



РАБОЧИЙ ДОКУМЕНТ

ВСЕМИРНАЯ АВИАТРАНСПОРТНАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ (ATCONF)

ШЕСТОЕ СОВЕЩАНИЕ

Монреаль, 18–22 марта 2013 года

- Пункт 2 повестки дня.** Рассмотрение основных вопросов и соответствующих рамок регулирования
- Пункт 2.6 повестки дня.** Налоги и другие сборы, взимаемые с международного воздушного транспорта

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ МЕЖДУНАРОДНОГО ВОЗДУШНОГО ТРАНСПОРТА

(Представлено Секретариатом)

КРАТКАЯ СПРАВКА

В настоящем рабочем документе рассматривается вопрос налогообложения международного воздушного транспорта и его последствия для развития воздушного транспорта. Кроме этого, в нем рассматривается необходимость принятия более эффективных мер по повышению уровня выполнения политики ИКАО в области налогообложения.

Действия: Конференции предлагается:

- a) рассмотреть информацию;
- b) одобрить для возможного использования государствами нормативное положение, представленное в п. 5;
- c) одобрить выводы в п. 6;
- d) принять рекомендации, представленные в п. 7.

Справочный материал:

Справочный материал по ATConf/6 представлен на сайте www.icao.int/meetings/atconf6

1. ВВЕДЕНИЕ

1.1 Хотя в Конвенции о международной гражданской авиации (Чикагская конвенция) вопросы налогообложения специально не рассматриваются, статья 24 имеет отношение к ним, поскольку касается освобождений от уплаты пошлин за топливо и авиационное оборудование.

1.2 Политика и инструктивный материал ИКАО по вопросам налогообложения четко сформулированы в добавлении E к резолюции A37-20 Ассамблеи, а также в документе "Политика ИКАО по вопросу налогообложения в области международного воздушного транспорта" (Doc 9632).

1.3 Тем не менее проблема налогообложения международного воздушного транспорта остается актуальной, поскольку может создавать препятствия для устойчивого развития

воздушных перевозок. ИКАО, принимая во внимание увеличение числа налогов, в резолюциях Ассамблеи постоянно призывает государства-члены следовать политике ИКАО в области налогообложения и не вводить налоги на продажу или использование услуг международного воздушного транспорта.

2. ОЦЕНКА ТЕКУЩЕГО ПОЛОЖЕНИЯ

2.1 При выполнении международных перевозок авиаперевозчики сталкиваются с ситуациями, когда налоги на продажу или использование услуг международного воздушного транспорта противоречат политике ИКАО в области налогообложения, изложенной в документе Дос 8632. По мнению представителей отрасли, такие налоги являются контрпродуктивными, поскольку во многих случаях экономические преимущества, упущенные в результате сокращения спроса на авиаперевозки пассажиров и грузов, намного превосходят полученные в виде налогов доходы.

2.2 Ниже приводятся некоторые примеры, свидетельствующие о росте числа налогов в последние десять лет. В некоторых европейских странах введены в действие под разными названиями налоги, взимаемые с авиапассажиров, но не с пользователей других видов международного транспорта, например, "налог с авиапассажира", "налог на воздушный транспорт", "налог на авиаперевозку" и прочие. Уровень налога колеблется от 4 до 260 долл. США в зависимости от пункта назначения и класса перевозки. Примерно в 12 странах введены также не связанные с авиацией налоги, такие как налог "солидарности" для борьбы с различными видами заболеваний. Существующие налоги "солидарности" носят явный дискриминационный характер по отношению к воздушному транспорту, поскольку не должны взиматься только с одного конкретного сектора.

2.3 В последнее десятилетие в некоторых регионах, в частности, в Латинской Америке, Карибском регионе и, в меньшей степени, в Африке, наблюдается введение налогов на туризм, диапазон которых колеблется от 1,5 до 55 долл. США. Во многих случаях доходы, полученные в виде налогов на туризм, таких как "сбор на развитие туризма" и "сборы за туристические перевозки" не реинвестируются в развитие туризма.

