



We master many terrains

Январь 2013

Протокол о внесении изменений в Соглашение между Российской Федерацией и Швейцарской Конфедерацией об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал («Протокол»): Вступление в силу 9 ноября 2012 года.

После того, как Швейцария отозвала в марте 2009 свою оговорку в отношении статьи 26 об обмене информацией Типового Соглашения ОЭСР («ТС»), она провела переговоры о внесении соответствующих изменений в несколько Соглашений об избежании двойного налогообложения («СИДН»), в частности с Российской Федерацией. Подписан Протокол, который вносит изменения в Соглашение об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал («Протокол»).

Как Вам уже известно, этот Протокол привносит нововведения, которые в определенной степени скажутся на российских налогоплательщиках, равно как и на компаниях или юридических лицах, которые имеют отношение к российскому налогоплательщику и имеют счет(а) в швейцарском банке.

Основные изменения следующие:

- Изложен перечень российских налогов, на которые распространяется Соглашение. Согласно статье I Протокола речь идет о налогах на прибыль и имущество юридических лиц, на доходы и имущество физических лиц, в том числе на доходы от отчуждения движимого или недвижимого имущества;
В статье VII об обмене информацией речь идёт о налогах на добавленную стоимость (НДС).
- Новая статья о дивидендах;
- Нулевая ставка налога на проценты, в целях привлечения инвестиций;
- Отменен остаточный налог на дивиденды, выплаченные пенсионным фондам и центральным банкам;
- Новое определение «резидента»;

- Обмен информацией, но не вытягивание информации (fishing expedition)¹;
- Нормы, направленные против злоупотребления Соглашением.

Мы остановимся на трех последних пунктах.

1. РЕЗИДЕНТ

В соответствии с ТС, статья II Протокола определяет резидента как: «любое лицо, которое в силу законодательства данного Государства подлежит налогообложению в нем на основании своего местожительства, постоянного местопребывания, места управления, места регистрации или по любому другому критерию аналогичного характера». В Приложении к Протоколу уточняется, что «место управления находится там, где по существу принимаются ключевые управленческие и коммерческие решения, необходимые для осуществления его предпринимательской деятельности». Эта терминология принята в ОЭСР и других СИДН, ратифицированных Швейцарией.

По всей вероятности в будущем в российское законодательство также будут внесены соответствующие изменения. Таким образом, если иностранная компания управляется из России, российские органы могут счесть, что деятельность такой компании, по меньшей мере частично, осуществляется в России и поэтому подлежит налогообложению в России.

2. ОБМЕН ИНФОРМАЦИЕЙ (ОИ)

Протокол устанавливает **порядок обмена информацией («ОИ»)** в целях получения сведений о российском налогоплательщике от швейцарских банков, которые больше не смогут отказать в выдаче информации, сославшись на банковскую тайну. К тому же, административная помощь будет оказываться не только в случае мошенничества, но и даже в случае уклонения от налогообложения.

Однако, ОИ не происходит автоматически, и российские органы не могут обращаться напрямую к швейцарским банкам.

а. Порядок ОИ

- Запросы должны подаваться Министерством финансов России или его представителем Директору Федеральной налоговой администрации Швейцарии («ФНА»)².
- Запросы сводятся к налогам, на которые распространяется Соглашение («СИДН»).
- В них должны быть указаны имя и адрес лица (или компании), в отношении которого запрашивается информация, таким образом, чтобы данное лицо могло быть установлено безошибочно³.

¹ Имеются в виду запросы без четкого предмета расследования с расчетом на получение информации, имеющей значение для налогообложения.

² Последний примет решение о возможности передать запрос указанному (ым) банку (ам), отказать в запросе или потребует дополнительную информацию от российских органов.

³ В этом отношении Налоговый комитет ОЭСР выработал новый комментарий к статье 26 ТС, который был утвержден Советом ОЭСР 18 июля 2012 года. Согласно этому комментарию Государствам рекомендовано принимать групповые запросы, основанные на определенном поведении, отвечающем специфическим критериям поиска. Швейцария уже испытала на себе такой вид запроса со стороны налоговых органов США в отношении банка ЮБС. В данном случае налогоплательщики были определены не по отдельности, а тем, что они использовали созданные банком структуры для владения банковским счетом.

Мы исходим из того, что в будущем будет сложно отличить подобный способ идентификации налогоплательщика от кампании по сбору данных (fishing expedition). В статье VII Протокола уточнено, что запрошенная информация должна иметь «надлежащее значение».

- Должны быть указаны название и адрес банка (или другого лица, владеющего информацией), либо номер банковского счета.
- Должна быть приведена причина запроса, налоговый период и запрашиваемые сведения.

b. Пределы

Запросы ограничивают некоторые основные принципы Протокола, которые подтверждают швейцарское положение об административной помощи по СИДН (положение скоро будет заменено Федеральным законом о международной помощи по налоговым вопросам):

- Протокол не имеет **обратной силы** (запрос может относиться только к налоговому периоду, начавшемуся после вступления Протокола в силу). В данном случае, российские органы смогут отправить запросы швейцарским авторитетам для налогового периода, начинающегося с 1 января 2013;
- Любой запрос должен отвечать требованиям **конфиденциальности** (представленные сведения могут использоваться только в налоговых целях);
- Запрос не может быть основан **на украденных данных**;
- **Права налогоплательщика** (в том числе право быть заслушанным и право на судебный пересмотр) должны быть соблюдены в рамках производства по ОИ.

c. Порядок обжалования

Заинтересованный налогоплательщик и любое лицо, владеющее запрошенной информацией, вправе **обжаловать вступившее в законную силу решение ФНА** в Федеральный административный суд («ФАС»). Подачей жалобы **приостанавливается** исполнение решения, что означает, что сведения не могут быть переданы до тех пор, пока решение ФАС не вступит в законную силу.

d. Особый случай: юридическое лицо швейцарского или иностранного права, принадлежащее российскому налогоплательщику

ОИ в принципе не допускается в отношении **надлежащим образом учрежденного по швейцарскому или иностранному праву общества или юридического лица**, поскольку речь идет о юридическом лице, обособленном от своего акционера или своих акционеров.

