

Понятие экономической сущности (3/44/19)

В целях борьбы с налоговым мошенничеством и уклонением от уплаты налогов на национальном и международном уровнях, разрабатываются соответствующие нормативные акты и разъясняются включённые в них понятия. В последние годы страны вводят нормы предотвращения уклонения в свои национальные нормативные акты и налоговые конвенции, следуя разработанным ОЭСР руководящим материалам. Эти обстоятельства подчёркивают необходимость оценки коммерческого содержания и бизнес-целей сделок международных групп. Выяснение экономической сущности является одним из важнейших критериев, который необходимо учитывать для определения того, обложена ли прибыль предприятия налогом в той стране, где она реально получена, и существует ли уклонение от уплаты налогов. В этой статье – подробнее о понятии экономической сущности.

Экономическая сущность

Экономическая сущность является очень важным аспектом применения налогов, который оценивается в перспективе как национальных, так и международных налоговых актов. Экономическая сущность – не одномерное понятие, а включает в себя несколько взаимосвязанных элементов. Сущность следует тщательно оценить, учитывая все действия группы. Международная практика признает, что для того, чтобы у предприятия была полноценная экономическая сущность, ему надо обеспечить существование на трёх различных уровнях структурной сущности:

1. уровень руководства (принятие стратегических решений) – оценивается место принятия решений, количество заседаний руководства, квалификация руководящего персонала и информированность (а именно, соответствующее образование для принятия решений), участие в заседаниях правления, содержание протоколов заседаний, наличие соответствующей документации;
2. уровень повседневного управления (повседневная деятельность) – оцениваются роли работников, насколько активно осуществляется повседневная деятельность в определённой юрисдикции, в каком виде отчитываются о выполнении действий;
3. административное управление (практические аспекты в отношении управления бюро) – физическое наличие бюро и персонала, принадлежность собственности/аренда помещений, наличие инструментов и установок, наличие банковских счётов, ведение бухгалтерского учёта, корпоративная коммуникация (сообщения по э-почте, использование телефона и т.п.).

Дополнительно необходимо оценивать операционную сущность (т.е., не производится ли искусственное перенаправление доходов/расходов на другие предприятия группы другой юрисдикции) и экономическую сущность (т.е. есть ли экономическое обоснование структуры/сделки).

Проверку на всех этих уровнях надо производить с целью установить, не использует ли предприятие искусственно образованную структуру или не производит ли сделки для получения налоговых преимуществ. Чтобы предприятие могло квалифицироваться как налоговый резидент конкретного государства, для него важно обеспечить достаточный уровень существования в этой стране. Таким образом экономическая сущность влияет на возможность применения как норм налоговых конвенций, так и национальных налоговых норм.

Нормативное регулирование

Нормативные нормы Латвии не предусматривают критериев, которые компетентные налоговые учреждения могли бы оценивать, чтобы делать выводы об уровне сущности. Не доступны также руководящие материалы оценки экономической сущности предприятия. Одновременно Латвия ввела нормы директивы ЕС, таким образом введя как общий принцип о предотвращении уклонения от уплаты налогов (*general anti-avoidance rule* или *GAAR*), так и несколько норм против уклонения в Закон о подоходном налоге с предприятий (ПНП). Описывая искусственные структуры в перспективе ПНП, как пример недостатка экономической сущности законодатель упоминает функциональный анализ (например, только держание товарного знака) и выполнение функций (обстоятельство, что юридическое присутствие и связанные с ним требования, в том числе ведение бухгалтерского учёта и подготовку финансового отчёта, наличие юридического адреса, право подписи на предприятии обеспечивают, используя услуги внешних поставщиков).

Применяя эти нормы налоговые учреждения имеют право оценивать экономическую сущность и признавать произошедшую сделку или саму структуру группы предприятий искусственной, на основании того, что единственной целью её создания была экономия налогов, пока соответствующий уровень экономической сущности не достигнут.

Однако есть страны, в которых требования к экономической сущности детально отрегулированы на национальном уровне. Например, чтобы считать, что предприятие Нидерландов имеет достаточную экономическую сущность, –

- по меньшей мере половине из всех установленных законом и иначе уполномоченным членам правления необходимо проживать в Нидерландах;
- члены правления, проживающие в Нидерландах, должны иметь достаточные профессиональные знания, чтобы они могли исполнять свои обязанности;
- предприятие должно иметь квалифицированный персонал, который может надлежаще оценить и выполнить заключённые предприятием сделки;
- решения правления должны быть приняты в Нидерландах;
- главный банковский счёт предприятия должен контролироваться из Нидерландов;
- делопроизводство должно храниться в Нидерландах;
- адрес предприятия должен быть в Нидерландах и др..

Оценивая сделки, в которых участвуют налоговые резиденты Латвии, и роль зарегистрированных в Латвии предприятий в рамках интернациональной группы, СГД могло бы опираться на практику других стран, выбирая критерии для оценки экономической сущности.