2.4 Другие государства вводят налог на добавленную стоимость (НДС) и различные налоги: а) на продажу топлива и других товаров, приобретенных на территории стран, но используемых для выполнения международных воздушных перевозок; б) аэронавигационные сборы и сборы за пролет, пассажирские сборы с пользователей и/или сборы за услуги; в) на закупки капитального оборудования, такие как импорт воздушных судов; и г) на операции, связанные с оплатой груза или сверхнормативного багажа при международных авиаперевозках. Кроме того, большое количество государств облагает различными налогами с продаж стоимость международных авиабилетов (по состоянию на 2011 год 15 государств в Африке, 9 – в Карибском регионе, 17 – в Латинской Америке и по одному государству в регионах Ближнего Востока и Азии/Тихого океана). Хотя некоторые из вышеуказанных налогов применяются лишь в отношении билетов, продаваемых внутри государства и/или при выполнении перевозки из такого государства, для целей налогообложения место продажи не имеет значения, поскольку услуги международного воздушного транспорта не должны облагаться налогами.

3. ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ И ОСНОВНЫЕ РУКОВОДЯЩИЕ УКАЗАНИЯ ИКАО

3.1 ИКАО проводит четкое различие между сборами с пользователей и налогами. Согласно определению, принятому Советом ИКАО, сбором является плата, предназначенная к взиманию специально для возмещения расходов, связанных с предоставлением средств и оказанием услуг для гражданской авиации, а налогом является плата, предназначенная для повышения уровня доходов местного и национального правительства, которая, как правило, применяется к гражданской авиации не в полном объеме или исходя из конкретных расходов.

3.2 Подробное описание состояния дел в области внедрения государствами такой политики содержится в дополнении к документу Doc 8632, а также на сайте <http://www.icao.int/publications/pages/publication.aspx?docnum=8632>, и там отражены позиции государств и приведены их замечания, относящиеся к резолюциям и рекомендациям в области налогообложения. Большинство из 85 государств, уведомивших ИКАО о состоянии дел в области внедрения этой политики, придерживаются рекомендации Совета не взимать налоги, противоречащие такой политике. Как правило, такие уведомления содержат ссылку на условия взаимного исключения. Следует отметить, что уровень предоставления государствами отчетности остается низким, несмотря на усилия Секретариата получить больший объем информации в целях публикации самых последних данных.

3.3 Актуальность политики ИКАО в области налогообложения и ее внедрение государствами можно оценить исходя из положений, включаемых в соглашения о воздушном сообщении (СВС). Свыше 95 % из 2000 СВС, содержащихся в базе данных ИКАО по соглашениям о воздушном сообщении, освобождают от налогов топливо и авиационное оборудование, а около 20 % предоставляют взаимные освобождения от налогов на доходы международного воздушного транспорта. Кроме этого, в ряде случаев государства заключают отдельные или специальные двусторонние налоговые соглашения, которые позволяют компаниям двух государств избегать двойного налогообложения прибыли и капитала. Тем не менее, что касается налогов на продажу и использование услуг международного воздушного транспорта, то государства не заключают СВС, которые предоставляют взаимные освобождения для снижения или устранения налогов, признавая их препятствующими развитию туризма и торговли.

3.4 ИКАО также подготовила типовое соглашение о воздушном сообщении (ТСВТ) на основе типовых положений или формулировок, используемых в различных СВС, для факультативного использования государствами в своих соглашениях о воздушном сообщении. Хотя ТСВТ содержит статью о налогообложении, предусматривающую освобождение от налогов прибыли и капитала в свете документа Doc 8632, она в ограниченной степени рассматривает проблемы отрасли, касающиеся налогообложения продажи и использования услуг международного воздушного транспорта.

4. ОБСУЖДЕНИЕ

4.1 В дополнение к политике, принятой ИКАО, стратегические документы по налогообложению также были подготовлены на национальном или региональном уровнях. Например, африканские авиаперевозчики возражают против использования сборов и налогов для генерирования доходов. На второй очередной сессии Конференции министров транспорта Африканского союза, проходившей в Луанде, Ангола, с 21 по 25 ноября 2011 года, министры транспорта африканских стран выступили против введения любых налогов, повышающих расходы воздушного транспорта и отвлекающих доходы сектора на другие виды деятельности.

