Федеральное агентство морского и речного транспорта

Федеральное государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

«Волжская государственная академия водного транспорта»

Отделение заочного обучения

Кафедра Гражданско-правовых дисциплин

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

**по дисциплине «Налоговое право»**

**на тему: «Международное налоговое законодательство»**

г. Н.Новгород

2010 г.

**Содержание**

Введение

1 Понятие и предмет международного налогового права

2 Источники международного налогового права

3 Международные налоговые соглашения в правовой системе Российской Федерации

3.1 Соглашения о развитии интеграции в экономической деятельности и унификации налогообложения

3.2 Соглашения о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле

3.3 Договоры об избежание двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов

3.4 Соглашения, касающиеся налогообложения транспортных средств и доходов от международных перевозок

3.5 Соглашения о сотрудничестве в борьбе с нарушениями налогового законодательства

3.6 Иные соглашения, в которых имеются налоговые нормы

Заключение

Список литературы

**Введение**

Налоговое законодательство распространяет сферу своего применения не на граждан, а на резидентов данной страны (т.е. лиц, постоянно пребывающих или проживающих в данной стране). Поэтому уже любые внутренние налоговые нормы имеют уже международный характер, поскольку охватывают и граждан, и организации других стран, которые находятся на территории данной страны или осуществляют там определенные виды деятельности.

Международные налоговое право - особая ветвь налогового права, занимающаяся международными аспектами налогообложения. Международное налоговое право – это совокупность международно-правовых (а в широком смысле - и национальных) норм, регулирующих налогообложение с иностранным элементом. Основная цель международного сотрудничества в налоговой сфере - устранить двойное налогообложение и дискриминацию налогоплательщиков, предотвратить уклонение от налогов, а также гармонизировать налоговые системы, чтобы создать единый рынок.

**1 Понятие и предмет международного налогового права**

Словосочетание «международное налоговое право» стало достаточно широко употребляться применительно к нормам, регулирующим налоговые отношения с участием иностранных организаций и граждан[[1]](#footnote-1).

Известно, что налоговое право является важнейшим разделом (подотраслью) финансового права, поэтому вполне позволительно определить признаки международного налогового права через признаки международного финансового права. Развитие международных финансовых отношений привело к заключению государствами многочисленных финансовых договоров и соглашений, т. е. к возникновению международного финансового права. К этому праву полностью относятся характерные особенности международного права (как публичного, так и частного), с которым оно тесно связано. В частности, международное финансовое право есть совокупность исторически изменяющихся правил поведения (норм конвенционных и обычных), регулирующих межгосударственные финансовые отношения. Международное финансовое право имеет координационный, а не субординационный характер, поскольку субъектами международного финансового права являются государства, отношения между которыми должны строиться не на принципах соподчинения, а на принципах равенства и взаимного согласования своих интересов. Пространственной сферой действия (применения) международного финансового права является вся международная арена[[2]](#footnote-2). Представляется, что все перечисленные выше признаки международного финансового права полностью относятся и на счет международного налогового права как его составной части.

Предмет международного налогового права составляют межгосударственные отношения, складывающиеся по поводу взимания налогов и сборов. Эти отношения чаще всего возникают в тех случаях, когда осуществляется взимание налогов и сборов с иностранных юридических и физических лиц. К ним, в частности относятся: отношения между государствами по поводу заключения международных налоговых соглашений с целью разграничения налоговой юрисдикции государств; налоговые отношения между государствами и физическими и юридическими лицами других государств (субъектами иностранного права), т. е. налоговые отношения, затрагивающие суверенитет других государств; отношения публичного характера между юридическими и (или) физическими лицами различных государств, возникающие, например, при удержании налоговым агентом налога с иностранного лица у источника выплаты[[3]](#footnote-3). Следовательно, предмет международного налогового права составляют отношения по поводу взимания налогов и сборов с участием субъектов, которые подпадают под налоговую юрисдикцию двух и более государств. Типичным примером могут служить отношения, возникающие в связи с возникновением двойного налогообложения, которое представляет собой юридическую ситуацию, при которой у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налогов с одного и того же объекта одновременно в двух государствах — по месту его постоянного местопребывания (регистрации) и по месту получения им дохода.

