ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВЫХ ДОГОВОРОВ В ЕВРАЗЭС

Важное влияние на интеграционные процессы оказывают вопросы правового регулирования налогообложения юридических и физических лиц государств–членов ЕврАзЭС, и в этой связи особое значение приобретают международные договоры, заключенные странами Сообщества.

В соответствии с законами о международных договорах государств–членов ЕврАзЭС под международным договором понимается письменное соглашение, заключенное определенным государством с иностранным государством (или государствами), международной организацией. Заключенное соглашение устанавливает, изменяет или прекращает права и обязанности сторон и вступает в юридическую силу в установленном соглашением порядке. Международный договор может быть оформлен в виде договора, соглашения, конвенции, меморандума, протокола или документа с другим названием, принятым в международной практике в виде единого документа или взаимосвязанных и неотделимых друг от друга нескольких документов.

1. МЕЖДУНАРОДНЫЕ ДОГОВОРЫ СТРАН ЕВРАЗЭС

Международные договоры стран ЕврАзЭС заключаются как на двусторонней, так и на многосторонней основе.

Конституции государств–членов ЕврАзЭС устанавливают приоритет международных договоров перед национальным законодательством.

Международные договоры стран Сообщества имеют двойственный характер:

– они являются соглашениями между двумя или несколькими государствами;

– после прохождения предусмотренных внутригосударственных процедур они становятся частью национального законодательства.

В соответствии с Венской конвенцией о праве международных договоров от 23.05.1969 года (государства–члены ЕврАзЭС являются участниками Конвенции) «участник не может ссылаться на положения своего внутреннего права в качестве оправдания для невыполнения им договора».

Нормы международных договоров на территории страны Сообщества действуют непосредственно, если договором не предусмотрено принятие внутригосударственного акта или если принятие последнего не вытекает из необходимости обеспечения четкого выполнения этого договора.

Субъектами международного договора стран ЕврАзЭС могут быть иностранные государства, международные организации, а также другие субъекты международного права.

Международный договор стран ЕврАзЭС может быть заключен от имени:

– государства (межгосударственный договор);

– правительства (межправительственный договор);

– государственных исполнительных органов (межведомственный договор).

В законах государств–членов ЕврАзЭС о международных договорах дается перечень отношений, которые должны регулироваться межгосударственным, межправительственным или межведомственным договором. Общеэкономические, в том числе налоговые, отношения, как правило, регулируются межправительственным соглашением. В то же время предусматривается, что, если рамки отношений регулируются межправительственным договором, однако противоположная сторона выразит желание заключить не межправительственный, а межгосударственный договор, то такой договор может быть заключен и от имени государства.

2. МЕЖДУНАРОДНЫЕ НАЛОГОВЫЕ СОГЛАШЕНИЯ СТРАН ЕВРАЗЭС

Международные налоговые соглашения стран ЕврАзЭС классифицируются следующим образом:

Таблица 1

ДВУСТОРОННИЕ МЕЖПРАВИТЕЛЬСТВЕННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ И КОНВЕНЦИИ ОБ УСТРАНЕНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ПРЕДОТВРАЩЕНИИ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ НА ДОХОД И КАПИТАЛ МЕЖДУ ГОСУДАРСТВАМИ–ЧЛЕНАМИ ЕВРАЗЭС

(по состоянию на 1 июня 2004 года)

