Основы международных налоговых отношений

Содержание

Введение

1. Разграничение сфер внутреннего и международного налогообложения
2. Виды и формы международных налоговых соглашений
3. Применение оффшорных механизмов налогообложения

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Международные налоговые отношенияпредставляют собой отношения между странами по поводу взаимного урегулирования сфер применения налогового законодательства (налоговой юрисдикции) и другим вопросам налогообложения. Международные налоговые отношения могут регулироваться в одно-, дву- и многостороннем порядке. Такое регулирование необходимо преимущественно в отношении подоходных налогов, рассчитываемых на основе общей суммы доходов налогоплательщиков, включающей и доходы, полученные из-за рубежа (на основе принципа резидентства), что неизбежно вызывает вторжение в налоговую юрисдикцию другого государства.

Регулирование международных налоговых отношений может проводиться странами в одностороннем порядке — путем издания законодательных актов, определяющих налоговые режимы как для иностранных юридических и физических лиц на территории данной страны, так и для ее юридических и физических лиц, получающих доходы или осуществляющих деятельность за рубежом; или на основе двусторонних и многосторонних международных налоговых соглашений. В отношении налогов, имеющих своим объектом сделки, например куплю-продажу товаров, услуг, недвижимости, такое регулирование, как правило, осуществляется в форме издания законодательных актов, а в сфере таможенных пошлин, налогов на доходы и капитал широко применяются налоговые соглашения, дополняющие или заменяющие соответствующие нормы внутреннего законодательства. Страны — члены ОЭСР практически полностью охвачены сетью таких двусторонних соглашений (некоторые из них заключили между собой дополнительные соглашения об оказании административной и правовой помощи в налоговых вопросах).

1. **Разграничение сфер внутреннего и международного налогообложения**

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 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. Особенно это характерно для стран Западной Европы, на территории которых временно или постоянно проживают миллионы граждан других стран. Некоторые категории этих граждан, будучи резидентами страны своего местопребывания, полностью подпадают под действие общего налогового законодательства этой страны. Налоговый статус других категорий регулируется международными налоговыми соглашениями. Развитые страны практически полностью охвачены сетью двусторонних налоговых соглашений, и, учитывая свободу миграции населения, товаров и капитала в отношении между ними, роль налоговых соглашений в общем объеме их налогового законодательства очень велика.

Для попадания под юрисдикцию налогового законодательства определенной страны при определении корпорационного налога для юридического лица необходимы два условия. Первое — осуществление коммерческой деятельности в данной стране (т. е. деятельности, ориентированной на получение прибыли), и второе — наличие юридического лица.

Кроме условий ориентации на извлечение прибыли и наличия юридического лица при обложении корпорационным налогом, важное значение имеет определение "привязки" налогоплательщика к национальной налоговой компетенции того или иного государства. Этот вопрос решается, как правило, на основе использования двух критериев: резидентства и территориальности.

Критерий резидентства предусматривает, что все резиденты данной страны подлежат в ней налогообложению в отношении абсолютно всех своих доходов, извлекаемых как на территории этой страны, так и за ее пределами (так называемая неограниченная налоговая ответственность), а нерезиденты — только в отношении доходов, получаемых из источников в этой стране (ограниченная налоговая ответственность).

Критерий территориальности, напротив, устанавливает, что налогообложению в данной стране подлежат доходы, извлекаемые только на ее территории; соответственно, любые доходы, получаемые или извлекаемые за рубежом, освобождаются от налогов в этой стране.

Первый критерий принимает во внимание исключительно характер пребывания (проживания) налогоплательщика на национальной территории, второй основывается на национальной принадлежности источника дохода.