Со вступлением Протокола в силу формальное существование общества – т.е. то обстоятельство, что компания надлежащим образом учреждена по праву места своей регистрации и признается в этой юрисдикции независимым юридическим лицом – больше не будет достаточно. Кроме того потребуются, чтобы налоговые органы также не сочли, что место эффективного управления, как оно определено в пункте 1 выше, находится в России. Для этого будет проведен углубленный анализ деятельности общества, чтобы установить, где находится его «мозговой центр».

В российском законодательстве ещё не существует такое понятие резидента но, как уже упомянуто в пункт 1, ожидаются правовые изменения.

Таким образом, предусматривается, что иностранное общество, владеющее счетом в Швейцарии, может быть предметом запроса об ОИ, если оно контролируется или решения принимаются российским налогоплательщиком.

3. ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЕ СИДН: ПОДСТАВНОЕ ЛИЦО

Статьей VIII Протокола вводится известное по ТС понятие «**фактического собственника**». Речь идет о лице, обладающем фактической возможностью контролировать последующее использование дохода.

Таким образом ОЭСР стремится предотвратить определенную форму злоупотребления, заключающуюся в том, что резидент третьего государства учреждает в договаривающем Государстве лицо или общество («**подставное лицо**») с единственной целью воспользоваться налоговыми льготами, предоставляемыми СИДН. Такая структура, скорее всего, будет считаться злоупотреблением, поскольку она существует лишь юридически, без экономического наполнения (сущность преобладает над формой). Налоговые преимущества СИДН не подлежат применению.

Так, например, швейцарский Федеральный суд отказал датской компании, владевшей капиталом швейцарской компании, в удовлетворении требования о возмещении удержанного у источника налога.

Обстоятельства дела были таковы: швейцарская компания выплачивала дивиденды своей датской материнской компании, а та, в свою очередь, по прошествии нескольких дней выплачивала тот же дивиденд своей материнской компании местонахождением на Гернси. Капиталом последней владела бермудская компания. Швейцарский суд отказал в применении Соглашения об избежании двойного налогообложения между Швейцарией и Данией в отношении возмещения налога у источника, поскольку датская компания не обладала каким-либо реальным правом распоряжения и выполняла лишь функцию прокладки. Помимо этого, Федеральный суд констатировал, что в Дании у указанной компании не было персонала, инфраструктуры и что она не вела там хозяйственной деятельности. Таким образом, эта структура была создана исключительно для того, чтобы воспользоваться преимуществами СИДН.

4. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Федеральный суд неоднократно высказывался по вопросу о понятии фактического собственника и фактического местонахождения в СИДН.

а. Траксты

Из его решений следует, в частности, что доверительный собственник **безотзывного и дискреционного траста** был признан фактическим владельцем счета в Швейцарии и в запросе об ОИ было отказано. Эта позиция объясняется тем, что в данном конкретном случае только доверительный собственник траста, а не его учредитель или бенефициары, имел право принимать решения о том, кому, когда и каким образом распределяются доходы и имущество, одному или нескольким бенефициарам (дискреционные полномочия). Таким образом, нельзя было считать траст контролируемым другим лицом (А 7013/2010).

б. Фонды

Те же доводы применялись в случае **фондов**, структурированных таким образом, что Совет фонда фактически контролирует распределение выплат (А-6053/2010). Напротив, запрос об ОИ был удовлетворен в случае, когда в фонде налогоплательщик являлся «первым бенефициаром» без каких-либо уточнений объема его полномочий (А 6053/2010). Те же критерии применяются к компаниям в зависимости от полномочий совета директоров.

5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Изменения, внесённые в Протокол, отражают приверженность государств-членов ОЭСР к вопросу о прозрачности, поднимавшемуся в последние годы. В данных обстоятельствах, для Швейцарии стало необходимым ограничить банковскую тайну в контексте с «СИДН». Тем не менее, суды будут продолжать внимательно анализировать представленные им случаи «ОИ» с целью сохранения конфиденциальности и стабильности швейцарской правовой системы.

Вероятно, русский законодатель адаптирует внутреннее право в соответствии с изменениями, вызванными Протоколом. Мы настоятельно советуем Вам проанализировать имущественные структуры, владеющие Вашими активами в Швейцарии, и при необходимости принять соответствующие решения. Мы в Вашем распоряжении и готовы помочь Вам в этом.

6. КОНТАКТЫ

Необходимо учитывать, что содержание данной статьи носит исключительно общий характер. В каждом конкретном случае вам потребуется консультация независимого эксперта.



Кирилл Троянов
Партнёр, Женева
troyanov@altenburger.ch
Rue Toepffer 11bis
CH-1206 Genève



Лилиан Шаван –ван Кампен
Юрист, Женева
chavan@altenburger.ch
Rue Toepffer 11bis
CH-1206 Genève