

Секция 5 ПРАВОВАЯ ПОЛИТИКА В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ ОФШОРАМ: НОВЫЕ ПРАВИЛА ВСТУПИЛИ В СИЛУ

Виноградова А.В.

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Полежарова Л. В., к.э.н., доцент

Аннотация: Статья посвящена процессу деофшоризации российской экономики. Рассматриваются новые понятия и институты, введенные в Налоговый кодекс Российской Федерации, а также возможные проблемы применения и администрирования новых правил.

Annotation: The article deals with the de-offshorization of the Russian economy. New terms and concepts introduced by the Tax code of the Russian Federation, as well as problems that may arise in their application and administration are described.

Ключевые слова: деофшоризация, налоговый кодекс, контролируемые иностранные компании, фактический получатель дохода, бенефициарный собственник, налоговое резидентство

Keywords: de-offshorization, tax code, controlled foreign companies, actual recipient of income, beneficial owner, tax residency

Тема деофшоризации отечественной экономики стала одной из ключевых в прошедшем 2014 году и не потеряет своей актуальности в ближайшее время. Тенденция к усилению прозрачности движения денежных средств объясняется политическими и экономическими причинами. Россия испытывает отток капитала, имеют место трудности с пополнением бюджета. На самом высоком уровне деофшоризация рассматривается как средство, которое поможет справиться со многими экономическими и политическими проблемами. По расчетам Комитета по бюджету и финансовым рынкам Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации меры по деофшоризации отечественной экономики способны принести порядка 5 трлн. рублей ежегодно.

24 ноября 2014 г. Президентом Российской Федерации был подписан Федеральный закон № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)»¹ (далее — Закон), который вступил в силу 1 января 2015 г.

¹ Федеральный закон № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)». СПС «КонсультантПлюс»

Главной целью принятия Закона является противодействие размыванию налоговой базы, использованию офшоров в целях минимизации налогообложения, а также раскрытие бенефициаров. На этапе подготовки законопроекта он неоднократно претерпевал изменения, вызванные широким обсуждением в научных и бизнес кругах.

Основными концепциями деофшоризации в России, введенными Законом, являются правила контролируемых иностранных компаний (далее — КИК), концепция бенефициарного собственника, правила налогового резидентства. Детальный анализ каждого из указанных нововведений представляется достаточно интересной задачей, однако в рамках настоящей работы обратимся лишь к ключевым моментам.

В основу российских правил КИК заложен следующий принцип: поскольку российский налоговый резидент имеет возможность откладывать уплату налога на дивиденды в России на неопределенный срок за счет нераспределения прибыли контролируемых им иностранных компаний, правила КИК направлены на признание такой прибыли распределенной для целей налогообложения по истечении определенного периода с момента, когда иностранные компании получили прибыль. Введено понятие «контролируемая иностранная компания», которой признается организация или структура без образования юридического лица, не являющаяся налоговым резидентом Российской Федерации, но им контролируемая. Контролирующими лицами являются граждане, владеющие более чем 50 % в капитале иностранной компании, а также граждане, которые совместно с супругами и несовершеннолетними детьми владеют более чем 10 % в капитале иностранной компании, при условии, что сама эта иностранная компания принадлежит более чем на половину налоговыми резидентам России. В отношении юридических лиц действует аналогичная норма. При этом пороговое значение, установленное сейчас в размере 50 %, будет снижено до 25 % в 2016 году.

Прибыль некоторых КИК освобождается от налогообложения. Это правило действует в отношении, например, некоммерческих организаций, не распределяющих в соответствии с личным законом полученную прибыль; компаний, образованных в соответствии с законодательством государства-члена Евразийского экономического союза; КИК являющихся налоговым резидентом государства, с которым у Российской Федерации заключено соглашение об избежании двойного налогообложения, а также обеспечивается обмен налоговой информацией, если эффективная ставка налога составляет не менее 75 % средневзвешенной ставки налога на прибыль организаций или компания ведет активную деятельность (доля активных доходов которой более 80 %); банков и страховых организаций, если они действуют на территории, обменивающейся информацией с Российской Федерацией; некоторых видов структур без образования юридического лица (при отсутствии возможности распределения прибыли); а также в ряде других случаев.

