

§1 МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Михалева М. О.

ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ В ТРАНСГРАНИЧНЫХ СИТУАЦИЯХ

***Аннотация.** Предметом исследования является анализ правовой конструкции налоговой обязанности с точки зрения роли в ней налогового агента. Для избежания двойного налогообложения на него может возлагаться обязанность по подтверждению факта налогового резидентства иностранного контрагента. Автор рассматривает правовые подходы стран ЕАЭС/ЕврАзЭС по данному вопросу, тем самым определяя недостатки и достоинства конструкции налоговой обязанности в разных странах. В настоящее время отсутствует законодательная регламентация процедуры обмена информацией между налоговыми органами иностранных государств, поэтому в трансграничных ситуациях могут возникать спорные вопросы касательно объема обязанностей налогового агента. Для проведения научного исследования, автором используется метод сравнительного анализа. Он помогает выявить общие и отличительные черты правовых подходов в странах ЕАЭС/ЕврАзЭС по вопросам: процедурных особенностей получения сертификата налогового резидента; содержательного характера этого документа. В работе применяется диалектический подход к рассматриваемым проблемам взаимодействия участников налоговых правоотношений между собой. Автор предлагает решить проблему подтверждения статуса налогового резидентства контрагента следующим образом. Изначально, эта обязанность может возлагаться либо на иностранную организацию, либо на самого налогового агента. Этот вопрос, по нашему мнению, может быть решен в частном порядке, а именно по согласованию сторон. Сертификат налогового резидента должен иметь регламентированную форму и процедуру получения. В качестве альтернативы предоставления сертификата автор предлагает использовать выписки из международных изданий, публикующих информацию о налоговых резидентах иностранных государств. В последующем процедура подтверждения статуса налогового резидента должна быть упразднена, в виду развития процесса обмена информации между налоговыми органами стран ЕАЭС/ЕврАзЭС.*

Ключевые слова: Двойное налогообложение, налоговый агент, иностранная организация, ЕАЭС/ЕвразЭС, налоговая обязанность, сертификат налогового резидента, обмен информацией, налоговый резидент, ответственность налогового агента, налоговые органы.

Review. The subject analyzed is the legal construction of tax obligations from the point of view of participation of a tax agent in them. In order to avoid double taxation, an agent may be obliged to confirm the fact of the fiscal residence of a foreign contractor. The author analyzes the approaches towards this issue in countries of the Eurasian Economic Union and the Eurasian Economic Community, revealing the advantages and disadvantages of the construction of tax obligations in diverse countries. At present, there do not exist any legislative regulations of exchange of information between tax agencies of separate states, thus, disputes may emerge in transfrontier situations concerning the volume of obligations of a tax agent.

In the article, the author uses the method of comparative analysis, which helps to reveal general and specific features of the legislature approaches in countries of the Eurasian Economic Union and the Eurasian Economic Community to the issues of procedure specificity of attaining a certificate of a tax resident and the content of this document. The author uses a dialectical approach towards the problem of cooperation of the parties of legal tax relations between themselves.

The author suggests the following solution of the problem of confirming the status of tax residency: initially, this obligation can be placed on either a foreign organization or directly on the tax agent. This issue, in the author's opinion, can be solved in private capacity, i.e. by agreement of the parties.

A certificate of a tax agent should have a regimented and proceduralized form of obtaining it. As an alternative to providing a certificate, the author suggests to provide extracts from foreign editions that publish information about tax residents of foreign states. In the future, the procedure of receiving a status of a tax resident should be abolished, taking into account the development of exchange of information between tax agencies of countries of the Eurasian Economic Union and the Eurasian Economic Community.

Keywords: double taxation, tax agent, foreign organization, Eurasian Economic Union, Eurasian Economic Community, tax obligation, certificate of a tax resident, exchange of information, tax resident, responsibility of a tax agent, tax authorities.

В налоговых правоотношениях с иностранным элементом важная роль отводится налоговому агенту, обладающему в соответствии с национальным законодательством определенным объемом прав и обязанностей. Налогового агента можно назвать «связующим звеном» между налогоплательщиком-резидентом иностранного государства и фискальными органами другого государства. Все участники таких правоотношений выполняют свой объем обязанностей, возложенный на них законодателем. Одной из таких обязанностей является подтверждение статуса налогового резидента иностранного государства. Установление данного факта играет ключевую роль для применения правил избежания двойного налогообложения.