	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация	Республика Таджикистан
Республика Беларусь		Конвенция подписана 11.04.1996 Ратифицирована 31.10.1997 Вступила в силу 13.12.1998	Соглашение подписано 26.06.1997 Ратифицировано 26.01.1998 Вступило в силу 12.05.2000	Соглашение подписано 21.04.1995 Ратифицировано 10.01.1997 (ФЗ РФ-14) Вступило в силу 01.01.1997	Соглашение подписано 23.03.1999 Ратифицировано 14.05.1999 Вступило в силу 01.01.2000
Республика Казахстан	Конвенция подписана 11.04.1996 Ратифицирована 13.11.1997 Вступила в силу 10.12.1997 Прим. с 01.01.1998		Соглашение подписано 08.04.1997 Ратифицировано 06.05.1997 Вступило в силу с 01.01.1998	Конвенция подписана 28.04.1997 Ратифицирована 28.04.1997 (ФЗ РФ-74) Вступила в силу 29.07.1997	Соглашение подписано 16.12.1999 Ратифицировано 06.06.2000 Вступило в силу 13.07.2000
Кыргызская Республика	Соглашение подписано 26.06.1997 Ратифицировано 11.11.1997 Вступило в силу с 12.05.1998 Прим. с 01.01.1999	Соглашение подписано 08.04.1997 Ратифицировано 11.07.1997 Вступило в силу с 01.03.1998		Соглашение подписано 13.01.1999 Ратифицировано 08.07.1999 (ФЗ РФ-146) Вступило в силу с 01.01.2001	Соглашение подписано 05.05.1998 Ратифицировано 13.11.1998 Вступило в силу 01.01.2000
Российская Федерация	Соглашение подписано 21.04.1995 Ратифицировано 25.04.1996 Вступило в силу с 21.07.1997 Прим. с 01.01.1998	Конвенция подписана 28.04.1997 Ратифицирована 03.07.1997 Вступила в силу 29.07.1997	Соглашение подписано 13.01.1999 Ратифицировано 29.08.2000 Вступило в силу с 06.09.2000		Соглашение подписано 31.03.1997 Ратифицировано 13.11.1998
Республика Таджикистан	Соглашение подписано 23.03.1999 Ратифицировано 16.12.1999 Прим. с 01.01.2000	Соглашение подписано 16.12.1999 Ратифицировано 21.10.2000 Вступило в силу с 07.11.2000	Соглашение подписано 05.05.1998 Ратифицировано 24.07.1998 Вступило в силу с 01.01.2000	Соглашение подписано 31.03.1997 Ратифицировано 14.06.2002 (ФЗ РФ-69)	

– собственно налоговые соглашения;
– соглашения, в которых наряду с другими регулируются и налоговые правоотношения.

СОБСТВЕННО НАЛОГОВЫЕ СОГЛАШЕНИЯ

К указанной категории соглашений относятся:
– общие налоговые соглашения;
– ограниченные налоговые соглашения;
– соглашения об оказании административной помощи по налоговым вопросам.

ОБЩИЕ НАЛОГОВЫЕ СОГЛАШЕНИЯ

Общие налоговые соглашения охватывают, как правило, все вопросы, относящиеся к взаимодействию государств в сфере налогообложения, включая и вопросы взаимной административной помощи по сбору налогов. Основную часть общих налоговых соглашений составляют двусторонние межгосударственные или межправительственные соглашения об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и на имущество.

Главной целью международных соглашений об избежании двойного налогообложения является обеспечение условий, при которых юридические и физические лица каждого из договаривающихся государств не будут уплачивать налоги с одного и того же дохода или вида имущества дважды, т.е. устранение всех возможных случаев двойного налогообложения с помощью определения налоговой юрисдикции каждого из договаривающихся государств.

В разработке механизма, позволяющего избежать двойного налогообложения доходов и сократить налоговое бремя, в мировой практике наметились два основных подхода.

Первый из них заключается в том, что, поощряя деятельность своих предпринимателей, национальным законодательством ряда стран (в том числе и стран ЕврАзЭС) предусматривается механизм, позволяющий производить зачет налогов, уплаченных за пределами этих стран.

Однако устранение двойного налогообложения только на основании положений национального законодательства затруднительно, а иногда практически невозможно, поскольку оно является приемлемым лишь для предпринимателей данной страны и то в случае, если ставки налогов в других странах ниже. Для решения данной проблемы возникает необходимость принятия специальных двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества. В этом заключается второй подход к решению проблемы сокращения налогового бремени.

В результате комбинации двух названных выше методов создается более оптимальный налоговый режим как для отечественных, так и для иностранных юридических и физических лиц.

В целях защиты интересов государств–членов ЕврАзЭС в налоговых правоотношениях с экономически более развитыми странами необходимо учитывать тот факт, что у компаний из развитых стран в настоящее время имеется значительно больше финансовых и производственно-технологических возможностей осуществлять свою деятельность на территориях стран Сообщества.

