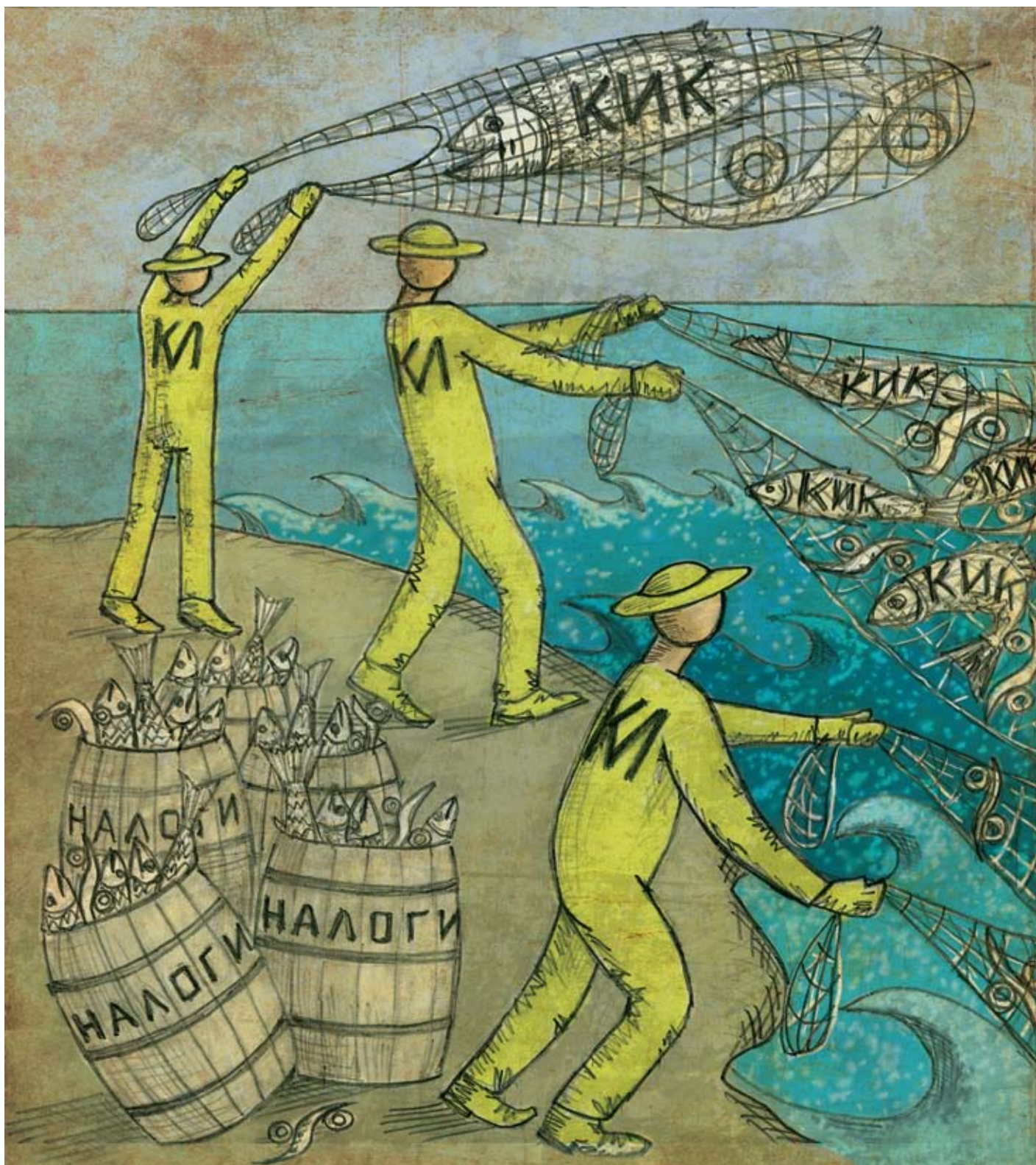


Игорь Островский* Теперь не спрячешься

В начавшемся году вступили в силу изменения в Налоговый кодекс РФ, направленные на возврат в страну российского капитала, получившего зарубежную прописку. Нашим компаниям предстоит научиться жить в новом режиме налогового контроля. На предпринимательском поле останется лишь тот, кто осознает серьезность намерений государства