Итак, налоговый агент, в соответствии с пп. 4 п. 3 ст. 24 Налогового кодекса РФ (далее-НК РФ), обязан представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля над правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов. Одним из таких документов является сертификат резидента иностранного государства.

Национальное законодательство РФ не определяет его легальных признаков. По своей сущности сертификат представляет собой официальный документ, выданный и заверенный компетентными органами государства, резидентом которого является субъект налоговых правоотношений, подтверждающий его правовой статус, для целей применения Соглашения

Таблица № 1. Содержание сертификата налогового резидента стран ЕАЭС/ЕврАзЭС.

Страна	ИНН	Юр. Адрес	Указание на год	Цель выдачи	Субъект получения	Срок
Республика Беларусь	+	+	присвоен ИНН	Для применения Соглашения	Компетентный орган конкретного государства	+
Республика Казахстан	(аналог)	–	Год, с которого присвоен РНН	Для применения Соглашения	–	+
Киргизская Республика	+	+	Год, в котором субъект являлся налоговым резидентом	Для применения Соглашения	Компетентный орган конкретного государства	–
Российская Федерация	+	+	Год, в котором субъект являлся налоговым резидентом	Для применения Соглашения	Компетентный орган конкретного государства	–
Республика Таджикистан	+	–	Год, с которого присвоен ИНН	Для применения Соглашения	Компетентный орган конкретного государства	+
Республика Узбекистан	+	+	Год, в котором субъект являлся налоговым резидентом	Для применения Соглашения	–	–

об избежании двойного налогообложения (для произведения перерасчетов по налоговым платежам, определения налоговой ставки и т. д.).

Соглашения об избежании двойного налогообложения, заключаемые между государствами, как правило, не регулируют процедурные вопросы и не предусматривают специальных требований к форме сертификата налогового резидента. В качестве исключения можно привести Дополнение к Соглашению об избежании двойного налогообложения между Российской Федерацией (далее-РФ) и Республикой Беларусь (далее — РБ). В этом документе содержится установленная между государствами форма сертификата налогового резидента (Письмо Федеральной налоговой службы РФ от 5 марта 2013 г. № Н-4–13/3634@ и Письмо Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 11 февраля 2013 г. № 4–19/600).

Таким образом, можно сказать, что в большинстве случаев вопросы содержания и формы этого документа отнесены к ведению национального законодательства государства, налоговые органы которого выдают данный сертификат. На практике это может привести к тому,

что соответствующий документ не будет содержать необходимую информацию фискальных органов того государства, в который он будет направлен для подтверждения резидентства налогоплательщика.

Положения национального законодательства государств ЕАЭС/ЕврАзЭС о требованиях к предоставляемому налоговому сертификату систематизированы в прилагаемой таблице № 1.

Проведя сравнительный анализ, законодательных положений стран-участниц ЕАЭС/ЕврАзЭС, относительно содержательных характеристик сертификата налогового резидента, можно сделать следующие промежуточные выводы:

1. По своей форме и содержащейся в них информации, сертификаты имеют ряд существенных различий (это касается срока выдачи документа и некоторой информации о самом юридическом лице, см. Таблицу № 1);

2. Каждый сертификат резидента выдается только для конкретных налоговых органов, которые подлежат указанию в этом документе;

(Исходя из этого пункта, возникает резонный вопрос о возможности повторного применения того или иного сертификата в последу-

ющие налоговые периоды или применительно к трансграничным операциям с иными контрагентами. Если обратиться к практике, то она свидетельствует о том, что налогоплательщики нередко сталкиваются с необходимостью многократного обращения в компетентные органы для получения сертификатов для налоговых органов различных иностранных государств в различные налоговые периоды).

3. Целью выдачи сертификата является исполнение договаривающимися государствами конкретного двухстороннего Соглашения об избежании двойного налогообложения, заключенного между государствами¹.

Все отмеченное свидетельствует о том, что на территории ЕАЭС/ЕврАзЭС пока не разработаны общее положение, касающееся формы и содержания сертификата налогового резидента. Между государствами на уровне двухсторонних соглашений и в многостороннем формате не регламентированы порядок получения налогового сертификата, общие требования к его форме и содержащейся информации. В то же время положения национального законодательства по этому вопросу остаются не достаточно гармонизированными.