Действующие двусторонние соглашения (конвенции) об избежании двойного налогообложения доходов и имущества, принятые странами ЕврАзЭС (по состоянию на 1 июня 2004 года), представлены в таблице 1. Все они основаны на Модельной конвенции ОЭСР «Об избежании двойного налогообложения по налогам на доход и капитал» и Модели Конвенции двойного налогообложения ООН между развитыми и развивающимися странами.

Каждое из действующих соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества содержит около 30 статей, имеет примерно одну и ту же структуру, которую условно можно подразделить на четыре части:
– положения, устанавливающие сферу применения соглашения;
– определение пределов налоговой юрисдикции каждого договаривающегося государства относительно обложения налогом конкретных видов доходов и имущества;
– установление методов устранения двойного налогообложения;
– положения об условиях вступления в силу и прекращения действия соглашения.

Механизм устранения двойного налогообложения в соглашениях предусматривает трехступенчатую систему.

На *первом этапе* устраняется двойное налогообложение, вытекающее из различий между правилами «резидентства» и «источника дохода», применяемыми в договаривающихся государствах. Для этих целей в соглашении предусмотрены статьи о разрешении спорных случаев двойного резидентства физических и юридических лиц, а также статьи, устанавливающие исключительное право налогообложения конкретных видов доходов одним из государств.

На *втором этапе* устранение двойного налогообложения осуществляется путем выбора каждым из договаривающихся государств одного из следующих двух методов: метода «налогового кредита» либо метода «освобождения» или же их различных комбинаций.

На *третьем этапе* устраняется двойное налогообложение, возникающее по причине различий в определении облагаемого дохода в договаривающихся государствах. Во внутреннем законодательстве большинства стран предусмотрено, что налоговые органы в рамках своей компетенции могут перераспределять в налоговых целях доходы налогоплательщиков. Такие права налоговых органов подтверждаются в статьях соглашения, касающихся предпринимательской прибыли, процентов, доходов от авторских прав (роялти).

В статье «Прибыль от предпринимательской деятельности» обычно указывается, что прибыли постоянного учреждения (представительства) могут быть пересчитаны налоговыми органами по аналогии с независимым предприятием, осуществляющим подобную деятельность. В статьи «Проценты» и «Роялти» включается пункт, позволяющий налоговым органам производить исправление «искажений» в облагаемых

Таблица 2

СОГЛАШЕНИЯ ПО ВЗИМАНИЮ КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ ПО ПРИНЦИПУ «СТРАНЫ НАЗНАЧЕНИЯ» ВО ВЗАИМНОЙ ТОРГОВЛЕ МЕЖДУ ГОСУДАРСТВАМИ–ЧЛЕНАМИ ЕВРАЗЭС

(по состоянию на 1 июня 2004 года)

