

СТРУКТУРИРОВАНИЕ БИЗНЕСА BUSINESS' STRUCTURING

Елена ДРОБОТ,
кандидат юридических наук,
директор компании финансово-правового
аутсорсинга «ВИЗА», член Лондонского института
дипломированных арбитров (MCIArb),
член Швейцарской Арбитражной Ассоциации (ASA),
Днепропетровск



Olena DROBOT,
PhD in Juridical Science,
Director of company for financial and legal
outsourcing «VIZA», Member of the Chartered Institute
of Arbitrators (MCIArb),
Member of Swiss Arbitration Association (ASA),
Dnipropetrovsk

ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕУДОБСТВА ОФФШОРНЫХ И ПОЛУОФФШОРНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ

В настоящий момент все чаще и чаще ставится вопрос о целесообразности структурирования бизнеса. Что такое структурирование бизнеса? Зачем необходимо его структурировать?

Структурирование бизнеса – это распределение ведения хозяйственной деятельности на несколько юридических лиц. Например, одно юридическое лицо является только владельцем основных активов, другое – занимается производством, третье – ведет работу по сбыту и снабжению и т.д.

Целесообразность структурирования бизнеса обуславливается несколькими причинами. **Во-первых, бизнес является бизнесом только тогда, когда его можно продать, следовательно, бизнес необходимо рассматривать как товар.** Приобретая бизнес целиком или становясь его соинвестором (совладельцем), любое лицо желает четко понимать, что оно приобретает. Структурированному бизнесу легче дать реальную оценку и понять структуру всей хозяйственной деятельности. Если же речь идет об иностранном инвесторе или покупателе, то иностранный инвестор вообще не будет рассматривать как объект приобретения неструктурированный бизнес. Это связано с тем, что стандарты учета и отчетности в Украине имеют существенные различия со стандартами Европы, Америки и Азии. И, к примеру, объяснения «это наша непогашаемая дебиторская (кредиторская) задолженность» или «не смотрите на эти остатки товара (сырья)...» не только не приемлемы, но и непонятны для иностранного инвестора. Структурированный бизнес позволяет отсечь неприемлемые для иностранного менталитета особенности ведения бизнеса «по-украински» и в любой момент представить бизнес как товар перед потенциальным покупателем или инвестором.

Во-вторых, структурирование бизнеса является отличной защитой от рейдерских нападений любых видов. Как показывает анализ многолетней практики деятельности рейдеров, предшественником нападений и захватов являлись различные (иногда «не совсем законные») хозяйственные операции с контрагентами, которые впоследствии входили в одно из звеньев рейдерской схемы, причем такие операции проводились с участием юридического лица – собственника основных активов. Структурирование же бизнеса предопределяет на будущее, что юридическое лицо – собственник активов – будет осуществлять свою деятельность только по передаче в пользование своих активов своим же предприятиям-производителям или операционным компаниям и никаких других операций, кроме указанных, осуществлять не будет. Как следствие, рейдерам невозможно будет даже теоретически вступить в какие-либо хозяйственные отношения с лицом – собственником активов, поскольку любая, отличная от арендных отношений операция уже будет не типичной для такого предприятия. И если рейдеры даже и попытаются сфальсифицировать какие-либо правоотношения, то такие договора значительно легче признаются недействительными, нежели подобные договора на операционных компаниях. Вывод активов на отдельное юридическое лицо также поможет избежать существенных потерь на штрафах и иных санкциях в связи с ошибками ведения хозяйственной деятельности операционными компаниями.

В-третьих, вести учет структурированного бизнеса значительно легче и удобнее, нежели в смешанной компании, которая является и держателем активов, и производителем, и компанией продающей и покупающей товар.

Лица, не осуществлявшие никогда структурирование собственного бизнеса, зачастую высказываются о том, что это «непомерно» дорогое удовольствие как с точки зрения налогообложения, так и с точки зрения последующей хозяйственной деятельности, имея в виду пресловутую «налоговую нагрузку».

Нельзя сказать, что бизнес не несет расходов, связанных со структурированием, но следует отметить, что все эти расходы абсолютно оправдывают себя. При структурировании проводится полный финансовый и юридический аудит хозяйственной деятельности, в результате которого выявляются допущенные ранее ошибки учета и отражения определенных операций, именно исправления этих оплошностей, что и приводит к дополнительным тратам со стороны структурирующегося предприятия. Но результатом такой деятельности будет начало жизни «с чистого листа», без безнадежных задолженностей и «сомнительных» запасов товаров.

