**Пилевина Елена Владимировна**

**МГИМО МИД России**

**Старший преподаватель кафедры Учета, статистики и аудита**

**e-mail: pilevina@mail.ru**

**История и современные тенденции развития налогообложения постоянных представительств   
в международной практике**

Ключевыми проблемами международного налогообложения вплоть до настоящего времени являются порядок определения принадлежности налогоплательщика к соответствующей налоговой юрисдикции, а также порядок распределения доходов экономических агентов, осуществляющих внешнеторговые операции, между претендующими на них государствами.

Порядок определения принадлежности налогоплательщика к конкретной налоговой юрисдикции базируется на теории фискальной привязки (fiscal attachment), отражающей взаимосвязь между государством и субъектами или объектами налогообложения и определяющей легитимность налоговой юрисдикции в каждом конкретном случае. Разные типы налоговых привязок обусловливают возникновение и применение двух важнейших принципов международного налогообложения – принцип резидентства и принцип налогообложения у источника дохода.

Для распределения прав на налогообложение дохода от трансграничных операций, необходимо, прежде всего, определить, в каких случаях государство-источник имеет право облагать налогом доходы нерезидента, для чего необходимо установить степень присутствия нерезидента на территории страны, которая создает достаточную экономическую связь для налогообложения у источника дохода. Таким образом, возникает вопрос о разработке норм, устанавливающих привязку, в соответствии с которой нерезидент становится налогообязанным в государстве. Такой привязкой в настоящее время является возникновение постоянного представительства иностранной компании на соответствующей фискальной территории.

Концепция постоянного представительства – важнейшая в современном международном налогообложении. По нашему мнению, современная трактовка понятия постоянного представительства не соответствует существующим экономическим реалиям и не обеспечивает справедливого налогообложения: жесткая привязка к материальным ресурсам не дает возможности корректно взимать налоги в области электронной коммерции и других высокотехнологичных сферах деятельности. Кроме того, налогообложение постоянных представительств в настоящее время осуществляется по принципу резидентства, а не источника дохода, что противоречит вышеупомянутой доктрине.

Помимо вопроса налоговой привязки, возникает вопрос определения суммы налогооблагаемой прибыли постоянного представительства иностранной организации. Согласно исследованию Митчела Б. Кэролла, исторически на национальном уровне сложились три подхода: метод отдельных счетов (separate accounts), эмпирический метод (empirical method) и фракционный (пропорциональный) метод (fractional apportionment).[[1]](#footnote-1)

Развитие института постоянных представительств осуществлялось в основном благодаря международным организациям – Лиге Наций и Организации экономического сотрудничества и развития, что было вызвано необходимостью обеспечения единообразного подхода к определению налоговой базы. Тем не менее, в настоящее время не достигнуто полного согласия в данных вопросах. Более того, по нашему мнению, критерии возникновения постоянных представительств, а также подход отдельного и независимого предприятия, предлагаемый ОЭСР не отражают современных тенденций развития международных экономических отношений.

1. Caroll M.B. Taxation of Foreign and National Enterprises. Op.cit. - P. 121. [↑](#footnote-ref-1)