Однако следует учитывать, что указанные отношения могут регулироваться как нормами международного, так и национального налогового права. На это обращает внимание В. А. Кашин в одной из своих работ. По его мнению, в системе налогового права России условно выделяется две части. К первой относятся нормы, регулирующие отношения по уплате налогов, полностью подпадающие под национальную юрисдикцию, а ко второй — нормы, регулирующие отношения, в которых участвует иностранный элемент. Вторая «международная» часть налогового права именуется международным налоговым правом. Однако она отличается от собственно международного налогового права, которое состоит из норм, устанавливаемых двусторонними и многосторонними налоговыми соглашениями. Охватываемые этой второй частью правовые нормы примыкают непосредственно к международному праву, но все же не входят в него, поскольку устанавливаются и изменяются странами в одностороннем порядке и не обязательно с соблюдением каких-либо международных норм[[4]](#footnote-4). Принимая это обоснованное суждение во внимание, можно сделать вывод о том, что к международному налоговому праву относятся только те нормы, которые установлены на межгосударственном уровне.

Этот же признак позволяет разграничить нормы международного налогового права и нормы, составляющие налоговое право того или иного иностранного государства. К последним относятся правовые нормы, регулирующие налогообложение, но устанавливаемые в одностороннем порядке тем или иным государством. Субъектный же состав и содержание регулируемых отношений являются важными, но не единственно определяющими признаками международного налогового права.

1. **Источники международного налогового права**

Источниками международного налогового права являются: международные договоры; международный обычай; судебные прецеденты как международных судов и арбитражей, так и национальных судов, если решения последних относятся к вопросам международного общения, признаются в международном общении и соответствуют общепризнанным нормам международного права; внутренние законы, если они относятся или затрагивают вопросы международного общения и не противоречат его принципам, становятся нормами международного права в случае признания их таковыми со стороны других государств; решения и постановления международных организаций, принятые в пределах их компетенции и не противоречащие основным принципам международного права[[5]](#footnote-5). Однако состав источников международного налогового права несколько уже, регулирование международных налоговых отношений осуществляется преимущественно на основе международных договоров (соглашений, конвенций). Такие договоры заключаются между государствами в целях создания правовой основы для регулирования налоговых отношений, носящих межгосударственный характер.

Зачастую источники международного налогового права содержат общие нормы, составляющие своего рода основу для формирования системы национального налогового права. Так, в Германии одним из важнейших источников налогового права в части, касающейся уплаты специальных сборов, взимаемых странами Западной Европы в рамках проводимой ими единой аграрной политики, является Договор о создании Европейского экономического сообщества. В развитие его положений в 1972 г. в стране принят Закон о соблюдении налогового равноправия во внешних сношениях и улучшении налоговой конкурентоспособности при зарубежных инвестициях. В ст. 9 Европейской хартии местного самоуправления (Страсбург, 15 октября 1985 г.) определено, что по меньшей мере часть финансовых средств органов местного самоуправления должна поступать за счет местных сборов и налогов, ставки которых органы местного самоуправления вправе устанавливать в пределах, определенных законом. Это положение является во многом определяющим для стран Европы при организации налогообложения на местном уровне. О налоговых льготах как одном из средств обеспечения необходимых условий для полного развития семьи говорится в ст. 16 Европейской социальной хартии (Страсбург, 3 мая 1996 г.).

Собственно «налоговые» договоры заключаются между государствами в целях создания правовой основы для регулирования налоговых отношений, носящих межгосударственный характер. В данном случае прежде всего имеются в виду соглашения об устранении двойного налогообложения. Например, Австралией заключено 35 соглашений об избежании двойного налогообложения с участием ряда стран, включая такие, как Австрия, Бельгия, Республика Корея, Сингапур, США, Япония и др. В большинстве своем тексты этих договоров воспроизводят типовую модель (The Model Double Taxation Convention), разработанную Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) для стран-участников.

