



Внедрение в международную практику стандартов автоматического обмена налоговой информацией CRS и совершенствование правового режима о контролируемых иностранных компаниях

Жилкин В. А.,

доктор юридических наук,
юридическая фирма Кари Корхонен, Хельсинки
E-mail: info@lawcenter.fi

Аннотация. Противодействие преступлениям в налоговой области является одной из важных задач, так как данные преступления посягают на экономические основы и мощь государства, способствуют развитию коррупционных связей и поэтому относятся к числу наиболее опасных угроз финансовой безопасности государства.

Центр налоговой политики ОЭСР в рамках Портала автоматического обмена запустил систему раскрытия схем, направленных на обход единого стандарта (CRS) автоматического обмена информацией о счетах налогоплательщиков. С позиций международного частного права к правилам обмена информацией ОЭСР подлежит применению закон места проживания (нахождения) *lex domicilii*. Ответом законодателей большинства развитых стран на минимизацию налогообложения в офшорных зонах стало законодательство о контролируемых иностранных компаниях, целью которого было предотвращение уклонения от уплаты налогов с помощью офшорных компаний, учреждённых в юрисдикциях с минимальным налогообложением.

В рамках курса на борьбу с офшорами и получением необоснованной налоговой выгоды в Федеральный закон от 24.11.2014 № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» были внесены 28.12.2017 дополнения и определены условия отнесения иностранной организации к контролируемой иностранной компании, критерии признания физических лиц и организаций контролирующими лицами, а также порядок налогообложения и освобождения от налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании. В этой связи необходима подготовка законопроектов по созданию механизмов возвращения капиталов в российскую юрисдикцию и освобождению представителей бизнеса от выплаты 13% налога в случае прекращения своего бизнеса за границей.

Ключевые слова: автоматический обмен информацией, налоговый резидент, правовой режим о контролируемых иностранных компаниях.

В структуре совершаемых в мире современных преступлений значительное место занимают налоговые преступления. Противодействие преступлениям в налоговой области является одной из важных задач, так как данные преступления посягают на экономические основы и мощь государства, способствуют развитию коррупционных связей и поэтому относятся к числу наиболее опасных угроз финансовой безопасности государства.

Изменение криминогенных проявлений в сфере экономики, финансирования терроризма и отмывания денежных средств потребовали своевременного совершенствования уголовно-правового регулирования, устранения пробелов

и соответствия международным стандартам бухгалтерской отчетности.

Следует отметить, что существенный прогресс многих стран в обеспечении эффективности своих льготных налоговых режимов и противодействию размытию налоговой базы и перемещению прибыли, потребовал международного единства в проведении комплексного научного анализа и исследования проблем борьбы с налоговыми преступлениями.

Так, в январе 2016 г. 31 страна, подписала соглашение Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA) об автоматическом обмене налоговой информацией (CRS), по которому международные компании обязаны подавать

информацию о своих прибылях и уплаченных налогах в каждой стране, в которой ведут свой бизнес. Данное соглашение, основанное на Многосторонней конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам (ст. 6)¹, обеспечит последовательное внедрение в международную практику стандартов регулирования трансфертного ценообразования, которые были разработаны в рамках, в том числе, п. 13 Плана по противодействию размыванию налоговой базы и перемещению прибыли BEPS (Base Erosion and Profit Shifting).

Эстония стала первой страной в мире, которая предоставила возможность удаленного открытия банковских счетов гражданам иностранных государств. 01.11.2016 была опубликована информация о принятии Минфином Эстонии постановления, предусматривающего возможность дистанционного открытия банковских счетов «электронным резидентам».

24.08.2017 была опубликована информация о подходах к созданию централизованных реестров банковских счетов в странах ЕС. В реестрах будут храниться следующие данные: имена физических лиц, наименования юридических лиц — владельцев банковских счетов на территории ЕС; имена и другие идентификационные данные бенефициарных владельцев юридических лиц; сведения о финансовом учреждении, обслуживающем банковский счет клиента. Как минимум 75% стран-членов ЕС запустят централизованные реестры банковских счетов в следующем году².