Контролирующие лица обязаны извещать налоговые органы о своем участии в капитале контролируемых компаний, декларировать и подтверждать их нераспределенную прибыль. Установлен минимальный размер при-

были, подлежащей декларированию: 50 млн. руб. в 2015 году, 30 млн. руб. в 2016 году, 10 млн. руб. в 2017 году. Непредставление отчетности о КИК, неплата или неполная уплата налога вследствие того, что при определении налоговой базы не была учтена прибыль КИК, влечет штраф. Помимо этого действует и уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов.

Российские правила КИК не являются чем-то инновационным. Данная концепция применяется и постоянно совершенствуется достаточно давно, и насчитывается порядка 30 стран, где подобные правила существуют. Необходимо отметить, что, не смотря на ряд критических замечаний к введенным в России правилам, они вобрали в себя лучшие наработки зарубежной практики.

Вторым ключевым нововведением Закона является концепция бенефициарного собственника. Согласно данной концепции, пониженные ставки налогов, закрепленные в соглашениях об избежании двойного налогообложения, действующие лишь для лиц, имеющих фактическое право на получение этого дохода, будут применяться к лицам, которые вправе определять экономическую судьбу получаемого ими дохода, в частности, не выполняющих посреднических функций. Для оценки таких правомочий имеют значение функции, выполняемые данным лицом, его полномочия, риски, а также факт перечисления дохода (полностью или частично) третьим лицам. Однако конкретного порядка проверки на бенефициарную собственность Налоговый кодекс не содержит, что влечет риск для российских налоговых агентов, которым придется выплачивать штрафы и доплачивать налог за счет собственных средств, если впоследствии бенефициарная собственность не подтвердится. Если налоговому агенту стало известно лицо, которое на самом деле имеет фактическое право на получение этого дохода, то существует возможность применения норм соглашения об избежании двойного налогообложения со страной резидентства указанного лица.

Третьим существенным изменением Налогового кодекса стал пересмотр правил резидентства юридических лиц. Теперь иностранные организации, которые управляются из России, могут быть признаны налоговыми резидентами Российской Федерации, вследствие чего их общемировой доход будет подлежать налогообложению в России. Ключевые критерии определения места фактического управления следующие:

- заседания руководящего органа организации преимущественно проводятся на территории России;
- руководящее управление преимущественно осуществляется из России;
- главные должностные лица организации преимущественно осуществляют свою деятельность в отношении этой организации в России.

Приводятся также и вспомогательные критерии, которые применяются в случае невыполнения базовых критериев. Если иностранная организация, действующая в России через обособленное подразделение, самостоятельно признает себя налоговым резидентом Российской Федерации, она не будет признаваться КИК.

Поправки в налоговое законодательство, направленные на деофшоризацию российской экономики, можно назвать, пожалуй, одними из наиболее

важных за последние несколько лет. Вместе с тем, нельзя не отметить, что работа над ними велась не самым эффективным образом. Инициатива обложения налогами доходов иностранных компаний, зарегистрированных в офшорных юрисдикциях и принадлежащим российским собственникам, была озвучена Президентом Российской Федерации еще 12 декабря 2013 г. в послании Федеральному Собранию. Однако фискальные органы были не готовы в начале 2014 г. выработать понятную и согласованную концепцию КИК. Предлагаемые правила то резко ужесточались, то, наоборот, смягчались, предложения бизнеса находили отклик у разработчиков Закона, однако, в последствии была принята достаточно жесткая его версия. Кроме того, рассмотрение Закона в Госдуме, его одобрение Советом Федерации и подписание Президентом Российской Федерации произошло в максимально сжатые сроки в конце 2014 г., с тем, чтобы новые правила заработали уже в 2015 году. Такая неопределенность и поспешность вызвала обеспокоенность со стороны бизнес сообщества, которому требуется время для адаптации к новой ситуации, что не способствует повышению уровня его доверия к политике государства в области налогообложения. Принятие таких существенных изменений в законодательство требует большего согласования действий всех заинтересованных сторон.

