

ВЫСШЕЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ ■

А. И. Погорлецкий

**НАЛОГОВОЕ
ПЛАНИРОВАНИЕ
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

ИЗДАТЕЛЬСТВО МИХАЙЛОВА В. А.

А. И. Погорлецкий

**НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Учебное пособие

Издательство Михайлова В. А.
Санкт-Петербург
2006

УДК 336
ББК 65.261.4
П 43

Рецензенты:

д-р экон. наук, проф. *Вылкова Е. С.* (С.-Петербург. гос. ун-т экономики и финансов),
д-р экон. наук, проф. *Сутырин С. Ф.* (С.-Петербург. гос. ун-т)

Погорлецкий А.И.

П 43 **Налоговое планирование внешнеэкономической деятельности:**
Учеб. пособие. — СПб.: Изд-во Михайлова В. А., 2006. — 320 с.

В учебном пособии раскрываются основы международного налогового права, общие принципы и механизмы минимизации налогов, применяемые юридическими и физическими лицами — субъектами внешнеэкономических операций, а также ограничения, существующие как в корпоративном, так и в индивидуальном международном налоговом планировании.

Для студентов, обучающихся по специальностям «мировая экономика», «налоги и налогообложение», «финансы и кредит», «бухгалтерский учет, анализ и аудит».

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРЕ

ПОГОРЛЕЦКИЙ Александр Игоревич — доцент кафедры мировой экономики Санкт-Петербургского государственного университета (СПбГУ). Сфера научных интересов — международное налогообложение, экономика зарубежных стран. Окончил экономический факультет СПбГУ по специальности «политическая экономия» (1993) и аспирантуру кафедры экономической теории СПбГУ (1996). Стажировался в ведущих университетах и школах бизнеса США (Йельский университет), Германии (Свободный университет Берлина, Тюбингенский университет, Технический университет г. Ильменау), Швейцарии (Женевский университет и Университет г. Фрибура), Швеции (Шведский институт менеджмента) и Норвегии (Норвежская бизнес-школа, г. Берген). Автор более 40 научных и учебно-методических работ, в том числе учебников «Налоги и налоговое планирование в мировой экономике» (1998, в соавт.), «Экономика зарубежных стран» (2000 и 2001), «Мировая экономика» (2003, в соавт.) и монографий «Экономика и экономическая политика Германии в XX веке» (2001), «Внешние факторы формирования национальной налоговой политики» (2004), «Принципы международного налогообложения и международного налогового планирования» (2005). Отдельные научные работы опубликованы в США, Германии и Франции.

ISBN 5-8016-0276-3

© Погорлецкий А. И.

© Издательство Михайлова В. А.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	8
----------------	---

ЧАСТЬ I ОСНОВЫ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГОВОГО ПРАВА

Глава 1. Международное налоговое право: принципы и категории налогообложения внешнеэкономических операций.....	13
1.1. Международное налоговое право: предмет, задачи, особенности, источники	13
1.2. Основные категории и принципы налогообложения внешнеэкономических операций	22
Глава 2. Налогообложение по принципу резидентства и у источника образования доходов	30
2.1. Принцип резидентства в международном налоговом праве	30
2.1.1. Порядок определения налогового резидентства физических лиц.....	31
2.1.2. Налоговое резидентство юридических лиц	40
2.2. Налогообложение у источника образования доходов	42
Глава 3. Устранение международного двойного налогообложения	49
3.1. Проблема международного двойного налогообложения	49
3.2. Облегчение двойного налогообложения в национальном законодательстве	53
3.2.1. Налоговые освобождения	54
3.2.2. Налоговые кредиты	55
3.2.3. Налоговые вычеты	58

3.3. Устранение двойного налогообложения в конвенционном праве	60
3.3.1. Особенности международных налоговых соглашений и их основные виды	60
3.3.2. Модельные налоговые конвенции	65
Глава 4. Содержание Модельной налоговой конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения доходов и капиталов	72
4.1. Постатейное содержание Модельной налоговой конвенции ОЭСР	73
4.1.1. Поле применения налогового соглашения	73
4.1.2. Определения	75
4.1.3. Налогообложение доходов и капиталов	78
4.1.4. Методы устранения двойного налогообложения	85
4.1.5. Специальные и заключительные положения	89
4.2. Особенности налогообложения операций электронной коммерции и соответствующая интерпретация положений Модельной налоговой конвенции ОЭСР	92

