

Korpus Prava

#3 / Autumn, 2015

Analytics

Tax & Law Journal for Top Executives

Tinker Tailor Soldier Spy
ИЛИ ВЫЯВЛЕНИЕ
бенефициарных собственников
российскими судами

Издается совместно с





Уважаемые читатели!

Рад приветствовать вас на страницах нашего осеннего номера «Korpus Prava. Analytics». Этот номер посвящен концепции фактического получателя дохода. Наш ведущий юрист Алексей Оськин подготовил статью, в которой раскрыл вопросы концепции, начиная с ее истории, и провёл обзор реальных судебных дел в Российской Федерации. Обратите внимание на эту тему, так как она актуальна и касается всех российских компаний, осуществляющих денежные операции с иностранными контрагентами с использованием преимуществ налоговых соглашений.

Нашими специалистами рассмотрена мировая проблема — размывание налогооблагаемой базы и вывод прибыли из-под налогообложения. На страницах этого номера вы найдете материалы о плане борьбы, разработанном ОЭСР и Большой двадцаткой (G20). Так же в нашем издании рассмотрена новая, четвертая Директива ЕС, направленная на борьбу с отмыванием денег и финансированием терроризма.

Мы рассмотрели Гонконг как благоприятное место для ведения бизнеса в Азии. Вы поймете, почему выгоднее размещать бизнес в Гонконге, а не в Китае, узнаете о требованиях к бухгалтерскому учету и налоговым декларациям.

Санкции и контрсанкции — основная тема обсуждения среди политиков и домохозяек уже второй год. Специалисты компании Корпус Права проанализировали проблемы и перспективы международной изоляции российской экономики. Конечно, некоторые вопросы по-прежнему остаются открытыми и можно лишь предполагать...

Команда Корпус Права стремится включать в номер самые актуальные и интересные темы, мы всегда прислушиваемся к пожеланиям наших подписчиков и следим за тенденциями в профессиональной среде. Если у вас есть идеи или комментарии — обращайтесь к нам любым удобным для вас способом.

До новых встреч на страницах «Korpus Prava. Analytics».

Артем Палеев
Управляющий партнер
Корпус Права

Korpus Prava

LAW & TAX



ПРАВО

Торговля и инвестиции
Банковское дело и финансы
Сделки с капиталом (M&A) и Due Diligence
Корпоративное и коммерческое право
Конкурентное и антимонопольное право
Интеллектуальная собственность
Судебные процессы
Реструктуризация и банкротство

ФИДУЦИАРНЫЕ И ТРАСТОВЫЕ УСЛУГИ

Регистрация
и администрирование компаний
Создание хедж фондов
Корпоративное обслуживание
Трасты и управление активами
Офшоры и ЕС

НАЛОГИ

Международное налоговое планирование
НДС и другие косвенные налоги
Трансфертное ценообразование
Налоговый аудит и сопутствующие услуги
Налоговые споры
Финансовые услуги и фонды
Корпоративное налогообложение
Таможня и акциз
Международная торговля

PRIVATE WEALTH

Индивидуальное налоговое планирование
Управление благосостоянием
Недвижимость
Юридическая защита
Инвестиции
Счета и операции

стр. 8

Ирина Отрохова*Юрист**Корпоративные услуги**Корпус Права (Кипр)*

Know your customer или зачем мы о вас столько спрашиваем

Процедура «Знай своего клиента» (know your customer) заимствована из сферы банковского и биржевого регулирования. Она идеально подходит для финансовых институтов, букмекерских контор и любых других компаний, работающих с деньгами частных лиц.

стр. 14

Алексей Оськин*Ведущий юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Концепция «Фактического получателя дохода» в российской действительности

В условиях современной действительности контролирующие органы начинают обращать более пристальное внимание на все финансовые операции и денежные выплаты, осуществляемые резидентами РФ в пользу иностранных контрагентов.

стр. 24

Санни Эдиил*Корпоративный администратор**Корпоративные услуги**Корпус Права (Гонконг)*

Является ли Гонконг благоприятным местом для открытия бизнеса в Азии?

Гонконг, который в начале XIX века представлял собой рыбацкую деревню, расположенную на незаселенной территории, со временем превратился в один из наиболее важных мировых финансовых центров с населением 7 млн. человек. Но прежде Гонконгу пришлось пройти несколько этапов становления.

стр. 30

Антонис Каритзис*Адвокат, консультант**Управляющий директор**Karitzis & Associates L. L. C.*

Морское судоходство на Кипре

Торговый флот Кипра является одним из наиболее крупных среди зарегистрированных торговых флотов мира. Этот факт обусловлен многочисленными преимуществами, характерными для данного государства.

стр. 40

Анна Сенченко*Юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Новая реальность: план борьбы с размыванием налогооблагаемой базы

В течение многих лет Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) отстаивала политику более тесного международного сотрудничества между правительствами в области налогообложения, включая более эффективный и прозрачный обмен информацией в целях международной борьбы с уклонением от уплаты и неуплатой международных налогов.

стр. 46

Леонид Кунин*Ведущий юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Налоговая амнистия — стоит ли выйти из сумрака?

«Налоговой амнистией» в народе и в СМИ этот закон окрестили еще задолго до его подписания, и даже задолго до внесения законопроекта в Думу, ведь такой закон был ожидаем, логичен и, главное, о нем упомянул Президент в послании Федеральному собранию. Кстати, правильнее было бы применять другое обиходное название — «амнистия капиталов», прежде всего, потому, что амнистия-2015 освобождает не только от налоговой, но и от уголовной, а также от административной ответственности.

стр. 56

Ольга Курамшина*Старший юрист**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

Импортозамещение: проблемы и перспективы международной изоляция российской экономики

Развитие санкционного и контрсанкционного движений остается основной темой обсуждения среди политиков и домохозяек на протяжении 2014–2015 гг. Что же касается реального бизнеса, то в течение двух последних лет он методом проб и ошибок учится жить и работать в сложившихся обстоятельствах.

стр. 62

Ирина Кочергинская*Управляющий директор**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права*

AML 4.0

Способы и формы борьбы с отмыванием денег и финансированием терроризма (AML) эволюционируют вместе с преступлениями, против которых она направлена. Актуализация этих способов и форм является задачей, не сходящей с повестки дня как государственных, так и негосударственных организаций всего мира.

стр. 68

Яна Караушева*Помощник юриста**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права (Россия)*

НДС без границ: высшая справедливость

Данная статья продолжает серию публикаций о системе обложения налогом на добавленную стоимость в Европейском союзе. Настоящий выпуск посвящен ряду судебных решений, принятых высшей судебной инстанцией Европейского сообщества по вопросам обложения НДС в 2013–2015 гг.

Учредитель и издатель



Главный редактор

Артем Палеев

*Управляющий партнер,
Корпус Права*

Редакционный совет

Игорь Мацкевич

*Заместитель главного редактора,
Профессор кафедры криминологии
и уголовно-исполнительного права
Университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА),
Доктор юридических наук*

Итзик Амиел

Адвокат

Евгений Дридзе

*Начальник Управления внешнеэкономической
деятельности Департамента внешнеэкономических
и международных связей г. Москвы*

Константин Рыжков

*Российский фонд прямых инвестиций,
директор, член Правления*

Максим Бунякин

*Компания Vrapan Legal,
Управляющий директор, Партнер*

Дмитрий Тизенгольт

*Банк Авангард, Руководитель
Юридического департамента*

Продвижение и реклама

Александра Каперска

Менеджер по развитию бизнеса, Корпус Права

Тел.: +7 495 644-31-23 (Россия)

Тел.: +357 25-58-28-48 (Кипр)

Эл. почта: kaperska@korpusrprava.com

Адрес редакции: Б. Николоворобинский пер., д. 10, 109028 Москва, Россия

Рекомендации, изложенные в настоящем издании, сформированы на основании и по результатам обобщения практики правоприменения и не могут являться единственным обоснованием при принятии каких-либо решений. Для формирования правовой позиции необходимо обращение к специалисту для профессиональной консультации.

Все права на публикуемые в настоящем издании материалы защищены авторским правом и принадлежат Korpus Prava. Перепечатка материалов возможна только с письменного согласия Компании.

«Korpus Prava. Analytics» выходит пять раз в год. Тираж определяется подпиской.



**СОЗДАВАЯ
ЛУЧШЕЕ,
ОБЪЕДИНЯЕМ
ВМЕСТЕ**



www.smao.ru



www.learnof.me



www.smao.ru



www.smao-book.ru



www.bk-journal.ru

**KNOW YOUR
CUSTOMER
ИЛИ ЗАЧЕМ МЫ
О ВАС СТОЛЬКО
СПРАШИВАЕМ**

COMPLIANCE OFFICER

КОМПАНИЯ

CTR

УПРАВЛЕНИЕ

РИСК

КИПР

ИДЕНТИФИКАЦИЯ



Ирина Отрохова

Юрист

Корпоративные услуги

Корпус Права (Кипр)

Процедура «Знай своего клиента» (*know your customer/KYC*) заимствована из сферы банковского и биржевого регулирования. Она идеально подходит для финансовых институтов, букмекерских контор и любых других компаний, работающих с деньгами частных лиц. Данное действие означает, что перед проведением финансовой операции специалисты должны идентифицировать и установить личность контрагента, а также установить источник и получателей денежных средств с целью определения законности природы возникновения денежных средств. Такая практика препятствует «отмыванию» денег, финансированию терроризма и уклонению от уплаты налогов.

В настоящей статье мы будем говорить о процедуре KYC в компаниях, которые оказывают фидуциарные услуги на Кипре (Компании-Администраторы). К таким компаниям относится Korpus Prava Corporate Services Ltd.

Процедура KYC на Кипре предусмотрена следующими законодательными актами:

- Закон о регулировании деятельности компаний, предоставляющих административные услуги

и смежных вопросов от 2012 года (L.196 (I)/2012) с поправками 109 (I)/2013 от 09/09/2013 (The Law Regulating Companies Providing Administrative Services and Related Matters of 2012 (L.196 (I)/2012) and the Amending Law 109 (I)/2013 wef. 09/09/2013);

- Закон о предотвращении и пресечении деятельности, направленной на отмывание доходов (Law 188 (I)/2007). Данный закон приводит законодательство Кипра в соответствие с Третьей Директивой ЕС (The Prevention and Suppression of Money Laundering Activities Law (Law 188 (I)/2007);
- Директива Кипрской комиссии по ценным бумагам и биржам о противодействии отмыванию доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма (DI 144-2007-08 of 2012) (The Directive of the Cyprus Securities and Exchange Commission for the Prevention and Suppression of Money Laundering and Terrorist Financing (DI 144-2007-08 of 2012).

Последняя директива приравнивает Компании — Администраторы к финансовым организациям, в том

числе в рамках предъявления требований к проведению процедуры KYC и приему клиентов на обслуживание. Требования к финансовым организациям предусмотрены вышеуказанными нормативными актами, а также директивами Евросоюза.

ЕСЛИ НОВЫЙ КЛИЕНТ НЕ ПРЕДОСТАВЛЯЕТ КОМПАНИИ-АДМИНИСТРАТОРУ ВСЮ ЗАПРОШЕННУЮ ИНФОРМАЦИЮ, КОМПАНИЯ-АДМИНИСТРАТОР ИМЕЕТ ПРАВО ОТКАЗАТЬ КЛИЕНТУ В ОБСЛУЖИВАНИИ

Процедура KYC основана на расчете рисков, а также базовой личной информации для идентификации клиента. Компания стремится определить для каждого клиента ту степень риска, с которой он может столкнуться, оказавшись вовлеченным в незаконную деятельность.

Основные стандартные аспекты KYC:

- идентификация клиента;
- принятие клиента на обслуживание;
- мониторинг транзакций;
- управление рисками.

Важным этапом процедуры KYC является идентификация клиента, как при регистрации компании, так и при переводе компании клиента на обслуживание. При приеме клиента Компания-Администратор запрашивает информацию и документы по самому клиенту — физическому лицу, а также по его будущему или уже существующему бизнесу. После предоставления информации и соответствующих документов Compliance officer (менеджер по управлению рисками) изучает документы и информацию, оценивает риски, после чего выносит

свое решение о приеме клиента. Если новый клиент не предоставляет всю запрошенную информацию, Компания-Администратор имеет право отказать клиенту в обслуживании. Если клиент, компания которого уже находится на обслуживании, не предоставляет запрошенные документы или информацию, касающуюся его лично или деятельности компании, то Компания-Администратор обязана прекратить деловые отношения с этим клиентом.

Политика принятия клиента (*client acceptance policy*) разрабатывается Компанией-Администратором в соответствии с законодательством, а также согласно собственной внутренней политике. При принятии клиентов проводится классификация рисков, и Компания-Администратор принимает решение о том, каких клиентов она может обслуживать, а каких нет. На Кипре Компания-Администратор не может принять клиента к обслуживанию в следующих случаях:

- клиент не предоставил документы и информацию для идентификации своей личности, пользуется вымышленными именами, анонимный клиент;
- клиент включен в «черный список» Управления по контролю за иностранными активами США (OFAC SDN) и/или ООН;
- клиент не может подтвердить источник своего дохода, в том числе инвестируемого в компанию и/или подтвердить законность получения клиентом дохода не представляется возможным;
- клиент является или являлся подозреваемым, обвиняемым и/или осужденным за преступления экономического характера, финансирование терроризма, мошенничество, отмывание доходов;
- по решению Compliance officer Компании-Администратора.

При приеме клиента Compliance officer определяет уровень риска (высокий, средний и низкий), под который попадает клиент и его биз-

нес. Также риски подразделяются на: клиентские риски, риски компании и географические/экспозиционные риски. При определении клиентских рисков важен ряд факторов, например: поведение клиента, история и характер ведения бизнеса, политическая активность клиента. При учете рисков компании учитываются особенности ее структуры, длительность деятельности, обороты активов, суть деятельности компании. При учете географических/экспозиционных рисков обращается внимание на юрисдикцию местонахождения клиента и юрисдикцию регистрации компании.

Клиенты высокого уровня риска

С точки зрения клиентских рисков, клиенту может быть присвоен высокий уровень риска при различных обстоятельствах. Выявление поведенческих рисков:

- клиент представлен через третьих лиц, его идентификация произошла не при личной встрече;
- клиент не может четко сформулировать, для каких целей регистрируется (переводится) компания, описать схему предполагаемых транзакций;
- клиент не может подтвердить источник своего дохода;
- компания имеет большое количество связанных счетов;
- плохая репутация клиента, наличие негативной информации в СМИ;
- в отношении компании ранее был подан отчет о подозрительных финансовых операциях (SAR) или отчет об операциях с денежными средствами (CTR).

Выявление бизнес-рисков, к которым относятся следующие виды деятельности:

- деятельность, связанная с производством и торговлей оружием, драгоценными металлами, пред-

метами искусства, антиквариатом, предметами роскоши;

- деятельность риелторов, нерегулируемых коммерческих организаций, нерегулируемых благотворительных фондов;
- обмен валюты, компании, предоставляющие финансовые посреднические услуги;
- электронные азартные игры (через сеть Интернет), операции с наличными денежными средствами;
- выявление отношения клиента к политической деятельности, а также связей с политически экспонированными лицами.

С точки зрения рисков компании, клиент может быть отнесен к высокому уровню риска в следующих случаях.

Выявление структурных рисков:

- наличие сложной структуры компании при отсутствии достаточных на то оснований;
- наличие акций на предъявителя, трастовых счетов;
- регистрация компании в оффшорных центрах;
- оформление счетов компании на 3-х лиц.

В категорию высокого риска попадают компании, зарегистрированные менее года назад. Оборот компании по конкретной сделке превышает планируемый более чем на 30%.

С точки зрения географических рисков, клиент может быть отнесен к высокому уровню риска, если компания зарегистрирована в стране, которая попадает в следующие списки, установленные Центральным Банком Кипра, Директивой Кипрской комиссии по ценным бумагам и биржам 2005/60/EC:

- страны, не являющиеся членами Группы финансового противодействия отмыванию денег (FATF) или подобных организаций, таких как группа Совета Европы MONEYVAL;

- страны, попавшие в санкционные списки вышеуказанных групп за несоответствие требованиям FATF (<http://www.fatf-gafi.org/topics/high-riskandnon-cooperativejurisdictions/>);
- страны, попавшие под санкции Евросоюза и Совета безопасности ООН, Международной информационной сети по проблеме отмывания денег (IMOLIN) и Международного валютного фонда (IMF).

Клиент будет отнесен к высокому уровню риска, если его компания:

- имеет недвижимое имущество и/или зарегистрированный офис в странах, попадающих в санкционные списки;
- большая часть бенефициаров или акционеров находятся в странах, попадающих в санкционные списки;
- будет установлена иная связь клиента со странами, попадающими в санкционные списки.

Клиенты низкого уровня риска

Клиенту присваивается низкий уровень риска в следующих случаях:

- компания — кредитная или финансовая организация, указанная в Директиве Евросоюза;
- компания — кредитная или финансовая организация, зарегистрированная в стране, не входящей в Европейскую экономическую зону;
- в соответствии с решением Консультативного органа по борьбе с отмыванием денег и финансированием терроризма, признанным соответствующим требованиям Директивы Евросоюза;
- компания находится на контроле в целях соответствия таким требованиям;
- компания является открытой, ее ценные бумаги допущены к обороту на регулируемом рынке

в странах Европейской экономической зоны, а также в иных странах, при этом данная организация полностью раскрывает информацию о своей деятельности в соответствии с законодательством;

- организация — внутренний орган государственной власти стран Европейской экономической зоны;
- компания производит пенсионные отчисления в соответствии с законодательством;
- в компании не использованы номинальные структуры (акционеры, директора), деятельность компании ясна и прозрачна, не вызывает подозрений (производство конфет, поставка игрушек, поставка медицинского оборудования и т.д.), у компании физически имеется офис, работники.

Клиенты среднего уровня риска

Во всех остальных случаях клиенту присваивается средний уровень риска.

При оценке рисков и принятии решения о приеме клиента Compliance officer должен принимать комплексное решение с учетом всей представленной клиентом информации и документации, которая не всегда может быть основана только на формальном определении уровня риска. Например, если клиент не был представлен лично, однако акционером обслуживаемой компании является крупная публичная компания, информация о которой находится в свободном доступе, Compliance officer может принять клиента в соответствии с упрощенной процедурой, предусмотренной законодательством в отношении таких лиц.

Compliance officer отслеживает деятельность компании в течение всего периода ее нахождения на обслуживании у Компании-Администратора, регулярно производит мониторинг транзакций на банковских счетах компании, при каждой сделке

проверяет ее законность, соответствие заявляемому экономическому профилю компании, а также может запрашивать дополнительные документы и информацию о контрагентах. Compliance officer осуществляет управление рисками, идентифицируя личность клиента, экономическую деятельность как самого клиента так и самой компании. Целью подобных мер является предотвращение вовлечения Компании-Администратора в любую незаконную деятельность.

Необходимо отметить, что ужесточение процедуры КУС на Кипре, произошедшее относительно недавно, связано с ужесточением национального законодательства под влиянием Евросоюза и США. Так, например,

предоставление корпоративных и фидуциарных услуг на Кипре с 2012 года является регулируемым видом деятельности, для осуществления которой необходимо наличие лицензии. Конечно, подобная процедура принятия клиентов может немного смущать ранее работавших с данной юрисдикцией бизнесменов, не привыкших к столь пристальному вниманию.