Любой из этих двух критериев при условии его однообразного применения исключал бы всякую возможность международного двойного обложения, т.е. обложения одного и того же объекта (дохода, имущества, сделки и т.д.) в один и тот же период времени аналогичными видами налогов в двух или более странах. Однако вопрос о том, достигается ли устранение двойного обложения путем применения первого или второго критерия, вовсе не безразличен с точки зрения национальных интересовкаждой отдельной страны. Так, для стран, граждане и компаниикоторых получают значительные суммы доходов от их зарубежной деятельности и от капиталов, помещенных за рубежом, несомненно, желательнее разграничение налоговых юрисдикции в международном масштабе на основе критерия резидентства, а для стран, в экономике которых значительное место занимают иностранные капиталы, особый интерес приобретает использование критерия территориальности. Поэтому развитые страны предпочитают основывать свои налоговые отношения с другими странами на основе критерия резидентства, и развивающиеся страны защищают свое право обложения иностранных компаний и частных лиц на основе критерия территориальности.

До настоящего времени между странами существуют весьма значительные различия в правилах определения резидентства в отношении некоторых компаний. На практике эти разногласия устраняются благодаря существующим между странами двусторонним соглашениям, в соответствии с которыми решающим и окончательным критерием обычно является место расположения "центра фактического руководства".

Особый интерес вызывает международное налогообложение юридических лиц. В современных условиях деятельность многих предприятий приобрела международный характер, т.е. она осуществляется на территории нескольких государств. В связи с этим часто возникает вопрос о распределении и перераспределении доходов предприятия между источниками, расположенными в разных странах. Особую важность эта проблема имеет для транснациональных компаний, деятельность которых в сфере международных экономических отношений является основной.

Международное налогообложение юридических лиц в принципе схоже с международным налогообложением физических лиц, при этом оно имеет определенную специфику как в определении субъекта налогообложения, так и в исчислении базы налогообложения. Кроме того, существуют нормы и правила международного налогообложения, которые действуют только в отношении юридических лиц, например статьи соглашений об избежании двойного налогообложения дивидендов.

*Проблемы* международного налогообложения юридических лиц можно подразделить на следующие группы:

- определение национальной привязки юридического лица – субъекта налогообложения;

- порядок определения режима деятельности иностранного юридического лица на территории страны деятельности;

- проблемы, связанные с установлением источника дохода;

- учет налогов, уплаченных за рубежом, при определении налоговых обязательств в стране постоянного местопребывания;

- порядок определения налоговой базы по подоходному налогообложения при осуществлении внешнеэкономической деятельности между зависимыми друг от друга экономическими агентами.

В отличие от физических лиц, национальную принадлежность которых иногда трудно определить (из-за режима двойного гражданства, отсутствия гражданства или несовпадения гражданства и постоянного места проживания), юридические лица всегда имеют единственное место регистрации, которое является основным юридическим адресом. В стране регистрации все юридические лица всегда имеют статус налогового резидента. Вместе с тем статус налогового резидента юридическое лицо может получить и в той стране, в которой оно осуществляет коммерческую или иную экономическую деятельность. Для привязки коммерческой деятельности к определенной территории используются следующие режимы: деятельность через собственное деловое учреждение, деятельность через независимого агента и деятельность по контрактам, заключаемым с местными фирмами. Как правило, внешнеторговая деятельность не приводит к распространению на национальное предприятие налоговой юрисдикции другого государства.

Источники дохода юридического лица могут определяться по месту заключения сделки, по месту нахождения покупателя товара или потребителя услуги, по месту фактической передачи товара или по месту перехода права собственности на товар.

В связи со спецификой налогообложения физических и юридических лиц в сфере международных экономических отношений соглашения об избежании двойного налогообложения доходов и имущества содержат как общие нормы и правила, так и отдельные специальные статьи и положения, действие которых распространяется только на физические или только на юридические лица.

В соглашениях об избежании двойного налогообложения доходов и имущества, заключенных Российской Федерацией, используются два основных *механизма устранения двойного налогообложения:* 1) зачет налога, уплаченного в другом договаривающемся государстве при определении налоговых обязательств в стране постоянного местопребывания, и 2) освобождение от налогообложения доходов, налогообложение которых было произведено в стране-источнике. В подавляющем большинстве соглашений предусматривается применение зачетного метода.