4.2 Некоторые региональные организации и отраслевые ассоциации, такие как Международный совет аэропортов (МСА) и Международная ассоциация воздушного транспорта (ИАТА) также сформулировали политику, направленную против дискриминационного и несправедливого налогообложения воздушного транспорта со стороны государства. Основные принципы налогообложения, содержащиеся в стратегических документах ИКАО, часто включаются международными организациями в свои политические документы.

4.3 Всемирная туристская организация (ЮНВТО), не возражая против налогов как таковых, как части общей финансовой ответственности государства, считает, что налоги на перевозки должны быть объективно проанализированы во избежание излишней нагрузки на пассажиров/компании и для снижения налогов, имеющих негативные последствия для развития перевозок и, тем самым, туризма.

4.4 Несмотря на такую политику, в последнее 10-летие возникло беспрецедентное число налогов, взимаемых исходя из стоимости авиабилетов. По-прежнему сохраняется проблема, заключающаяся в том, что авиацию считают не достаточно обложенной налогами по сравнению с другими видами транспорта; некоторые секторы пользуются субсидиями, предоставляемыми национальными государствами. Такая тенденция в совокупности с отсутствием прозрачности и дискриминационными мерами в отношении воздушного транспорта по сравнению с другими видами транспорта вызывает серьезную обеспокоенность отрасли и негативно сказывается на устойчивом развитии воздушного транспорта, что, в конечном итоге, негативно влияет на развитие национальной экономики.

4.5 Отраслевые ассоциации и региональные организации всегда активно продвигали политику ИКАО в области налогообложения. В целом политика ИКАО в области налогообложения сохраняет свою актуальность, и на данном этапе нет необходимости в ее изменении. Однако, как подчеркнул Совет, политика в области налогообложения будет пересматриваться и корректироваться в том случае, если в какой-либо момент текущая позиция Организации по вопросам налогов и сборов в области экологии претерпит изменения, которые могут сказаться на этой политике.

4.6 Следовательно представляется, что основной проблемой по-прежнему является выполнение государствами действующей политики. Хотя ход выполнения политики ИКАО в целом будет рассматриваться в рамках пункта 2.8 повестки дня, могут быть предусмотрены некоторые действия, такие как повышение информированности и уровня знаний государствами политики ИКАО в области налогообложения путем совершенствования процесса распространения информации, пользуясь национальными сайтами, регулярное обновление позиций государств, представленных в дополнении к Дос 8632, и расширение сотрудничества с заинтересованными сторонами отрасли.

5. ПРЕДЛАГАЕМОЕ НОРМАТИВНОЕ РЕШЕНИЕ

5.1 В отличие от взаимного освобождения от налогообложения поставок топлива и технического оборудования авиaperевозчиков, осуществляющих международные воздушные перевозки, а также доходов от воздушных судов и движимого имущества, государства не включают в свои СВС обязательства снижать или отменять налоги на продажу и использование услуг международного воздушного транспорта.

5.2 Факультативное нормативное положение может быть включено в СВС применительно к продаже и использованию услуг международного воздушного транспорта, с тем чтобы помочь улучшить уровень выполнения политики ИКАО и, в случае принятия его государствами, снизить налоговую нагрузку и отменить налоги. Оно также будет отражать тот факт, что введение налогов на продажу и использование услуг международного воздушного транспорта не только увеличивает расходы воздушного транспорта, но также создает расходы и неудобства для пользователей наряду с проблемами в области упрощения формальностей в аэропортах.

5.3 Предлагается изменить статью ТСВС о налогообложении с тем, чтобы внести в международный режим регулирования нормативное положение ИКАО о налогообложении в части, касающейся освобождения от налога, снижения и отказа от налогов в сфере воздушного транспорта. Предлагаемые формулировки показаны в **добавлении** в виде нового текста, заштрихованного серым цветом, который звучит следующим образом:

"...Каждая сторона берет на себя обязательство сократить, насколько это возможно, и принять планы с целью устранить, как можно скорее в зависимости от экономических условий, все виды налогов на продажу или использование услуг международного воздушного транспорта, включая такие налоги на услуги, которые не требуются для международной гражданской авиации или которые могут быть дискриминационными по отношению к ней".

