

**Совершенствование налогообложения иностранных организаций,
действующих через постоянное представительство**

*П.И. Яковлев,
аспирант Департамента налоговой политики
и таможенно-тарифного регулирования
Финансового Университета
при Правительстве РФ
e-mail: pavelyakovlev2017@yandex.ru*

*И.А. Хаванова,
научный руководитель, к.ю.н., д.ю.н.
департамента налоговой политики
и таможенно-тарифного регулирования
Финансового Университета
при Правительстве РФ
e-mail: ahavanov@mail.ru
Россия, Москва*

Аннотация. В статье приводится анализ проблематики тенденций международного налогообложения постоянных представительств иностранных организаций. Рассмотрены необходимость и причины внедрения новых антиуклонительных налоговых мер. Также, автором сформулированы предложения по усовершенствованию текущих налоговых правил для повышения эффективности и достижения общей гармонизации налогообложения постоянных представительств.

Ключевые слова: постоянное представительство, BEPS, MLI, соглашение об избежании двойного налогообложения.

Налоговые системы многих стран сегодня претерпевают изменения, перестраиваются под международные стандарты, в результате чего происходит их модернизация и начинают применяться новые инструменты налогового контроля в национальных юрисдикциях. Включение постоянного представительства в международное налоговое планирование позволяет экономить на налоговых выплатах, что дополнительно подтверждает важность стратегически правильного понимания сути постоянного представительства иностранной организации.

Современный уровень развития мировой экономики позволяет организациям быть более мобильными в плане присутствия на конкретной территории, что вызвано активной коммерческой деятельностью за пределами стран своей резиденции, при этом, постоянное представительство (ПП) является одной из наиболее важных составляющих международного налогового права, применяемой для установления норм обложения налогами

отдельных доходов иностранных налогоплательщиков, извлекаемых по результатам ведения бизнеса в иностранных государствах. Определенно, с применением термина ПП появляется возможность дать правильную оценку степени налогового присутствия иностранной компании в национальной юрисдикции третьего государства, с которым у большей части стран возникает обязательство по выплате учрежденных налогов [1].

Таким образом, институт постоянного представительства обосновывает право страны-источника облагать налогами доходы иностранных организаций от непосредственной коммерческой деятельности на своей территории и одновременно ограничивает фискальные права государства резиденства. Институт постоянных представительств также развивается, эволюционирует, помогает предотвратить необоснованный перевод прибыли в юрисдикцию, где ставка налогообложения значительно ниже.

В текущих условиях концепция налогообложения постоянных представительств представляет из себя сложную, иерархичную структуру правил и соответствий, действующих на существующих уровнях власти с различной результативностью [2, с. 1021].

Мировая налоговая система успешно контролирует стандартное размещение иностранных представительств корпораций, регулирует сложные аспекты тенденций применения «двойного резидентства», отрыва экономического содержания деятельности и преследовании только налоговых целей и выгод, и эффективно связанного дохода.

Но в новых экономических условиях глобализированной экономики [3, с. 2] присутствуют и сложные для обложения налогами с точки зрения современного постоянного представительства, технологичные виды деятельности, такие как:

- 1) Электронная коммерция [4, с. 4], которую крайне сложно охватить в масштабе крупной экономики. Критерии отнесения электронной торговли к ПП только разрабатываются в настоящий момент государственными финансовыми институтами.
- 2) Деятельность управляющей компании фонда, поскольку она в государстве проведения портфельных инвестиций может рассматриваться как создающая постоянное представительство. Причина в том, что деятельность современных фондовых управляющих не вполне укладывается в стандартную модель критериев, формирующих постоянное представительство. Не совсем ясно, появляется физическое представительство или агентское? Может ли постоянное представительство создать сотрудник, который формально не имеет полномочий управляющей компании, если его деятельность составляет значительную часть инвестиционного процесса и несет для компании существенные финансовые и правовые последствия, добавляя причину к признанию ПП?
- 3) Деятельность по оказанию услуг, включая услуги консультантов.

Необходима реализация «принципа притяжения» в налоговом законодательстве в отношении прибыли постоянных представительств

иностранных организаций, зарегистрированных в офшорных юрисдикциях, что позволит:

1) исключить случаи перевода прибыли иностранными организациями в низконалоговые юрисдикции путём использования преимуществ осуществления деятельности в форме постоянного представительства;

2) расширить налоговую базу постоянных представительств иностранных организаций, зарегистрированных в офшорных юрисдикциях.

Это приведет к тому, что проведется включение в налоговое законодательство положений о возможности учёта затрат, осуществлённых иностранной организацией до образования её постоянного представительства, связанных с подготовкой к ведению её предпринимательской деятельности на территории иностранного государства.

В текущих редакциях документов национального налогового законодательства нет уточнений на правомерность включения постоянным представительством в состав своих затрат расходов, осуществлённых иностранной организацией до образования её постоянного представительства, связанных с подготовкой к ведению её предпринимательской деятельности на территории иностранного государства.

Перспективами развития налогообложения постоянных представительств является включение в соглашения об избежании двойного налогообложения специальных антиуклонительных правил в рамках реализации плана по противодействию размыванию налоговой базы и уклонению от налогообложения (BEPS) и Многосторонней Конвенции по имплементации связанных с налоговыми соглашениями мер (MLI).

Имплементация мер, предусмотренных планом BEPS и Многосторонней Конвенцией, позволит гармонизировать соглашения об избежании двойного налогообложения в соответствии с мировыми тенденциями в международном налогообложении постоянных представительств иностранных организаций.

Вышеописанные тенденции позволяют оценить интересный и живой подход международного налогообложения к иностранным налогоплательщикам, сделать вывод о современности и неоднозначности развития налоговой системы современного государства. Стоит также учитывать и частое использование корректировок, большого числа частных национальных правил и исключений, делающих применение ПП более развитым, но одновременно - и более сложным к оперированию [5, с. 3], более запутанным в исчислениях. Также, концептуальные подходы к оценке развития ПП могут отличаться в зависимости от конкретных страновых Соглашений об избежании двойного налогообложения и вида налогов, вмененных постоянному представительству [6, с. 1].

Список литературы

- 1) OECD SECRETARY-GENERAL REPORT TO G20 FINANCE MINISTERS. [Электронный ресурс]. – 2016. Официальный сайт ОЭСР в сети «Интернет». – Режим доступа: <http://www.oecd.org/g20/topics/taxation/2016/sgreport> (дата обращения 14.06.2019).
- 2) Alistair M. Nevius, J.D., «Prop. Regs. Would Impose Reporting Requirements on Foreign-Owned Disregarded Entities», 2016, p. 2.
- 3) Edward R. Jenkins, CPA, CGMA, The Offshore Voluntary Disclosure Program and cryptocurrency April 26, 2018, p. 4.
- 4) Graetz/O’Hear, The ‘Original Intent’ of US International Taxation, Duke Law Journal 1997, p 1021.
- 5) James A. Beavers, J.D., LL.M., CPA, CGMA, «Tax Court Needs to Do More Work in Interpreting Totalization Agreement», 2016, p. 1.
- 6) Richard J. McAlonan, CPA, and David Canale, J.D., LL.M., Washington, «IRS Issues Updated Guidance on Requesting and Obtaining an APA», 2016, p. 3.

Контактный телефон +79055977342