Гусев Дмитрий Владимирович. Современное налогообложение прибыли и доходов иностранных юридических лиц : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2002 178 c. РГБ ОД, 61:02-8/2446-2

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1 ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ И ДОХОДОВ ВО

ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 15

1.1 Принципы и сущность налогообложения прибыли и доходов 15

1.2 Экономическое и юридическое двойное налогообложение 28

1.3 Роль соглашений по налоговым вопросам в налогообложении прибыли и доходов 44

ГЛАВА 2 ХАРАКТЕРИСТИКА РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ПРИБЫЛИ И ДОХОДОВ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ 64

2.1 Налогообложение иностранных юридических лиц, действующих через постоянное представительство 69

2.2 Налогообложение иностранных юридических лиц, не имеющих постоянного представительства 84

2.3 Налогообложение доходов иностранных юридических лиц в свете международных соглашений об избежании двойного налогообложения 94

2.4 Налогообложение отдельных операций, осуществляемых иностранными компаниями в России 104

ГЛАВА 3 ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ДЕЙСТВУЮЩЕЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ 112

3.1 Новое в налогообложении иностранных юридических лиц в соответствии с Главой 25 Налогового кодекса 112

3.2 Проблемы, связанные с определением налогового статуса присутствия иностранных компаний в России 132

3.3 Унификация российской системы налогообложения иностранных юридических лиц 138

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 147

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ: 157

Приложение 1 172

Приложение 2 174

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Одним из ключевых моментов рыночной экономики открытого типа, к которой стоемится Россия, является возможность относительно свободного транснационального перемещения капиталов в форме инвестиций.

В сегодняшней России проблема привлечения инвестиций стоит как никогда ранее остро. В условиях инвестиционного голода, испытываемого в первую очередь отечественным производительным сектором, именно доступ к накопленным в мире капитальным ресурсам может способствовать решению ключевых проблем, стоящих перед экономикой страны. Существует известный набор объективных факторов, благоприятствующих притоку иностранных инвестиций в Россию. Среди них в частности, сравнительно низкая стоимость квалифицированной рабочей силы, дешевые энергетические ресурсы, наличие богатых месторождений природного сырья, емкий внутренний рынок.

*%*Вместе с тем не следует забывать, что в современном мире идет

острая борьба за свободные инвестиционные ресурсы. России приходиться отстаивать свои интересы в жесткой конкурентной борьбе, где особенно сильны позиции стран с давно сложившейся рыночной экономикой. Именно поэтому вопрос о том, насколько интенсивным окажется в ближайшие годы приток иностранных инвестиций, во многом зависит от создания благоприятного налогового климата для иностранных компаний.

Именно налогообложение зачастую определяет окончательное решение относительно инвестирования денежных ресурсов внутри одной страны, определяет во многом инвестиционный климат того или иного региона. Более того, можно сказать, что

^ стабильность налоговой системы стоит в одном ряду с такими

факторами, как политическая и экономическая стабильность региона.

Современная внешнеэкономическая политика России направлена на эффективную интеграцию в мировую экономику, на максимальное привлечение иностранного капитала с целью возвращения России в ряд ведущих с экономической точки зрения мировых держав. В связи с этим многократно возрастает необходимость создания такой национальной системы налогообложения иностранных юридических лиц, которая обеспечивала бы инвестиционную привлекательность российского рынка для иностранных инвесторов, и при этом обеспечила бы регулярные налоговые поступления в российский бюджет.

В работе рассматривается основной вопрос, связанный с налогообложением иностранных юридических лиц в России, налогообложение прибыли и доходов иностранных юридических лиц. Создание системы налогообложения иностранных компаний в России, как и во всем мире, происходило по двум основным направлениям: международном и национальном. За последнее время Россия заключила большое количество международных договоров, которые тем или иным способом направлены на создание льготного и стабильного режима налогообложения иностранных компаний.

