

УДК 347.73

**СИСТЕМА АНТИУКЛОНИТЕЛЬНЫХ ПРАВИЛ В МЕЖДУНАРОДНОМ  
НАЛОГОВОМ ПРАВЕ ВЬЕТНАМА****Дао Ле Минь Чанг,**

Студент Международно-правового института Московского государственного юридического университета им. О.Е.Кутафина, Москва

E-mail: [trangdaoleminh@gmail.com](mailto:trangdaoleminh@gmail.com)**Аннотация**

В данной статье рассмотрены антиуклонительные правила в международном налоговом праве Вьетнама. Проведено сравнение вьетнамских международных антиуклонительных правил с правилами, рекомендуемыми в Плане Действий БЭПС.

**Ключевые слова:** антиуклонительные правила, международное налоговое право, БЭПС, План Действий БЭПС, фактическое право на доход, правила тонкой капитализации.

**SYSTEM OF ANTI-ABUSE RULES IN VIETNAMESE INTERNATIONAL TAX  
LAW****Dao Le Minh Trang,**

Student of the International Law Institute of the Kutafin Moscow State Law University, Moscow

E-mail: [trangdaoleminh@gmail.com](mailto:trangdaoleminh@gmail.com)**ABSTRACT**

In this article are reviewed anti-avoidance rules in the Vietnamese international tax law. The Vietnamese international anti-avoidance rules are compared with the anti-avoidance rules recommended in the BEPS Action Plan.

**Keywords:** anti-abuse rules, international tax law, BEPS, BEPS Action Plan, beneficial ownership right on income, thin capitalisation rules.

Современное международное налогообложение стоит важным пунктом в мировой экономической повестке. Глобальный план борьбы с агрессивным налоговым

планированием, известный как План Действий БЭПС (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting), объединил усилия более ста стран. Данный план оказывает заметное влияние на ТНК в части налогового комплаенса [1]. Современное международное налогообложение без преувеличения переживает эпоху имплементации Плана действий по борьбе с эрозией налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения [2]. Для развитых стран такое взаимодействие является во многом развитием правил, которые давно существуют в практике национального налогового администрирования, а для многих развивающихся стран, включая Вьетнам, мероприятия Плана Действий БЭПС являются революционными рекомендациями и требуют серьезного изучения.

Целью настоящего исследования является анализ международных антиуклонительных налоговых правил Вьетнамского права для выявления среди них таких правил, которые пока отсутствуют в налоговом праве страны.

Для целей настоящего исследования использовались национальное и международное налоговое законодательства Вьетнама и материалы проекта БЭПС. При этом сначала будет проанализировано внутреннее налоговое законодательство, а затем – международные налоговые соглашения Вьетнама.

Среди налоговых правил, традиционно относимых к антиуклонительным, в национальном законодательстве Вьетнама в настоящее время можно выделить правила трансфертного ценообразования (transfer pricing rules). Впервые в стране полноценные правила трансфертного ценообразования были приняты в 2005 г. и начали применяться с 2006 г. на основании Циркуляра № 117/2005/ТТ-ВТС от 19 декабря 2005 г. Согласно этим правилам, налогоплательщики, совершающие сделки с взаимозависимыми лицами, должны ежегодно представлять декларацию по трансфертному ценообразованию и иметь документацию, подтверждающую совершение сделок на основании принципа «вытянутой руки». Позднее, были приняты Циркуляр No. 201/2013/ТТ-ВТС (содержащий правила направления запроса для заключения предварительных ценовых соглашений), Декрет No. 20/2017/ND-CP и Циркуляр No. 41/2017/ТТ-ВТС, содержавшие руководства для предприятий, совершающих сделки с взаимозависимыми лицами. Это - основные элементы развития правил трансфертного ценообразования в стране за более, чем 15 лет. Рассмотрим различные действия Плана БЭПС.

Действие 1 Плана БЭПС. Решение налоговых проблем и особенности налогообложения в эпоху «цифровой экономики».

