

СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ МИНИМИЗАЦИИ ВЛИЯНИЯ ОФШОРНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ: ОЭСР, G20 И РОССИЯ

Г.Королев, А.Левашенко

В течение многих лет офшоры служили надежным механизмом налоговой оптимизации. По оценкам специалистов, Россия является мировым лидером по количеству вновь регистрируемых офшорных компаний¹. России для эффективного противодействия размыванию налоговой базы следует не только присоединиться к стандартам ОЭСР, но и вступить в эту международную организацию.

Офшоры можно классифицировать по различным критериям: по уровню транспарентности (степени открытости налоговой/банковской информации), по уровню налогообложения (нулевое налогообложение или упрощенное налогообложение), по видам деятельности компаний, чаще всего регистрируемых в данном офшоре (судоходные, торговые, страховые и пр.), по странам, резиденты которых чаще всего используют тот или иной офшор (территориальная принадлежность офшора), по типу права, в соответствии с которым строится законодательная система данного офшора.

Необходимо выделить офшоры, которые являются своего рода «классическими» юрисдикциями и страны, которые обладают признаками офшоров. К первому типу можно отнести такие страны, как Панама, БВО, Багамские острова и прочие государства, в которых отсутствует налогообложение и требования о предоставлении в налоговый орган форм бухгалтерской отчетности, упрощена процедура регистрации организации и такая регистрация осуществляется в наиболее короткие сроки и зачастую не требует присутствия непосредственного учредителя компании.

Ко второму типу относятся страны или административные единицы стран с признаками офшорных юрисдикций (Кипр, Швейцария, Гонконг, Сингапур, Панама, Мальта и пр.), в которых действует упрощенная процедура регистрации организации, но иногда весьма дорогостоящая (как, например, в Швейцарии), присутствует налогообложение и необходимо предоставлять в налоговый орган бухгалтерскую отчетность. Некоторые из таких стран являются членами авторитетных международных организаций (ВТО, ОЭСР) или интеграционных территориальных объединений (ЕС, например).

Наряду с этим выделяется четыре основные группы офшоров, сформированных по региональному принципу. Глобальная сеть офшорных центров распределена по континентам неравномерно:

7 из них находятся в Северной Америке, 25 – в Южной и Центральной Америке, 28 – в Европе, 19 – в Азии, 7 – в Африке и 14 – в Океании.

В то же время государства не могли оставить факт ухода от налогов без внимания и посредством внутригосударственных мер и механизмов межгосударственного сотрудничества (в частности, с помощью ОЭСР) осуществляют координацию политик по минимизации влияния офшорных юрисдикций на размывание налоговой базы, вследствие чего бюджеты имеют налоговые потери. Среди стран отсутствует единый подход к вопросу о необходимости борьбы с офшорными зонами. США, Япония, Швейцария рассматривают налоговую конкуренцию как инструмент воздействия на неэффективные государственные расходы и в то же время на эффективное размещение деловой активности. При этом большинство стран – членов Европейского союза и ОЭСР применяют различные методы борьбы с налоговой конкуренцией, определяя международную налоговую гармонизацию как одно из приоритетных направлений своей деятельности. Речь идет о системе мер по координации налоговой политики государств, входящих в международные союзы или объединения, заключающуюся в выравнивании налоговых ставок в различных государствах и устранении двойного налогообложения. Налоговая конкуренция, по мнению ЕС и ОЭСР, приводит к тому, что различные аспекты прямого и косвенного налогообложения фактически становятся новой областью конкуренции на межгосударственном уровне, в том числе с точки зрения развития инноваций, одним из основных факторов экономического развития в отдельных регионах, в частности, в признанных офшорных зонах, то есть ведет к нарушению международного экономического баланса.

В России существуют два основных документа, которые определяют перечни (списки) стран с признаками офшоров. Речь идет о Приказе Минфина России от 13.11.2007 г. №108н и Указании Банка России от 07.08.2003 г. №1317-У. К этим юрисдик-

¹ См.: Яковлев А.А. Критерии отнесения территорий и юрисдикций к офшорам // Ваш налоговый адвокат. 2008. № 11.