ЧАСТЬ II МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ

Глава 5. Международное налоговое планирование как способ легальной минимизации налогового бремени хозяйствующих субъектов	105
5.1. Основные способы минимизации налогового бремени хозяйствующих субъектов	105
5.2. Формы международного налогового планирования	115
5.2.1. Корпоративное международное налоговое планирование	116
5.2.2. Индивидуальное международное налоговое планирование	117
Глава 6. Налоговые последствия различных форм организации внешнеэкономической деятельности юридических лиц	123
6.1. Экспорт товаров, услуг и продуктов интеллектуальной собственности без пересечения экспортером национальной границы	124

6.2. Ограниченное присутствие за границей без образования постоянного представительства	126
6.3. Создание зарубежного филиала (отделения) компании	127
6.4. Обособленное структурное подразделение за рубежом — дочерняя компания	130
6.5. Группа дочерних компаний под контролем зарубежной субхолдинговой компании	133
6.6. Приобретение функционирующей иностранной компании	137
6.7. Совместные формы корпоративного сотрудничества	139
Глава 7. Офшорные компании и офшорные юрисдикции в международном налоговом планировании	144
7.1. Построение пирамидальной структуры транснациональной группы с учетом налоговых последствий	144
7.2. Офшорные компании и их роль в консолидированной транснациональной группе	146
7.3. Базовые офшорные компании	150
7.4. Характеристика офшорных юрисдикций — налоговых гаваней	152
Глава 8. Налоговое планирование отдельных видов внешнеэкономической деятельности	161
8.1. Производственная деятельность. Зарубежные производственные компании	161
8.2. Экспортно-импортные операции с товарами. Торгово-закупочные базовые компании	166
8.2.1. Сбытовая базовая компания	166
8.2.2. Закупочная базовая компания	167
8.2.3. Трансфертное ценообразование в корпоративном международном налоговом планировании	168
8.3. Международная финансовая деятельность	172
8.3.1. Репатриация дивидендов. Базовые холдинговые компании	173
8.3.2. Внутрифирменное кредитование. Базовые финансовые компании	182
8.3.3. Зарубежные инвестиции и базовые инвестиционные компании	185
8.3.4. Офшорная банковская деятельность	187

8.4. Международные трансферты интеллектуальной собственности. Базовые лицензионные компании	189
8.5. Международная торговля услугами. Базовые сервисные компании	191
8.6. Международные перевозки. Офшорные судоходные компании	195
Глава 9. Пределы и возможности корпоративного международного налогового планирования	203
9.1. Необходимость и способы борьбы со злоупотреблениями в корпоративном международном налоговом планировании	203
9.2. Законодательство, ограничивающее операции с использованием налоговых гаваней	207
9.3. Положения о резидентстве компании	211
9.4. Трансфертное ценообразование	212
9.5. Внутрифирменное кредитование	214
9.6. Контроль над злоупотреблениями в использовании международных налоговых соглашений	216
9.7. Двусторонний обмен информацией и взаимная административная помощь	223
9.8. Возможности преодоления ограничений в корпоративном международном налоговом планировании	224
Глава 10. Особенности индивидуального международного налогового планирования	229
10.1. Минимизация индивидуальных подоходных налогов	231
10.2. Минимизация налогов на собственность, доходы от нее и налогов на наследство и дарения	233
10.3. Минимизация налогов на потребление и доходы, извлекаемые из зарубежных пассивных источников	239
10.4. Пределы и возможности индивидуального международного налогового планирования	242
Заключение	248
Список сокращений	251
Ответы на задания для самоконтроля	253

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение I	
Действующие международные соглашения Российской Федерации об избежании двойного налогообложения	257
Приложение II	
Модельная налоговая конвенция ОЭСР: содержание статей на английском языке (по состоянию на 28 января 2003 г.)	263
Приложение III	
Пример международного налогового соглашения России. Конвенция от 26 ноября 1996 года между правительством Российской Федерации и правительством Французской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогов и нарушения налогового законодательства в отношении налогов на доходы и имущество	284
Приложение IV	
Рекомендации консультативно-технической группы ОЭСР (Technical Advisory Group — TAG) по классификации доходов от международных сделок в сфере электронной коммерции	310

А. И. Погорлецкий

**НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Учебное пособие

Издательство Михайлова В. А.
191123, г. Санкт-Петербург, а/я 354
тел. (812) 944-36-61
mva-press@peterlink.ru

Санитарно-эпидемиологическое заключение
№ 78.01.07.953.П.004674.09.03 от 26.09.2003 г.

Подписано в печать 15.12.2005 г. Формат 70×100¹/₁₆

Печать офсетная. Печ. л. 20. Тираж 1000 экз.

Заказ № 461

Отпечатано с готовых диапозитивов в ОАО «Техническая книга»
190005, Санкт-Петербург, Измайловский пр., 29



ISBN 5-8016-0276-3
9 785801 602769