

Юрій Оніщик
завідувач кафедри конституційного,
адміністративного, фінансового та
господарського права АПСВТ
керуючий адвокатського бюро
“Юрія Оніщика”
доктор юридичних наук, доцент

**Судова
доктрина
“сутність
над
формою”:
досвід**

Італії

Концепція доктрини “сутність над формою” в Італії:

при оподаткуванні господарських операцій віддається перевага їх сутності, а не формі;

податок повинен застосовуватися в залежності від конкретних результатів угод;

формальні елементи господарських операцій не враховуються;

якщо форма угоди не відповідає відносинам, які фактично реалізуються між сторонами в угоді, то податкові наслідки визначаються відповідно до відносин, які реально виникли між сторонами (сутність угоди).

Законодавче регулювання доктрини “сутність над формою” в Італії

**Decreto del Presidente della Repubblica 26
ottobre 1972, n. 634, Disciplina dell'imposta
di registro**

(Декрет Президента від 26 жовтня 1972 року № 634
“Про податок на реєстрацію”)

**Decreto del Presidente della Repubblica 29
settembre 1973, n. 600, Disposizioni comuni in
materia di accertamento delle imposte sui redditi**

(Декрет Президента від 29 вересня 1973 року № 600
“Про загальні положення у сфері визначення податків на
доходи”)

Decreto del Presidente della Repubblica
26 ottobre 1972, n. 634,
Disciplina dell'imposta di registro
(Декрет Президента від 26 жовтня 1972 року № 634
“Про податок на реєстрацію”)

ст. 8

- Податки застосовуються у відповідності з глибинною сутністю і наслідками актів чи угод, навіть якщо зовнішнє визначення або форма їх прояву їм не відповідають.

ст. 19

- Податки застосовуються, враховуючи внутрішню природу і юридичні наслідки актів, що подаються до реєстрації, навіть якщо вони не співпадають із зовнішньою стороною їх оформлення.

Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi

(Декрет Президента від 29 вересня 1973 року № 600 “Про загальні положення у сфері визначення податків на доходи”)

п. 1
ст. 37-2

- Угоди, а також дії та факти, пов'язані між ними, позбавлені законних економічних підстав, які дозволили обійти зобов'язання і заборони, передбачені порядком оподаткування, і отримали зменшення або відшкодування податків, визнаються податковим органом незаконними.

п. 2
ст. 37-2

- Податковий орган не визнає податкові переваги, досягнуті за допомогою дій, фактів і угод, визначених у п. 1, їх застосування визначається відповідно до положень обходу податків, за винятком податків, що справляються в результаті дій податкового органу.

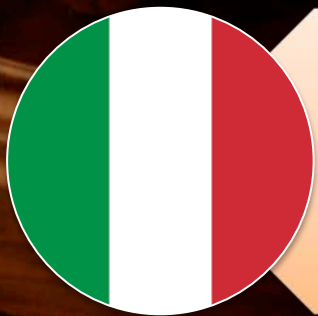
Висновки законодавчого регулювання доктрини “сутність над формою” в Італії



Зниження податкового тягара не повинно бути єдиним критерієм при виборі форми угоди.



Зменшення суми податків, що підлягають сплаті, навпаки, повинно бути наслідком застосування форми, яка відповідає перш за все підприємницьким інтересам, а не меті економії податків.



Перш ніж упевнитися в тому, що конкретна операція має серйозне економічне обґрунтування, перевіряється, чи дотримано інші умови, виконання яких необхідне для застосування положення про протидію податкового правопорушення, вчиненому через обхід закону, тобто чи дійсно мова йде про неправомірне збереження податкових сум та проведення “сумнівної” операції.

**Підходи, що допускають податковий компроміс
між податковим органом та платником податків
під час застосування
доктрини “сутність над формою” в Італії**

ст. 37-2 Декрету Президента від 29 вересня 1973 року № 600, що спрямована на боротьбу з обходом податкових положень, не може заборонити свободу вибору з наданих податковим законодавством однаково правомірних альтернатив тієї, яка найбільш вигідна для цілей оподаткування.

ПРИКЛАДИ:

Власник товариства хоче продати одне з підприємств. У нього є можливість вибрати: продати або саме підприємство, або акції товариства, враховуючи різницю в оподаткуванні цих двох видів угод.

Бартерна угода, замаскована двома договорами купівлі-продажу товару однієї і тієї ж вартості, або продаж контрольного пакета акцій шляхом збільшення статутного капіталу та продажу третій особі переважних прав на підписку на нові акції.

Злиття фірми, що одержує великі доходи, з іншою фірмою, у якої, навпаки, багато збитків (так звана “податкова труна”), з метою уникнення оподаткування прибутків першої фірми, або “прання дивідендів”.

Пояснення: незважаючи на свою сумнівність на думку суддів, дана схема дійсно дозволяє заробити на тому, що стосовно дивідендів і доходів з капіталу застосовується різний податковий режим. Однак вчинений в межах даної схеми продаж і вторинна купівля акцій двома різними фірмами веде до отримання бажаних сторонами результатів, юридично дійсних, і не має ніякого значення той факт, що їхні дії переслідують виключно економію на податках.



Дякую за увагу!

