

# СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ОБЩЕСТВЕННЫХ ОТНОШЕНИЙ

УДК 336.02

*Е. А. Барановская, Ю. Н. Аксенова-Сорохтей*

## АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ СОЗДАНИЯ СИСТЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕОФШОРИЗАЦИИ РОССИЙСКОЙ ЭКОНОМИКИ

124

*Обосновывается необходимость деофшоризации российской экономики и создания целостной системы ее правового регулирования; рассматриваются актуальные проблемы и элементы этого процесса; анализируются «антиофшорные» новеллы российского законодательства, предлагаются пути их дальнейшего совершенствования.*

*This article stresses the need for the deoffshorisation of Russian economy and the creation of an integral system of legal regulation. The authors consider the urgent issues and elements of this process, analyse the “anti-offshore” legislation provisions, and suggest avenues for its further improvement.*

**Ключевые слова:** офшоры, деофшоризация, глобальная система обмена налоговой информацией, контролируемые иностранные компании, Конвенция ОЭСР, амнистия капиталов.

**Key words:** offshore, deoffshorisation, global exchange of tax information controlled by foreign companies, OECD Convention, capital amnesty.

Курс на деофшоризацию российской экономики был объявлен Президентом В. В. Путиным еще в 2012 г. в Послании Федеральному собранию РФ. Однако лишь в прошедшем году работа в этом направлении приобрела контуры практических действий. Логичным ее итогом стало принятие пакета так называемых *антиофшорных* законов. Их анализ приводит к противоречивым оценкам — впрочем, столь же неоднозначным, как и сам феномен офшоризации.

Как представляется, сущность, роль и значение офшоров для мировой экономики в целом и для России в частности вряд ли могут быть определены в терминах единственной характеристики.

Существует, по нашему мнению, ряд причин, обусловивших повсеместный спрос на офшорные бизнес-модели и сделавших сегодня офшоры имманентным элементом общемирового развития. Это, прежде всего: глобализация; возможность доступа к мировым финансовым рынкам; гарантированность низконалоговых или безналоговых режимов; закрепленное на законодательном уровне сохранение коммерческой тайны; возможность пользоваться другим уровнем сервиса, который предоставляют офшоры; нежелание идентификации с определен-



ной страной или персонифицированности с определенным бизнесом; возможности оптимизации деятельности и упрощенный порядок регистрации компаний; потребность в респектабельной юрисдикции.

Ставшее общераспространенным негативное восприятие офшоров, когда они ассоциируются лишь с легализацией криминальных доходов, сокрытием налогов и т.д., представляется нам большим упрощением. Конечно, нельзя отрицать справедливость и обоснованность обвинений со стороны мирового сообщества офшорным государствам в нечестной налоговой конкуренции, содействии преступности, отмывании денег, а после 11.09.2001 г. и в финансировании терроризма. С середины XX в., когда офшорные территории подхватили так называемую *швейцарскую альтернативу*, предложив особый налоговый режим и тайну вкладов, «бегство» капиталов из офшорных стран стало происходить ускоренными темпами и в значительных объемах. В офшорных юрисдикциях сегодня находится примерно 36 трлн долларов США разных активов, что равно общей величине долларовых резервов всех мировых центробанков и превышает суммарный ВВП США и Китая [4].

Масштабность нанесенного офшорами экономического ущерба многим странам и мировой экономике в целом объясняет объединение усилий ведущих держав в создании международной системы противодействия негативным проявлениям офшоризации, прежде всего посредством формирования глобального механизма обмена налоговой информацией. Консолидирующую роль в создании правового поля этого процесса играет Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). В результате определенной синхронизации действий в рамках борьбы с офшорами мировые правительства с 2009 по 2014 г. смогли аккумулировать, по данным ОЭСР, 37 млрд евро, а более полумиллиона налогоплательщиков раскрыли информацию о своих доходах и активах, которые скрывали от налоговых органов своих стран [5].

