



**Помощь студентам
онлайн! Без посредников!
Без предоплаты!
<http://diplomstudent.net/>**

Тема: Характеристика международного двойного (юридического и экономического) налогообложения

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	5
1.1. Принципы, элементы и аспекты международного налогообложения.....	5
1.2. Виды налогов и решение проблем международного налогообложения	8
ГЛАВА 2. СИСТЕМА ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В МЕЖДУНАРОДНОМ БИЗНЕСЕ	15
2.1. Понятие двойного налогообложения в международном бизнесе	15
2.2. Россия и «недружественные» страны: последствия приостановления налоговых соглашений	21
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	25
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	27

ВВЕДЕНИЕ

Глобализация современной экономики привела не только к инвестиционным возможностям, но и в корне модифицировала систему международного налогообложения. Существенные различия норм налогового законодательства в разных странах, в том числе, привели к необходимости унификации норм учета на международном уровне. Тем не менее между странами сохраняются разногласия касательно некоторых вопросов, в том числе, на предмет двойного налогообложения – следует ли взysкивать налоги с доходов резидента по всему миру либо исключительно по месту экономической деятельности. Международное налогообложение – это совокупность мер по исследованию, анализу и определению налога для физического или юридического лица, подпадающего под действие налоговое законодательство разных стран или международные аспекты налогового законодательства отдельной страны. Международное налогообложение юридических лиц, по большому счету, аналогично международному налогообложению физических лиц. В то же время существует специфика в дефиниции субъекта налогообложения и в определении базы налогообложения.

Целью реферата является рассмотреть сущность международного двойного (юридического и экономического) налогообложения. Для достижения указанной цели необходимо решить следующие задачи: описать принципы, элементы и аспекты международного налогообложения; рассмотреть виды налогов и проблемы международного налогообложения; изучить особенности международного двойного налогообложения между странами.

Информационной базой для написания реферата послужили учебные пособия, статьи, монографии по изучаемой проблеме исследования.

Структурно реферат состоит из введения, заключения, основной части, которая включает две главы, в каждой из них по два параграфа, а также списка использованных источников.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1. Принципы, элементы и аспекты международного налогообложения

Развитие международных экономических связей и процессы глобализации стали причиной того, что сферы действия международного и внутреннего налогообложения стали взаимосвязаны. Основными принципами международного налогообложения являются следующие: национальная беспристрастность, принцип эффективности налоговой системы, обязательность и однократность изъятия налогов, обеспечение равных условий для всех субъектов международного налогообложения, устранение двойного налогообложения, беспристрастность в отношении экспорта и импорта капитала, приоритет международного права над национальным, противодействие уклонению от налогов, принцип отрицания обратной силы налогового закона, ухудшающего положение налогоплательщика, согласованность методов и элементов налогообложения.

Элементы международного налогообложения – это определенные международным и внутренним налоговыми законодательствами категории и термины, которые используются с целью разграничения сфер внутреннего и международного налогообложения и взимания налогов. Среди наиболее значимых элементов международного налогообложения можно выделить следующие: налоговый агент, налоговый орган, зависимый и независимый агент, резиденты и нерезиденты, активные и пассивные доходы, роялти, налоги и другое. Рассмотрим кратко основные понятия.

Налоговый агент – лицо – источник выплаты доходов налогоплательщику, на которое, в силу налогового законодательства, возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов и пошлин. Налоговый орган – это государственные учреждения, отвечающие за сбор, исчисление и уплату налогов в бюджет в действующие налоговые законодательства.

Зависимый агент – юридические или физические лица, которые, благодаря переданным им полномочиям от зарубежной организации, вовлекаются в коммерческую деятельность другого государства. Независимый агент – осуществляет деятельность от имени или в интересах иностранного предприятия и не зависит от предприятия ни юридически, ни экономически;

Налоговые льготы – льготы, которые предоставляются отдельными категориями налогоплательщиков, предусмотренные налоговым законодательством. Резиденты – это физическое или юридическое лицо, зарегистрированное или проживающее определенное количество дней в стране и на которое, в полной мере, распространяется национальное законодательство. Нерезиденты – это физическое или юридическое лицо, действующее в одном государстве, но постоянно зарегистрированное и проживающее в другом.

Налоговый домициль – это правовой термин, применяемый к частным лицам и регламентирующий порядок налогообложения физических лиц, постоянно проживающие в стране. Домициль бывает по рождению, по выбору и автоматический. Чаще всего термин «домициль» применяется в законодательстве Великобритании.

Принцип территориальности – обложение всех доходов, полученных из источников на территории этих государств. В основе принципа лежит государственное регулирование деятельности по получению дохода на территории государства.