5.4 Данное регламентирующее положение предлагается Конференции для рассмотрения с тем, чтобы государства использовали его по своему усмотрению в соглашениях о воздушном сообщении. Оно также может быть использовано в меморандуме о взаимопонимании (МОВ) или в меморандуме о сотрудничестве (МОС). Включенное в соответствующие документы, такое положение не будет охватывать аспекты, рассматриваемые в рамках соглашений об избежании двойного налогообложения. Такое объяснение будет отражено в комментарии к статье типового соглашения о воздушном сообщении (ТСВС) о налогообложении.

6. **ВЫВОДЫ**

6.1 В свете вышесказанного можно сделать следующие выводы:

- a) В последние годы отрасль воздушного транспорта стала свидетелем роста числа различных типов налогов и сборов, и, вероятно, в предстоящие годы ситуация ухудшится. Данная тенденция на фоне отсутствия прозрачности и наличия дискриминационных мер в отношении воздушного транспорта по сравнению с другими видами транспорта вызывает серьезную обеспокоенность отрасли и будет иметь негативные последствия для устойчивого развития воздушного транспорта, в конечном итоге негативно сказываясь на развитии национальной экономики.
- b) ИКАО сформулировала четкую политику в области налогообложения и сборов с пользователей, которая сохраняет свою актуальность. Следует призвать государства применять эту политику в их регламентирующей практике в соответствии с добавлениями E и F резолюции A37-20 Ассамблеи. ИКАО следует продолжать принимать необходимые меры по повышению уровня информированности государств о своей политике в области налогообложения и сборов с пользователей и более активно настаивать на ее применении.

7. РЕКОМЕНДАЦИИ

7.1 На рассмотрение Конференции предлагаются следующие рекомендации:

- a) ИКАО сформулировала четкую политику по вопросу налогообложения, которая сохраняет свою актуальность. Государства призываются применять политику ИКАО в области налогообложения в своей регламентирующей практике в соответствии с положениями добавления Е резолюции А37-20 Ассамблеи и обеспечивать соблюдение этой политики соответствующими полномочными органами государств.
- b) Государствам предлагается избегать двойного налогообложения в сфере воздушного транспорта.
- c) ИКАО следует продолжать предпринимать необходимые меры по повышению уровня информированности государств своей политики в области налогообложения и более активно настаивать на ее применении.
- d) ИКАО следует включить представленный ниже текст в статью ТСВС о налогообложении в качестве факультативного регламентирующего положения, касающегося налогообложения, продажи или использования услуг международного воздушного транспорта:

"...Каждая сторона берет на себя обязательство сократить, насколько это возможно, и принять планы с целью устранить, как можно скорее в зависимости от экономических условий, все виды налогов на продажу или использование услуг международного воздушного транспорта, включая такие налоги на услуги, которые не требуются для международной гражданской авиации или которые могут быть дискриминационными по отношению к ней".

Данное положение может использоваться государствами по своему усмотрению. Государствам могут предпочесть использовать это положение в меморандуме о взаимопонимании или в меморандуме о сотрудничестве. Это будет отражено в пояснительных примечаниях к положению для включения в статью ТСВС о налогообложении.

ДОБАВЛЕНИЕ

ВЫДЕРЖКА ИЗ ТИПОВЫХ СОГЛАШЕНИЙ ИКАО
О ВОЗДУШНОМ СООБЩЕНИИ (ТСВС)

