Содержание

Введение

### 1. Цели международного сотрудничества в налоговой сфере

### 2. Виды международных договоров

### 3. Международное двойное налогообложение

### 4. Оффшорные механизмы в международном налогообложении

### Заключение

Список использованной литературы

Введение

Во многих государствах существуют налоговые правила, регулирующие налоговый режим для работающих за границей резидентов и действующих в данном государстве иностранных лиц. И хотя налоговые системы в разных странах неодинаковы, между ними необходимо сходство и принципиальное взаимопонимание.

Налоги – сложный социальный институт, имеющий длительную историю. Они непосредственно отражают уровень культурного, экономического, политического развития общества. Кроме того, налоги оказывают мощное обратное воздействие прежде всего на состояние политической и экономической системы. В частности, значение налогов как политического инструмента нередко связывают с феноменом государственной власти, с проблемой государственного суверенитета.

Среди основных барьеров, препятствующих такому сотрудничеству, проблема двойного налогообложения, возникающая в отношении лиц и организаций, осуществляющих свою деятельность в двух или более странах. В настоящее время особое внимание уделяется этой проблеме и рекомендуемый путь ее решения – заключение межгосударственных (или межправительственных) налоговых соглашений.

В абсолютном большинстве случаев при заключении международных соглашений государства исходят из принципа взаимности. По-прежнему принято считать, что именно двусторонние соглашения наилучшим образом учитывают специфику отношений между конкретными договаривающимися государствами.

### 1. Цели международного сотрудничества в налоговой сфере

### международное сотрудничество налоговое

Страна может потребовать, чтобы весь доход, получаемый налогоплательщиком, подлежал налогообложению вследствие его юридической связи с этой страной (юрисдикция на основании гражданства). Помимо этого налогоплательщик должен участвовать в расходах на управление страной, обеспечивающей получение дохода (юрисдикция на основании территориальности). Именно поэтому возникает возможность двойного налогообложения.

Основные цели международного сотрудничества в налоговой сфере - устранение двойного налогообложения и дискриминации налогоплательщиков. Однако не менее важными являются и другие цели:

* гармонизация налоговых систем и налоговой политики;
* унификация фискальной политики и налогового законодательства;
* разрешение проблем двойного налогообложения;
* предотвращение уклонения от налогообложения;
* избежание дискриминации налогоплательщиков-нерезидентов;
* гармонизация налогообложения инвестиционной деятельности.

Международная экономическая интеграция обусловила тенденции гармонизации налоговой политики и национального налогового права в зарубежных странах. Гармонизация - это 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.) было зафиксировано в Римском договоре в 1957 году. В процессе формирования единого рынка эти страны сначала ориентировались на унификацию фискальной политики (в рамках таможенного союза), затем перешли к разрешению проблем двойного налогообложения, предотвращению уклонений от налогообложения и ликвидации условий по налоговой дискриминации.

В ходе согласования налогового законодательства стран-участников ЕЭС была проведена обязательная и постепенная унификация взимания косвенных налогов. Некоторые акцизы отменили вообще (на чай, соль, сахар), другие косвенные налоги стали взимать по единым ставкам. В дальнейшем возникла идея постепенно перейти от проведения общей налоговой политики к созданию территории с единым налоговым режимом.

### 2. Виды международных договоров

Отношения в сфере налогообложения в отдельной стране регламентируются нормами национального законодательства и нормами международного права. Формой реализации второй части законодательства выступают международные договоры и соглашения.

Национальные правовые системы различаются в зависимости от того, что имеет бульшую юридическую силу: внутригосударственные законы или международные договоры. Для определения влияния норм национального законодательства на налоговое соглашение важно знать правовой статус международных договоров в данной стране.

Если соглашение, инкорпорированное в национальное законодательство, имеет равную с ним силу, возникают определенные трудности. Решая подобные вопросы, государства придерживаются двух принципов:

а) lex posterior derogat legi priori;

б) lex specialis.

Чаще государства соблюдают первый принцип. В этом случае закон, инкорпорировавший международный договор, вытеснит ранее принятые внутригосударственные законы.

Согласно второму принципу действуют в первую очередь специальные, а не более общие нормы. Это правило применяется до принятия национального закона, отменяющего положения международного налогового соглашения. [6, с.89]

В России большую силу имеет международное соглашение, а не внутригосударственный закон. Так, в статье 7 Кодекса указано: "Если международным договором Российской Федерации, содержащим понятия, касающиеся налогообложения и сборов, предусмотрены иные правила и нормы, чем предусмотренные настоящим Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и/или сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации".

В системе налогового законодательства международные соглашения по налогообложению делятся на группы:

 международные соглашения общего характера;

 собственно налоговые соглашения:

- общие налоговые соглашения и конвенции;

- ограниченные налоговые соглашения;

- соглашения об оказании административной помощи;

 договоры, в которых затрагивают и налоговые вопросы:

- соглашения о налоговых режимах и льготах;

- торговые договоры;

 специфические соглашения по конкретным организациям. [7, с.45]

Международные соглашения общего характера, наряду с другими сферами сотрудничества, устанавливают общие подходы сторон в области налогообложения. Непосредственному применению эти акты не подлежат, но содержащиеся в них принципы используются в иных договорах и в национальном законодательстве.