Развитие национального законодательства происходило по пути предоставления иностранным инвесторам различных льгот и преференций. Начиная с 90-х годов практически каждый документ в сфере налогообложения или регулирования внешнеэкономической деятельности содержал определенные льготы в отношении иностранных компаний. Развитие нормативной базы по налогообложению иностранных юридических лиц происходило в основном за счет принятия большого числа подзаконных актов

(инструкции, писем, рекомендации и т.п.)/ которые, по сути, не являются обязательными для исполнения налогоплательщиками и зачастую противоречат законодательным актам. Их множественность и постоянное изменение создавало у иностранных партнеров ощущение хронической нестабильности налогового регулирования. Система налогообложения иностранных компаний, созданная в результате этой деятельности, не отличалась четкостью и стабильностью.

Необходимо признать, что практические шаги, предпринятые Россией в области развития системы налогообложения нерезидентов, не были достаточно обоснованы теоретическими исследованиями и международным опытом в данной области.

В международной практике налогообложение прибыли и доходов нерезидентов основывается на делении доходов на активные и пассивные. К активным и пассивным доходам применяются различные режимы налогообложения. Так, активные доходы подлежат налогообложению в стране- источнике, только если они связаны с постоянным представительством, в то время как пассивные доходы могут облагаться в стране-источнике независимо от наличия постоянного представительства. В российском законодательстве нет деления доходов на активные и пассивные доходы, что на практике приводит к налогообложению в России активных доходов нерезидентов, не связанных с деятельностью через постоянные представительства.

Не решен один из самых сложных вопросов как внутреннего налогового законодательства, так и соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества - отнесение деятельности иностранного юридического лица в РФ к деятельности, осуществляемой через постоянное представитель ство.

Действующее определение постоянного представительства с практической *точки зрения*содержит ряд спорных моментов, таких как:

по какому критерию можно оценить степень постоянства осуществления деятельности фирмы;

как определить степень зависимости лица,. осуществляющего представительские функции от иностранной фирмы;

определение деятельности, которая носит подготовительный характер.

Много нерешенных проблем остается и в сфере применения международных соглашений об избежании двойного налогообложения. В частности, Инструкция Министерства РФ по налогам и сборам №34, действовавшая до 1 января 2002 года, ограничивала права иностранных компаний на получение предварительного освобождения от налогообложения. Такое освобождение предоставлялось только в том случае, когда льготируемые доходы имели однотипный и регулярный характер, то есть пассивные доходы. Налицо ограничение прав иностранных компаний на использование льгот, гарантированных международными договорами. С 1 января 2002 года, Налоговый кодекс отменил процедуры предварительного освобождения, установленные Инструкцией№34. Однако новые процедуры еще не введены.

Одним из направлений совершенствования внутреннего налогового законодательства, которое должно во многом решить вопросы создания четкой, понятной и стабильной системы налогообложения иностранных компаний в России, должна стать унификация российского законодательства, то есть приведение

ее в соответствие с общепринятой мировой практикой. Это позволит избежать противоречий между национальным и fc международным налоговым законодательством и поможет иностранному инвестору понять общую картину налогообложения в России, оценить его налоговые обязательства, что особенно важно для принятия долгосрочных инвестиционных планов.

Все это обуславливает актуальность выбранной темы исследования. Проблема налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц в России уже освещалась в научных исследованиях Петрова Б. В. и Камышникова Г. А. Однако, изменения в российской системе налогообложения, произошедшие за последнее время, в частности, принятие Налогового кодекса и недостаточные теоретические исследования в данной области, обуславливают необходимость дальнейшего развития этой темы.

**Цели и задачи диссертационной работы.**Цель диссертации заключается в разработке предложений по дальнейшему *^*совершенствованию системы налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц в России.

Для достижения цели автором поставлены следующие задачи:

на основе теории и международного опыта налогообложения раскрыть сущность корпорационного налога и принципы налогообложения прибыли и доходов нерезидентов, в частности принципы определения налоговой юрисдикции и принципы устранения двойного налогообложения;

обобщить международные принципы деления доходов нерезидентов на активные и пассивные и оценить возможность адаптации этих принципов в российской практике налогообложения;

исследовать причины возникновения юридического двойного налогообложения; обобщить методы устранения двойного налогообложения, используемые в международной практике, и оценить возможность их использования в российском законодательстве;

рассмотреть основные формы присутствия иностранных юридических лиц в России и их налоговый статус;

сделать предложения *по*дальнейшему совершенствованию российской системы налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц и ее дальнейшей унификации в соответствии с международными принципами налогообложения, в частности в отношении:

отнесения деятельности иностранных компаний к деятельности, осуществляемой через постоянное представительство,

определения достаточных признаков агентского постоянного представительства.

