

Международная налогово-правовая политика России: экскурс

Peculiarities of the International Tax Treaty Policy of Russia

Винницкий Данил Владимирович – д.ю.н., профессор,
директор Института права БРИКС
vinnitskydv@gmail.com

Типовое соглашение Российской Федерации об избежании двойного налогообложения

Утверждено Постановлением Правительства РФ от 24.02.2010 № 84

«О заключении межгосударственных соглашений об избежании
двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от
уплаты налогов на доходы и имущество»

Налогоплательщик – любое объединение лиц?

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>п. «d» 1, ст. 3: физическое лицо, компания или любое другое объединение лиц</p>	<p>п. «d» 1, ст. 3: individual, a company and any other body of persons</p>
<p>«i» 1, ст. 3: национальное лицо - любое физическое лицо, любое юридическое лицо или любое другое объединение лиц</p>	<p>«f» 1, ст. 3: the term «national» means any individual, any legal person, partnership or association</p>

Налогоплательщик – любое лицо и объединение лиц

Отсутствие коллизионных норм об устранении двойного резидентства при отсутствии договоренности компетентных органов об этом

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>ст. 4 (п. 3): при двойном резидентстве лица и при отсутствии разрешения вопроса о резидентства лица компетентными органами государств в рамках взаимосогласительной процедуры – на лицо не распространяются льготы и освобождения по договору.</p>	<p>Ст. 4 (п. 3): Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident only of the State in which its place of effective management is situated.</p>

Модельная конвенция ООН напрямую разрешает возможные ситуации двойного резидентства в отличие от типового соглашения РФ, предусматривающего разрешение компетентными органами Договаривающихся государств данного вопроса в исключительных случаях, в противном случае – льготы не применяются

Постоянное представительство в связи с услугами

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>п. «а» 4, ст. 5: если более чем 50 процентов валового дохода от активной предпринимательской деятельности предприятия приходится на услуги, оказанные в этом другом Договариваемся Государстве через это физическое лицо, то такая деятельность, осуществляемая в этом другом Договариваемся Государстве по оказанию услуг, считается приводящей к образованию постоянного представительства предприятия.</p>	<p>п. «b» 3, ст. 5: The furnishing of services, including consultancy services, by an enterprise through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purpose, but only if activities of that nature continue (for the same or a connected project) within a Contracting State for a period or periods aggregating more than six months within any twelve-month period.</p>

Разные критерии: доля дохода от деятельности и срок оказания услуг

Прибыль от международных ж/д перевозок по месту фактического управления

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 8: прибыль от эксплуатации морских, речных или воздушных судов, автотранспортных средств или железнодорожного транспорта в международных перевозках подлежит налогообложению только в Договариваемом Государстве, в котором расположено фактическое место управления предприятия.</p>	<p>Ст. 8: Profits from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.</p>

Ж/Д и автотранспорт в сфере действия статьи 8?

Определение симметричных корректировок между ассоциированными предприятиями

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 9 (п. 2): При определении симметричной корректировки между ассоциированными предприятиями должным образом учитываются другие положения настоящего Соглашения, и компетентные органы Договаривающихся Государств при необходимости проводят взаимные консультации друг с другом.</p>	<p>Ст. 9 (п. 2): In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of the Convention and the competent authorities of the Contracting States shall, if necessary, consult each other.</p>

Взаимные консультации?

Лицо, имеющее фактическое право на получение пассивных доходов

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 10 (п. 2), ст. 11 (п. 2), ст. 12 (п. 2): Если получатель, имеющий фактическое право на пассивные доходы, является резидентом другого Договаривающегося Государства, то взимаемый таким образом налог не должен превышать определенного предела от суммы пассивных доходов.</p>	<p>Ст. 10 (п. 2), ст. 11 (п. 2), ст. 12 (п. 2): If the beneficial owner of the dividends / interest / royalties is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed certain per cent of the gross amount of the dividends / interest / royalties.</p>

Статьи 10, 11, 12 СИДН – лицо, имеющее фактическое право?