Однако подобные меры способствуют повышению уровня условий ведения бизнеса, улучшают репутацию Кипра, как юрисдикции в мировом бизнес-сообществе, выводят Кипр на европейский уровень, делая его привлекательным местом для инвестирования. 

КОНЦЕПЦИЯ «ФАКТИЧЕСКОГО ПОЛУЧАТЕЛЯ ДОХОДА» В РОССИЙСКОЙ ДЕЙСТВИТЕЛЬНОСТИ

КОДЕКС

REAL SUBSTANCE

ПЛАНИРОВАНИЕ

СОГЛАШЕНИЕ

МИНФИН

ПРАКТИКА

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ



Алексей Ошкин

Ведущий юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

В условиях современной действительности контролирующие органы начинают обращать более пристальное внимание на все финансовые операции и денежные выплаты, осуществляемые резидентами РФ в пользу иностранных контрагентов. Если раньше налогоплательщики могли в какой-то мере полагаться на получение защиты со стороны наших правоприменителей (в лице судебных органов), то теперь надеяться на судебное покровительство при рассмотрении подобных дел уже не приходится.

Ключевым вопросом при рассмотрении таких судебных споров является возможность применения положений международного налогового соглашения, заключенного со страной, резидентом которой является получатель соответствующего дохода, (иными словами — применение концепции «фактического получателя дохода»).

В чем суть концепции

Концепция фактического получателя доходов заключается в следующем. В соответствии с налоговым законо-

дательством РФ если международным договором, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные налоговым кодексом, то применяются правила и нормы международных договоров¹.

ИНОСТРАННОЕ ЛИЦО НЕ ПРИЗНАЕТСЯ ИМЕЮЩИМ ФАКТИЧЕСКОЕ ПРАВО НА ТАКИЕ ДОХОДЫ

Однако, в случае, если международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения предусмотрено применение пониженных ставок налога или освобождение от налогообложения в отношении доходов от источников в Российской Федерации для иностранных лиц, имеющих фактическое право на эти доходы, в целях применения этого международного договора иностранное лицо не признается имеющим фактическое право на такие доходы,

1. Пункт 1 статьи 7 Налогового кодекса РФ.

если оно обладает ограниченными полномочиями в отношении распоряжения этими доходами, осуществляет в отношении указанных доходов посреднические функции в интересах иного лица, не выполняя никаких иных функций и не принимая на себя никаких рисков, прямо или косвенно выплачивая такие доходы (полностью или частично) этому иному лицу, которое при прямом получении таких доходов от источников в Российской Федерации не имело бы права на применение указанных в настоящем пункте положений международного договора Российской Федерации по вопросам налогообложения².

Таким образом, компания, применяющая льготные условия налогообложения, предоставленные международным договором, должна быть готова подтвердить и доказать факт того, что именно она является фактическим получателем дохода:

- т.е. она имеет реальное присутствие (real substance);
- осуществляет реальную хозяйственную деятельность (сделки, заключаемые ею, имеют реальную хозяйственную/деловую цель).

Подробнее суть и содержание обоих аспектов представлено в таблице ниже:

Реальное присутствие

- назначение квалифицированных директоров, которые имеют возможность принимать решения и понимать характер бизнеса, имеют соответствующий опыт;
- оформление на работу реальных сотрудников (регистрация их в фонде социального страхования, начисление и выплаты заработной платы, уплата подоходного налога);
- формирование и сдача компанией отчетности;
- аренда офиса со стационарным телефоном, факсом, интернет линией, мебелью, компьютером с монитором, МФУ (принтер + сканер + факс + USB/Ethernet связь с компьютером), SIP телефоном, брандмауэром, веб-камерой;
- организация интернет-канала со статическим IP адресом и локальной телефонии (для факса) у местного провайдера;
- выбор стандартного хостинга для почты и веб-сайта (создание и размещение сайт-визиток, создание почтового сервера);
- подключение IP-телефонии с использованием местного номера;
- приобретение цифрового сертификата на домен для обеспечения шифрования и подтверждения подлинности ресурса;
- хранение оригинальных протоколов совета директоров и общих собраний, архива, отчетности по месту регистрации компании;
- заключение договоров, через компанию, избегая выдачи доверенности на право заключения договоров и принятия решений.

Реальная хозяйственная деятельность

- применение принципа пропорциональности при распределении внутри холдинга функций, активов, рисков, прибыли и убытков компании;
- наделение компании полномочиями по распоряжению активами, принятию иных бизнес – решений;
- обоснование экономической целесообразности (реальной деловой цели) при заключении сделки.

2. Пункт 3 статьи 7 Налогового кодекса РФ.

Правовое обоснование концепции. История развития

Международные соглашения

Концепция фактического получателя доходов не является новой в международной практике налогового планирования. Впервые она нашла свое отражение в Модельной конвенции об избежании двойного налогообложения Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). Модельная конвенция является основой для большинства заключаемых соглашений, не являются исключениями и соглашения, заключенные Российской Федерацией с другими странами, которые предусматривают возможность применения преимуществ соглашений об избежании двойного налогообложения (в том числе льготных ставок) лишь в отношении лиц, имеющих фактическое право на такие доходы, как, в частности, проценты, дивиденды, роялти.

Кроме того, практически все соглашения об избежании двойного налогообложения содержат положения о том, что никакие преимущества и льготы по снижению или освобождению от уплаты налогов резиденту договаривающегося государства не применяются и не предоставляются, если главной целью (или одной из главных целей) такого резидента (или лица, связанного с ним), было получение выгод и преимуществ такого соглашения.

Разъяснения контролирующих органов

Позиция контролирующих органов по этому вопросу была сформирована до принятия изменений в Налоговый кодекс РФ, и свое мнение Минфин впервые выразил в Письме Министерства финансов РФ от 09.04.2014 № 03-00-РЗ/16236 за подписью заместителя министра. В письме от 09.04.2014, Минфин, выступая в качестве компетентного органа по

вопросам применения действующих налоговых соглашений в связи с вопросами по применению налоговых льгот, сообщил, что при применении норм международных налоговых соглашений в части применения льгот (освобождений) при налогообложении отдельных видов доходов от источников в РФ необходимо производить оценку на предмет того, является ли лицо, претендующее на использование льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных соглашением, фактическим получателем (бенефициарным собственником) соответствующего дохода.

**РФ НЕОБХОДИМО
ПРОИЗВОДИТЬ ОЦЕНКУ
НА ПРЕДМЕТ ТОГО,
ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ ЛИЦО,
ПРЕТЕНДУЮЩЕЕ НА
ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЛЬГОТ
(ПОНИЖЕННЫХ СТАВОК
И ОСВОБОЖДЕНИЙ),
ПРЕДУСМОТРЕННЫХ
СОГЛАШЕНИЕМ, ФАКТИ-
ЧЕСКИМ ПОЛУЧАТЕЛЕМ
(БЕНЕФИЦИАРНЫМ СОБ-
СТВЕННИКОМ) СООТВЕТ-
СТВУЮЩЕГО ДОХОДА**

Следует отметить, что Минфин и ранее обращался к данной проблеме, но делалось это не на таком официальном уровне. После выхода в свет этого письма в налоговой правоприменительной практике говорят о появлении новых определений и требований. В частности, появилась необходимость производить оценку статуса иностранного получателя дохода. При этом обязанность по проведению такой оценки возложена на налогового агента — источника выплаты дохода в РФ, который теперь должен достоверно определить, является ли

иностранному получателю дохода его фактическим получателем.

Далее указанная позиция нашла свое закрепление и во всех последующих письмах³.

Налоговый кодекс РФ

Что касается закрепления тезисов концепции фактического получателя доходов в национальном законодательстве Российской Федерации, то до недавнего времени Налоговый кодекс РФ не содержал подобных положений. Соответствующие изменения были внесены в статью 7 Налогового кодекса РФ Федеральным законом от 24.11.2014 № 376-ФЗ, и вступили в силу с 01.01.2015.

В соответствии с нововведениями налогового законодательства, теперь российская организация, выплачивающая доход иностранной компании (нерезиденту), должна будет всякий раз оценивать, является ли ее иностранный контрагент фактическим получателем выплачиваемого дохода. В силу прямого указания Налогового кодекса РФ, фактическое право на доход имеют следующие лица:

- лицо, которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, либо контроля над организацией, либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться этим доходом, либо
- лицо, в интересах которого иное лицо правомочно распоряжаться таким доходом.

При определении лица, имеющего фактическое право на доходы, учитываются функции, выполняемые лицами, указанными в настоящем пункте, а также принимаемые ими риски.

Если получателем дохода оказывается иностранное лицо, то налоги определяются по правилам международного соглашения страны, резидентом которой является это лицо⁴.

Для этого, как и прежде, необходимо надлежащим образом оформленное подтверждение того, что упомянутый получатель имеет постоянное местонахождение за рубежом (сертификат резидентства).

Если же получатель дохода обладает статусом резидента Российской Федерации, то налогообложение производится в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ. При этом удержание налога у источника выплат не производится, если российский плательщик проинформирует об этом налоговый орган по месту своей постановки на учет⁵. В настоящее время указанный порядок информирования пока еще не утвержден. Для устранения этого пробела Федеральная налоговая служба выпустила Письмо от 20.04.2015 № ГД-4-3/6713@, обязательное для применения территориальными инспекциями. В Письме рекомендована временная форма сообщения о налогообложении доходов, выплаченных в адрес иностранного лица, не имеющего фактического права на их получение. При этом, чиновники подчеркнули, что форма сообщения является рекомендованной, т.е. ее применение не является обязанностью, и организации вправе использовать самостоятельно разработанные формы документа.

Как было раньше

Раньше позиция Минфина и контролирующих органов не предъявляла подобных требований для проведения оценки при осуществлении выплат в пользу иностранных субъектов. Точнее проведение подобной оценки находилось в компетенции налогового органа государства, резидентом которого являлось лицо, претендующее на получение налоговых льгот. Результатом являлась выдача налогоплательщику документа, подтверждающего статус налогового резидентства (сертификат налогового резидентства). Предоставление соответствующего

3. Письма Минфина России от 12.12.2014 № 03-08-05/64201; от 02.07.2014 № 03-08-05/32054; от 19.05.2014 № 03-08-13/23614.

4. Подпункт 2 пункта 4 статьи 7 Налогового кодекса РФ.

5. Подпункт 1 пункта 4 статьи 7 Налогового кодекса РФ.

сертификата налоговому агенту перед выплатой дохода являлось достаточным основанием для применения преференций налогового соглашения.

Ранее Минфин в своих разъяснениях⁶ приводил два исчерпывающих условия, выполнение которых свидетельствовало о наличии у иностранного лица статуса «фактический получатель дохода»:

- наличие правовых оснований для получения дохода, а именно факт заключения гражданско-правового договора;
- лицо должно обладать не только правом на получение дохода, но и быть непосредственным выгодоприобретателем (лицом, определяющим дальнейшую экономическую судьбу полученного дохода).

Что касается имевшейся ранее судебной практики — по причине отсутствия сформированной принципиальной позиции налоговиков по данной проблеме, вопрос определения фактического получателя дохода не был краеугольным камнем для судов. Так, рассматривая налоговый спор, в рамках которого российская компания (лицензиат) платит роялти кипрской компании (сублицензиару), ни перед судом, ни перед налоговым органом не вставал вопрос о том, кто является собственником нематериального актива, и может ли сублицензиар рассматриваться как фактический получатель выплачиваемых роялти (их бенефициар)⁷.

В другом аналогичном деле⁸ претензии налогового органа сводились к факту неудержания налога при выплате дохода в момент, когда в распоряжении налогового агента еще не было подтверждения налогового резидентства получателя дохода. Суд в данном деле встал на защиту налогоплательщика, поскольку на момент выездной проверки общество располагало соответствующими доказательствами (под которыми понима-

ется лишь подтверждение налогового резидентства), и никаких других пояснений и документов не требуется.

Новые подходы судов к рассмотрению проблемы

Новая веха в истории развития концепции фактического получателя дохода в России связана не только с изменением подхода Минфина к применению данной концепции и внесением изменений в Налоговый кодекс РФ. Ей также сопутствует и новая арбитражная практика, которая теперь при рассмотрении налоговых споров ставит во главе угла вопрос определения фактического получателя дохода.

Дело «Северного Кузбасса»

«Первой ласточкой» в цепочке судебных актов, поддержавших налоговиков при рассмотрении споров о возможности применения норм международных соглашений, и в какой-то степени предопределившей дальнейшее направление развития судебной практики, явилось Постановление Президиума ВАС РФ по т.н. делу «Северного Кузбасса»⁹.

Речь в данном деле шла о возможности применения преференций налоговых соглашений, позволяющих российскому дочернему обществу учитывать в расходах проценты по займу в полном объеме, минуя требования пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса РФ (правила тонкой капитализации). Суд в данном случае однозначно сказал, что в делах о тонкой капитализации исключать применение пункта 2 статьи 269 НК РФ, используя преимущества налоговых соглашений, невозможно.

Вслед за решением по данному делу последовала череда постановлений арбитражных судов, укрепивших единое направление оценки подобной категории дел судами всех инстанций (см. например, дело «Дальлеспром»

6. См. например Письмо от 21.04.2006 № 03-08-02.

7. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 14.11.2008 по делу № А21-6798/2007.

8. Постановление ВАС РФ от 29.05.2007 № 1646/07. Постановление Президиума ВАС РФ № 8654/11 от 15.11.2011.

9. Постановление ФАС Московского округа от 27.02.2012 по делу № А40-1164/11-99-7.

(№ А73-7402/2010), дело «Терминал Сибирь» (№ А45-3310/2011), дело «СРВ-Папула» (№ А56-23858/2011).

Как видно, предметом вышеуказанных споров не являлось в чистом виде применение концепции фактического получателя дохода. Указанные дела касались вопроса правомерности отнесения налогоплательщиками к расходам начисленных процентов в полном объеме в обход правил п. 2 ст. 269 НК РФ. В них не рассматривались требования налоговых органов о переквалификации начисляемых процентов в дивиденды, поскольку фактического погашения начисленных процентов не осуществлялось. Однако, принцип, положенный в основу решения суда (невозможность применения преимуществ налоговых соглашений в обход положений Налогового кодекса РФ), имеет общие корни с рассматриваемой концепцией.

Дело «Нарьянмарнефтегаза»

Впервые переквалификация налоговыми органами выплаченных процентов по долговому обязательству в дивиденды была признана правомерной в рамках дела ООО «Нарьянмарнефтегаз»¹⁰. Несмотря на доводы налогоплательщика об отсутствии признаков контролируемой задолженности (иностранец не являлся участником российской организации и ни прямо, ни косвенно не владел долей в его уставном капитале), суды признали, что фактически иностранная материнская компания для целей выдачи займа российской «дочке» использовала другую свою дочернюю иностранную компанию. Таким образом, суд признал займодавец (сестринскую компанию) кондуитной, используемой для целей трансформации дохода и получения преимуществ, установленных международными соглашениями.

Дело «Орифлэйм Косметикс»

Если предыдущие дела косвенным образом относились к рассматриваемой проблеме, то данное дело как нельзя лучше отражает полное восприятие российскими судами концепции фактического получателя доходов.

Общество, являясь российской организацией со 100%-ным иностранным участием, заключило со своей материнской компанией ряд договоров на передачу исключительных прав, которая, в свою очередь, заключила аналогичный договор со своей материнской компанией.

Выплативая иностранной компании лицензионное вознаграждение (роялти), российское общество:

- удерживало в качестве налогового агента НДС с указанных сумм, и впоследствии заявляло к вычету уплаченные суммы НДС;
- включало в расходную часть при формировании налоговой базы по налогу на прибыль суммы роялти.

Схематично это выглядело следующим образом:

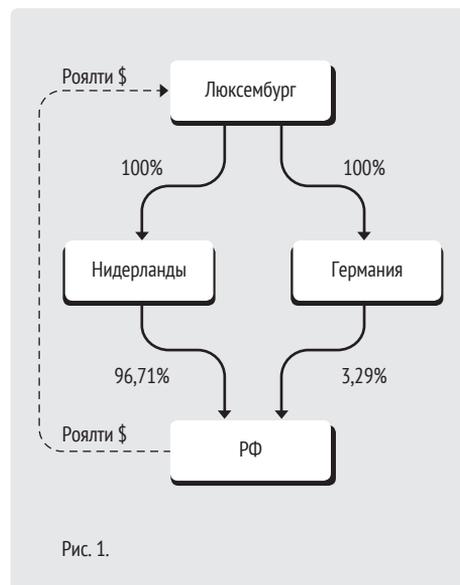


Рис. 1.

10. Постановление ФАС Московского округа от 11.06.2015 по делу № А40-138879/14.
 11. См. Решение Арбитражного суда г. Москвы от 08.05.2015 по делу № А40-12815/15.

Принимая решение об отказе в удовлетворении требований Общества¹¹, суд руководствовался следующей логикой (выводы суда указаны в соответствующей последовательности, которой руководствовался суд):

1. Общество (РФ) является зависимым лицом (на 96,71%) от иностранной компании (Люксембург).
2. Общество формально зарегистрировано в качестве российского юридического лица, но фактически осуществляло деятельность от имени и в интересах иностранной компании.
3. Общество является зависимым агентом иностранной компании (Люксембург).
4. Общество образует постоянное представительство иностранной компании (Люксембург) на территории РФ.
5. Уплата Обществом роялти в адрес материнской компании (Нидерланды) имеет единственную цель — перечисление роялти холдинговой компании с местом регистрации в Люксембурге, т.е. использование промежуточного звена в виде голландской компании — техническая операция/схема, позволяющая Обществу осуществлять выплату роялти с минимальной налоговой нагрузкой.
6. Выплата Обществом роялти в адрес получателя — материнской компании (Люксембург) — по сути, является выплатой «самому себе».
7. В связи с вышеизложенным, Общество не вправе принимать к вычету НДС, удержанный им в качестве налогового агента при выплате роялти, а также уменьшать налогооблагаемую базу по налогу на прибыль на суммы лицензионных платежей.

Как видим, фактически правомерность позиции Инспекции по данному делу, подкрепленная мотивировкой судебных решений, была обоснована с помощью трех концепций:

- необоснованной налоговой выгоды;
- фактического получателя доходов;
- «срывания корпоративной вуали».

Исходя из всего вышеизложенного, и анализа данного дела, представляется, что указанное судебное дело скорее явилось показательным процессом, свидетельствующим об общем настроении и позиции государства (в том числе законодателя, правоприменителя и контролирующих органов) по отношению к схемам налоговой оптимизации, направленным на использование юридических бизнес-структур с целью применения льгот и преференций международного налогового планирования и вывод капитала за рубеж. По-видимому, такая позиция государства в современных политических и экономических условиях является закономерностью, нежели неожиданным проявлением.

О намерении судов идти по выбранному пути говорят и последующие решения, принятые ими по аналогичным делам¹².

Выводы

Несмотря на то, что институт «фактического получателя доходов» в Налоговый кодекс РФ был введен лишь в 2015 году, международные соглашения об избежании двойного налогообложения и ранее предусматривали возможность применения преимуществ соглашений об избежании двойного налогообложения (в том числе льготных ставок) лишь в отношении лиц:

- имеющих фактическое право на такие доходы (проценты, дивиденды, роялти);
- основной целью или одной из главных целей создания или существования которых не было получение льгот по соглашению.