По нашему мнению, на территории ЕАЭС/ЕврАзЭС мог бы применяться единый сертификат налогового резидента по согласованной форме, который должен неоднократно использоваться в налоговых органах различных государств в течение не менее двух-трех налоговых периодов.

Отметим, что существенным признаком отличия сертификата налогового резидента государств-членов ЕАЭС/ЕврАзЭС от большинства стран ЕС является отсутствие применяемого к нему условия об обязательной публикации содержащейся в нем информации в официальных изданиях налоговой службы^[11].

¹ Решение Экономического совета Содружества Независимых Государств «О практике применения соглашений об избежании двойного налогообложения и предотвращений уклонения от уплаты налогов в государствах-участниках СНГ» от 12 декабря 2008 года, г. Москва. URL: <http://www.e-cis.info/page.php?id=22531>.

В странах ЕС в качестве альтернативы применения налогового сертификата используются публикации из официальных изданий, содержащих информацию о налоговых резидентах различных государств².

Национальное законодательство не всех стран-участниц ЕАЭС/ЕврАзЭС предусматривает такой альтернативный вариант подтверждения статуса налогового резидента. Только налоговые органы РБ и РФ могут принимать в качестве альтернативы выписки из таких международных изданий как *Bankers Almanac*, *International Bank Identifier*³.

На территории ЕАЭС/ЕврАзЭС могло бы применяться единое издание, в котором публиковалась информация о налоговых резидентах стран-участниц. Публикации из этого журнала можно использовать равносильно сертификату налогового резидента. По нашему мнению, это помогло бы упростить подтверждение налогового статуса субъекта и в то же время снизить все риски, связанные с процедурой получения сертификата налогового резидента.

Ввиду отсутствия законодательно регламентированной процедуры обмена информации между государствами ЕАЭС/ЕврАзЭС процедура получения сертификата налогового резидента относится к ведению национального законодательства того государства, налоговые органы которого обязуются выдать этот документ.

Проведя сравнительный анализ положений национального законодательства стран ЕАЭС/ЕврАзЭС по вопросу получения налогового сертификата, можно выделить 2 процедурные модели его получения:

² Решение Экономического совета Содружества Независимых Государств «О практике применения соглашений об избежании двойного налогообложения и предотвращений уклонения от уплаты налогов в государствах-участниках СНГ» от 12 декабря 2008 года, г. Москва. URL: <http://www.e-cis.info/page.php?id=22531>.

³ Доклад рабочей группы по присоединению Российской Федерации к Всемирной Торговой Организации. WT/ACC/RUS/70. WT/MIN(11)/2 от 16 ноября 2011 года. URL: <http://www.fsvps.ru/fsvps-docs/ru/importExport/tsouz/docs/docladRG.pdf>

Таблица 2. Возложение обязанности по предоставлению сертификата налогового резидента.

Страна	Возложение обязанности
Республика Беларусь	Налоговый агент/ Налогоплательщик-иностранная организация
Республика Казахстан	Налоговый агент
Киргизская Республика	Налогоплательщик-иностранная организация/ Уполномоченное лицо, имеющее право на доход
Российская Федерация	Налогоплательщик-иностранная организация/ Налоговый агент (как посредник по передаче документов)
Республика Таджикистан	Иностранная организация/ Физическое лицо
Республика Узбекистан	Иностранная организация/ Физическое лицо

1. Упрощенная (РБ, РУ).

Заявитель обращается в предусмотренный Соглашением об избежании двойного налогообложения компетентный орган, который предоставляет необходимую информацию.

Документ выдается на основании письменного запроса заявителя по месту регистрации иностранного резидента, без обязанности предоставления дополнительных документов. Такая процедура получения существует в РБ, утвержденная Постановлением Совета Министров Республики Беларусь 17.02.2012 № 156 «Об утверждении единого перечня административных процедур». Аналогичный порядок установлен в Республике Узбекистан (далее — РУ), регламентированный Приказом государственного налогового комитета РУ от 14 мая 2010 г № 139.

2. Основанная на обмене информацией (РК, РФ, КР).

В ряде стран, процедура получения сертификата имеет более сложный характер. Налоговые органы имеют право истребовать дополнительные документы от заявителя.