Межгосударственное сотрудничество ряда стран (Бельгия, Дания, Нидерланды, Норвегия, Швеция, Финляндия, США) в вопросах налогового администрирования основывается на положениях Конвенции о взаимной административной помощи в налоговых вопросах (Страсбург, Париж, 25 января 1988 г.). В ее преамбуле провозглашено, что государства — члены Совета Европы и страны — члены Организации экономического сотрудничества и развития, подписавшие настоящую Конвенцию, считают, что развитие международного перемещения физических лиц, капитала, товаров и услуг, являющееся само по себе весьма полезным, увеличило возможности для уклонения от налогов и тем самым требует активизации сотрудничества их налоговых органов. Согласно ст. 1 Конвенции стороны обязуются оказывать административное содействие друг другу в налоговых вопросах. Такое содействие может повлечь, в случае необходимости, меры, принимаемые юридическими органами. Непосредственно административное содействие предполагает: обмен информацией, включая совместные расследования по налоговым вопросам и участие в таких расследованиях в других странах; содействие во взыскании, включая меры по аресту имущества; предоставление документации.

Судебный прецедент также может быть источником международного налогового права, но только в том случае, когда он создан межгосударственным судом. Довольно много решений, связанных с разъяснением порядка применения «налоговых» положений Договора о Европейском Союзе 1992 г. и других актов интеграционного права, принято Европейским судом. Этот суд является высшей судебной инстанцией по трансграничным налоговым спорам в ЕС. Решения Европейского суда являются обязательными, а в части толкования норм европейского права имеют значение прецедента, которому должны следовать в своей практике судебные органы государств — членов ЕС[[6]](#footnote-6). Например, Европейским судом 22 марта 1990 г. принято решение по делу Питера Джона Крайера Титера против комиссаров Службы внутренних доходов (Case С-333/88 Peter John Krier Tither v. Commissioners of Inland Revenue ECR 1990) по вопросу использования льгот. Это дело было передано на рассмотрение Трибуналом (специальными комиссарами Соединенного Королевства) в целях вынесения преюдициального решения[[7]](#footnote-7).

В системе источников международного налогового права, регулирующих отношения по взиманию налогов с участием субъектов, подпадающих под юрисдикцию Российской Федерации, выделяется три группы международных договоров по вопросам налогообложения:

— налоговые соглашения об избежании двойного налогообложения доходов;

— специальные (ограниченные) соглашения по вопросам избежания двойного налогообложения;

— соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства.

Заключение налоговых соглашений об избежании двойного налогообложения в первую очередь имеет своей целью урегулирование таких юридических ситуаций, когда у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налогов одновременно в двух государствах, например по месту его постоянного проживания (регистрации) и по месту получения им дохода. В устранении двойного налогообложения заинтересованы не только налогоплательщики, налоговое бремя которых многократно возрастает при последовательном налогообложении одного и того же объекта в разных странах, но и сами государства[[8]](#footnote-8).

Международная практика подготовки и заключения таких соглашений в большинстве своем основывается на Типовой конвенции Организации экономического сотрудничества и развития о налогообложении доходов и капитала 1977 г. В этом документе приводится рекомендуемая ОЭСР модель международного договора об избежании двойного налогообложения. При заключении договоров с участием Российской Федерации за основу принимается типовое соглашение, предусмотренное постановлением Правительства РФ от 28 мая 1992 г. «О заключении межправительственных соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества»[[9]](#footnote-9).

Выделяются двух- и многосторонние соглашения. На 1 января 2000 г. с участием Российской Федерации (СССР) заключено около 50 двусторонних и многосторонних соглашений об избежании двойного налогообложения доходов. В качестве примера двусторонних соглашений можно привести Конвенцию между Правительством СССР и Правительством Японии об устранении двойного налогообложения в отношении налогов на доходы от 18 января 1986 г. и Соглашение между Российской Федерацией и Швейцарской Конфедерацией об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 15 ноября 1995 г., а многосторонних — Соглашение между правительствами государств — членов Содружества Независимых Государств «О согласованных принципах налоговой политики» от 13 марта 1992 г.

