

ДЕОФШОРИЗАЦИЯ: БИЗНЕС В НОВЫХ РЕАЛИЯХ



С 1 января 2015 года вступил в силу так называемый «деофшоризационный» Закон № 376-ФЗ от 24.11.2014, который внес в российскую правовую действительность целый ряд новых понятий, таких как «контролируемая иностранная компания», «фактическое право на доходы», «иностранная структура без образования юридического лица» и др.

Игорь ОСТРОВСКИЙ,
старший партнер,
компания НСН групп,
г. Москва

Жестко стелет...

Борьба с использованием низконалоговых юрисдикций в бизнес-структурах уже давно стала одной из самых популярных тенденций развития современной мировой экономики. Низконалоговые юрисдикции позволяют налогоплательщикам существенно снизить объем налоговой нагрузки, не раскрывая конечных получателей доходов, выводить свои активы из под влияния политики тех или иных государств. Определить точные объемы капиталов в низконалоговых и офшорных юрисдикциях не представляется возможным.

По разным оценкам, объем капиталов в офшорных юрисдикциях составляет от 20 трлн до 40 трлн долл. США, что соответствует более 10% от всего мирового капитала, где доля России может составлять от 800 млрд до 1000 млрд долл.

На сегодняшний день борьба с использованием низконалоговых юрисдикций и офшоров развернулась сразу на нескольких фронтах. Это и активная работа в рамках ОЭСР, и усиление контроля в банковской сфере, и принятие локальных (внутригосударственных) законодательных актов.

С 1 января 2015 года вступил в силу новый «деофшоризационный» Закон № 376-ФЗ от 24.11.2014, внесший в российскую правовую действительность целый ряд новых понятий, таких как «контролируемая иностранная компания», «фактическое право на доходы», «иностранная структура без образования юридического лица» и др.

В отличие от традиционной законодательной практики по принципу «издать закон и посмотреть, что получится», этот Закон разрабатывался давно и активно обсуждался с бизнесом. Каждая новая редакция Закона то обзаводилась новыми ужесточающими нормами, то, наоборот, по многочисленным протестам бизнеса эти нормы теряла.

В конечном счете, по мнению большинства юристов, Закон № 376-ФЗ получился жестким по отношению к бизнесу, он окажет прямое влияние на все существующие экономические структуры с вовлечением низконалоговых юрисдикций.

Основные концепции
Основные концепции Закона № 376-ФЗ звучат так:

1. Если доказано, что иностранная компания либо некorporативное образование контролируются российским юридическим лицом либо российским резидентом, то такая компания может быть признана контролируемой иностранной компанией (далее – КИК), а российское лицо – контролирующим лицом. В этом случае прибыль КИК подлежит налогообложению на территории России как часть прибыли контролирующего лица.

2. Если доказано, что конечным бенефициаром (лицом, имеющим право на доход) в цепочке иностранных компаний является российский резидент, то российская компания не может применить нормы Соглашения об избежании двойного налогообложения при выплате доходов в одну из компаний-посредников.

3. Если доказано, что иностранная компания управляется с территории России, то такая компания будет признана российским налоговым резидентом с вытекающими последствиями в виде необходимости уплаты налогов со всей мировой прибыли компании и подачи отчетности.

4. Если доказано, что российская либо иностранная компания получила доходы от реализации акций и долей (либо производных от них финансовых инструментов) иностранных компаний, владеющих прямо или косвенно активами, более чем на 50% состоящими из недвижимого имущества, находящегося в РФ, то прибыль по такой операции подлежит обложению российским налогом на прибыль.

Отметим, что каждая из концепций Закона имеет свои условия применения, льготы и освобождения, позволяющие вывести те или иные структуры из-под действия данного Закона. В связи с этим каждый налогоплательщик должен проверить применимость новых правил к своему бизнесу или к своим активам.