Объект международного налогообложения – внешнеэкономические сделки и доходы (активные и пассивные) от внешнеэкономических операций. Субъект международного налогообложения – физические лица, а также организации, осуществляющие внешнеэкономическую деятельность и получающие доходы из источников на территории других государств;

Источник дохода – это место, где доход считается принятым согласно системе налоговой системы, способ определения которого зависит от уровня дохода. Активные доходы – доходы, полученные, обычно, от коммерческой деятельности на территории иностранного государства. Активные доходы

облагаются налогами по принципу резидентства и территориальности – в стране источнике доходов. Пассивные доходы – это, как правило, доходы от долевого участия и которые имеют периодический характер;

Дивиденды – доход от акций или других прав, не являющихся долговыми требованиями. Дают право на участие в прибыли, а также доход от других прав, подлежащий такому же налоговому режиму, как доходы от акций.

Налог на прибыль – прямой налог, взимаемый с прибыли организации; Налог с дохода (Подходный налог) – основной вид прямых налогов, который исчисляется в процентах от совокупного дохода физических или юридических лиц за вычетом документально подтверждённых расходов, в соответствии с действующим налоговым законодательством. В некоторых странах подходным налогом называют только налог на доходы физических лиц, а для юридических применяют термин налог на прибыль;

Роялти – это платежи любого вида, полученные в качестве вознаграждения за использование или предоставление права использования любого авторского права на произведения искусства, науки, патента и др. Место осуществления сделки – территория того государства, где происходит реализации товаров, работ и услуг.

Основные аспекты международного налогообложения являются: налогообложение доходов, полученных в зарубежных юрисдикциях; налогообложение доходов нерезидентов, полученных от коммерческой деятельности на территории страны; налогообложение доходов от международных перевозок; налогообложение услуг в сфере международных экономических отношений.

Итак, выше были описаны наиболее значимые элементы и Основные аспекты международного налогообложения. Рассмотрим сущность системы международного налогообложения. В настоящее время в зависимости от роли различных налоговых платежей различают четыре вида моделей налоговых систем:

Англосаксонская модель – ориентирована на прямые налоги с физических лиц. Данная модель применяется в Великобритании, Канаде, Дании, Канаде, США и др. Евроконтинентальная модель – для нее характерна высокая доля социальных платежей и существенный удельный вес косвенных налогов. По данной модели работают налоговые системы Германии, Франции, Испании и др. Латиноамериканская модель – в ней основным инструментом является сбор налогов в условиях инфляционной экономики. В связи с малыми доходами населения прямым налогам не отводится существенная роль. В то время как косвенные налоги существенно реагируют на инфляцию, благодаря чему защищают бюджет от инфляции. Такая модель применяется в менее развитых странах, как Перу, Чили и др. Также существует смешанная модель налогообложения. Данная модель характерна для стран, которые крайне часто диверсифицируют структуру доходов своего бюджета и активно манипулируют налоговыми и неналоговыми источниками и перекладывают нагрузку с одних налогоплательщиков на других. К числу таких стран относятся США, Аргентина, Италия и Россия[13].

Многие страны подписали налоговые соглашения, чтобы устранить или уменьшить двойное налогообложение.

Итак, выше была рассмотрена сущность международного налогообложения, для того, чтобы подробнее описать виды налогов в международных отношениях, а также пути решения проблем международного налогообложения, перейдем к следующему параграфу реферата.

1.2. Виды налогов и решение проблем международного налогообложения

На международном уровне были разработаны и осуществлены инициативы по анализу и унификации систем налогообложения разных стран, в результате которых были сформированы следующие классификации: классификация по системе национальных счетов (СНС), система налоговой классификации, организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР),

классификация государственных финансов, применяемая международным валютным фондом МВФ, Европейская система интегрированных счетов (ЕСЭИС).

Налоги в рамках международного налогообложения можно классифицировать по следующим признакам: элементам налогообложения, объектам обложения, источникам уплаты налогов, субъектам уплаты, способам изъятия, назначениям платежей, механизмам исчисления, принадлежности к финансированию федерального или муниципального бюджетов, по полноте использования налоговых сумм, по объекту обложения можно выделить пять основных групп налогов: имущественные налоги, ресурсные налоги, налоги на потребление, социальные налоги, налоги на прибыль. Налог на потребление - это налог, взимаемый с потребительских расходов на товары и услуги. Налоговой базой такого налога являются деньги, потраченные на потребление. Налоги на потребление обычно являются косвенными, такими как налог с продаж или налог на добавленную стоимость. Ресурсные налоги – это налоги, которые уплачиваются за добычу полезных ископаемых. Имущественные налоги - это налоги, которые платят физические лица с объектов налогообложения, принадлежащих им на праве собственности. Социальные налоги - это группа целевых налогов, уплачиваемых работодателями, работниками и предпринимателями в специализированные социальные фонды.

В последние десятилетия стали в большом объеме регистрироваться иностранные организации и случился активный рост количества транснациональных компаний, их контроль над существенной долей мирового рынка и свободная миграция капиталов из одной страны в другую сыграли серьезную роль в реорганизации системы международных отношений. В первую очередь изменения коснулись системы международного налогообложения. В связи с внесенными изменениями в налоговое законодательство разных стран и ростом налогового бремени в большинстве из них, владельцы бизнеса вынуждены оперативно реагировать на изменения и уделять особое внимание вопросам, связанным с налоговой нагрузкой компании и ее снижением.