	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация	Республика Таджикистан
	1	2	3	4	5
Республика Беларусь		Подписано 02.02.1999 Ратифицировано 20.07.1999 (Закон РК №445-1) Вступило в силу с 01.09.1999	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 (Закон КР №102) Соглашением в рамках СНГ (без заключения двустороннего соглашения)	В соответствии с ФЗ-55 от 22.05.2001 и ст. 13 ФЗ-118 от 05.08.2000 применяется принцип «страны происхождения»	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 Соглашением в рамках СНГ (Пост. Маджлис Оли №806 от 30.06.1999)
Республика Казахстан	Подписано 02.02.1999 Ратифицировано 30.06.1999 (Закон РБ №272-3) Вступило в силу с 01.09.1999		По НДС подписано 18.02.1997 Ратифицировано 21.07.1997 (Закон КР №55) Вступило в силу с 18.12.1998 По акцизам подписано 11.06.1997 Ратифицировано 21.07.1997 (Закон КР №56) Вступило в силу с 02.03.2001	Подписано 09.10.2000 Ратифицировано 27.12.2000 (ФЗ-155) Вступило в силу с 01.07.01	Подписано 16.12.1999 Ратифицировано 23.04.2000 (Пост. Маджлис Оли №82) Вступило в силу с 13.07.2000
Кыргызская Республика	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 Соглашением в рамках СНГ (без заключения двустороннего соглашения)	По НДС подписано 18.02.1997 Ратифицировано 09.07.1998 (Закон РК №271-1) Вступило в силу 18.12.1998 По акцизам подписано 11.06.1997 Утверждено ПП РК №189 от 05.02.2001 Вступило в силу 02.03.2001		Подписано 10.10.2000 Ратифицировано 27.12.2000 (ФЗ-154) Вступило в силу с 01.01.2001	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 Соглашением в рамках СНГ (Пост. Маджлис Оли №806 от 30.06.1999)
Российская Федерация	В торговле с РФ применяется принцип «страны происхождения» на основании Закона РБ «О НДС»	Подписано 09.10.2000 Ратифицировано 10.05.2001 (Закон РК №199-II) Вступило в силу с 01.07.2001	Подписано 10.10.2000 Ратифицировано 30.12.2000 (Закон КР №94) Вступило в силу с 01.01.2001		В соответствии с нормами Налогового кодекса РТ применяется принцип «страны назначения»
Республика Таджикистан	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 Соглашением в рамках СНГ (Пост. Маджлис Оли №806 от 30.06.1999)	Подписано 16.12.1999 Ратифицировано 23.04.2000 (Пост. Маджлис Оли №82) Вступило в силу с 13.07.2000	Подписано 10.10.2000 Ратифицировано 27.12.2000 (ФЗ-154) Вступило в силу с 01.01.2001	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 Соглашением в рамках СНГ (Пост. Маджлис Оли №806 от 30.06.1999)	

1	2	3	4	5
Республика Таджикистан	Стороны руководствуются подписанным 25.11.1998 и вступившим в силу с 18.11.1999 Соглашением в рамках СНГ	Подписано 16.12.1999 Ратифицировано 23.06.2000 (Закон РК №62-II) Вступило в силу с 13.07.2000	Подписано 06.05.1998 Ратифицировано 24.07.1998 (Закон КР №103) Вступило в силу с 19.10.1999	В соответствии с ФЗ-55 от 22.05.2001 и нормами II части Налогового кодекса РФ применяется принцип «страны назначения»

доходах по причине особых отношений между партнерами при выплате процентов и роялти.

Соглашения преследуют также другую, не менее важную цель – *борьбу с уклонением от уплаты налогов.* В положениях соглашения об обмене информацией, процедуре взаимного согласования, оказания помощи в сборе налогов установлен порядок сотрудничества налоговых органов договаривающихся государств. В тексты соглашений включается ряд положений, позволяющих предотвратить укрытие доходов от налогообложения и скрытый перевод прибылей за рубеж. В частности, в статье «Ассоциированные предприятия» предусмотрена норма, позволяющая налоговым органам вносить поправки в распределение доходов между головной компанией и ее дочерними предприятиями.

Целью соглашений (конвенций) об избежании двойного налогообложения доходов и имущества является также недопущение налоговой дискриминации в отношении юридических и физических лиц договаривающихся государств. В частности, соглашение препятствует взиманию более обременительных налогов с граждан другой страны, чем по отношению к своим собственным гражданам.

ОГРАНИЧЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ СОГЛАШЕНИЯ

В отличие от общего, действие данной группы соглашений распространяется на налогообложение определенного конкретного вида дохода. К ограниченным, например, можно отнести соглашения об устранении двойного налогообложения даров и наследств, платежей по авторским правам, в области морских и воздушных перевозок и др. В своей договорной практике государства–члены ЕврАзЭС, как правило, не применяют такого рода налоговых соглашений.

Принимая во внимание тот факт, что соглашения «о принципах взимания косвенных налогов» регулируют порядок обложения НДС и акцизов, данный тип соглашений можно также отнести к ограниченным налоговым соглашениям.

Действующие двусторонние соглашения о принципах взимания косвенных налогов, принятые государствами ЕврАзЭС (по состоянию на 1 июня 2004 года), представлены в таблице 2.

