan. uni yaxshilash uchun. Tadqiqotning belgilangan maqsad va vazifalaridan kelib chiqqan holda, ilmiy maqolada huquqiy tadqiqotning tahlil, sintez, induksiya, deduksiya, asosiy masalalarga dialektik, qiyosiy huquqiy va ijtimoiy tahlil nuqtai nazaridan yondashish, kontent tahlili, prognozlash kabi usullardan foydalanilgan. usullari, taqqoslash va modellashtirish, buning yordamida ilmiy ishning aniq natijalarini aniqlash mumkin bo'ldi. Tadqiqot natijalari Diplomatik munosabatlar to'g'risidagi Vena konventsiyasining ayrim qoidalarini, ayniqsa, ushbu ilmiy maqolaning asosiy masalalari kontekstida soliq imtiyozlari bilan bog'liq bo'lgan ayrim qoidalarini takomillashtirishga qaratilgan xulosalar va takliflar edi. Agar qabul qiluvchi davlat Vena konventsiyasining ishtirokchisi bo'lsa va shuningdek, barcha turdagi soliqlarni, ayniqsa bilvosita soliqlarni to'lashdan ozod qilish diplomatlarga amalda samarali kafolatlanishi kerakligi haqidagi bayonotning to'g'riligiga erishish mumkin bo'ldi. tegishli xalqaro majburiyatlar. Shu ma'noda xalqaro shartnomalar amalga oshirilishi kerak.

Kalit so'zlar: so'zlar: soliq, ozod qilish, qaytarish, QQS, diplomat, diplomatik karta, qaytarish, limit, tartiblar.

Abstract. The relevance of the research in this article is due to the too small information volume of scientific works devoted to this topic. In view of the narrow specificity of the questions posed in the scientific article, the problem of real guarantees from payment of taxes, exemption from their payment and reimbursement of amounts paid by diplomats has not previously been the subject of specific and extensive legal studies. The purpose of the research in the scientific article is aimed at substantiating the need for a real guarantee to diplomats of the provisions provided for in Article 34 of the Vienna Convention "On Diplomatic Relations", as well as supplementing this article of the above-mentioned international document with the aim of improving it. Based

on the stated goal and objectives of the study, the scientific article used such methods of legal research as analysis, synthesis, induction, deduction, approach to key issues from the position of dialectical, comparative legal and social analysis, content analysis, forecasting methods, comparison and modeling, thanks to which it became possible to determine the specific results of the scientific work. The results of the study were conclusions and proposals aimed at improving some provisions of the Vienna Convention on Diplomatic Relations, especially those devoted to tax benefits in the context of the key issues of this scientific article. It became possible to come to the correctness of the statement that exemption from all types of taxes, especially from indirect taxes, should be actually guaranteed to diplomats in practice if the host state is a party to the Vienna Convention and has also assumed the relevant international obligations. In this sense, international treaties must be fulfilled.

Keywords: tax, exemption, refund, VAT, diplomat, diplomatic card, return, limit, procedures.

Аннотация. Актуальность исследования в настоящей статье обусловлена слишком маленьким информационным объемом научных работ, посвященным данной тематике. Ввиду узкой специфики поставленных вопросов в научной статье, проблематика реального гарантирования от уплаты налогов, освобождения от их уплаты и возмещения сумм, уплаченных дипломатами, ранее не была предметом конкретных и расширенных правовых исследований. Цель исследования в научной статье направлена на обоснование необходимости реального гарантирования дипломатам положений, предусмотренных в статье 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях», а также на дополнение данной статьи вышеуказанного международного документа с целью его совершенствования. Исходя из поставленной цели и задач исследования, в научной статье были применены такие методы правового исследования, как анализ, синтез, индукция, дедукция, подход к ключевым вопросам с позиции проведения диалектического, сравнительно-правового и социального анализа, контент-анализа, методов прогнозирования, сопоставления и моделирования, благодаря которым возможным стало определить конкретные результаты научной работы. Результатами исследования стали выводы и предложения, направленные на совершенствование некоторых положений Венской конвенции о дипломатических сношениях, особенно посвященных налоговым льготам в контексте ключевых вопросов настоящей научной статьи. Стало возможным прийти к правильности утверждения о том, что освобождение от уплаты всех видов налогов, в особенности от косвенных налогов, должно реально гарантироваться дипломатам на практике, если государство пребывания является участником Венской конвенции, а также взяло на себя соответствующие

международные обязательства. В этом смысле международные договора должны исполняться.

Ключевые слова: налог, освобождение, возмещение, НДС, дипломат, дипломатическая карточка, возврат, лимит, процедуры.

Введение

Сегодня, с учетом развития современных международных отношений, вызовов глобализации и тенденций в дипломатической деятельности, вопросы применения налоговых льгот, освобождения от уплаты некоторых налогов дипломатических работников имеет практическую необходимость, и направлено на поддержание их авторитета, статуса и в целом их работы на территории государства пребывания.

