

Концепция "центр жизненных интересов" для целей определения налогового резидентства физических лиц: зарубежный опыт, возможность использования в РФ

Научный руководитель – Кучеров Илья Ильич

Кузнецов Глеб Владимирович

Аспирант

Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве

Российской Федерации, Москва, Россия

E-mail: glkubirdman@mail.ru

В октябре 2019 г. Министерство Финансов РФ опубликовало Основы бюджетной, налоговой и таможенно - тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов. В них ведомство упомянуло, в частности, о планах внедрить в отечественное налоговое законодательство новый критерий определения налогового резидентства физических лиц - концепцию «центр жизненных интересов» [1]. Впоследствии реализация данной идеи была отложена на неопределенный срок [2], однако, представляется, что существует необходимость проанализировать такую возможность более детально.

В настоящее время налоговое законодательство РФ использует для определения статуса налогового резидента РФ у налогоплательщиков - физических лиц критерий длительности нахождения в РФ, то есть количественный критерий (так называемый "тест 183 дней"). В то же время, такой подход не до конца отвечает современным реалиям. Памятуя о том, что одной из основных целей налогового права является фискальная функция налога, такой однообразный подход вряд ли может быть признан удовлетворительным с точки зрения зарубежного опыта. Скорее, гораздо больше последней отвечает комбинация тестов, направленных как на механический подсчет количества дней, проведенных на территории того или иного государства, так и на оценку качественных проявлений жизни физического лица. Примером последнего теста является тест на установление юрисдикции, с которой налогоплательщик - физическое лицо имеет наиболее тесные личные и экономические интересы. При этом, использование такого теста на практике ставит перед правоприменителем ряд сложных задач.

Так, Ф. Москогиури отмечает, что природа исследуемого теста как способа оценки фактов и обстоятельств неизбежно ставит вопрос о том, каким фактам следует отдавать предпочтение при прочих равных: обстоятельствам, зависящим от суждения самого налогоплательщика либо тем, которые никак не зависят от его воли [3]? Организация Экономического Сотрудничества и Развития (ОЭСР) в Параграфе 15 Комментариев к Модельной Конвенции на доходы и капитал указывает, что при определении центра жизненных интересов налогоплательщика должны учитываться как личные, так и экономические связи [4]. При этом, в самом тексте Комментариев предпочтение отдается в большей степени личным связям. Однако, как К. Фогель, так и Ф. Бейкер не находят возможным признать за каким - либо критерием приоритетное значение и решающую роль при разрешении данного вопроса [5] [6]. Судебная практика Верховного Суда Италии с 2015 г. вовсе отдала приоритет экономическим связям лица [7].

В связи с вышеизложенным, представляется актуальным: рассмотреть концепцию «центр жизненных интересов» с позиций теории европейского налогового права с учетом истории развития данного подхода; проанализировать общемировые подходы правоприменительной практики по вопросу приоритета тех или иных связей налогоплательщика - физиче-

ского лица; сформулировать предложения по имплементации данной концепции в отечественное налоговое законодательство с учетом как концепции семейного права РФ, так и инструментов налогового контроля, имеющихся в настоящее время в руках российских налоговых органов.

Источники и литература

- 1.) Официальный сайт Минфина России: <https://www.minfin.ru/>
- 2.) «Минфин отложил идею изменения сроков признания налогового резидентства». РИА Новости: <https://ria.ru/20200217/1564880193.html>
- 3.) Francesco Moscogiuri The application of ‘Tie- breaker rules’ for the Tax Residence of Individuals. International and Comparative Taxation. August 29, 2016.
- 4.) Модельная Налоговая Конвенция ОЭСР на доходы и капитал и Комментарии к ней (версия от 21.11.2017 г.): https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page1
- 5.) Giorgio Beretta Tax Residence of Individuals in Italy: The Determination of the Notion of Centre of Vital Interests. EUROPEAN TAXATION. August 2015. P. 391 - 393
- 6.) Baker P., ‘The expression “centre of vital interests” in Article 4(2) of the OECD Model Convention’, in Maisto G. (ed), Residence of Individuals under Tax Treaties and EC Law. EC and International Tax Law Series - Volume 6 (IBFD, Amsterdam 2010).
- 7.) Marco Rossi Recent Italian Supreme Court Decisions on Individual Tax Residency // Tax Notes International. Volume 78, Number. 11 June 15, 2015.