Практическое применение

Практическое применение норм закона, несомненно, приведет к внесению ряда поправок в действующую редакцию закона. Уже сегодня можно говорить о целом ряде вопросов, связанных с применением норм на практике, которые пока не имеют ответа.

Например, не все налогоплательщики понимают, как будет налажен обмен налоговой информацией между странами, особенно в условиях санкций и политической изоляции стра-

ны. По сути, без активного обмена данными исполнение норм закона будет под угрозой.

В то же время не все юристы понимают, как будет функционировать принцип налогового резидентства.

Представим ситуацию, когда у налогового органа есть сведения, что компания управляется с территории России. В этом случае согласно закону о КИК иностранная компания будет признана налоговым резидентом России. Очевидно, что всем российским контрагентам компании откажут в применении Соглашения об избежании двойного налогообложения. Однако как иностранную компанию смогут заставить платить налоги в России и сдавать отчетность? Перенесут ли ответственность на дочерние (материнские) компании или на физических лиц, управляющих этой компанией?

План действий

Несмотря на то что практическое выполнение ряда норм закона пока не понятно налогоплательщикам, закон вступил в силу. Рано или поздно через поправки в закон или через официальные разъяснения неточности будут устранены. Уже сегодня налогоплательщик должен составить для себя план действий, направленных на оценку своих рисков и в случае их наличия позаботиться об их снижении.

Во-первых, необходимо провести мониторинг и определить, существуют ли КИК в системе владения. По сути, надо выяснить, подпадает ли структура компании под действие Закона № 376-ФЗ с учетом всех льгот и освобождений, предусмотренных законодателем.

Во-вторых, нужно выбрать стратегию. Некоторые налогоплательщики готовы отказаться от использования схем с вовлечением низконалоговых юрисдикций и смириться с возможным увеличением налогового бремени. В свою очередь другие налогоплательщики опасаются за сохранность своих активов или же увеличение налоговой нагрузки является для них неприемлемым.

В-третьих, следует подать уведомления об иностранных компаниях. Закон обязывает налогоплательщиков последовательно уведомлять налоговый орган об участии в иностранных компаниях, контролируемых иностранных компаниях, о косвенном владении недвижимостью. За отсутствие таких уведомлений предусмотрены существенные санкции.

В-четвертых, необходимо предпринять действия, направленные на снижение возможных рисков. Этот пункт плана должен иметь прямую связь со вторым пунктом, где говорится о принятии решений. На практике налогоплательщики имеют следующие возможности:

- перевести активы в РФ;
- перевести активы в низконалоговые юрисдикции, которых нет в черных списках Министерства финансов (например, на Мальту);
- перевести активы в страны ЕС с относительно низкой налоговой нагрузкой (например, Болгарию);

- перевести активы в страны ЕвразЭС;
- постараться попасть под освобождения, предусмотренные законом;
- сменить резидентство бенефициара;
- реструктурировать систему управления;
- не предпринимать никаких действий.

В зависимости от структуры бизнеса и сферы деятельности конкретной компании тот или иной вариант будет обладать своими плюсами и минусами. Не представляется возможным определить универсальный вариант, выгодный для большинства налогоплательщиков.

Как пример

Рассмотрим классическую бизнес-структуру, в которой компания, зарегистрированная в соответствии с законодательством Британских Виргинских островов (БВО), владеет интеллектуальным продуктом. Она передает лицензию на использование продукта компании, зарегистрированной в соответствии с законодательством Республики Кипр. Далее кипрская компания передает сублицензию на использование продукта российской компании. Соответственно в обратную сторону от российской компании к компании БВО движутся роялти.

На основании нового «деофшоризационного» закона налоговый орган получит возможность начислить налог (либо отказать в применении льгот) сразу двумя способами:

✓ признать кипрскую компанию КИК и вменить прибыль кипрской компании контролирующему лицу – российскому налоговому резиденту;

✓ отказать российской компании в применении Соглашения об избежании двойного налогообложения по причине того, что конечным получателем роялти является компания БВО, а кипрская компания используется как посредник.