**Предметом исследования**является методический аппарат системы налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц в России, а также принципы налогообложения доходов нерезидентов, используемые в международной практике.

**Объектом исследования**является система налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц.

**Методологические и теоретические основы исследования**. В

процессе работы использовались общенаучные методы и приемы:

исторический анализ развития системы кооперационного налога

(налога на прибыль), развития системы налогообложения прибыли

нерезидентов, сравнительный анализ при рассмотрении практики

налогообложения иностранных юридических лиц в России, методы обобщения и синтеза, системный подход.

В диссертации были использованы труды современных российских ученых и специалистов в области налогообложения, среди которых Бутаков Д. Д., Банхаева Ф.Х., Барулин СВ., Гусев В.В., Дмитриев В.Н., Кашин В.А., Караваева И. В., Камышников Г.А., Оськин В.Н., Пансков В.Г., Пашков М.Л., Петров Б.В., Русакова И.Г., Шаталов С.Д., Шиенок М.И., Черник Д.Г., и современных зарубежных исследователей теории и практики налогообложения, таких как: Aigner D., Campbell A.D., Pirer М., Rienstra J.G.

В диссертации использованы законодательные и нормативные акты СССР и Российской Федерации, международные соглашения, заключенные между СССР, Россией и другими странами в области налогообложения доходов и капитала, включая нормативные акты, письма, разъяснения Министерства РФ по налогам и сборам, Министерства финансов РФ. В работе также была использована модель Конвенции об избежании двойного налогообложения ОЭСР.

**Научная новизна**диссертационной работы заключается в теоретическом обобщении и развитии методологии системы налогообложения прибьши и доходов иностранных юридических нерезидентов.

Элементы научной новизны содержат следующие положения диссертации, выносимые на защиту:

более полно раскрыта сущность корпорационного налога и обобщены общие принципы налогообложения прибьши и доходов нерезидентов, в частности принципы привязки налогоплательщика к налоговой юрисдикции и принципы устранения двойного налогообложения;

обобщены методы устранения двойного налогообложения, в частности: освобождение от налогообложения, налоговый кредит и отнесение налога на затраты и рекомендовано их использование в российской практике налогообложения;

на основе анализа Модели Конвенции ОЭСР обобщены основные принципы классификации доходов нерезидентов в зависимости от применяемого к ним режима налогообложения;

доказано, что в международной практике налогообложение прибыли и доходов нерезидентов основывается на делении доходов на активные и пассивные, в связи с чем в целях унификации российской системы налогообложения прибыли и доходов нерезидентов с международными принципами налогообложения предлагается ввести деление доходов иностранных компаний на активные и пассивные на основании степени участия персонала компании в осуществлении той или иной деятельности;

научно обоснованы предложения по введению изменений и дополнений в Главу 2 5 второй части Налогового кодекса, в частности:

включение в законодательство критериев определения постоянства и регулярности осуществления деятельности иностранных компаний в Российской Федерации;

изменение подхода к определению агентского постоянного представительства, а именно исключение из второй части Налогового кодекса критерия необходимости наличия «договорных отношений» между иностранными компаниями и лицами, осуществляющими деятельность в России от их имени;

изменение критериев оценки взаимозависимости лиц, установленных Налоговым кодексом, в частности предлагается считать взаимозависимыми все родственные компании для целей применения правил недостаточной капитализации;

обоснована необходимость изменения и упрощения процедур, установленных для подтверждения прав, предусматриваемых международными договорами об избежании двойного налогообложения: в частности, распространить процедуру предварительного освобождения на случаи получения доходов, иностранными лицами, не имеющими статуса юридических лиц (например, полными товариществами) и разрешить предварительное освобождение от налогообложения на основании подтверждения места постоянного местопребывания.

**Практическая Значимость.**Основные положения, выводы и рекомендации, связанные с разработкой и обоснованием предложений по изменению действующего порядка налогообложения прибьши и доходов иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации, ориентированы на широкое использование в практике налогообложения прибыли и доходов иностранных юридических лиц в России.

