

Дуліба Є.В.

Приватний вищий навчальний заклад

«Міжнародний економіко-гуманітарний університет імені академіка Степана Дем'янчука»

ПРАКТИЧНЕ ЗАСТОСУВАННЯ ДЕЯКИХ ПОДАТКОВИХ НОРМ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ РЕЗИДЕНСТВА ФІЗИЧНИХ ОСІБ ПРИ УНИКНЕННІ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

У статті розглядаються особливості застосування деяких податкових норм щодо визначення резиденства фізичних осіб при уникненні подвійного оподаткування. Висвітлюються світові проблеми подвійного оподаткування та проблеми подвійного оподаткування в Україні. Проаналізовано застосування норм Податкового кодексу та окремих міжнародних договорів для уникнення подвійного оподаткування. Виокремлено шляхи підвищення ефективності застосування норм Податкового кодексу та міжнародних норм для уникнення подвійного оподаткування.

Ключові слова: податок, податок на доходи фізичних осіб, резидент, подвійне оподаткування, уникнення подвійного оподаткування.

Постановка проблеми. Податковим кодексом України врегульовано відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, визначено вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. Однак ефективність правового регулювання податкових відносин залежить не тільки від змісту норм, а саме від того, наскільки ці приписи реалізуються. Функціонування правової системи будь-якої держави залежить як від механізму правового регулювання, так і від механізму правозастосовчої діяльності. Тому особливої актуальності набуває застосування податкових норм у законодавчо дозволених ситуаціях – в разі уникнення подвійного оподаткування. Платники податків використовують прогалини й неточності податкового законодавства з метою зменшення рівня податкового навантаження або несплати податків у цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження проблем усунення подвійного оподаткування є сьогодні досить актуальним, адже воно сприятиме виявленню прогалин у теоретичній розробці правового механізму оподаткування в Україні. Проблемам уникнення подвійного оподаткування присвятили свої наукові праці

Л. Даценко, Р. Дєрнберг, О. Козирін, М. Кучерявенко, О. Мещерякова, С. Морозов, О. Погорлицький, О. Радченко, С. Сутирін, М. Ткаченко та інші.

Постановка завдання. Мета статті полягає в проведенні аналізу практики застосування деяких норм Податкового кодексу України та норм міжнародного права під час розгляду питання про уникнення подвійного оподаткування фізичних осіб.

Виклад основного матеріалу дослідження. Реальне, практичне перетворення в життя формально-визначених правових приписів через правомірну поведінку суб'єктів права є важливим у зв'язку зі стрімкими правовими реформами, що відбуваються в Україні і пов'язані з оновленням чинного законодавства [1, с. 7]. Саме реалізацію норм права можна визначити як зумовлену правовими приписами правомірну поведінку учасників суспільних відносин, досягнення бажаного результату, зміст якого був закладений законодавцем під час видання норм права [2, с. 405]. При цьому правозастосовчу діяльність розглядають як цілісну систему дій з реалізації права, що здійснюється особливим колом суб'єктів (органів та посадових осіб), наділених державно-владними повноваженнями, яка відбувається в певних процесуально-процедурних формах [1, с. 15].

Історично склалося так, що, незважаючи на рівень суспільно-політичного розвитку держави, більшість платників не бажає сплачувати податки, навіть якщо й усвідомлюють їх роль і значення в

забезпеченні суспільного добробуту. Крім того, фіскальна політика України спрямована на стягнення з платників податків максимально можливої суми таких платежів.

Сьогодні одним із бюджетоутворюючих податків, що відіграє значну роль у перерозподілі доходів громадян та забезпеченні фіскальної достатності бюджету, є податок на доходи фізичних осіб. Саме за допомогою цього податку держава має можливість впливати на рівень доходів і накопичень громадян, під час його сплати формуються взаємозв'язки платників з державою, оскільки кожен з них стає учасником бюджетного процесу щодо формування доходів держави [3, с. 215–224].