Что касается выделения активов на отдельное юридическое лицо, то существуют абсолютно законные схемы, не приводящие к возникновению дополнительного налогообложения или возникновения дополнительного НДС, например разделение предприятий.

Вопросы возрастающей «налоговой нагрузки» также не имеют под собой оснований. Поскольку «налоговая нагрузка» рассчитывается из оборота, то разделение денежных потоков по различным предприятиям или же выделение активов на другое лицо не приводят к увеличению как оборота, так и «налоговой нагрузки».

При структурировании бизнеса выделять активы можно как на юридическое лицо (резидента Украины), так и на нерезидента. Если собственники бизнеса приняли решение о структурировании бизнеса и выделении активов на нерезидента, то одним из главных вопросов станет вопрос избрания юрисдикции.

В настоящий период множество стран предоставляет возможность регистрации компаний для нерезидентов с льготным налогообложением. В мире насчитывается свыше 300 зон, имеющих льготное налогообложение доходов нерезидентов. Путем создания таких зон государства привлекают дополнительные существенные инвестиции в собственную экономику (регистрационные пошлины, пошлины за ежегодное поддержание компаний, пошлины за легализацию документов и т.д.) и создают дополнительные рабочие места (адвокаты, аудиторы, секретарские компании и др.). Выгоды страны, предоставляющей возможность регистрации нерезидентам компании в «налоговом раю», очевидны. А какие же преимущества получает нерезидент, в частности выходец из стран СНГ, с какими рисками он может столкнуться?

Зоны, предоставляющие возможность регистрации нерезидентами компаний со льготным налогообложением, можно классифицировать по различным признакам, но самым распространенным классифицирующим признаком является обязанность компании, учрежденной нерезидентом, оплачивать налоги в стране регистрации. Так, компания, не оплачивающая какие-либо налоги, считается оффшорной компанией, а оплачивающая налоги по льготным ставкам – считается полуоффшорной компанией. Важным вопросом является определение резидентности оффшорной компании. **Источники международного права дают основные критерии для определения резидентности компании, к ним относятся:**

- место инкорпорации (место регистрации юридического лица);
- место юридического адреса;



- место оплаты налогов;
- место гражданства учредителей (или собственников);
- место фактического управления компанией (место гражданства директора);
- место ведения хозяйственной деятельности.

Это означает, что компания признается резидентом той страны, в которой она подпадает под большую совокупность перечисленных критериев. Определение резидентности производится как по национальному законодательству, так и на основании международных документов (конвенций, директив, соглашений и пр.). Установление резидентности компании определяет место, в котором возникает обязанность компании по оплате налогов.

Рассмотрим жизненную ситуацию: граждане, резиденты страны X, зарегистрировали (купили) оффшорную компанию на островах. Определим резидентность такой компании:

- место инкорпорации – острова;
- место юридического адреса – острова;
- место оплаты налогов – налоги нигде не платят (сбор за ежегодное поддержание компании не является налогом);
- место гражданства учредителей (или собственников) – страна X;
- место фактического управления компанией (место гражданства директора) – страна X;
- место ведения хозяйственной деятельности – страна X.

Вывод очевиден – такая компания может быть признана резидентом страны X. Безусловно, это только теоретический подход. Но, как показывает практика ведения бизнеса в Украине, любая теория может стать реальностью.

Многие страны устанавливают свои средства защиты против оттока капитала в оффшорные зоны. Например, резидентами в Великобритании признаются компании, инкорпорированные в Великобритании, а также компании, учрежденные за границей, если органы их центрального управления и контроля находятся в Великобритании. Так, если заседания совета директоров компании чаще всего проводятся в Великобритании, компания признается резидентом этой страны со всеми налоговыми последствиями. Определить резидентность конкретной оффшорной компании можно только после детального анализа национального законодательства страны регистрации такой компании, международных документов, которые подписала или к которым присоединилась оффшорная юрисдикция. Какой же правовой статус оффшорных компаний и как законодательство Украины оценивает правовой статус оффшоров на территории Украины?

Украина в качестве защитных средств приняла ряд законодательных и подзаконных актов, которые фактически дискриминируют оффшорные компании в товарном обороте Украины.