Актуальность исследования обусловлена тем, что сегодня в мире сложилась неоднозначная практика налогообложения, зачастую допускающая случаи налогообложения доходов и покупок дипломатических представителей, агентов и иных работников из числа дипломатического корпуса, которые входят в круг лиц, освобожденных от уплаты всех налогов и иных платежей принимающего государства. Наряду с этим, обосновывает актуальность исследования в настоящей статье категорически маленький информационный объем научных работ, посвященный данной тематике. Ввиду узкой специфики поставленных вопросов в научной статье, проблематика реального гарантирования от уплаты налогов, освобождения от их уплаты и возмещения сумм, уплаченных дипломатами, ранее не была предметом конкретных и расширенных правовых исследований.

Цель исследования в научной статье направлена на обоснование необходимости реального гарантирования дипломатам положений, предусмотренных в статье 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях», а также на дополнение данной статьи вышеуказанного международного документа с целью его совершенствования. Задачи исследования сосредоточены на раскрытии вопросов применения налоговых льгот в отношении дипломатов, освобождении их от уплаты всех видов налогов на территории принимающего государства, или же возврата уплаченных ими сумм налогов.

Научная разработанность темы исследования представлена в очень маленьком количестве научных работ, только косвенно посвященных некоторым аспектам применения дипломатических привилегий и льгот, отчасти связанных с налогообложением и освобождением от налогов дипломатов. Ввиду этого, необходимо выделить научные труды, которые послужили в некоторой степени теоретической основой при формулировке результатов исследования. В частности, это научные исследования и публикации таких авторов, как Т.А.Занко, М.А.Лабоськин, А.А.Нагиева, А.Э.Самедова, S.Suhartikul, F.Przetacznik, R.Higgins, P. Gupte, E. Denza и других. Информационной основой теоретической составляющей в научной статье послу-

жили интернет-источники и правовая информация государственных налоговых органов иностранных государств.

Материалы и методы исследования

Налоги формируют бюджет государства, и всегда были «чувствительной зоной» между гражданами и государством. При этом, сегодня не исключением является ситуация, когда налогоплательщиками становятся и дипломаты, хотя они и включены в круг лиц, освобожденных от обязанности уплачивать налоги ввиду норм международного права. А по обычаю, государства, взявшие на себя определенного рода международные обязательства (например, по статье 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях»), должны соблюдать их по принципу *Pacta sunt servanda*. Но из-за неоднозначной практики налогообложения в мире, сегодня актуальным будет раскрыть некоторые вопросы применения налоговых льгот, гарантированных дипломатам нормами международного дипломатического права. Так, налоговые льготы для дипломатов обычно предоставляются для обеспечения определенных привилегий в связи с выполнением своих обязанностей. Как правило, они включают освобождение от определенных налоговых обязательств, таких как налог на доходы или налог на имущество, освобождение от некоторых правил таможенного контроля при ввозе товаров, а также другие привилегии и льготы. Значение таких налоговых льгот для дипломатов заключается в обеспечении условий для беспрепятственного выполнения ими своих обязанностей, защите интересов своих стран и возможности сосредоточиться на дипломатической деятельности. Их целевая направленность ориентирована на поддержание международных отношений, на началах авторитетного статуса, добрососедства и доверия.

Налоговые льготы – это совокупность нормативных правил, устанавливаемых государством, которые предусматривают действие особых условий, привилегий, предоставляемых государством или налоговыми органами определенным категориям налогоплательщиков. В контексте предмета исследования настоящей научной статьи, в качестве субъектов, которые освобождены от их уплаты, следует признать дипломатов. Их гипотетически нельзя признать налогоплательщиками ввиду международно-правовых гарантий исполнения государствами их привилегированного статуса [1, р.18], дипломатического и налогового иммунитета. Их применение направлено на стимулирование определенного поведения или деятельности, поддержание определенных секторов экономики, справедливое распределение налогового бремени, а также обеспечение социальной справедливости и содействие решению других важных задач. Ведь даже в науке отдельно подчеркивается, что «дипломатический престиж требует больших личных затрат» [2, р. 252].

Освобождение дипломатов от налогов считается составным элементом их дипломатического статуса, что также выражается в привилегиях, предоставляе-

мых государством для выполнения своих дипломатических обязанностей. Ввиду применения данной привилегии, дипломаты освобождены от уплаты определенных налогов, как правило, на доход, имущество или покупки товаров, ввиду действия международно-правовых норм и в зависимости от соглашения между аккредитующим государством и государством пребывания. Но особого научного внимания заслуживает практика освобождения дипломатов именно от косвенных налогов, на территории принимающего государства.

Исходя из поставленной цели и задач исследования, в научной статье были применены такие методы правового исследования, как анализ, синтез, индукция, дедукция, подход к ключевым вопросам с позиции проведения диалектического, сравнительно-правового и социального анализа, контент-анализа, методов прогнозирования, сопоставления и моделирования, благодаря которым возможным стало определить конкретные результаты научной работы. При применении данных методов было отдельно выделено значение поставленной в научной статье темы.