При цьому в різних країнах світу діють свої певні особливості оподаткування доходів громадян, які відрізняються рівнем розвитку та податковим навантаженням, що призводить до міжнародного подвійного оподаткування. Недосконалість національного податкового законодавства призводить до подвійного оподаткування в межах країни.

Правова природа подвійного оподаткування пов'язана із двома типами засад, що зумовлюють його існування: загальних та спеціальних. До загальних засад відносять ті підстави, які пов'язані з виникненням податкового обов'язку взагалі, появою тих важелів, про збіг або накладання яких йдеться в режимі подвійного оподаткування (система оподаткування, механізм податкового обов'язку). Спеціальні підстави виникнення подвійного оподаткування передбачають уже видову характеристику особливостей, що зумовлюють виникнення та реалізацію податкового обов'язку стосовно окремих обов'язкових платежів у певної особи (особливості характеристики податкового статусу зобов'язаної особи, а з іншого – спеціальні риси, що характеризують об'єкт оподаткування) [4, с. 7].

Основними причинами подвійного оподаткування є: використання різних правил, що визначають місце оподаткування; різні інтерпретації місця оподаткування та правил оподаткування, різні характеристики угод; невідновлюваність оподаткування з правом віднімати в одній країні, коли та ж сама операція підлягає оподаткуванню в іншій країні [5].

Найбільш поширеними випадками виникнення подвійного оподаткування є такі:

1) особа є резидентом однієї держави, отримує дохід або майно (капітал) в іншій, при цьому обидві держави обкладають цей дохід або це майно (капітал);

2) декілька держав обкладають увесь отриманий однією особою дохід;

3) декілька держав обкладають отриманий в одній державі дохід особи, яка не є резидентом у жодній із цих держав.

Як наслідок, подвійне оподаткування виникає найчастіше стосовно доходу, майна (капіталу) будь-якої особи фізичної особи, що ґрунтується на визначенні резидентства.

Відповідно до Податкового кодексу України фізична особа – резидент являється фізичною особою, яка: має постійне місце проживання в Україні; має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. Якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо особа не має місця постійного проживання в жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менш 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року; якщо ж неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні підпункти, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України [6].

При цьому статус податкового резидента України підтверджується довідкою, що видається територіальними органами Державної фіскальної служби України за місцем проживання фізичної особи на своєму бланку протягом 10-ти робочих днів з моменту подання письмового звернення такої особи. Крім того, фіскальні органи за місцем проживання фізичної особи в разі подання такою особою заяви про звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерел у зарубіжній державі або заяви про відшкодування вже сплачених податків на території зарубіжної держави за формами, затвердженими компетентним органом цієї зарубіжної держави з виконання міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування на її території, зобов'язані підтверджувати статус податкового резидента на цих формах підписом начальника Державної податкової інспекції та печаткою [7].

Щодо уникнення подвійного оподаткування фізичної особи-резидента України, варто зазначити, що це явище необхідно розглядати з позиції трьох взаємозв'язаних рівнів: одностороннього, двостороннього і багатостороннього.

По-перше, всі країни полегшують подвійне оподаткування в їх національних податкових законах, тобто на односторонньому рівні. Так, наприклад, відповідно до статті 13 Податкового кодексу України доходи, отримані фізичною осо-

бою – резидентом із джерел походження за межами України, включаються до складу загального річного оподаткованого доходу, крім доходів, що не підлягають оподаткуванню в Україні відповідно до положень кодексу чи міжнародного договору, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України. Суми податків та зборів, сплачені за межами України, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні за правилами, встановленими Податковим кодексом. Для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України [6].