**2. Виды и формы международных налоговых соглашений**

Международные налоговые отношения основываются на международном налоговом праве. *Международное налоговое право* представляет собой совокупность юридических принципов и норм, регулирующих налоговые отношения (международные налоговые отношения). Нормы международного налогового права содержатся в актах налогового законодательства отдельных государств, а также в международных договорах.

*Международный договор по вопросам налогообложения* представляет собой соглашение между государствами или иными субъектами международного права, устанавливающее их взаимные права и обязанности в сфере международных налоговых отношений. Международные договоры представляют собой основной источник международного налогового права. В международных налоговых отношениях могут применяться различные наименования: договор, соглашение, конвенция, пакт, декларация и др.

Международные договоры могут быть многосторонними или двусторонними.

В соответствии со ст. 7 НК РФ, если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные НК РФ и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

По содержанию международные налоговые соглашения подразделяются на:

а) соглашения о взаимных налоговых льготах (таможенные конвенции, налоговые статьи Ломейских конвенций и др.);

б) соглашения об устранении международного двойного налогообложения;

в) соглашения об оказании административной и правовой помощи в налоговых вопросах (Нордическая конвенция 1972 г., соглашения США с Канадой, Великобританией, ФРГ).

Особую группу составляют многосторонние соглашения по таможенным пошлинам и сборам (Генеральное соглашение о тарифах и торговле (ГАТТ).

К международным налоговым соглашениям относятся также соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства. Общее число действующих в современных условиях соглашений по вопросам налогообложения превышает три тысячи.

К многосторонним региональным международным налоговым соглашениям относятся Соглашение стран Бенилюкса, Налоговая конвенция стран Андского пакта, директивы Совета ЕС по налоговым вопросам, имеющие обязательную силу для членов этой организации. Многосторонними были соглашения стран — членов Совета Экономической Взаимопомощи об устранении двойного налогообложения доходов и имущества физических и юридических лиц.

После Первой мировой войны вопросы стандартизации и нормализации международных налоговых соглашений стали предметом международного обсуждения. Впервые эти вопросы обсуждались на состоявшейся в Брюсселе в *1920* г. Международной финансовой конференции, затем в финансовом комитете Лиги Наций. В результате работы комитета, продолжавшейся до 1945 г., было подготовлено несколько типовых конвенций (об оказании административной и правовой помощи, об устранении двойного обложения налогами на доходы и капитал, налогами на дары и наследства). С 1954 г. центром международного сотрудничества по налоговым вопросам становится ОЕЭС (с сентября 1961 г. — ОЭСР). Налоговым комитетом ОЭСР были подготовлены типовая конвенция об устранении двойного налогообложения доходов и капитала (1963 г.).

*Международные соглашения об избежании двойного налогообложения* охватывают, как правило, все виды налогов на доходы и капитал и имеют *две основные цели:* устранение двойного налогообложения и борьба с уклонением от налогов. Обычно соглашения состоят из 4 частей: в первой перечисляются виды налогов и круг лиц, охватываемых соглашением; во второй содержится описание конкретных режимов налогообложения, установленных соглашением для отдельных видов доходов (предпринимательская прибыль, дивиденды, проценты, роялти, заработная плата и т.д.); третья включает статьи, предусматривающие порядок устранения двойного налогообложения тех доходов и капитала, права на обложение которых, сохраняются за обеими странами — участницами соглашения; в четвертую входят статьи, определяющие конкретный порядок выполнения соглашения. Имеются также статьи, устанавливающие срок действия и порядок прекращения соглашения, иногда — преамбула.

