Нормы против уклонения от налога в новом законе о $\Pi H\Pi$ (2/46/17)

Согласно новому закону о ПНП, дивиденды, полученные от других предприятий, а также доход от продажи их акций и долей капитала, которые были в собственности предприятия по меньшей мере в течение 36 месяцев, не включают в налогооблагаемую базу ПНП. Однако в обоих случаях это освобождение не применяется, если главной целью налогоплательщика или лица, связанного с его образованием или существованием, или произведенной сделки было использование освобождений, предусмотренных законом о ПНП или законом о подоходном налоге с населения (ПНН). Применение этих норм особенно важно в структуре, которую образуют несколько предприятий. Далее в статье - как эти случаи могла бы оценивать СГД, принимая во внимание проект правил КМ, и какие критерии рекомендует соблюдать в международном масштабе Организация экономического сотрудничества и развития.

Какие аспекты сделки могла бы оценивать СГД?

Таким образом СГД может запретить использование освобождения, если какое-либо из связанных предприятий может считаться искусственно образованной структурой. Образование любого связанного предприятия, его деятельность или даже отдельная сделка будет оцениваться как в контексте группы предприятий, так и в контексте прав собственности. Также будет устанавливаться, связано ли со сделкой предприятие страны с низким налогообложением, и будет оценена экономическая сущность сделки.

Анализируя пример, данный в приложении 5 проекта правил КМ о применении норм закона о ПНП, СГД рассмотрит следующие вопросы:

- Какую функцию осуществляет предприятие? Ограничивается ли она, например, содержанием доли капитала или интеллектуальной собственности, то есть пассивными функциями, которые не требуют существенного привлечения ресурсов?
- Кто обеспечивает деятельность иностранного предприятия, например, только внешние поставщики услуг?
- Предусматривает ли государство для иностранных предприятий особо благоприятные условия, например, не облагает налогом какие-либо особые виды дохода?
- Имеется ли существенное обоснование коммерческой деятельности для структуры группы и сделок?

По правде, эти критерии имеют сравнительно небольшой охват, если принять во внимание рекомендации Еврокомиссии, опубликованные в декабре 2012 года и предоставленные развёрнутые признаки агрессивного налогового планирования, гласящие следующее:

- юридическая характеристика активности индивидуального звена не соответствует общей юридической сущности активности;
- активность или ряд активностей осуществляется в таком виде, который обычно не используется в нормальной коммерческой деятельности;
- в активность или ряд активностей включены такие элементы, которые фактически компенсируют один другого или нейтрализуют;
- произведенные сделки кольцеобразны;

- активность или ряд активностей создают существенные налоговые выгоды, но они не отражены в коммерческих рисках или денежных потоках налогоплательщика;
- планируемая прибыль до налогов является несущественной по сравнению с размером налоговой выгоды.

Исследование Еврокомиссии

Еврокомиссия продолжает работу, исследуя стратегии агрессивного налогового поведения и индикаторы и в 2015 году опубликовав Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators (Исследование структур агрессивного налогового планирования и индикаторы), в котором перечислены 32 индикатора, которые указывают на агрессивное налоговое поведение и включают в себя как активные индикаторы, (например, возможность отчислять определённые проценты за объём собственного капитала), так и пассивные индикаторы (например, не обложение прироста капитала налогом, если отчуждена интеллектуальная собственность), а также отсутствие определённых норм против уклонения (например, ограничения процентов отчисления).

Так как применение этих общих норм против уклонения постоянно улучшается, оценку любых существующих структур надо проводить регулярно. При образовании любых структур важное значение имеет цель коммерческой деятельности, а также соразмерность налоговых преимуществ и преимуществ от коммерческой деятельности.