Вопрос о необходимости возврата капиталов президент России **Владимир Путин** неоднократно поднимал в ходе общения с предпринимателями и представителями бизнеса начиная с 2004 года. Наиболее активно и системно линия на деофшоризацию российского бизнеса была развернута во время президентской предвыборной кампании 2012 года. В последующем эта тенденция получила развитие в предложении о проведении налоговой амнистии капиталов, внесенном в рамках ежегодных обращений президента страны к Федеральному собранию как в 2013-м, так и в 2014 году.

Капитал за границей может присутствовать в различных формах. Это могут быть компании, в той или иной степени контролируемые российскими юридическими и (или) физическими лицами; движимое или недвижимое имущество, расположенное за границей; ценные бумаги или денежные средства, учитываемые за рубежом. Закон о контролируемых иностранных компаниях направлен против такой формы вывода капитала из страны, как иностранные организации, в той или иной степени контролируемые из России, при этом критерии такого контроля прописаны в законе.

Законодательство о контролируемых иностранных компаниях (controlled foreign corporations rules) существует в различных вариантах во многих государствах. И наша страна присоединяется к ним. В российское законодательное поле теперь включены участники экономических процессов, ранее формально к нему не относившиеся, но, как мы знаем, значительно на него влияющие. Так, положение о том, что налоговое резидентство компании должно определяться местом нахождения ее руководящих органов, декларировавшееся в международных договорах, на практике фактически не исполнялось. Став нормой закона, это положение поставит в равные экономические условия как действующих на внутреннем рынке предпринимателей, так и тех, кто использовал многочисленные офшорные структуры и иностранные юрисдикции с целью искусственного сокращения налоговой нагрузки. Теперь резидентами РФ будут признаваться компании, заседания совета директоров которых проходят преимущественно в России, а также те, чей исполнительный орган и главные руководящие органы осуществляют деятельность в России.

**Основатель и старший партнер консалтинговой компании «КСК групп».*

Закон не вводит специальной нормы в отношении ответственности иностранных компаний за невыполнение требований о постановке на налоговый учет при признании их резидентами РФ, однако устанавливает, что постановка на учет осуществляется в обычном порядке, как и для прочих налоговых резидентов. Представляется, что иностранные компании, уклоняющиеся от постановки на налоговый учет, будут нести ответственность в виде штрафа в размере 10% доходов, полученных в результате своей деятельности. Впрочем, как это будет реализовано на практике, сказать пока трудно.

Ранее о так называемых кондуктивных сделках (имеющих своей целью перевод дохода в страну с льготным режимом налогообложения) говорилось только на уровне разъяснений Минфина. Введение законодательного определения фактического права на доход позволяет исключить из схемы расчетов компании-прослойки, единственной целью которых было уменьшение налоговой базы. Теперь, если конечным владельцем прав является россиянин, налоговая нагрузка не будет зависеть от того, через какие юрисдикции проходит платеж.

Это положение законодательства призвано предотвратить вывод капитала в таких распространенных формах, как выплата дивидендов, процентов и роялти в тех случаях, когда фактическое право на получение дохода принадлежит российскому лицу или контролируемой им иностранной компании. Теперь в законе прямо установлено, что плательщиком налога будет признаваться лицо, имеющее фактическое право на получение дохода, а не формально получающее этот доход для последующей его передачи фактическому владельцу. Так, при выплате дивидендов на Кипр они облагаются по ставке 5 или 10%, а при выплате дивидендов на Британские Виргинские острова (БВО) — по ставке 20%. Теперь если фактическим получателем дохода оказывается компания с БВО, то независимо от того, что первоначально дивиденды перечисляются на Кипр, должна использоваться ставка 20%.

Следует отметить, что новые требования законодательства не лишают предпринимателей возможности приобретать за рубежом и использовать авторские права, товарные знаки, привлекать реальный заемный иностранный капитал; однако, если конечным получателем возникающих при этом доходов является российское предприятие или физическое лицо, интересы российского бюджета будут защищены.