Значение освобождения дипломатов от налогов предопределено тем, что предоставление такой привилегии является проявлением уважения к дипломатическому статусу и важности их работы в установлении и поддержании отношений между странами, продуктивного и эффективного сотрудничества[3]. Как мы уже упомянули выше, освобождение от налоговых обязательств помогает дипломатам сосредоточиться на выполнении своих обязанностей без лишних финансовых затрат, что еще способствует снижению рисков проявления немотивированной экономической заинтересованности, конфликта интересов, рисков коррупции и прочих проблем, которые может создать экономическая неопределенность.

Налоговые льготы предоставляются дипломатам не для личной выгоды, в этом есть критерий эффективности[4] в выполнении доверенной им работы на территории принимающего государства. Необходимость поддержания высокого уровня профессионализма, риски для безопасности дипломата[5] прежде всего как человека, а также иные факторы формируют предпосылки практической реализации гарантий их привилегий и дипломатического иммунитета[6].

Широкие рамки иммунитетов для сотрудников дипломатического представительства соответственно уравниваются расширенной международной ответственностью аккредитующего государства. Это объясняет, почему дипломатические иммунитеты могут быть шире, чем те, что обычно предоставляются субъектам международного права [7, р. 95-98]. Предоставление таких привилегий может стимулировать дипломатов и их семьи к международной мобильности и привлечению квалифицированных и опытных специалистов в дипломатические службы.

Необходимо учитывать, что для освобождения от налогов дипломат должен иметь официальный дипло-

матический статус, подтвержденный соответствующими документами от правительства страны, которую он представляет. Дипломат должен быть официально аккредитован своим государством, чтобы иметь право на применение налоговых льгот.

Наряду с вышеуказанным, очень важным представляется соблюдение дипломатических протоколов и правил при освобождении от налогов, так как это чаще всего подразумевает обязанность дипломата действовать в рамках норм международного права. Освобождение от налогов для дипломатов обычно определяется соглашениями между странами и конвенциями, которые устанавливают условия и права дипломатического персонала. Венская конвенция «О дипломатических отношениях» предусматривает правила, касающиеся освобождения от налогов. Согласно статье 23 Венской конвенции, аккредитующее государство и главы представительства освобождены от уплаты всех видов налогов, сборов и пошлин. Особо подчеркивается, что данная привилегия действует в пользу помещений представительства, собственных или наемных.

Для наиболее конкретного представления ключевых вопросов рассматриваемой темы, обратим внимание на особенности освобождения дипломатов от уплаты НДС, а также на вопросы возврата уплаченных сумм для дипломатов. Во многих государствах дипломаты обычно имеют право на освобождение от уплаты НДС при покупке товаров и получении услуг, предназначенных для личного использования и соответственно на получение возврата НДС по определенным категориям своих расходов. Как правило, на дипломатического агента распространяются законы страны пребывания в том объеме, в котором они не противоречат его особому статусу [8, р. 63-74]. Ряд стран, таких как США, Россия, Франция, и Германия, предоставляют освобождение от НДС для дипломатов и международных организаций. Точные условия и процедуры освобождения от НДС для дипломатов в каждой конкретной стране регулируются международными договорами и внутренним законодательством.

Другим составным элементом налоговых льгот является возврат излишне уплаченных сумм НДС, что представлено в особой процедуре, посредством которой дипломатический персонал имеет возможность получить компенсацию за уплаченный налог на товары и услуги, приобретенные для личного пользования или в рамках совершения своих полномочий. Применение данной процедуры отражено в целом процессе действий, и обычно включает в себя представление соответствующей документации, включая дипломатические карточки, чеки или счета, а также соблюдение установленных правил для получения возврата излишне уплаченного НДС.

Возврат регулируется соответствующим законодательством и международными соглашениями, и обычно предусматривает определенные ограничения и требования, которые должны быть выполнены для

успешного получения компенсации. Процедура возврата излишне уплаченного налога считается компенсационным механизмом. В этом же смысле правильно будет подчеркнуть, что излишне уплаченным налогом будет считаться сумма, уплата которой была необязательной ввиду положений, предусмотренных статьей 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях» и иных дипломатических привилегий, предусмотренных международным правом и межгосударственными соглашениями.

В первую очередь, для запроса компенсации дипломат должен представить все необходимые документы в налоговый орган принимающего государства, подтверждающие уплаченные суммы НДС, такие как дипломатические карточки, чеки, счета или другие финансовые документы, указывающие на уплаченные суммы по налогам. Необходимость прохождения данных процедур обусловлена нивелированием рисков экономического мошенничества и прочих злоупотреблений. Далее, налоговые органы рассматривают заявку на возврат и проводят процедуру проверки, чтобы убедиться в соблюдении всех правил и условий для компенсации НДС. После утверждения заявки, дипломат получает возврат излишне уплаченного НДС, включая возможное зачисление на счет или получение в форме финансового возмещения.