Концепция фактического получателя доходов существует уже довольно

12. См. Решение Арбитражного суда г. Москвы от 08.05.2015 по делу № А40-12815/15.

давно и успешно применяется на территории других стран (в т.ч. Швейцарии, Австрии, Германии, Нидерландах и др.).

В связи с этим, нельзя обвинять контролирующие органы, суды и нашего законодателя в том, что они «придумали» нечто новое, пытаясь затруднить жизнь налогоплательщикам, отказав в ряде случаев в применении льгот или преференций, с одной лишь целью — пополнение бюджета новыми налогами. Просто они обратили внимание на методику применения преференций налоговых соглашений с опозданием, пропустив вперед протоптывать этот тернистый путь своих зарубежных коллег.

В свете вышеизложенного, всем российским компаниям, осуществляющим денежные операции с иностранными контрагентами, при использовании преимуществ налоговых соглашений, нужно быть готовыми к пристальному вниманию и проверке со стороны проверяющих органов. Ключевые моменты, на которые обращают внимание проверяющие органы в таких случаях, и аргументы, на ко-

торых они основывают свои доводы — нашли свое отражение в рассмотренных судебных делах (наиболее полно — в деле «Орифлейм»). Поэтому, чтобы хоть каким-то образом минимизировать рассмотренные риски, рекомендуем ознакомиться с ними и не повторять аналогичных ошибок.

Кроме того, в целях минимизации рассмотренных рисков представляется целесообразным придерживаться требований, необходимых для признания фактическим получателем дохода иностранной компании, выступающей контрагентом российской организации. Указанные рекомендации, безусловно, не могут быть признаны исчерпывающими и полностью устраняющими данный риск. Как будет складываться судебная практика по применению новых норм налогового законодательства в настоящее время предугадать нельзя. Однако, выполнение таких рекомендаций является обязательным минимумом, отсутствие которого однозначно будет ставить под удар упомянутые операции. **А**

WE PROVIDE PREMIUM BUSINESS SOLUTIONS AND WORLD CLASS CUSTOMER SERVICE.

- Customisable office spaces
- Virtual offices
- Meeting rooms
- Video conferencing

 **+852 3796 7188** **www.compassoffices.com**

ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ ГОНКОНГ БЛАГОПРИЯТНЫМ МЕСТОМ ДЛЯ ОТКРЫТИЯ БИЗНЕСА В АЗИИ?

ПОЛИТИКА

ИСТОРИЯ

ПОСТАВЩИК

ИНВЕСТИЦИИ

ТОРГОВЛЯ

ИНДУСТРИАЛИЗАЦИЯ



Санни Эдил

Корпоративный администратор

Корпоративные услуги

Корпус Права (Гонконг)

В настоящее время Гонконгу удалось достичь невероятных результатов в экономической и социальной сфере благодаря высокой конкурентоспособности рабочей силы, удобному географическому расположению и, что более важно, свободной экономике.

Гонконг, который в начале XIX века представлял собой рыбацкую деревню, расположенную на незаселенной территории, со временем превратился в один из наиболее важных мировых финансовых центров с населением 7 млн. человек. Но прежде Гонконгу пришлось пройти несколько этапов становления.

История Гонконга (1842–1949 гг.)

Часть Гонконга, именуемая остров Гонконг, с общим населением 8 тыс. человек была передана англичанам на основании Нанкинского договора в 1842 г. В 1898 г. весь Гонконг перешел в руки англичанам сроком на 99 лет.

Впоследствии Гонконг пострадал от трагических событий, имевших место в ходе войны на территории Китая. Свержение династической китайской системы в 1911 г., Великая депрессия и колебания цен на сереб-

ро оказали сильнейшее негативное влияние на стабильность внутри страны, равно как и на отношения Китая с внешним миром. Начиная с 1937 г. Китай был вовлечен в Японо-китайскую и гражданскую войну, что вызвало дальнейшее падение китайской экономики.

СОСТОЯТЕЛЬНЫЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛИ ПЕРЕКЛЮЧИЛИ ВНИМАНИЕ С КИТАЯ НА ГОНКОНГ, ЧТО ВЫЗВАЛО БЫСТРОЕ РАЗВИТИЕ КОММЕРЧЕ- СКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ И РОСТ КАПИТАЛОВЛОЖЕ- НИЙ В ГОНКОНГ

В течение указанного периода состоятельные предприниматели и предприятия переключили внимание с Китая на Гонконг вследствие неопределенного будущего Китая, что вызвало быстрое развитие коммерческих предприятий и рост капита-

ловложений в Гонконг. Так как на тот момент Гонконг являлся британской колонией, для приезжих он представлял собой относительно более благоприятное место с точки зрения безопасности и стабильности.

Индустриализация Гонконга (1949–1978 гг.)

После создания Китайской Народной Республики (КНР) в 1949 г. государство начало процесс изоляции от глобальной экономики по идеологическим причинам, сформулированным находящимся у власти лидером — Председателем Мао Цзэдуном, а также по причине введения ООН эмбарго в 1951 г.

НИЗКИЕ НАЛОГИ,
РАЗМЫТОЕ ТРУДОВОЕ
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО,
ОТСУТСТВИЕ ГОСУДАР-
СТВЕННОГО ДОЛГА
И ВОЗМОЖНОСТЬ
СВОБОДНОЙ ТОРГОВЛИ
ЯВИЛИСЬ СТОЛПАМИ
ЭКОНОМИЧЕСКОГО
РАЗВИТИЯ ГОНКОНГА

В течение указанного периода экономика Гонконга стремительно развивалась благодаря содействию состоятельных предпринимателей, притоку рабочей силы и капитала с севера страны. В 1950-х гг. производство текстильных изделий было ведущей отраслью промышленности Гонконга; с течением времени в 1960-х гг. на его базе сформировались другие отрасли, например, производство радиоэлектронной аппаратуры, одежды, изделий из пластмассы и иных трудоемких товаров для дальнейшего экспорта.

Правительство не вмешивалось в рыночную ситуацию и поддерживало развитие в рамках свободного рынка, так как было сосредоточено на

проектах застройки и строительной инфраструктуре, пытаясь справиться со стремительным ростом населения. Гонконг по сравнению с иными развитыми азиатскими государствами, такими как Япония, Тайвань, Южная Корея или Сингапур, отличается уникальными результатами в сфере экономического развития. Низкие налоги, размытое трудовое законодательство, отсутствие государственного долга и возможность свободной торговли явились столпами экономического развития Гонконга.

Хотя за свою историю Гонконгу пришлось пережить некоторые потрясения, как, например, мировой нефтяной кризис и Культурную революцию в Китае, имевшие место в конце 1960-х и 1970-х гг., ему удалось сохранить положительные темпы роста ВВП в среднем на уровне 6,5% в год.

Политика открытых дверей в Китае 1978 г.: мировая фабрика

В 1978 г. китайский политический лидер Дэн Сяопин объявил начало реализации Политики открытых дверей. Главной целью являлось привлечение в Китай иностранных инвестиций.

ПРИВЛЕЧЕНИЕ
В КИТАЙ ИНОСТРАННЫХ
ИНВЕСТИЦИЙ ПРИВЕЛО
К РЕЗКОМУ РОСТУ
СПРОСУ НА КОММЕРЧЕ-
СКИЕ И ФИНАНСОВЫЕ
УСЛУГИ

Китай создал Особые экономические зоны в дельте реки Чжунцзян (Жемчужная), в пределах которых иностранные предприятия могли строить свои заводы. Такая инициатива была с энтузиазмом одобрена предпринимателями по всему миру, так как Китай мог предложить дешевую рабочую силу и низкий уровень иных издержек.



В результате такой политики заводы, находившиеся на территории Гонконга, были переведены обратно в Китай в целях снижения затрат. Данный момент стал поворотным с точки зрения экономического статуса Гонконга, которому пришлось уйти от промышленной экономики для того, чтобы выжить. После объявления Китая о начале реализации Политики открытых дверей Гонконг пережил резкий рост спроса на коммерческие и финансовые услуги (рис. 1).

Как видно на рис. 2 промышленность переживала устойчивый спад, в то время как финансовый сектор и

сектор обслуживания процветали. Экономика Гонконга трансформировалась в экономику с развитым сектором услуг.

Согласно исследованию, проведенному Департаментом переписи и статистики Гонконга, доля сектора оказания услуг в ВВП Гонконга составила более 90%.

Передача Гонконга — история с 1997 г. до наших дней

1 июля 1997 г. Великобритания передала Гонконг Китаю. Гонконг полу-



чил право разработать собственное законодательство и политический курс, находясь под надзором Китая. С тех пор действует политика «Одно государство — две системы». Преимущество данной политики заключается в том, что Гонконгу удалось сохранить колониальное размытое трудовое законодательство, низкие налоги и возможность свободной торговли, но в то же время остаться своеобразным плацдармом для достижения целей Китая.

Вследствие растущего значения Гонконга в качестве экономики, основанной на оказании профессиональных услуг, многие иностранные компании приняли решение открыть офисы в Гонконге, а не в Китае, в связи с существующими рисками, уровнем квалификации рабочей силы и простой системой налогообложения Гонконга. Кроме того, Гонконг является портом свободной торговли, облагающим налогами только табачные изделия, жидкие нефтепродукты, алкогольные напитки и метиловый спирт. За исключением вышеперечисленного, все товары, ввозимые в Гонконг или вывозимые из него, не облагаются налогом. Налог на прибыль в Гонконге составляет 16,5%. Однако, если компания, зарегистрированная в Гонконге, получает прибыль исключительно от операций за пределами Гонконга, налог составляет 0%.

Почему следует размещать бизнес в Гонконге, а не в Китае?

У вас может возникнуть вопрос: почему бы не разместить свою компанию непосредственно на территории Китая, а не вблизи него?

Согласно Докладу о мировых инвестициях, опубликованному в 2009 г. Конференцией ООН по торговле и развитию (ЮНКТАД), Гонконг является основным направлением прямых иностранных инвестиций (ПИИ). В 2008 г. сумма иностранных капиталовложений в Гонконг составила 68 млрд. долларов США. Гонконг сохраняет за собой статус крупнейшего получателе-

ля ПИИ, занимая второе место среди азиатских государств и седьмое место в мире.

На протяжении более чем десяти лет Гонконг удерживал звание территории с «самой свободной экономикой в мире», согласно данным Фонда «Наследие» (Heritage Foundation), «Wall Street Journal» и Института Фрейзера (Fraser Institute). Неудивительно, что многие международные компании выбирают Гонконг в качестве места расположения своих региональных штаб-квартир в Азии. Отсутствие торговых ограничений, низкий уровень вмешательства со стороны государства, а также расширение и стимулирование развития сектора оказания услуг укрепили позиции Гонконга.

НА ТЕРРИТОРИИ ГОНКОНГА НЕ ВЗИМАЮТСЯ: НАЛОГ С ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА, НАЛОГ С ОБОРОТА, НАЛОГ С ПРОДАЖ, НДС, НАЛОГ НА ДИВИДЕНДЫ, НАЛОГ У ИСТОЧНИКА ВЫПЛАТ И НАЛОГ НА ДОХОД ОТ ПРИРОСТА КАПИТАЛА

Структура налогообложения Гонконга относительно проста — государство взимает налог на прибыль на территориальной основе. Это значит, что обычно в Гонконге налог взимается только с прибыли, полученной в его государственных границах. Существует три основных вида налога: налог на прибыль, налог на заработную плату и налог на недвижимое имущество. Любая иная прибыль налогом не облагается. На территории Гонконга не взимаются налог с фонда оплаты труда, налог с оборота, налог с продаж, НДС, налог на дивиденды, налог у источника выплат и налог на доход от прироста капитала.

Рост привлекательности Гонконга основан на политической стабильности, управлении, ориентированном на интересы деловых кругов, верховенстве права и независимой от Китая правовой системе, свободном обмене информацией. Английский и китайский языки являются основными языками общения в деловых кругах.

Гонконг представляет собой естественные ворота в Китай вследствие своего географического расположения и наличия благоприятной деловой, финансовой и правовой системы. Потому неудивительно, что компания, учрежденная в Гонконге, является наиболее распространенным типом юридического лица, существующего в качестве материнской компании для предприятий, входящих на китайский рынок.

Торговля с компанией, учрежденной в Гонконге

Сотрудничество с гонконгской компанией открывает возможность прямой работы из Гонконга с клиентами по всему миру без необходимости открывать штаб-квартиры на местах и хранить товары на складах. В результате Азия предлагает более низкие цены на условиях франко-борт. Кроме того, отсутствует необходимость оформления банковского кредита, так как клиенты могут оформить переводной аккредитив. Такие условия освобождают капитал и стимулируют движение потоков денежных средств. И что более важно — можно вести коммерческую деятельность с минимальными затратами.

Требования к бухгалтерскому учету и налоговым декларациям

Гонконгская компания обязана ежегодно подавать аудиторские отчеты и налоговые декларации, вследствие чего рекомендуется вести бухгалтерский учет в соответствии со стандартами Гонконга. Стандартная ставка налога на прибыль — 16,5%. Однако если компания ведет деятельность

исключительно за пределами Гонконга и может доказать это Налоговому управлению Гонконга, она вправе запросить разрешение платить налог по ставке 0%. Для подтверждения статуса компании, осуществляющей деятельность за пределами Гонконга, компания должна соответствовать следующим требованиям:

- не иметь сотрудников на территории Гонконга;
- не выставлять счета другим гонконгским компаниям и не получать от них счета;
- поставки должны осуществляться за пределами Гонконга.

Срок одобрения налоговой льготы зависит от прибыли, полученной компанией в течение соответствующего налогового года; часто переговоры по данному вопросу затягиваются на длительный период.

В целях сокращения финансовых и административных издержек поставщики услуг, такие как компания «Корпус Права», разработали для организаций экономически эффективные решения по привлечению сторонних ресурсов. Вам не нужно арендовать офис в Гонконге или нанимать персонал. Вы можете начать предпринимательскую деятельность, учредив компанию с ограниченной ответственностью в Гонконге и открыв банковский счет. Обладая развитой экономикой, конкурентоспособными сотрудниками, говорящими на английском и китайском языках, пользуясь преимуществом минимального вмешательства со стороны государства, Гонконг, без сомнений, является наиболее выгодной территорией для открытия бизнеса. 

МОРСКОЕ СУДОХОДСТВО НА КИПРЕ

СОГЛАШЕНИЕ

НАЛОГ

СУДНО

ПРЕИМУЩЕСТВО

ФЛАГ

РЕГИСТРАЦИЯ



Антонис Каритзис

Адвокат, консультант

Управляющий директор

A. Karitzis & Associates L. L. C.

Торговый флот Кипра является одним из наиболее крупных среди зарегистрированных торговых флотов мира. Этот факт обусловлен многочисленными преимуществами, характерными для данного государства. Вот некоторые из них:

1. Членство в Европейском Союзе с 2004 г.
2. Демократический строй с рыночной экономикой, а также стратегически выгодное расположение на пересечении путей трех континентов.
3. Оказание современных и эффективных услуг в сфере права, бухгалтерского учета и банковского дела на базе английской практики; либеральный режим прямых иностранных капиталовложений, обеспечивающий до 100% участия иностранного капитала в большинстве секторах экономики.
4. Наличие соглашений об исключении двойного налогообложения, подписанных более чем с 50 государствами.
5. Отказ от взимания налогов с прибыли, полученной от эксплуатации или управления судами, зарегистрированными на Кипре, или с дивидендов, выплаченных

судовладельцем (данная льгота распространяется на суда, облагаемые корабельным сбором).

6. Отказ от взимания налога на доход от прироста капитала в связи с продажей или передачей судна, зарегистрированного на Кипре, или долей судовладельца (данная льгота распространяется на суда, облагаемые корабельным сбором).
7. Благоприятный налоговый режим с точки зрения управления судами.
8. Низкий уровень расходов, связанных с созданием и основной деятельностью компаний, высококачественные телекоммуникационные средства и удобный доступ для воздушных и морских судов, а также многие другие преимущества.

Соответствие требованиям к собственнику

В соответствии со Статьей 5 Закона о торговом судоходстве (регистрация, продажа и залог судов) 1965 г. (Закон 45/1963) (далее именуемый «Закон»): «Судно может быть зарегистрировано в Реестре, если оно соответствует следующим требованиям:

1. Более 50% акций находится у:
 - а) гражданина Кипра, или
 - б) граждан любого иного государства-члена Европейского Союза или государства-стороны по Соглашению о европейском экономическом пространстве, которые (в случае если они не являются постоянными резидентами Республики Кипр) назначают уполномоченного представителя на территории Республики и обеспечивают действительный характер его/ее прав с соблюдением соответствующих положений Закона в течение срока действия регистрации судна в Судовом реестре Кипра.
2. Весь объем (100%) акций судна находится у одной или более корпораций, которые были учреждены и осуществляют деятельность:
 - а) в соответствии с законодательством Республики, при этом их зарегистрированный офис находится на территории Республики, или
 - б) в соответствии с законодательством страны-участницы, а их зарегистрированный офис, центральный орган управления или головной офис расположены в пределах европейского экономического пространства, и которые, в течение срока регистрации судна в Реестре, обеспечивают:
 - назначение и действительный характер прав уполномоченного представителя на территории Республики с соблюдением соответствующих положений Закона, или
 - что управление судном, с точки зрения его безопасности, осуществляется кипрской компанией по управлению судами или компанией по управлению судами из Евросоюза, адрес местонахождения которой расположен в пределах Республики».

компанией по управлению судами из Евросоюза, адрес местонахождения которой расположен в пределах Республики, или

- в) за пределами территории Республики или иной страны-участницы Евросоюза, но которые находятся под контролем граждан Кипра или физических лиц, являющихся гражданами иной страны-участницы Евросоюза, и которые, в течение срока регистрации судна в Реестре, обеспечивают:

- назначение и действительный характер прав уполномоченного представителя на территории Республики с соблюдением соответствующих положений Закона, или
- что управление судном, с точки зрения его безопасности, осуществляется кипрской компанией по управлению судами или компанией по управлению судами из Евросоюза, адрес местонахождения которой расположен в пределах Республики».

Виды регистрации

В соответствии со Статьей 23 Закона судно может быть сначала зарегистрировано в Реестре Кипра «временно», при условии, что на момент регистрации оно находится за пределами территориальных вод Республики. В случае, если судно находится в территориальных водах Республики, может быть оформлена исключительно «постоянная» регистрация.

Преимущества «временной» регистрации судна по сравнению с «постоянной» регистрацией связаны с составом подаваемой документации и, соответственно, с действиями, которые должны быть совершены в процессе каждого из видов регистрации.

Временная регистрация

Временная регистрация позволяет владельцам соответствующего судна урегулировать административные формальности с государством, под флагом которого судно было зарегистрировано ранее, собрать и предоставить Регистратору всю необходимую документацию, а также провести необходимые освидетельствования судна.

Срок действия временной регистрации составляет 6 месяцев с даты оформления Свидетельства о временной регистрации, при этом срок действия может быть по усмотрению Регистратора продлен на 3 месяца, а затем еще на 3 месяца при наличии особых обстоятельств.