Распоряжением Кабинета Министров Украины от 23 февраля 2001 года №143-р определен перечень оффшорных зон. К сведению, к списку оффшорных зон Украина отнесла: остров Гернси, остров Джерси, остров Мэн, остров Олдерни, Бахрейн, Белиз, Андорру, Гибралтар, Монако, Ангилью, Антигуа и Барбуда, Арубу, Багамские острова, Барбадос, Бермудские острова, Британские Виргинские острова, Виргинские острова (США), Гренаду, Каймановы острова, Монтсеррат, Нидерландские Антильские острова, Пуэрто-Рико, Сент-Винсент и Гренадины, Сент-Китс и Невис, Сент-Люсия, Содружество Доминики, Теркс и Кайкос, Либерию, Сейшельские острова, Вануату, Маршалские острова, Науру, Ниуе, острова Кука, Самоа, Мальдивскую Республику.

Налоговый кодекс Украины (НКУ) в подпункте 14.1.267. определяет, что «займом являются денежные средства, которые предоставляются резидентами, которые являются финансовыми учреждениями, или нерезидентами, кроме нерезидентов, которые имеют оффшорный статус, заемщику на определенный срок с обязательством их возвращения и оплатой процентов за пользование суммой займа». Подпункты 139.1.13., 139.1.15., 140.1.2., 161.2. НКУ определяют, что в сумму расходов не включаются расходы на приобретенные у оффшорной компании услуги (работы) по консалтингу, маркетингу, рекламе, услуг (работы) по инжинирингу, начислению роялти, оплата же товаров (работ, услуг) в пользу оффшорных компаний или совершение расчетов через оффшорные компании включаются в сумму расходов в размере, который составляет 85 процентов стоимости таких товаров (работ, услуг).

Решением ДКЦБФР от 30.08.2011 №1177 «Об определении критериев, по которым оценивается риск субъекта первичного финансового мониторинга – профессионального участника рынка ценных бумаг быть использованным для отмывания доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма» отнесено к субъектам первичного финансового мониторинга с высоким риском, профессиональных участников рынка ценных бумаг, которые осуществляют операции купли ценных бумаг стороной в которой выступают оффшорные компании.

Такими мерами Украина пытается уменьшить отток капиталов в оффшорные юрисдикции.

Не стоит оставлять без внимания и Закон Украины «О международном частном праве», именно он дает возможность понять, каким образом теория относительно резидентности иностранной компании может стать реальной практикой в Украине. Статья 25 этого закона определяет: «Местонахождением юридического лица является страна, в которой юридическое лицо зарегистрировано или иным образом создано согласно праву этой страны. При отсутствии таких условий или если их невозможно установить, применяется право страны, в которой находится исполнительный орган управления юридического лица.».

Необходимо отметить, что некоторые оффшорные юрисдикции непосредственно в своем национальном законодательстве прописывают, что определенное государство в определенной зоне предоставляет право на размещение и регистрацию адреса компании, созданной иностранными лицами. Другими словами, факт регистрации адреса не является фактом регистрации компании именно в этом государстве. Следовательно, проанализировав в совокупности национальное законодательство оффшорной юрисдикции с учредительными документами компании (которые нигде не зарегистрированы: ни на решении о создании оффшорной компании, ни на уставе, нет отметок о какой-либо государственной регистрации), учтем, что сертификат инкорпорации фактически может оказаться регистрацией адреса нахождения иностранной компании, мы столкнемся с проблемой определения резидентности такой компании. В таком случае вступит в действие именно статья 25 Закона Украины «О международном частном праве», которая и определит резидентность компании по месту нахождения исполнительного органа.

Следующим **существенным риском является риск махинаций с корпоративными правами оффшорных компаний.** Многие (практически все) оффшорные юрисдикции не предусматривают регистрацию акционеров (собственников) компании в каких-либо государственных органах. Реестры акционеров (или подобные документы) хранятся по месту регистрации компании или по месту нахождения исполнительного органа. С одной стороны, «закрытые» списки собственников, на первый взгляд, очень хороший момент, с другой стороны, отсутствие факта фиксирования собственников в каком-либо государственном органе – реальная возможность «выяснить, что ваша компания принадлежит совсем не вам, а неизвестному третьему лицу». В таком случае свои права собственности надо будет отстаивать в национальном государственном суде оффшорной юрисдикции, что является достаточно большой проблемой как с точки зрения предоставления доказательств, так и с точки зрения незнания ни процессуальных, ни материальных норм оффшорной юрисдикции.