Разработанные в диссертации положения, выводы и рекомендации могут быть использованы Министерством РФ по налогам и сборам при подготовке изменений и дополнений в действующее законодательство по налогообложению прибыли и доходов иностранных юридических лиц в России.

Рассмотренные в диссертации налоговые последствия и налоговый статус различных видов деятельности иностранных

компании могут быть использованы иностранными компаниями для оценки налоговой эффективности инвестиционных проектов.

**Апробация и внедрение результатов научного исследования.**

Результаты исследования используются Министерством финансов РФ при разработке изменений в законодательство о налогах и сборах и нормативных актов Министерства.

Отдельные положения и выводы, представленные в диссертации, используются компанией «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит».

Положения диссертации были апробированы в процессе проведения факультативных занятий по дисциплине «Налогообложение внешнеэкономической деятельности».

Положения диссертации докладывались в ходе проведения международной научной конференции «Двойное налогообложение: проблемы и пути решения» (13 марта 2 000 г. ФА, г. Москва).

Апробация результатов исследования подтверждается справками о внедрении.

**Публикации**. Основные результаты исследования отражены в пяти научных статьях автора, общим объемом 7.5 п.л.

**Объем и структура диссертации.**Диссертация изложена на

175 страницах машинописного текста и состоит из введения,

трех глав, заключения, приложений и списка использованной  
литературы.

В первой главе рассмотрены теоретические аспекты выбранной темы. Так как налогообложение прибыли и доходов неразрывно связано с проблемой устранения двойного налогообложения, автором была проанализирована Модель

Конвенции об избежании двойного налогообложения Организации Экономического Сотрудничества и Развития.

Во второй главе проведен анализ действующей практики налогообложения прибыли иностранных юридических лиц, действующих на территории России через постоянные представительства, и доходов иностранных юридических лиц, не имеющих постоянного представительства на территории России. Также мною был рассмотрен такой вопрос, как налогообложение прибыли и доходов с учетом действующих соглашений об избежании двойного налогообложения. К сожалению, приходится отметить, что анализ действующей практики затруднен противоречивостью и неполнотой налогового законодательства по данному вопросу, наличием пробелов в законодательстве, которые восполняются огромным количеством издаваемых исполнительными органами власти нормативных актов, а также отсутствием официально опубликованных статистических данных по налогообложению иностранных юридических *лиц.*

Автор также рассматривает изменения в законодательстве по

налогообложению иностранных юридических лиц в связи с

введением главы 25 Налогового кодекса РФ «О налоге на  
прибыль».

Анализ действующей практики позволил мне очертить круг проблем, с которыми сталкиваются иностранные компании, работающие на российском рынке. Предложения о возможных способах и путях их решения нашли отражение в третьей главе.

class1 **ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ И ДОХОДОВ ВО**

**ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ** class1

## Принципы и сущность налогообложения прибыли и доходов

Российская система налогообложения прибыли сформировалась достаточно недавно. Основами разработки российской системы налогообложения прибыли послужили международные принципы, используемые в законодательстве развитых стран. В законодательстве разных стран налог на прибыль носит разные названия, это и налог на доходы и корпорационный налог и налог на прибыль.

Корпорационный налог, или налог на прибыль, появился сравнительно недавно. Он получил распространение в связи с развитием форм бизнеса, основанных на принципе ограниченной ответственности, в отличие от принципа полной ответственности, при котором всякое лицо, осуществляющее коммерческую деятельность, отвечает по обязательствам и за возникающие долги не только вложенным в нее капиталом, но и всем своим состоянием (включая собственность членов семьи, если она не выделена из общего семейного имущества).

Корпорационный налог взимается с чистой прибыли компаний. Системы налогообложения прибыли определяются подходом к решению вопроса о сокращении так называемого экономического двойного налогообложения, т.е. одновременного обложения прибыли на уровне компании и на уровне акционеров, получающих дивиденды. Прибыль компаний может состоять из двух частей: нераопределяемой и распределяемой. В зависимости от подхода к обложению этих компонентов прибыли системы налогообложения подразделяются на следующие виды1.