циям не применяется налоговая льгота – 0% по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов, при соблюдении определенных условий. Вместе с тем, несмотря на принятые документы, четко определяющие перечень офшорных юрисдикций, Высший арбитражный суд Российской Федерации (ВАС РФ) в постановлении от 26.03.2013 г. по делу №14828/12 ТСЖ «Скаковая 5» против ООО «Артекс корпорейшн» выразил свою позицию по данному вопросу. ВАС РФ постановил, что суды вправе самостоятельно относить иностранное государство, в котором зарегистрировано юридическое лицо, и которое участвует в арбитражном судопроизводстве, к офшорным юрисдикциям. Кроме того, офшорные компании, участвующие в арбитражном судопроизводстве, должны предоставлять суду информацию о бенефициарах, аффилированных лицах и корпоративной структуре. В случае непредставления такой информации, суд может признать доказанными обстоятельства в пользу противоположной стороны и на основании этого вынести решение против офшорной компании. Это позиция российской судебной системы. После планируемого объединения Верховного суда РФ с Высшим арбитражным судом РФ указанная правовая позиция останется без изменений, поскольку минимизация влияния офшорных юрисдикций является одной из целей политики государства¹.

Что касается международного сотрудничества, то следует отметить летний саммит 2013 г. Группы 20 (G20) в Санкт-Петербурге. На нем участники большинством голосов приняли предложенный ОЭСР План действий против размывания налоговой базы и сокрытия прибыли², т.е. по существу против офшорных юрисдикций. В этом плане определяются и сроки реализации предложенных мер – в течение двух лет.

Участники и ассоциированные члены ОЭСР признают, что существующая система двусторонних международных договоров об избежании двойного налогообложения несовершенна, соответственно, необходимы фундаментальные изменения, которые позволят исключить правовые пробелы и кол-

лизии, позволяющие уходить от налогообложения. Прежде всего, в Плате действий обращается внимание на информационные технологии в налоговом администрировании. В частности, автоматическому обмену информацией о налогоплательщиках. Таким образом, для получения информации о бенефициарах компаний не требуется официального запроса, а информация предоставляется автоматически государствам-участникам. В этом пункте ОЭСР будет осуществлять сотрудничество с Группой 20, Всемирным банком и всеми заинтересованными сторонами, особенно в части помощи развивающимся странам в этом отношении. Акцент на эффективном обмене информацией также сделан и в Приложении к декларации Группы 20: количество юрисдикций, взявших на себя обязательства по внедрению стандартов и вступивших в Глобальный форум по обмену информацией для налоговых целей выросло до 120³. К концу 2015 г. государства-участники «Группы 20» планируют начать применение автоматического обмена информацией в сфере налогообложения. Кроме того, в этом документе отмечается, что «Многосторонняя конвенция [Конвенция ОЭСР о взаимной административной помощи в налоговых вопросах] имеет ключевое значение для незамедлительного внедрения нового стандарта и обеспечения того, чтобы развивающиеся страны могли пользоваться преимуществами новой, более прозрачной системы». К середине 2014 г. предполагается завершение работы над техническими аспектами эффективного автоматического обмена информацией.

В мае 2013 г. заморские территории Великобритании (Ангилья, Бермудские острова, Британские Виргинские острова, Монтсеррат, Тёркс и Кайкос) присоединились к системе автоматического обмена информацией с такими государствами, как США, Испания, ФРГ, Италия, Франция⁴. К этой же системе также присоединились острова Мэн, Гернси, Джерси и Гибралтар. Создание системы стало результатом усилий правительства США в рамках принятого закона «Об обязательном раскрытии иностранных счетов для налоговых целей» (FATCA). Таким образом, низконалоговые юрисдикции, спрос на которые не снижался в последние годы, под влиянием новых тенденций стали участниками мер по борьбе с офшорами.

Однако не все государства-участники ОЭСР позитивно отнеслись к такой инициативе: например,

1 В частности, в Послании Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2013 отмечалось, что доходы компаний, которые зарегистрированы в офшорной юрисдикции и принадлежат российскому собственнику, конечному бенефициару, должны облагаться по российским налоговым правилам, а налоговые платежи должны быть уплачены в российский бюджет. Компаниям, зарегистрированным в иностранной юрисдикции, нельзя будет пользоваться мерами государственной поддержки, включая кредиты ВЭБа и госгарантии. Этим компаниям, также должен быть закрыт доступ к исполнению государственных контрактов и контрактов структур с государственным участием.

2 Action plan on base erosion and profit shifting. OECD. 2013.

3 Приложение по вопросам налогообложения к декларации лидеров стран «Группы двадцати». Сентябрь, 2013.

4 Chancellor welcomes huge step forward in global fight against tax evasion. HM Treasury. Published 2 May 2013 // <https://www.gov.uk/government/news/chancellor-welcomes-huge-step-forward-in-global-fight-against-tax-evasion>

Швейцария определенно выступила против автоматического обмена информацией.