Торжество транспарентности

Изменения коснутся и российских владельцев иностранного бизнеса. До настоящего времени не существовало реального механизма обложения налогом доходов, полученных российскими налогоплательщиками от принадлежащих им за рубежом компаний. В результате создавалась некая диспропорция в обязательствах перед бюджетом при ведении бизнеса в России и за границей. Законодатель решил эту проблему, введя определения контролируемой иностранной компании (КИК) и контролирующего лица. Теперь любое предприятие, контролируемое российским налоговым резидентом, где бы оно ни располагалось, должно будет отдавать часть своей прибыли российскому бюджету. В качестве критерия контроля над организациями законом установлены такие параметры, как владение долей компании в размере не менее 25%, а в случае если российским участникам принадлежит не менее половины компании, то 10% ее капитала или наличие реальной возможности контролировать компанию, в первую очередь принимать решение о распределении прибыли.

Чтобы пресечь стремление отдельных предпринимателей прятать свои зарубежные доходы при помощи юридических конструкций, отсутствующих в российском законодательстве, в состав КИК будут включены и иностранные структуры без образования юридического лица, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие право осуществлять деятельность, направленную на извлечение дохода в интересах своих участников, в частности трасты, фонды и иные формы осуществления коллективных инвестиций и управления.

Примечательно, что при установлении обязанности обложения прибыли КИК налогом законодатель продемонстрировал реалистичный подход, установив минимальный порог прибыли, подлежащей налогообложению, в размере 10 млн рублей — ниже этой планки налогообложения не происходит.

Серьезные изменения ждут и любителей применять схемы международного налогового планирования, которые создают видимость реальных расходов, а у контролируемой иностранной компании — таких доходов, как:

- дивиденды;
- доходы от распределения прибыли или имущества;
- процентные доходы по долговым обязательствам;
- доходы от использования интеллектуальных прав;

- доходы от реализации акций (долей) и (или) уступки прав;
- доходы от реализации недвижимости;
- доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества;
- доходы от реализации инвестиционных паев;
- доходы от оказания консультационных услуг и иные аналогичные доходы.

Теперь такие доходы КИК подлежат налогообложению в России по ставке 20% в отношении юридических лиц и по ставке 13% — в отношении физических лиц.

Важно отметить, что общая тенденция к ужесточению налогового контроля за операциями между российскими и иностранными юридическими лицами прослеживалась в российской судебной практике достаточно давно. Так, в постановлении от 27 февраля 2012 года по делу «Нарьянмарнефтегаза» № А40-1164/11-99-7 ФАС Московского округа указала, что косвенная зависимость российского налогоплательщика от иностранной компании, выдавшей заем, может выражаться в самом факте подконтрольности обоих лиц единому центру — в данном случае материнским компаниям ОАО «ЛУКОЙЛ» и СопосоPhillips (вхождение в международный холдинг), даже если между самими организациями заимодавца и заемщика отсутствует непосредственное отношение подчиненности и подконтрольности. В дальнейшем аналогичные выводы были сделаны в судебных решениях по делу ООО «Пирелли Тайр Сервисез» (дело № А40-58049/12-107-325).

Что дальше

В Госдуму внесен законопроект, которым предлагается принять поправки в Налоговый кодекс РФ, ужесточающие требования к схемам финансирования иностранцами российских активов. Согласно этому документу, в силу прямого указания норм налогового законодательства с 2016 года контролируемой будет признаваться задолженность не только между иностранной материнской компанией и российской «дочкой», но и между «сестринскими» структурами. В случае признания задолженности контролируемой начисленные проценты автоматически переквалифицируются в дивиденды и, следовательно, не могут уменьшать налогооблагаемую прибыль. Если читать закон формально, то задолженность перед «сестринской» компанией не признается контролируемой, предполагаемые изменения в закон не позволят и дальше использовать «сестринские» компании для финансирования займами.

