

ПЕРВЫЙ ОПЫТ ПРИМЕНЕНИЯ ЗАКОНОВ О ДЕОФШОРИЗАЦИИ

Губко И.К.

Финансовый Университет при Правительстве Российской Федерации

Научный руководитель:

Грундел Л.П., к.э.н., доцент

Аннотация: В статье обращается внимание на некоторые сложности правоприменения и практики реализации отдельных положений законов о деофшоризации. Автор особое внимание уделяет формам уведомлений об иностранных компаниях, уведомлений о контролируемых иностранных компаниях (КИК), уведомлений иностранных компаний, владеющих недвижимостью в России, вопросам амнистии капитала, анализирует возможные рекомендации для бизнес-сообщества.

Annotation: In article the attention is paid to some of the complexities of law enforcement practices and implementation of certain provisions of laws on deoffshorization. The author pays special attention to the forms of notifications of foreign companies, notifications of controlled foreign companies (CFC), notifications for the foreign companies owning real estate objects in Russia, on the capital amnesty, analyzes the possible recommendations for the business.

Ключевые слова: контролируемая иностранная компания (КИК), правила о КИК, уведомление об иностранных компаниях, уведомление о КИК, деофшоризация, налоговая амнистия.

Keywords: controlled foreign company (CFC), CFC rules, notification of foreign companies, notification of CFC, deoffshorization, tax amnesty.

В условиях непростых политических и социально-экономических реалий, Россия не отказалась от идеи внедрения в национальное законодательство положений, касающихся налогообложения прибыли иностранных компаний, деятельность которых контролируется российскими резидентами. Основными целями Федерального закона №376-ФЗ от 24.11.2014 (далее — «Закон») являются создание действенного механизма пресечения использования низконалоговых юрисдикций с целью создания необоснованных преференций и получения необоснованной налоговой выгоды, а также совершенствование норм законодательства о налогах и сборах в части налогообложения и контроля иностранных организаций. Тем не менее, первая практика применения новых положений Налогового кодекса Российской Федерации (далее — «НК РФ»), вступивших в силу с 1 января 2015 года, говорит о более чем осторожном подходе к вопросу как со стороны государства, налоговых органов, так и со стороны налогоплательщиков.

Первые неопределенности в понимании Закона, с которыми были вынуждены столкнуться налогоплательщики, касаются положений о порядке определения контроля. Напомним, на переходный период указанным законом предусматривается более щадящее правовое регулирование, в частности

снижен порог владения акциями (долями) в иностранной компании для целей признания такой компании контролируемой. Согласно тексту пояснительной записки к законопроекту № 630365-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» речь шла о том, что контролирующим лицом иностранной организации признается физическое или юридическое лицо, доля участия которого в организации составляет более 25 процентов (до 2017 года — более 50 процентов), либо доля участия которого в организации (для физических лиц — совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 10 процентов, если доля прямого и (или) косвенного участия всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами Российской Федерации, в этой организации (для физических лиц — включая супругов и несовершеннолетних детей) составляет более 50 процентов (п. 3 ст. 25.13 НК РФ). В итоговом документе переходный период сокращен до 1 года, при этом на 2015 год признание лица контролирующим лицом в соответствии с пунктом 3 статьи 25.13 части первой Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Закона) осуществляется в случае, если доля участия этого лица в организации (для физических лиц — совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 50 процентов. Таким образом, в отступление от общей концепции, сформулированной в тексте пояснительной записки, для целей определения контроля в 2015 году по формальным основаниям не важен факт владения акциями (долями участия) совместно с другими резидентами Российской Федерации в совокупности, значение имеет только превышение единоличного владения в размере 50 процентов.

Исходя из анализа заключительных положений Закона, лицам, участвующим в капитале иностранных компаний, в срок не позднее 1 апреля 2015 года необходимо представить уведомление об участии в иностранных организациях, основание для представления которого возникло до дня вступления в силу Закона.

По сути, речь идет о том, что в рамках такого уведомления, предусматривающего, в том числе, указание размера доли владения, налогоплательщикам необходимо будет раскрыть информацию о наличии у них контролируемых иностранных компаний.

В настоящее время ФНС России публично размещена¹ информация о разработке форм уведомления о КИК, уведомления о КИК при наличии оснований для признания налогоплательщика контролирующим лицом иностранной организации, информации о налогообложении выплачиваемого дохода в случае выплаты доходов иностранному лицу, если источнику выплаты известно, что лицо, имеющее фактическое право на такие доходы, является налоговым резидентом Российской Федерации.

В отношении иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица), имеющей недвижимое имущество в Рос-

¹ <http://regulation.gov.ru>

сийской Федерации, остается непонятным в какой форме необходимо представлять сведения об участниках этой иностранной организации (учредителях иностранной структуры без образования юридического лица), в том числе косвенном участии физического лица или публичной компании, в случае, если доля их прямого и (или) косвенного участия в иностранной организации (структуре без образования юридического лица) превышает 5 процентов (п. 3 ст. 386 НК РФ). Каких-либо разъяснений со стороны Министерства финансов или налоговых органов нами не обнаружено.

