

УДК 341.9:336.22:69

DOI: 10.34670/AR.2026.33.85.081

Международно-правовые механизмы защиты фискальных интересов государства при реализации трансграничных строительных и инфраструктурных проектов

Леонова Ольга Александровна

Кандидат юридических наук, доцент,
доцент кафедры государственных и муниципальных финансов,
Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова,
117997, Российская Федерация, Москва, Стремянный переулок, 36;
e-mail: Olympiada@mail.ru

Аннотация

В статье исследуются международно-правовые механизмы защиты фискальных интересов государства при реализации трансграничных строительных и инфраструктурных проектов. Обосновывается, что такие проекты не могут рассматриваться только как объект налогового администрирования или договорного распределения налоговых обязанностей между участниками проекта, поскольку их реализация затрагивает налоговую юрисдикцию государства места нахождения объекта, международные обязательства государств, режимы обмена налоговой информацией, правила противодействия злоупотреблению преимуществами налоговых соглашений и публичные доходы бюджетной системы. Раскрывается значение международно-правовой координации при определении строительного постоянного представительства, предупреждении искусственного дробления контрактов, применении подходов BEPS Action 7 и Многосторонней конвенции MLI, а также при согласовании прямого и косвенного налогообложения строительных, монтажных, инжиниринговых и иных связанных услуг. Особое внимание уделяется тому, что налоговые и таможенные условия реализации трансграничного инфраструктурного проекта могут закрепляться не только во внутренних налоговых нормах, но и в межправительственных соглашениях, формирующих публично-правовой режим проекта. Сделан вывод о том, что защита фискальных интересов государства в трансграничных строительных и инфраструктурных проектах требует соединения международно-правовых механизмов налогового сотрудничества, обмена информацией, противодействия злоупотреблениям налоговыми соглашениями, контроля постоянного представительства, координации косвенного налогообложения и проверки специальных налоговых и таможенных режимов, предоставляемых участникам межгосударственного проекта.

Для цитирования в научных исследованиях

Леонова О.А. Международно-правовые механизмы защиты фискальных интересов государства при реализации трансграничных строительных и инфраструктурных проектов // Вопросы российского и международного права. 2026. Том 16. № 4А. С. 674-683. DOI: 10.34670/AR.2026.33.85.081

Ключевые слова

Международно-правовые науки, международно-правовые механизмы, фискальные интересы государства, налоговая юрисдикция, трансграничные инфраструктурные проекты, международные строительные проекты, межправительственные соглашения, международное налоговое сотрудничество, постоянное представительство, BEPS, MLI, обмен налоговой информацией, налоговые и таможенные льготы.

Введение

Трансграничные строительные проекты относятся к числу наиболее сложных объектов международно-правового и налогово-правового регулирования. Их сложность обусловлена тем, что строительство обычно имеет устойчивую территориальную привязку к государству места нахождения объекта, но одновременно реализуется через международную цепочку договоров: генеральный подряд, проектирование, инжиниринг, поставку оборудования, монтаж, авторский и технический надзор, субподряд, финансирование и страхование. В результате один и тот же проект может порождать несколько конкурирующих или пересекающихся налоговых связей: с государством резидентства подрядчика, с государством источника дохода, с государством места нахождения недвижимого имущества, а также с юрисдикциями субподрядчиков и поставщиков.

Для специальности 5.1.5 «Международно-правовые науки» данная тема имеет самостоятельное значение, поскольку речь идет не о прикладном бухгалтерском расчете налогов, а о распределении налоговой юрисдикции между государствами, о действии международных договоров по вопросам налогообложения, о стандартах публичных закупок и о пределах договорной автономии сторон в условиях императивных налоговых правил. Модельная конвенция ОЭСР и Модельная конвенция ООН фиксируют разные балансы между юрисдикцией государства резидентства и государства источника [OECD, 2017a; United Nations, 2021]. В российском праве приоритет международного договора в налоговой сфере специально закреплен в статье 7 Налогового кодекса Российской Федерации [United Nations, 2021, ст. 7].