Разумеется, временная регистрация является действительной так же, как и постоянная, и, соответственно, судно вправе незамедлительно воспользоваться преимуществами, обеспеченными кипрским законодательством.

Постоянная регистрация

Если изначально была оформлена временная регистрация судна, операции по оформлению Постоянной регистрации должны быть завершены по истечении срока действия временной регистрации, т.е. в течение 6 месяцев с даты постановки на учет.

Физическое присутствие судна на территории Кипра не является обязательным условием. Все необходимые освидетельствования могут быть проведены в любом порту мира, однако соответствующая документация должна быть представлена либо непосредственно в Департамент торгового судоходства, либо в зарубежное консульство Республики Кипр.

Стоит отметить, что термин «постоянная» имеет буквальное значение. Другими словами, регистрация кипрского судна может быть прекращена только при условии удаления судна из Реестра на основании соответствующего заявления собственника или в случаях, когда компетентный орган принял решение об удалении

судна из Реестра в соответствии с положениями соответствующего Закона.

Параллельная регистрация

Часть VA Закона предусматривает возможность параллельной регистрации судов в Реестре судов Кипра. При этом иностранное судно может быть зарегистрировано на определенный срок под флагом Кипра, будучи в то же время параллельно зарегистрированным в иностранном регистре, и наоборот.

Внутренняя параллельная регистрация

Внутренняя параллельная регистрация применяется в случае фрахтования судна без экипажа (бербоут-чартер), когда лицо, получившее иностранное судно на условиях фрахтования без экипажа, желает параллельно зарегистрировать судно под кипрским флагом.

Соответствующее заявление подается лицом (физическим или юридическим), которое в соответствии с Законом имеет право владеть кипрским судном. Более того, законы и нормативно-правовые акты государства иностранного регистра должны предусматривать возможность параллельной регистрации судов, зарегистрированных в регистре, при этом согласие регистра на параллельную регистрацию должно быть действительно в течение всего срока такой регистрации.

После подачи всех необходимых документов заявление принимается к рассмотрению. В случае утверждения заявления параллельная регистрация вступает в силу. Сразу после этого соответствующее судно регистрируется в Особом реестре параллельной регистрации, который ведет Регистратор судов Кипра, и оформляется особое Свидетельство о регистрации в Регистре Кипра.

В течение срока параллельной регистрации Судно должно осуществлять деятельность исключительно

под флагом Кипра, при этом деятельность судна регулируется законами и нормативно-правовыми актами Кипра. Кроме того, на судне должно быть указано его наименование и порт приписки в пределах Кипра.

Внешняя параллельная регистрация

В то же время внешняя параллельная регистрация применяется, когда лицо, получившее иностранное судно на условиях фрахтования без экипажа (бербуот-чартер), желает оформить параллельную регистрацию судна, которое уже имеет постоянную регистрацию под кипрским флагом, в иностранном Регистре. В исключительных случаях Министр вправе одобрить внешнюю параллельную регистрацию судна, которое на момент подачи заявления временно зарегистрировано под кипрским флагом. Данная форма регистрации дает возможность финансирования судна и оформления его в залог в соответствии с кипрским законодательством, а также предоставляет возможность его последующей регистрации в иностранном регистре.

Более того, соответствующий иностранный регистр должен предусматривать возможность внутренней параллельной регистрации в иностранном регистре, а судно должно быть передано во фрахт иностранному гражданину (физическому или юридическому лицу).

Соответствующее заявление подается собственником Судна, который обязуется представить все сопроводительные документы.

В соответствии с законодательством внутренняя параллельная регистрация действительна в течение срока действия договора о фрахтовании судна без экипажа и до тех пор, пока кипрские власти или власти иностранного государства не отозвали свое согласие. Срок внешней

параллельной регистрации не может превышать трех лет, независимо от обстоятельств.

И, наконец, соответствующее судно должно осуществлять деятельность под флагом иностранного регистра, а на корме судна должен быть указан иностранный порт приписки. Однако все вопросы, связанные с правом собственности на судно или залогом судна, регулируются исключительно законодательством Кипра и разрешаются Регистратором судов Кипра.

Условия регистрации

Если судно зарегистрировано в Реестре Кипра, оно автоматически получает кипрское гражданство.

В соответствии с законодательно предусмотренным правом Министра в любой момент после регистрации аннулировать кипрскую государственную принадлежность (национальность) зарегистрированного судна. Судно не может быть зарегистрировано в Реестре Кипра, если:

- его общая длина не превышает 13 метров, при этом судно используется исключительно для навигации в пределах побережья Республики или районах дислокации ВС Великобритании (в подобном случае соответствующее судно может быть зарегистрировано в Регистре маломерных судов);
- палуба судна не является цельной или неподвижной, а судно используется исключительно для рыбной ловли, транспортировки лихтером или прибрежной торговли на побережье Республики или районов дислокации ВС Великобритании или в пределах установленного радиуса;
- судно не соответствует государственной политике, регулируемой в соответствии с Разделами 14А и 14В Закона (в действующей редакции).

Государственная политика в отношении регистрации судов под флагом Кипра

Государственная политика в отношении регистрации судов, которая была опубликована на основании Статей 14А и 14В Закона, вносит дополнительные требования или условия, которые считаются необходимыми для достижения безопасного и эффективного судоходства в чистых водах, а также для защиты интересов кипрских судов и их владельцев, лиц, принимающих суда во фрахт без экипажа, управляющих и судовладельцев.

Регистратор судов Кипра не рассматривает заявления о регистрации в Реестре судов Кипра или Особом реестре параллельной регистрации судов:

1. Которым на момент подачи заявления о регистрации запрещен вход в порты государства, являющегося стороной по Протоколам взаимопонимания в области государственного портового кон-

троля, в рамках государственного портового контроля со стороны государства-участника указанного Протокола, или которым государство запретило вход в свои порты.

2. Которые в рамках государственного портового контроля были задержаны 3 или более раз в течение 2 лет, предшествующих дате заявления о регистрации, государствами, которые являются сторонами по Парижскому, Токийскому или Средиземноморскому меморандуму о взаимопонимании о контроле судов государством порта, или Береговой охраной США.
3. Которые были построены или предназначены исключительно для внутреннего судоходства (например, во внутренних водах, на реках, внутренних водных путях, каналах, естественных или искусственных озерах, водохранилищах или дамбах).
4. Которые на момент подачи заявления о регистрации отвечают требованиям к степени износа.

Условия, связанные с износом (возрастом) судна

Тип судна	Соответствующие условия		
	Максимальное ограничение по возрасту	Осмотр при въезде	Дополнительный осмотр
Грузовые суда и грузовые высокоскоростные суда	Да ≤ 25 лет	Да, если ≥ 15 лет	Нет
Пассажирские суда и высокоскоростные пассажирские суда, совершающие международные или краткосрочные международные круизы	Нет	Да, если ≥ 30 лет	Да, если 2 года ≤ возраст судна ≤ 10 лет: раз в 2 года Если возраст судна > 10 лет: ежегодно
Пассажирские суда и высокоскоростные пассажирские суда, совершающие внутренние перевозки в пределах государства, за исключением Кипра	Нет	Да, если ≥ 25 лет	Да, если 2 года ≤ возраст судна ≤ 10 лет: раз в 2 года Если возраст судна > 10 лет: ежегодно

Тип судна	Соответствующие условия		
	Максимальное ограничение по возрасту	Осмотр при въезде	Дополнительный осмотр
Пассажирские суда и высокоскоростные пассажирские суда, совершающие внутренние перевозки в пределах территории Кипра	Нет	Да, если ≥ 20 лет	Нет В целях осуществления деятельности такие суда подвергаются осмотру и сертификации ежегодно
Рыбопромысловые суда	Да ≤ 25 лет	Да, если ≥ 20 лет	Нет
Плавучая система нефтедобычи, хранения и выгрузки; Суда, занятые в нефтедобыче, хранении и выгрузке и Перемещаемые морские буровые установки	Да ≤ 25 лет	Да, если ≥ 15 лет	Нет
Типы судов, за исключением вышеперечисленных	Да ≤ 35 лет	Да, если ≥ 20 лет	Да, если судно перевозит производственный или специализированный персонал и соответствует классификации: 2 года \leq возраст судна ≤ 10 лет: раз в 2 года Возраст судна > 10 лет: ежегодно

Стоит отметить, что термин «возраст» означает возраст судна, который рассчитывается путем вычитания года закладки судна из года подачи заявления о регистрации судна в Регистр судов Кипра.

В случае если судно подверглось существенной модификации или реконструкции, год начала реализации соответствующих работ может учитываться (вместо года закладки) при расчете возраста судна при условии, что судно по окончании работ по существенной модификации или реконструкции соответствует всем требованиям действующих международных соглашений, стороной по которым является Кипр, как если бы судно было новым и его закладка была выполнена в год, в течение которого

начались работы по существенной модификации или реконструкции. В подобном случае заявление о регистрации судна должно сопровождаться документацией, подтверждающей соответствующие изменения, оформленной общепризнанной организацией, осуществляющей освидетельствование и сертификацию судов от имени государства, под флагом которого плавает судно, или оформленной государством, под флагом которого плавает судно.

Ежегодный корабельный сбор

В 2010 г. на основании Закона о торговом судоходстве (Налоги и сборы) 2010 г. (Закон 44 (I)/2010) на Кипре

была введена новая Система корабельного сбора (далее именуемая «СКС»), на основании которой каждый соответствующий установленным требованиям собственник кипрского или иностранного судна, фрахтователь и (или) оператор судна может быть обязан выплачивать ежегодный налог, именуемый «корабельный сбор», рассчитываемый на основе чистой регистровой вместимости соответствующих критериям судов, находящихся в его распоряжении на основе права собственности, фрахта или в связи с отправлением управленческих функций. Однако операторы судов выплачивают лишь 25% от суммы, взимаемой с собственников или фрахтователей соответствующего судна с аналогичной чистой регистровой вместимостью.

Бенефициары

Собственники кипрских судов

Собственник кипрского судна автоматически включается в число лиц, охваченных СКС, если:

- он является собственником «квалифицированного судна» (в соответствии с определением ниже), которое
- осуществляет «квалифицированную деятельность» (также в соответствии с определением ниже).

Собственники иностранных судов

Правом на участие в СКС обладает собственник иностранного судна, который:

- является налоговым резидентом Республики Кипр;
- выразил желание выплачивать налоги в рамках СКС;
- владеет «квалифицированным судном»;

- владеет судном, осуществляющим «квалифицированную деятельность».

Более того, собственник иностранных судов должен также отвечать следующим требованиям:

1. Требование о наличии определенной доли флота, осуществляющей деятельность под флагом государства-члена ЕС, которое означает, что часть флота собственника судна должна быть зарегистрирована под флагом одной или нескольких стран ЕС. Такая доля должна оставаться неизменной в течение трех лет после того, как соответствующее лицо заявило о желании выплачивать налоги в рамках СКС.
2. Если с точки зрения тоннажа доля судов ЕС составляет менее 60%, коммерческое и стратегическое управление флотом должно осуществляться с территории Европейского Союза/Европейского экономического пространства.

Фрахтователи

Фрахтователь имеет право участвовать в СКС, если он эксплуатирует суда на основании договоров о фрахте судна без экипажа, димайз-чартере, тайм-чартере или рейсовом чартере и:

- является налоговым резидентом Республики Кипр;
- выразил желание выплачивать налоги в рамках СКС;
- судно, принятое во фрахт, является квалифицированным;
- соответствующее судно осуществляет квалифицированную деятельность.

Более того, Фрахтователь должен отвечать следующим требованиям:

1. Минимальная доля зафрахтованных судов составляет 75% или 90%, если зафрахтованные суда являются судами ЕС/ЕЭП или если их экипаж состоит из жителей ЕС/ЕЭП и если техническое управление судном осуществляется с территории ЕС/ЕЭП.

2. Требование о наличии определенной доли флота, осуществляющей деятельность под флагом государства-члена ЕС (см. выше).

Операторы судов

Оператор судна вправе участвовать в СКС, если он:

- является налоговым резидентом Республики Кипр;
- выразил желание выплачивать налоги в рамках СКС;
- оказывает услуги управления квалифицированными судами (предоставляет экипаж и (или) техническое сопровождение) и отвечает следующим требованиям:
 - a) имеет полноценный офис на территории Кипра;
 - b) имеет в распоряжении квалифицированный персонал в достаточном количестве;
 - c) минимум 51% от числа указанного персонала представлен гражданами ЕС/ЕЭП;
 - d) требование о наличии определенной доли флота, осуществляющей деятельность под флагом государства-члена ЕС (см. выше);
 - e) присутствует экономическая связь между управляемыми судами и ЕС — «Правило 2/3», которое гласит, что как минимум 2/3 управленческой деятельности должны осуществляться с территории ЕС/ЕЭП;
 - f) услуги по управлению экипажем оказываются в соответствии с требованиями Конвенции о труде в морском судоходстве 2006 г., действующими в отношении членов экипажа (Уведомление Р. I. 511/2010);

- g) допущен к деятельности в рамках Международного кодекса по управлению безопасной эксплуатацией судов и предотвращению загрязнения компетентным органом государств, под флагами которых плавают суда, находящиеся под его техническим управлением.

Расчет корабельного сбора

Собственник судна, которое не может считаться квалифицированным судном и (или) которое не осуществляет квалифицированную деятельность, не участвует в Системе корабельного сбора и обязан выплачивать налог на прибыль в соответствии с положениями законодательства о налоге на прибыль.

Напротив, собственники квалифицированных судов, осуществляющих квалифицированную деятельность, обязаны выплачивать ежегодный налог, рассчитанный исходя из чистой регистровой вместимости судна как показано в таблице ниже.

Определения

Квалифицированное судно

Любое морское судно, сертифицированное в соответствии с действующими международными или государственными правилами и зарегистрированное в судовом реестре страны-члена Международной организации работников, признанной на Кипре.

Суда определенных типов не могут участвовать в СКС, например:

- рыбопромысловые суда;
- суда, которые используются в основном для спортивных или рекреационных целей;

0–1 000	1 001–10 000	10 001–25 000	25 001–40 000	> 40 000
35,50 евро на 100 рег. т	31,03 евро на 100 рег. т	20,08 евро на 100 рег. т	12,78 евро на 100 рег. т	7,30 евро на 100 рег. т

- речные суда;
- несамоходные плавучие краны;
- немореходные буксиры;
- плавучие гостиницы, рестораны, казино и т.п.

Квалифицированная деятельность

Квалифицированная деятельность подразумевает любую коммерческую морскую деятельность, включая управление транспортом или экипажем и (или) техническое управление.

Термин «эксплуатация морского транспорта» означает традиционную перевозку товаров и пассажиров,

а также оказание дополнительных услуг, таких как гостиничный сервис, организация питания, развлечений и розничной торговли на борту квалифицированного судна, погрузка/выгрузка груза, работа по продаже билетов и работа с пассажирскими вокзалами. Буксировка, дноуглубительные работы прокладка кабеля также входят в число работ, облагаемых корабельным сбором.

В заключении следует отметить, что Кипр предлагает достаточно привлекательный пакет экономических льгот и широкий спектр профессиональных услуг и, соответственно, входит в число наиболее выгодных стран с точки зрения морского судоходства. 

НОВАЯ РЕАЛЬНОСТЬ: ПЛАН БОРЬБЫ С РАЗМЫВАНИЕМ НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ БАЗЫ И ВЫВОДОМ ПРИБЫЛИ ИЗ-ПОД НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ПРОБЛЕМА

ПЛАНИРОВАНИЕ

ОЭСР

НАЛОГ

BEPS

ПРОЕКТ

ЭКОНОМИКА



Анна Сенченко

Юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

В течение многих лет Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) отстаивала политику более тесного международного сотрудничества между правительствами в области налогообложения, включая более эффективный и прозрачный обмен информацией в целях международной борьбы с уклонением от уплаты и неуплатой международных налогов. Усилия ОЭСР в данной области сосредоточены на оказании помощи правительствам в области оперативной работы с налоговыми рисками, идентификации тенденций и моделей, которые уже были определены и отработаны некоторыми налоговыми системами, а также в области обмена соответствующим опытом.

Размывание налогооблагаемой базы и вывод прибыли из-под налогообложения (Base Erosion and Profit Shifting — BEPS) является мировой проблемой, которая требует глобальных решений. BEPS рассматривает стратегии налогового планирования, использующие пробелы и несоответствия принципов налогообложения для искусственного перемещения прибыли на территории с низкими

налогами или территории, не взимающие налоги, для которых характерен низкий уровень экономической активности или ее отсутствие, вследствие чего налог на прибыль не взимается или взимается, но в небольшой сумме. BEPS имеет большое значение для развивающихся стран по причине их острой зависимости от налога на прибыль организаций, в частности, налога, выплачиваемого транснациональными компаниями.

В условиях укрепления международных связей национальное налоговое законодательство не всегда соответствует темпам развития глобальных корпораций, стремительному движению капитала и расцвету цифровой экономики, в результате чего образуются «пробелы», которые могут быть использованы для создания систем избежания налогообложения в нескольких государствах. Такая ситуация оказывает негативное влияние на справедливость и целостность систем налогообложения. В рамках Проекта BEPS, авторами которого выступили ОЭСР и Большая двадцатка, было разработано пятнадцать определенных шагов (рис. 1), которые должны обеспечить правительства

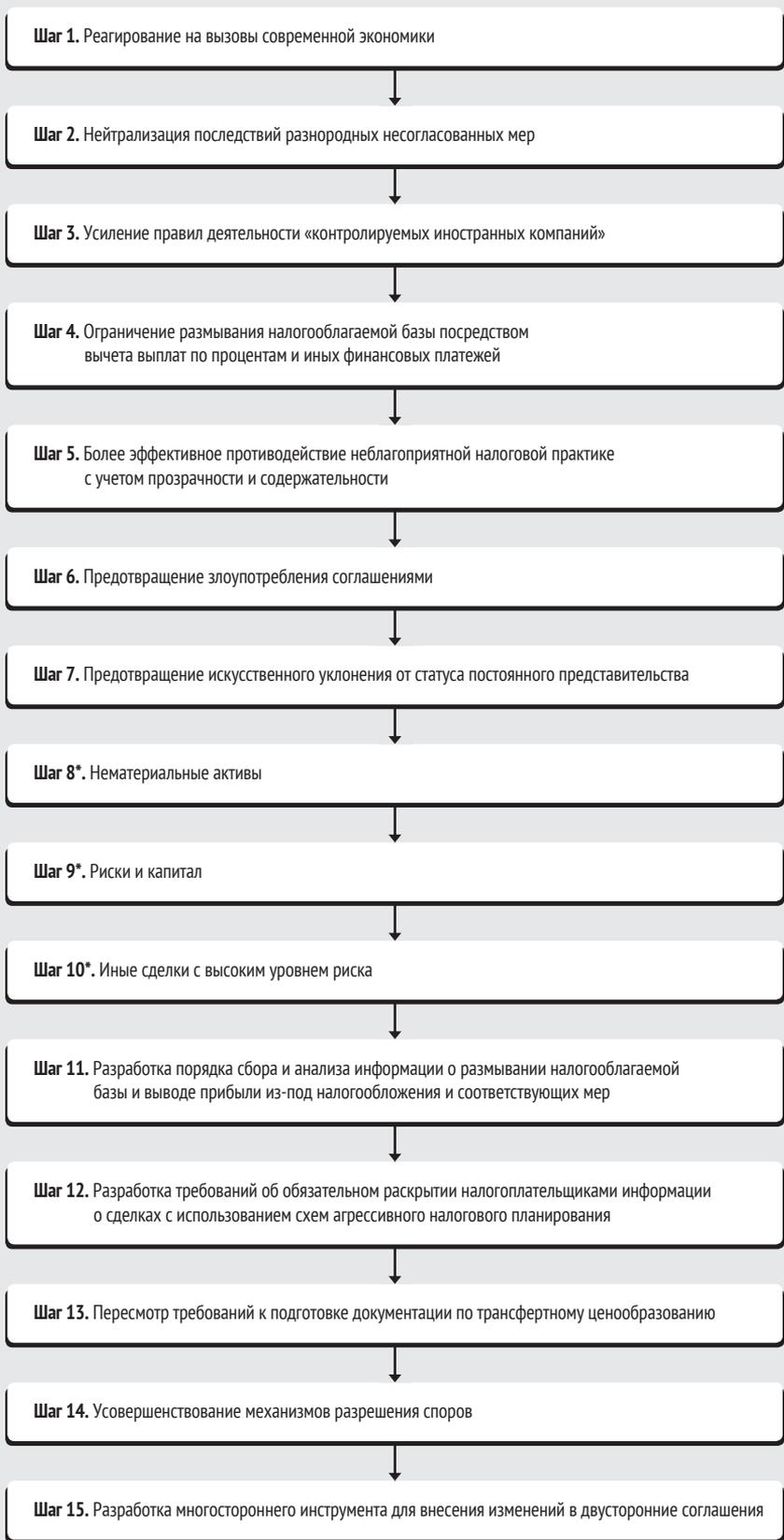


Рис. 1. * Шаги 8, 9, 10: Мероприятия, направленные на обеспечение соответствия порядка ценообразования порядку создания добавленной стоимости (трансфертное ценообразование).