Для выдачи сертификата налогового резидента в Республике Казахстан (далее — РК) необходимо подтвердить эффективное место управления юридическим лицом на его территории. В соответствии со Стандартом оказания государственной услуги «Заверение резидентства налогоплательщиков в РК» от 19.12.2007 № 469 предполагается предоставление в налоговые органы Протокола или Решения с отметкой

о месте его проведения (для физических лиц необходимо предоставить копию паспорта).

Список необходимых документов, для получения сертификата налогового резидента может иметь открытый перечень. Такой подход существует в Российской Федерации (далее — РФ), в соответствии с Информационным сообщением ФНС РФ «О процедуре подтверждения статуса налогового резидента РФ» от 18.02.2008 налоговые органы в праве затребовать у заявителя документы, не предусмотренные законодательным перечнем.

Самая сложная процедура получения сертификата существует в Кыргызской Республике (далее — КР), когда заявитель обязан обратиться в несколько компетентных органов для предоставления дополнительных документов, в соответствии с Положением, утвержденным постановлением правительства КР от 15.05.2012 г. № 298.

По нашему мнению, процедура получения сертификата налогового резидента является достаточно сложной: заявитель сталкивается с иностранной правовой системой. На территории ЕАЭС/ЕврАзЭС может существовать единая система обмена информацией между налоговыми органами. Страны-участницы до сих пор не ратифицировали Конвенцию о взаимной административной помощи по налоговым делам от 25.01.1988 года. (Ратификация этого документа позволяет налоговым органам запрашивать информацию из иностранных государственных органов в целях:

- установления и взимания налогов и взыскания задолженности по уплате налогов;
- привлечения к ответственности через административный орган или судебного преследования через судебный орган).

Отсюда следует, что на межгосударственном уровне необходимо закрепить такую процедуру обмена информацией. Во-первых, это позволит укрепить внешнеэкономические отношения между государствами; во-вторых, сделать ее более доступной и правомерной; в-третьих, определить на какого субъекта будет возлагаться обязанность по предоставлению сертификата налогового резидента. В настоящий момент возложение этой обязанности происходит в соответствии с национальным законодательством каждого государства-участника ЕАЭС/ЕврАзЭС.

В прилагаемой Таблице 2 систематизированы правовые подходы стран ЕАЭС/ЕврАзЭС по данному вопросу.

Проведя сравнительный анализ вышеизложенных законодательных положений, можно сделать вывод о том, что в настоящий момент нет единого законодательного подхода по вопросу возложения этой обязанности на конкретного субъекта правоотношений. Можно выделить три правовых подхода по решению этой задачи:

1. Обязанность возлагается на иностранного налогоплательщика (РУ, РТ);
2. Обязанность должен выполнять налоговый агент (РК);
3. Обязанность имеет комплексный характер: может возлагаться одновременно на несколько субъектов, каждый из которых выполняет ее в определенной части (РФ, РБ, КР).

Такой дифференцированный подход законодателей может привести к правовым коллизиям на практике, когда обязанность будет возлагаться одновременно на несколько субъектов, либо ни на одного из них. Для решения этой проблемы требуется согласование процедуры обмена информацией, принятое на межгосударственном уровне. В рамках этого регулирования к обязательному рассмотрению подлежит

вопрос о возможности привлечения к ответственности субъекта, на которого данная обязанность будет возлагаться.

На сегодняшний день привлечение к ответственности не является возможным, ввиду отсутствия правового регулирования по данному вопросу не только на межгосударственном уровне, но и на уровне национального законодательства каждого государства ЕАЭС/ЕврАзЭС.

Если рассмотреть правовой подход по вопросу привлечения к ответственности за непредставление сертификата налогового резидента в РФ, то можно отметить, что он не является однозначным. Одна тенденция (Постановление Президиума ВАС РФ от 29.05.2007 N 1646/07, Постановление ФАС Московского округа от 8 апреля 2010 г. № КА-А40/3115–10, ФАС Московского округа в Постановлении от 23.01.2014 N А40–14698/13–91–51) свидетельствует о невозможности привлечения к ответственности налогового агента ввиду отсутствия у него такой обязанности. Другая тенденция (Постановления Президиума ВАС РФ от 16 апреля 2013 г. № 15638/12, ФАС Московского округа от 15 февраля 2013 г. № А40–59278/12–91–332, ФАС Северо-Кавказского округа от 29 июня 2012 г. № А32–30502/2010) свидетельствует о применении обратного подхода.

