

Перспективы развития законодательных мер в рамках политики деофшоризации российской экономики. Возможность применения exit tax в России.

Заривный Андрей Витальевич

Аспирант

Финансовый университет, Москва, Россия

E-mail: a.zarivnyy@gmail.com

Федеральным Законом от 24 ноября 2014 г. N 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)» (далее - «Закон») с первого января 2015 г. в Налоговый Кодекс России (далее - «Налоговый Кодекс») был введен ряд новых понятий и процедур, связанных с обязательствами российских индивидуальных и корпоративных налогоплательщиков в отношении иностранных структур, в которых они владеют долями/акциями или над которыми они осуществляют контроль [4].

Новые правила, вводимые Законом, касаются следующих ключевых направлений:

- участие в иностранных структурах и налогообложение Контролируемых иностранных компаний (далее - «КИК») [6];
- налоговое резидентство в России иностранных компаний [2];
- определение фактического бенефициара доходов [1];
- налогообложение дохода от реализации долей/акций в обществах, активы которых преимущественно состоят из недвижимого имущества.

Закон является одним из инструментов в рамках более широкой комплексной политики деофшоризации экономики России, которая помимо прочего включает в себя:

- присоединение России к Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам и участие в международной системе автоматического обмена информацией между налоговыми органами [3, 7, 8];
- проект проведения налоговой амнистии;
- ужесточение ответственности за совершение налоговых правонарушений, в том числе расширение списка правонарушений, за совершение которых может применяться уголовная ответственность;
- ужесточение валютного законодательства в части обязательств, связанных с иностранными банковскими счетами резидентов России.

Очевидно, что новые положения, введенные Законом, будут являться предметом дальнейших поправок со стороны законодателей. В частности, дополнения и поправки можно ожидать в следующих областях:

- уточнение порядка уведомления об участии в иностранных компаниях и контролируемых иностранных компаниях;
- дополнение критериев определения налогового резидентства физических лиц в России (по аналогии с содержанием Письма Федеральной Налоговой Службы от 16 января 2015 года № ОА-3-17/87@ «О порядке уведомления гражданином России об утрате физическим лицом статуса налогового резидента Российской Федерации») [5];

- детализация процедуры определения лица, имеющего фактическое право на получение доходов;

- конкретизация соотношения основных и дополнительных критериев для определения места фактического управления организации для целей определения налогового резидентства иностранного юридического лица в России;

Среди обсуждаемых в экспертном сообществе, а также среди налогоплательщиков вариантов обеспечения соответствия новым положениям Налогового Кодекса, одной из наиболее очевидных опций для налогоплательщиков - физических лиц является утрата ими статуса налогового резидента в России. Таким образом, применение положений Закона может быть сведено к минимуму.

В этой связи, в качестве контрмеры, которая могла бы препятствовать стремлению налогоплательщиков к утрате налогового резидентства в России, является введение так называемого налога «на смену налогового резидентства» (далее - «**exit tax**»), существующего на сегодняшний день в налоговом законодательстве стран Европы и Северной Америки [10].

Суть exit tax сводится к налогообложению государством доходов, полученных от определенных источников налогоплательщиком в качестве налогового резидента государства, иного, нежели того, резидентом которого являлся налогоплательщик определенное время назад. Иными словами, если имеет место смена налогового резидентства физического лица для целей оптимизации налогового бремени в отношении доходов, полученных вскоре после такой смены резидентства, государство может распространить свою налоговую юрисдикцию на такие доходы посредством закрепления соответствующего механизма во внутреннем налоговом законодательстве.

При этом важными параметрами в части определения порядка применения механизма exit tax являются:

- категория доходов, подлежащих налогообложению в случае смены налогового резидентства бенефициаром;

- величина доходов /долей участия, к которым будет применяться exit tax;

- срок, получение дохода в течение которого, предполагает налогообложение exit tax, при смене налогового резидентства [7].

Источники и литература

- 1) Ахметшин Р.И., Налоговые аспекты деофшоризации: мировые тенденции в зеркале российской действительности // Закон, июнь 2014 г.
- 2) Гидирим В.А., Принцип резидентства корпораций в международном налоговом праве // Международное право, №01, 2013 г.
- 3) Федеральный закон Российской Федерации от 4 ноября 2014 г. N 325-ФЗ "О ратификации Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам".
- 4) Федеральный Закон от 24 ноября 2014 г. N 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)».
- 5) Письмо Федеральной Налоговой Службы от 16 января 2015 года № ОА-3-17/87@ «О порядке уведомления гражданином России об утрате физическим лицом статуса налогового резидента Российской Федерации».

- 6) Приказ Минфина России от 13.11.2007 N 108н (ред. от 02.10.2014) "Об утверждении Перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны)".
- 7) Hadjiveltchev Dimitar, Exit tax : le régime fait peau neuve en 2014 // Option finance, 7 avril 2014 (<http://www.cms-bfl.com/Exit-tax-le-regime-fait-peau-neuve-en-2014-07-04-2014>).
- 8) Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters_9789264115606-en#page7.
- 9) Multilateral Competent Authority Agreement on automatic exchange of financial account information: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/multilateral-competent-authority-agreement.pdf>.
- 10) Transfert de domicile et non-résident : exit tax et plus-values: <http://droit-finances.commentcamarche.net/contents/1470-transfert-de-domicile-et-non-resident-exit-tax-et-plus-values>.