

Международные налоговые отношения

Международные отношения в налоговой сфере

в которых каким-либо образом участвует **иностраный элемент**

Объект налогообложения

Налогоплательщик

Действия национальных лиц на территории других стран

на основании *гражданства*

юрисдикция

на основании *территориальности*

Весь получаемый доход подлежит налогообложению вследствие юридической связи с данной страной

Возможность *двойного налогообложения*

Налогоплательщик должен участвовать в расходах на управление страной, в которой получает доход

Устранение двойного налогообложения

Устранение дискриминации налогоплательщиков

Гармонизация налоговых систем и налоговой политики

Предотвращение уклонения от налогообложения

Унификация фискальной политики и налогового законодательства

Цели международного сотрудничества

Гармонизация налогообложения инвестиционной деятельности

Гармонизация

Процесс приведения к соответствию и взаимной соразмерности налоговых систем различных государств

Положение об *унификации налогового законодательства* членов ЕЭС (Великобритания, Италия, Франция, ФРГ, Испания и др.)

Римский договор (1957 г.)

Общая налоговая политика



Создание территорий с единым налоговым режимом

2005 г.

Директива об инвестициях

осведомленность налоговых органов каждой из стран союза о доходах своих граждан, полученных в других странах ЕС

Форма реализации норм международного права

Международные договоры и соглашения

«Если международным договором РФ, содержащим понятия, касающиеся налогообложения и сборов, предусмотрены иные правила и нормы, предусмотренные настоящим Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то *применяются правила и нормы международных договоров РФ*»

Ст. 7 НК РФ

В России

Международное соглашение

Национальное законодательство

Правовой статус международных договоров в разных странах различен

В США, ФРГ

Международное соглашение

Национальное законодательство

Международные соглашения по налогообложению

Международные соглашения общего характера

Общие подходы сторон в области налогообложения
Непосредственно у применению не подлежат, но содержащиеся в них принципы используются в иных договорах и национальном законодательстве

Собственно налоговые соглашения

Двусторонние и многосторонние

- 1) общие (конвенции) – рекомендательный характер;
- 2) ограниченные (на конкретный вид налога);
- 3) соглашения об оказании административной помощи по налогообложению

Договоры, в которых затрагиваются и налоговые вопросы

Обычно направлены на установление благоприятного налогового режима, предоставление различных льгот и т.д.

(В 1992 г. в Соглашении о регулировании взаимоотношений государств СНГ 11 стран обязались принять меры по устранению двойного налогообложения доходов от торговли)

Специфические соглашения

По конкретным международным организациям

МЕЖДУНАРОДНОЕ ДВОЙНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Обложение *сопоставимыми* налогами в двух (или более) государствах *одного* налогоплательщика в отношении *одного* объекта за *один и тот же* период времени

Сдерживает деловую активность предпринимателя и способствует *повышению цен* на товары и услуги

Потенциальная возможность двойного налогообложения

в случае претензий на налоговую юрисдикцию при наличии *не взаимосвязанных* между собой законодательных норм в отдельно взятых странах

Одна сторона претендует на право взимать налог на основании факта проживания (либо гражданства), другая – на основании места получения дохода

Обе страны считают конкретного налогоплательщика своим резидентом

Каждая из двух стран полагает, что доход получен именно на его территории

В России налогом на доходы физических лиц облагаются *все доходы*, полученные резидентом внутри страны и за ее пределами.

Если в другой стране подходным налогом облагаются все доходы, возникшие на ее территории, независимо от постоянного проживания налогоплательщика, – авторский гонорар будет облагаться дважды

АНТИНАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Невключение объекта или субъекта

налогообложения в налоговую систему двух (или более) стран

Отсутствие или уменьшение налогов в связи с переносом налоговой базы в страну с более низким их уровнем

Хозяйствующие субъекты

Получают экономические преимущества за счет повышения рентабельности международных сделок

Снижается интерес к участию в развитии экономики собственной страны

Меры по избежанию двойного налогообложения

односторонние

Связаны с нормами внутреннего налогового законодательства

многосторонние

Реализуются с помощью соответствующих международных договоров

МЕТОДЫ УСТРАНЕНИЯ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

РАСПРЕДЕЛИТЕЛЬНЫЙ (принцип освобождения)

Государство А не облагает налогом доход, который по соглашению облагается в государстве Б. В договорах между сторонами перечислены соответствующие виды доходов и объектов, которые подпадают под их налоговую юрисдикцию.