Собственно налоговые соглашения двустороннего и многостороннего характера имеют три подгруппы:

а) общие налоговые соглашения (конвенции) - это международные договоры рекомендательного характера, затрагивающие все вопросы взаимоотношений сторон по поводу прямых и косвенных налогов;

б) ограниченные налоговые соглашения, распространяемые на конкретный вид налога, плательщика и т. п.;

в) 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. Например, в 1992 году в "Соглашении о регулировании взаимоотношений государств СНГ" одиннадцать стран обязались принять меры по устранению двойного или многократного налогообложения доходов от торговли. По существу данный документ представлял собой соглашение о налоговых режимах и льготах для стран-участников СНГ.

К договорам, в которых помимо прочих решаются налоговые проблемы, относятся торговые договоры, предусматривающие режим наибольшего благоприятствования для товаров и услуг.

Существуют и специфические соглашения по конкретным международным организациям. Примером может служить соглашение о размещении штаб-квартиры ООН в Нью-Йорке, направленное на освобождение от уплаты налогов в стране пребывания.

### 3. Международное двойное налогообложение

Страны осуществляют свою юрисдикцию в правовом отношении на основании либо гражданства, либо территориальности. Потенциальная возможность двойного налогообложения возникает в случае претензий на налоговую юрисдикцию, при наличии не взаимосвязанных между собой законодательных норм в отдельно взятых странах. [3, с.10]

Двойное налогообложение возможно, когда одна страна претендует на право взимать налог на основании факта проживания (либо гражданства) налогоплательщика, а другая - на основании места получения дохода . Также двойное налогообложение может возникать, если обе страны считают конкретного налогоплательщика своим резидентом или каждая из двух стран полагает, что доход получен именно на ее территории.

Международное двойное налогообложение - это обложение сопоставимыми налогами в двух (или более) государствах одного налогоплательщика в отношении одного объекта за один и тот же период времени. В результате возникает идентичность налогового платежа, тождественность объекта и субъекта налогообложения и сроков уплаты налогов. Двойное (т. е. излишнее) налогообложение сдерживает деловую активность предпринимателя и способствует повышению цены на товары и услуги.

Антиналогообложение - это невключение объекта или субъекта налогообложения в налоговую систему двух (или более) стран. Оно означает отсутствие или уменьшение налогообложения. В этом случае снижается интерес предпринимателя к участию в развитии национальной экономики.

Как правило, применяются и односторонние меры избежания двойного налогообложения, связанные с нормами внутреннего налогового законодательства, и многосторонние меры, реализуемые с помощью соответствующих международных соглашений и конвенций. Методы устранения международного двойного налогообложения приведены в табл.1.

Табл. 1 Методы устранения двойного налогообложения

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Многосторонние соглашения и конвенции | Односторонние акты национального законодательства | |
| 1. Распределительный метод | 2. Налоговый зачет (кредит) | 3. Налоговая скидка |
| Государство отказывается от обложения какого-либо объекта, ибо он ужеоблагается в другой стране | Производится зачет уплаченных за рубежом налогов в счет внутренних налоговых обязательств | Уплаченный за рубежом налог вычитается из суммы доходов, подлежащих налогообложению |

В соответствии с распределительным методом (принципом 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) означает, что государство А исчисляет взимаемый им с резидента налог на основе совокупного дохода, включая доход, полученный в государстве Б, но далее из собственного налога вычитает суммы налогов, уплаченных в другом государстве.

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

Для определения налогового статуса (но не организационно-правовой формы) иностранного юридического лица используется понятие "постоянное представительство". При заключении договоров об избежании двойного налогообложения договаривающиеся государства устанавливают, что налогообложению на территории другого государства подлежит только та прибыль иностранного юридического лица, которая получена через находящееся там постоянное представительство. Если предположить некое иностранное лицо, не имеющее в России такого налогового статуса, то доходы, полученные из источников на ее территории, при наличии соответствующего международного соглашения, обложению налогом в России не подлежат.

Постоянное представительство возникает при соблюдении нескольких общих условий (критериев). В России установлены три таких условия: наличие фиксированного места деятельности (офис, монтажный объект, площадка склада и др.); постоянство места деятельности (обычно 12 месяцев); осуществление иностранным лицом деятельности через это место.