Цель статьи состоит в выявлении международно-правовых и договорных механизмов, позволяющих снизить риск двойного налогообложения, необоснованного неналогообложения и конфликтов квалификации в трансграничных строительных проектах. Для достижения этой цели анализируются: (1) правовая природа трансграничного строительного проекта как объекта налоговой юрисдикции; (2) режим строительного постоянного представительства; (3) особенности НДС и места реализации строительных и инжиниринговых услуг; (4) практические инструменты локализации налоговых рисков в международных строительных договорах.

Методологическую основу исследования составляют формально-юридический, сравнительно-правовой, системный и догматический методы. Источниковую базу образуют международные модельные акты и рекомендации ОЭСР и ООН, документы UNCITRAL, FIDIC и Всемирного банка, право Европейского союза, практика Суда ЕС и нормы российского налогового законодательства.

Трансграничный строительный проект как объект международно-правового и налогового регулирования

В международном экономическом обороте строительный проект отличается от обычной поставки товара или оказания услуги тем, что его результат воплощается в материальном

объекте, территориально связанном с определенным государством. Эта территориальная связь предопределяет особую роль государства места строительства: оно заинтересовано не только в безопасности, градостроительном контроле и публичных закупках, но и в налогообложении прибыли, возникающей в связи с экономической деятельностью на его территории.

Международные строительные контракты, особенно контракты на основе условий FIDIC, исходят из идеи сбалансированного распределения рисков между заказчиком и подрядчиком. FIDIC подчеркивает, что его формы договоров применяются в разных юрисдикциях и требуют адаптации к обязательным нормам права места реализации проекта [FIDIC, 2019]. В налоговом аспекте это означает, что договорная свобода не устраняет публично-правовую компетенцию государства: стороны могут распределить между собой экономическое бремя налога, но не могут договором отменить обязанность постановки на учет, представления отчетности, удержания налога у источника или соблюдения правил НДС.

Сходную логику демонстрируют международные стандарты закупок. Правила Всемирного банка по закупкам для заемщиков IPF рассматривают *works* как категорию, включающую строительство, ремонт, восстановление, демонтаж, обслуживание объектов гражданского строительства и связанные услуги [World Bank, 2020]. В этой модели договор на строительство выступает не изолированной частной сделкой, а элементом публично значимого проекта, где требования прозрачности, добросовестности, эффективности и управляемости рисков должны быть встроены в документацию закупки и контрактное администрирование.

UNCITRAL Model Law on Public Procurement также исходит из того, что закупка является зоной существенного публичного усмотрения и одновременно зоной риска злоупотреблений; поэтому она должна быть построена на принципах объективности, конкуренции, справедливости, прозрачности и возможности обжалования [UNCITRAL, 2011]. В инфраструктурных проектах, особенно при частном финансировании, значение имеет и более широкий подход UNCITRAL к *privately financed infrastructure projects*, поскольку такие проекты обычно соединяют строительство, эксплуатацию, финансирование и публично-правовые разрешительные режимы [UNCITRAL, 2000].

Правовая конструкция международного строительного контракта должна учитывать, что налоговые обязательства могут возникать не только у генерального подрядчика, но и у участников проектной цепочки: проектировщиков, поставщиков оборудования с монтажом, иностранных субподрядчиков, инжиниринговых консультантов, компаний технического надзора и связанных лиц. В этом смысле международные принципы коммерческих договоров UNIDROIT важны не как налоговый источник, а как подтверждение более общего правила: договорная автономия действует в пределах императивных норм национального, международного или наднационального происхождения [UNIDROIT, 2016].

Строительное постоянное представительство: международные модели и российское регулирование

Ключевым институтом прямого налогообложения трансграничных строительных проектов является постоянное представительство. В классической налогово-договорной логике прибыль предприятия одного государства облагается в другом государстве только при наличии достаточной экономической связи с этим другим государством. Для строительства такой связью выступает строительная площадка, строительно-монтажный или установочный проект, а в ряде моделей — также связанные надзорные или консультационные функции.