внутригосударственными и международными инструментами, предназначенными для решения обозначенной проблемы. Первый комплекс мероприятий был реализован в сентябре 2014 г., тогда же были опубликованы первые отчеты. В совокупности с работой, которая должна быть завершена в 2015 г., указанные мероприятия обеспечат государства инструментами, гарантирующими, что налог взимается с прибыли в пределах территории, на которой осуществляется экономическая деятельность, обеспечивающая прибыль, и создается стоимость. В то же время обеспечивается более высокий уровень точности и определенности, что ведет к сокращению количества споров по вопросу применения международных налоговых принципов, так как на это направлены соответствующие требования в рамках единого стандарта. Впервые страны, которые не являются участницами ОЭСР и Большой двадцатки, участвуют в решении вопросов налогообложения на паритетных началах.

Существует ряд ключевых областей работы, на которых в настоящее время сосредоточил внимание Комитет по налоговым вопросам ОЭСР, действуя через свои вспомогательные органы. Они включают:

- агрессивное налоговое планирование;
- трансфертное ценообразование;
- соглашения об избежании двойного налогообложения;
- налоговая политика и статистика;
- программа ОЭСР в области налогообложения и развития;
- соблюдение налогового законодательства.

ОЭСР и страны Большой двадцатки утвердили три основных элемента, обеспечивающих реализацию Проекта BEPS:

- распоряжение о проведении переговоров по вопросу создания многостороннего документа, целью которого является совершенство-

вание действий по реализации мер BEPS, связанных с соглашениями об избежании двойного налогообложения;

- создание пакета реализации для формирования отчетов с разбивкой по странам (Country by Country (CbC)) в 2016 г. и начало разработки соответствующего механизма обмена информацией между правительствами в 2017 г.;
- разработка критериев оценки пагубного влияния льготных режимов налога на прибыль от объектов интеллектуальной собственности (режим «IPBox»).

7 августа 2015 г. ОЭСР опубликовала три новых отчета в целях оказания помощи государствам и финансовым учреждениям в применении мирового стандарта по автоматическому обмену финансовой информацией. Стандарт призывает государства получать информацию от своих финансовых учреждений и ежегодно автоматически обмениваться данной информацией с другими государствами. Около 90 государств согласились применять данный Стандарт. Первый обмен информацией будет реализован в 2017/2018 гг. при условии завершения необходимых законодательных процедур.

Всемирный форум является продолжением форума, созданного в начале 2000-х гг. в рамках работы ОЭСР с рисками в области соблюдения налогового законодательства, связанными с зонами льготного налогообложения. Первоначально в число членов Всемирного форума входили государства-участники ОЭСР и государства, которые согласились соблюдать стандарты прозрачности и обмениваться информацией в целях налогообложения.

Всемирный форум представлял собой многостороннее поле, в пределах которого государства-участники ОЭСР и иные государства осуществляли работу в области обеспечения прозрачности и обмена информацией с 2000 года. Основным достижением Всемирного форума является раз-

работка стандартов прозрачности и обмена информацией посредством публикации Типового соглашения об обмене информацией в целях налогообложения в 2002 г., а также выпуск документа, формулирующего стандарты ведения бухгалтерского учета под названием «Обеспечение эффективного обмена информацией: Стандарты доступности и надежности», разработанного Совместной специальной группой по вопросам финансовой отчетности в 2005 г. Заседание Всемирного форума в г. Мехико, прошедшее 1 и 2 сентября 2009 г., стало поворотным моментом с точки зрения мирового прогресса в области повышения прозрачности и усовершенствования механизмов обмена информацией в сфере налогообложения. В ответ на обращение лидеров Большой двадцатки к государствам с призывом принять высокие стандарты прозрачности и обмена информацией в области налогообложения Всемирный форум был реорганизован и стал осуществлять деятельность исходя из согласованного мнения государств-членов, действующих на паритетных началах. Все страны-члены ОЭСР, государства-члены Большой двадцатки и государства, принимающие участие во Всемирном форуме, получили предложение стать участниками соответствующей программы.

Имея амбициозную цель повысить прозрачность и усовершенствовать механизмы обмена информацией в целях налогообложения, Всемирный форум утвердил трехгодичный мандат, дающий право содействовать быстрой реализации Стандартов на основе экспертной оценки всеми участниками форума и иными государствами, чье мнение имеет значение с точки зрения работы форума. Стандарты требуют:

- наличия механизмов обмена информацией по запросу;
- доступности надежной информации (в частности, банковской информации, сведений о собственниках, личности и бухгалтерских

сведений) и наличия полномочий на своевременное получение и предоставление такой информации в ответ на конкретный запрос;

- соблюдения мер безопасности и ограничений, а также строгих правил неразглашения информации, подлежащей обмену.

На данный момент участниками Всемирного форума являются 126 государств, а также Европейский Союз, плюс 15 наблюдателей, что делает его самой многочисленной группой по налоговым вопросам на мировом уровне. Участником Всемирного форума могут стать все государства, желающие:

1. Применять международный стандарт прозрачности и обмена информацией по запросу.
2. Участвовать и вносить вклад в экспертную оценку.
3. Вносить вклад в бюджет организации.

В настоящее время Всемирный форум включает в себя все государства Большой двадцатки, государства-члены ОЭСР, офшорные финансовые центры и многие развивающиеся страны; все вышеперечисленные участники дали обязательство соблюдать международный стандарт. Процедура получения статуса участника Всемирного форума проста: письмо-запрос о присвоении статуса участника (на основании образца на английском языке), подписанное уполномоченным лицом в составе правительства, направляется в Секретариат Всемирного форума.

Статус участника Всемирного форума предоставляет целый ряд преимуществ:

1. Он обеспечивает участие в уникальном форуме, на котором присутствуют все финансовые центры, что существенно расширяет возможности развивающихся стран в сфере обсуждения соглашений об обмене информацией.
2. Всемирный форум является уникальным источником знаний

в области обеспечения прозрачности в целях налогообложения. Все участники Всемирного форума осознали, что экспертная оценка предоставляет возможность обдумать способы усовершенствования нормативно-правовой базы государства.

3. В целях получения помощи в рамках усовершенствования нормативно-правовой базы для обеспечения прозрачности и обмена информацией участники могут обратиться за содействием, которое может оказать Всемирный форум напрямую или совместно с иными лицами.
4. Отслеживая реализацию нового всемирного стандарта в рамках системы Автоматического обмена информацией (АЕОІ), Всемирный форум помогает своим участникам возместить налоговые поступления, не поступившие в результате нарушений по стороны налогоплательщиков, а также активизировать международные усилия в целях повышения прозрачно-

сти, укрепления сотрудничества и контроля в рамках отношений между финансовыми учреждениями и налоговыми органами. Кроме того, система АЕОІ гарантирует второстепенные преимущества, способствуя росту числа добровольного разглашения информации о скрытых активах и поощряя сообщение налогоплательщиками всей необходимой информации.

5. Статус участника Всемирного форума обеспечивает государству международную узнаваемость и благоприятно сказывается на его репутации в качестве территории, безопасной с точки зрения осуществления коммерческой деятельности. Данный статус также поможет в борьбе с коррупцией и легализацией доходов, полученных преступным путем.
6. Все участники пользуются равными правами в ходе принятия решений Всемирным форумом, так как решения принимаются единогласно. **A**

НАЛОГОВАЯ АМНИСТИЯ — СТОИТ ЛИ ВЫЙТИ ИЗ СУМРАКА?

КАПИТАЛ

ДЕКЛАРАЦИЯ

УК РФ

КОАП РФ

ВКЛАД

КОМПАНИЯ

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ



Леонид Кунин

Ведущий юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

«Налоговой амнистией» в народе и в СМИ этот закон окрестили еще задолго до его подписания, и даже задолго до внесения законопроекта в Думу. Ведь такой закон был ожидаем, логичен и, главное, о нем упомянул Президент в послании Федеральному собранию. Кстати, правильнее было бы применить другое обиходное название — «амнистия капиталов», прежде всего, потому, что амнистия — 2015 освобождает не только от налоговой, но и от уголовной, а также от административной ответственности.

Любая амнистия подразумевает в обывательском смысле «прощение грехов» и освобождение от наказания. Юридический смысл амнистии также состоит в том, что за определенные правонарушения закон отменяет преследование, а лиц, уже осужденных, освобождает от дальнейшего исполнения наказания.

Амнистий в истории нашей страны и всего человечества было огромное множество, они были разными по масштабам и формам, но объединяет их одна черта — хотя любая амнистия облегчает участь амнистируемых, но это никогда не является настоящей целью амнистии. Освобождение амнистированных от ответственности

всего лишь «побочный эффект», а в случае, когда амнистия добровольная — это еще и приманка.

Так, наиболее известная амнистия «холодного лета 1953 г.» преследовала цель отнюдь не облегчить участь заключенных, а восполнить убыль работоспособного населения, вызванную потерями во время войны, а также устранить демографический перекос. Эффекты подобной «династической амнистии» известны еще с феодальных времен, когда монарх, вступивший на престол, освобождал от наказания всех осужденных предыдущим правителем.

Амнистия капиталов 2015 г., возможно, представляет собой редкое исключение, и ее цель — именно освобождение от ответственности лиц, которые воспользуются ею, плюс легализация их капиталов. Вполне возможно, это вызвано тем, что в данном случае интересы законодателя и интересы амнистируемых совпали в одном лице.

Амнистия введена Федеральным законом от 08.06.2015 № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные

акты Российской Федерации» и его действие началось с 01.07.2015 г.

Для кого предназначена амнистия и кто выиграет от ее проведения — станет ясно, если четко понимать последствия участия в амнистии. Мы расскажем правду об этом!

Как это работает

Амнистия дело добровольное. Кто желает получить освобождение от ответственности, тот должен предоставить в налоговый орган специальную декларацию. Сделать это можно до 31.12.2015 г. Срок пресекательный — кто не успеет, освобождения не получит! Декларация заполняется декларантом самостоятельно по форме, установленной Приложением к Федеральному закону № 140-ФЗ (далее — Закон об амнистии).

АМНИСТИЯ ДЕЛО
ДОБРОВОЛЬНОЕ — КТО
ЖЕЛАЕТ ПОЛУЧИТЬ
ОСВОБОЖДЕНИЕ
ОТ ОТВЕТСТВЕННОСТИ
ДОЛЖЕН ПРЕДСТАВИТЬ
В НАЛОГОВЫЙ ОРГАН
СПЕЦИАЛЬНУЮ
ДЕКЛАРАЦИЮ.
СДЕЛАТЬ ЭТО МОЖНО
ДО 31.12.2015 Г.

Что можно отразить в декларации? Можно сообщить сведения об:

- имуществе (земельных участках, других объектах недвижимости, транспортных средствах, ценных бумагах, в том числе акциях, а также долях участия и паях в уставных (складочных) капиталах российских и (или) иностранных организаций), собственником или фактическим владельцем которого на дату представления декларации является декларант;

- о контролируемых иностранных компаниях, по отношению к которым декларант на дату представления декларации является контролирующим лицом;
- об открытых физическим лицом на дату представления декларации счетах (вкладах) в банках, расположенных за пределами Российской Федерации, об открытии и изменении реквизитов которых физические лица обязаны уведомлять налоговые органы по месту своего учета в соответствии с Федеральным законом от 10 декабря 2003 года № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле»;
- о счетах (вкладах) в банках, если в отношении владельца счета (вклада) декларант на дату представления декларации признается бенефициарным владельцем и описание оснований для признания этого физического лица бенефициарным владельцем.

Вторым условием освобождения от ответственности является наличие связи между правонарушением:

- и приобретением, использованием либо распоряжением задекларированным имуществом;
- и (или) контролируруемыми иностранными компаниями, информация о которых содержится в декларации;
- и (или) открытием и (или) зачислением денежных средств на счета (вклады), информация о которых содержится в декларации.

Третье условие — правонарушение должно произойти до 01.01.2015 и в отношении данного правонарушения на дату представления декларации в отношении декларанта не должно быть возбуждено соответственно уголовное, административное либо налоговое производство.

Амнистия распространяется только на физических лиц, а в случае указания в декларации сведений об участии юридического лица в про-

цессе приобретения (формирования источников приобретения), использования либо распоряжения имуществом и (или) контролируемые иностранными компаниями, распространяется также на руководителей и других должностных лиц которые в соответствии с распорядительными документами указанной организации выполняли организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции.

**АМНИСТИЯ
РАСПРОСТРАНЯЕТСЯ
ТОЛЬКО НА ФИЗИЧЕСКИХ
ЛИЦ, А В СЛУЧАЕ
УКАЗАНИЯ
В ДЕКЛАРАЦИИ
СВЕДЕНИЙ ОБ УЧАСТИИ
ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА,
РАСПРОСТРАНЯЕТСЯ
ТАКЖЕ НА РУКОВОДИТЕ-
ЛЕЙ И ДРУГИХ
ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ**

Дайте мне свободу!

Свобода от уголовного преследования

В отличие от покаяния на исповеди, амнистия «прощает» не все грехи, а лишь вполне определенные. Посмотрим, от какой ответственности освободит амнистия. Прежде всего, это уголовная ответственность.

Здесь амнистия достаточно избирательна: от уголовной ответственности будут освобождаться только преступные деяния, предусмотренные статьями 193, частями первой и второй статьи 194, статьями 198, 199, 199.1, 199.2 Уголовного кодекса РФ.

Это так, называемые «валютные», «таможенные» и «налоговые» статьи УК РФ.

Статья 193 УК РФ предусматривает ответственность за «нерепатриацию» валюты в РФ. В соответствии со ст. 19 Закона о валютном регулировании резиденты обязаны в сроки, предусмотренные внешнеторговыми договорами (контрактами), обеспечить получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты Российской Федерации, причитающейся им за переданные нерезидентам товары (работы, услуги), а также обеспечить возврат в РФ денежных средств, уплаченных нерезидентам за неввезенные в Российскую Федерацию (неполученные на территории Российской Федерации) товары (работы, услуги). Это называется репатриацией валюты.

Если указанные денежные средства не были получены/возвращены на счета в РФ в предусмотренные сроки и сумма незачисленных средств превышает 6 млн. руб., то наступает уголовная ответственность по ст. 193 УК РФ.

Что именно нужно задекларировать для того, чтобы получить освобождение от ответственности по данной статье пока не совсем ясно. Декларировать денежные средства, если только речь не идет о вкладах на счетах бенефициарного владельца, Закон об амнистии не позволяет. Существует мнение, что нужно задекларировать счет, на который должны прийти платежи по международному контракту. Но ст. 19 Закона о валютном регулировании говорит о том, что резидент обязан обеспечить получение валюты не на любой счет, а именно на счет в уполномоченном банке. А Закон об амнистии позволяет указать в декларации только счета открытые в банках за пределами РФ, т.е. речь не идет о счетах в уполномоченных банках.

Статья 194 УК РФ говорит об ответственности за неуплату таможенных платежей. Тут собственно декларировать нечего. Просто в случае, если будет задекларировано имущество, которое было ввезено/вывезено с таможенной территории РФ в нарушении требований об уплате таможенных платежей (таможенных пошлин,

сборов, НДС), лицо, не платившее таможенные платежи, подлежащие уплате до 01.01.2015 г. будет освобождено от уголовной ответственности за такую неуплату.

Статьи с 198–199, 199.1, 199.2. — охватывают весь спектр преступлений, связанных с неуплатой налогов. Это, и есть основной бонус амнистии. Согласно перечисленным статьям — уклонение от уплаты налогов и сборов со стороны физического лица, организации или налогового агента, а также сокрытие денежных средств от взыскания налогов и сборов, совершенное в крупном размере, подлежат уголовному наказанию. В случае если неуплата налогов связана с приобретением, использованием либо распоряжением имуществом и (или) контролируруемыми иностранными компаниями, информация о которых содержится в декларации, то задекларировав имущество и контролируемую компанию, можно избежать уголовной ответственности, при условии, что обязанность уплаты налогов наступила до 01.01.2015 г.

Административная свобода

От административной ответственности можно освободиться на тех же условиях: административное правонарушение совершено до 01.01.2015 и до той же даты не возбуждено административное производство. Закон предлагает желающим освободиться от ответственности за следующие виды административных правонарушений:

1. Осуществление предпринимательской деятельности без государственной регистрации юридического лица или без лицензии (разрешения/ст. 14.1 КоАП РФ).
2. Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, а также нарушение требований об использовании специальных банковских счетов (Ст. 15.1. КоАП РФ).

3. Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (Ст. 15.3. КоАП РФ).
4. Нарушение срока представления сведений об открытии и о закрытии счета в банке или иной кредитной организации (Ст. 15.4. КоАП РФ).
5. Нарушение сроков представления налоговой декларации (Ст. 15.5. КоАП РФ).
6. Непредставление (несообщение) сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (Ст. 15.6. КоАП РФ).
7. Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности (Ст. 15.11. КоАП РФ).
8. Нарушение валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования (Ст. 15.25. КоАП РФ).

Набор статей, попадающих под амнистию, вполне логичен. Странно было бы освобождать от уголовной ответственности за преступление, а ответственность за такое же правонарушение, не дотягивающее по своей общественной опасности до преступления — оставить!

Налоги не плати — живи спокойно!