Международное налоговое планирование - является одним из методов снижения таких затрат. Международное налоговое планирование – это деятельность (инструменты, схемы и способы), нацеленная на уменьшение налоговой нагрузки компании (группы компаний) с учетом ее внешнеэкономической деятельности в рамках действующих законодательств юрисдикций присутствия данной компании. В законодательной базе большинства стран налоговое планирование предполагает деятельность налогоплательщика в соответствии с законами страны, в рамках которой планируется законное снижение налоговой нагрузки компании. В то время как уклонение от уплаты налогов подразумевает намеренную неуплату налогов. Международное налоговое планирование может осуществляться различными способами с помощью различных инструментов, в том числе, зарубежных компаний, партнерств и других структур. Международное налоговое планирование также подразумевает выбор юрисдикции, организационно-правовых форм и оргструктуры, договорных алгоритмов, способов распределения прибыли и т. д. Основные цели международного налогового планирования: увеличение ассортимента инструментов и алгоритмов для снижения налоговой нагрузки компании; эффективное ведение бизнеса на международном уровне; размещение активов и денежных средств в наиболее подходящих под запросы юрисдикциях; высокий уровень конфиденциальности; услуги в области международного налогового планирования.

Международное налоговое планирование предполагает использование различных схем: осуществление деятельности компании в юрисдикциях со льготным или нулевым налоговым режимом; использование налоговых преференций в зависимости от видов деятельности компании; инвестирование в страны, в которых действует низкая ставка налогов; использование двусторонних налоговых соглашений между странами; выбор юрисдикций с беспошлинной торговлей.

Выбор инструмента для международного налогового планирования, как правило, обусловлен следующими факторами: различная налоговая по-

литика в разных странах (более 190 стран); организационно-правовая форма задействованных компаний, так как для различных форм действуют разные правила налогообложения; форма извлечения дохода из своего бизнеса, так как разные виды дохода облагаются разными по величине налогами.

Очень часто под минимизацией налогообложения понимают оптимизацию и наоборот. Важно обозначить, что термин «оптимизация налогообложения» гораздо шире, чем минимизация и подразумевает деятельность налогоплательщика, приводящую к увеличению финансового результата и направленную, в том числе на уменьшение налоговых платежей. Многие эксперты определяют следующие задачи оптимизации налогообложения: формирование и проведение оптимальной налоговой политики; определение оптимальных способов исчисления, сроков платежей и условий формирования налоговой базы для всех видов налогов; разработка и осуществление мероприятий по улучшению налоговой платежеспособности компании.

Налоговая оптимизация осуществляется в рамках налогового планирования компании, являясь неотъемлемой частью финансово-хозяйственной деятельности компании. Виды оптимизации налогообложения: по видам налогов; по принадлежности к одной из сфер финансово-хозяйственной деятельности; по категории налогоплательщика.

Основными инструментами оптимизации налогообложения являются: регулирование затратной части доходов; специальный договор; применение льгот и освобождений от налогов в рамках действующего законодательства; замена или разделение отношений; отсрочка налогового платежа; прямое сокращение налогового объекта; регистрация компании в иностранной юрисдикции; уменьшение суммы выплачиваемых налогов на законном основании.

В процессе оптимизации налогообложения можно выделить основные этапы: создание коммерческой структуры; выбор оптимального места регистрации компании и ее филиалов с учетом специфики местного налогового режима; выбор организационно-правовой формы юридического лица; анализ, формирование и внедрение налоговой политики компании с учетом местных

налоговых льгот; анализ планируемой деятельности компании и совершаемых сделок; разработка хозяйственных договоров и другой документации компании; выбор способа размещения активов компании и способ получения прибыли; планирование и оценка налоговых рисков компании; мониторинг действий контролирующих органов на предмет соблюдения налогового законодательства.

Минимизация налогообложения – это законное уменьшение налоговых выплат налогоплательщиком в рамках действующего законодательства. Основные способы минимизации налогообложения: выбор формы договора; использование специальных налоговых режимов; учетная политика; применение льгот по уплате налогов; получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета; своевременная выплата налогов (контроль за сроками); отсрочка налогового платежа; разделение отношений.

Оффшорные зоны, также являются инструментом минимизации налогообложения в международном бизнесе. В современном мире оптимизация налогообложения является важным этапом деятельности большинства транснациональных корпораций и не только. Также одним из эффективных способов такой оптимизации является регистрация компании в юрисдикциях с благоприятными налоговыми режимами. Юрисдикции, которые чаще всего используют в международном налоговом планировании, можно разделить на три категории:

1) Классические оффшорные зоны, или офшоры. Страны из этой группы предоставляют зарегистрированным компаниям на их территориях полное освобождение от уплаты налогов с необходимостью выплаты ежегодной фиксированной пошлины. Как правило, оффшорные компании не могут осуществлять деятельность на территории юрисдикции своей регистрации. Также отсутствуют требования к подаче финансовой отчетности компанией. К этой группе можно отнести такие юрисдикции, как: Британские Виргинские острова, Сейшелы, Багамские острова, Белиз, Невис, Панама, остров Мэн, Маршалловы острова.