Дивиденды – это в т.ч. переквалифицированные в дивиденды проценты по правилам тонкой капитализации

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 10 (п. 4), ст. 11 (п. 4): термин «дивиденды» включает в себя также доходы (в том числе в форме процентов), на которые распространяется режим налогообложения доходов от акций в соответствии с налоговым законодательством, касающимся «недостаточной капитализации», того Договаривающегося Государства, резидентом которого является компания, выплачивающая дивиденды.</p>	<p>Нет соответствующих положений</p>

СФС не учитывается: запрет на налогообложение нераспределенной прибыли

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 10 (п. 6): Если компания, которая является резидентом одного Договаривающегося Государства, получает прибыль или доход от другого Договаривающегося Государства, это другое Договаривающееся Государство не может взимать с нераспределенной прибыли компании налог на прибыль компании, даже если выплачиваемые дивиденды или нераспределенная прибыль состоят полностью или частично из прибыли или дохода, возникающих в этом другом Договаривающемся Государстве.</p>	<p>Ст. 10 (п. 5): Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other State may not impose a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such other State.</p>

**Основная цель – льготы,
то положения СИДН не применяются**

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 10 (п. 8), Ст. 11 (п. 9), ст. 12 (п. 8): Положения статей не применяются, если основной целью или одной из основных целей любого лица, которые связаны с возникновением или передачей долгового требования, в отношении которого выплачиваются проценты/дивиденды/роялти, было получение льгот в соответствии с этими статьями.</p>	<p>Нет соответствующих положений</p>

Критерий фиктивности операций («artificial») в данных статьях не используется?

Ограничение суммы налога 10% у источника выплат не действует при выплате постоянному представительству предприятия в третьем государстве (трангулярные ситуации вне сферы действия СИДН?)

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 12 (п. 7): Ограничения ставки налогообложения, установленные пунктом 2 настоящей статьи, не будут применяться к доходам от авторских прав и лицензий, возникающим в Договариваемом Государстве и выплачиваемым постоянному представительству предприятия другого Договариваемого Государства, расположенного в третьем государстве.</p>	<p>Нет соответствующих положений</p>

Отчуждение акций, если более 50% активов - недвижимость

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 13 (п. 4): Доходы, получаемые резидентом одного Договаривающегося Государства от отчуждения акций или других прав участия в компании, более 50 процентов активов которой состоят прямо или косвенно из недвижимого имущества, расположенного в другом Договаривающемся Государстве, могут облагаться налогом в этом другом Договаривающемся Государстве.</p>	<p>Ст. 13 (п. 4): Gains from the alienation of shares of the capital stock of a company, or of an interest in a partnership, trust or estate, the property of which consists directly or indirectly principally of immovable property situated in a Contracting State may be taxed in that State.</p> <p>«Principally» in relation to ownership of immovable property means the value of such immovable property exceeding 50 per cent of the aggregate value of all assets owned by the company, partnership, trust or estate.</p>

Налогообложение по месту нахождения недвижимого имущества

Артистические компании и третьи лица

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 16 (п. 2): Если доход от личной деятельности, осуществляемой артистом, музыкантом или спортсменом в этом своем качестве, начисляется не самому артисту, музыканту или спортсмену, а другому лицу, этот доход может независимо от положений статей 7 и 14 Соглашения облагаться налогами в том Договариваемом Государстве, в котором осуществляется деятельность артиста, музыканта или спортсмена.</p>	<p>Ст. 16 (п. 2): Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsman in his capacity as such accrues not to the entertainer or sportsman himself but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of articles 7, 14 and 15, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsman are exercised.</p>

Налогообложение по месту осуществления артистической деятельности

Иные доходы – неисключительное налогообложение в месте резидентства

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 21: Виды доходов резидента Договаривающегося Государства, которые возникают в другом Договаривающемся Государстве и которые не рассматриваются в предыдущих статьях настоящего Соглашения, могут также облагаться налогом в этом другом Договаривающемся Государстве.</p>	<p>Ст. 21 (п. 3): Items of income of a resident of a Contracting State not dealt with in the foregoing articles of this Convention and arising in the other Contracting State may also be taxed in that other State.</p>

Особенности применения положений о недискриминации (статья 24: развернутая статья о недискриминации)

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>П. 6: Статья применяется к налогам любого вида и содержания;</p> <p>П. 7: Положения статьи не запрещают Договаривающемуся Государству применять положения своего законодательства, касающегося недостаточной капитализации или контролируемых иностранных компаний.</p>	<p>П. 6: The provisions of this article shall, notwithstanding the provisions of article 2, apply to taxes of every kind and description.</p>