Классическая система, не предусматривающая ослабления экономического двойного налогообложения. Распределяемая прибыль компании облагается кооперационным и личным подоходным налогами. На протяжении многих лет эта система действует в США, Люксембурге, Нидерландах, Швейцарии. Недавно ее приняли Бельгия и Швеция. До принятия второй части Налогового кодекса данная система действовала и в России. В соответствии со статьей 214 Налогового кодекса, сумма налога на доходы физических лиц, уплачиваемая в отношении получаемых дивидендов, уменьшается на сумму налога на прибыль, уплаченную организацией, распределяющей прибыль в виде дивидендов в отношении этих дивидендов". Данное правило распространяется и на случаи, когда источник распределения дивидендов находится за пределами России, при условии что между Россией и страной источника дивидендов заключено соглашение об избежании двойного налогообложения.

class2 **ХАРАКТЕРИСТИКА РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**ПРИБЫЛИ И ДОХОДОВ ИНОСТРАННЫХ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ** class2

## Налогообложение иностранных юридических лиц, действующих через постоянное представительство

Хотелось бы обратить внимание, что термин «постоянное представительство» применятся только для определения налогового статуса иностранного юридического лица или его агента и не имеет организационного правового значения. Для создания представительства в налоговом смысле совершенно не обязательно иметь налоговую регистрацию или аккредитацию в России.

В соответствии с Инструкцией №34 под постоянным представительством для целей налогообложения понимаются филиал, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое место регулярного осуществления деятельности по извлечению дохода как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами, а часть вторая также любые организации или физические лица, уполномоченные иностранными юридическими лицами осуществлять представительские функции в Российской Федерации40. Также под имеющим постоянное представительство рассматривается юридическое лицо, которое занимается предпринимательской деятельностью в Российской Федерации через российское юридическое или физическое лицо, представляющее его интересы на основании договорных отношений. В этом случае на основании договорных отношений российские уполномоченные лица должны иметь достаточные полномочия на осуществление контрактов от имени иностранного юридического лица. Если же иностранное юридическое лицо действует через агента с независимым статусом (то есть действующего от имени иностранного юридического лица в рамках своей обычной деятельности и являющегося экономически независимым от него), то такая деятельность не приводит к образованию статуса постоянного представительства для иностранного юридического лица. Однако на практике определить эту грань достаточно сложно. При рассмотрении вопроса о том, зависимым или нет является агент иностранного юридического лица, важно определить на ком лежит предпринимательский риск. К независимым агентам, в частности, можно отнести внешнеторговые организации, осуществляющие закупки товаров от своего имени и от имени российских предприятий, брокеры, дилеры и другие посредники.

Дочерняя компания иностранного юридического лица, созданная в соответствии с российским законодательством, не рассматривается как постоянное представительство иностранного юридического лица, а является независимым юридическим субъектом и налогоплательщиком. Однако дочерняя компания является постоянным представительством в случае, когда она выполняет агентские функции, то есть представляет интересы иностранного юридического лица на основании договорных отношений.

Образует состав постоянного представительства деятельность иностранного юридического лица, являющегося участником предприятия с иностранными инвестициями, при которой оно кроме выполнения зафиксированных в учредительных документах предприятия обязанностей и функций, участвует в управлении предприятием, назначая членов правления и направляя других специалистов из числа сотрудников иностранного юридического лица, имеющих большую степень ответственности, чем просто наблюдение и контроль за производством, а именно участвующих в принятии управленческих решений.

Как видно, российское законодательство достаточно широко трактует термин постоянное представительство и позволяет облагать налогом на прибыль практически любое присутствие или представление интересов иностранной компании в России в настоящее время.

В отличие от соглашений об избежании двойного налогообложения текущее российское законодательство не оговаривает специально вспомогательную и подготовительную деятельность в пользу головного офиса компании, что в отсутствие соглашения об избежании двойного налогообложения не позволяет освобождать от налога на прибыль такую деятельность.