Необходимые действия относятся к нейтрализации правовых коллизий различных нормативных правовых актов в налоговой сфере: норм внутригосударственного законодательства, двусторонних международных соглашений об избежании двойного налогообложения. Для этого предполагаются положения Модельной налоговой конвенции ОЭСР в отношении доходов и капитала и соответствующие рекомендации, например, ограничить применение налоговых вычетов, принять четкие гармонизированные правила об аффилированных лицах.

В Плане действий отмечается назревшая необходимость в более точной привязке дохода к экономической активности, которая приводит к его получению. Несовершенство существующей системы причина многочисленных злоупотреблений со стороны налогоплательщиков положениями двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения.

План действий, принятый на саммите Группы 20 в Санкт-Петербурге, предусматривает жесткие временные сроки его имплементации – в пределах двух лет. Соответственно, офшоры в классическом понимании этого термина, будут ликвидированы в ближайшем будущем.

Необходимость ликвидации обусловлена несколькими факторами. В период финансово-экономического кризиса 2008 г. многие государства начали искать дополнительные источники доходов бюджетной системы. В большинстве государств действует территориальный принцип налогообложения, когда налоги взимаются по источнику возникновения на территории соответствующего государства. Поэтому перевод активов в иные юрисдикции представляет проблему для бюджетных поступлений государств, в которых действует указанный принцип. Как следствие первого тезиса, на уровне международно-правового регулирования налоговых политик государств, возникло более действенное сотрудничество по гармонизации правил и норм в области налогов и сборов. Вероятно, опыт государств-членов ЕС будет взят в качестве стандарта гармонизации и координации. Государства осуществляют сотрудничество в целях минимизации пагубной налоговой конкуренции и устранения правовых коллизий. Существующая система двусторонних международных соглашений по налогам не позволяет в полной мере избежать таких коллизий.

В России борьба с офшорами осложняется несколькими факторами. Во-первых, отсутствуют соглашения об обмене информацией с большин-

ством низконалоговых юрисдикций¹. Наряду с этим, de facto обмен информацией с налоговыми службами зарубежных стран у России не развит в достаточной мере. Не определена аффилированность лиц (соответствующие положения больше года находятся в стадии законопроекта с 03 апреля 2012 года до настоящего времени²). Во-вторых, для эффективного противодействия размыванию налоговой базы России следует как можно скорее вступить в ОЭСР, как в организацию, обладающую наибольшим влиянием в сфере борьбы с офшорами. Кроме того именно ОЭСР разрабатывает и эффективно внедряет наиболее действенные стандарты для борьбы с оптимизацией налогообложения посредством низконалоговых юрисдикций. В-третьих, участие России в Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве (ТС-ЕЭП) со странами, которые не являются и не могут являться в ближайшее время членами ОЭСР или G20, может в некоторой мере ослаблять борьбу с офшорами. Единая таможенная территория, общие внешние границы, свободное перемещение товаров, услуг и капитала требуют совместных согласованных действий России, Казахстана и Белоруссии, направленных на осуществление эффективного налогового администрирования как в отношении третьих стран, так и между собой. Таким образом, офшорные схемы могут реализовываться посредством других государств-участников Таможенного союза – Белоруссии и Казахстана, при не осуществлении ими соответствующей борьбы с офшорами (например, могут отсутствовать соглашения об обмене информацией с теми же налоговыми юрисдикциями, что и у России). Следовательно, в силу действия национального режима между тремя странами всем государствам-участникам Таможенного союза следует принять единые правила, касающиеся офшоров, и способствовать единообразию правоприменительной практики в этом отношении. Кроме того, Россия, Казахстан и Белоруссия должны обеспечить между собой эффективный обмен информацией по налоговым вопросам и обмен банковской информацией. Также страны-члены ТС-ЕЭП должны проводить одновременные налоговые проверки, что будет способствовать эффективному налоговому администрированию на всей территории Таможенного Союза в соответствии со стандартами ОЭСР. ●

1 У России отсутствуют соглашения со следующими юрисдикциями: Панама, Остров Мэн, Гибралтар, Мальта, Сейшельские острова, Британские Виргинские острова, Невис, Багамские острова, Лихтенштейн, Гонконг, Нормандские острова (Джерси и Гернси), Уругвай, Каймановы острова.

2 <http://asozd2.duma.gov.ru/main.nsf/%28SpravkaNew%29?OpenAgent&RN=252441-6&O2>