К рискам работы с оффшорными компаниями также следует отнести:

- продажу комплекта документов без реальной регистрации компании или ее юридического адреса;
- продажу компании ликвидированной, или находящейся в розыске, или «бывшей в употреблении»;
- нерадивость работников «секретарской компании» по оплате обязательных минимальных платежей в пользу оффшорной юрисдикции при ежегодной поддержке компаний и/или сдаче той минимальной отчетности, которая должна быть ежегодно подана оффшорной компанией по месту регистрации (в практике существует достаточно много примеров, когда «секретарские компании» подавали справки в органы оффшорной юрисдикции о том, что компания неактивна; адрес компании (или регистрация компании) исключались из реестра; «секретарская компания» забирала себе «в карман» суммы обязательных ежегодных сборов, а клиент проводил хозяйственные операции на фактически закрытой («неактивной») компании).

Оценивая все риски размещения активов на оффшорных компаниях, необходимо прийти к выводу о достаточной рискованности такого решения. **Гораздо спокойнее вести деятельность в компании со льготным налогообложением, так называемой полуоффшорной компании.** Безусловно, содержание такой компании будет дороже, чем содержание оффшорной компании, но это даст ряд существенных преимуществ. Компания с льготным налогообложением является плательщиком налогов в стране регистрации, поэтому вопросов относительно определения резидентности компании ни у вас, ни у налоговых органов Украины не будет. По большинству признаков определения резидентности такая компания будет подпадать под юрисдикцию регистрации оплаты. Не будет стоять вопрос о доказывании то ли места нахождения, то ли места регистрации: компания, зарегистрированная плательщиком налогов, будет считаться резидентом той юрисдикции, в которой оплачивает налоги. Присутствие государственного контроля (в том числе по оплате налогов) исключит риски ведения хозяйственной деятельности несуществующей, ликвидированной компанией или компанией с любыми иными дефектами правоспособности.

Факт регистрации учредителей (собственников) в государственном реестре юрисдикции с льготным налогообложением, с одной стороны, пугает украинских бизнесменов, с другой стороны (при детальном ознакомлении с правовыми нормами), абсолютно не страшен. Для официального легального (с точки зрения законодательства Украины) вхождения лица в состав учредителей (собственников) иностранной компании с льготным налогообложением просто необходимо выполнить определенные процедуры.

Инвестирование за пределы Украины (а создание нерезидентской компании украинским лицом будет считаться инвестированием за пределы Украины) регулируется рядом нормативно-правовых актов. Это Закон Украины «Об инвестиционной деятельности» от 18 сентября 1991 года. Согласно части 2 статьи 6 этого закона: «Инвестиционная деятельность субъектов Украины за ее пределами регулируется законодательством иностранного государства, на территории которого эта деятельность осуществляется, соответствующими договорами Украины, а также специальным законодательством Украины».

Если инвестиции выражены в виде имущественных ценностей, то порядок их осуществления регулируется Указом Президента Украины «Об инвестировании имущественных ценностей резидентами за пределами Украины» от 13 сентября 1995 года №839/95. Инвестирование имущественных ценностей за пределы Украины подлежит лицензированию. Выдачу индивидуальных лицензий на проведение такого инвестирования осуществляет Министерство экономики и по вопросам европейской интеграции Украины на основании Положения о порядке выдачи индивидуальных лицензий на осуществление резидентами имущественных инвестиций за пределы Украины и Положения о порядке контроля и отчетности относительно использования имущественных ценностей, которые инвестируются за пределы Украины, утвержденных постановлением Кабинета Министров Украины от 19 февраля 1996 года №229.

С целью урегулирования капитальных операций, связанных с инвестированием резидентами средств (валютные ценности, выраженные в гривне или в иностранной валюте) за рубеж, Национальный банк Украины устанавливает порядок выдачи резидентам индивидуальных лицензий на осуществление инвестиций за рубеж, утвержденный постановлением Правления Национального банка Украины от 16 марта 1999 года №122. В соответствии с Декретом Кабинета Министров Украины «О системе валютного регулирования и валютного контроля» от 19 февраля 1993 года №15-93, осуществление инвестиций за рубеж, в том числе путем приобретения ценных бумаг, за исключением ценных бумаг или иных корпоративных прав, полученных физическими лицами-резидентами в качестве подарка или в наследство, требует получения индивидуальной лицензии Национального банка Украины.

Таким образом, **для легального вхождения с точки зрения украинского законодательства в состав учредителей (собственников) иностранного предприятия украинское лицо должно пройти процедуру получения индивидуальной лицензии Национального банка Украины** или же получить корпоративные права (или акции) в дар с отнесением стоимости подаренного к своим доходам и соответствующего налогообложения этих доходов по нормам Налогового кодекса Украины.