Для снижения рисков доначислений (отказа в применении льгот) компания БВО может быть исключена из структуры, а прибыль кипрской компании может быть классифицирована как прибыль под льготным режимом IP-box в соответствии с законодательством Кипра. В этом случае при минимальном повышении налоговой нагрузки компания избежит налоговых рисков.

Для «деофшоризационного» закона предусмотрено поэтапное вступление в полную силу. По аналогии с законом о трансфертном ценообразовании с 2015 по 2017 годы будет расширяться круг компаний, подпадающих под действие этого закона, от крупнейших к малым. Однако уже сегодня следует констатировать, что новый закон потребует от компаний провести внимательный анализ своего бизнеса и ответить на ключевой вопрос: что делать дальше? В свою очередь собственникам, бенефициарам потребуется проверить защищенность своих активов, задуматься о потенциальном налоговом бремени и при необходимости реструктурировать существующую систему владения. ➤

ЕГРЮЛ – ГОСЗАЩИТУ

Недавно в российское законодательство были внесены поправки, направленные на обеспечение достоверности сведений, предоставляемых при госрегистрации юрлиц и ИП. Предполагается, что эти изменения затруднят реализацию недобросовестными предпринимателями мошеннических схем по уклонению от уплаты налогов и отмыванию денег, которые зачастую выводятся за рубеж через подставные фирмы.

Федеральный закон от 30.03.2015 №67-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части обеспечения достоверности сведений, представляемых при государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» вступил в силу 31 марта. Теперь исключена возможность внесения в ЕГРЮЛ записи о ликвидации юрлица до истечения 2-месячного срока со дня внесения записи о начале ликвидации. Кроме того, введен запрет на госрегистрацию при ликвидации юрлица до завершения судебного разбирательства или до окончания выездной налоговой проверки.

Введена процедура предварительного уведомления об измене-

ния места нахождения юрлица. Регистрация таких изменений будет осуществляться налоговой по новому месту нахождения. Оптимизировано взаимодействие налоговых органов с нотариусами при госрегистрации. Так, по просьбе заявителя нотариус может представить документы в регистрирующий орган. В свою очередь налоговые органы получают возможность доступа к нотариальной тайне для совершения регистрационных действий.

Другие изменения призваны ликвидировать распространенные схемы вытеснения доли собственника из ООО путем увеличения уставного капитала, решение о котором принималось с нарушением закона: теперь закон предусматривает, что факт при-

ятия решения общего собрания участников общества об увеличении уставного капитала и состав участников общества, присутствовавших при принятии указанного решения, должны быть подтверждены путем нотариального удостове-

рения. Наряду с этим была ужесточена административная ответственность за внесение заведомо ложных сведений в ЕГРЮЛ и ЕГРИП. За первое подобное нарушение предусмотрен штраф от 5 тыс. до 10 тыс. руб., а за повторное – безальтернативная дисквалификация на срок от одного года до трех лет. До одного года увеличен срок давности привлечения к административной ответственности, а также введена возможность привлечения к ответственности учредителей юрлиц и проведения административного расследования.

Изменена и уголовная ответственность за регистрацию юрлиц через подставных лиц. В частности, изменено понятие подставного лица – оно применяется также в отношении учредителей и органов управления юрлица (ст. 173.1 УК РФ). Теперь преступлением будет считаться не только образование фирмы через подставных лиц, но и любое последующее внесение сведений о них в ЕГРЮЛ (ст. 173.2 УК РФ). Представление документов для регистрации юрлица через подставное лицо будет считаться преступлением в любом случае (ранее – только если лицо осознано, какие преступления будут совершены с использованием такого юрлица). ➤



МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОБМЕН

Разработанная в рамках двух международных межправительственных организаций – Совета Европы и Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам была принята 25 января 1988 года. Основной целью Конвенции является оказание государствами-участниками взаимной административной помощи по налоговым делам в обмене информацией, проведении одновременных налоговых проверок, во взыскании налоговой задолженности и в принятии обеспечительных мер.