30.11.2016 Комиссией по финансовым рынкам и рынкам капитала Республики Латвия (Financial and Capital Market Commission) был опубликован пресс-релиз по итогам тестирования американскими консалтинговыми компаниями 12 банков Латвии, обслуживающих преимущественно нерезидентов. Тестирование проводилось на предмет соответствия систем внутреннего контроля указанных банков требованиям Закона США о банковской тайне (BSA/AML), подзаконным нормативным правовым актам, принятым Управлением США по контролю за иностранными активами (OFAC) и Федеральным советом США по надзору за финансовыми учреждениями (FFIEC), стандартам ФАТФ и лучшим практикам в финансовом секторе.

06.12.2016 была принята Директива Совета Европейского Союза № 2016/2258 «О внесении изменений в Директиву № 2011/16/ЕС в части

доступа налоговых органов к информации о противодействии отмыванию денег». В соответствии с ней налоговым органам стран-членов ЕС должен быть предоставлен доступ к механизмам, процедурам, документам и информации, предусмотренным ст. 13 (о мерах надлежащей проверки клиентов), 30 (о выявлении бенефициарных владельцев юридических лиц), 31 (о выявлении бенефициарных владельцев трастов) и 40 (о хранении данных) Четвертой директивы ЕС³.

16.10.2017 Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) опубликовала данные по результатам анализа применения п. 5 Плана действий BEPS. После того, как начал осуществляться автоматический обмен налоговой информацией, в бюджеты государств всех уровней уже дополнительно поступило 75 млрд долл. Центр налоговой политики ОЭСР в рамках Портала автоматического обмена запустил систему раскрытия схем, направленных на обход единого стандарта (CRS) автоматического обмена информацией о счетах налогоплательщиков.

В рамках реализации плана действий ОЭСР по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения BEPS, в декабре 2017 г. ОЭСР обновил список юрисдикций, имплементирующих в свое законодательство действие 13 Плана BEPS — автоматический обмен отчетами между государствами на основании многостороннего соглашения (Country-by-Country Reporting, CbC Reports), что позволяет в онлайн-режиме отслеживать процесс имплементации государствами-участниками.

По состоянию на 21.12.2017 в рамках единого стандарта ОЭСР по автоматическому обмену налоговой информацией заключено более 2 600 соглашений между 78 странами⁴. С сентября 2017 г. начат автоматический обмен налоговой информацией между налоговыми органами разных стран на основании Стандарта этого обмена и Модели многостороннего соглашения между налоговыми органами, принятых ОЭСР.

С позиций международного частного права к правилам обмена информацией ОЭСР подлежит применению закон места проживания (нахождения) *lex domicilii*. Сбор налоговой информации осуществляют налоговые органы государства, налоговым резидентом которого является физическое лицо, независимо от его

¹ Закон от 04.11.2014 № 325-ФЗ «О ратификации Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам».

² ЦБ РФ. Обзор событий в сфере противодействия отмыванию доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма. 01-31.08.2017.

³ Council Directive (EU) 2016/2258 amending Directive 2011/16/EU as regards access to anti-money-laundering information by tax authorities.

⁴ Activated exchange relationships for CRS information // URL: <https://oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/exchange-relationships/>.

гражданства. Обмен сведениями будет осуществляться между налоговыми органами посредством технических (электронных) средств передачи информации.

Также Швейцария обеспечила автоматический обмен информацией финансовой отчетности в рамках соглашения МСАА.

С 01.01.2018 таких государств-партнеров станет 53, включая Россию.

16.11.2017 Государственная Дума РФ приняла инициированный Правительством РФ закон о международном автоматическом обмене информацией о финансовых счетах и документацией по международным группам компаний. Закон определил порядок взаимодействия налоговых органов РФ с компетентными органами зарубежных стран при проведении налогового мониторинга и совместных налоговых проверок, а также обеспечения сбора необходимой информации для выполнения условий соглашений.

С 2018 г. РФ будет получать сведения о зарубежных счетах российских налоговых резидентов от иностранных налоговых органов, а также передавать такие же сведения об иностранных налоговых резидентах в соответствующие страны.

Проблема исполнения налогоплательщиками конституционной обязанности по уплате налогов и сборов является острой в современном мире.

При этом отметим, что налоговое законодательство многих стран имеет ряд особенностей, подталкивающих налогоплательщиков к совершению преступлений в налоговой сфере. Например, соглашение об избежании двойного налогообложения, позволяющее компаниям, применяющим финансовые схемы двойного налогообложения, получать большие выгоды в сравнении с компаниями, не использующими таких схем.