Вьетнам относительно недавно ввел правила для налогообложения цифрового бизнеса. Так, 1 июня 2021 г. был издан Циркуляр Министерства Финансов No. 40/2021/ТТ-ВТС, согласно которому были разъяснены правила налогообложения цифровых операций в целях налога на доходы и НДС. В случае, когда удержание налога невозможно из выплат, осуществляемым в пользу собственников цифровых платформ, организации и физические лица должны сообщать соответствующую информацию налоговым органам по запросам последних.

Действие 2. Нейтрализация эффекта гибридных схем

Вьетнам не ввёл никаких правил, направленных на нейтрализацию гибридных несоответствий.

Действие 3. Повышение эффективности правил о контролируемых иностранных компаниях

У страны нет правил налогообложения доходов контролируемых иностранных компаний и нет планов введения такого регулирования.

Действие 4. Борьба с размыванием базы налогообложения через выплату процентов и других финансовых транзакций

В 2020 году во Вьетнаме выпущен Декрет 68/2020/ND-CP по вопросам вычета расходов, данные правила увеличили сумму вычитаемых расходов до 30 процентов от EBITDA (ранее действовало ограничение в 20 процентов).

Действие 5. Противодействие недобросовестной налоговой практике, принимая во внимание вопросы прозрачности и реального экономического содержания компаний

В 2021 году во Вьетнаме обновились правила предварительных налоговых соглашений, которые были ужесточены и срок таких соглашений сократился до 3 лет (ранее действовал срок 5 лет).

Действие 6. Предотвращение злоупотреблений положениями договоров об устранении двойного налогообложения

Во Вьетнаме отсутствуют в национальном праве общие правила или концепции, которые применимы для борьбы с уклонением от уплаты налогов.

Действия 7 - 12. Предотвращение применения схем искусственного избежания статуса постоянного представительства.

Сюда относятся разработка правил трансфертного ценообразования в части нематериальных активов; разработка правил трансфертного ценообразования в части рисков и капитала; разработка правил трансфертного ценообразования в части других транзакций с высоким риском; разработка методов сбора и анализа информации в отношении размывания налоговой базы и вывода доходов из-под налогообложения, а также внедрение правил, требующих раскрывать «приёмы агрессивного налогового планирования»

Вьетнам не устанавливал каких – либо национальных правил в развитие Действий 7 - 12.

Действие 13. Оптимизация требований в отношении документирования трансфертного ценообразования и межстрановой отчетности

Вьетнам последовательно ввел ряд правил трансфертного ценообразования, включая непосредственно правила ТЦО, межстрановую отчетность и предварительные налоговые соглашения [3]. Так, правила введения межстрановой отчетности по трансфертному ценообразованию введены Декретом №. 132/2020/ND-CP 2020 г.

Действие 14. Разработка и повышение эффективности механизмов решения споров между странами по налоговым вопросам

Во Вьетнаме не приняты какие-либо специальные правила в развитие Действия 14 по повышению эффективности рассмотрения споров.

Действие 15. Разработка многостороннего инструмента по вопросам международного налогообложения для модификации существующих налоговых договоров между странами

В начале 2021 года Вьетнам объявил о своем плане присоединиться к Многостороннему инструменту, предусмотренному Действием 15 Плана БЭПС.

Подводя итоги реализации в национальном налоговом законодательстве Вьетнама мер, предусмотренных Планом Действий БЭПС, можно сделать вывод, что страна активно реализует рекомендации, связанные с трансфертным ценообразованием. Однако при этом ряд рекомендаций не реализуется, например, по использованию правил тонкой капитализации или по правилам трансфертного ценообразования в действиях 8 - 10. Отсутствуют правила для контролируемых иностранных компаний и общие правила для борьбы с налоговым уклонением.

Вьетнам активно развивает сеть международных соглашений об избежании двойного налогообложения, имея около 80 таких соглашений. В ряде соглашений содержатся статьи об ограничении льгот (LOB, Limitation of Benefit), в частности, в соглашениях с

Великобританией, Данией, Испанией, Сингапуром, Филиппинами и Швецией. В соглашениях не встречаются правила для офшорной деятельности.