Специальные или ограниченные соглашения заключаются для избежания двойного налогообложения в отдельных сферах. В настоящее время сохранили свое действие 31 соглашение об устранении двойного налогообложения в области морского судоходства, 44 — в области воздушного транспорта, 26 — в области автомобильного транспорта, и некоторые другие соглашения. Так, например, к числу двусторонних соглашений относится Соглашение между Правительством СССР и Правительством Греческой Республики об освобождении от двойного налогообложения на доходы от морских и воздушных перевозок от 27 января 1976 г., а многосторонних — Многосторонняя Конвенция об избежании двойного налогообложения выплат авторского вознаграждения от 13 декабря 1979 г.

Соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства позволяют добиться взаимодействия между налоговыми администрациями различных стран в деле предотвращения уклонения от уплаты налогов. В постановлении Правительства РФ от 2 декабря 1994 г. «О заключении соглашений между Правительством Российской Федерации и правительствами иностранных государств о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства» одобрен проект типового соглашения между Правительством РФ и правительством иностранного государства о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства. В соответствии с названным постановлением ФСЭНП России проводит с участием МИД России переговоры о заключении межправительственных соглашений о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства. По результатам переговоров в правительство должны представляться согласованные проекты соглашений и предложения об их подписании.

Впервые межправительственное соглашение о сотрудничестве в области борьбы с нарушениями налогового законодательства было заключено 25 апреля 1995 г. с Узбекистаном, в настоящее время аналогичные соглашения подписаны (проекты соглашений подготовлены) с Арменией, Белоруссией, Грузией, Казахстаном, Киргизией, Молдовой, Таджикистаном, Украиной, Румынией и Швецией.

Несколько аналогичных соглашений по вопросам соблюдения налогового законодательства заключено с участием МНС России со странами СНГ, например Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Молдова о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства (Москва, 8 октября 1996 г.). В этих соглашениях также предусмотрен обмен информацией о нарушениях налогового законодательства, в частности предоставление сведений относительно: регистрации налогоплательщиков; открытия налогоплательщиками счетов в государственных и коммерческих банках, а также наличия на них и движения по ним денежных средств в соответствии с требованиями законодательства государств о банках и банковской деятельности, если есть основания полагать, что на них находятся скрываемые от налогообложения суммы; доходов налогоплательщиков, полученных на территории одного из государств, уплаченных сумм налогов; иной информации, связанной с налогообложением, в пределах компетенции сторон.

3 Международные налоговые соглашения в правовой системе Российской Федерации

Международные налоговые соглашения играют важную роль в регулировании финансовой деятельности Российского государства и занимают важное место в иерархии источников налогового права. Значение международных налоговых соглашений для правового развития государства трудно переоценить. Налогоплательщикам они дают гарантию, что их доходы и имущество не будут облагаться двойными налогами, и предоставляют защиту от дискриминационного налогообложения за рубежом; для государства в лице налоговых органов они обеспечивают возможность взаимных прямых консультаций и контрактов для решения многих спорных вопросов, а также для контроля за внешнеэкономической деятельностью своих резидентов. Несомненную важность международные налоговые соглашения имеют для государства как носителя суверенных экономических прав, поскольку являются средством закрепления на договорной основе своих прав на получение справедливой доли от налогообложения доходов и имущества, получаемых резидентами от международной экономической и финансовой деятельности.

Российская Федерация является участником большого числа международных налоговых соглашений. Их можно классифицировать следующим образом:

**3.1 Соглашения о развитии интеграции в экономической деятельности и унификации налогообложения**

Соглашения о развитии интеграции

Соглашение о создании зоны свободной торговли 1994 г.[[10]](#footnote-10) содержит обязательства не облагать происходящие с таможенной территории других государств-участников товары налогами и сборами в размере, превышающем их уровень для национальных товаров.

Государства-участники договорились не применять таможенные пошлины, налоги и сборы, имеющие эквивалентное действие, а также количественные ограничения на ввоз и (или) вывоз товаров, происходящих с их таможенной территории и предназначенных для таможенной территории других стран-участниц.

По Соглашению о товарообороте и производственной кооперации в области машиностроения на взаимоувязанной основе 1994 г.[[11]](#footnote-11) исключается налогообложение поставки сырья, материалов, комплектующих изделий и готовой машиностроительной продукции на взаимоувязанной основе.

