Руководящие материалы по введению трудно оцениваемых нематериальных активов (3/36/17)

23 мая этого года Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) опубликовала проект для обсуждения иначе руководящие материалы налоговым администрациям по 8-10 пунктам плана действий «Эрозия налоговой базы и перенаправление прибыли» (в дальнейшем - BEPS¹) о подходе,² применимом к трудно оцениваемым нематериальным активам (ТОНА).

Что такое ТОНА?

С публикацией ОЭСР плана действий BEPS внесены изменения в определение ТОНА, которое установлено в «Руководящих материалах многонациональным коммерсантам и налоговым администрациям по определению трансфертных цен».

ТОНА - это нематериальные активы, о которых в момент их передачи между связанными предприятиями не доступны достоверные сопоставимые данные и от которых не прогнозируются будущие денежные потоки или доходы. Они могут включать в себя нематериальные активы, которые -

- в момент передачи разработаны только частично;
- не предусмотрены для коммерческого использования в ближайшие годы после сделки;
- в момент передачи предусматривается сравнительно новое использование.

В большинстве случаев, когда налоговая администрация анализирует сделку с ТОНА, существует асимметрия информации, в результате чего налоговой администрации приходится полностью полагаться на информацию, предоставленную предприятием, что может ограничить возможности налоговой администрации объективно оценить такую сделку. Чтобы разрешить эту проблему, ОЭСР разработало подход ТОНА и руководящие материалы налоговым администрациям.

Руководящие материалы налоговым администрациям по применению подхода ТОНА

Опубликованный ОЭСР проект для обсуждения содержит два главных раздела:

- 1. главные принципы при введении подхода ТОНА;
- 2. применение подхода ТОНА при различных обстоятельствах.

В проекте для обсуждения даны указания, чтобы сформировать единое понимание и практику между налоговыми администрациями, осуществляя вытекающие из подхода ТОНА коррекции. Ожидается, что содержащиеся в проекте указания улучшат последовательность налоговых администраций в случаях, когда оцениваются сделки ТОНА, уменьшая таким образом риск двойного налогообложения.

Главные принципы введения подхода ТОНА

В плане действий 8-10 BEPS в подробно описанном подходе ТОНА главным образом предусматривается, чтобы уменьшить асимметрию информации, существующей между налогоплательщиком и налоговой администрацией относительно потенциальной ценности ТОНА. В случаях, когда возможно применить подход ТОНА, налоговая администрация как достаточное доказательство стоимости сделки может использовать результаты *ex post*³ (информацию о ТОНА, обобщённую после сделки), чтобы проверить соответствие цены также в случаях, когда

налогоплательщик определил стоимость TOHA на основании результатов ex ante.4

Проект для обсуждения обращает внимание также на проблемы, связанные со временем, которые относятся к применению подхода ТОНА. Чтобы успешно применить подход ТОНА, налоговым администрациям важно оценить необходимость введения новой практики аудита, который идентифицировал и проверил бы сделки ТОНА по возможности раньше. Однако следует учитывать, что при слишком раннем аудите вскоре после сделки ТОНА результаты *ex post* могут быть недоступны.

Чтобы уменьшить асимметрию информации, существующую между налогоплательщиком и налоговой администрацией, проект для обсуждения побуждает в случае необходимости вносить поправки в правовые акты, чтобы возложить на налогоплательщиков обязанность сообщать о сделках ТОНА.

(окончание статьи в следующих Кратких сообщениях).

¹англ. Base Erosion and Profit Shifting

 $^{^{2}}$ подход ТОНА описан в статье «Трудно оцениваемые нематериальные активы» от 3 мая 2016 года

³ex post = снованный на фактических результатах, а не на прогнозах или предварительных подсчётах

⁴ex ante = основанный на прогнозах или предварительных подсчётах, а не на фактических результатах