На практике возврат излишне уплаченных сумм НДС для дипломатов не всегда представляет собой идеально построенную процедуру, так как сталкивается со своими практическими проблемами. В частности, для успешного возврата НДС дипломатам требуется предоставление корректной и полной документации, подтверждающей суммы уплаченного налога и его основание. Процедуры возврата НДС могут потребовать соблюдения определенных административных процедур и сроков.

Существуют определенные ограничения на возврат НДС для определенных видов товаров и услуг, например, на товары личного потребления или на определенные категории услуг. В некоторых случаях может быть установлено ограничение по сумме возврата НДС для дипломатов на определенный период или для определенных категорий расходов.

Но наиболее сложной проблемой является отказ в возмещении уплаченного НДС дипломатам, даже несмотря на соблюдение всех процедур и нормативных актов принимающего государства. Практика знает случаи, когда дипломаты совершали покупки по тем или иным категориям товаров, уплачивали НДС, но зачастую не получали возмещения. В большинстве случаев дипломаты не обращаются в налоговые органы за соответствующим возмещением, так как это связано с временными затратами, что в условиях их повышенной трудовой нагрузки нецелесообразно. Ввиду этого положения статей 23 и 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях» на практике очень часто остаются не работающими.

Результаты исследования

Как мы уже отметили, во время совершения покупок, дипломаты все равно платят НДС, примерно 15%. Такая практика есть как в других странах, относительно дипломатов стран СНГ, так и дипломатических представителей иностранных государств на территории стран СНГ (в том числе и в Узбекистане). Примечательно то, что в США и Австрии есть нормативно-правовые акты, которые гарантируют дипломатам возврат уплаченной суммы НДС, а также гарантии освобождения от НДС. В России, Казахстане и многих других странах СНГ мы не наблюдаем такой практики, хотя предполагается соблюдение статьи 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях», посвященной освобождению дипломатических агентов от всех налогов, сборов и пошлин. В данной статье особо указывается на освобождение дипломатов (дипломатических агентов) и от косвенных налогов. НДС является прежде всего косвенным налогом.

Обращаясь к опыту вышеупомянутых стран, остановимся на опыте освобождения от НДС дипломатов в США.

В 1982 году Конгресс принял Закон об иностранных миссиях, 22 USC 4301-4316, который создал новый офис в Государственном департаменте США - Офис иностранных миссий (далее по тексту - OFM). Определено, что оказываемые услуги исходят из принципа взаимности. Другими словами, никакие привилегии не предоставляются иностранному должностному лицу здесь, если посольство и консульский персонал США не получают эквивалентные привилегии в этой стране.

Обязанности OFM включают Программу освобождения от налогов дипломатов, которая предоставляет освобождение от налогов с продаж и использования, аренды, питания, авиаперевозок, газа и коммунальных услуг соответствующим иностранным должностным лицам, находящимся в командировке в США. Привилегии по освобождению от налогов для иностранных дипломатов, консульских должностных лиц и сотрудников, как правило, основаны на двух договорах: Венской конвенции о дипломатических сношениях и Венской конвенции о консульских сношениях. Эти договоры были ратифицированы США и являются высшим законом страны в соответствии со статьей VI Конституции.

Не все иностранные представительства и их персонал имеют право на освобождение от налогов, поскольку эта привилегия основана на взаимности, и не все иностранные государства предоставляют такое освобождение от налогов американским посольствам и персоналу[9].

Право на получение карт освобождения от уплаты налогов определяется в каждом конкретном случае, но, как правило, право подать заявление на получение карты имеют следующие лица, если они не являются гражданами США и не проживают в США постоянно в соответствии с VCDR или VCCR:

- лица, аккредитованные в качестве дипломатических агентов, членов административно-технического персонала, консульских должностных лиц и консуль-

ских служащих;

- члены их семей, проживающие вместе с ними, а в случае ребенка: лица в возрасте от 18 до 21 года или в возрасте от 18 до 23 лет, если они аккредитованы в качестве законного студента.

Другие сотрудники также могут иметь право подать заявку на получение карты, если они соответствуют требованиям договора, отличного от VCDR или VCCR.

Карты освобождения от налогов не могут быть использованы для освобождения от налогов, взимаемых с покупки автотранспортных средств, бензина/дизельного топлива, коммунальных услуг, авиабилетов или круизов.

Миссии и их члены должны поощрять поставщиков проверить действительность карты онлайн или позвонив в OFM в рабочее время. Если продавец не знаком с программой дипломатической карты освобождения от налогов, его следует побудить посетить сайт OFM и особенно онлайн-ресурсы OFM, которые предоставляют соответствующие указания для конкретного штата; или отправьте электронное письмо в OFM для получения дополнительной информации о программе. OFM регулярно общается с поставщиками, чтобы информировать их о программе.