При этом опыт многих стран (Гонконга, например) показывает и то, что в случае использования государством офшорных инструментов для привлечения инвестиций они, становясь основой стратегии развития, приводят к мощному экономическому подъему этих стран. Очевидно также, что для серьезного бизнеса офшор часто является реальным способом оптимизации работы, а вовсе не «прачечной». Офшорные модели открывают привлекательные возможности для все более разнообразных видов экономической деятельности, способствуют свободному движению капиталов.

Именно поэтому антиофшорная борьба во всем мире сегодня ведется не с фискальными офшорными льготами как таковыми, с «черными» неналоговыми зонами. Общемировым трендом стала оценка и отношение к офшорным юрисдикциям, исходящие из степени транспарентности осуществляемой в них деятельности, открытости конкуренции, готовности офшоров к сотрудничеству в части обмена налоговой информацией, прежде всего в рамках Конвенции ОЭСР о взаимной административной помощи по налоговым делам. На сегодняшний день ее подписали 64 государства и территории. Российская Федерация



подписала и ратифицировала ее (с определенными существенными оговорками и заявлениями, что допускается Конвенцией) Федеральным законом от 4 ноября 2014 г. [2].

В России существуют более чем веские основания для негативного отношения к офшорам и к бенефициарам офшорных компаний. Скажем, еще в 2011 г. международный институт *Global Financial Integrity* признал Россию мировым лидером по оттоку «грязных» денег — и по абсолютным показателям, и по удельному весу финансовых потерь к ВВП [8]. Для РФ негативные эффекты офшоризации, выраженные в большом оттоке капитала и инвестиционном голоде в отраслях реального сектора экономики, были и остаются серьезными препятствиями на пути экономического развития, что и определяет настоятельную необходимость деофшоризации российской экономики.

Общеизвестно, что офшоры — самый популярный способ управления бизнесом в России. В офшорах зарегистрировано около 95 % крупной российской собственности. По данным Счетной палаты, за последние 20 лет через офшоры из РФ ушло более 800 млрд долларов. В этой связи бюджет регулярно недосчитывается 1 трлн рублей налоговых поступлений [6].

Основной причиной «офшорного бегства» из России является некомфортность ведения бизнеса в стране. В офшоры из РФ идут зачастую за более «дружелюбным» по отношению к бизнесу законодательством, защитой прав собственности, кредитными ресурсами, доступом к глобальным рынкам, за возможностями осуществления ряда структурно сложных сделок, которые не предоставляет российская юрисдикция (таких, например, как размещение евробондов). Широко известным стал факт использования офшорной схемы по настоянию зарубежных партнеров при покупке ТНК-ВР «Роснефтью» в 2013 г.

В конечном счете, можно утверждать, что уход российского бизнеса за рубеж происходит по четырем основным направлениям: там регистрируется собственность, берется заемный капитал, разрешаются споры, размещаются акции.

С учетом сказанного можно уверенно утверждать, что процесс правового регулирования деофшоризации российской экономики необходимо рассматривать и осуществлять с позиций системного подхода. Многомерность и сложность самого феномена офшоризации делают это более чем оправданным.

Деофшоризация как система включает, как нам представляется, три базовых, основополагающих, взаимосвязанных элемента, составляющих ее правовую основу: вступивший в силу с 1 января 2015 г. федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» от 24 ноября 2014 г. № 376-ФЗ [1] (далее — Закон); включение в глобальную систему обмена налоговой информацией; постановка и правовое решение вопроса об амнистии капиталов.

Основным инструментом деофшоризации стал Закон: с учетом объема новелл, которыми он обогатил российское законодательство,



его можно назвать беспрецедентным. Масштабность новаций определяется хотя бы тем обстоятельством, что Налоговый кодекс дополнен новой главой 34 «Контролируемые иностранные компании и контролируемые лица», предусматривающей создание механизма налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (КИК), хотя сам перечень нововведений не ограничивается рамками только этой главы.

