

Шестая сессия Конгресса, 7-8 июня 2012г., г.Екатеринбург

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ТРАНСГРАНИЧНЫХ ПЕРЕВОЗОК:
ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ
(В КОНТЕКСТЕ ВОПРОСОВ
ТРАНСГРАНИЧНЫХ ЭНЕРГОПОСТАВОК
ЧЕРЕЗ ПРИСОЕДИНЕННУЮ СЕТЬ)**

Черепанов Сергей Алексеевич,
кафедра финансового права УрГЮА,
кандидат юридических наук

ПРИЧИНЫ ОТСУТСТВИЯ ЕДИНОГО ПОДХОДА
к налогообложению доходов от поставки
энергоресурсов через трансграничную энергосеть:

Фрагментарное и непоследовательное определение
соответствующего режима со стороны
Модельной конвенции ОЭСР и Комментария к ней

Практика регулирования вопросов налогообложения
доходов от присоединенной энергосети в
специальных соглашениях о трубопроводах,
кабельных линиях и т.д. (pipeline treaties, etc.)

**ВОЗМОЖНЫЕ ВАРИАНТЫ ХАРАКТЕРИСТИКИ
ДОХОДОВ ОТ ПРИСОЕДИНЕННОЙ ЭНЕРГОСЕТИ
СОГЛАСНО МОДЕЛЬНОЙ КОНВЕНЦИИ ОЭСР И КОММЕНТАРИЯ:**

Постоянное представительство
(Art.5(1) Permanent Establishment)

**Подготовительная либо вспомогательная деятельность,
не приводящая к образованию постоянного представительства**
(Art.5(4) activity of preparatory or auxiliary character)

Доходы от недвижимого имущества
(Art.6 Income from immovable property)

Морские, внутренние водные и воздушные перевозки
(Art.8 Shipping, inland waterways transport and air transport)

Другие доходы
(Art.21 Other income)

Трансграничный трубопровод (cross-border pipeline) как постоянное представительство (permanent establishment)

- ⦿ Разница в подходах государств к понятию «постоянное представительство»
- ⦿ Разграничение ст.5(1) и 5(4) OECD Model Tax Convention
- ⦿ Использование трансграничного трубопровода – деятельность подготовительного либо вспомогательного характера (paragraph 26.1 OECD Model Tax Convention Commentaries)

Применение ст.8 МК ОЭСР

«Морские, внутренние водные и воздушные перевозки» (Art.8 Shipping, inland waterways transport and air transport) к доходам от трансграничного трубопровода

- Оценка трубопровода в качестве транспортной единицы не является новой:

Примеры:

- Соглашение об избежании двойного налогообложения между Польшей и Беларусью от 18.11.1992г.
- Проект ФЗ «О магистральном трубопроводном транспорте»
- Закон Украины «О магистральном трубопроводном транспорте» (1996г.)
- Подобный подход интересен тем, что право налогообложения соответствующих доходов принадлежит государству, где находится орган управления компании

**Применение ст.6 МК ОЭСР
«Доходы от недвижимого имущества»
(Art.6 Income from immovable property)
к доходам от трансграничного трубопровода**

- ◎ ст.6 МК ОЭСР при определении состава недвижимого имущества отсылает к национальному закону сторон

- ◎ По данным ОЭСР 2002 г. ряд стран рассматривают трубопроводы как недвижимое имущество
(OECD Issues in International taxation - 2002 Reports Related to the OECD Model Tax Convention)

- ◎ Использование трансграничного трубопровода может рассматриваться как влекущее доходы от недвижимого имущества (paragraph 26.1 OECD Model Tax Convention Commentaries)

**Применение ст.7 МК ОЭСР «Прибыль от
предпринимательской деятельности»
(Art.7 Business profits)
к доходам от трансграничного трубопровода**

- ⦿ Общий принцип – обложение в стране резидентства компании (Art.7(1) Model Tax Convention)
- ⦿ Признание трубопровода вспомогательной либо подготовительной деятельностью – страна резидентства
- ⦿ Отнесение трубопровода к числу недвижимых объектов – неопределенность места налогообложения, т.к. базовое правило обложения «у источника» (source state) либо по принципу «резидентства» (state of residence)
- ⦿ Отнесение трубопровода к числу транспортных средств – налогообложение по месту нахождения управления (place of effective management of enterprise)

Источники регулирования налогообложения доходов от трансграничных поставок через присоединенную энергосеть

Двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения
(tax treaties)

Соглашения о конкретном нефте- и газопроводе
(pipeline treaties)

Двусторонние соглашения (tax treaties) :

Грузия – Турция 21.11.2007
Грузия – Азербайджан 18.02.1997
Турция - Азербайджан 09.02.1994

Нефтепровод

«Баку-Тбилиси- Джейхан»
(pipeline «Ваку-Тbilisi-Сeyhan»)
ряд соглашений 1999-2000гг.

West African Gas Pipeline Treaty 2003г.
Соглашение Норвегия-Бельгия 1988г.

Соотношение
источников?

Подходы к разрешению возможных коллизий между
двусторонними соглашениями об избежании двойного
налогообложения и договорами о конкретных
трубопроводах



Lex specialis derogat
generali ?



Lex posterior derogat
priori ?



Выводы и предложения:

- ⦿ необходимость пересмотра положений ст.5 МК ОЭСР;
- ⦿ устранение противоречивых подходов к трансграничным трубопроводам со стороны Комментария к МК ОЭСР (параграф 26.1);
- ⦿ закрепление в МК ОЭСР положения о соотношении двусторонних соглашений с иными договорами, регламентирующими налогообложение;
- ⦿ четкое определение режима налогообложения доходов от использования иных аналогичных объектов (кабельные линии, электросети, железнодорожные ветки и т.д.)