Указанные соглашения основаны на VI Директиве ЕС по налогу на добавленную стоимость (НДС).

НАЛОГОВЫЕ СОГЛАШЕНИЯ ОБ ОКАЗАНИИ АДМИНИСТРАТИВНОЙ ПОМОЩИ

К собственно налоговым относятся также соглашения об оказании административной помощи (табл. 3). Необходимость заключения подобных соглашений вызвана объективными причинами. Налоговая преступность в большей или меньшей степени характерна для стран, вступивших на путь рыночных отношений, приводит к подрыву финансово-кредитной системы государств, созданию наднациональных структур и разрастанию теневой экономики. Относительная прозрачность государственных границ создает недобросовестным налогоплательщикам идеальные условия для перетока своих доходов из одной страны в другую с целью сокрытия их от налогообложения. Мировой опыт свидетельствует о том, что эффективность борьбы с подобными явлениями возможна лишь в результате взаимовыгодного тесного сотрудничества и координации усилий соответствующих компетентных органов.

25 марта 1998 года государства–участники Таможенного союза (ныне ЕврАзЭС) подписали соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства, об унификации методологии налогообложения.

4 июня 1999 года в рамках СНГ было заключено соглашение о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства и борьбы с нарушениями в этой сфере.

Также действуют двусторонние соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства, а также о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства между государствами–членами ЕврАзЭС.

Положениями этих соглашений предусмотрено оказание налоговыми органами взаимного содействия в предотвращении нарушений налогового законодательства, предоставлении информации о соблюдении законодательства юридическими и физическими лицами, национальных налоговых системах и текущих изменениях налогового законодательства. Налоговые органы участвуют в создании и компьютерных систем налоговых органов, организации работы с налогоплательщиками, разработке методических рекомендаций по обеспечению конт-

Таблица 3

ДВУСТОРОННИЕ МЕЖПРАВИТЕЛЬСТВЕННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ О СОТРУДНИЧЕСТВЕ И ВЗАИМНОЙ ПОМОЩИ ПО ВОПРОСАМ СОБЛЮДЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА МЕЖДУ ГОСУДАРСТВАМИ–ЧЛЕНАМИ ЕВРАЗЭС

(по состоянию на 1 июня 2004 года)

	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация	Республика Таджикистан
Республика Беларусь		Соглашение подписано 22.05.2000 в Минске Утверждено ПП РК от 04.07.2001 №917 Вступило в силу 16.07.2001	Соглашение подписано 19.01.2001 в Бишкеке Вступило в силу с момента подписания	Соглашение подписано 28.07.1995 в Москве Вступило в силу с момента подписания	Соглашение подписано 14.12.1999 в Минске Вступило в силу с момента подписания
Республика Казахстан	Соглашение подписано 22.05.2000 в Минске Вступило в силу 16.07.2001		Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ. Утверждено ПП КР №678 от 10.12.1999 Вступило в силу 05.10.2000	Соглашение подписано 30.09.1998 в Минске Вступило в силу с момента подписания	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 14.05.2001
Кыргызская Республика	Соглашение подписано 19.01.2001 в Бишкеке Вступило в силу с момента подписания	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП РК от 22.09.2000 №1427 Вступило в силу 22.09.2000		Соглашение подписано 30.09.1998 в Минске Вступило в силу с момента подписания	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 14.05.2001
Российская Федерация	Соглашение подписано 28.07.1995 в Москве Вступило в силу с момента подписания	Соглашение подписано 30.09.1998 в Минске Вступило в силу с момента подписания	Соглашение подписано 30.09.1998 в Минске Вступило в силу с момента подписания		Соглашение подписано 23.04.1996 в Москве Вступило в силу с момента подписания
Республика Таджикистан	Соглашение подписано 14.12.1999 в Минске Вступило в силу с момента подписания	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП РК от 22.09.2000 №1427 Вступило в силу 22.09.2000	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП КР №678 от 10.12.1999 Вступило в силу 05.10.2000	Соглашение подписано 23.04.1996 в Москве Вступило в силу с момента подписания	