Имея своей целью создание действенного механизма пресечения использования низконалоговых юрисдикций с целью создания необоснованных преференций и получения необоснованной налоговой выгоды, а также совершенствование норм законодательства о налогах и сборах в части налогообложения и контроля иностранных организаций, Закон затрагивает большую часть российского бизнеса.

Ограниченность объема статьи позволяет отметить лишь некоторые из новаций, которые представляются нам наиболее значимыми.

Закон, определяя правила «приписывания» прибыли офшоров их российским владельцам для ее налогообложения в России, ввел в НК РФ давно применяемые в международной практике, но новые для нашей страны следующие понятия и правила.

- Контролируемая иностранная компания (далее — КИК) — под ней понимается иностранная организация или структура без образования юридического лица, которая сама налоговым резидентом РФ не является, но ими контролируется. Иностранная организация не признается контролируемой, если эффективная ставка налогообложения доходов иностранной организации, определяемая по итогам периода, за который в соответствии с личным законом такой организации составляется финансовая отчетность за финансовый год, составляет не менее 75 % средневзвешенной налоговой ставки по налогу на прибыль. (Отметим, что ориентиром для установления таких значений послужил полюбившийся российским бизнесменам Кипр, где ставка корпоративного налога на прибыль — 12,5 %)

- Контролирующее лицо — таковыми будут признаваться физические и юридические лица, доля участия в КИК которых составляет более 25 или 10 %, если совокупная доля прямого и (или) косвенного участия всех лиц, признаваемых налоговыми российскими резидентами, в КИК составляет более 50 %. Кроме того, согласно п. 5 ст. 25<sup>13</sup> им может быть признано лицо, не отвечающее этим признакам, но осуществляющее контроль над такой организацией в своих интересах или в интересах своего супруга и несовершеннолетних детей.

- Налоговое резидентство организаций: такими будут признаны организации, управляемые, по сути, из России. В целях признания организаций налоговыми резидентами РФ вводится критерий «место фактического управления». Иностранцы организации при соблюдении определенных условий смогут признаваться налоговыми резидентами РФ и в этом случае не признаваться контролируемой иностранной компанией.

- Эффективная ставка налогообложения доходов (прибыли) иностранной организации» и формула ее расчета.



- Механизм налогообложения прибыли КИК путем включения нераспределенной прибыли в налогооблагаемую базу контролирующих их лиц – резидентов РФ.

- Предусмотрены такие новые обязанности, как уведомление налоговых органов уже до 1 апреля 2015 г. о своем участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица) и о контролируемых иностранных компаниях, контролирующими лицами которых они являются; декларирование и подтверждение нераспределенной прибыли КИК.

При этом минимальный размер нераспределенной прибыли, подлежащей декларации, составит в 2015 г. 50 млн рублей, в 2016-м – 30 млн рублей, после 2017-го – 10 млн рублей [2].

Закон вводит ответственность налогоплательщиков за непредоставление налоговикам уведомления о КИК либо предоставление недостоверных сведений, за неуплату или неполную уплату контролирующим лицом налога из-за того, что в налоговую базу не включена доля прибыли КИК. Законом предусмотрено, что не будет наступать уголовной ответственности за неуплату таких налогов в 2015–2017 гг., если ущерб России возмещен в полном объеме.

Определены Законом и случаи освобождения от налога. Его не будут платить: некоммерческая организация, которая не распределяет полученную прибыль (доход) между акционерами (участниками, учредителями) или иными лицами и образована в соответствии с законодательством государства – члена Евразийского экономического союза; владельцы компаний, расположенных в государствах, с которыми есть соглашения об избежании двойного налогообложения и налажен обмен информацией; если эффективная ставка налога КИК за границей составляет не менее 75 % средневзвешенной ставки в России; владельцы КИК, у которой доля пассивных доходов не превышает 20 %.