По-друге, у двосторонніх переговорах країни укладають між собою податкові угоди, які головним чином мають справу зі спільним уникненням подвійного оподаткування і розділенням прав, що оподатковуються. Україною укладено міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування практично з усіма державами СНД, Європи, багатьма країнами Азії, Північної та Південної Америки [8]. Саме двосторонні договори про уникнення подвійного оподаткування гарантують забезпечення єдиного системного підходу для усунення подвійного оподаткування за відмінних податкових систем, вони виступають основою для співробітництва компетентних органів договірних держав у цій сфері та у сфері боротьби з податковими правопорушеннями [9, с. 23].

Україна має доволі розгалужену систему міжнародних податкових договорів, у першу чергу договорів про уникнення подвійного оподаткування, що свідчить про її бажання закласти належне правове підґрунтя для розширення присутності власних суб'єктів господарювання на зовнішніх ринках та залучення коштів іноземних інвесторів у національну економіку [9, с. 79]. Разом з тим за своїми нормами такі договори можуть суттєво відрізнитись, що породжує у платників податків бажання скористатися такими міжнародними податковими договорами, які б надавали найбільший об'єм пільг та привілеїв у процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Застосування норм про усунення подвійного оподаткування резидента України здійснюється

відповідно до Податкового кодексу та інших міжнародних угод. Наприклад, аналізуючи це положення, варто зазначити, що застосування норм про уникнення подвійного оподаткування буде діяти таким чином: резидент України, який працює в іншій державі, отримавши дохід, має сплатити податок з доходів фізичних осіб. Приїхавши в Україну, він декларував отримані за звітний рік доходи і розрахував суму податку на доходи з фізичних осіб до сплати до бюджету. Але в іншій країні він уже сплатив податок із цих доходів. І якщо із цієї країною укладено міжнародний договір про уникнення подвійного оподаткування, тоді резидент може зменшити розраховану суму податку на доходи фізичних осіб на суму податку, сплачену за кордоном (п.п. 170.11.2 Податкового кодексу) [6]. Таким чином, якщо резидент України офіційно працює за кордоном і сплачує там податки з отриманих доходів, то за наявності міжнародного договору така сплата йде в зарахування українського податку. Якщо іноземний податок виявиться більшим від суми податку на доходи фізичних осіб, розрахованої із загального річного оподаткованого доходу резидента, тоді до сплати до бюджету – нуль. Повернення переоплати нормами Податкового кодексу не передбачено, тобто залишок не можна перекинути в рахунок сплати податку на доходи фізичних осіб за майбутній період. Потрібна довідка, яка підтвердить розмір отриманого іноземного доходу і сплату податку за кордоном. Цю довідку резидент повинен узяти в податковому або фіскальному органі тієї країни, де він отримав дохід.

Однак, виходячи з норм Податкового кодексу України, до іноземних доходів, які необхідно оподаткувати на території України, належить будь-який вид заробітної плати, отриманої резидентом України за кордоном, незалежно від того, була вона отримана працівником під час сезонних (тимчасових) робіт чи за тривалим трудовим контрактом, укладеним на строк від одного до декількох років. Як показує практика, мало резидентів України подають декларації про отриманий дохід за минулий рік з метою сплати податку з доходів фізичних осіб. І це є суттєвою проблемою нашої держави. Так, сьогодні за даними державної служби зайнятості України кількість зареєстрованих безробітних на кінець грудня 2017 року становила 354,4 тис. осіб, із них допомогу по безробіттю отримували 80,2%. Рівень зареєстрованого безробіття в цілому по країні на кінець 2017 року становив 1,4% населення працездатного віку [10]. Однак при цьому до цього показника не включено всіх інших громадян, які не зареєстровані в дер-

жавній службі зайнятості, але також є безробітними і змушені їхати за кордон і працювати там.