На основании Соглашения об общих условиях и механизме поддержки развития государственной кооперации предприятий и отраслей государств - участников СНГ 1993 г.[[12]](#footnote-12) не применяются ввозные и вывозные пошлины, налоги, акцизы и количественные ограничения в отношении товаров, поставляемых по кооперации, в рамках таможенных режимов переработки.

Соглашения об унификации налогообложения.

Соглашение между Государственным налоговым комитетом Республики Беларусь, Налоговым комитетом Министерства финансов Республики Казахстан, государственной налоговой инспекцией Министерства финансов Кыргызской Республики и ГНС России об унификации методологии налогообложения 1998 г. закрепляет принципы такой унификации.

По Соглашению 2000 г. между Правительством РФ и Правительством Республики Беларусь о создании унифицированного налогового законодательства и проведении единой налоговой политики Союзного государства основополагающими элементами унифицированного законодательства объявлены: единые принципы и правила налогообложения; единый перечень основных налогов; единые права и обязанности налогоплательщиков на территории Союзного государства; единые термины и понятия. При этом конечной целью унификации налогового законодательства и проведения единой налоговой политики считается принятие Налогового кодекса Союзного государства. С российской стороны исполнение Соглашения возложено на Министерство финансов Российской Федерации.

**3.2 Соглашения о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле**

Под косвенными налогами в указанных договорах понимаются НДС и акцизы. Нулевая ставка - ставка косвенных налогов на товары (услуги), равная нулю процентов. Это равнозначно освобождению от налогообложения и возмещению НДС и акцизов по материальным ресурсам, использованным при производстве и реализации товаров (оказании услуг), и означает для налогоплательщика право на зачет уплаченных налогов в счет предстоящих платежей или их возмещение (см., например, Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Армения о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле 2000 г.). Страна назначения - государство, на таможенную территорию которого товары ввозятся для потребления, а **хозяйствующие субъекты** - налогоплательщики государств - участников соответствующего договора.

Договорами устанавливаются следующие принципы взимания косвенных налогов при осуществлении внешнеторговых операций между хозяйствующими субъектами государств-участников.

Товары, вывозимые с таможенной территории одного государства и ввозимые на территорию другого государства-участника, облагаются косвенными налогами по нулевой ставке (Соглашение между Правительством РФ и Правительством Кыргызской Республики о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле 2000 г.).

Товары, ввозимые на таможенную территорию государства и вывозимые с таможенной территории государства, облагаются косвенными налогами в стране назначения в соответствии с ее национальным законодательством.

По Соглашению 2000 г. между Правительством РФ и Правительством Республики Казахстан о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле услуги облагаются косвенными налогами в соответствии с законодательством государств, за исключением услуг:

а) по транспортировке и обслуживанию товаров, вывозимых с таможенной территории государства на таможенную территорию другого государства, включая услуги по экспедированию, погрузке, разгрузке и перегрузке;

б) по транспортировке и обслуживанию транзитных товаров при условии, что пункты отправления или назначения товаров расположены на территории государств-участников, включая услуги по экспедированию, погрузке, разгрузке и перегрузке;

в) по перевозке пассажиров и багажа с таможенной территории одного государства на таможенную территорию другого государства в прямом и обратном направлении.

Указанные услуги облагаются НДС по нулевой ставке в государстве, налогоплательщики которого оказывают такие услуги при подтверждении факта их оказания в соответствующем порядке.

В целях осуществления контроля за перемещением товаров, ведения учета и обмена информацией ТН ВЭД СНГ (Соглашение между Правительством РФ и Правительством Азербайджанской Республики о принципах взимания косвенных налогов по взаимной торговле 2000 г.).

Косвенные налоги на товары, ввозимые на таможенные территории государств-участников, взимают таможенные органы страны назначения или ее налоговые органы.

Белоруссия, Казахстан, Кыргызстан, Россия, Таджикистан заключили в 2002 г. Соглашение о таможенном налоговом контроле за производством и оборотом этилового спирта, алкогольной, спиртосодержащей и табачной продукции на территории стран - членов ЕВРАЗЭС.