Эта проблема решена в Главе 25 Налогового кодекса, которая вводит новое определение постоянного представительства и освобождает от налогообложения подготовительную и вспомогательную деятельность, осуществляемую в пользу головного офиса. Эти изменения являются огромным шагом на пути развития и унификации российской системы налогообложения. С введением в действие 25 главы Налогового кодекса нет необходимости ссылаться на положения соглашений об избежании двойного налогообложения при осуществлении вспомогательной и подготовительной деятельности. Более того, компании из стран, которые не имеют соглашений, заключенных с Россией, также смогут воспользоваться данным положением.

Отдельно хотелось бы остановится на концепции агентского постоянного представительства. Под имеющим постоянное представительство рассматривается юридическое лицо, которое занимается предпринимательской деятельностью в Российской Федерации через российское юридическое или физическое лицо, представляющее его интересы на основании договорных отношений ". В этом случае на основании договорных отношений российские уполномоченные лица должны иметь достаточные полномочия на осуществление контрактов от имени иностранного юридического лица. Если же иностранное юридическое лицо действует через агента с независимым статусом (то есть действующего от имени иностранного юридического лица в рамках своей обычной деятельности и являющегося экономически независимым от него), то такая деятельность не приводит к образованию статуса постоянного представительства для иностранного юридического лица.

## Новое в налогообложении иностранных юридических лиц в соответствии с Главой 25 Налогового кодекса

20 июля 2001 года Советом Федерации был принят законопроект, дополняющий часть вторую Налогового кодекса РФ главой 25 «Налог на прибыль организаций». С введением в действие этой Главы утрачивают действие Федеральный Закон №2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций». Прекратит свое действие и Инструкция №34 «О налогообложении прибыли и доходов иностранных юридических лиц».

25 глава Налогового кодекса вносит концептуальные изменения в принципы налогообложения иностранных компаний в России. Эти изменения касаются как налогообложения постоянных представительств иностранных компаний в России, так и налогообложения доходов иностранных компаний от источников в России.

Согласно положениям 25-й главы, плательщиками налога на прибыль признаются иностранные организации,

осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство;

получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Налогообложение постоянного представительства Существенных изменений в само определение постоянного представительства не вносится. 25-я глава кодекса определяет постоянное представительство как любое обособленное подразделение или иное место деятельности иностранной организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность в РФ. В отличие от действующего законодательства, такое место не обязательно должно быть «постоянным». Как и прежде, 25-й главой не поясняется, какая деятельность может считаться «регулярной» для целей налогообложения. Следует, видимо, ожидать, что на практике сохранится ранее использовавшаяся трактовка «регулярности» как неоднократности факта осуществления деятельности в течение года.

Законодательно закрепляется термин «зависимый агент» иностранной организации, основными признаками которого помимо полномочий на представление интересов иностранного юридического лица в РФ является также регулярное использование таких полномочий в связи с согласованием существенных условий и подписанием контрактов от имени иностранной организации.

Вида деятельности, не приводящие к созданию постоянного представительства

С введением 2 5-й главы в российском налоговом законодательстве впервые закреплены некоторые международные принципы в области налогообложения, которыми до настоящего времени российские налоговые органы руководствовались на практике.

Так, положениями 25-й главы предусматривается, что постоянное представительство не создается в следующих ситуациях:

деятельность отделения организации имеет подготовительный и/или вспомогательный характер в пользу этой организации (но не в интересах третьих лиц), включая случаи, когда из место деятельности содержится исключительно для целей простого подписания контрактов, когда такое подписание происходит в соответствии с детальными инструкциями иностранной организации; ввоз/вывоз товаров по внешнеторговым операциям не создает постоянного представительства, если такой ввоз/вывоз осуществляется при отсутствии признаков постоянного представительства. При этом Кодекс не содержит ограничений в отношении места перехода права собственности на товар (в соответствии с ныне действующим законодательством освобождение по импортным операциям предусматривается только в отношении поставок, при которых право собственности на товар переходит к российскому покупателю до пересечения границы РФ); предоставление иностранной организацией персонала для работы на территории РФ в другой организации не приводит к образованию постоянного представительства, при условии, если такой персонал действует исключительно от имени и в интересах организации, в которую он был направлен;

факт владения иностранной организацией долями в капитале российских организаций, а также участия в договоре, предполагающем совместную деятельность.