Если транзакция происходит после рабочего времени OFM и продавец не принимает карту, OFM пытается помочь миссии или участнику получить возврат неправомерно уплаченных налогов (если сумма превышает минимальную сумму), поговорив с продавцом, но возврат не может быть гарантирован.

Благодаря Программе освобождения от налогов дипломатов Государственного департамента правительства США выполняет свои обязательства в соответствии со статьей 34 Венской конвенции о дипломатических сношениях и статьей 49 Венской конвенции о консульских сношениях, а также другими аналогичными договорами и соглашениями по предоставлению освобождения от государственных и местных налогов с продаж, ресторанов, гостиничных налогов/налогов на проживание и других подобных налогов, взимаемых с клиентов[10].

Как видим, в США статус и привилегии дипломатов относительно освобождения от налогов действуют в конкретном выражении, процедурах и гарантиях. Не все налогооблагаемые расходы дипломатов могут быть компенсированы, как мы уже выше упомянули, что обусловлено прежде всего целевой направленностью расходов. Но, с другой стороны, эти ограничительные правила тоже являются преимуществом, так как предусматривают исчерпывающий перечень расходов, по которым компенсация уплаченного налога невозможна. В остальном, дипломаты в повседневной жизни вправе пользоваться налоговыми льготами, особенно освобождением от НДС на личные покупки, начиная от повседневных покупок и заканчивая более значительными расходами, такими как транспортные средства. Другим выражением налоговой льготы является возврат уплаченного налога, когда дипломаты

уплачивают налог и получают возмещение после предъявления действительного дипломатического удостоверения личности и подтверждения совершенной покупки. Хотя налоговые льготы для дипломатов широко признаны, процесс получения этих льгот может значительно различаться в разных странах (отличаются правила, ограничивающие виды и число покупок, процедуры, формы обращения).

Обоснование предоставления налоговых льгот дипломатам основано на принципах дипломатического иммунитета и взаимности. Данный тезис признан и американской практикой проверки конституционности налоговых льгот. Верховный суд США в своей практике фактически исходит из презумпции конституционности налоговых льгот[11]. Эти льготы являются частью более широкой структуры международного права, которая облегчает дипломатические отношения, гарантируя, что дипломаты могут выполнять свои обязанности без наложения дополнительных финансовых нагрузок со стороны принимающего государства. Устраняя финансовые барьеры, связанные с налогами, принимающие государства способствуют созданию благоприятной среды для межгосударственного диалога и дипломатии[12].

Налоговые льготы для дипломатов играют решающую роль в бесперебойной работе международных дипломатов и дипломатических миссий. Понимая и используя эти исключения, дипломаты могут эффективно представлять свои страны, пользуясь поддержкой и гостеприимством. Поскольку мир становится все более взаимосвязанным, важность таких дипломатических привилегий в содействии позитивным международным отношениям невозможно переоценить.

В Австрии дипломаты и сотрудники международных организаций могут претендовать на возврат НДС и некоторые другие виды освобождения от НДС.

Как правило, дипломатам необходимо подавать заявления через дипломатическую миссию, которая, в частности, должна подтвердить, что заявитель является ее сотрудником. Впоследствии заявление – в отличие от существующей практики – должно быть подано в единственном экземпляре и без приложения счетов-фактур непосредственно в компетентный орган. Соответственно, для ускорения процедуры возврата осуществляется прямой контакт с компетентным органом (Налоговое управление для крупных компаний), т.е. без вмешательства Федерального министерства по европейским и международным делам. Данное министерство выступает в качестве посредника только в случаях, когда между лицом, имеющим право на возврат, и компетентным органом существуют разногласия.

Требование о том, что налог должен быть «уплачен» лицом, имеющим право на возврат, чтобы он мог быть возвращен, призвано предотвратить необоснованное налоговое освобождение.

Налоговая льгота по-прежнему подлежит взаимности. Взаимная частичная льгота для отдельных кате-

горий товаров или услуг невозможна. Федеральное министерство европейских и международных дел определяет, существует ли такая взаимность.

Специальные правила применяются к покупке автомобиля у австрийского автодилера. Эти правила предусматривают прямое освобождение от НДС и стандартный потребительский сбор (Normverbrauchsabgabe).

Дипломаты имеют право на получение сертификата каждые два года. Кроме того, каждые 2 года они могут приобретать автотранспортные средства, освобожденные от уплаты налога, в другом государстве-члене ЕС и согласно нормам таможенного законодательства – ввозить такие автотранспортные средства без уплаты налога (беспошлинно) в качестве личной собственности, и каждые 2 года ввозить автотранспортные средства без уплаты налога. Государство не устанавливает дополнительных льгот для автотранспортных средств (например, для членов семьи дипломатов).