В соответствии с Соглашением был произведен обмен реестрами предприятий, производящих этиловый спирт, алкогольную, спиртосодержащую и табачную продукцию, а также участников внешнеэкономической деятельности, осуществляющих их ввоз-вывоз и транзитное перемещение. Государства-участники определили перечень пограничных пунктов пропуска, через которые осуществляется ввоз-вывоз указанных товаров. Налоговые и таможенные органы определили перечень и объемы необходимой информации по их производству и обороту.

**3.3.Договоры об избежание двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов.**

В настоящее время Российская Федерация является участником нескольких десятков такого рода соглашений. Их положения в принципе похожи и в Российской Федерации применяются к следующим налогам:

- налог на прибыль предприятий и организаций;

- налог на имущество предприятий;

- налог на доходы физических лиц;

- налог на имущество физических лиц.

В частности, Соглашение между Правительством РФ и Правительством Демократической Республики Шри-Ланка об избежание двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы[[13]](#footnote-13), об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы; Соглашение между Правительством Мексиканских Соединенных Штатов[[14]](#footnote-14) об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы; Конвенция между Правительством РФ и Правительством Греческой Республики[[15]](#footnote-15) об избежании двойного налогообложения и уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал от 26 июня 2000 г. Указанные соглашения применяются к налогам на доходы и имущество, взимаемым на всех уровнях в договаривающихся государствах, независимо от способа их взимания. Налогами на доходы и имущество считаются все налоги, взимаемые с общей суммы доходов, общей стоимости имущества или с отдельных элементов доходов или имущества, включая налоги на доходы от отчуждения движимого или недвижимого имущества, налоги на общую сумму заработной платы, выплачиваемой предприятиями, а также налоги на прирост стоимости имущества.

**3.4 Соглашения, касающиеся налогообложения транспортных средств и доходов от международных перевозок**

Российская Федерация является участником двух видов такого рода договоров.

Первый. На основании Конвенции о налоговом режиме иностранных автомашин 1931 г. автомобили, зарегистрированные на территории государств-участников, освобождаются, при определенных условиях, от налогов или пошлин, которыми облагаются передвижение или владение автомобилями. Это освобождение не распространяется на потребительские налоги и пошлины. Конвенция не распространяется на средства передвижения, служащие для перевозки за плату пассажиров, а также средства передвижения, предназначенные для перевозки товаров.

По Соглашению между Правительством СССР и Правительством ФРГ о взаимном освобождении от налогообложения дорожных транспортных средств, участвующих в международном сообщении 1980 г., транспортные средства, зарегистрированные в одном из государств-участников и ввозимые для временного нахождения на территорию, освобождаются при определенных условиях от налогов на транспортные средства.

Второй. К числу договоров такого рода относятся соглашения об устранении двойного налогообложения в области воздушного и морского транспорта.

По Соглашению между Правительством СССР и Правительством Финляндской Республики о взаимном освобождении авиапредприятий и их персонала от налогообложения и взносов на социальное страхование 1972 г. финляндские авиапредприятия освобождаются в России:

- от всех налогов на доходы и прибыли от воздушных перевозок и осуществления эксплуатации воздушных линий;

- от всех налогов на имущество, находящееся в РФ.

Соглашением между Правительством СССР и Правительством Итальянской Республики об освобождении от двойного налогообложения в области морского судоходства 1975 г. осуществление морского судоходства распространяется на профессиональную деятельность по перевозке морским путем людей, животных, груза и почты, осуществляемую собственниками, арендаторами, фрахтователями и судовладельцами, включая продажу транспортных документов, и предоставление услуг, связанных с такой же перевозкой. Итальянские предприятия в РФ освобождаются:

- от налогов на доходы, которые будут ими получены в результате осуществления морского судоходства между РФ, Италией и другими странами под итальянским флагом, а также от всех других налогов на вышеуказанные доходы, взимаемые в РФ;

- от всех налогов на имущество, относящееся к проведению указанной деятельности.