Нельзя не отметить, что, несмотря на скорое вступление данного закона в силу, изменения законодательства не нарушают существующих бизнес-процессов и не меняют одновременно правовое поле для предпринимателей. Тем не менее законодатель предусматривает двухлетний переходный период. В это время признание иностранной компании контролируемой требует существенно большей доли участия в ней российского лица — от 50%. В этот период также будет увеличен минимальный размер прибыли иностранной компании, подпадающей под налогообложение, — до 50 млн рублей и 30 млн рублей за 2015 и 2016 годы соответственно. Отдельными положениями предусмотрено освобождение на ближайшие два года от налогообложения доходов, полученных в связи с ликвидацией иностранных компаний, принадлежащих российским налогоплательщикам.

Принятые изменения не остались без внимания российского бизнес-сообщества. Многие собственники бизнеса, по тем или иным причинам использующие в своей деятельности иностранные юрисдикции, озадачены вопросом: что можно предпринять для сохранения привлекательного уровня налоговой нагрузки? В частности, всерьез рассматриваются варианты со сменой налогового резидентства или с использованием максимально закрытых структур, таких, в частности, как дискретный траст (дает право лицам, предоставившим траст, распоряжаться средствами учредителя с целью получения выгоды). Рассматриваются также варианты реструктуризации офшорного бизнеса, перевода контролируемых иностранных компаний из одной офшорной юрисдикции в другую, с тем чтобы прибыль КИК не облагалась налогом в России.

Конечно, каждый вправе сам выбирать решение для своего бизнеса, однако следует помнить, что те процессы по борьбе с уклонением от уплаты налогов, частью которых являются и изменения в российском налоговом законодательстве, характерны не только для России, — схожие процессы сейчас идут во всем мире. И в других странах есть свои законы о контролируемых иностранных компаниях, иногда не менее жесткие, чем российский, а также другие особенности внутреннего законодательства, которые нужно анализировать и принимать во внимание. Более того, условия налогообложения физических лиц в РФ в настоящее время одни из самых льготных в мире, особенно с учетом действующей налоговой ставки НДФЛ в размере 13% и единственного условия для признания человека налоговым резиден-

том — его присутствия на территории страны не менее 183 дней в году.

Прецеденты уже есть

Все упомянутые изменения будут работать при условии четко отлаженного механизма обмена информацией между государственными органами разных стран. В данном вопросе российские налоговые органы уже имеют определенные наработки и без особых затруднений получают необходимую информацию из других государств. Кроме того, Россия объявила о своем присоединении в 2018 году к «Стандартам автоматического обмена финансовой информацией в налоговых целях», принятым ОЭСР, что устранил все существующие преграды к получению необходимых данных.

Следует иметь в виду, что запрос на раскрытие бенефициаров уже сейчас активно применяется, и не только государственными органами, но и в связи с судебными разбирательствами компаний и необходимостью доказать отсутствие связи между некоторыми участниками сделок.

Кроме того, ФНС России использует практику международного обмена информацией в качестве инструмента доказывания в налоговых проверках: так, в ходе выездной проверки ЗАО «Автотор-менеджмент» выявлено, что в 2006 году ряд холдинговых компаний «Автотора» внесли в уставный капитал ООО «Балтийские автомобильные заводы» (БАЗ) свое имущество: здания, сооружения и оборудование. Далее БАЗ это имущество сдавал автосборочным структурам, а также компании «Автотор-менеджмент» по ценам на 20% выше рыночных.

Обе компании входят в одну группу лиц; БАЗ на момент проверки значился резидентом калининградской Особой экономической зоны и не являлся плательщиком налога на прибыль и имущество организаций. ФНС также установила, что прибыль БАЗ в виде дивидендов направлял голландской Doan B. V.

Взыскивая налог на прибыль с компании «Автотор-менеджмент», ФНС удалось добиться от властей Нидерландов информации о конечном бенефициаре этого офшора — основном владельце «Автотора» **Владимире Щербакове**. Данные об этом были получены на основании показаний управляющего Doan B. V. (номинального директора) в соответствии со ст. 27 соглашения между правительствами РФ и Нидерландов от 16 декабря 1996 года «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество» в порядке обмена информацией о налогоплательщиках. ■