НАЛОГОВЫЙ ЗАЧЕТ (налоговый кредит)

Государство А исчисляет взимаемый им с резидента налог на основе совокупного дохода, включая доход, полученный в государстве Б, но далее из собственного налога вычитает сумму налогов, уплаченную в государстве Б.

НАЛОГОВАЯ СКИДКА

Уменьшает облагаемую базу на сумму уплаченного за рубежом налога, т.е. уплаченный налог рассматривается как расход, вычитаемый из суммы подлежащих налогообложению доходов.

Налогообложению на территории другого государства подлежит только та прибыль иностранного юридического лица, которая получена через находящееся там

постоянное представительство

Обычно при заключении договора об избежании двойного налогообложения

Возникает обычно при соблюдении **нескольких условий**

Налоговый статус, а не организационно-правовая форма

В России таких условий (критериев) три

Наличие фиксированного места деятельности
(офис, монтажный объект, площадка склада и др.)

Постоянство места деятельности
(обычно 12 месяцев)

Осуществление иностранным лицом деятельности в России

По состоянию на 1 января 2009 г. перечень действующих двусторонних международных договоров РФ об избежании двойного налогообложения насчитывал 74 позиции

ОФШОРНЫЙ БИЗНЕС И ЕГО ТИПИЧНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ

ОФШОР

Обычно небольшое государство (территория), проводящее политику привлечения под свою юрисдикцию иностранных юридических лиц и предоставляющее налоговые и другие льготы для операций с ними

Офшорная компания

Особый организационно-юридический статус, который обеспечивает компании *значительное снижение налоговых потерь*

Офшорный бизнес

Бизнес, осуществляющийся за пределами данной юрисдикции, имеющий зарубежные к ней источники дохода и вследствие этого подлежащий льготному налогообложению

Может быть *законным* в стране регистрации и *незаконным* в другой стране

Налоговое убежище (налоговая гавань)

Страна, в которой налоговый режим является более льготным

Налоговый оазис

В пределах одной страны

территория, где действует льготный режим налогообложения, стимулирующий привлечение инвестиций в предпринимательскую деятельность

ТИПИЧНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К ОФШОРНЫМ КОМПАНИЯМ СО СТОРОНЫ МЕСТНОЙ АДМИНИСТРАЦИИ

Обязательная регистрация иностранных
юридических лиц в соответствии с
национальным законодательством

Финансирование всех операций только за счет
привлекаемых извне валютных и иных ресурсов