**3.5 Соглашения о сотрудничестве в борьбе с нарушениями налогового законодательства**

Указанные соглашения делятся на две большие группы:

Соглашения, по которым компетентным органом является МНС России (согласно административной реформе 2004 г. - Федеральная налоговая служба).

В указанных соглашениях нарушение налогового законодательства трактуется как "противоправное действие или бездействие, которое выражается в неисполнении либо ненадлежащем исполнении налогоплательщиком обязательств перед бюджетом, за которое установлена юридическая ответственность" (Соглашение между Правительством РФ и Правительством Украины о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства 1997 г.).

Сфера применения соглашений достаточно широка, предусматривается оказание содействия:

- в предотвращении и пресечении нарушений налогового законодательства;

- в предоставлении информации о соблюдении налогового законодательства юридическими и физическими лицами;

- в предоставлении информации о национальных налоговых системах и текущих изменениях налогового законодательства;

- в создании и функционировании компьютерных систем, обеспечивающих работу налоговых органов;

- в организации работы с налогоплательщиками и налоговыми органами, включая разработку методических рекомендаций по обеспечению контроля за соблюдением налогового законодательства;

- в области обучения кадров и обмена специалистами;

- в иных вопросах, которые требуют совместных действий.

Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Таджикистан о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства 1996 г., Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Казахстан о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства 1998 г. и др.

Предусматриваются достаточно строгие меры по соблюдению конфиденциальности. Полученная в соответствии с договорами информация, касающаяся конкретных налогоплательщиков, является конфиденциальной и обеспечивается режимом защиты в соответствии с национальным законодательством и требованиями запрашиваемого налогового органа. Эта информация может быть использована только в целях, предусмотренных договором, в том числе для административного или судебного разбирательства. Для иных целей информация может быть использована только с согласия запрашиваемого органа.

Соглашения, по которым компетентным органом является МВД России (ранее - ФСНП РФ).

Предметом указанных договоров являются сотрудничество и взаимная помощь с целью организации эффективной борьбы с уклонением от уплаты налогов и другими связанными с ними экономическими преступлениями. По данным договорам термин "информация" включает любые сведения, документы, записи или отчеты, а также их заверенные или аутентичные копии.

Помощь в рамках соглашений осуществляется в соответствии с законодательством запрашиваемого государства и в пределах компетенции и возможностей соответствующего его органа.

Незначительный перечень форм сотрудничества зафиксирован в ст. 3 Соглашения с Грецией:

- обмен информацией;

- обмен представителями и экспертами; создание рабочих групп и организация семинаров;

- обучение кадров.

Договоры с Казахстаном, Румынией, Киргизией расширяют объем взаимодействия, включая в него:

- обмен информацией о нарушениях налогового законодательства юридическими и физическими лицами;

- взаимодействие по вопросам проведения мероприятий, направленных на предупреждение, выявление и пресечение нарушений налогового законодательства;

- представление копий документов, связанных с налогообложением юридических и физических лиц;

- обмен информацией о национальных налоговых системах, об изменениях и дополнениях налогового законодательства, а также методическими рекомендациями по организации борьбы с нарушениями налогового законодательства;

- обмен опытом по созданию и обеспечению функционирования информационных систем, используемых в борьбе с нарушениями налогового законодательства;

- осуществление координации деятельности по вопросам, возникающим в процессе сотрудничества, включая создание рабочих групп и обмен представителями;

- оказание содействия в обучении и переподготовке кадров;

- проведение научно-практических конференций и семинаров по проблемам борьбы с нарушениями налогового законодательства.

Соглашение между Правительством РФ и Правительством Королевства Швеция о взаимной помощи в области борьбы с нарушениями налогового законодательства 1997 г. (ст. 7) предусматривает такую форму сотрудничества, как расследования. По получении запроса проводятся "официальные расследования в отношении действий, которые противоречат или могут противоречить законодательству. Результаты такого расследования передаются запрашиваемому органу. Такие расследования проводятся в соответствии с законодательством государства запрашиваемой Договаривающейся Стороны. Запрашиваемый орган проводит расследование так, как если бы он действовал от своего собственного имени. Запрашиваемый орган может разрешить официальным лицам запрашивающей Стороны присутствовать при таких расследованиях".