Дополнительные расходы, связанные с ведением хозяйственной деятельности на полуоффшорных компаниях, по сравнению с оффшорными компаниями, как правило, состоят из оплаты услуг специалистов, которые будут составлять ежегодную налоговую отчетность, а также в определенных случаях оплаты услуг аудиторов (при требованиях проведения обязательного аудита). Налоги настолько незначительны, что их размер, как правило, не влияет на ежегодную стоимость обслуживания компаний с льготным налогообложением.

Приведу в качестве примера холдинги Швейцарии (эта страна считается одной из самых дорогих и престижных юрисдикций). Налог на капитал составляет от 0,002% (размер налога варьируется в зависимости от кантона, в котором зарегистрировано предприятие). Ежегодное обслуживание швейцарского холдинга – от 5000 CHF (цена обслуживания изменяется в зависимости от кантона и объема операций, проводимых таким холдингом; к примеру, обслуживание транснационального холдинга, безусловно, будет стоить дороже). Кипрские компании в обслуживании значительно дешевле швейцарских. Таким образом, следует понимать, что затраты на содержание полуоффшорных компаний выше, нежели затраты на содержание оффшорных компаний, но они окупаются другими преимуществами, начиная от гарантий легального владения реальной компанией – резидентом юрисдикции с льготным налогообложением, заканчивая получением официальной налогообложенной прибыли и возможностью легального налогового планирования своей внешнеэкономической деятельности.

Каких же результатов можно достичь при размещении активов на предприятии-нерезиденте? **Во-первых**, это «открытие» бизнеса для реального привлечения инвестиций из иностранных источников, это могут быть и банковские кредиты иностранных банков под 4,8-5,6% годовых в валюте, и возможность выхода на IPO, и продажа бизнеса как конечному иностранному покупателю, так и финансовой компании, специализирующейся на инвест-банкинге. **Во-вторых**, это обеспечение сохранности своих активов на территории Украины, поскольку активы предприятия нерезидента, используемые в хозяйственной деятельности в Украине, приобретают статус иностранной инвестиции и подпадают под действие международных конвенций о защите иностранных инвестиций. В-третьих, это более свободное ведение хозяйственной деятельности за пределами территории Украины, и многое другое.

Одним из сложнейших вопросов является выбор юрисдикции иностранной компании. Для определения юрисдикции необходимо понимать, что вы хотите получить от нерезидентской компании, для каких конкретных целей она создается. **Компании по принципу ведения хозяйственной деятельности можно условно разделить на три вида: холдинги – это компании – держатели активов и/или корпоративных прав третьих лиц; операционные – торговые компании и смешанные – компании, сочетающие в себе и холдинговую, и операционную деятельность.**

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ АВСТРИИ, НИДЕРЛАНДОВ И ШВЕЙЦАРИИ КАК ВОЗМОЖНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ ДЛЯ СОЗДАНИЯ ХОЛДИНГОВЫХ КОМПАНИЙ

Одним из самых сложных вопросов является вопрос выбора юрисдикции иностранной компании. Общие преимущества и неудобства между оффшорными и полуоффшорными юрисдикциями были изложены выше.

Для определения юрисдикции, необходимо понимать, что вы желаете получить от нерезидентной компании, с какой именно конкретной целью создается компания.

Каждая из юрисдикций имеет свою специализацию. Одни юрисдикции удобны для холдинговой деятельности, другие – для операционной, третьи – сочетают в себе преимущества и холдинговой, и операционной деятельности.

Я хотела бы провести анализ трех наиболее популярных европейских юрисдикций – Австрии, Нидерландов и Швейцарии. Однако я не буду касаться ставок налогов, поскольку, как и в украинском законодательстве, в каждой юрисдикции есть особенности налогообложения отдельных операций, поэтому приведение общих данных может ввести в заблуждение.

Анализ проведен на основании международных источников права (международных соглашений Украины) по следующим параметрам:

□ раскрытие информации о хозяйственной деятельности нерезидентной компании, имеющей льготное налогообложение, контролирующим органам Украины;

□ возможность защиты инвестиций нерезидентной компании на территории Украины с применением «защитных» международных норм и процедур. Возможно, этот параметр будет одним из основных при избрании юрисдикции, анализируя процесс развития законодательной базы Украины (например, принятие 23.02.2012 Закона Украины «О передаче, принудительном отчуждении или изъятии имущества в условиях правового режима военного или чрезвычайного положения») и складывающуюся обычную деловую практику (например, практику налоговой нагрузки).