Следует учесть, что в офшорах по всему миру находится около трети мировых активов. Объем одних лишь офшорных финансовых активов, принадлежащих частным лицам, оценивается в 11,5 трлн долл. США, и именно анонимность офшорных компаний — основной фактор, обуславливающий возможность уклонения от уплаты налогов⁵.

Но как показывает практика, ни банковская тайна, ни юридические тонкости не являются гарантией сохранения инкогнито владельца банковского счета или иных бенефициаров офшорной компании.

Так, 05.11.2017 370 корреспондентов из 67 стран одновременно опубликовали 13,4 млн документов на сайте Международного консорциума

расследовательской журналистики (CIJ) Paradise Papers, свидетельствующих о широком использовании офшорных компаний для сомнительных финансовых сделок и ухода от налогообложения в своих странах.

Ранее, 06.04.2017 вышла в свет книга «Панамский архив: История всемирного открытия» сотрудников Sueddeutsche Zeitung Бастиана Обермайера и Фредерика Обермайера⁶.

Как и в апреле 2016 г., доступ к «Панамским документам» предоставил неизвестный источник «John Doe». Документы были предоставлены немецкой газете Sueddeutsche Zeitung, которая передала их также в Международный консорциум журналистов-расследователей (ICIJ), который организовал совместное расследование с десятками отделений по всему миру, включая Центр по исследованию коррупции и организованной преступности (OCCRP).

Отметим, что подобные публикации уже были и ранее. Например, в 2008 г. программист Эрве Фальчани швейцарского банка HSBC передал французским властям банковские данные 130 тыс. клиентов. Французским налоговым органам удалось обнаружить досье владельцев около 5 млрд долл. незадекларированных средств. Данные о клиентах из 200 стран обнародовала французская газета Le Monde и Международный консорциум расследовательской журналистики в 2015 г. под заголовком Swiss Leaks: Murky Cash Sheltered by Bank Secrecy. Согласно представленной информации на веб-сайте CIJ через счета банка HSBC прошло 180,6 млрд евро в период с ноября 2006 г. по март 2007 г.

03.04.2016 журналисты и десятки СМИ по всему миру также одновременно опубликовали материалы о владельцах крупных офшоров, основываясь на данных «Панамского архива» — подборки документов об офшорных схемах малоизвестной фирмы из Панамы Mossack Fonseca⁷.

Среди владельцев офшоров оказались 128 влиятельных политиков и государственных чиновников с 1977 г. по декабрь 2015 г.

Следует подчеркнуть, что во всех случаях расследования проводили не спецслужбы или юридические институты, а журналисты. В любой демократической стране ссылка на источник публикации материалов обязательна, тем более полученных из закрытой банковской информации или регистрации офшоров влиятельных политиков.

⁶ Obermayer Bastian und Obermaier Frederik. Panama Papers: Die Geschichte einer weltweiten Enthüllung. Kiepenheuer & Witsch, Köln. 2016. 352 s.

⁷ РИА Новости, Панамский архив. 27.10.2016 // URL: https://ria.ru/trend/Panama_offshore_scandal_06042016/. (дата обращения: 08.01.2018).

⁵ Соловьев И.Н. Амнистия капиталов. М.: Проспект, 2015; URL: <http://www.libfox.ru/648208-ivan-solovev-amnistiya-kapitalov-2-e-izdanie.html>.

По сообщению 02.01.2018 агентства Bloomberg руководство компании Google, входящей в трансконтинентальную компанию Alphabet Inc., в 2016 г. перевело на счет оффшорной фирмы в Бермудских островах 15,9 млрд евро, чтобы избежать уплаты налогов. Google применил две схемы с целью освобождения от налогообложения большей части своей международной прибыли под названием «Double Irish» и «Dutch Sandwich». Ирландское правительство закрыло налоговую лазейку, которая разрешила налоговые соглашения «Double Irish» в 2015 г. Но компаниям, уже использующим эту структуру, разрешено продолжать использовать ее до конца 2020 г.⁸

Примером минимизации налогообложения в международном бизнесе является аккумуляция дохода международной группы на оффшорную компанию, зарегистрированную в стране с низким уровнем налога или с его отсутствием. Если в стране проживания владельца компании облагается налогом только фактически полученный им дивидендный доход, то налогообложение дохода низконалоговой компании откладывается до его распределения владельцу компании.