На основании ст. 8 Соглашения со Швецией по запросу компетентный орган может уполномочить своих сотрудников выступить в качестве экспертов и свидетелей в судах или иных органах другой стороны.

**3.6 Иные соглашения, в которых имеются налоговые нормы**

В числе этих договоров соглашения о гарантиях инвестиций, соглашения о поощрении и защите авторских и смежных прав, конвенции о правовом положении дипломатических, консульских и иных представительств, пользующихся налоговым иммунитетом. Указанные соглашения содержат отдельные нормы по налоговым вопросам.

**Заключение**

Таким образом, международное налоговое право может быть определено как особая ветвь налогового права, занимающаяся международными аспектами налогообложения.

Международные налоговые соглашения не создают новых законов, они обеспечивают унификацию налоговых юрисдикции различных государств, "состыковывают" национальные налоговые законодательства. Следовательно, основным принципом применения международных налоговых соглашений выступает запрет на предоставление каждой стране больше прав и преимуществ, чем это предусмотрено ее национальным законодательством.

Особенность и в то же время исключительная важность международного налогового права обусловливается тем, что оно позволяет изучить разнокачественные правовые явления с точки зрения их взаимосвязей, результативности воздействия на международные налоговые отношения, а также возможностей их кумулятивного эффекта.

**Список литературы**

1. Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. Ред. д.ю.н., проф. Ю.А.Крохина. – 3-е изд., перераб. – М.: Норма, 2006. – 270 с.

2. Статья: Зарубежный опыт взаимодействия правоохранительных органов и фискальных служб: анализ информационных ресурсов как способ борьбы с налоговыми правонарушениями и преступлениями, "Налоги и налогообложение", 2009, N 11

3. Статья: Международные налоговые соглашения в правовой системе Российской Федерации, "Финансовое право", 2010, N 4

4. Статья: Проблемы развития налогового законодательства в соответствии с принципами налогового федерализма, Авдеенкова М.П., "Налоги" (журнал), 2009, N 1

5. Тимофеева И.Ю. Налоговая безопасность государства и бизнеса: теория и практика. М.: Глобус, 2009. С. 300.

1. Cм.: Кучеров И. И.Международное налоговое право и его источники // Международное публичное и частное право. 2001. №2. [↑](#footnote-ref-1)
2. См.: Лисовский В. И. Международное торговое и финансовое пра­во. М., 1974. С. 134-135. [↑](#footnote-ref-2)
3. См.: Полякова В. В., Котляренко С. П. Налоговое право: Учеб. по­собие / Под ред. С. Г. Пепеляева. М., 2000. С. 336-337. [↑](#footnote-ref-3)
4. См.: Кашин В. А. Налоговые соглашения России. Международное налоговое планирование для предприятий. М., 1998. С. 47. [↑](#footnote-ref-4)
5. См.: Лисовский В. И. Указ. соч. С. 139. [↑](#footnote-ref-5)
6. См.: Толстопятенко Г. П. Указ. соч. С. 42. [↑](#footnote-ref-6)
7. См.: Гончаренко И. А. Налоговые споры. Суд ЕС и принципы взаимодействия с судами Великобритании // Финансовое право зарубежных стран: Сборник научных трудов / Под общ. ред. Г. П. Толстопятенко. М., 2001. С. 85. [↑](#footnote-ref-7)
8. См.: Перов А. В. Налоги и международные соглашения России. М., 2000. С. 214. [↑](#footnote-ref-8)
9. САПП РФ. 1992. № 5. [↑](#footnote-ref-9)
10. БМД. 1994. N 9. [↑](#footnote-ref-10)
11. БМД. 1995. N 7. [↑](#footnote-ref-11)
12. БМД. 1994. N 12. [↑](#footnote-ref-12)
13. БМД. 2007. N 11. [↑](#footnote-ref-13)
14. БМД. 2008. N 11. [↑](#footnote-ref-14)
15. БМД. 2008. N 5. [↑](#footnote-ref-15)