По нашему мнению, этот факт акцентирует внимание на то, что на уровне национального законодательства правовые конструкции исполнения налоговой обязанности не приспособлены для регулирования налоговых правоотношений с иностранным элементом.

Ввиду вышеизложенного, можно сделать вывод о том, что на межгосударственном уровне и на уровне национального законодательства стран ЕАЭС/ЕврАзЭС не решен вопрос о роли налогового агента в правовой конструкции исполнения обязанности по подтверждению статуса налогового резидента. Эта проблема заключается в отсутствии четкой регламентации правового взаимодействия субъектов таких правоотношений.

Решить эту проблему можно следующим образом. На межгосударственном уровне не-

обходимо разработать четко регламентированную и единую на всей территории ЕАЭС/ЕврАзЭС процедуру получения сертификата налогового резидента. Помимо этого предполагается возможность альтернативной замены сертификата налогового резидента, в качестве которой можно рассматривать предоставление в налоговые органы выписки из международного издания, публикующего информацию о налоговых резидентах стран ЕАЭС/ЕврАзЭС. Что касается возложения обязанности по предоставлению этого документа, то, по нашему мнению, она может иметь альтернативный характер. По согласованию контрагентов обязанность может возлагаться как на налогового агента, так и на саму иностранную организацию. Данный подход го-

ворит о применении диспозитивного метода в регулировании налоговых правоотношений данного вида, что позволит наиболее эффективно развивать экономические отношения между государствами.

В последующем, обязанность по предоставлению сертификата налогового резидента может быть упразднена, так как в рамках развития процесса обмена информации между налоговыми органами стран ЕАЭС/ЕврАзЭС, этот документ будет предоставляться по запросу любого государственного органа в электронном виде. Такой подход позволит упростить процедуру подтверждения статуса налогового резидента, а также сделать правовую конструкцию по исполнению налоговой обязанности более универсальной.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.06.2014).
2. Налоговый кодекс республики Беларусь (общая часть) от 19.12.2002 N 166-З (ред. от 24.01.2014).
3. «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» Республики Казахстан (Общая часть) от 10. 12. 2008 года № 99-IV (ред. от 17.11.2014).
4. Налоговый кодекс Республики Узбекистан (Общая часть) от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136 (ред. от 01.10.2014).
5. Налоговый кодекс Кыргызской Республики (Общая часть) от 17 октября 2008 года N 231 (в ред. 31.01.2014).
6. Налоговый кодекс Республики Таджикистан (Общая часть) от 17 сентября 2012 года № 901 (ред. от 01.01.2014).
7. Письмо Федеральной налоговой службы РФ от 5 марта 2013 г. № Н-4-13/3634@ «О компетентных органах и порядке подтверждения налогового резидентства в рамках применения Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством РФ об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество» от 21 апреля 1995 г.
8. Письмо Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 11 февраля 2013 г. № 4-19/600 «О компетентных органах и порядке подтверждения налогового резидентства в рамках применения Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество» от 21.04.1995.
9. Постановление Совета Министров Республики Беларусь «Об утверждении единого перечня административных процедур», от 17.02.2012 № 156.
10. Информационное сообщение ФНС Российской Федерации «О процедуре подтверждения статуса налогового резидента РФ» от 18.02.2008.

11. Стандарт оказания государственной услуги «Заверение резидентства налогоплательщиков» в Республике Казахстан от 19.12.2007 № 469.
12. Приказ Государственного Налогового Комитета Республики Узбекистан от 14 мая 2010 г № 139 «О порядке подтверждения статуса налогового резидента Республики Узбекистан».
13. Положение «Порядок подтверждения статуса налогового резидента Кыргызской Республики», утвержденное Постановлением Правительства Кыргызской Республики от 15.05.2012 г. № 298.
14. Решение Экономического совета Содружества Независимых Государств «О практике применения соглашений об избежании двойного налогообложения и предотвращений уклонения от уплаты налогов в государствах-участниках СНГ» от 12 декабря 2008 года, г. Москва. URL: <http://www.e-cis.info/page.php?id=22531>.
15. Доклад рабочей группы по присоединению Российской Федерации к Всемирной Торговой Организации. WT/ACC/RUS/70. WT/MIN(11)/2 от 16 ноября 2011 года. URL: <http://www.fsvps.ru/fsvps-docs/ru/importExport/tsouz/docs/docladRG.pdf>.