Возврат НДС, уплаченного при покупке автотранспортного средства, невозможен (даже если НДС указан в счете-фактуре).

Возврат налога одинаков для всех трех типов покупки автотранспортных средств с налоговыми льготами (покупка у австрийского автодилера, приобретение внутри Сообщества в другом государстве-члене ЕС, импорт из государства, не являющегося членом ЕС). В таких случаях применяются таможенные положения. Таким образом, возврат налога невозможен (после минимального периода в шесть месяцев) в случае вывоза, смерти и серьезного ущерба. Во многих государствах поставки, осуществляемые «государственными» больницами, «некоммерческими» больницами, врачами освобождаются от НДС (такой порядок предусмотрен в США, Австрии, Германии, Великобритании). Однако пребывание в «частных» больницах не освобождается от НДС. Такой НДС возмещается на основании счетов-фактур, т.е. в случае дипломатов в пределах максимально возмещаемой суммы.

Наряду с вышеуказанными льготами, есть предельный размер возврата средств, который равняется 2900 евро по НДС в год.

Возможность единовременного возврата НДС, налога на электроэнергию и налога на природный газ является совершенно новой, что способствует упрощению и ускорению налоговых льгот. Возможность единовременного возврата доступна только дипломатам. Дипломатические миссии всегда должны подавать конкретное заявление на возврат. В случае единовременного возврата применяется следующая процедура:

- лицо, имеющее право на возврат, должно решить, желает ли оно выбрать единовременный возврат или конкретный возврат за календарный год. Он должен указать это решение в форме заявления при подаче первого заявления в соответствующем календарном году;

- можно принять решение о единовременном возврате средств отдельно за каждый календарный год. Однако это решение является обязательным для всего календарного года и не может быть отменено (даже в случаях, когда ретроспективно конкретный возврат был бы более благоприятным). С другой стороны, невозможно впоследствии подать заявление на единовременный возврат средств, например, если было подано требование о конкретном виде налога, по которому был необходим возврат уплаченных денежных средств, и в ходе проверок становится очевидным, что фактически никакие суммы или только меньшие суммы не могут быть подтверждены счетами.

Анализ результатов исследования

Нами были конкретно выделены практические выражения налоговых льгот: 1) освобождение от налогов (априори); 2) возмещение налогов; 3) возврат уплаченных налогов. В целом, последние две группы налоговых льгот формируют освобождение от налогов. Возмещение налогов состоит в процессе, при котором дипломаты, как лица, уплатившие налог, могут получить его возврат при определенных обстоятельствах. Многие государства предоставляют дипломатам право на возврат НДС при покупке товаров для личного пользования, таких как одежда, электроника, мебель и т.д. Обзор зарубежного опыта на примере Австрии и США показал нам, что вопрос компенсации уплаченных налогов является принципиальным нормативным правилом, практическая гарантия которого подчеркивает статус дипломатов и поддерживает взаимное доверие сообщающихся между собой государств.

Также востребованным считается возмещение НДС при строительстве или ремонте дипломатической резиденции. В некоторых странах дипломаты имеют право на возврат НДС при покупке автомобилей, предназначенных для официального использования (США, Австрия, страны ЕС, Германия, Франция). Процедуры возмещения НДС для дипломатов регулируются двусторонними соглашениями между сообщающимися государствами. Наиболее распространенным является самостоятельное возмещение через налоговую декларацию, путем списывания уплаченного НДС от суммы, подлежащей перечислению в бюджет. Также плательщики могут обратиться в налоговые органы с запросом на возврат уплаченного НДС, особенно если у них накопилось большое количество нескорректированного НДС.

Анализ материалов исследования позволил нам выделить несколько актуальных проблем, связанных с освобождением от налогов и возмещением НДС для дипломатических представителей:

- неполнота освобождения от налогов. В различных государствах есть разногласия относительно того, что должен ли быть дипломатический представитель освобожден от уплаты налогов, включая вопросы, касающиеся имущества, доходов и операций, связанных с дипломатической деятельностью. Некоторые расходы не покрываются гарантиями дипломатического ста-

туса, предусмотренными международными документами и внутренними нормативными актами принимающего государства, что создает дополнительную финансовую нагрузку для работников дипломатических представительств;

- сложности в процедурах возмещения НДС. Последние связаны с большими временными затратами для дипломатических представителей и агентов. Требования и процедуры в государствах не одинаковы, в связи с чем усложняют процесс возмещения;

- отсутствие единой международной стандартизации, или руководства, согласованных процедур по вопросам освобождения от налогов и возмещения НДС для дипломатических представителей. Очень важно учитывать ставки НДС на товары и услуги. Они могут варьироваться от нулевых или минимальных до более высоких в зависимости от категории товаров и услуг, а также местного законодательства. В разных государствах могут существовать разные требования по обязательной регистрации для уплаты НДС, различная частота и способы подачи налоговой отчетности. Данные факторы во многих государствах затрудняют применение унифицированных подходов в возврате излишне уплаченных сумм НДС и в целом в освобождении от уплаты НДС в пользу дипломатических представителей;