Применяются к любым видам налогов, в Модельной конвенции ООН отсутствуют положения о применимости норм национального права о недостаточной капитализации и контролируемых иностранных компаний

Взаимосогласительная процедура

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Статья 25: отсутствуют конкретные формы взаимосогласительной процедуры и процедуры разбирательства в рамках арбитража</p>	<p>Ст. 25 (п. 4): The competent authorities, through consultations, shall develop appropriate bilateral procedures, conditions, methods and techniques for the implementation of the mutual agreement procedure provided for in this article. In addition, a competent authority may devise appropriate unilateral procedures, conditions, methods and techniques to facilitate the above-mentioned bilateral actions and the implementation of the mutual agreement procedure.</p>

Арбитраж не предусмотрен, конкретные формы взаимосогласительных процедур устанавливаются компетентными органами

Обмен информацией – широкие полномочия

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 26 (п. 1): Компетентные органы Договаривающихся Государств обмениваются информацией, которая может считаться существенной для осуществления настоящего Соглашения или для исполнения законодательства каждого из Договаривающихся Государств в отношении налогов любого вида или наименования, взимаемых от имени каждого из Договаривающихся Государств, в той части, в какой налогообложение по законодательству каждого из Договаривающихся Государств не противоречит настоящему Соглашению. Обмен информацией не ограничивается положениями статей 1 и 2 Соглашения.</p>	<p>Ст. 26 (п. 1): The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is necessary for carrying out the provisions of this Convention or of the domestic laws of the Contracting States concerning taxes covered by the Convention, in so far as the taxation thereunder is not contrary to the Convention, in particular for the prevention of fraud or evasion of such taxes. The exchange of information is not restricted by article 1.</p>

Содействие во взыскании налогов

Типовое соглашение РФ	Модельная конвенция ООН
<p>Ст. 27 (п. 1): Договаривающиеся Государства оказывают взаимное содействие во взыскании причитающихся им налоговых обязательств. Такое содействие не ограничивается положениями статей 1 и 2 Соглашения. Компетентные органы Договаривающихся Государств определяют порядок применения настоящей статьи по взаимному согласию.</p>	<p>Нет соответствующих положений</p>

Ограничение льгот

Типовое соглашение РФ

Ст. 29 (п. 3): На юридическое лицо, которое является резидентом Договаривающегося Государства и получает доход из источников в другом Договаривающемся Государстве, не будут в этом Договаривающемся Государстве распространяться преимущества Соглашения, если более 50 процентов участия в этом лице принадлежит прямо или косвенно любой комбинации одного или более лиц, не являющихся резидентами первого указанного Договаривающегося Государства. Однако это положение не применяется, если такое лицо осуществляет в Договаривающемся Государстве, резидентом которого оно является, значительную предпринимательскую деятельность, за исключением простого владения ценными бумагами или другими активами либо простого осуществления вспомогательной, подготовительной или любой другой подобной деятельности в отношении других связанных с ним лиц.

Модельная конвенция ООН

Нет соответствующих положений

Ограничение льгот:

- 1) - если действия налогоплательщика приводят к злоупотреблению СИДН;
- 2) - если доля участия нерезидентов в юридическом лице – резиденте одного из Договаривающихся государств составляет более 50%;
- 3) - если резидент не осуществляет значительной экономической деятельности в стране резидентства (при условии наличия ситуации, указанной в пункте № 2).

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!

Винницкий Данил Владимирович, Директор института, д.ю.н., профессор, член Президиума Международной ассоциации финансового права, Председатель ее Уральского отделения. Является членом Академического совета Европейской ассоциации профессоров налогового права, главный редактор Российского ежегодника международного налогового права, заведующий кафедрой, директор научно-исследовательского центра и профессор Уральского государственного юридического университета, приглашенный профессор Венского университета экономики и Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. Является автором более 200 научных работ по специальности, в том числе монографий, учебников и учебных пособий по финансовому и налоговому праву, а также статей и иных работ на русском, английском, испанском, немецком и иных языках, изданных в основных юридических журналах России и в других государствах. Является членом научно-консультативных Советов при различных органах власти, участвовал в подготовке проектов нормативно-правовых актов регионального и федерального уровня, заключений на проекты Пленумов ВАС РФ и Верховного Суда РФ, выступал в Конституционном Суде РФ в качестве эксперта.