Типовые конвенции ОЭСР разрабатывались применительно к отношениям, сложившимся внутри этой группы стран, в них неоправданное предпочтение отдается принципу обложения по месту резидентства получателей доходов, а не по месту источника дохода, что обеспечивает интересы лишь стран — экспортеров капитала. С ростом числа развивающихся стран встал вопрос о разработке новой типовой конвенции, в которой бы учитывались интересы стран — импортеров капитала. В 1968 г. Генеральный секретарь ООН принял решение о подготовке типовой конвенции, учитывающей и интересы развивающихся стран. В 1980 г. проект типовой конвенции ООН для налоговых отношений между промышленно развитыми и развивающимися странами был утвержден в качестве рекомендательного документа ООН. Учитывая обострение международных налоговых отношений в конце 1970-х годов (особенно между странами этих двух групп), в июне 1980 г. Генеральным секретарем ООН было внесено предложение о создании при ООН межправительственного совета по налоговым вопросам (налоговыми вопросами частично занимается Комитет ООН по транснациональным корпорациям).

*Виды международных налоговых соглашений и договоров Российской Федерации*

Международные соглашения Российской Федерации об избежании двойного налогообложения доходов и имущества можно подразделить на три группы.

*Первую группу* составляют соглашения с государствами — участниками Содружества Независимых Государств, заключенные после 1991 г.

Во *вторую группу* включаются соглашения, подписанные с развитыми и развивающимися государствами после принятия Правительством РФ Постановления от 28 мая 1992 г. № 352 "О заключении межправительственных соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества".

В *третью группу* выделяются соглашения, подписанные до указанного постановления, а также продолжающие действовать соглашения, заключенные СССР. Соглашения этой группы характеризуются наибольшим своеобразием. Их структура, отдельные статьи и положения могут существенно отличаться от соглашений первой и второй групп.

Основной документ, регламентирующий взаимоотношения государств — участников СНГ в сфере налогообложения, — Соглашение от 13 марта 1992 г. между правительствами государств-участников "О согласованных принципах налоговой политики". В соответствии с этим документом для обеспечения единого методологического подхода к заключению соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества главы правительств договорились использовать между собой и с третьими странами Типовое соглашение. Эта договоренность была закреплена в Протоколе от 15 мая 1992 г. "Об унификации подхода и заключения Соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества". Этот документ был подписан представителями 11 правительств: Азербайджанской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Киргизской Республики, Республики Молдова, Российской Федерации, Республики Таджикистан, Туркменистана, Республики Узбекистан и Украины. Принятое Типовое соглашение — приложение к указанному Протоколу.

К концу 1999 г. Правительством РФ заключены соглашения об избежании двойного налогообложения доходов и имущества с Правительствами: Азербайджанской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Киргизской Республики, Республики Молдова, Республики Узбекистан и Украины.

Международные соглашения об устранении двойного налогообложения доходов всегда отличают прибыль от коммерческой деятельности и *особые виды доходов,* для которых устанавливаются *специальные режимы налогообложения.* Применение специальных режимов обусловлено особенностями отдельных видов деятельности в сфере международных экономических отношений. К видам деятельности, которым присуща выраженная специфика, относятся:

а) международные пассажирские и грузовые перевозки;

б) инвестиционная деятельность;

в) международные кредитные отношения;

г) операции, связанные с извлечением доходов от владения и реализации недвижимого и движимого имущества, расположенного на территории иностранных государств;

д) реализация авторских прав, патентов и лицензий;

е) отдельные виды деятельности физических лиц, осуществляемые за пределами страны постоянного местопребывания.

Выделение некоторых видов деятельности в особые группы и создание для них специальных режимов налогообложения осуществляются по разным причинам.

Для *международных перевозок* особый режим вводится не только для того, чтобы двойное и многократное налогообложение доходов перевозчиков не приводило к завышению цен на их услуги, но и, в значительной степени, в силу того, что национальным налоговым службам чрезвычайно сложно было бы определить долю тех доходов перевозчика, которые связаны с источниками, расположенными на территории отдельных государств.