- несоблюдение международных обязательств. Очень часто государства не соблюдают свои обязательства по освобождению от налогов и возмещению НДС для дипломатических представителей, что создает юридическую и финансовую неопределенность для дипломатических представительств других государств. В целях недопущения напряженных взаимоотношений между государствами, дипломаты зачастую не доводят до «открытого обсуждения» необходимость уплаты налогов при совершении покупок на территории принимающего государства;

- недостаточно высокая научная заинтересованность к проблемам освобождения от налогообложения дипломатов, ввиду чего ключевые практические вопросы реализации привилегий дипломатов в части освобождения от уплаты всех видов налогов остаются неисследованными, а такие случаи – обремененной бытовой растратой, которая в жизни у дипломатов не доходит до необходимости нести дополнительные временные затраты для получения возмещения налогов. На первый взгляд, «незначительная» проблема в реализации международных правил относительно освобождения дипломатов от налогов (статьи 23 и 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях»), превращается в массовые случаи, таким образом формируя общую глобальную проблему.

В случае возмещения НДС могут возникать разногласия по поводу того, какие расходы имеют право на возмещение, а какие нет. В этом случае не исключены разногласия и расхождение в интересах дипломатов и налоговыми органами государства пребывания. Такие разногласия гипотетически предопределены, заранее

определены во внутренних нормативных актах принимающего государства (например, отсутствие освобождения от налогообложения покупок бензина, коммунальных услуг в США для дипломатов), и не всегда соответствуют ожиданиям не только дипломатических представителей, ну и их государств, которые они представляют. Также не редкостью являются длительные сроки для рассмотрения и одобрения запросов на возмещение НДС, разные возможности государств по использованию цифровых и интерактивных технологий по быстрой реализации процедуры возврата уплаченных сумм налогов дипломатами, предпринимателями и иными налогоплательщиками.

Не менее сложной проблемой считается риск злоупотребления налоговыми льготами[13, р. 641], а также привилегиями, предоставленными статьей 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях». Но стоит отметить, что многие государства предусматривают конкретные критерии и процедуры, направленные на обеспечение прозрачности в применении налоговых льгот и освобождении дипломатов от уплаты налогов (а также в возврате уже уплаченных сумм налогов).

В целом, вышеуказанные проблемы обусловлены тем, что процедуры, связанные с возмещением НДС, устанавливает каждая страна по-своему, что требует от сотрудников дипломатических представительств понимания различий в законодательстве принимающего государства. Решение вышеупомянутых проблем возможно, если государства по данным вопросам смогут вести конструктивные диалоги и заключать межгосударственные отношения, закрепляя в авторитете принцип взаимности. Одно лишь требование соблюдения международных обязательств не всегда приводит к хорошей практике налогообложения. Усиление норм международного права всегда будет направлено на совершенствование двусторонней и многосторонней дипломатии[14]. В этом деле необходимы усилия самих государств, по поддержке авторитета и статуса своих представителей.

Выводы

Сегодня вопросы укрепления мира и безопасности [15] являются ключевыми для любого государства, и именно дипломатические представители являются субъектами, напрямую связанные с реализацией данной задачи. Реализация их дипломатического статуса, привилегий и льгот, гарантированных им международным правом, является приоритетной задачей не только в науке, но и на практике дипломатического взаимодействия государств. Поэтому принимающие государства должны в скором времени обращать внимание на сложности, которые возникают по поводу освобождения дипломатов от налогообложения.

В целом, проведенное исследование позволило теоретически описать существующую на практике проблему исполнения государствами обязательств, наложенных на них Венской конвенцией «О дипломатических сношениях», в части освобождения дипломатов

от налогов и иных видов платежей. Соответственно, по результатам исследования мы пришли к необходимости обосновать предложение о совершенствовании некоторых норм Венской конвенции «О дипломатических сношениях». Так, предлагается внести дополнения в статью 34 Венской конвенции, предусмотрев в ней части 2 и 3 со следующей редакцией:

«С целью улучшения механизмов освобождения от налогов и возмещения уплаченных сумм налогов, дипломатический агент имеет право на возмещение уплаченных сумм налогов в разумные сроки, а также посредством обращения в соответствующие государственные органы государства пребывания. Государство пребывания или его органы не вправе отказывать дипломатическим агентам в возмещении уплаченных сумм налогов. В исключительных случаях применяется принцип взаимности, когда в отношении дипломатических агентов государства пребывания не применялись соответствующие налоговые льготы со стороны аккредитирующего государства. Положения настоящей статьи не затрагивают вопросы налогообложения доходов и капитала частных лиц, имеющих гражданство государства пребывания».