Например, в США подобное законодательство было принято в 1962 г. (Revenue Act, 1962), когда в Налоговый кодекс США был введен специальный раздел (Subpart F) с дальнейшими поправками (Tax Reduction Act, 1975; Tax Reform Act, 1986; American Job Creation Act, 2004).

В США в 2010 г. был принят закон — Foreign Account Tax Compliance Act, который являлся по своей юридической природе национальным законом, но обязал зарубежные страны отправлять регулярные отчеты в американскую налоговую службу (IRS) обо всех счетах американских граждан в этих странах. Если какая-то страна отказывалась от этого, то все доходы, полученные резидентами этой страны на территории США, облагались американским налогом на репатриацию прибыли Withholding Tax в размере 30%.

Добавим также, что впервые новый принцип назначения наказания в США был применен в деле *United States v. Kim*. В этом деле по части 2Т Инструкции по назначению наказаний штраф составил около 150 тыс. долл. США, в то время как по части 2S1.3 штраф должен был составить 28 млн долл. США, что равнялось совокупной сумме средств на незадекларированных счетах обвиняемого в банках Credit Suisse, UBS, Clariden Leu и Hofmann. В рамках соглашения

о признании своей вины Ким выплатит штраф в размере более 14 млн долл. США⁹.

В рамках борьбы с уклонением от налогов Департамент юстиции США объявил 14.12.2017 о значительных изменениях в части санкций за совершение налоговых правонарушений с применением офшоров. В частности, часть 2S1.3 Инструкций США по назначению наказаний, относящаяся к нарушениям с отмыванием денежных средств и сообщениями о подозрительных финансовых операциях, теперь применяется и к случаям офшорного уклонения от налогов. Ранее к таким случаям применялась часть 2Т (нарушения в сфере налогообложения). Теперь Департамент юстиции США будет требовать наказаний, основывающихся на стоимости незадекларированных офшорных активов, а не на сумме неуплаченных налогов, как это было ранее.

Ответом законодателей большинства развитых стран на минимизацию налогообложения в офшорных зонах стало законодательство о контролируемых иностранных компаниях (далее — КИК), целью которого было предотвращение уклонения от уплаты налогов с помощью офшорных компаний, учрежденных в юрисдикциях с минимальным налогообложением. Суть такого законодательства состоит в том, что доходы зарубежной компании, контролируемой резидентами данной налогооблагаемой страны, зачисляются для целей налогообложения в доход этих резидентов (будь то физические или юридические лица). В результате прямолинейное использование офшорной компании для аккумуляции зарубежного дохода не дает владельцу офшорной компании легальной возможности избежать налогообложения этого дохода по месту своего проживания.

В рамках курса на борьбу с офшорами и получением необоснованной налоговой выгоды Государственной Думой РФ был принят Федеральный закон от 24.11.2014 № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

В данный закон были внесены дополнения. В частности, определено понятие иностранной структуры без образования юридического лица, созданной в соответствии с законодательством иностранного государства без образования юридического лица, которая в соответствии со своим личным законом вправе осуществлять деятельность, направленную на извлечение

⁸ Google's 'Dutch Sandwich' Shielded 16 Billion Euros from Tax. January 2, 2018 // URL: <https://www.bloomberg.com/news/articles/2018-01-02/google-s-dutch-sandwich-shielded-16-billion-euros-from-tax> (дата обращения: 18.01.2018).

⁹ *United States v Hyung Kwon Kim*, Case Number: 1:17-cr-00248-TSE-1. Eastern District of Virginia Federal Courthouse — Richmond, Virginia. October 27, 2017.

дохода в интересах своих участников или иных бенефициаров, а также порядок налогообложения и освобождения от налогообложения прибыли КИК.

Контролируемой иностранной компанией является иностранная организация, если она не признается налоговым резидентом РФ и контролирующими лицами организации являются организации и (или) физические лица, признаваемые налоговыми резидентами РФ (ст. 25.13).

Отметим, что в 2017 г. ЦБ РФ и экономическому блоку Правительства РФ удалось добиться рекордно низкой инфляции за всю российскую историю.