Принимая во внимание внешнюю неопределенность, давать оценки в средне- и долгосрочной перспективе представляется преждевременным. Тем не менее, среди практических рекомендаций ведущими юридическими фирмами и консультантами², бизнесу уже на данном этапе предлагается инициировать проведение ревизии собственных активов холдингов, пересмотреть структуру корпоративного управления КИК и иных иностранных компаний, раскрываемых в уведомлениях об иностранном участии, с точки зрения новых правил о налоговом резидентстве, провести переоценку ситуации с включением физических лиц-налоговых резидентов России в состав органов управления иностранных компаний, усилить наполнение (substance) иностранных компаний и структур, проработать механизмы регулярного распределения прибыли КИК до уровня российских налогоплательщиков с соблюдением правил о «фактическом праве на доход», рассмотреть различные варианты возврата акционерного владения активами в российскую юрисдикцию с минимальными налоговыми издержками и сохранением механизмов защиты активов.

Важность мер, связанных с подтверждением фактического права на доход иностранных компаний, а также усилением реального эффективного присутствия иностранных компаний и структур холдингов на территориях соответствующих иностранных юрисдикций, обусловлена также внесением 27 января 2015 года Советом ЕС изменений в положения Директивы о материнских и дочерних компаниях (2011/96/EU)³, нацеленных на противодействие агрессивному налоговому планированию. В частности, вводятся ограничения на применение компаниями, которые не ведут реальную экономическую деятельность в странах Евросоюза, налоговых льгот при налогообложении у источника трансграничных дивидендных платежей от дочерних компаний в пользу материнских организаций, а также определяются механизмы избежания двойного налогообложения на уровне материнской компании.

Одной из мер в составе долгосрочного плана по деофшоризации экономики страны в соответствии с поручением по реализации послания Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 4 декабря 2014 года должна стать подготовка до 15 июля 2015 года поправок в законодательство Российской Федерации, обеспечивающих амнистию капиталов, возвращающихся в страну из-за границы.

² <http://www.kpmg.com/ru/ru/issuesandinsights/articlespublications/tax-publications/alerts/pages/alerts-tax-issue51.aspx>

³ <http://www.roche-duffay.ru/news/424566479.shtml>

Необходимо отметить, что в сравнительно недавно на рассмотрение Государственной Думы был предложен проект Федерального закона № 642129-6 «О порядке возврата активов в Российскую Федерацию»⁴, который предусматривал правовое оформление процедуры легализации ранее незадекларированных доходов и капитала.

По оценкам разработчиков законопроекта от этой меры бюджет мог дополнительно получить порядка 2 миллиардов долларов США. Авторами, в частности, было предложено установить налоговую ставку на возвращенный капитал в размере 2,5 процента исходя из сумм задекларированных денежных средств, возвращенных в Российскую Федерацию. При этом период декларирования возвращения капитала должен был составить порядка 8 месяцев (с 01.01.2015 по 31.08.2015 г.г.).

В законопроекте не требуется представлять какие-либо документы об обстоятельствах и источниках приобретения имущества, при этом освобождение от ответственности ограничивается исключительно нарушениями норм налогового и валютного законодательства. В проекте не оговаривается, какие тяжкие преступления лишают заявителя права на амнистию.

22 января 2015 года законопроект был возвращен авторам для обеспечения соблюдения требований Конституции Российской Федерации и Регламента Государственной Думы.

Однако в послании Федеральному собранию президент говорил не столько о налоговой, а о полной амнистии капитала. Как отмечают сотрудники Минфина России⁵, в таком виде ее реализация противоречит принципам FATF⁶ и, по всей видимости, амнистию ограничится исключительно налоговыми и валютными правонарушениями, иначе существует риск попадания России в черный список стран, замеченных за легализацией доход, полученных в результате экономических преступлений, коррупции, мошенничества. С учетом правил FATF амнистия не должна предусматривать даже частичного освобождения от соблюдения положений законов о противодействии отмыванию (легализации) и финансированию терроризма.

Таким образом, внимательное изучение первой практики применения пакета законов по деофшоризации позволяет прийти к промежуточному выводу о том, что на фоне усиления политической конфронтации стран, страны тем не менее остаются в фарватере общей политики, направленной на борьбу с незаконным использованием преимуществ из международных налоговых соглашений и активизируют общие усилия в этом направлении.

При этом Российская Федерация на уровне национального законодательства активно использует формат публичного обсуждения форм и содержания документов, необходимость представления которых вытекает из разрабатываемых ею мер в рамках антиофшорного пакета законов.

⁴ <http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/%28SpravkaNew%29?OpenAgent&RN=642129-6&02>

⁵ <http://www.vedomosti.ru/politics/news/38310221/amnistiya-ne-otmyt>

⁶ Financial Action Task Force, межправительственная организация, вырабатывающая стандарты в сфере противодействия отмыванию (легализации) преступных доходов и финансированию терроризма.