2) Низконалоговые зоны и юрисдикции с территориальным принципом налогообложения, когда налоги уплачиваются только с тех доходов компании, которые были получены на территории страны регистрации. На территории этих юрисдикций, как правило, предоставление финансовой отчетности компании является обязательным, а также предусмотрено невысокое налогообложение. Также на территории этих стран возможно применение соглашения об избежании двойного налогообложения. К данной группе относятся: Кипр, Гонконг, Гибралтар, Люксембург, Лихтенштейн.

3) К третьей группе относятся юрисдикции с обычным или высоким налогообложением, на территории которых обязательным является ведение бухгалтерского учета, предоставления финансовой отчетности компании, максимальная степень прозрачности и т. д. Такие юрисдикции, как правило, выбирают с целью улучшения репутации компании и для дальнейшего выхода на международные финансовые рынки развитых стран. Тем не менее в этих юрисдикциях возможно применение налоговых льгот. К этой группе относятся: Великобритания, Швейцария, США, Нидерланды, Мальта и др[7].

Среди основных проблем в международном налогообложении можно выделить следующие: унификация алгоритмов начислений налогооблагаемой прибыли юридических лиц; унификация алгоритмов начисления налогооблагаемых доходов физических лиц; проблемы реализации соглашений об избежании двойного налогообложения; Корректное и эффективное применение налоговых льгот; влияние инфляции; трансфертное ценообразование; национальная беспристрастность; способы наложения санкций за нарушение; взаимное участие в капитале дочерних иностранных компаний; налогообложение объектов интеллектуальной собственности; налогообложение недвижимого имущества; проблема защиты конфиденциальности информации; разделение понятий «избежание налогообложения» и «уклонения» от налогов. Одним из важнейших инструментов для решения вышеобозначенных проблем является разработка и заключение различных международных налоговых соглашений. Tax Information Exchange Agreements (TIEA) – модельное

двухстороннее соглашение об обмене налоговой информацией. Double Taxation Treaties (DTA) – соглашение об избежании двойного налогообложения. Для того, чтобы подробнее рассмотреть систему двойного налогообложения, перейдем к следующей главе реферата.

ГЛАВА 2. СИСТЕМА ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В МЕЖДУНАРОДНОМ БИЗНЕСЕ

2.1. Понятие двойного налогообложения в международном бизнесе

Эксперты различают два понятия – юридическое двойное налогообложение и экономическое. Юридическое двойное налогообложение возникает в том случае, объект налогообложения неоднократно попадает под налогообложение разными налогами. Экономическое двойное налогообложение возникает в том случае, если один и тот же доход или собственность попадают под налоговую юрисдикцию разных стран. В то же время юридическое двойное налогообложение становится проблемой на международном уровне[8].

Двойное налогообложение возникает в следующих случаях:

1. Компания выплачивает налоги в двух государствах. Выходом из положения является или следование конвенциям, по которым налог взимается только в одном государстве, или следование национальным законам.

2. Компании приходится выплачивать налог в различных местах. Рассматриваемый порядок является смешанным.

3. Налогом облагается только часть прибыли компании. В данном случае также происходит двойное налогообложение: сначала при начислении налога на доход, а затем на начислении его на дивиденды. В рассматриваемом случае, как правило, используются различные ставки на распределяемый и нераспределяемый доход.

Методы предотвращения двойного налогообложения зафиксированы в нормативных актах. Двойное налогообложение приводит к тому, что общая величина налоговой нагрузки превышает сумму налога, исчисляемую по операциям. При этом, существует два вида двойного налогообложения: внутреннее и внешнее.

Внутреннее. Активы облагаются налогом внутри страны. Сбор налога осуществляется на различных административных уровнях. Подобная форма налогообложения может быть вертикальной. В данном случае сбор осущест-

вляется на местном и государственном уровне. Вертикальная форма актуальная для Швеции. Существует также горизонтальная форма. При этом сбор налога осуществляется на одном уровне. Такая форма актуальна для США. В одних штатах облагаются только доходы, полученные там же, в других – доходы в других штатах.

Внешнее. Внешнее двойное налогообложение возникает из-за сложности установления или налогоплательщика, или налогооблагаемой базы[14].

Кроме этого, существуют две основные модели международных налоговых соглашений, регламентирующие процесса избежания двойного налогообложения: модель ОЭСР (Организация экономического сотрудничества и развития) и модель ООН. В основе модели ОЭСР лежит принцип резидентства: страна, на территории которой получают доход, ограничивает налоговую юрисдикцию по отношению к доходам нерезидентов. Модель ООН предполагает принцип территориальности, в соответствии с которым под национальное налогообложение попадают все налоги нерезидентов. Одним из важнейших соглашений по налогообложению является Double Taxation Treaties (DTA) – соглашение об избежании двойного налогообложения.