Модельная конвенция ОЭСР традиционно исходит из более продолжительного временного

порога для строительной площадки или строительного/установочного проекта, тогда как Модельная конвенция ООН предоставляет государству источника более широкие возможности налогообложения, включая более короткий порог и акцент на интересы развивающихся государств [OECD, 2017a; United Nations, 2021]. Для международно-правового анализа это различие принципиально: оно отражает не техническую деталь, а разные модели распределения фискального суверенитета между государством резидентства и государством территории строительства.

Проблема искусственного избежания постоянного представительства получила развитие в рамках проекта BEPS. В докладе ОЭСР по Действию 7 специально выделяются стратегии, направленные на избежание налогооблагаемого присутствия, включая фрагментацию деятельности и дробление строительных контрактов между связанными лицами [OECD, 2015]. Многосторонняя конвенция MLI закрепила договорно-правовые инструменты, позволяющие изменять действующие налоговые соглашения без их индивидуального пересмотра, в том числе в части противодействия злоупотреблениям соглашениями [OECD, 2017b].

В российском налоговом праве общая конструкция постоянного представительства иностранной организации закреплена в статье 306 НК РФ. Она охватывает, в частности, деятельность, связанную со строительством, установкой, монтажом, сборкой, наладкой, обслуживанием и эксплуатацией оборудования [Налоговый кодекс РФ, ст. 306]. Специальная статья 308 НК РФ раскрывает понятие строительной площадки иностранной организации, включая место строительства новых объектов, реконструкции, технического перевооружения и ремонта недвижимого имущества, а также монтаж, ремонт, реконструкцию и техническое перевооружение сооружений, машин и оборудования, требующих жесткого крепления [Налоговый кодекс РФ, ст. 308].

Особенность российской модели состоит в подробной регламентации момента начала и окончания существования строительной площадки, учета подготовительных и монтажных работ, роли генерального подрядчика и субподрядчиков. Это существенно для трансграничных проектов: налоговый риск может возникнуть не только в связи с длительностью нахождения иностранной компании на территории Российской Федерации, но и в связи с квалификацией совокупного объема работ, взаимодействием взаимозависимых лиц, включением периода субподрядных работ и временными перерывами.

При этом международный договор и внутреннее право должны анализироваться совместно. Наличие строительной площадки по внутреннему праву еще не означает автоматического совпадения с порогом постоянного представительства по конкретному соглашению об избежании двойного налогообложения. Именно поэтому статья 7 НК РФ имеет системообразующее значение: если международный договор устанавливает иные правила, применяются правила договора [Налоговый кодекс РФ, ст. 7]. В практическом плане это требует не абстрактной ссылки на «международное налогообложение», а пообъектного анализа применимого соглашения, срока проекта, состава работ и роли каждого участника.

Отдельным измерением выступает распределение прибыли между головной организацией и постоянным представительством. Руководящие принципы ОЭСР по трансфертному ценообразованию ориентируют налоговые администрации и налогоплательщиков на принцип вытянутой руки и на соотнесение прибыли с фактически выполняемыми функциями, используемыми активами и принимаемыми рисками [OECD, 2022]. Для строительного проекта это означает необходимость заранее документировать функции генерального подрядчика, проектного офиса, инженера, субподрядчиков, поставщиков оборудования и связанных сервисных компаний.

НДС, место реализации работ и проблема fixed establishment

НДС в трансграничном строительстве создает самостоятельный блок рисков, не совпадающий с налогом на прибыль и институтом постоянного представительства. Если прямое налогообложение строится вокруг вопроса о прибыли и достаточной связи предприятия с территорией государства, то косвенное налогообложение ориентировано на место потребления, место нахождения недвижимого имущества, место фактического выполнения работ и статус получателя услуг.

Международные руководящие принципы ОЭСР по НДС/налогу на товары и услуги исходят из необходимости минимизировать двойное налогообложение и непреднамеренное неналогообложение в международной торговле услугами и нематериальными активами, а также закрепляют значение принципа страны назначения [OECD, 2017с]. Для строительства это особенно важно, поскольку объект недвижимости потребляется и используется в конкретной юрисдикции, а большая часть сопутствующих услуг может оказываться из-за рубежа.