### 4. Оффшорные механизмы в международном налогообложении

Почти в каждой стране существует вид деятельности или организационно-правовая форма, налоговый режим которых, благодаря особенностям национального налогового законодательства, более предпочтителен. Тем самым создается основа для привлечения под такую юрисдикцию с низким уровнем налогообложения иностранных юридических лиц. Некоторые страны вообще строят свою государственную политику на предоставлении весомых налоговых льгот иностранным фирмам, извлекая для себя выгоду в форме притока иностранных капиталов. [2, с.37]

Страна, в которой налоговый режим является более льготным, может рассматриваться в качестве налогового убежища или налоговой гавани. Если на территории в пределах одной страны действует льготный порядок налогообложения, стимулирующий привлечение инвестиций в предпринимательскую деятельность, то возникает налоговый оазис (экономическая зона, зона свободного предпринимательства, порт и т. п.).

Льготный налоговый климат или наличие безналогового статуса стимулирует создание так называемых оффшорных компаний (от англ. off-shore - вне берега, изолированный). Местная администрация обычно предъявляет таким компаниям ряд типичных требований:

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 оффшорного центра;

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

отказ от привлечения местных резидентов в качестве акционеров и инвесторов оффшорных компаний;

инвестирование средств в объемах не ниже устанавливаемых администрацией минимумов уставного и оплаченного капитала;

наличие официально зарегистрированного офиса компании в стране регистрации, где должны храниться ее реестр, документы, образцы печати;

наличие резидента - официального представителя компании для связи с местной администрацией;

своевременное извещение о всех изменениях реквизитов компании, уставного капитала, состава ее акционеров и директоров, уставных документов.

Выполнение этих требований дает основание для получения статуса оффшорной компании и сопутствующих этому статусу льгот в бизнесе. [4, с.25]

Оффшорная компания - это предприятие, регистрируемое в оффшорной зоне и получающее право на льготы по налогам, но при этом не использующее местные ресурсы и не ведущее хозяйственную деятельность на территории зоны.

Предоставляемые компаниям-нерезидентам льготы разнообразны, хотя не все из них действуют в оффшорных центрах. Основными видами предоставляемых оффшорным компаниям льгот являются следующие:

льготный режим налогообложения;

предоставление валютной автономии;

таможенные льготы при импорте товаров;

упрощенные процедуры регистрации и отчетности;

гарантия банковской и коммерческой тайн;

льготы в области административного контроля;

соблюдение принципа строгой конфиденциальности;

гарантия безопасности бизнеса;

использование электронной связи в управлении.

Заключение

Существуют две основных цели международного сотрудничества:

1) устранение двойного налогообложения;

2) устранение дискриминации налогоплательщиков.

Не менее важными являются и другие цели:

- гармонизация налоговых систем и налоговой политики;

- унификация фискальной политики и налогового законодательства;

- разрешение проблем двойного налогообложения;

- предотвращения уклонения от налогообложения;

- избежание дискриминации налогоплательщиков-нерезидентов;

- гармонизация налогообложения инвестиционной деятельности.

Международная экономическая интеграция обусловила тенденции гармонизации налоговой политики и национального налогового права в зарубежных странах.

Международные соглашения об избежании двойного налогообложения, применяющиеся на территории Российской Федерации, входят в систему права Российской Федерации и имеют приоритетное действие по сравнению с положениями национального налогового законодательства.

Статьей 15 Конституции Российской Федерации установлено, что международные договоры Российской Федерации являются составной частью ее правовой системы и если международным договором установлены правила иные, чем предусмотренные законом, то применяются правила международного договора.

Вопросы налогообложения лиц – резидентов одного государства в отношении их доходов, выплачиваемых в другом государстве, регулируются законодательством этих двух стран. При этом любое государство обладает исключительным правом взимать налоги на своей территории в соответствии с национальным налоговым законодательством, которое распространяется, в том числе, и на иностранные организации.

Именно по этой причине возникает двойное налогообложение иностранных организации, когда лицо – резидент одной страны получает доходы из источников, расположенных в другой стране, владеет имуществом (как правило, недвижимым) в другой стране или осуществляет деятельность, в результате которой возникают доходы или иной объект налогообложения в другой стране. Для указанных ситуаций характерно, что одно и то же лицо рассматривается налоговым законодательством в качестве налогоплательщика или один и тот же объект рассматривается в качестве объекта налогообложения одновременно в двух или более странах.

Список использованной литературы

1. Дрыга М.А. Международное сотрудничество европейских государств и России в сфере борьбы с налоговыми правонарушениями // Ростов-на-Дону: Изд-во РГЭУ, 2005. - С. 56-59

2. Международное сотрудничество в сфере налогообложения и основы международного налогового права. Учебное пособие / Меркулов Е.С., Таранчук И.В.; Под ред.: Гунько С.В. - Петропавловск-Камчатский: Изд-во Дальневост. ун-та, 2004. - 208 c.

3.Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. – М.: ИНФРА-М,2009.-348с.

4. Налоги и налоговое право. Учебное пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Аналитика-Пресс, 2007.-400с.

5. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство / Под ред. Е.Н. Евстигнеева. – СПб: Питер, 2008.-320с.

6. Петрова Г.В. Налоговое право. Учебник для вузов. – М.: ИНФРА-М-НОРМА, 2007.-271с.

7. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение. – М.: Юрайт-Издат, 2008.-720с.