Соглашение - это международный договор, заключенный между двумя странами, который разрешает вопросы устранения двойного налогообложения. Причем Соглашение регулирует порядок налогообложения как граждан, так и компаний. Суть Соглашения - один и тот же доход или объект не должен облагаться налогами дважды: в России и за рубежом. Вместе с тем Соглашение направлено и на уклонение от уплаты налогов. В Соглашении прописывается порядок налогообложения в отношении различных доходов, срок действия Соглашения, а также порядок его прекращения[9].

Для устранения двойного налогообложения пользуются двумя способами: односторонним и многосторонним.

Односторонний. Предполагает меры со стороны одного государства. При этом изменяются нормативные акты, касающиеся налогов, в одной стране. Первым методом одностороннего устранения ДН является налоговый

кредит. Предполагает зачет налогов, выплаченных в другой стране, в счет обязательств плательщика внутри государства. Второй метод – налоговая скидка. Предполагает вычет из суммы налогов внутри государства сумму налогов, выплаченных в другой стране.

Многосторонний. Предполагает заключение международных соглашений и конвенций. То есть для реализации этого способа нужны усилия двух государств. Наиболее актуальный метод – распределительный. При этом активы в одном государстве перестают облагаться налогом в пользу другой страны.

Межгосударственные соглашения. Первое межгосударственное соглашение было подписано между Францией и Бельгией в 1843 году. На данное время существует более 400 подобных соглашений. Однако практически все эти нормативные акты базируются на принципах оптимума Парето. Основной критерий: оптимальным вариантом является тот, который несет пользу одной стороне, но при этом не причиняет вред другой стороне. На основании этого можно сказать, что межгосударственные соглашения не должны ухудшать положение страны-участницы. Именно на основании соглашения устанавливается налоговая юрисдикция.

На основании различных международных конвенций выделяются эти методы устранения двойного налогообложения:

А) Формирование точных понятий, которые используются в рамках нормативных актов. Интерпретация терминов.

Б) Разработка схемы ликвидации ДН, при котором каждая страна выбирает отдельную налогооблагаемую базу. Налог взимается с конкретного дохода.

В) Формирование механизма ликвидации ДН в случаях, когда оба государства облагают налогами все доходы.

Г) Ликвидация обложения налогами, которое дискриминирует плательщика, в другой стране.

Д)Обмен актуальными сведениями, для того чтобы не допустить уклонения от обязательных плат или злоупотребления законом.

Ж)Установление оптимальных способов ликвидации ДН в отношении доходов резидентов.

Государства должны содействовать друг другу при налогообложении.

Рассмотрим общий принцип работы Соглашения в РФ. В случае, когда гражданин, постоянно проживающий в России, получает доходы от российских источников, Соглашение не применяется. Аналогичная ситуация и с юридическими лицами, работающими в России, и получающими доход только от российских компаний. Как только у граждан либо у компаний появляется зарубежный доход, необходимо определиться в какой стране должен быть уплачен налог. Для граждан - это НДФЛ, а для компаний - налог на прибыль, налог на имущество.

Дело в том, что в России, как и во многих странах, установлен приоритет норм международного законодательства над внутренними нормами (п. 1 ст. 7 НК). Например, в Соглашении ставка по дивидендам, выплачиваемая зарубежной компании составляет 5,0%, а в российском законодательстве -15,0%- для нерезидентов РФ (п. 3 ст. 284 НК). Поэтому при соблюдении условий, прописанных в Соглашении, стороны вправе применять пониженную налоговую ставку.

Опишем как применять нормы Соглашения компаниям. Российская компания, выплачивая доход иностранной компании, - нерезиденту РФ, должна выполнить функции налогового агента: рассчитать налог, удержать его из дохода и перечислить в российский бюджет по российской налоговой ставке. В то же время, если Соглашением предусмотрены пониженные ставки или освобождение от уплаты налога, то, при наличии подтверждающих документов, применяются нормы международного права (п. 1 ст. 312 НК).

Но в том случае, если речь идет о намеренном снижении налога, об использовании так называемых технических компаний, которые являются

номинальными владельцами акций, льготная налоговая ставка не применяется.

Так, налоговые службы доначислили компании налог на прибыль, а также пени и штрафы по причине неправомерного применения пониженной ставки в размере 5,0% к доходам, выплаченным в качестве дивидендов иностранным компаниям - резидентам Республики Кипр.

Отметим, что в этих случаях юрисдикция не имеет значения. Как отметили судьи, движение денег имеет транзитный характер. Иностранные компании не имели право распоряжаться полученными дивидендами и не могут рассматриваться в качестве фактического получателя дохода. И ставка по дивидендам была пересчитана с 5,0% до 15,0% (постановление АС Волго-Вятского округа от 17.06.2020 № А11-6159/2018).