<p>Статья 14 Налогообложение</p>	<p>Пояснительные примечания</p>
<p>[Пункты 1–3, вариант 1 из 2]</p> <p>1. Прибыль от эксплуатации воздушных судов назначенного авиапредприятия при международных перевозках подлежит обложению налогами только на территории Стороны, где находится место фактического управления этим авиапредприятием.</p> <p>2. Капитал, составляемый воздушными судами, эксплуатируемыми при международных перевозках назначенным авиапредприятием, и движимым имуществом, относящимся к эксплуатации таких воздушных судов, подлежит налогообложению только на территории Стороны, где находится место фактического управления этим авиапредприятием.</p> <p>3. При наличии специального соглашения между Сторонами об исключении двойного налогообложения в отношении подоходного налога и налога на капитал, положения последнего имеют преимущественную силу.</p>	<p><i>Хотя положение об обложении налогами доходов и капитала в соглашениях широко не применяется, что объясняется частично тем, что такие вопросы могут быть предметом отдельного договора между сторонами о двойном налогообложении, данное положение включено с учетом политики ИКАО (Дос 8632), предусматривающей предоставление такого освобождения. Поскольку вопрос налогообложения и соглашений о налогообложении между государствами является вопросом, относящимся к компетенции налоговых финансовых полномочных органов, включение положения, подобного тому, которое здесь приводится, о налогообложении воздушного транспорта может выходить за рамки полномочий авиационных полномочных органов и требует требовать участия таких органов в определении и согласовании его формулировки.</i></p> <p><i>В данном варианте пп. 1 и 2 касаются налогообложения соответственно доходов и капитала.</i></p> <p><i>Пункт 3 предусматривает, что договор между сторонами о двойном налогообложении лишает данные положения настоящего соглашения юридического действия.</i></p>

[Пункты 1–34, вариант 2 из 2]	
<p>1. Прибыль или доходы от эксплуатации воздушных судов при международных перевозках, получаемые авиапредприятием одной Стороны, в том числе в результате участия в коммерческих соглашениях между авиапредприятиями или в совместных деловых предприятиях, освобождаются от любого налога на прибыль или подоходного налога, взимаемого правительством другой Стороны.</p> <p>2. Капитал и имущество авиапредприятия одной Стороны, относящиеся к эксплуатации воздушных судов при международных перевозках, освобождаются от всех налогов на капитал и имущество, взимаемых правительством другой Стороны.</p> <p>3. Прибыль, получаемая авиапредприятием одной Стороны в результате отчуждения воздушных судов, эксплуатируемых при международных перевозках, и движимого имущества, относящегося к эксплуатации таких воздушных судов, освобождается от любого налога на прибыль, взимаемого правительством другой Стороны.</p> <p>[4.5.* Каждая Сторона на основе взаимности предоставляет налоговую льготу в отношении налога на добавленную стоимость или аналогичного косвенного налога на товары и услуги, предоставляемые авиапредприятию, назначенному другой Стороной, и используемые для целей осуществления международных воздушных сообщений. Налоговая льгота может предоставляться в виде освобождения от налога или его возврата.]</p>	<p><i>Данный вариант освобождает авиапредприятия от некоторых налогов, взимаемых правительством другой стороны, без указания на то, где авиапредприятия подлежат налогообложению (т. е. на территории, где осуществляется фактическое управление авиапредприятием), определяя, таким образом, объем освобождения от налогов.</i></p> <p><i>Пункт 1 конкретно освобождает от налогообложения прибыль и доходы, получаемые в рамках коммерческих соглашений между авиапредприятиями.</i></p> <p><i>Освобождение является обоюдным, хотя сфера его распространения, как указывает пункт, приводимый в квадратных скобках, может варьироваться. Например, стороны могут также пожелать включить импортные ограничения либо такие принадлежности авиапредприятий, как билетные бланки или компьютерное оборудование.</i></p>

Предлагаемое регламентирующее положение

5. Каждая сторона берет на себя обязательство сократить, насколько это возможно, и принять планы с целью устранить, как можно скорее в зависимости от экономических условий, все виды налогов на продажу или использование услуг международного воздушного транспорта, включая налоги на услуги, которые не требуются для международной гражданской авиации или которые могут быть дискриминационными по отношению к ней.

Данное положение является факультативным и предусматривается для использования по усмотрению государств в самом соглашении о воздушном сообщении или в меморандуме о взаимопонимании (МОВ) или меморандуме о сотрудничестве (МОС). В случае его включения в упомянутые документы оно не будет охватывать аспекты, предусматриваемые соглашениями об избежании двойного налогообложения.

Это положение имеет целью устранить, насколько это возможно: а) налоги на валовую выручку эксплуатантов и налоги, взимаемые непосредственно с пассажиров или грузоотправителей; б) налоги в виде сборов за функции или услуги, не требуемые для международной гражданской авиации; и с) налоги, являющиеся дискриминационными по отношению к международному воздушному транспорту или авиаперевозчикам, выполняющим полеты по одинаковым маршрутам.