При цьому відповідно до Податкового кодексу України платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року до 01 травня, а також сплатити податок з таких доходів (п.п.168.2.1. Податкового кодексу), платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (п.п. 179.1 Податкового кодексу України). При цьому обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, і податкова декларація не подається, якщо такий платник податку отримувал доходи від податкових агентів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу; виключно від податкових агентів незалежно від виду та розміру нарахованого (виплаченого, наданого) доходу, крім випадків, прямо передбачених Податковим кодексом; від операцій продажу (обміну) майна, дарування, в разі нотаріального посвідчення договорів, за якими був сплачений податок; у вигляді об'єктів спадщини, які відповідно до цього розділу оподатковуються за нульовою ставкою податку та/або з яких сплачено податок (п.п. 179.2 Податкового кодексу України).

Крім того, зазвичай резиденти України, що отримують іноземні доходи, допускають два порушення:

1) особа не подала податкову декларацію та не сплатила податок взагалі;

2) особа подала декларацію і сплатила податок, але, на думку фіскальних органів, менше, ніж потрібно.

Коли особа не подала податкову декларацію та не сплатила податок взагалі, їй необхідно довести, що вона не була резидентом України і не повинна була подавати таку декларацію. Коли ж особа подала декларацію і сплатила податок, то їй необхідно довести, що вона правильно розрахувала суму податків, і це відповідає угоді про уникнення подвійного оподаткування.

Так, прикладом може слугувати справа Вищого адміністративного суду України від 07.11.2017 р. К/800/22804/17. Фізична особа подала позов до Державної податкової інспекції в Дарницькому районі ГУ ДФС у м. Києві про визнання протиправними дій щодо проведення документальної позапланової невізної перевірки щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати

податку на доходи фізичних осіб та військового збору за період з 01.01.2015 р. по 31.12.2015 р. та визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень. Фізична особа в судових засіданнях довела, що нею не було допущено порушень вимог податкового законодавства, встановлених актом перевірки, оскільки позивач є нерезидентом України в розумінні Податкового кодексу України, а отже, не є платником податку з доходів фізичних осіб та військового збору. В судовому засіданні особа довела, що центр життєвих і економічних інтересів був за кордоном із зазначенням місця проживання найближчих родичів (дружина працює в іншій країні, а діти навчаються в навчальних закладах тієї ж країни) (абз. 3 п. «в» п.п. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України), особа орендувала житло, що підтвердилося договором оренди, а також довела перебування за кордоном більше ніж 183 дні за рік довідкою з Державної прикордонної служби України. Саме ці докази стали підставою того, що особа не є податковим резидентом України, не є платником податку на доходи фізичних осіб та не зобов'язана подавати податкову декларацію (п. 162.1 ст. 162 Податкового кодексу України) [11].

Крім того, не слід забувати про правові позиції Верховного суду України щодо конкретних тлумачень норм права та/або міжнародних договорів. Наприклад, є позиція Верховного суду України щодо трактування окремих положень Конвенції між Урядом України і Урядом Латвійської Республіки про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухиленнь стосовно податків на дохід і на майно. Так, пунктами 1, 2 статті 11 Конвенції визначено, що проценти, які виникають в одній Договірній Державі і сплачуються резиденту другої Договірної Держави, будуть оподатковуватись у цій другій Державі. Однак такі проценти можуть також оподатковуватись у Договірній Державі, в якій вони виникають, і відповідно до законодавства цієї Держави, але якщо одержувач є фактичним власником процентів, податок, що стягується, не повинен перевищувати розміру, встановленого пунктом 2 статті 11 Конвенції. При цьому механізм усунення подвійного оподаткування передбачено статтею 23 цієї Конвенції. Колегія суду дійшла висновку, який полягає в тому, що проценти, сплачені позивачем за кредитним договором резиденту Латвійської Республіки, можуть також оподатковуватись в Україні відповідно до її законодавства з урахуванням норм міжнародних угод щодо мак-

симального розміру ставки податку та інших особливостей оподаткування за цими угодами. Положення статті 11 Конвенції не можуть трактуватися як такі, що надають платнику податку право вибору, в якій саме з двох договірних держав здійснюватиметься оподаткування одержаного доходу, оскільки таке тлумачення не відповідає дійсному змісту вказаних міжнародних угод та суті податку, що наведено в статті 2 Закону № 334/94-ВР [11].