Совсем недавно судьи вынесли очередное решение в пользу налоговых служб. Для того чтобы сэкономить на ставке по налогу на прибыль, компания решила подвести выплачиваемое вознаграждение «за предоставление лицензии на технологию («ноу-хау») и роялти». В результате этого, при перечислении компании «Джонсон» денежных средств в размере 72 млн. рублей, российская компания как налоговый агент ничего не перечислила в российский бюджет.

В Соглашении между РФ и Великобританией есть формулировка, которая сводится к тому, что его положения не применяются, если основной целью сторон является стремление воспользоваться преимуществами данной статьи (п. 5 ст. 12 Конвенции). Похожие нормы есть и в других Соглашениях.

Налоговые службы переквалифицировали сделку в качестве выплаты дивидендов. А вознаграждение за пользование общеизвестными сведениями, которыми компания ранее бесплатно владела, не может рассматриваться как «ноу-хау» (постановление АС Восточно-Сибирского округа от 09.12.2021 № А33-5437/2020). В российском законодательстве это называется умышленное искажение фактов хозяйственной деятельности (п. 1 письма ФНС от

10.03.2021 № БВ-4-7/3060@, п. 34 Обзора судебной практики ВС № 2 за 2021).

Рассмотрим кратко, как применять нормы Соглашения физическим лицам в РФ. Физическое лицо - резидент РФ может получать доходы от иностранной компании, например, дивиденды. В этом случае физическое лицо должно самостоятельно отчитаться в российской ФНС (п. 1 ст. 229 НК). Если с иностранным государством - источником выплаты дивидендов заключено Соглашение, то общую сумму НДФЛ можно уменьшить на сумму налога, которая уплачена в иностранном государстве (п. 2-п. 4 ст. 232 НК)[3][4].

Итак, выше были рассмотрены общие принципы работы Соглашения в РФ. В настоящий момент Россия заключила подобные соглашения с более чем 80 юрисдикциями. Для применения льготного режима в налогообложении в рамках действующих двойных соглашений об избежании двойного налогообложения являются: подтверждения нахождения в другой юрисдикции за пределами РФ доказательство того факта, что иностранный партнер является фактическим выгодополучателем, расположенным на территории юрисдикции, с которой у РФ имеется подписанное двойное соглашение об избежании двойного налогообложения все документы должны быть переведены на русский язык и апостилированы пакет документов должен быть предоставлен ДО выплаты налогов, в противном случае налог будет выплачиваться в рамках действующего российского налогового законодательства. В настоящее время действует перечень международных договоров об избежании двойного налогообложения, закрепленные со стороны Российской Федерации и другими государствами такими, как: Австралия, Австрия, Аргентина, Бельгия, Германия, Греция, Дания, Египет, США, Франция, Армения, Азербайджан, а также со стороны других стран. Также утвержден перечень государств и территорий, которые предоставляют льготный режим налогообложения и (или) не предусматривают раскрытие и предоставление информации при проведении коммерческих сделок. В связи с нестабильной ситуацией в мире, и появления недружественных стран, Россия была вынуждена приос-

тановить соглашения об избежании двойного налогообложения (СИДН) с некоторыми странами. Рассмотрим эту часть вопроса в следующем параграфе.

2.2.Россия и «недружественные» страны: последствия приостановления налоговых соглашений

Отмена соглашений об избежании двойного налогообложения со всеми «недружественными» странами скажется не только по тем немногим компаниям, которые, несмотря ни на что, сохраняли свое присутствие в России, но и по остаткам российского бизнеса в «недружественном» зарубежье. Кроме того, россиянам, которые работают из-за рубежа, придется заплатить два полноценных подоходных налога, считают эксперты.

Российские Минфин и МИД предложили президенту Владимиру Путину издать указ о приостановке действий соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН) со всеми странами, которые ввели экономические санкции против России. Как сообщила пресс-служба Минфина, такая инициатива - ответ в том числе на включение России в «черный» налоговый список ЕС.

Действия СИДН обычно касаются доходов от продажи или аренды недвижимости, коммерческой деятельности, дивидендов, пенсий и т. д. Сейчас у России действуют соглашения об избежании двойного налогообложения с 92 странами. Из них «недружественными» Россия признает 39. Это страны ЕС, Швейцария, Великобритания, США, Канада, Австралия, Новая Зеландия, Сингапур, Япония и Южная Корея. С одной из «недружественных» стран - Латвией - налоговое соглашение было приостановлено еще в сентябре 2022 года, позже оно было денонсировано[8].

Президент В. Путин подписал указ от 08.08.2023 № 585[2], приостанавливающий действие некоторых положений соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН) с 38 странами. Среди них такие государства, как США, Канада, большинство стран Европы (включая Германию,

Францию, Италию, Испанию, Кипр и пр.), а также Австралия, Великобритания и Япония. Все они, как понятно, из списка «недружественных». Указ был опубликован 8 августа и вступил в силу с этой же даты.