И, наконец, амнистия по налоговым правонарушениям. Здесь закон не конкретизирует, по каким именно статьям Налогового кодекса РФ освобождается налогоплательщик — декларируется, что налогоплательщик может быть освобожден от ответственности за любые налоговые правонарушения при условии, если эти правонарушения связаны с приобретением (формированием источников приобретения), использованием, либо распоряжением имуществом и (или) контролируруемыми иностранными компаниями, информация о которых содержится в декларации, и (или) с открытием и (или) зачислением денежных средств на счета (вклады),

информация о которых содержится в декларации.

**ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ
УСЛОВИЯ — НАЛОГОВОЕ
ПРАВОНАРУШЕНИЕ
ДОЛЖНО ПРОИЗОЙТИ
ДО 01.01.2015 И НА ДАТУ
ПРЕДСТАВЛЕНИЯ
ДЕКЛАРАЦИИ НЕ НА-
ЧАТО ПРОИЗВОДСТВО
ПО ДЕЛУ О СООТВЕТ-
СТВУЮЩЕМ НАЛОГОВОМ
ПРАВОНАРУШЕНИИ**

Ну и, разумеется, обязательные условия — налоговое правонарушение должно произойти до 01.01.2015 г. и на дату представления декларации не начато производство по делу о соответствующем налоговом правонарушении, в том числе, не была начата выездная налоговая проверка (проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами).

Нерепатриация

Привлекательность налоговой амнистии законодатель решил усилить тем, что кроме освобождения от ответственности не требуется возврата задекларированного имущества в РФ, за исключением случаев, если соответствующее движимое имущество на дату представления декларации находится:

- в государстве (на территории), включенном в список ФАТФ;
- в государстве (на территории), которое не обеспечивает обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией.

Также, приятным бонусом являются изменения внесенные зако-

ном об амнистии в ст.45 Налогового кодекса РФ. Пунктом 2.1. ст. 45 НК РФ закреплена невозможность взыскания недоимки с налогоплательщика, если последний освобожден от налоговой ответственности за такую неуплату в связи с подачей специальной декларации.

Что реально дает амнистия капиталов

Самое главное, что дает амнистия капиталов для тех, кто решит ею воспользоваться — это освобождение от уголовной ответственности и возможность не платить налоги. Но посмотрим, в каких случаях это может реально применяться.

Возьмем налоги. Тут мы рассмотрим сразу и возможность освобождения от налоговой и от уголовной ответственности, потому что они тесно взаимосвязаны, ведь при отсутствии первой не наступает вторая.

**ГЛАВНОЕ, ЧТО ДАЕТ
АМНИСТИЯ КАПИТАЛОВ
ДЛЯ ТЕХ, КТО РЕШИТ
ЕЮ ВОСПОЛЬЗОВАТЬСЯ —
ЭТО ОСВОБОЖДЕНИЕ
ОТ УГОЛОВНОЙ
ОТВЕТСТВЕННОСТИ
И ВОЗМОЖНОСТЬ
НЕ ПЛАТИТЬ НАЛОГИ**

Основной налог, который интересует физических лиц это НДФЛ (для юридических лиц — налог на прибыль). Допустим, что некое физическое лицо получило доход в 2013 г. от продажи земельного участка, исчисленная сумма налога составила два миллиона рублей, то есть достигла крупного размера. Физическое лицо в установленный срок, то есть до 30 апреля 2014 налог не уплатило.

Казалось бы, все условия получения амнистии соблюдены — пре-

ступление совершено до 01.01.2015 г., уголовное производство не возбуждено, преступление связано с распоряжением недвижимым имуществом, однако, остается главное — подать декларацию. А как раз этого сделать наше физическое лицо не сможет. Потому что участок давно продан и зарегистрирован в ЕГРП на другое лицо, а согласно Закону об амнистии декларант вправе указать в декларации только имущество, принадлежащее ему на праве собственности.

ИЗБЕЖАТЬ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НЕУПЛАТУ НАЛОГОВ С ДОХОДОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ПРОДАЖИ ЛЮБОГО ИМУЩЕСТВА, НЕ УДАСТЯ, ПОТОМУ ЧТО НА ДАТУ ПОДАЧИ ДЕКЛАРАЦИИ ЭТО ИМУЩЕСТВО УЖЕ НЕ БУДЕТ НАХОДИТЬСЯ В СОБСТВЕННОСТИ ДЕКЛАРАНТА

Тогда, может быть, покупатель земельного участка сможет освободиться от ответственности за неуплату НДФЛ. Однако даже если покупатель и имеет недоимку по НДФЛ, вряд ли амнистия поможет ее списать. Ведь обязательным условием освобождения от ответственности за правонарушение является наличие связи между правонарушением и задекларированными сведениями. Но приобретение участка не является доходом для целей НДФЛ, поэтому покупатель участка также ничего не получит от декларирования.

Какие еще остаются налоги, связанные с имуществом? Земельный налог или налог на имущество.

Да, по этим налогам возможно получить освобождение от ответ-

ственности. Но, например, по налогу на имущество физических лиц ставки налога до 2015 г. были настолько незначительны, что вопросы об уголовной ответственности за неуплату данного налога возникали крайне редко.

Та же самая логика будет присутствовать, если мы коснемся движимого имущества или ценных бумаг.

Избежать ответственности за неуплату налогов с доходов, полученных от продажи любого имущества, не удастся, потому что на дату подачи декларации это имущество уже не будет находиться в собственности декларанта.

А вот ответственности за неуплату НДФЛ, например, от доходов в виде сдачи в аренду того же земельного участка, да и от любого другого способа извлечения дохода из этого имущества можно избежать. Главное, чтобы этот способ извлечения дохода не предполагал отчуждение (продажу) самого имущества.

Второй момент, из-за которого не хочется пострадать — уголовная ответственность за неуплату таможенных платежей. Однако тут нужно учитывать два момента — уголовная ответственность за неуплату таможенных платежей возникает, только если такая неуплата достигла крупного размера. Уклонение от уплаты таможенных платежей признается совершенным в крупном размере, если сумма неуплаченных таможенных платежей совокупно превышает один миллион рублей.

Если сумма неуплаты меньше одного миллиона, то это не преступление и за такую неуплату предусмотрена только административная ответственность, которая может наступить, например, за недекларирование, либо недостоверное декларирование товаров (ст. 16.2. КоАП РФ), либо за нарушение сроков уплаты таможенных платежей (ст. 16.22 КоАП РФ). От ответственности за административные правонарушения в области таможенного дела амнистия не освобождает.

Кроме того, пока нигде не сказано, что вместе с освобождением от ответственности можно не платить и сами таможенные платежи, как это сделано в случае с недоимкой.

Поэтому, в области таможенных платежей реально освободиться только от уголовного преследования, сами платежи и, возможно, административные штрафы придется заплатить.

**ОСНОВНОЙ СМЫСЛ
ЗАКОНА ОБ АМНИСТИИ
ВИДИТСЯ ВСЕ-ТАКИ
В ОСВОБОЖДЕНИИ
ОТ ОТВЕТСТВЕННОСТИ
ЛИЦ, ЖЕЛАЮЩИХ
ЗАДЕКЛАРИРОВАТЬ
ИНОСТРАННЫЕ
КОМПАНИИ, В КОТОРЫХ
ОНИ ЯВЛЯЮТСЯ
КОНТРОЛИРУЮЩИМИ
ЛИЦАМИ**

Уголовная ответственность за нерепатриацию — здесь есть два неясных момента. Во — первых, непонятно, что в этом случае нужно декларировать. Объект правонарушения — денежные средства. Закон об амнистии не предусматривает возможность декларирования каких-либо денежных средств, кроме как находящихся в виде вкладов на счетах бенефициарных владельцев. Декларировать счет в иностранном банке тоже бессмысленно, поскольку ответственность предусмотрена за незачисление средств на счет в уполномоченном банке. Задекларировать имущество, которое было продано по международному контракту и за которое нерепатрированы денежные средства? Пока ответ не ясен.

Так же как и в случае с таможенными платежами, мы видим, что здесь происходит только освобождение от ответственности, сами денеж-

ные средства придется репатриировать, в противном случае с 01.01.2015 наступит ответственность за нерепатриацию, от которой амнистия уже не освобождает.

Несомненным плюсом амнистии является освобождение от ответственности, связанной с открытием и (или) зачислением денежных средств на счета (вклады), информация о которых содержится в декларации.

Валютное законодательство в последнее время ужесточило правила расчетов с использованием счетов, открытых за пределами РФ, при этом законодательное регулирование данного процесса оставалось крайне невнятным и противоречивым, что привело к многочисленным, зачастую произвольным нарушениям в этой области. Поэтому возможность избежать ответственности за данные правонарушения выглядит привлекательно.

Основной смысл «Закона об амнистии» видится все-таки в освобождении от ответственности лиц, желающих задекларировать иностранные компании, в которых они являются контролирующими лицами. Действительно, существенным тормозом для эффективной работы положений законодательства о контролируемых иностранных компаниях, являлся тот факт, что контролирующие лица опасались, что с них будут взысканы все штрафы и недоимки за периоды предшествующие раскрытию.

Что касается освобождения от ответственности лиц желающих задекларировать иностранные компании, в которых они являются контролирующими лицами, то по нашему мнению, здесь вообще отсутствует ответственность, от которой можно было бы освободить контролирующее лицо.

Однако положения Налогового кодекса РФ о контролирующих компаниях применяются налогоплательщиками, признаваемыми контролирующими лицами контролируемой иностранной компании, в отношении прибыли иностранных компаний, определяемой начиная с периодов, начинающихся в 2015 году.

Таким образом, никакой ответственности за неуплату налогов в связи с наличием контролируемой компании до 01.01.2015 образоваться не могло. Исключение здесь составляют только доходы от участия в иностранной компании в виде процентов и дивидендов. Обязанность облагать такие доходы НДФЛ существовала и до 2015 г. соответственно по таким налогам возможно получить освобождение от ответственности за неуплату НДФЛ.

Еще интересней обстоит дело с указанием в специальной декларации данных о счете (вкладе), в отношении которого декларант является бенефициарным владельцем. Единственная норма, устанавливающая ответственность за нераскрытие информации о бенефициарном владельце — это пункт 2.3. статьи 15.27 КоАП РФ. Однако эта статья отсутствует в перечне статей КоАП РФ в «Законе об амнистии» по которым может быть представлено освобождение от административной ответственности.

Таким образом, указание счета (вклада) в отношении которого декларант является бенефициарным владельцем по существу имеет смысл только для целей освобождения от ответственности в связи с непредставлением в налоговый орган информации об открытии данного счета или за валютные нарушения в связи с использованием данного счета. Однако на сегодняшний день в российском законодательстве нет норм, которые возлагали бы на бенефициарного владельца такую ответственность.

Подводя итог, хочется заметить, что вся процедура и содержание амнистии капиталов выглядят так, как будто основной целью данного мероприятия является сбор как можно большего объема информации об имуществе, ценных бумагах, счетах и иностранных компаниях.

ПРОЦЕДУРА И СОДЕРЖАНИЕ АМНИСТИИ КАПИТАЛОВ ВЫГЛЯДЯТ ТАК, КАК БУДТО ОСНОВНОЙ ЦЕЛЮ ДАННОГО МЕРОПРИЯТИЯ ЯВЛЯЕТСЯ СБОР КАК МОЖНО БОЛЬШЕГО ОБЪЕМА ИНФОРМАЦИИ ОБ ИМУЩЕСТВЕ, ЦЕННЫХ БУМАГАХ, СЧЕТАХ И ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЯХ

Конечно, некоторые возможности, предоставляемые амнистией капиталов, декларант может выгодно использовать. Но если взглянуть пристальнее, то, ясно, что, в значительной степени это выглядит как попытка получить в добровольном порядке информацию от декларанта зачастую в обмен на освобождение от ответственности, которой у него никогда не было, или которую невозможно на него возложить. ▲

ИМПОРТОЗАМЕЩЕНИЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ МЕЖДУНАРОДНОЙ ИЗОЛЯЦИИ РОССИЙСКОЙ ЭКОНОМИКИ

САНКЦИИ

СУВЕРЕНИТЕТ

ТОВАР

ПРОИЗВОДИТЕЛЬ

СТРОИТЕЛЬСТВО

ГОСУДАРСТВО

АВИАПРОМЫШЛЕННОСТЬ



Ольга Курамшина

Старший юрист

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

Известные события в Крыму и на Юго-Востоке Украины спровоцировали серьезнейшие изменения в экономической политике Европы и Америки в отношении российского бизнеса и — как следствие и в достаточно короткий срок — ответные меры с российской администрации. Развитие санкционного и контрсанкционного движений остается основной темой обсуждения среди политиков и домохозяек на протяжении 2014–2015 гг. Что же касается реального бизнеса, то в течение двух последних лет он методом проб и ошибок учится жить и работать в сложившихся обстоятельствах.

Санкции против отдельных лиц и организаций — таких как крупнейшие российские банки и государственные компании — лишь верхушка айсберга. С трудностями столкнулись и частные компании, выпускающие и поставляющие за границу продукцию военного, двойного назначения и другие товары, которые по какой-либо причине оказались в санкционных списках тех или иных государств-импортёров.

Нередки случаи, когда с запретительными мерами со стороны ино-

странных государств сталкиваются организации, деятельность которых никак не связана с производством продукции военно-технического назначения. Так, практика показывает, что западные компании требуют от российских партнеров заверений и гарантий в том, что последние не продают и не приобретают товары, работы и услуги в Республике Крым. Отдельные контрагенты отказываются в продаже некоторых товаров российским покупателям, вольно трактуя международные правовые нормы и акты внутреннего законодательства своих стран. Встречаются и ситуации, когда представители иностранных компаний полностью прерывают любые контакты с российскими партнерами.

В ответ на западные санкции, руководствуясь соответствующим указом Президента¹, Правительство ввело запрет на ввоз в Российскую Федерацию отдельных видов сельхозпродукции, сырья и продовольствия, страной происхождения которых являются государства, поддерживающие санкционную политику в отношении России.

1. Указ Президента Российской Федерации № 560 от 06.08.2014 «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации».

Страна	Санкции в отношении России	Контрсанкции России (продовольственные)
Страны Евросоюза	+	+
США	+	+
Австралия	+	+
Канада	+	+
Норвегия	+	+
Украина	+	+
Албания	+	+
Черногория	+	+
Исландия	+	+
Лихтенштейн	+	+
Грузия	+	-
Молдова	+	-
Новая Зеландия	+	-
Швейцария	+	-
Япония	+	-

Несмотря на спорный правовой статус как запретительных мер западных государств (например, технически невозможно ограничить торговлю только с Республикой Крым, не ограничивая ее с Российской Федерацией²), так и российских контрсанкций в ближайшее время не приходится рассчитывать на восстановление статуса-кво. В новой реальности нам, очевидно, предстоит прожить не один год.

Импортозамещение — это, пожалуй, тот термин, который чаще всего можно услышать в связи с любым упоминанием о санкциях и контрсанкциях. Однако вопрос импортозамещения стоит на повестке дня российского законодателя и правоприменителей уже достаточно давно. Активно он стал обсуждаться с начала 2010-х гг., но только сейчас этот процесс получил реальное развитие.

Началом нового витка интереса к импортозамещению можно считать момент введения западных санкций. Далее нормотворчество в России пошло по пути «от указного права к законодательному регулированию» и «от оперативного политического ответа к экономической целесообразности». При этом выделились два направления правовой регламентации импортозамещения: во-первых, это

установление запретов и ограничений на ввоз в Россию отдельных товаров; во-вторых, государственная кампания по поддержке отечественного производителя.

Установление запретов и ограничений

Первым шагом, как уже было сказано, стал Указ Президента «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации». Данный документ декларирует запреты и ограничения на осуществление внешнеэкономических операций, предусматривающих ввоз на территорию Российской Федерации отдельных видов сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, страной происхождения которых является государство, принявшее решение о введении экономических санкций в отношении российских юридических и (или) физических лиц или присоединившееся к такому решению³.

Во исполнение Указа Правительством был утвержден перечень продукции, ввоз которой на территорию России запрещен⁴. Первоначально предполагалось, что Постановление

2. Статья 8 Конституции Российской Федерации гарантирует единство экономического пространства, свободное перемещение товаров, услуг и финансовых средств. Учитывая, что та же Конституция включает Республику Крым в состав территории Российской Федерации, никакие подобные ограничения не будут иметь юридическую силу для российской компании.

3. Пункт 1 Указа Президента Российской Федерации № 560 от 06.08.2014 «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации».

будет действовать в течение одного года, но прогнозы аналитиков сбылись — в настоящее время предполагается, что оно будет действовать не менее чем до 5 августа 2016 г. При продлении Постановления на следующий год перечень товаров, запрещенных к ввозу, практически не изменился.

К середине 2015 г. стало очевидно, что контрсанкции будут продлены ещё на год. Одновременно Правительство приняло решение об ужесточении контроля за исполнением наложенных запретов и ограничений. Право изымать и принимать решение об уничтожении «санкционной» продукции предоставлено следующим органам государственной власти: Федеральной таможенной службе, Роспотребнадзору и Федеральной службе по ветеринарному и фитосанитарному надзору⁵.

При этом полномочия таможенных органов до сих пор вызывают споры. Как известно, с момента вступления России в Таможенный союз само понятие границы Российской Федерации для таможенных целей утратило свое значение. При ввозе или вывозе товаров юридическое значение может иметь только факт перемещения (или запрета на перемещение) товаров через таможенную границу Таможенного союза. Любые запреты и ограничения на перемещение товаров через таможенную границу Союза формально могут устанавливаться только решением Комиссии Таможенного союза и распространяться на всю его территорию, а не на территории отдельных государств. Несмотря на это, органы Федеральной таможенной службы в меру своих возможностей (и в рамках предоставленных им полномочий) задерживают и уничтожают товары, ввозимые в нарушение установленных запретов.

Что касается других органов, уполномоченных Правительством, то их деятельность относится к товарам, которые уже выпущены в свободное обращение на территории России. Другими словами, даже товары, перемещенные через таможенную границу Таможенного союза на законных основаниях, могут быть изъяты и уничтожены одним из двух ведомств — Роспотребнадзором или Федеральной службой по ветеринарному и фитосанитарному надзору, — если ими будет выявлено наличие «санкционных» товаров в гражданском обороте на территории России.

Правительство предусмотрело следующие условия уничтожения продуктов:

- выявленные «санкционные» товары должны уничтожаться незамедлительно (после составления акта об их выявлении);
- решение об изъятии и уничтожении должно приниматься уполномоченными должностными лицами, обнаружившими не столько сами «санкционные» товары, сколько «факт осуществления внешнеэкономических операций, предусматривающих ввоз на территорию Российской Федерации запрещенной к ввозу продукции» (другими словами, если товар имеется на складе и (или) введен в гражданский оборот на территории России, но факт его ввоза на территорию России не установлен (например, в товаросопроводительных документах и счетах-фактурах указано, что страной происхождения является Россия), то оснований для его изъятия и уничтожения нет⁶).

4. Постановление Правительства РФ № 778 от 07.08.2014 «О мерах по реализации Указа Президента Российской Федерации от 6 августа 2014 г. № 560 «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации».

5. Постановление Правительства Российской Федерации № 774 от 31.07.2015 «Об утверждении Правил уничтожения сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, включенных в перечень сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, страной происхождения которых являются Соединенные Штаты Америки, страны Европейского союза, Канада, Австралия и Королевство Норвегия и которые до 5 августа 2016 г. (включительно) запрещены к ввозу в Российскую Федерацию».