Особые режимы для *кредитной* и *инвестиционной деятельности,* для *доходов от недвижимого имущества, авторских прав и лицензий* устанавливаются как для стимулирования международной активности в этой сфере, являющейся по сути и сферой обслуживания международных торговых отношений, так и в силу того, что эти виды деятельности в .соответствии с законодательством практически всех развитых стран относятся к так называемым "пассивным видам деятельности" и, ,в соответствии с национальными законодательствами, уже имеют особые режимы налогообложения.

Применение к этим видам деятельности универсального режима, используемого в отношении прибыли от коммерческой деятельности, могло бы привести к тому, что, с одной стороны, увеличилась бы себестоимость услуг лиц, осуществляющих эти виды деятельности, а с другой стороны, национальные режимы налогообложения доходов от этих видов деятельности не соответствовали бы режимам, применяемым для деятельности иностранных юридических лиц в тех же сферах. Это приводило бы как к дискриминации иностранных кредиторов, инвесторов, владельцев имущественных и неимущественных прав по сравнению с национальными участниками рынка, так и к серьезному усложнению процедур определения налоговых обязательств, применению различного рода льгот и потребовало бы значительного увеличения издержек налоговых органов по контролю за доходами от таких видов деятельности.

Правительством РФ международные соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства были заключены с Правительствами: Республики Армения, Республики Беларусь, Грузии, Республики Казахстан, Республики Молдова, Киргизской Республики, Республики Таджикистан, Украины, Республики Узбекистан.

Все указанные соглашения вступили в силу. В соответствии с этими соглашениями для обеспечения надлежащего исполнения налогового законодательства договаривающиеся стороны обязаны оказывать друг другу *содействие в предотвращении и пресечении нарушения налогового законодательства в предоставлении информации об изменениях в национальных налоговых системах, обучении кадров* и других областях, требующих совместных действий. Структура этой группы международных соглашений является типовой, эти соглашения относятся к разряду межправительственных.

Основная *задача* этих соглашений — определение сферы деятельности и важнейших принципов взаимодействия налоговых органов договаривающихся государств.

**3. Применение оффшорных механизмов налогообложения**

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.

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.

**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.

В ситуации экономического кризиса многие организации стараются сэкономить на любых расходах, в том числе и на налогах, начиная использовать в своих взаимоотношениях с государством принцип: "Платить налоги — обязанность, платить мало налогов — искусство". Конечно, уменьшить налоги на законных основаниях — задача выполнимая. В частности, для таких целей используются компании-оффшоры (offshore), зарегистрированные в специальных юрисдикциях — особых экономических зонах (exclusive economic zone — EEZ), то есть странах или местностях, полностью "свободных от налога", который планируется минимизировать, или применяющих меньшую ставку для этого налога. Например, в Республике Кипр прибыль организации облагается по ставке 10 %, а в Российской Федерации с 1 января 2009 года — по ставке 20 % [за исключением случаев, предусмотренных п. 2—5 ст. 284 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ)], а до этого и вовсе была ставка 24 %. При использовании оффшора можно уменьшать налоги, находясь в рамках закона. Можно также оформить документы так, чтобы не вызывать претензий со стороны налоговых органов при проведении ими проверок.

Смысл создания маленькими государствами и отдельными местностями оффшорных юрисдикции на своих территориях заключается в том, чтобы "пропустить через себя" хотя бы некоторую часть мировых финансовых потоков. Даже отказываясь от обложения налогами этих потоков, такие страны-местности получают выгоды от своего статуса. Во-первых, они создают рабочие места для местных юристов, финансистов, банковских служащих. Во-вторых, даже небольшая ежегодная пошлина, умноженная на десятки (или даже сотни) тысяч зарегистрированных компаний, может дать неплохую прибавку к бюджету крошечного островного государства. А для реальных владельцев таких компаний оффшоры стали незаменимым средством оптимизации налогообложения в международной коммерции. В-третьих, банки на таких территориях часто служат для хранения денежных средств зарегистрированных там компаний и для транзита через них денежных средств по сделкам с такими компаниями, а ведь свободные средства со счетов таких компаний банки могут использовать для кредитования местных экономик, что способствует их развитию.