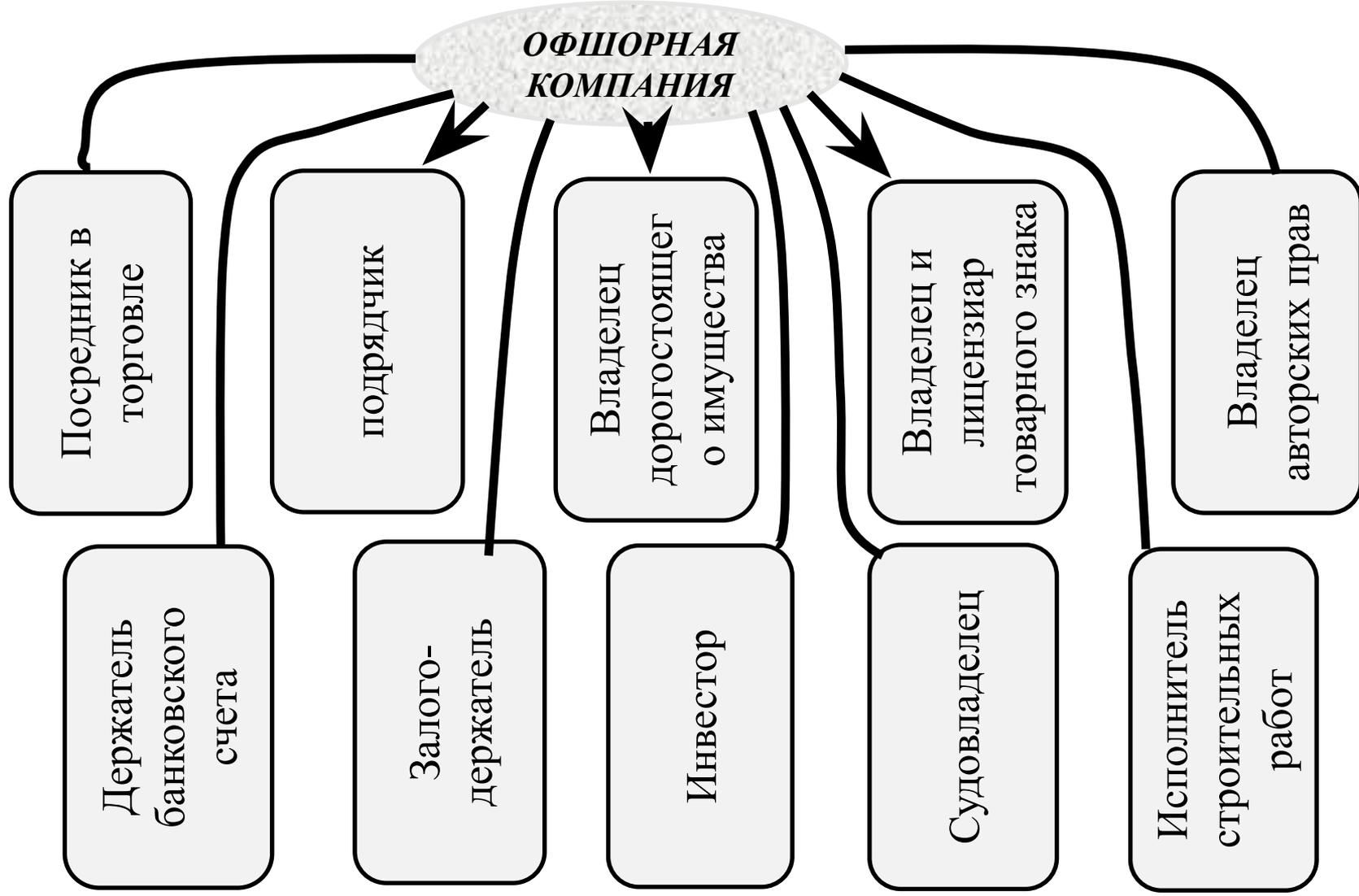
Своевременное представление местным
властям годовых финансовых отчетов, а также
при необходимости копий счетов, заключений
аудита

Своевременная уплата всех налоговых сборов в
бюджет офшорного центра

Безусловный отказ от деловых операций на
территории страны, за исключением содержания
офиса, а также местного иностранного
персонала

Отказ от привлечения местных резидентов в
качестве акционеров и инвесторов офшорных
компаний

ТИПИЧНЫЕ СХЕМЫ НА ОСНОВЕ ОФШОРНОГО БИЗНЕСА



ЛЬГОТЫ

КОМПАНИЯМ-НЕРЕЗИДЕНТАМ

**ГЛАВНОЕ
ПРЕИМУЩЕ-
СТВО**

*Льготный
режим
налого-
обложения*

Наличие безналогового
статуса

Применение фиксированной
годовой налоговой платы

Установление низких
налоговых ставок

Установление определенной платы за
регистрацию при отсутствии налогов

Введение особых
условий при отсутствии
налогов

Предоставление
валютной автономии

Таможенные льготы
при импорте
товаров

Упрощенные процедуры
регистрации и отчетности

Гарантия банковской
и коммерческой
тайны

Льготы в области
административного
контроля

Гарантия
безопасности бизнеса

Соблюдение принципа
строгой
конфиденциальности

Использование
электронной связи в
управлении



На сегодняшний день список офшорных зон состоит *более чем из 50* офшорных юрисдикций по всему миру