Таким чином, підсумовуючи вищевикладене, варто зазначити, що під час застосування процедури уникнення подвійного оподаткування резидента України слід враховувати положення правових актів, зокрема норм міжнародних угод, що застосовується в даному випадку та норм Податкового кодексу України, а також судової практики з цих питань.

По-третє, міжнародна податкова політика має місце на багатосторонньому рівні. Технічні експерти, національні податкові служби і наукові радники співпрацюють у міжнародних організаціях, щоб розробити зразкові угоди, при цьому міжнародні організації стандартизують двосторонні договори і контролюють договірну мережу [12]. Так, наприклад, Типова конвенція Організації Об'єднаних Націй про уникнення подвійного оподаткування у відносинах між розвиненими країнами і країнами, що розвиваються, є складовою частиною тривалих міжнародних зусиль, спрямованих на усунення подвійного оподаткування. [13, с. 6]. Основною метою як типових конвенцій ОЕСР, США й ООН, так і створених на їх основі податкових угод є встановлення уніфікованих правил оподаткування, що не допускає кількаразового оподаткування того самого об'єкта, тобто особливого значення набуває визначення кола податків, до яких будуть застосовуватися норми розглянутих угод [13, с. 8].

Варто звернути увагу на юридичну силу норм міжнародних угод, які в податковому праві мають перевагу над внутрішнім законодавством. Міжнародні угоди мають «перевагу» над внутрішніми законами тільки після затвердження їх у встановленому порядку. Після такого затвердження ці угоди стають частиною внутрішнього законодавства або, іншими словами, «інкорпуються» у внутрішнє законодавство кожної держави [4, с. 15].

Крім того, варто зазначити, що в сучасних умовах поглиблення глобалізаційних процесів в економіці фіскальні органи повинні володіти дієвим арсеналом засобів у частині забезпечення контролю за сплатою податків і зборів. Так, особа, отримуючи доходи за кордоном і не декларуючи їх, тобто не

подаючи декларацію про майновий стан і доходи, порушує законодавство України, і до такої особи може бути застосована адміністративна відповідальність, що передбачена статтею 164-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення. Як вбачається з норми 164-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення, законодавець вважає правопорушенням саме неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних [14]. У відповідності з нормою п. 46.5 статті 46 Податкового кодексу, коли мова йде про декларацію про доходи, мається на увазі саме декларація про майновий стан і доходи, форма якої встановлюється з урахуванням особливостей, визначених Податковим кодексом України. Таким чином, мова йде про декларацію з податку на доходи фізичних осіб, що подається фізичними особами до 1 травня звітного (податкового) року у відповідності з вимогами статей 49 і 179 Податкового кодексу України. При цьому якщо штраф за неподання декларації становить від 51 до 136 гривень (ст. 164-1 КУАП), то в разі, якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, окрім суми податку, фізична особа буде сплачувати і штраф у розмірі 25% суми визначеного податкового зобов'язання.

Висновки. Критерієм ефективності застосування податкових норм при уникненні подвійного оподаткування є забезпечення настання юридичних наслідків за наявності передбачених нормами, що застосовуються, юридичних фактів. У разі уникнення подвійного оподаткування фізичних осіб важливу роль відіграє податкове резидентство в державі, яке визначається за місцем знаходження постійного житла цієї особи, місцем центру зосередження життєвих інтересів, місцем звичайного проживання, наявністю громадянства або відповідно до угоди про запобігання подвійному оподаткуванню між державами. Відмінності в оподаткуванні доходів і майна фізичних осіб у різних державах зумовлюють виникнення зацікавленості в частини платників податків щодо використання можливостей для зменшення рівня податкового навантаження, а також пошуку прогалів у міжнародних податкових договорах для уникнення оподаткування в цілому. І саме це створює передумови для посилення пошуку державами засобів запобігання неналежному використанню міжнародних податкових договорів з використанням не лише положення міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування і національного законодавства держави, а також судової практики з цих питань.