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' pervaya) ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 28.06.2014).
2. Nalogovyi kodeks respubliki Belarus' (obshchaya chast') ot 19.12.2002 N 166-Z (red. ot 24.01.2014).
3. 'O nalogakh i drugikh obyazatel'nykh platezhakh v byudzheth (Nalogovyi kodeks)' Respubliki Kazakhstan (Obshchaya chast') ot 10. 12. 2008 goda № 99-IV (red. ot 17.11.2014).
4. Nalogovyi kodeks Respubliki Uzbekistan (Obshchaya chast') ot 25.12.2007 g. № ZRU-136 (red. ot 01.10.2014).
5. Nalogovyi kodeks Kyrgyzskoi Respubliki (Obshchaya chast') ot 17 oktyabrya 2008 goda N 231 (v red. 31.01.2014).
6. Nalogovyi kodeks Respubliki Tadzhikistan (Obshchaya chast') ot 17 sentyabrya 2012 goda № 901 (red. ot 01.01.2014).
7. Pis'mo Federal'noi nalogovoi sluzhby RF ot 5 marta 2013 g. № N-4-13/3634@ 'O kompetentnykh organakh i poryadke podtverzhdeniya nalogovogo rezidentstva v ramkakh primeneniya Soglasheniya mezhdru Pravitel'stvom Respubliki Belarus' i Pravitel'stvom RF ob izbezhanii dvoynogo nalogooblozheniya i predotvrashchenii ukлонeniya ot uplaty nalogov v otnoshenii nalogov na dokhody i imushchestvo' ot 21 aprelya 1995 g.
8. Pis'mo Ministerstva po nalogam i sboram Respubliki Belarus' ot 11 fevralya 2013 g. № 4-19/600 'O kompetentnykh organakh i poryadke podtverzhdeniya nalogovogo rezidentstva v ramkakh primeneniya Soglasheniya mezhdru Pravitel'stvom Respubliki Belarus' i Pravitel'stvom Rossiiskoi Federatsii ob izbezhanii dvoynogo nalogooblozheniya i predotvrashchenii ukлонeniya ot uplaty nalogov v otnoshenii nalogov na dokhody i imushchestvo' ot 21.04.1995.
9. Postanovlenie Soveta Ministrov Respubliki Belarus' 'Ob utverzhdenii edinogo perechnya administrativnykh protsedur', ot 17.02.2012 № 156.
10. Informatsionnoe soobshchenie FNS Rossiiskoi Federatsii 'O protsedure podtverzhdeniya statusa nalogovogo rezidenta RF' ot 18.02.2008.
11. Standart okazaniya gosudarstvennoi uslugi 'Zaverenie rezidentstva nalogoplatel'shchikov' v Respublike Kazakhstan ot 19.12.2007 № 469.
12. Prikaz Gosudarstvennogo Nalogovogo Komiteta Respubliki Uzbekistan ot 14 maya 2010 g № 139 'O poryadke podtverzhdeniya statusa nalogovogo rezidenta Respubliki Uzbekistan'.
13. Polozhenie 'Poryadok podtverzhdeniya statusa nalogovogo rezidenta Kyrgyzskoi Respubliki', utverzhdennoe Postanovleniem Pravitel'stva Kyrgyzskoi Respubliki ot 15.05.2012 g. № 298.

14. Reshenie Ekonomicheskogo soveta Sodruzhestva Nezavisimyykh Gosudarstv 'O praktike primeneniya soglashenii ob izbezhanii dvoynogo nalogooblozheniya i predotvrashchenii ukloneniya ot uplaty nalogov v gosudarstvakh-uchastnikakh SNG' ot 12 dekabrya 2008 goda, g. Moskva. URL: <http://www.e-cis.info/page.php?id=22531>.
15. Doklad rabochei gruppy po prisoedineniyu Rossiiskoi Federatsii k Vsemirnoi Torgovoi Organizatsii. WT/ACC/RUS/70. WT/MIN(11)/2 ot 16 noyabrya 2011 goda. URL: <http://www.fsvps.ru/fsvps-docs/ru/importExport/tsouz/docs/docladRG.pdf>.