В налоговых соглашениях Вьетнама, как правило, встречаются условия о наличии статуса фактического собственника дохода у его получателя. Национальный закон страны не дает подробного определения понятию «фактическое право на доход», однако выпущен подробный Циркуляр No. 205/2013/ТТ-ВТС, который регулирует многочисленные вопросы применения международных налоговых соглашений страны, включая вопросы фактического права на доход, которым данный Циркуляр уделяет особое внимание. Циркуляр не дает всеобъемлющего определения фактическому собственнику дохода, но описывает, что налоговые органы должны проверять, когда сталкиваются с применением налогового соглашения. Дается перечень случаев, в которых должно быть отказано в признании лица фактическим собственником доходов, для процентов, дивидендов, роялти и платы за технические услуги, даются конкретные примеры того, как должны применяться правила о фактическом получателе дохода.

В налоговых соглашениях Вьетнама можно встретить точечные антиуклонительные правила, которые, очевидно, были предложены партнером по договору. Так, например, в налоговом соглашении с Великобританией, заключенном 9 апреля 1994 г., в п. 7 статьи 11 (Проценты) сказано, что положения данной статьи не применяются, если основной или одной из основных целей лица, создающего или передающего долговое требование, относительно которого уплачивается процент, является получение выгоды от применения данной статьи. Несмотря на наличие такого правила, очевидно, направленного на борьбу с агрессивным налоговым применением налогового соглашения, данное правило не распространилось на другие международные налоговые соглашения страны и не привело к появлению национальных антиуклонительных правил или концепции.

Подводя итоги проведенному исследованию, можно сделать следующие выводы.

Несмотря на то, что в целом Вьетнам поддерживает реализацию Плана Действий БЭПС, в основном, в стране реализуются рекомендации Плана в части наиболее развитых налоговых антиуклонительных правил страны – правил трансфертного ценообразования. При этом наиболее продвинутое и сложное рекомендации в части трансфертного ценообразования (Действия 8-10 Плана Действий БЭПС) страной не реализуются. В то же время, Вьетнам уделяет большое внимание применению концепции фактического права на доход, которой в Плане уделяется достаточно скромное место. Отсутствие в стране правил налогообложения контролируемых иностранных компаний, правил тонкой капитализации, антиуклонительных концепций (общих и специальных), за исключением концепции фактического собственника доходов, в значительной степени снижает эффективность борьбы с агрессивным международным налоговым планированием. Планируемое присоединение страны к Многостороннему инструменту, предусмотренному Действием 15 Плана БЭПС, должно предать стране новый импульс в применении антиуклонительного правового регулирования, так как данный Инструмент содержит в себе достаточно серьезные положения, направленные на борьбу с уклонением от уплаты налогов.

#### Список литературы.

1. Фонотова О.В., Индинок П.Д. Комплаенс в контексте международного частного права: опыт транснациональных корпораций // Законодательство. – 2021. - № 1
2. Демин А.В., Николаев А.В. Доктрина бенефициарной собственности в контексте BEPS: новые горизонты // Закон. – 2018. - № 8

3. Dinh Mai Hanh. An overview of Transfer Pricing regulations in Vietnam, 30 September 2020. <https://www.worldtransferpricing.com/NewsAndAnalysis/An-overview-of-Transfer-Pricing-regulations-in-Vietnam/Index/101>

**References.**

1. Fonotova O.V.\_ Indinok P.D. Komplains v kontekste mejdunarodnogo chastnogo prava\_ opit transnacionalnih korporacii //Zakonodatelstvo. – 2021. – No. 1
2. Demin A.V.\_ Nikolaev A.V. Doktrina beneficiarnoi sobstvennosti v kontekste BEPS\_ novie gorizonti //Zakon. – 2018. - No. 8
3. Dinh Mai Hanh. An overview of Transfer Pricing regulations in Vietnam, 30 September 2020. <https://www.worldtransferpricing.com/NewsAndAnalysis/An-overview-of-Transfer-Pricing-regulations-in-Vietnam/Index/101>