«Государства устанавливают действие режима взаимности в отношении дипломатических агентов и работников дипломатического корпуса, заключая межгосударственные договоры об избежании двойного налогообложения. Отсутствие межгосударственных договоров свидетельствует о необходимости безоговорочного выполнения условий, предусмотренных частью 1 настоящей статьи».

Наряду с высказанными предложениями, представляется необходимым заметить необходимость усиления инициативности дипломатов в деле освобождения их от уплаты налогов или возмещения уплаченных сумм налогов, что возможно реализовать, если дипломаты будут уверены в прозрачных, гарантированных и быстрых процедурах возмещения уплаченных налогов. В таких случаях дипломаты смогли бы без больших временных затрат возвращать уплаченные суммы налогов, и положения статей 23 и 34 Венской конвенции «О дипломатических сношениях» не нарушались бы на практике. Этому поспособствовало бы использование широких возможностей цифровизации и технологизации. Так, вполне возможно использовать цифровые сервисы и приложения дипломатических представительств, взаимодействующих с налоговыми органами принимающих государств. Через эти сервисы можно наладить программы возмещения уплаченных сумм налогов дипломатами, после предоставления всех документов, предусмотренных для освобождения от налогов (дипломатический паспорт, карточка, чеки и другие документы).

Вышеуказанные предложения направлены на усиление права дипломатических агентов на полное освобождение от всех налогов, включая НДС, а также на установление прозрачных процедур и условий для возмещения уплаченного дипломатами НДС на това-

ры и услуги, используемые в рамках дипломатической деятельности. Аргументы и предложения, ориентированные на совершенствование норм международного права по соответствующей сфере, направлены и на все остальные виды налогов, от уплаты которых дипломаты освобождены.

Список использованной литературы

1. Gupte P. Privileges for Diplomats Stir Resentment and May Be Curbed // New York Times. 1978. July 18. P. 8.
2. Denza E. Diplomatic Law: Commentary on the Vienna Convention on Diplomatic Relations / E. Denza. - Oxford: Oxford University Press, 2016. - 560 p. – P.. 252
3. Лабоськин М.А. Особенности предоставления таможенных и налоговых льгот в рамках международного культурного сотрудничества // Управленческое консультирование. 2015. №2 (74). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-predostavleniya-tamozhennyh-i-nalogovyh-lgot-v-ramkah-mezhdunarodnogo-kulturnogo-sotrudnichestva> (дата обращения: 28.08.2024).
4. Занко Т.А. Правовое положение дипломатических работников: права, государственные гарантии, поощрения // Вестник МГИМО. 2013. №3 (30). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pravovoe-polozhenie-diplomaticheskikh-rabotnikov-prava-gosudarstvennye-garantii-pooschreniya> (дата обращения: 31.08.2024).
5. Рахманов А. Р. Международно-правовые аспекты обеспечения всеобъемлющей национальной безопасности Республики Узбекистан: Автореф. дисс. д. ю. н. Т.: ТГЮИ. 2012.
6. Лошарева И.А., Модникова Т.Н. Ограничения прав и свобод дипломатических миссий в современном мире // Пробелы в российском законодательстве. 2018. №3. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ogranicheniya-prav-i-svobod-diplomaticheskikh-missiy-v-sovremennom-mire> (дата обращения: 31.08.2024).
7. Suharitkul S. Immunities of foreign states before international authorities // RCADI, 1976 (I), vol. 149. - P. 95-98
8. Przetacznik F. Les devoirs de l'agent diplomatique a Pegard de Г Etat accreditaire // Revue de droit International et de sciences diplomatiques et politiques, 1975, part two. - P. 63-74
9. Дипломатические налоговые льготы // Источник: <https://www.state.gov/about-us-diplomatic-tax-exemptions/>
10. Освобождение от налога с продаж // Источник: <https://www.state.gov/sales-tax-exemption/>
11. Madden v Commissioner, 309 U. S. 83 (1940) // Justia U. S. Supreme Court Center. URL : <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/309/83/>.
12. Сайфуллаев С. А. Мирные средства разрешения международных конфликтов (теория и практика, международный арбитраж). 12.00.10. Дисс. к. ю. н. ТГЮИ. 2011. – 150 с.
13. Higgins R. The abuse of privileges and immunities:

Recent United Kingdom practice//AJIL, 1985 (79). - P. 641-651

14.Нагиева А.А., Самедова А.Э. История становления и развития института дипломатических иммунитетов и привилегий в США // Правоприменение. 2023. №2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/istoriya-stanovleniya-i-razvitiya-instituta-diplomaticheskikh-immunitetov-i-privilegiy-v-ssha> (дата обращения: 30.08.2024).

15.Мирасраров М.П., Петрова М.В. Роль Республики Узбекистан в укреплении мира и безопасности в рамках СНГ. Казанский вестник молодых учёных. 2020 г. // Источник: <https://cyberleninka.ru/article/n/rol-respubliki-uzbekistan-v-ukreplenii-mira-i-bezopasnosti-v-ramkah-sng>