Ряд специалистов не считает, что введение новых правил приведет к заметному повышению налоговых поступлений в российский бюджет, хотя некоторые доходы бюджет, несомненно, получит². Новые правила достаточно сложны, и, как свидетельствует опыт ряда стран, например, Великобритании, администрирование подобных правил становится достаточно обременительным для налоговых органов и налогоплательщиков. Следует отметить, что введенные новшества могут заставить крупные компании принять решение о переносе бизнеса из России в другие юрисдикции, а ряд физических лиц предпочтет воспользоваться возможностью утраты статуса российского налогового резидента. Такие действия могут снизить налоговую базу и понизить доходы бюджета. Российские холдинги по налоговым причинам могут принять решение о целесообразности переструктурироваться в зарубежные, поскольку существование международной группы на основе холдинговой компании в России становится непривлекательным. Указанное обстоятельство также может сократить бюджетные выгоды от деофшоризации. Кроме этого, специалисты подчеркивают важность наличия действенных механизмов международного обмена информацией для того, чтобы правила КИК эффективно применялись³.

Представляется необходимым произвести всестороннюю оценку возможных налоговых последствий введения и применения новых правил в России. Принимая во внимание обстоятельства введения рассмотренных норм в силу, в частности, некоторую поспешность, недостаточность консультаций с

² Налоговый маневр — 2014: взгляд бизнеса и власти. М.: Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2014

³ Полежарова Л.В. Деофшоризация российской экономики // Экономика.Налоги.Право. — 2014. — №2. — С.100–105

заинтересованными сторонами, а также ряд недоработок в их тексте, законодателю следует в переходный период доработать новые правила, с тем, чтобы повысить их эффективность.

ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ РЕЗИДЕНТСТВА В СТРАНАХ ТАМОЖЕННОГО СОЮЗА

Гречина А. И.

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Тютюрюков Н.Н., д-р эконом. наук, профессор

Аннотация. В данной статье рассмотрены особенности определения налогового резидентства в странах Таможенного союза. Проанализированы все пункты, касающиеся резидентства в Налоговых кодексах России, Республики Беларусь и Республики Казахстан, отмечены наиболее значимые. Также в статье раскрывается цель государства отнесения физических и юридических лиц к налоговым резидентам или нерезидентам и соответствующие последствия для налогоплательщиков. Весь анализ подкреплен ссылками на статьи Налогового кодекса.

Annotation: This article is about the determination of tax residency in the Customs Union Member States. We reviewed all items relating to residency in the tax codes of Russia, Belarus and Kazakhstan and marked the most significant. The article also describes state the purpose of classification of physical and legal entities for tax residents or non-residents and appropriate consequences for taxpayers. The analysis is supported by links to articles of tax code.

Ключевые слова: резидентство, страны Таможенного Союза, налоговая ответственность, физические лица, юридические лица.

Keywords: places of residence, country of the Customs Union, fiscal responsibility, individuals, legal entities.

Для начала необходимо понять, кто же такой резидент. Понятие «резидентства» используется не только налоговой, но и другими отраслями законодательства, например, валютной, иммиграционной. Но каждая отрасль применяет свои критерии для определения правового статуса лиц.

Для чего государству необходим еще один критерий для налогоплательщиков? Не путает ли это как одну, так и другую сторону отношений?

Во-первых, государство ввело понятие налогового резидента для отдельных налогоплательщиков и их ответственности по выплате налогов и отчетности об этом; государство также предоставляет жителям много налоговых льгот.

Во-вторых, как показывает практика, детализация критериев резидентства только облегчает сбор налогов, особенно с тех лиц, которые имеют доход не в одном государстве.