6. Пункт 2 Правил уничтожения сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, включенных в перечень сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, страной происхождения которых являются Соединенные Штаты Америки, страны Европейского союза, Канада, Австралия и Королевство Норвегия и которые до 5 августа 2016 г. (включительно) запрещены к ввозу в Российскую Федерацию, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации № 774 от 31.07.2015.

Как видно, запреты и ограничения на ввоз и реализацию в России «санкционных» товаров имеют гораздо меньше юридическую, чем политическую природу. К сожалению, говорить об обжаловании решений об изъятии и уничтожении такой продукции в таких условиях можно только в части оспаривания отнесения конкретных товарных позиций к «санкционным».

Поддержка российского производителя как новая задача законодателя

В первый год «украинского кризиса» российский законодатель не уделял особого внимания теме импортозамещения, сконцентрировавшись в основном на утверждении государственного суверенитета Российской Федерации. Первый законодательный акт, касающийся импортозамещения, был принят в самом конце 2014 г., — им стал Федеральный закон «О промышленной политике», провозгласивший основными задачами промышленной политики переход от экспортно-сырьевой и инновационной экономике, обеспечение обороноспособности и безопасности государства, а также занятости населения⁷.

Пожалуй, самым важным нововведением рассматриваемого закона стало законодательное установление приоритета товаров российского производства над зарубежными при осуществлении госзакупок⁸. Стоит отметить, что закупка товаров российского производства для государственных и муниципальных нужд стала не правом, а обязанностью государственных и муниципальных заказчиков. Данное требование распространяется и на закупки товаров юридическими лицами с государственным участием⁹. В остальном, несмотря на откровенную декларативность данного закона, он стал важным этапом правотворчества, став определенным трамплином для внесения изменений в другие —

отраслевые и специальные — нормативные акты.

В настоящее время государственная поддержка (под которой мы понимаем также и поддержку от имени крупных предприятий с государственным участием) оказывается, в том числе таким отраслям производства, как:

- авиационная промышленность — Минпромторгом разработан план-график локализации производства таких элементов, как остекление фюзеляжа, системы генерирования постоянного/переменного тока, вспомогательные силовые установки, освещение кабины пилотов, кислородные системы кабины экипажа и другие комплекующие для самолетов SSJ (всего 10 наименований). На данный момент эти компоненты на 100% поставляются из-за границы. Частично планируется локализовать производство топливной системы, системы противопожарной защиты, части интерьеров лайнеров и другие части самолета (всего 12 наименований);
- автомобилестроение — в основном в рамках производства отдельных частей автомобилей «КамАЗ», «Лада», в частности, электротехнического оборудования;
- строительство — в рамках разработки инженерно-технических решений и технологий производства.

Превысит ли положительный эффект импортозамещения все те сложности, с которыми столкнулся российский бизнес, пока можно только предполагать. Очевидно, каждый ответит на этот вопрос для себя сам. Сколько лет или десятилетий уйдет на достижение всех поставленных целей, — предполагать не будем. Российский бизнес, переживший не один катаклизм, привык ждать. **А**

7. Федеральный закон № 488-ФЗ от 31.12.2014 «О промышленной политике в Российской Федерации».

8. Статья 18 Федерального закона № 488-ФЗ от 31.12.2014 «О промышленной политике в Российской Федерации».

9. Федеральный закон № 223-ФЗ от 18.07.2011 «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц».

Крупнейший в России юридический вуз



Московский
государственный
юридический
университет
имени О.Е. Кутафина

Non scholae sed
vitae discimus.

Мы учимся не
для школы, а
для жизни.

Россия, 123995, Москва, Садовая-Кудринская ул., дом 9,
тел.: (499) 244-86-35, (499) 244-88-90, Эл. почта: msal@msal.ru

www.msal.ru

AML 4.0

ДИРЕКТИВА

БЕНЕФИЦИАР

ЕС

ИССЛЕДОВАНИЕ

ФАТФ

РИЭЛТОРЫ

РИСК

**Ирина Кочергинская***Управляющий директор**Налоговая и юридическая практика**Корпус Права*

Способы и формы борьбы с отмыванием денег и финансированием терроризма (далее — AML) эволюционируют вместе с преступлениями, против которых она направлена. Актуализация этих способов и форм является задачей, не сходящей с повестки дня как государственных, так и негосударственных организаций всего мира. В июне 2015 года в Евросоюзе вступила в силу новая, 4 AML Директива (Директива 2015/849), сменившая действовавшую в течение 10 лет предшественницу. Логично ожидать, что в ближайшие годы государства-члены ЕС будут адаптировать свои правовые системы под требования, предъявляемые новой Директивой, в результате чего станет ясно, какие последствия принесла смена AML эпох в европейском сообществе. Пока сказать можно только то, что борьба с отмыванием денег, направленная на пресечение финансовых преступлений, предполагает ряд ограничительных мер, которые едва ли могут оказать стимулирующий эффект на экономическое развитие. В этой связи особо важно, чтобы польза, приносимая AML, «перевесила» налагаемые ей запреты и сопряженные затраты.

Третья AML Директива (Директива 2005/60/EC) содержала в себе рамочные положения, предъявляя минимальные требования к унификации национального законодательства государств-членов ЕС. Это привело к тому, что в разных государствах были установлены различные по степени жесткости требования к проверке контрагентов. В результате снижалась эффективность функционирования общеевропейского AML законодательства. Например, было предусмотрено, что проверка клиента перед принятием на обслуживание должна включать определение бенефициарного владельца клиента¹. Большинство государств были выпущены детальными правилами идентификации бенефициарного владельца, но такие правила зачастую отсутствовали в отношении бенефициаров корпоративных образований, форма которых была неизвестна конкретному законодательству. Так, в инвестиционных фондах ни один инвестор, как правило, не обладает долей владения в размере 25%, необходимой для признания его бенефициаром, — следовательно, администратор фонда не был обязан определять бенефициарного

1. Статья 8 Директивы 2005/60/EC.

владельца фонда: его не существовало заведомо.

Внесение поправок в третью АМЛ Директиву было инициировано Еврокомиссией после того, как в феврале 2012 года ФАТФ были выпущены новые рекомендации по борьбе с отмыванием денег и финансированием терроризма. Целью поправок явилась унификация национальных АМЛ правил, а также распространения сферы действия Директивы на новые субъекты. В круг лиц, для которых 4 АМЛ Директива стала обязательной к исполнению, вошли:

- организаторы азартных игр;
- риэлторы (estate agents);
- лица, заключающие сделки по купле-продаже товаров, цена которых превышает или равна €10 000, а расчеты производятся наличными денежными средствами.²

4 АМЛ Директива законодательно закрепила принцип оценки рисков как основной принцип работы лиц, на которых возложена обязанность проведения АМЛ процедур. Суть этого принципа заключается в соизмерении степени риска и тех процедур, которые проводятся для предотвращения противоправных действий. Во исполнение Рекомендаций ФАТФ 2012 г.,

предписывающих заинтересованным лицам наладить процесс идентификации, оценки, мониторинга и управления АМЛ рисками³, 4 АМЛ Директива вводит централизованную трехступенчатую систему оценки рисков⁴ (рис. 1).

4 АМЛ ДИРЕКТИВА ВВОДИТ ЦЕНТРАЛИ- ЗОВАННУЮ ТРЕХСТУ- ПЕНЧАТУЮ СИСТЕМУ ОЦЕНКИ РИСКОВ

Значительную роль новая АМЛ Директива отводит сотрудничеству национальных подразделений финансовой разведки. На государства члены ЕС возложена обязанность обеспечить бесперебойный обмен информацией, касающейся физических или юридических лиц, вовлеченных в преступную деятельность, даже если на момент осуществления запроса вид противоправного деяния еще не определен⁵. Закреплен принцип равнозначности расследования по запросу финансовой разведки другого государства-члена ЕС расследованию, проводимому на национальном уровне.

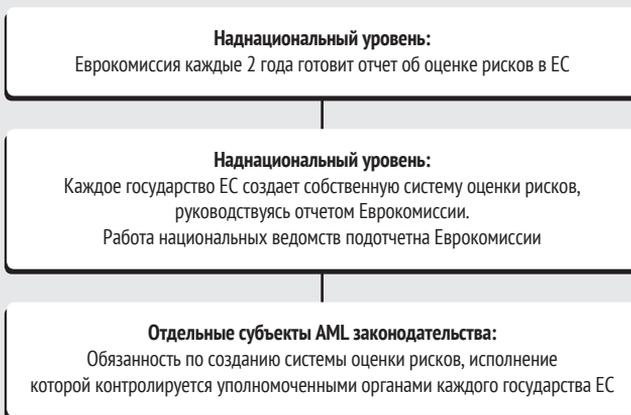


Рис. 1.

2. Статья 1 (3) Директивы 2015/849.
3. Art. 2 Interpretive Notes to the FATF Recommendations 2012.
4. Статьи 6–8 Директивы 2015/849.
5. Статья 53 Директивы 2015/849.

не⁶. Установлено, что различия в дефинициях финансовых преступлений, содержащиеся в национальных законах, не могут служить препятствием для обмена информацией. Разработчики 4 AML Директивы постарались нивелировать любые национальные различия, которые могут помешать единому фронту борьбы с отмыванием денег.

Налоговые преступления в том виде, в каком они определены в национальных законах, и влекущие лишение свободы сроком не менее 6 месяцев, включены в список предикативных преступлений, т.е. преступлений, предшествующих AML преступлениям⁷. Это означает, что субъект AML законодательства, который знает или имеет основания подозревать какую-либо операцию в том, что она влечет налоговое преступление, должен воздержаться от ее совершения. Одновременно он обязан подать в национальное подразделение финансовой разведки отчет о потенциальном налоговом преступлении и предоставить всю имеющуюся у него релевантную информацию. Третья AML Директива обходила налоговые преступления умолчанием, затеяв их коррупцией и торговлей наркотиками.

Однако в документах ФАТФ⁸ среди прочих предикативных преступлений значится так называемое «карусельное мошенничество», когда товары многократно перепродаются от компании к компании и каждый раз с операции начисляется, но не уплачивается НДС⁹. Во исполнение рекомендаций ФАТФ в число субъектов AML законодательства и были включены лица, торгующие товарами за наличный расчет.

Пожалуй, самым масштабным новшеством 4 AML Директивы, которое затронет наибольшее число участников экономического процесса, следует назвать введение централи-

зованной системы хранения данных о бенефициарных владельцах. На государства-члены ЕС возложена обязанность организовать хранение таких данных в торговом реестре или любом другом публичном реестре с тем, чтобы сведения о бенефициарных владельцах были доступны любому заинтересованному лицу¹⁰.

В исследовании, посвященном фактической реализации Третьей AML Директивы, выполненном Deloitte в 2012 г., указывалось, что одна из основных проблем, с которой сталкиваются субъекты AML законодательства при проверке клиентов — это отсутствие публично доступной информации¹¹. Участники опроса, проведенного Deloitte, свидетельствовали, что торговые реестры многих стран не содержат прозрачной информации о реальном владельце клиента. В числе инициатив по повышению эффективности AML законодательства прямо называлось создание открытых реестров бенефициарных владельцев¹². Разработчики 4 AML Директивы последовали рекомендациям, звучавшим непосредственно от тех, кому предстояло с ней работать.

Теперь все субъекты AML законодательства обязаны предоставлять уполномоченным государственным органам информацию о бенефициарных владельцах каждого клиента, а те, в свою очередь, должны обеспечить доступ к этой информации всех заинтересованных лиц, включая публичные органы других государств-членов ЕС.

С нормами о защите персональных данных расправились одним росчерком пера — обработка персональных данных в рамках AML законодательства признана совершаемой в публичных интересах¹³, что отменяет запрет обработки такой информации без согласия субъекта персональных данных.

6. Статья 53 (5) Директивы 2015/849.

7. Статья 3 (4f) Директивы 2015/849.

8. FATF Typology Report on Trade Based Money Laundering (23 June 2006), p. 1 and p. 25.

9. Подробнее о карусельных схемах: <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/vatfmanual/VATF23540.htm>

10. Статья 30 (5) Директивы 2015/849.

11. European Commission Final Study on the Application of the Anti-Money Laundering Directive, p. 69.

12. European Commission Final Study on the Application of the Anti-Money Laundering Directive, p. 69.

13. Статья 43 Директивы 2015/849.

Аналогичный реестр вводится и в отношении бенефициарных владельцев трастов. Доверительные управляющие обязаны раскрывать субъектам AML законодательства информацию об учредителе траста, бенефициарах, попечителях (если имеются) и иных лицах, осуществляющих контроль над трастом¹⁴. Компетентные органы государств-членов ЕС наделяются правом доступа к такой информации, а в случаях, когда учреждение траста влечет налоговые последствия, информация должна аккумулироваться в публичном реестре¹⁵.

НА СОЗДАНИЕ ПУБЛИЧНЫХ РЕЕСТРОВ ОТВЕДЕН ДВУХГОДИЧНЫЙ ПЕРИОД С ДАТЫ ВСТУПЛЕНИЯ 4 AML ДИРЕКТИВЫ В СИЛУ

На создание публичных реестров отведен двухгодичный период с даты вступления 4 AML Директивы в силу¹⁶. В течение этого времени государства-члены ЕС должны разработать и принять необходимые правовые акты, тексты которых будут незамедлительно переданы Еврокомиссии. Последняя взяла на себя обязательство до 26 июня 2019 года подготовить отчет об оценке эффективности взаимосвязанных публичных реестров бенефициарных владельцев во всех государствах ЕС¹⁷. На основании этого отчета будут разработаны дальнейшие законодательные инициативы.

Таким образом, летом этого года ЕС взял курс на унификацию AML процедур в государствах, входящих в его состав. Эффективность этих процедур решено усилить путем размещения в публичном доступе информации о бенефициарных вла-

дельцах. По замыслу законодателей, такая мера позволит избежать случаев умышленного предоставления ложной или искаженной информации о клиенте. Запрет обработки персональных данных без согласия их субъекта был принесен в жертву общеевропейской борьбе с отмыванием денег и финансированием терроризма. Какие последствия это влечет для юрисдикций, предусматривающих создание трастов, и для правового статуса траста в целом, станет понятно в ближайшие 2 года. Пока очевидно, что борьба с отмыванием денег в той форме, в какой она выражена в 4 AML Директиве, вступила в противоречие с самим смыслом структуры траста, имеющей целью сохранить конфиденциальность бенефициарного владельца.

Государствам общего права, таким как Великобритания и Ирландия, известным давней традицией создания трастов, так или иначе придется имплементировать императивные нормы 4 AML Директивы в свое законодательство. Британский премьер-министр Д. Кэмерон в своем послании Заморским территориям от 25 апреля 2014 года прямо указывал, что «открытый доступ к реестру бенефициарных владельцев жизненно необходим как мера реагирования на вызовы, которые бросает нам уклонение от налогов и отмывание денег»¹⁸. На что получил нелицеприятный ответ министра финансов Бермудских островов: «Если мы согласимся ввести публичные реестры, тогда как наши конкуренты — нет, мы окажемся в крайне невыгодной ситуации, наносящей серьезный ущерб нашей экономике»¹⁹. Очевидно, что имплементация норм 4 AML Директивы идет в разрез с экономическими интересами ряда государств; какую политику они будут проводить в создавшейся ситуации — вопрос времени.

Другое принципиальное изменение касается AML процедур, про-

14. Статья 31 Директивы 2015/849.

15. Статья 31 (4) Директивы 2015/849.

16. 26 июня 2015 г.

17. Статья 30 (10), статья 31 (9) Директивы 2015/849.

18. <https://www.gov.uk/government/publications/prime-ministers-letter-on-beneficial-ownership/prime-ministers-letter-to-the-overseas-territories-on-beneficial-ownership>

19. <http://www.ft.com/cms/s/0/d26ddcca-7161-11e4-818e-00144feabdc0.html#axzz3nb71IwGz>

водимых в отношении клиентов из государств, не входящих в состав ЕС. Третья AML Директива предусматривала возможность упрощенной проверки таких клиентов в случае, если в их государстве применяются AML процедуры, эквивалентные процедурам, установленным в ЕС²⁰. Каждое государство-член ЕС утверждало так называемые «белые» списки государств с эквивалентным AML законодательством. Списки во всех государствах были разные и, ввиду уже упомянутой рамочности Третьей AML Директивы, упрощенная проверка клиентов в большинстве случаев носила весьма условный характер. 4 AML Директива в корне меняет подход: теперь единый список третьих государств формируется по критерию неразвитости AML законодательства («черный» список) и утверждается Еврокомиссией для всего европейского сообщества²¹. Мы видим, что и в этом проявилась тенденция к централизации.

Процедура упрощенной проверки клиента также подверглась переосмыслению. Третья AML Директива содержала ряд условий, при соблюдении которых проверка клиента автоматически становилась не обязательной:

- клиент — компания, чьи акции торгуются на организованном рынке ЕС;
- клиент — компания из третьего государства, прошедшая процедуру листинга и соблюдающая требования о раскрытии информации, эквивалентные требованиям ЕС;
- клиент — бенефициарный владелец объединенного счета (pooled account), администрируемого нотариусом или независимым лицом другой юридической профессии из государства ЕС (или из третьего государства, если действующее в нем AML законодательство эквивалентно нормам ЕС);

- клиент — национальный орган публичной власти;
- клиент — пенсионный или иной фонд, выплачивающий пенсионные пособия, если вклады осуществляются путем удержаний из заработной платы работников, и права вкладчика не подлежат уступке;
- клиент для осуществления расчетов использует исключительно электронные деньги²².

Все эти условия перенесены в 4 AML Директиву, но теперь их наличие не означает, что проверка клиента не требуется. В новой Директиве они фигурируют как признаки потенциально низкого риска, при наличии которых субъект AML законодательства может применить упрощенную процедуру проверки²³, но не игнорировать ее вовсе. Окончательное решение о применении стандартной или упрощенной процедуры проверки должно быть основано на интуитивной оценке риска, производимой по совокупности многих факторов.

Для 4 AML Директивы характерны три основные тенденции:

- централизация и усиление контроля Еврокомиссии над AML процедурами, проводимыми в каждом государстве ЕС;
- внедрение принципа оценки риска, который требует принятия решений на основе анализа всей доступной информации и исключает автоматическое применение тех или иных процедур;
- создание открытой базы данных о бенефициарных владельцах, несмотря на конфиденциальность такой информации.

Как это будет работать — покажет время. В ближайшие два года мы увидим процесс становления новой AML эпохи в Европейском союзе. 

20. Статья 11 (1) Директивы 2005/60/ЕС.

21. Статья 9 Директивы 2015/849.

22. Статья 11 (2), (5) Директивы 2005/60/ЕС.

23. Статья 15 (1) Директивы 2015/849.

НДС БЕЗ ГРАНИЦ: ВЫСШАЯ СПРАВЕДЛИВОСТЬ

WELMORY

ЕВРОСОЮЗ

B2B

КОМПАНИЯ

ШВЕЦИЯ

АУКЦИОН

ТОВАР



Яна Караужева

Помощник юриста

Налоговая и юридическая практика

Корпус Права (Россия)

Данная статья продолжает серию публикаций о системе обложения налогом на добавленную стоимость в Европейском союзе. Настоящий выпуск посвящен ряду судебных решений, принятых высшей судебной инстанцией Европейского сообщества по вопросам обложения НДС в 2013–2015 гг.