Право Европейского союза демонстрирует развитую модель определения места реализации услуг. Директива 2006/112/ЕС о общей системе НДС содержит специальные правила о месте оказания услуг, в том числе правила, связанные с недвижимым имуществом и местом нахождения получателя [Council Directive, 2006]. При этом практика Суда ЕС показывает, что вопрос fixed establishment не может решаться формально: необходимо наличие достаточной степени постоянства и соответствующей структуры с человеческими и техническими ресурсами, позволяющей получать и использовать услуги [CJEU, 2022].

Российское регулирование места реализации работ и услуг закреплено в статье 148 НК РФ. Для строительной отрасли особенно важна норма, согласно которой местом реализации признается территория Российской Федерации, если работы или услуги непосредственно связаны с недвижимым имуществом, находящимся на территории России; к таким работам прямо отнесены строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы и работы по озеленению [Налоговый кодекс РФ, ст. 148]. В той же статье отдельно названы инжиниринговые услуги, включая инженерно-консультационные услуги по подготовке строительства и эксплуатации промышленных, инфраструктурных и иных объектов [Налоговый кодекс РФ, ст. 148].

Таким образом, налогово-правовая квалификация трансграничного строительства должна различать минимум три режима: (1) налог на прибыль и постоянное представительство; (2) НДС и место реализации работ/услуг; (3) удержание налога у источника по отдельным видам доходов. Ошибка возникает тогда, когда наличие или отсутствие постоянного представительства используется как универсальный ответ на все налоговые вопросы. Между тем для НДС может иметь значение не постоянное представительство в смысле налога на прибыль, а место реализации работ, связь с недвижимым имуществом, статус покупателя, наличие fixed establishment или налогового агента.

Договорные механизмы локализации налоговых рисков в международном строительном контракте

Практическое значение международно-правового анализа состоит в том, чтобы перевести выявленные риски в структуру договора и закупочной документации. Международный строительный договор не может заменить налоговый закон или налоговое соглашение, но он способен заранее распределить обязанности сторон, установить процедуры обмена

документами, определить налоговые последствия изменения законодательства и зафиксировать модель взаимодействия с субподрядчиками.

Первым элементом должна быть налоговая матрица проекта. Она включает: применимое соглашение об избежании двойного налогообложения; предполагаемый срок строительной площадки; перечень работ, учитываемых при расчете срока; статус генерального подрядчика и субподрядчиков; порядок постановки на налоговый учет; перечень налогов, подлежащих уплате в государстве строительства; режим НДС; правила импорта оборудования; обязанности по удержанию налога у источника; требования к сертификатам резидентства и подтверждению фактического права на доход.

Вторым элементом является специальная оговорка о строительном постоянном представительстве. Она должна не просто констатировать, что подрядчик «сам отвечает за налоги», а определять: кто контролирует срок нахождения персонала и техники на площадке; как учитываются подготовительные работы; как включается время субподрядчиков; кто несет последствия дробления работ между связанными лицами; какой порядок уведомления применяется при приближении к договорному или внутреннему порогу постоянного представительства [OECD, 2015; Налоговый кодекс РФ, ст. 308].

Третьим элементом выступает НДС-оговорка. В ней должны быть определены: место реализации строительных, монтажных, проектных и инжиниринговых услуг; порядок выставления счетов; валюта и налоговая база; момент начисления налога; обязанность налогового агента; последствия отказа в вычете; порядок подтверждения экспорта или импорта; взаимодействие с местным представительством или филиалом. Здесь особенно важно не смешивать прямые и косвенные налоговые режимы: отсутствие строительного постоянного представительства не исключает НДС-обязательств, если работы связаны с недвижимостью или услуги признаются реализованными на территории государства строительства [OECD, 2017с; Налоговый кодекс РФ, ст. 148].

Четвертый элемент — оговорка об изменении налогового законодательства и о налоговом возмещении. Международные формы FIDIC допускают адаптацию особых условий к обязательным нормам применимого права, но одновременно исходят из справедливого и сбалансированного распределения рисков [FIDIC, 2019]. С этой точки зрения налоговая оговорка должна быть симметричной: она не должна превращаться в механизм безусловного переложения всех публично-правовых рисков на одну сторону, особенно если другая сторона контролирует структуру проекта, сроки допуска на площадку или выбор субподрядчиков.