До 1 января 2015 г. использование контролируемых иностранных структур для аккумуляции дохода без налогообложения в России было легальным, а потому безопасным делом, чем объясняется столь масштабное использование офшоров российским бизнесом. Поправки в НК РФ, внесенные Законом, задают новые правила игры и вынуждают бизнес выбирать определенный вариант реагирования.

Закон не означает запрет на использование офшорных юрисдикций, его основная цель – обеспечение транспарентности ведения бизнеса. Ожидания государства, на первом этапе связанные в первую очередь с раскрытием информации бизнесом, не отменяют налоговой составляющей, особенно актуальной в сегодняшней непростой экономической обстановке. Потому налоговые последствия использования офшорных схем получения дохода по Закону в ряде случаев, возможно, будут ухудшены для бизнеса, а потому весьма ощутимы.

В полном объеме применение новых правил начнется лишь в 2017 г. Пока два года будут действовать переходные положения, необходимые для адаптации бизнеса, например освобождение в 2015–2017 гг. от уголовной ответственности за неуплату или неполную уплату контролирующим лицом налога из-за того, что в налоговую базу не включена доля прибыли КИК, если ущерб РФ возмещен в полном объеме.



Несмотря на очевидную актуальность и значимость принятого Закона, полагаем, что многие важные задачи, которые ставил перед собой законодатель: обеспечить жесткость Закона в сочетании с его понятностью бизнесу, этапностью применения, исполнимостью — на сегодняшний день в должной мере не решены. Потому необходимо продолжение совместной работы власти и бизнес-сообщества по развитию антиофшорного законодательства через внесение в Закон многих поправок, касающихся совершенствования механизмов КИК.

Они могут затрагивать ряд некорректных критериев для признания КИК и определения налогового резидентства иностранных компаний в РФ, четкое решение вопроса об освобождении от налогообложения безотзывных трастов, критерии исключения из режима КИК «активных» иностранных компаний, создание более простого и понятного порядка администрирования и пр. Считаем, что должен быть четко определен перечень юрисдикций, подпадающих под правила налогообложения КИК во избежание неограниченной географии их применения и полного экстерриториального налогообложения любых зарубежных структур российских компаний. Это критически важно для обеспечения конкурентоспособности последних на глобальных рынках.

Подход к правовому регулированию деофшоризации российской экономики необходимо сделать комплексным и сбалансированным. Мы убеждены, что Закон о КИК должен составить единую систему с такими инструментами, как амнистия капиталов, международный обмен налоговой информацией, а последние, в свою очередь, должны стать работающими механизмами.

Для этого необходимо, во-первых, обеспечить большую унификацию и гармонизацию «офшорных» норм российского законодательства с нормами международного права, учитывая международный статус самих офшоров. Работа в этом направлении требует объединения усилий со многими странами, прежде всего в рамках Конвенции ОЭСР, а также активного участия в формировании глобального механизма обмена налоговой информацией.

План действий BEPS (План G20/ОЭСР) по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения, принятый на саммите стран «Большой двадцатки» в Брисбене 16.11.2014 г., по сути представляет собой новые международные налоговые правила. Реализация этого плана предполагает к 2017—2018 гг. обмен налоговой информацией в автоматическом режиме, введение всемирного единого стандарта отчетности в рамках автоматического обмена налоговой информацией (АЕОИ) на основе взаимности, создание глобального инфраструктурного центра [7].

Полноценное включение России в новые международные правила предполагает необходимость разработки системы правового регулирования этого процесса и перестройку деятельности налоговых служб в целях обеспечения соответствия новым реалиям.

Во-вторых, необходимо в правовом поле решить вопрос об амнистии капиталов. Ее проведение, причем синхронизированное с началом действия Закона о КИК, является важнейшим и обязательным фактором эффективного применения самого Закона и достижения его целей.