На пресс-конференции 15.12.2017 Председатель ЦБ РФ Эльвира Набиуллина подчеркнула, что «показатель чистого оттока капитала в публикуемой статистике платежного баланса нельзя отождествлять с незаконным вывозом или бегством капитала. Любая страна с положительным сальдо текущего счета платежного баланса в открытой экономике вывозит капитал либо через рост государственных валютных резервов, либо через частный сектор. Поэтому отток капитала это не обязательно плохо, а приток капитала это не всегда хорошо для экономики»¹⁰.

Во время встречи 25.12.2017 с руководством Совета Федерации и Государственной Думы и с представителями российского бизнеса 21.12.2017 Президент РФ В.В. Путин сообщил о ряде решений и инициатив, направленных на повышение конкурентоспособности

российской юрисдикции и национального рынка, на расширение финансовых инструментов для долгосрочных инвестиций в отечественную экономику, а также о механизмах возвращения капиталов в российскую юрисдикцию.

В этой связи важно своевременное выполнение инициатив Президента РФ, подготовка законопроектов, рассмотрение законов совместно с основными нормативными предписаниями подзаконных актов и принятие поправок в законодательство по улучшению инвестиционного климата в части правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний, концепции налогового резидентства юридических лиц и условий освобождения доходов физлиц при ликвидации КИК.

Для этого необходимо дальнейшее совершенствование нормативной базы и принятие поправок по правовому режиму контролируемых иностранных компаний, продлению срока амнистии капитала и возможности создания механизмов возвращения капиталов в российскую юрисдикцию и в качестве инструмента использовать отечественные облигации внешних займов, номинированные в иностранной валюте.

В качестве дополнительного стимула для перевода капиталов в российскую юрисдикцию необходимо введение правовой нормы для освобождения представителей бизнеса от выплаты 13% налога в случае прекращения своего бизнеса за границей и перевода его в Российскую Федерацию.

Список литературы

1. Соловьев И.Н. Амнистия капиталов. М.: Проспект, 2015; URL: <http://https://www.libfox.ru/648208-ivan-solovev-amnistiya-kapitalov-2-e-izdanie.html>.

¹⁰ Пресс-конференция главы ЦБ Эльвиры Набиуллиной 15.12.2017 // URL: <https://iz.ru/683704/2017-12-15/press-konferentciia-glavy-tcb-elviry-nabiullinoi-priamaia-translatciia> (дата обращения: 18.1.2018).

Introduce CRS Standards for the Automatic Exchange of Tax Information into International Practice and Improve the Legal Regime on Controlled Foreign Companies

Jilkinen V.A.,

Doctor of Law,
Law Office Kari Korhonen, Helsinki
E-mail: info@lawcenter.fi

Abstract. *Countering crime in taxation area is one of the crucial tasks since this type of offence encroaches upon the economic principles and the power of the state, promotes development of corruption ties and therefore is deemed to be among the most dangerous perils to the national financial security.*

The Tax Policy Centre of the Organization for Economic Co-operation and Development has launched a system, within the framework of the Automatic Exchange Portal, for disclosure of schemes aimed at circumventing the single standard (CRS) for automatic exchange of information on taxpayers' accounts. The law on the place of residence (location) is applicable in terms of international private law pertaining to OECD information exchange rules. The legislation on controlled foreign companies proved to be the legislators' response, in most of the developed countries, to minimization of taxation in offshore zones, having the purpose to prevent tax evasion through offshore companies established in jurisdictions with minimal taxation.

On 27.12.2017, within the framework of the course for counteracting offshore structures and obtaining unreasonable tax benefits, certain amendments were introduced in Federal Law No. 376-ФЗ, with specification of conditions for classifying a foreign company as a controlled foreign company; setting the criteria for recognizing individuals and organizations to be controlling entities; introducing a procedure for taxation and exemption of controlled foreign company's profit from taxation. In this regard, it is necessary to draft a number of laws aimed at development of mechanisms for return of capital to the Russian jurisdiction and regulation of legal norms intending to release business representatives from paying the 13-percent tax in the event of termination of their business abroad.

Keywords: *automatic exchange of information, tax resident, legal regime of controlled foreign companies.*

References

1. Solovev I.N. Amnistiya kapitalov. M.: Prospekt, 2015; URL: <http://https://www.libfox.ru/648208-ivan-solovev-amnistiya-kapitalov-2-e-izdanie.html>.