Пятый элемент — документационная дисциплина. Для целей трансфертного ценообразования и распределения прибыли важно фиксировать фактические функции участников проекта, движение оборудования, объемы работ, акты приемки, документы о командировании персонала, протоколы технических совещаний, переписку с заказчиком и субподрядчиками. Руководящие принципы ОЭСР по трансфертному ценообразованию требуют анализа экономического содержания операций, а не только их договорного наименования [OECD, 2022]. В строительстве это особенно значимо, поскольку один проект может быть формально разделен на проектирование, поставку, монтаж и надзор, но экономически представлять единый процесс создания объекта.

Шестой элемент — связь налоговой модели с закупочной процедурой. Если проект реализуется за счет публичного финансирования или средств международных финансовых организаций, налоговые условия не должны скрываться в последующих приложениях, недоступных участникам закупки. Принципы прозрачности, эффективности и справедливости, закрепленные в документах Всемирного банка и UNCITRAL, предполагают, что существенные

налоговые параметры контракта должны быть понятны участникам уже на стадии подготовки предложения [World Bank, 2020; UNCITRAL, 2011]. Иначе налоговая неопределенность может исказить конкуренцию: участники, по-разному оценивающие НДС, постоянное представительство или налог у источника, фактически подают несопоставимые ценовые предложения.

Заключение

Международно-правовая координация налогообложения трансграничных строительных проектов должна рассматриваться как многоуровневая система. Первый уровень образуют соглашения об избежании двойного налогообложения, определяющие распределение налоговой юрисдикции через институт постоянного представительства. Второй уровень составляют нормы внутреннего налогового права государства строительства, включая специальные правила о строительной площадке, НДС и налоговом агентировании. Третий уровень представлен международными стандартами договорного и закупочного регулирования, которые позволяют встроить налоговую модель в структуру контракта, но не заменяют императивные публично-правовые обязанности.

Проведенный анализ показывает, что центральная проблема трансграничного строительного налогообложения заключается не в отсутствии правовых норм, а в несогласованности их применения. Постоянное представительство, строительная площадка, *fixed establishment*, место реализации работ и налоговое резидентство — это разные юридические категории. Их смешение приводит к двойному налогообложению, спору о налоговой юрисдикции, доначислениям, невозможности вычета НДС и нарушению экономического баланса строительного контракта.

Наиболее перспективным практическим механизмом является включение в международные строительные контракты самостоятельного налогово-правового приложения. Такое приложение должно содержать не общую декларацию о соблюдении налогового законодательства, а проектную налоговую матрицу, правила контроля сроков строительной площадки, порядок учета работ субподрядчиков, НДС-модель, распределение рисков изменения законодательства, условия налогового возмещения, требования к документам и процедуру взаимодействия сторон при налоговых проверках. Для российских заказчиков и подрядчиков особую актуальность имеет сопоставление статьи 308 НК РФ с применимым налоговым соглашением, а также разграничение прямого налогообложения и НДС по статье 148 НК РФ.

В научном плане предлагаемый подход позволяет рассматривать трансграничный строительный проект как самостоятельный объект международно-правовой координации, где налоговый договор, национальный налоговый закон и международная контрактная практика образуют единую, хотя и внутренне неоднородную, систему регулирования. В прикладном плане такой подход снижает вероятность споров и обеспечивает сопоставимость ценовых предложений, предсказуемость налоговой нагрузки и устойчивость реализации международных инфраструктурных проектов.

Библиография

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Статья 7. Международные договоры по вопросам налогообложения. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/0b35b3974001cdb58fa49100098523caeee5ac26/ .
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Статья 148. Место реализации работ (услуг). — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/9f06e531a45b328453f34e457ed578d22a76aec0/ .