Список літератури:

1. Гнатюк М.Д. Правозастосування та його місце в процесі реалізації права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Київ, 2007. 19 с.
2. Загальна теорія держави і права: підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів / М.В. Цвік, О.В. Петришин, Л.В. Авраменко та ін.; за ред. М. В. Цвіка, О.В. Петришина. Харків: Право, 2009. 584 с.
3. Юрчишена Л.В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України. *Фінанси, учет, банки*. 2016. № 1 (21). URL: <http://jfub.donnu.edu.ua/article/download/2855/2894> (дата звернення: 21.03.2018).
4. Морозов С.М. Правове регулювання усунення подвійного оподаткування: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь, 2010. 18 с.
5. Michael Lang, Peter Melz, Thomas Ecker. *Value Added Tax and Direct Taxation: Similarities and Differences* Amsterdam: IBFD, cop. 2009. 1296 pages
6. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 21.03.2018).
7. Про підтвердження статусу податкового резидента України: наказ Державної податкової адміністрації України від 12.04.2002 р. № 173. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0399-02> (дата звернення: 21.03.2018).
8. *Treaties of Ukraine on avoidance of double taxation*. Державна фіскальна служба України. Київ, 2018. URL: <http://sfs.gov.ua/en/sts-activity/international-tax-relations/international-treaties--conventions--on-taxation> (дата звернення: 21.03.2018).
9. Застосування міжнародних податкових договорів: теорія та практика: 3-36: монографія / за заг. ред. Л.Д. Тимченка. Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2013. 220 с.
10. Доповідь «Про соціально-економічне становище України за 2017 рік». Комплексні статистичні публікації URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm (дата звернення: 21.03.2018)
11. Постанова Верховного Суду України від 05.04.2016 р. № 826/17223/14. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/57312197> (дата звернення: 21.03.2018)
12. Rixen Thomas. *The institutional design of international double taxation avoidance*. *EconStor*, 2008. URL: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/49736/1/570399548.pdf> (дата звернення: 21.03.2018).
13. Типова конвенція ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвинутими країнами та країнами, що розвиваються, та коментарів до неї URL: http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_UpdateRu.pdf (дата звернення: 21.03.2018).
14. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/page9> (дата звернення: 21.03.2018).

**ПРАКТИЧЕСКОЕ ПРИМЕНЕНИЕ НЕКОТОРЫХ НАЛОГОВЫХ НОРМ
ОТНОСИТЕЛЬНО ОПРЕДЕЛЕНИЯ РЕЗИДЕНТСТВА ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ
ПРИ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

В статье рассматриваются особенности применения некоторых налоговых норм относительно определения резидентства физических лиц при уклонении от двойного налогообложения. Освещаются мировые проблемы двойного налогообложения и проблемы двойного налогообложения в Украине. Проанализировано применение норм Налогового кодекса и отдельных международных договоров для уклонения от двойного налогообложения. Выделены пути повышения эффективности применения норм Налогового кодекса и международных норм для уклонения от двойного налогообложения.

Ключевые слова: налог, налог на доходы физических лиц, резидент, двойное налогообложение, уклонение от двойного налогообложения.

**PRACTICAL APPLICATION OF CERTAIN REGULATIONS CONCERNING DETERMINATION
OF THE RESIDENCE OF NATURAL PERSONS FOR AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION**

The article gives an overview of the peculiarities of application of certain tax regulations concerning determination of the residence of natural persons for avoidance of double taxation. Global problems of double taxation as well as problems of double taxation in Ukraine have been highlighted. Application of regulations of the Tax Code and certain international agreements for avoidance of double taxation has been analyzed. Ways of improvement of efficiency of application of the Tax Code regulations and international rules in avoidance of double taxation have been distinguished.

Key words: tax, individual income tax, resident, double taxation, avoidance of double taxation.