КЛАССИФИКАЦИЯ ОФШОРНЫХ ЗОН

Группа	Характеристика	Состав
Классические офшорные зоны или же страны с нулевым налогообложением	Компания платит государству ежегодную небольшую пошлину и с нее не взимаются никакие налоги, а также компания не сдает бухгалтерские отчеты	Британские Виргинские острова, Каймановы острова, Маршалловы острова, Белиз, Невис, Панама, Доминика, Сейшельские острова, Сент-Винсент и Гренадины и др.
Страны с территориальным признаком налогообложения	Только та прибыль облагается налогом, которая получена из источников, расположенных на территории данной юрисдикции. А также прибыль, что получена от ведения деятельности, которая осуществляется на территории данной офшорной зоны	Алжир, Боливия, Бразилия, Гватемала, Гон-Конг, Коста-Рика, Кувейт, Малайзия, Марокко, Монако, Никарагуа, ОАЭ, Панама, Парагвай, Сингапур, Уругвай, Франция и др.
Зоны, в которых предусмотрено освобождение от налогообложения отдельных видов деятельности.	Прибыль от определенного вида деятельности не подлежит налогообложению	Болгария, Венгрия, Дания, Латвия, Литва, Норвегия, Польша, Словакия, Швейцария и других странах
Зоны, в которых налогом не облагается деятельность определенных юридических и квазюридических лиц		Кипр (с 2009 г. официально не является офшором)
Офшорные зоны с низким уровнем налогообложения прибыли	Устанавливаются крайне низкие ставки налога на прибыль с целью привлечения инвестиций и стимулирования экономического роста страны	Кипр, Лабуан (штат Малайзии), Ирландия, Эстония, Швейцария, Черногория, Португалия и др.

Неофициальная классификация

Группа	Характеристика	Состав
Страны с отсутствием налогов, не требующие отчётности	<p>Характеризуются высокой степенью конфиденциальности для владельцев офшорных компаний и почти полным отсутствием контроля со стороны властей за деятельностью таких компаний. Поэтому солидные компании и банки не хотят иметь с ними финансовых отношений.</p> <p>Указанные государства имеют невысокий уровень развития экономики, но отличаются достаточно высокой политической стабильностью.</p>	Багамские острова, Британские Виргинские острова, Каймановы острова, Белиз
Офшорные зоны повышенной респектабельности	<p>В таких зонах от офшорных компаний требуют финансовую отчётность и предоставляют им ощутимые налоговые льготы.</p> <p>Со стороны правительства этих государств контроль более жёсткий, чем в странах первого типа, ведётся реестр директоров и акционеров, но и престиж компаний гораздо выше.</p>	Ирландия, Гибралтар, остров Мэн, Гонконг
Страны, которые нельзя считать стандартными офшорными зонами	<p>Страны, которые нельзя считать стандартными офшорными зонами, но которые предоставляют зарегистрированным в них нерезидентным и не извлекающим доходов с их территории компаниям некоторые налоговые льготы.</p> <p>Требование к отчётности повышает степень доверия к таким фирмам со стороны деловых партнёров.</p>	Среди этих стран и Россия (Калининградская область). В этой группе наибольшей популярностью пользовался Кипр (с 1 января 1977 г. до 1 мая 2004 г.). С 2004 г. до экономического кризиса самой популярной страной была Исландия.