Таблица 4

ДВУСТОРОННИЕ МЕЖПРАВИТЕЛЬСТВЕННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ О СОТРУДНИЧЕСТВЕ И ОБМЕНЕ ИНФОРМАЦИЕЙ В ОБЛАСТИ БОРЬБЫ С НАРУШЕНИЯМИ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА МЕЖДУ ГОСУДАРСТВАМИ–ЧЛЕНАМИ ЕВРАЗЭС

(по состоянию на 1 июня 2004 года)

	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация	Республика Таджикистан
Республика Беларусь		Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП РК от 22.09.2000 №1427 Вступило в силу 22.09.2000	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП КР №678 от 10.12.1999 Вступило в силу 05.10.2000	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП РФ от 14.12.2000 №953	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 14.05.2001
Республика Казахстан	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 05.10.2000		Соглашение подписано 14.12.2000 в Бишкеке Утверждено ПП КР №98 от 15.03.2001 Вступило в силу 27.03.2001	Соглашение подписано 06.07.1998 в Москве Вступило в силу с момента подписания	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 14.05.2001
Кыргызская Республика	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 05.10.2000	Соглашение подписано 14.12.2000 в Бишкеке Утверждено ПП РК от 11.03.2001 №339 Вступило в силу 27.03.2001		Соглашение подписано 26.08.1999 в Бишкеке Вступило в силу с момента подписания	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 14.05.2001
Российская Федерация	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 03.01.2001	Соглашение подписано 06.07.1998 в Москве Вступило в силу с момента подписания	Соглашение подписано 26.08.1999 в Бишкеке Вступило в силу с момента подписания		Соглашение подписано 14.01.1998 в Душанбе Вступило в силу с момента подписания
Республика Таджикистан	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Вступило в силу 05.10.2000	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП РК от 22.09.2000 №1427 Вступило в силу 22.09.2000	Стороны руководствуются подписанным 04.06.1999 в Минске Соглашением в рамках СНГ Утверждено ПП КР №678 от 10.12.1999 Вступило в силу 05.10.2000	Соглашение подписано 14.01.1998 в Душанбе Вступило в силу с момента подписания	

роля за соблюдением налогового законодательства. Кроме того, сотрудничество в области подготовки кадров и повышения квалификации, а также по другим вопросам, требующим совместных действий.

Следует отметить также наличие ряда соглашений о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства (табл. 4).

Предметом этих соглашений является сотрудничество компетентных налоговых органов с целью организации эффективной борьбы по выявлению, предупреждению и пресечению налоговых правонарушений, отнесенных к ведению этих органов. Эти соглашения определяют конкретные формы сотрудничества, порядок обмена информацией о налоговых правонарушениях, предусматривают планирование соответствующих мероприятий, использование сил и средств в ходе их проведения.

СОГЛАШЕНИЯ, В КОТОРЫХ НАРЯДУ С ДРУГИМИ ВОПРОСАМИ ЗАТРАГИВАЮТСЯ ВОПРОСЫ НАЛОГОВОГО ХАРАКТЕРА

Международные соглашения, в которых наряду с другими основными вопросами затрагиваются и вопросы налогового характера (в основном касающиеся налоговых привилегий), можно разделить на следующие группы:

– торговые договоры;
– договоры о статусе международных организаций в стране пребывания;
– соглашения об установлении дипломатических и консульских отношений;
– соглашения о займах и грантах;
– соглашения о воздушном сообщении.

ТОРГОВЫЕ ДОГОВОРЫ

Торговые договоры, предусматривающие применение режима наибольшего благоприятствования для товаров и услуг, ввозимых из стран–партнеров. Обычно эти договоры распространяются только в отношении таможенных пошлин, вместе с тем могут касаться и вопросов обложения косвенными налогами. К таким соглашениям, в частности, относится Соглашение об общих условиях и механизме поддержки развития производственной кооперации предприятий и отраслей государств–участников СНГ, а также межправительственные соглашения о свободной торговле. К настоящему времени действует многостороннее соглашение между странами–участниками СНГ о создании зоны свободной торговли, а также двусторонние соглашения о свободной торговле между странами ЕврАзЭС (табл. 5).