Унифицированное законодательство требует единообразного применения правовых норм на всей территории объединенного сообщества, поэтому на вершине судебной системы Евросоюза вполне ожидаемо помещена высшая инстанция — Судебная палата Европейского союза (Court of Justice of the European Union), наделенная полномочием интерпретировать правовые акты Евросоюза и выносить итоговое решение об их законности¹. В последние годы большинство решений Судебной палаты ЕС принято в форме предварительного регулирования, наделяющей любой национальный суд правом представить на рассмотрение Палаты вопрос, который он не может разрешить самостоятельно². Формально обяза-

тельный характер решений Судебной палаты ЕС не установлен, но не практике они часто имеют юридическую силу не только для сторон спора, но и для третьих лиц³. Ниже приведен обзор нескольких решений Судебной палаты ЕС последних лет, которые могут оказать существенное влияние на некоторые аспекты взимания НДС в Евросоюзе.

Кипрская компания Welmory Ltd. (далее по тексту — «Лтд») организовывала деятельность интернет-аукциона и продавала пакеты аукционных заявок, т.е. право предложить более высокую цену за товар, чем предложенная ранее. В 2009 г. Лтд заключила договор о сотрудничестве с польской компанией Welmory spz. o.o. (далее — по тексту Welmory), в рамках которого Лтд обязалась обеспечить работу польской версии интернет-аукциона. Для этой цели использовались технические ресурсы и персонал Welmory. Со своей стороны Welmory обязалась оказывать услуги по сдаче в аренду серверов и демонстрации товаров на сайте. Товары на аукционе продавались от имени Welmory. Таким

1. Статья 267 Договора о функционировании Евросоюза (Римский договор, 1958 г.).

2. Lang et al (Eds), CJEU-Recent Developments in Value Added Tax 2014, p. 9.

3. C. Baudenbacher, The Implementation of Decisions of the ECJ and the EFTA Court, Texas International Law Journal, Vol. 40, 2005, p. 397.

образом, доход польской компании состоял из двух частей: платы за продаваемые товары и вознаграждения от Лтд за оказываемые услуги. В 2010 г. кипрская компания приобрела 100% акций польской компании. Welmory, выставляя счет за услуги, посчитала, что местом реализации B2B операции является место нахождения заказчика, т.е. Кипр (в рамках механизма удержания НДС у источника).

Польский налоговый орган не согласился с этим, посчитав, что заказчиком услуг, оказанных польской компанией кипрской компании, было представительство Welmory в Польше, поэтому взиманию подлежит польский НДС⁴ (рис.1). На рассмотрение Судебной палаты ЕС был вынесен вопрос о том, возникает ли постоянное представительство в случае, если компания в процессе хозяйственной деятельности использует технические и человеческие ресурсы контрагента, находящегося в другом государстве Евросоюза. Определяя признаки постоянного представительства, Суд

в решении от 16.10.2014 г. указал, что оно должно характеризоваться достаточно продолжительным и непрерывным существованием, а также наличием необходимой инфраструктуры. В рассматриваемом случае эта инфраструктура должна была обеспечивать возможность получения и использования оказываемых представительству услуг именно в Польше.

Однако Суд не дал однозначного ответа о том, возникло ли постоянное представительство в ситуации Welmory, указав, что вопросы факта, а именно наличия признаков постоянного представительства, должны быть рассмотрены национальным судом. Если оборудование (сервер, программное обеспечение), необходимое для деятельности кипрской компании, состоящей из обеспечения доступа польской компании к интернет-аукциону и продажи аукционных заявок польским покупателям, было расположено за пределами Польши, постоянного представительства, по мнению Суда, не возникло.

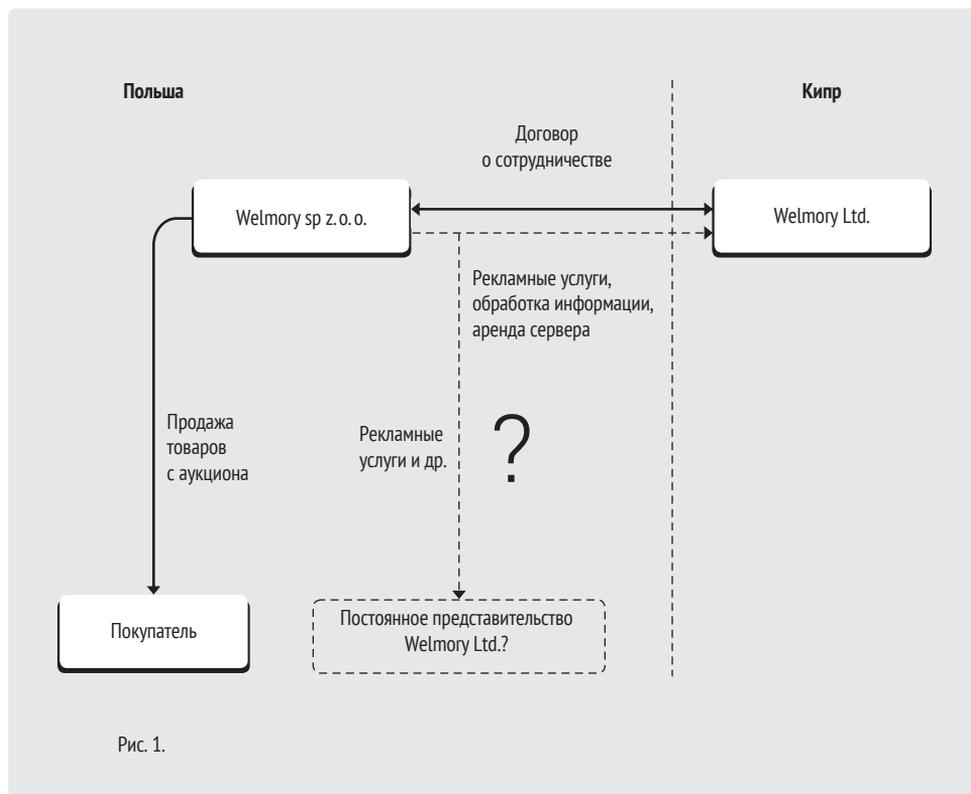


Рис. 1.

4. Welmory, C 605/12.

Однако универсального правила Суд в этом решении не дал. Тем не менее, оно затрагивает все хозяйствующие субъекты Евросоюза, которые:

- совершают налогооблагаемые операции в государстве Евросоюза, отличном от их места нахождения, и не рассматривают их как приводящие к возникновению постоянного представительства;
- оказывают услуги по предоставлению инфраструктуры для бизнеса в другом государстве Евросоюза, без которой заказчик не смог бы осуществлять свою деятельность.

После решения по делу *Welmo*у национальные суды и налоговые органы, вполне вероятно, пересмотрят свою позицию в отношении постоянных представительств, и названные хозяйствующие субъекты могут столкнуться с необходимостью уплаты входящего НДС в государстве, где ранее их присутствие не имело значения для целей налогообложения.

НА РАССМОТРЕНИЕ СУДЕБНОЙ ПАЛАТЫ ЕС БЫЛ ВЫНЕСЕН ВОПРОС О ТОМ, ВОЗНИКАЕТ ЛИ ПОСТОЯННОЕ ПРЕД- СТАВИТЕЛЬСТВО, ЕСЛИ КОМПАНИЯ ИСПОЛЬЗУЕТ РЕСУРСЫ, НАХОДЯЩИЕСЯ В ДРУГОМ ГОСУДАРСТВЕ ЕВРОСОЮЗА

В июле 2015 г. Судебной палатой ЕС было вынесено решение по двум объединенным делам С-108/14 и С-109/14, касающиеся права на вычет НДС холдинговой компанией. *Larentia + Minervamb N&Co. KG* (далее по тексту — *Larentia + Minerva*) оказывала двум дочерним компаниям административные и консультационные

услуги. *Larentia + Minerva* уменьшила сумму налога к уплате на сумму входного НДС, уплаченного в стоимости услуг по привлечению финансирования, необходимого для приобретения акций этих дочерних компаний. При увеличении акционерного капитала *Marenave Schiffahrts AG* (далее по тексту — *Marenave*) понесла расходы, в том числе НДС в сумме € 373 347,57. В том же году компания приобрела акции 4 судовладельческих партнерств, которым оказывала управленческие услуги. Из суммы НДС к уплате за оказанные услуги *Marenave* полностью вычла € 373 347,57 как входной НДС. В обоих случаях налоговый орган Германии признал право на вычет только частично.

Согласно принципам обложения НДС в Евросоюзе, НДС взимается с лиц, осуществляющих экономическую деятельность⁵. Приобретение долей участия в предприятиях и владение ими само по себе не является экономической деятельностью⁶ и, следовательно, не дает права на вычет сумм входящего НДС. *Larentia + Minerva* и *Marenave* осуществляли смешанную деятельность: не облагаемую НДС (приобретение акций дочерних компаний) и облагаемую НДС (услуги, оказываемые этим дочерним компаниям).

Поэтому перед Судебной палатой ЕС был поставлен вопрос о том, в какой пропорции нужно определять сумму вычета входного НДС за услуги по привлечению капитала для покупки акций, если холдинговая компания впоследствии оказывает дочерним структурам налогооблагаемые услуги.

Судебной палатой ЕС было установлено, что расходы по приобретению акций дочерних предприятий холдинговой компанией, которая осуществляет управление ими и, таким образом, ведет экономическую деятельность, должны быть отнесены к расходам, понесенным в связи с налогооблагаемой деятельностью. НДС, включаемый в стоимость этих расходов, может быть предъявлен к вычету в полной сумме.

5. Статья 4 Шестой директивы Совета Евросоюза 77/388/ЕЕС.

6. *Portugal Telecom*, С 496/11, ЕУ:С:2012:557.

В случае если холдинговая компания понесла расходы по приобретению акций нескольких дочерних организаций, но оказывает услуги по управлению только некоторым из них, то входной НДС может быть предъявлен к вычету только частично. Судом предписано разделять входной НДС, относящийся к экономической (оказание управленческих и консалтинговых услуг) и неэкономической (владение акциями) деятельности налогоплательщика. Критерии определения экономической и неэкономической деятельности, к которой относится входящий НДС, оставлены на усмотрение национальных исполнительных органов и судов. В указанном решении Судебной палаты ЕС было подтверждено, что холдинговая компания вправе полностью принять к вычету суммы НДС, уплаченные в стоимости расходов на приобретение акций дочерних компаний. Входной НДС подлежит частичному вычету в случае, если холдинговая компания оказывает дочерним компаниям услуги (осуществляет поставки), не подлежащие обложению НДС.

Согласно установленной практике операции по оказанию услуг между головным офисом и обособленным подразделением в пределах Евросоюза за НДС не облагаются⁷. В деле C-7/13 Судом был рассмотрен вопрос о том, применяется ли указанный принцип в случае, если обособленное подраз-

деление входит в группу плательщиков НДС в том государстве Евросоюза, в котором оно находится. Skandia America Corp. (далее по тексту — SAC), компания, зарегистрированная в США, производила закупки ИТ-услуг для группы компаний Skandia по всему миру. В дальнейшем закупленные услуги были распределены одному из подразделений группы, Skandia Sverige в Швеции, которое входило в группу плательщиков НДС. Задачей Skandia Sverige являлось использование этих услуг для получения конечного ИТ-продукта, который затем поставлялся различным компаниям группы Skandia — как входящим в группу плательщиков НДС в Швеции, так и нет. Налоговый орган Швеции зарегистрировал SAC как самостоятельное юридическое лицо в качестве плательщика НДС в Швеции и доначислил налог к уплате с операций по оказанию ИТ-услуг между SAC и Skandia Sverige. Skandia Sverige оспорила это решение (рис. 2).

Судебная палата ЕС сочла, что в ситуации, когда компания, находящаяся за пределами Евросоюза (или в другом государстве Евросоюза), оказывает услуги своему постоянному представительству, которое, как Skandia Sverige, входит в группу плательщиков НДС, услуги должны считаться оказанными группе плательщиков НДС в целом, как единому хозяйствующему субъекту. Головной

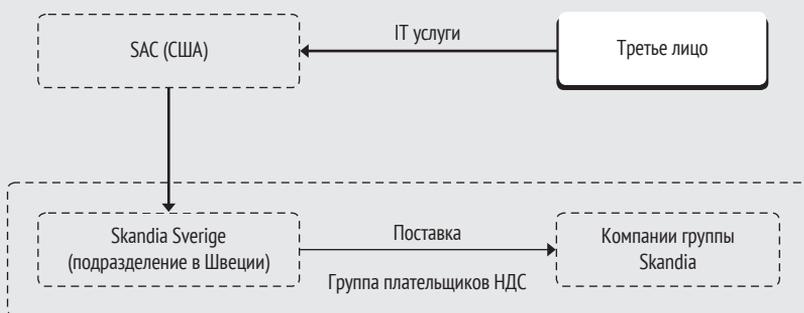


Рис. 2.

7. FCEBank, C-210/04.

офис и подразделение в целях обложения НДС не должны рассматриваться как одно юридическое лицо, а услуги должны считаться оказанными независимому контрагенту — группе плательщиков НДС, поэтому операция между SAC и Skandia Sverige была признана налогооблагаемой. Судебная палата подтвердила позицию налогового органа. Обязанность по уплате налога с этой операции была возложена на покупателя — группу плательщиков НДС как налогового агента, так как поставщик находится за пределами Евросоюза.

Решение по делу Skandia, возможно, окажет влияние на налогообложение всех операций между головным офисом и обособленным подразделением в государствах Евросоюза. До принятия этого решения большинство государств Евросоюза не рассматривало операции между подразделениями одной компании как облагаемые НДС. Теперь под угрозой признания налогооблагаемыми оказалось множество хозяйственных операций, осуществляемых внутри одной компании. Последствиями могут явиться, в частности:

- дополнительные суммы НДС к уплате, если возможность вычета входного НДС ограничена;
- обязанность по выставлению дополнительных счетов и предоставлению дополнительной отчетности;
- необходимость регистрации обособленного подразделения компании в качестве плательщика НДС в государстве его местонахождения.

В соответствии с обычной практикой кража товаров не признается поставкой для целей НДС. В деле C-494/12 Суду Евросоюза был задан вопрос о том, признается ли налогооблагаемой поставка товара, если его оплата была произведена укра-

денной кредитной картой. Dixons Retail plc. (далее по тексту — Dixons), британским ритейлером электрооборудования, были заключены договоры с банками, согласно которым Dixons был обязан принять у клиента в качестве средства оплаты карты, выпущенные этими банками, а банки обязывались уплатить ритейлеру стоимость приобретенного с помощью карты товара. После декларирования и уплаты НДС Dixons подал заявление о возмещении из бюджета сумм НДС в размере £1,9 млн. с продаж, оплата которых была совершена украденными кредитными картами. Заявление было основано на презумпции, что лицо, использовавшее кредитную карту в результате обмана, не могло предоставить законного возмещения за товар, таким образом, операция приравнивалась к краже. Позиция Dixons заключалась в том, что в данной ситуации поставка не была произведена, следовательно, НДС с такой операции взиматься не должен. Королевская служба налогов и таможенных сборов Великобритании в возмещении отказала.

Судебная палата ЕС вынесла решение не в пользу Dixons. Судебная палата сочла, что законодательное определение поставки товара как передачи материального актива другому лицу, в результате чего оно приобретает возможность распоряжаться им как собственник⁸, несет в себе объективные, но не субъективные признаки. Понятие поставки используется вне зависимости от того, каковы были цели участников операции или ее результаты⁹. Незаконное использование средства платежа не меняет классификацию операции как налогооблагаемой поставки товаров: Dixons передал товары покупателю добровольно и за вознаграждение. Тот факт, что оплата товара поступила продавцу не напрямую от покупателя, а от третьего лица, не может изменить сумму налога к уплате. **A**

8. Статья 14 (1) Директивы 112/2006/ЕС.

9. Optigen and Others, C 355/03 and C 484/03.

О компании

Международная юридическая компания Корпус Права основана в 2003 году в России (Москве). На данный момент, благодаря успешному опыту работы и высокому темпу развития, Корпус Права представляет офисы в России, на Кипре, Мальте, в Латвии и Гонконге.

Целью деятельности компании является защита интересов добросовестных предпринимателей при их взаимоотношениях с партнерами и государством, повышение эффективности бизнеса клиентов и снижение рисков.

Мы предлагаем полный спектр услуг:

- Правовое и налоговое консультирование
- Трансформация финансовой отчетности по МСФО
- Международное налоговое планирование
- Проектный консалтинг
- Корпоративные услуги
- Сделки с капиталом / M&A
- Налоговые споры
- Разрешение коммерческих споров и возбуждение дел о банкротстве
- Сделки с недвижимостью
- Интеллектуальная собственность
- Финансовое консультирование

Корпус Права является членом Института профессиональных аудиторов (НП ИПАР), Франко-российской торгово-промышленной палаты (CCIFR) и Cyprus Fiduciary Association (CFA).

Компания участвует в рейтингах международного справочника Legal 500, наиболее полно и всесторонне охватывающего мировую сферу юридических услуг. Корпус Права занимает одну из ведущих позиций в Топ 50 юридических фирм на Кипре.

Корпус Права является организатором Международной конференции Eurogate, семинаров, практикумов и круглых столов, посвященных вопросам реструктуризации бизнеса, оптимизации налогообложения, изменениям в законодательстве. С 2004 года компания издает налогово-правовой журнал для собственников и руководителей бизнеса «Corpus Prava. Analytics». Ежегодными стали презентации отраслевых налогово-правовых обзоров.

Работы специалистов Корпус Права регулярно публикуются в ведущих СМИ, таких как «Большой Консалтинг», «Учет, налоги, право», «Главбух», «Экономика и жизнь», «Ваш налоговый адвокат», «ФБК» и других авторитетных в профессиональной среде.

Контакты

Корпус Права (Россия)

Б. Николоворобинский пер., д. 10,
109028 Москва, Россия
ул. Коммунистическая, 40, офис 602,
630009 Новосибирск, Россия
+7 (495) 644-31-23
russia@korpusrava.com

Корпус Права (Кипр)

Griva Digeni, office 102,
3101 Limassol, Cyprus
+357 (25) 58-28-48
cyprus@korpusrava.com

Корпус Права (Гонконг)

Silver Fortune Plaza, Level 19,
Office 1901, 1 Wellington Street
Central, Hong Kong
+852 (39) 72-56-17
hongkong@korpusrava.com

Корпус Права (Латвия)

E. Birznieka-Upisha Str. 20a,
Office 722
LV-1011 Riga, Latvia
+371 (6) 72-82-100
latvia@korpusrava.com

Корпус Права (Мальта)

Pinto House, 95, 99, 103,
Xatt l-Ghassara ta' L-Gheneb
Marsa, MRS 1912, Malta
+356 (27) 78-10-35
malta@korpusrava.com

Налоговая и юридическая практика:

Ирина Кочергинская — kocherginskaya@korpusrava.com

Корпоративные услуги:

Дмитрий Попов — popov@korpusrava.com

Аудиторская практика:

Игорь Чайка — chaika@korpusrava.com

Отдел развития бизнеса:

Александра Каперска — kaperska@korpusrava.com