Таким образом, нельзя не учитывать, что, используя оффшорные юрисдикции, российские предприниматели дважды "обкрадывают" свою страну: недоплачивают налоги в российский бюджет и одновременно ссужают свободные денежные средства для инвестиций в реальный сектор экономики других стран, в то время как в Российской Федерации реальный сектор экономики, особенно обрабатывающая промышленность и сельское хозяйство, недополучает инвестиций и не развивается так быстро, как следует, уступая собственные потребительские рынки другим странам, последствия чего все граждане ощутят на себе в течение кризиса. Также нельзя не отметить, что привычка держать денежные средства за границей может сыграть злую шутку с российскими предпринимателями в момент обесценения основных мировых валют и разорения еще вчера таких надежных заграничных банков. А этот процесс уже начался.

***Пример 1.*** *Вариант без использования оффшора. Российская компания А экспортирует товар, себестоимость или закупочная цена которого равна 100 долл. США за единицу продукции, иностранной компании В по цене 110 долл. США за единицу продукции. Прибыль, которую получает при этом компания А, составляет 10 долл. США за единицу продукции, следовательно, налог на прибыль в Российской Федерации (без учета накладных расходов) будет равен 2 долл. США (10 долл. США х 20%).*

*Вариант с использованием оффшора. Российская компания А создает оффшорную компанию С и заключает с ней экспортный контракт, но уже по цене 101 долл. США за единицу продукции. Прибыль снижается до 1 долл. США за единицу продукции, а налог на прибыль* — *до 0,20 долл. США. В свою очередь, компания С продает товар фирме В уже за 110 долл. США за единицу продукции. Таким образом, основная часть прибыли оседает но счетах оффшорной компании и российская компания А не платит с нее никаких налогов.*

С помощью оффшора можно уменьшить и таможенные пошлины. В этом случае в цепь поставщиков включается вторая оффшорная компания. Она должна быть зарегистрирована в той стране, с которой у Российской Федерации есть соглашение об избежании двойного налогообложения. Согласно а. 7 НК РФ если в российском налоговом законодательстве прописаны одни правила, а в международном договоре — другие, то применяются положения международного права. Международные соглашения об избежании двойного налогообложения предусматривают, что иностранные компании освобождаются от уплаты налога на прибыль. Такая норма закреплена, например, в подпункте "б" п. 3 ст. 2 Конвенции от 15.02.1994 между Правительством Российской Федерации и Правительством Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества и во многих других соглашениях с юрисдикциями, где используются правила льготного налогообложения. Рассмотрим все это на примере.

***Пример 2.*** *Вариант без использования оффшора. Российская компания А закупает за рубежом товар по цене 50 долл. США за единицу продукции. При ввозе она уплачивает таможенную пошлину, равную 10 долл. США (20 %) на единицу продукции. Затем эта компания реализует товар по цене 100 долл. США за единицу продукции, уплачивая налог на прибыль в размере 8 долл. США то есть 20* % *от суммы прибыли, составляющей 40 долл. США за единицу продукции (без учета накладных расходов).*

*Вариант с использованием оффшора. Российская компания А создает оффшорные компании С и 0. Компания С закупает товар по цене 50 долл. США за единицу продукции и отправляет его российскому предприятию, которое создало эту компанию, по цене 5 долл. США за единицу продукции. При ввозе российская компания платит мизерную таможенную пошлину, которая равна 1 долл. США (20 %) за единицу продукции. Затем этот товар компания А продает компании 0, которая имеет рублевый счет в Российской Федерации, разумеется, с минимальной наценкой в 1 долл. США, то есть по 7 долл. США за единицу продукции. А это значит, что налог на прибыль здесь равен всего 0,2 долл. США* с *единицы проданной продукции- В свою очередь, компания О продает товар конечным покупателям по цене 100 долл. США за единицу продукции. В соответствии с соглашением* об *избежании двойного налогообложения в данном случае налог на прибыль платить не нужно.*