Правовой основой режима свободной торговли в рамках ЕврАзЭС являются двусторонние соглашения о свободной торговле, заключенные между правительствами государств–членов ЕврАзЭС.

В основу указанных соглашений заложены принципы торговли без взимания таможенных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие, а также количественные ограничения на ввоз и/или вывоз товаров, происходящих с таможенной территории одной страны и предназначенных для таможенной территории другой страны.

ДОГОВОРЫ О СТАТУСЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В СТРАНЕ ПРЕБЫВАНИЯ

Международные соглашения, определяющие принципы взаимоотношений международных организаций со странами их местонахождения.

К данному типу соглашений можно отнести, к примеру, Соглашение между Правительством Республики Казахстан и Евразийским экономическим сообществом об условиях пребывания интеграционного Комитета ЕврАзЭС на территории Республики Казахстан (аналогичное соглашение заключено с Правительством РФ), Конвенцию о привилегиях и иммунитетах ЕврАзЭС, Соглашение между Правительством Российской Федерации и Международной финансовой корпорацией о постоянном представительстве Международной финансовой корпорации в Российской Федерации (Гонконг, 24 сентября 1997 года) и др.

Как правило, каждое из указанных соглашений предполагает факт присоединения страны Сообщества к той или иной международной конвенции, в которой и указаны соответствующие налоговые оговорки.

СОГЛАШЕНИЯ ОБ УСТАНОВЛЕНИИ ДИПЛОМАТИЧЕСКИХ И КОНСУЛЬСКИХ ОТНОШЕНИЙ

В данную группу следует отнести соглашения об установлении дипломатических и консульских отношений, предусматривающие предоставление взаимных налоговых льгот дипломатическим и консульским представительствам, а также их сотрудникам. Объем льгот ограничивается целями и рамками пребывания данных лиц на территории другой страны. Перечень таких льгот содержится в многосторонних Венских конвенциях о дипломатических и консульских представительствах, к которым присоединились и страны ЕврАзЭС.

Так, Венской конвенцией о дипломатических сношениях от 18.04.1961 года, в частности, предусмотрено, что:

– аккредитующее государство и глава представительства освобождаются от всех государственных, районных и муниципальных налогов, сборов и пошлин в отношении помещений представительства, собственных или наемных, кроме таких налогов, сборов и пошлин, которые представляют собой плату за конкретные виды обслуживания;
– дипломатический агент освобождается от всех налогов, сборов и пошлин, личных и имущественных, государственных, районных и муниципальных, за исключением косвенных налогов, которые обычно включаются в цену товара или обслуживания, а также сборов и налогов на частный доход, источник которого находится в государстве пребывания, и налогов на капиталовложения в коммерческие предприятия в государстве пребывания.

Таблица 5

ДВУСТОРОННИЕ МЕЖПРАВИТЕЛЬСТВЕННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ О СВОБОДНОЙ ТОРГОВЛЕ, ПОДПИСАННЫЕ ГОСУДАРСТВАМИ–ЧЛЕНАМИ ЕВРАЗЭС

(по состоянию на 1 июня 2004 года)