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Статья 306. Особенности налогообложения иностранных организаций. Постоянное представительство иностранной организации. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/fa62c975ab243732baf9cabdc96e9e9faa89bf1a/ .
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Статья 308. Особенности налогообложения иностранных организаций при осуществлении деятельности на строительной площадке. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/d60f5c1e447853b8e4852b0ad49c88ffd2c9090a/ .
5. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. – URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32006L0112> .
6. Court of Justice of the European Union. Judgment of 7 April 2022, Berlin Chemie A. Menarini SRL, Case C-333/20. – URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:62020CJ0333> .
7. FIDIC. The FIDIC Golden Principles. First Edition. Geneva: International Federation of Consulting Engineers, 2019. – URL: https://fidic.org/sites/default/files/_golden_principles_1_12.pdf .
8. OECD. International VAT/GST Guidelines. Paris: OECD Publishing, 2017. – URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/04/international-vat-gst-guidelines_g1g75db4/9789264271401-en.pdf . (c)
9. OECD. Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017. Paris: OECD Publishing, 2017. – URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/12/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_g1g8769b/mtc_cond-2017-en.pdf . (a)
10. OECD. Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting. 2017. – URL: <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf> . (b)
11. OECD. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. Paris: OECD Publishing, 2022. – URL: https://www.oecd.org/en/publications/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en.html .
12. OECD. Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status, Action 7 – 2015 Final Report. Paris: OECD Publishing, 2015. – URL: https://www.oecd.org/en/publications/preventing-the-artificial-avoidance-of-permanent-establishment-status-action-7-2015-final-report_9789264241220-en.html .
13. UNCITRAL. Legislative Guide on Privately Financed Infrastructure Projects (2000). – URL: https://uncitral.un.org/en/texts/procurement/legislativeguides/privately_financed_infrastructure_projects .
14. UNCITRAL. Model Law on Public Procurement. New York: United Nations, 2014. – URL: <https://uncitral.un.org/sites/uncitral.un.org/files/media-documents/uncitral/en/2011-model-law-on-public-procurement-e.pdf> .
15. UNIDROIT. UNIDROIT Principles of International Commercial Contracts 2016. Rome: International Institute for the Unification of Private Law, 2016. – URL: <https://www.unidroit.org/wp-content/uploads/2021/06/Unidroit-Principles-2016-English-bl.pdf> .
16. United Nations. United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries 2021. New York: United Nations, 2021. – URL: https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-05/UN%20Model_2021.pdf .
17. World Bank. Procurement Regulations for IPF Borrowers: Procurement in Investment Project Financing. Goods, Works, Non-Consulting and Consulting Services. Fourth Edition. November 2020. – URL: <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/178331533065871195-0290022020/original/ProcurementRegulations.pdf> .

International Legal Mechanisms for Protecting the Fiscal Interests of the State in the Implementation of Cross-Border Construction and Infrastructure Projects

Ol'ga A. Leonova

Candidate of Legal Sciences, Associate Professor,
Associate Professor, Department of State and Municipal Finance,
Plekhanov Russian University of Economics,
117997, 36, Stremyanny Ln., Moscow, Russian Federation;
e-mail: Olympiada@mail.ru

Abstract

The article examines international legal mechanisms for protecting the fiscal interests of the state in the implementation of cross-border construction and infrastructure projects. It is substantiated that such projects cannot be considered solely as an object of tax administration or contractual distribution of tax obligations between project participants, since their implementation affects the tax jurisdiction of the state where the object is located, the international obligations of states, tax information exchange regimes, rules for counteracting the abuse of tax treaty advantages, and public revenues of the budget system. The significance of international legal coordination is revealed in determining a construction permanent establishment, preventing the artificial splitting of contracts, applying the approaches of BEPS Action 7 and the Multilateral Convention (MLI), as well as in harmonizing direct and indirect taxation of construction, installation, engineering, and other related services. Particular attention is paid to the fact that the tax and customs conditions for the implementation of a cross-border infrastructure project can be enshrined not only in domestic tax norms but also in intergovernmental agreements that form the public-law regime of the project. It is concluded that protecting the fiscal interests of the state in cross-border construction and infrastructure projects requires a combination of international legal mechanisms of tax cooperation, information exchange, counteracting abuse of tax treaties, permanent establishment control, coordination of indirect taxation, and verification of special tax and customs regimes granted to participants of an interstate project.