В июне 2011 года вступил в силу Протокол о внесении изменений в Конвенцию (принят в мае 2010 года), в соответствии с которым статья ее участниками может любое государство, получившее приглашение от депозитария Конвенции. Конвенция вступила в силу для 39 стран (всего Конвенцию подписали 64 государства).

Федеральным законом от 04.11.2014 № 325-ФЗ Россия ратифицировала Конвенцию ОЭСР, подписанную еще в 2011 году, но с оговорками, предусмотренными ст. 30 Конвенции.

Согласно оговорке, предусмотренной п. 1 ч. 1 Закона № 325-ФЗ, Россия ограничивает список налогов, в отношении которых ею будет оказываться какая-либо помощь. Данная оговорка предусмотрена для того, чтобы исключить необходимость отвечать на иностранные запросы о предоставлении информации, взыскании задолженности и проведении проверок в части тех налогов, которые не входят в перечень выбранных Россией.

Одним из стимулов к подписанию Конвенции служил предусмотренный в ней инструмент так называемого трансграничного взыскания задолженности, который потенциально может стать дополнительным источником доходов. В настоящее время задолженность по обязательным платежам, которые не могут быть взысканы в связи с отсутствием имущества, на которое может быть обращено взыскание, либо в связи с фактическим отсутствием 2,1 тыс. ино-

странных юрлиц на территории РФ, превышает 6,2 млрд руб. Однако в России этот механизм не может применяться в полной мере без внесения соответствующих изменений в законодательство. Поэтому в Законе № 325-ФЗ (п. 2 ч. 1) содержится оговорка о неказании помощи по исполнению любого налогового требования или по взысканию административного штрафа.

В пункте 3 ч. 1 Закона № 325-ФЗ содержится оговорка о неказании помощи в отношении любого налогового требования, которое существует на дату вступления в силу Конвенции в отношении России или на дату снятия оговорки, сделанной согласно подп. 1–2 ч. 1 Закона № 325-ФЗ в отношении налогов соответствующего вида. В ряде государств, подписавших Конвенцию, национальным законодательством установлен порядок, при котором налоговые органы имеют право запрашивать информацию об открытии (о закрытии) физлицами счетов в кредитных организациях. Однако в России такой порядок не предусмотрен.

Оговорка, предусмотренная п. 4 ч. 1 Закона № 325-ФЗ и устанавливающая исключительно трехлетний период правовой помощи в отношении дел, которые подлежат преследованию в соответствии с нормами уголовного права, необходима для того, чтобы ограничить общее количество направляемых требований в рамках административной помощи, относящейся к налоговым начислениям. ➤

СПРАВКА

Ключевым условием организации незаконного обналичивания и транзита денежных средств является разветвленная сеть так называемых фирм-однодневок, созданных без цели осуществления предпринимательской деятельности. Фирмы-однодневки создаются с использованием похищенных, утерянных, фиктивных документов (паспортов, доверенностей и т. п.) с участием подставных лиц, за вознаграждение выступающих в качестве их номинальных учредителей и руководителей, не осознающих юридических последствий своих действий или относящихся к ним безразлично. В Письме от 17.12.2014 № 03-02-07/1/65228 Минфин России перечислены признаки фирмы-однодневки: наличие «массового» учредителя (участника), руководителя, отсутствие организации по адресу регистрации, отсутствие персонала, отсутствие налоговой отчетности либо ее представление с минимальными показателями, наличие численности организации в составе 1 человека, отсутствие собственных либо арендованных основных средств, транспортных средств. По данным ФНС России, более 800 тыс. подобных фирм имеют просроченную задолженность в размере около 200 млрд руб.