Офшорные зоны для России

Список офшорных зон для налоговых целей утверждён приказом Минфина России № 108н от 13.11.2007

Офшорная зона	Офшорная зона	Офшорная зона
1. Ангилья 2. Андорра 3. Антигуа и Барбуда 4. Аруба 5. Содружество Багамы 6. Королевство Бахрейн 7. Белиз 8. Бермуды 9. Бруней-Даруссалам 10. Республика Вануату 11. Британские Виргинские острова 12. Гибралтар 13. Гренада 14. Исландия 15. Содружество Доминики 16. Республика Кипр (<i>больше не офшор с 2009 г.</i>)	17. Китайская Народная Республика: <ul style="list-style-type: none">▪ Специальный административный район Гонконг (Сянган)▪ Специальный административный район Макао (Аомынь) 18. Союз Коморы: <ul style="list-style-type: none">▪ остров Анжуан 19. Республика Либерия 20. Княжество Лихтенштейн 21. Республика Маврикий 22. Малайзия: <ul style="list-style-type: none">▪ остров Лабуан 23. Мальдивская Республика 24. Республика Мальта 25. Республика Маршалловы Острова 26. Княжество Монако 27. Монсеррат 28. Республика Науру 29. Нидерландские Антилы 30. Республика Ниуэ	31. Объединённые Арабские Эмираты 32. Острова Кайман 33. Острова Кука 34. Острова Теркс и Кайкос 35. Республика Палау 36. Республика Панама 37. Республика Самоа 38. Республика Сан-Марино 39. Сент-Винсент и Гренадины 40. Сент-Китс и Невис 41. Сент-Люсия 42. Отдельные административные единицы Соединённого Королевства: <ul style="list-style-type: none">▪ Остров Мэн▪ Нормандские острова (острова Гернси, Джерси, Сарк, Олдерни) 43. Республика Сейшельские Острова. (п. 42 введен Приказом Минфина РФ от 02.02.2009 N 10н)

2 апреля 2009 года
на встрече
Большой
двадцатки (G20)

«Списки» ОЭСР

в Докладе ОЭСР разделил все
государства на три категории

Черный список в 2008 г.:
*Андорра, Лихтенштейн,
Монако, Маршалловы
острова*

Юрисдикции, которые в достаточной степени внедрили налоговые стандарты, принятые на международном уровне (*утвержденные на встрече G20 в Берлине в 2004 г.*)

Австралия, Аргентина, Барбадос, Великобритания, Венгрия, Виргинские острова США, Германия, Гернси (коронное владение Великобритании), Греция, Дания, Джерси (коронное владение Великобритании), Ирландия, Исландия, Испания, Италия, Канада, Кипр, Китай (не включая Гонконг и Макао), Республика Корея, Маврикий, Мальта, Мексика, Нидерланды, Новая Зеландия, Норвегия, Объединенные Арабские Эмираты, Остров Мэн, Польша, Португалия, Российская Федерация, Сейшельские Острова, Словакия, Соединенные Штаты Америки, Турция, Финляндия, Французская Республика, Швеция, Япония.

Юрисдикции, которые приняли на себя обязательства по принятию налоговых стандартов, утвержденных на международном уровне, но пока ещё не в достаточной мере их внедрившие

Налоговые гавани: Ангилья (заморская территория Великобритании), Андорра, Антигуа и Барбуда, Аруба (территория в составе Нидерландов), Багамские Острова, Бахрейн, Белиз, Бермудские Острова (заморская территория Великобритании), Британские Виргинские Острова (заморская территория Великобритании), Вануату, Гибралтар (заморская территория Великобритании), Гренада, Доминика (Содружество Доминика), Каймановы Острова (заморская территория Великобритании), Острова Кука, Либерия, Лихтенштейн, Маршалловы острова (с 1986 года находятся в свободной ассоциации с США), Монако, Монтсеррат (заморская территория Великобритании), Науру, Нидерландские Антильские Острова (территория в составе Нидерландов), Ниуэ, Панама, Самоа, Сан-Марино, Сент-Винсент и Гренадины, Сент-Китс и Невис, Сент-Люсия, Туркс и Кайкос (заморская территория Великобритании).
Иные финансовые центры: Австрия, Бельгия, Бруней, Гватемала, Люксембург, Сингапур, Чили, Швейцария.