	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация	Республика Таджикистан
Республика Беларусь		Соглашение подписано 23.09.1997 Вступило в силу 20.07.1999 РСТ без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 30.03.1999 Вступило в силу 17.03.2000 РСТ без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 13.11.1992 Вступило в силу 20.04.1993 РСТ введен без изъятий и ограничений 01.01.1995	Соглашение подписано 03.09.1998 Вступило в силу 30.11.1999 РСТ без изъятий и ограничений
Республика Казахстан	Соглашение подписано 23.09.1997 Ратифицировано ЗРК 24.06.1999 №405-1 РСТ без изъятий и ограничений		Соглашение подписано 22.06.1995 Вступило в силу 11.11.1995 Протоколом от 21.01.2000 РСТ введен без изъятий и ограничений*	Соглашение подписано 22.10.1992 Вступило в силу 07.05.1993 Протоколом от 20.01.1995 РСТ введен без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 22.11.1995 Ратифицировано ЗРК от 28.10.1997 №170-1 Протокол об изъятиях от 22.11.1995**
Кыргызская Республика	Соглашение подписано 30.03.1999 Принят Парламентом в первом чтении РСТ без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 22.06.1995 Вступило в силу 09.08.1995 Протоколом от 21.01.2000 введен РСТ без изъятий и ограничений*		Соглашение подписано 08.10.1992 Вступило в силу 24.03.1993 Протокол об изъятиях от 12.07.1994**	Соглашение подписано 19.01.2000 В апреле внесен на рассмотрение Парламента РСТ без изъятий и ограничений
Российская Федерация	Соглашение подписано 13.11.1992 Вступило в силу 24.04.1993 РСТ без изъятий и ограничений введен 01.01.1995	Соглашение подписано 22.10.1992 Вступило в силу 07.06.1993 Протоколом от 20.01.1995 РСТ введен без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 08.10.1992 Вступило в силу 14.02.1993 Протокол об изъятиях от 12.07.1994**		Соглашение подписано 10.10.1992 Вступило в силу 08.04.1993 Протокол об изъятиях от 01.03.1993**
Республика Таджикистан	Соглашение подписано 03.09.1998 Вступило в силу 20.11.1998 РСТ без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 22.11.1995 Вступило в силу 01.04.1997 Протокол об изъятиях от 22.11.1995.**	Соглашение подписано 19.01.2000 Вступило в силу 12.03.2000 РСТ без изъятий и ограничений	Соглашение подписано 10.10.1992 Вступило в силу 08.04.1993 Протокол об изъятиях от 01.03.1993**	

* Срок действия Протокола о применении РСТ (режим свободной торговли) установлен до 01.01.2001 года.

** Изъятия касаются тарифного и нетарифного регулирования при экспорте товаров в соответствии с национальными законодательствами Сторон. По имеющейся информации, Стороны на практике не применяют экспортные пошлины.

СОГЛАШЕНИЯ О ЗАЙМАХ И ГРАНТАХ

К данной группе соглашений относятся соглашения о займах и грантах, предоставляемых международными финансовыми организациями (в частности Международным, Европейским и Азиатским банками реконструкции и развития). В общих условиях и правилах, применимых к соглашениям о займах и грантах, являющихся неотъемлемой частью этих соглашений, предусматриваются налоговые льготы.

Сюда же следует отнести международные договоры, заключенные правительствами стран ЕврАзЭС с различного рода фондами (МВФ, Фондом АГА-хана и др.), программами ООН и ЕС (ПРООН, ЮСАИД, ТАСИС и др.).

Во всех вышеуказанных договорах отдельными нормами предусматриваются налоговые оговорки, в развитие которых фискальными службами стран ЕврАзЭС принимаются соответствующие инструкции о порядке применения льгот по налоговым, таможенным и другим обязательным платежам.

СОГЛАШЕНИЯ О ВОЗДУШНОМ СООБЩЕНИИ

В соглашениях о воздушном сообщении, как правило, предусматривается положение об освобождении от налогообложения доходов авиапредприятия одного договаривающегося государства на территории другого от эксплуатации договорных линий.

Подобные договоры заключаются со всеми странами, с которыми имеются воздушные рейсы, и руководствуются межправительственными соглашениями о принципах сотрудничества и условиях взаимоотношений в области транспорта, а также принципами и нормами Конвенции о международной гражданской авиации, открытой для подписания в Чикаго 7 декабря 1944 года.

Развитие экономического сотрудничества, основанного на свободном перемещении товаров, услуг, капиталов и рабочей силы в рамках ЕврАзЭС, невозможно без проведения согласованной налоговой политики. В этой связи следует отметить, что практическое применение налоговых соглашений является важнейшим методом и средством правового регулирования налоговых отношений между юридическими и физическими лицами стран ЕврАзЭС.

СОВЕТНИК СЕКРЕТАРИАТА
ИНТЕГРАЦИОННОГО КОМИТЕТА ЕВРАЗЭС
Н.Т. Мамбеталиев