*При этом компания А* — *фактически существующая компания, со своими складами, инфраструктурой и клиентами, а оффшорные компании С и D участвуют в сделках только на бумаге (их названия указываются в договорах и т.д.).*

*Таким образом, применяя оффшорную схему, можно уменьшить таможенные платежи и налог на прибыль. Итак, первая оффшорная компания нужно для того, чтобы уменьшить таможенные платежи, а вторая позволяет не платить налог на прибыль.*

**Заключение**

Во многих государствах действуют налоговые законы, регулирующие налоговый режим для своих резидентов, работающих за границей, и для иностранных лиц, функционирующих в стране. Хотя налоговые системы в разных странах неодинаковы, между ними должно быть сходство и принципиальное взаимопонимание.

Между государством и налогоплательщиками могут иметь место следующие взаимоотношения:

* государство может потребовать, чтобы весь доход, получаемый юридическим или физическим лицом, подлежал налогообложению вследствие юридической связи данного лица с этой страной (юрисдикция на основании гражданства);
* налогоплательщик должен участвовать в расходах на управление страной, обеспечивающей получение дохода (юрисдикция на основании территориальности).

Основной целью международного сотрудничества в налоговой сфере является *устранение двойного налогообложения и дискриминации налогоплательщиков.* Кроме этого, не менее важными являются и другие цели:

* гармонизация налоговых систему 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* (приведения к соответствию и взаимной соразмерности налоговых систем различных государств) и национального налогового права в странах с развитой экономикой.

**Список использованной литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: В 2 ч. – М.: Книга – сервис, 2002. – 284 с.

2. Гуреев В.И. Налоговое право. – М.: Экономика, 1995. Учебное пособие / В.П. Дадалко, Е.Е Румянцева, Дадалко В.А. и др.

3. Налогообложение в системе международных экономических отношений: Учебное пособие / В.А. Дадалко, Е.Е. Румянцева, Н.Н. Демчук. – МН.: Армита-Маркетинг, Менеджмент, 2000.

4. Дуканич Л.В. Налоги и налогообложение: серия "Учебники и учебное пособия", Ростов Н/Д: Феникс, 2000.

5. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права: Учебное пособия. – М.: ИНФРА – М, 1999

6. Караваева И.В. Налоговое регулирование рыночной экономики: Учебное пособия для вузов. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.

7. Колчин С.А. Налоги в Российской Федерации: Учебное пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ\_ДАНА, 2002.

8. Косолапов А.И. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и Кє", 2005.- 872 с.

9. Налоги и налоговое право: Учебное пособие / Под ред. А.В. Брызгалина.- М.: Аналитика – Пресс, 1997.

10. Налоги и налогообложение: Учебное пособие для вузов / Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998.

11. Налоги и налогообложение /Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2000.

12. Налоги и налогообложение: Учебное пособие для вузов /Под ред. профессора Г.Б. Пояка, профессора А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-Дана, 2002.

13. Налоговая система России: Учебное пособие /Под ред. Д.Г. Черника и А.З. Дадашева. – М.: АКДИ Экономика и жизнь, 1999.

14. Налоговое право: Учебное пособие /Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2000.

15. "Налоговый вестник", Май 2009.

16. Основы налогового права: Учебно-методическое пособие /Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Инвест Фонд, 1995.

17. Пансков В.Г., Князев В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов.- М.: МЦФЭР, 2003.

18. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учубник для вузов. 2-е изд., перераб и доп. – М.: Книжный мир, 2000.

19. Перов А.В., Толкушин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: ЮРАЙТ-Издат, 2005.