Окончательная модель амнистии должна быть разработана к 15 июля 2015 г. во исполнение поручения Президента, сформулированного им в декабре 2014 г. Однако экспертному сообществу уже сейчас очевидно, что степень реализуемости и эффективности амнистии будет напрямую зависеть от четкого решения нескольких ключевых вопросов, а именно:

- должна ли амнистия распространяться только на деньги на счетах физических лиц или на любые их зарубежные активы;
- необходимо ли переводить и перерегистрировать активы в России или достаточно просто сообщить о наличии таковых;
- должен ли уплачиваться налог с декларируемых активов;
- должно ли быть проигнорировано происхождение этих активов.

Четкое, недвусмысленное правовое решение последнего вопроса особенно актуально с учетом требований FATF (Financial Action Task Force on Money Laundering), членом которой Россия стала с 2003 г.

Активная работа в этом направлении уже ведется. Так, 30 января 2015 г. свой проект амнистии капиталов презентовал бизнес-омбудсмен Борис Титов [3]. Очевидно, что решением этой проблемы будет заниматься Правительство РФ, наверняка не останется в стороне и РСПП, выступавший на протяжении всего прошедшего года одним из самых активных разработчиков антиофшорного законодательства.

Все сказанное позволяет предполагать, что, как ни парадоксально, несмотря на принятие Закона, законодательная работа по совершенствованию механизмов КИК им не завершена, а только начинается.

### Список литературы

1. *О внесении изменений в части первую и вторую Федерального Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций) : федеральный закон от 24 ноября 2014 г. № 376-ФЗ.* URL: <http://www.rg.ru/2014/11/28/nalog-inostr-dok.html> (дата обращения: 04.01.2015).
2. *О ратификации Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам : федеральный закон от 4 ноября 2014 г. № 325-ФЗ.* URL: <http://www.garant.ru/hotlaw/federal/581643/> (дата обращения: 03.02.2015).
3. *Вислогузов В.* Борис Титов просит прощения за всех. URL: <http://www.kommersant.ru/doc/2656319> (дата обращения: 10.02.2015).
4. *Госдума планирует принять антиофшорный закон к 1 декабря.* URL: <http://top.rbc.ru/rbcfreenews/5461e145cbb20f5ace275bc6> (дата обращения: 05.12.2014).
5. *OECD releases full version of global standard for automatic exchange of information.* URL: <http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-full-version-of-global-standard-for-automatic-exchange-of-information.htm> (дата обращения: 22.01.2014).
6. *Офшоры российских бизнесменов на 120 млрд долларов могут амнистировать.* URL: <http://www.mk.ru/economics/2014/10/02/ofshory-rossiyskikh-biznesmenov-na-120-mlrd-dollarov-mogut-amnistirovat.html> (дата обращения: 09.02.2015).
7. *Страны G20 договорились об автоматическом обмене налоговой информацией.* URL: <http://www.interfax.ru/business/407417> (дата обращения: 23.12.2014).



8. *Study Finds Crime, Corruption, Tax Evasion Drained \$946.7bn from Developing Countries in 2011*. URL: <http://www.gfintegrity.org/press-release/study-finds-crime-corruption-tax-evasion-drained-946-7bn-from-developing-countries-in-2011> (дата обращения: 09.01.2015).

#### **Об авторах**

Елена Анатольевна Барановская — канд. юр. наук, доц., Балтийский федеральный университет им. И. Канта, Калининград.  
E-mail: e.baranovskaya163@yandex.ru

Юлия Николаевна Аксенова-Сорохтей — канд. юр. наук, доц., Балтийский федеральный университет им. И. Канта, Калининград.  
E-mail: Juliajaksenova@gmail.com

#### **About the authors**

Dr Elena Baranovskaya, Associate Professor, Immanuel Kant Baltic Federal University, Kaliningrad.  
E-mail: e.baranovskaya163@yandex.ru

Dr Yulia Aksenova-Sorokhtey, Associate Professor, Immanuel Kant Baltic Federal University, Kaliningrad.  
E-mail: Juliajaksenova@gmail.com