Федеральным законом от 28.02.2023 № 40-ФЗ Россия денонсировала Соглашение об избежании двойного налогообложения с Латвией[1]. В 2022 году из-за проведения СВО было приостановлено действие Соглашения об избежании двойного налогообложения между Россией и Украиной.

Еще раньше, в 2021 году, соглашение было прекращено с Нидерландами. Это было связано с изменениями в российском налоговом законодательстве - российская сторона обложила налогом 15,0% доходы в виде дивидендов и процентов, которые переводились за рубеж. Тем странам, которые облагали доходы, поступившие от российских компаний, по льготной ставке, было предложено скорректировать ставки до 15,0%. В итоге соглашения были пересмотрены с Кипром, Мальтой и Люксембургом, но Нидерланды менять условия отказались[15].

Последствия для физических лиц. Плюсы от СИДН касаются как физических, так и юридических лиц. Соответственно, и негативные последствия от его отмены почувствуют на себе и компании, и обычные граждане. Например, если иностранный налоговый резидент получил доход из России, ему придется заплатить и российский подоходный налог (30,0%), и налог за рубежом.

Другая ситуация касается налоговых резидентов России, которые получают какие-либо доходы от иностранных источников. Предположим, человек уехал из России в 2023 году в Испанию и устроился там на работу или продолжает работать на российскую компанию удаленно. Полученный доход будет облагаться и НДФЛ в России, и подоходным налогом в Испании. Сейчас россиянин может уменьшить сумму налога в России на сумму, которую он уже заплатил за рубежом. Без СИДН придется дважды платить налог по полной ставке.

Последствия для бизнеса. Мера скажется в первую очередь по компаниям из «недружественных» стран, которые, несмотря ни на что, сохраняли стратегические инвестиции в Россию. В рамках СИДН такие компании при получении пассивных доходов из России (дивидендов, процентов, роялти и т. д.) платят налоги по льготным ставкам: 5,0% - по дивидендам, 0% - по роялти и процентам. Такой порядок действует, например, в соглашениях с Францией и Германией. Без СИДН придется платить по внутрироссийским ставкам (15,0% и 20,0% соответственно).

В то же время иностранный бизнес с 2022 года заметно снизил свое присутствие в России. Кроме того, поток пассивных доходов в «недружественные» страны и так ограничен - для выплат требуется разрешение правительственной комиссии.

Вторая группа потенциальных пострадавших - российские компании, которые получают пассивный доход из-за рубежа. В некоторых странах, например в Люксембурге, Кипре, Швейцарии, налоговые льготы зависят от того, есть ли действующий СИДН. И те российские компании, которые сейчас, например, реструктурируют или закрывают бизнес за границей, получить такие льготы не смогут. Для таких компаний приостановка действия СИДН может привести к значительным последствиям, причем затраты по налогам будут направлены именно в бюджет той страны, в которой российская компания ведет свой бизнес.

Двойные налоги и невозможность легализовать деньги - это то, чем рискуют уехавшие россияне. Если к дивидендам, которые платятся в Россию из «недружественных» стран, перестанут применяться нулевые или льготные ставки, мера в первую очередь скажется на российском бизнесе. Эффект от приостановки соглашений будет моментальным, неприятным и очень чувствительным. Налоговое бремя может вырасти в два и более раз, и целесообразным может быть вопрос о редомициляции, например, в специальные налоговые зоны в России.

Еще одна проблема, которую видят эксперты, - для владельцев контролируемых иностранных компаний (КИК). Сейчас в России они могут сдавать неаудированную отчетность, если СИДН отменят - нужен будет аудит. А это может стать большой проблемой, ведь от аудита российских компаний за рубежом отказываются почти все провайдеры. Отмена СИДН может стать «последним шансом» для окончательного увода российского бизнеса за пределы «недружественных» стран, содержать компанию там станет «еще более невыносимо»[15]. Таким образом, отмена соглашений об избежании двойного налогообложения со всеми «недружественными» странами не лучшим образом сказывается как на налогообложении физических, так и юридических лиц.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Двойное налогообложение – это налогообложение, при котором один и тот же доход облагается налогом в двух или нескольких странах. Обычно доход какого-либо лица, полученный им в разных странах мира, облагается налогом в стране местопребывания этого лица. Кроме того, доходы такого лица могут облагаться налогом в других странах, в которых они возникают либо в форме процентов, либо в результате коммерческой деятельности. В результате появилось большое количество договоров (соглашений о двойном налогообложении), заключенных между различными странами с целью уберечь доходы своих резидентов от двойного налогообложения.

В соглашении об избежании двойного налогообложения указаны виды налогов, которые это соглашение регулирует, а также круг лиц, на которых распространяются нормы документа. Приводятся условия налогообложения, срок действия и порядок прекращения соглашения. Международные соглашения определяют правила разграничения прав каждого государства по налогообложению организаций и физических лиц. Но методы реализации этих положений (порядок уплаты налогов и способы привлечения к ответственности за нарушения) устанавливаются внутренним законодательством каждой страны.