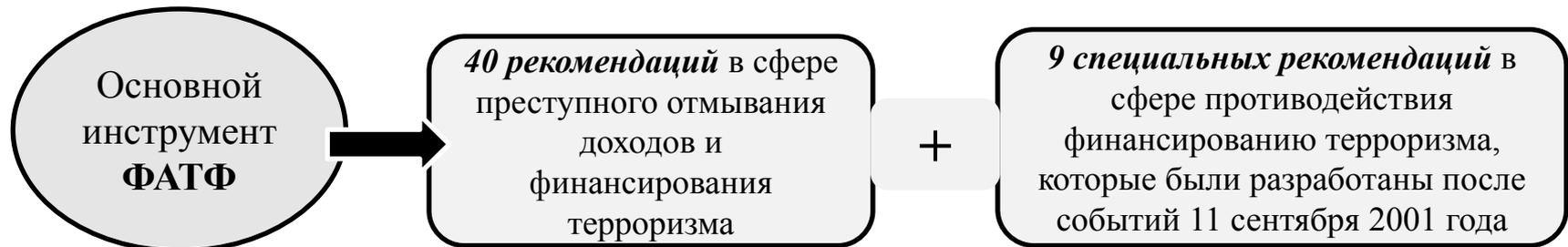
Юрисдикции, которые не приняли на себя соответствующие обязательства

Коста-Рика, Малайзия (Лабуан), Уругвай, Филиппины.

Списки ФАТФ

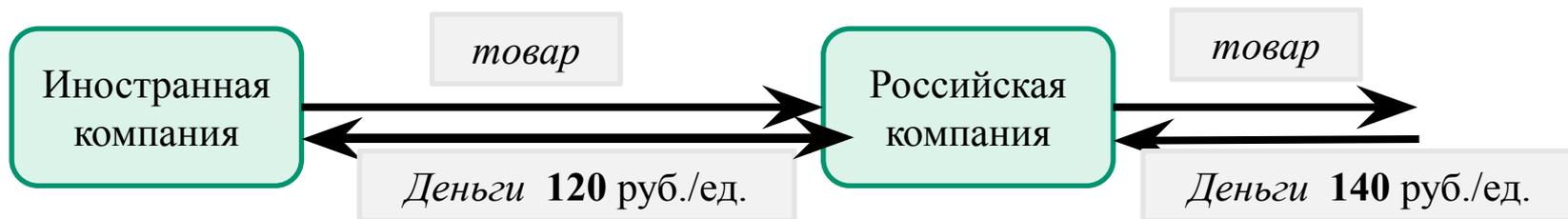
В начале 2010 года опубликован "черный список" стран, разделенных на три категории

Категория	Страны
1. Страны, где из-за недостатков национального режима для международной финансовой системы возникает угроза отмывания денег и финансирования терроризма. Организация призывает принять контрмеры в отношении таких стран.	Иран
2. Страны, в чьих национальных системах противодействия отмыванию денег имеются значительные со стратегической точки зрения недостатки и которые не разработали план по их устранению к февралю 2010 года.	Ангола, КНДР, Эквадор и Эфиопия
3. Страны, которые были отмечены FATF, как имеющие существенные стратегические недостатки системы по борьбе с отмыванием денег. Но эти недостатки не были исправлены властями этих государств.	Пакистан, Туркмения, Сан-Томе и Принсипи



Правовая схема импорта товара с *участием посредника* – кипрской компании

1. Без посредника



Прибыль российской компании (на ед.): $140 \text{ руб.} - 120 \text{ руб.} = 20 \text{ руб.}$

Налог на прибыль (20%): $20 \text{ руб.} \times 0,2 = 4 \text{ руб.}$

2. Через посредника – кипрскую дочернюю компанию



Прибыль кипрской компании (на ед.): $135 \text{ руб.} - 120 \text{ руб.} = 15 \text{ руб.}$

Налог на прибыль (10%): $15 \text{ руб.} \times 0,1 = 1,5 \text{ руб.}$

Прибыль российской компании (на ед.): $140 \text{ руб.} - 135 \text{ руб.} = 5 \text{ руб.}$

Налог на прибыль (20%): $5 \text{ руб.} \times 0,2 = 1 \text{ руб.}$

Экономия:
 $4 - (1,5 + 1) = 1,5 \text{ руб.}$