For citation

Leonova O.A. (2026) Mezhdunarodno-pravovye mekhanizmy zashchity fiskal'nykh interesov gosudarstva pri realizatsii transgranichnykh stroitel'nykh i infrastrukturnykh proektov [International Legal Mechanisms for Protecting the Fiscal Interests of the State in the Implementation of Cross-Border Construction and Infrastructure Projects]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 16 (4A), pp. 674-683. DOI: 10.34670/AR.2026.33.85.081

Keywords

International legal sciences, international legal mechanisms, fiscal interests of the state, tax jurisdiction, cross-border infrastructure projects, international construction projects, intergovernmental agreements, international tax cooperation, permanent establishment, BEPS, MLI, tax information exchange, tax and customs benefits.

References

1. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. (2006). *EUR-Lex*. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32006L0112>
2. Court of Justice of the European Union. (2022). Judgment of 7 April 2022, Berlin Chemie A. Menarini SRL, Case C-333/20. *EUR-Lex*. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:62020CJ0333>
3. FIDIC. (2019). *The FIDIC Golden Principles* (1st ed.). Geneva: International Federation of Consulting Engineers. Retrieved from https://fidic.org/sites/default/files/_golden_principles_1_12.pdf
4. OECD. (2015). *Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status, Action 7 – 2015 Final Report*. Paris: OECD Publishing. Retrieved from https://www.oecd.org/en/publications/preventing-the-artificial-avoidance-of-permanent-establishment-status-action-7-2015-final-report_9789264241220-en.html
5. OECD. (2017a). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017*. Paris: OECD Publishing. Retrieved from https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/12/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_g1g8769b/mtc_cond-2017-en.pdf
6. OECD. (2017b). *Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit*

- Shifting*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
7. OECD. (2017c). *International VAT/GST Guidelines*. Paris: OECD Publishing. Retrieved from https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/04/international-vat-gst-guidelines_g1g75db4/9789264271401-en.pdf
 8. OECD. (2022). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*. Paris: OECD Publishing. Retrieved from https://www.oecd.org/en/publications/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en.html
 9. Tax Code of the Russian Federation. Part One. Article 7. International treaties on taxation. (n.d.). *ConsultantPlus*. Retrieved from https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/0b35b3974001cdb58fa49100098523caeee5ac26/
 10. Tax Code of the Russian Federation. Part Two. Article 148. Place of supply of works (services). (n.d.). *ConsultantPlus*. Retrieved from https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/9f06e531a45b328453f34e457ed578d22a76aec0/
 11. Tax Code of the Russian Federation. Part Two. Article 306. Specifics of taxation of foreign organisations. Permanent establishment of a foreign organisation. (n.d.). *ConsultantPlus*. Retrieved from https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/fa62c975ab243732baf9cabdc96e9e9faa89bf1a/
 12. Tax Code of the Russian Federation. Part Two. Article 308. Specifics of taxation of foreign organisations carrying out activities on a construction site. (n.d.). *ConsultantPlus*. Retrieved from https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/d60f5c1e447853b8e4852b0ad49c88ffd2c9090a/
 13. UNCITRAL. (2000). *Legislative Guide on Privately Financed Infrastructure Projects*. United Nations Commission on International Trade Law. Retrieved from https://uncitral.un.org/en/texts/procurement/legislativeguides/privately_financed_infrastructure_projects
 14. UNCITRAL. (2014). *Model Law on Public Procurement*. New York: United Nations. Retrieved from <https://uncitral.un.org/sites/uncitral.un.org/files/media-documents/uncitral/en/2011-model-law-on-public-procurement-e.pdf>
 15. UNIDROIT. (2016). *UNIDROIT Principles of International Commercial Contracts 2016*. Rome: International Institute for the Unification of Private Law. Retrieved from <https://www.unidroit.org/wp-content/uploads/2021/06/Unidroit-Principles-2016-English-bl.pdf>
 16. United Nations. (2021). *United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries 2021*. New York: United Nations. Retrieved from https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-05/UN%20Model_2021.pdf
 17. World Bank. (2020). *Procurement Regulations for IPF Borrowers: Procurement in Investment Project Financing. Goods, Works, Non-Consulting and Consulting Services* (4th ed.). Retrieved from <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/178331533065871195-0290022020/original/ProcurementRegulations.pdf>