В Российской Федерации налогами, рассматриваемыми в рамках международных соглашений, для физических лиц является НДФЛ (налог на доходы физических лиц), а для юридических лиц – налог на прибыль. Чтобы снизить налоговое бремя российских коммерсантов, правительство РФ заключает соглашения об избежании двойного налогообложения с руководством других стран. Каждое из подписанных Россией международных соглашений об избежании двойного налогообложения имеет свое уникальное содержание. Данные соглашения имеют преимущество над налоговым законодательством РФ. Но чтобы их применять, российским налогоплательщи-

ком и его контрагентом должны быть соблюдены все условия международного договора и предоставлены в ФНС сопровождающие сделку документы.

В связи с тем, что у России появилось несколько недружественных стран, она была вынуждена расторгнуть соглашения с этими странами. При этом, данный факт имеет как положительные, так и отрицательные последствия. Поэтому существующая система двойного налогообложения, заключения и расторжения Соглашений между странами, требует совершенствования. Однако, из-за нестабильной внешней ситуации, продолжающейся СВО, стабилизировать отношения различных стран, с целью избежания двойного налогообложения, является открытой проблемой, решить которую вряд- ли получится в ближайшее время.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1) Федеральный закон «О денонсации Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Латвийской Республики об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал» от 28.02.2023 N 40-ФЗ (последняя редакция).
- 2) Указ Президента РФ от 08.08.2023 N 585 «О приостановлении Российской Федерацией действия отдельных положений международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения».
- 3) Налоговый кодекс Российской Федерации часть 1 от 31 июля 1998 года N 146-ФЗ (с изм. от 14.07.2023 N 41-П)
- 4) Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 от 5 августа 2000 года N 117-ФЗ (с изм. от 14.02.2024 N 6-П)
- 5) Договор России с другими странами об избежании двойного налогообложения. Режим доступа: по подписке. - URL:
[https://ria.ru/20201106/nalogooblozhenie-1583370823.html#:~:text=Двойное%20налогообложение%20это%20налогообложение%2C%20при,либо%20в%20результате%20коммерческой%20деятельности\(дата обращения: 05.10.2024\).](https://ria.ru/20201106/nalogooblozhenie-1583370823.html#:~:text=Двойное%20налогообложение%20это%20налогообложение%2C%20при,либо%20в%20результате%20коммерческой%20деятельности(дата обращения: 05.10.2024).) – Текст: электронный.
- 6) Лыкова Л. Н. Налоги и налогообложение. М.: Юрайт, 2023. 358 с.
- 7) Международное налогообложение – основные аспекты и инструменты минимизации. Режим доступа: по подписке. - URL:
<https://www.hill.ru/press-center/mezhdunarodnoe-nalogooblozhenie-osnovnye-aspekty-i-instrumenty-minimizatsii/>(дата обращения: 08.10.2024). – Текст: электронный.
- 8) Налоговые соглашения с «недружественными» странами приостановлены: что изменилось. Режим доступа: по подписке. - URL:

- <https://journal.tinkoff.ru/news/priostanovka-soidn/>(дата обращения: 15.10.2024). – Текст: электронный.
- 9) Пансков В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 томах. Том 1. М.: Юрайт, 2023. 355 с.
- 10) Приостановка соглашений об избежании двойного налогообложения: кого коснется. Режим доступа: по подписке. - URL: https://nalog-nalog.ru/spravochnaya_informaciya/priostanovka-soglashenij-ob-izbezhanii-dvojnogo-nalogooblozheniya-kogo-kosnetsya/(дата обращения: 12.10.2024). – Текст: электронный.
- 11) Соглашения об избежании двойного налогообложения (перечень). Режим доступа: по подписке. - URL: https://nalog-nalog.ru/spravochnaya_informaciya/soglasheniya_ob_izbezhanii_dvojnogo_nalogooblozheniya_perechen/(дата обращения: 11.10.2024). – Текст: электронный.
- 12) Соглашение об избежании двойного налогообложения: просто о сложном. Режим доступа: по подписке. - URL: <https://www.klerk.ru/blogs/rosco/524853/>(дата обращения: 16.10.2024). – Текст: электронный.
- 13) Сравнительная характеристика налоговой системы России и зарубежных стран. Режим доступа: по подписке. - URL: <https://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=39710>(дата обращения: 08.10.2024). – Текст: электронный.
- 14) Что такое двойное налогообложение Режим доступа: по подписке. - URL: <https://assistentus.ru/nalogi-i-uchet/dvoynoe-nalogooblozhenie/>(дата обращения: 05.10.2024). – Текст: электронный.
- 15) «Эффект моментальный и неприятный»: что значит разрыв налоговых соглашений с Западом. Режим доступа: по подписке. - URL: <https://www.forbes.ru/finansy/486146-effekt-momentalnyj-i-nepriatnyj-cto-znacit-razryv-nalogovyh-soglasenij-s-zapadom>(дата обращения: 15.10.2024). – Текст: электронный.