Австрия, Нидерланды и Швейцария предлагают приблизительно одинаковые условия работы нерезидентам на своей территории, но какая из юрисдикций наиболее интересна – каждый определяет для себя сам.

* Итак, **Королевство Нидерланды (Голландия)**.

Вопросы раскрытия информации между Королевством Нидерланды и Украиной регулируется рядом международных соглашений, среди них:

1. Меморандум о сотрудничестве между Генеральной прокуратурой Украины и Национальной прокуратурой Королевства Нидерланды в борьбе с киберпреступностью, организованной преступностью и отмытием доходов, полученных преступным путем. Так, в этом Меморандуме указано, что сотрудничество осуществляется путем обмена информацией и документами, касающимися преступлений, связанных с киберпреступностью, организованной преступностью и отмытием доходов, полученных преступным путем, и причастных к ним лиц; стороны обмениваются информацией о гражданах своих государств, иностранных гражданах и лицах без гражданства, которые находятся под следствием в связи с совершением таких преступлений.

2. Меморандум о взаимопонимании между Государственным комитетом финансового мониторинга Украины и Подразделением финансовой разведки Королевства Нидерландов относительно сотрудничества в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма. Согласно этому Меморандуму стороны сотрудничают относительно сбора, обработки и анализа информации, имеющейся в их распоряжении о финансовых операциях, относительно которых есть подозрения, что они связаны с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, финансированием терроризма или криминальной деятельностью, которая связана с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем и/или финансированием терроризма, и обмениваются информацией, которая может иметь отношение к выявлению сторонами финансовых операций, связанных с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем и /или финансированием терроризма, а также физических и юридических лиц, которые задействованы в совершении таких операций.

3. Меморандум о взаимопонимании и сотрудничестве между Государственной налоговой администрацией Украины и Службой фискальной информации расследований / Службой экономических расследований Нидерландов. Согласно этому Меморандуму стороны сотрудничают и предоставляют взаимную помощь в борьбе против фискальных нарушений и других, связанных с ними экономических преступлений согласно с законами и правилами их государств, а именно: обмен информацией относительно фискальных и других экономических преступлений, сотрудничестве в принятии мер, направленных на определение, предупреждение и прекращение вышеуказанных преступлений. Сотрудничество осуществляется посредством назначенных лиц со стороны Украины, это ГНИ Украины.

4. Рабочий договор между Государственной налоговой инспекцией Украины, Генеральным директором налоговой и таможенной администрации Нидерландов и Генеральным директором налоговой и таможенной политики и законодательства Нидерландов о проведении одновременных налоговых проверок. Этот рабочий договор определил термин «одновременная налоговая проверка» как договоренность между компетентными органами договаривающихся государств о проведении одновременно и независимо каждым на своей территории проверок состояния оплаты налогов налогоплательщиком(ами), по отношению к которым у них есть общие или связанные интересы, с целью обмена любой соответствующей информацией, полученной после таких проверок. К факторам, которые

учитываются при выборе дела для одновременной налоговой проверки, в частности, отнесены: признаки избегания или уклонения от уплаты налогов; признаки серьезных нарушений налогового законодательства в странах сторон; признаки манипулирования трансфертными ценами, что может нанести вред странам сторон; признаки других форм международного налогового планирования, которые в случае должного противодействия могут принести дополнительные налоговые поступления странам сторон; признаки того, что показатели экономической деятельности налогоплательщика или связанных налогоплательщиков на протяжении определенного периода значительно снизились по сравнению с ожидаемыми, например: показатели экономической деятельности не отражают соответствующую прибыль, о наличии которой могут свидетельствовать данные о продажах, общие активы и т.д.; случаи, когда налогоплательщик постоянно отражает убытки, в частности долгосрочные убытки; случаи, когда налогоплательщик независимо от рентабельности оплачивает незначительные по размеру налоги или вообще не оплачивает их на протяжении определенного периода времени; наличие операций при участии оффшорных зон; ситуации, когда стороны считают, что обеспечение соблюдения международного налогового законодательства является в их интересах.

5. Рабочий договор между Государственной налоговой администрацией Украины, Генеральным директором налоговой и таможенной администрации Нидерландов и Генеральным директором налоговой и таможенной политики и законодательства Нидерландов о спонтанном обмене информацией. Название этого рабочего договора говорит само о себе и определяет, что компетентные органы каждого государства должны обмениваться без предварительного запроса информацией, касающейся резидентов другого договорного государства, представляющей интерес для правильного начисления налогов на доходы указанных резидентов. Такая информация будет включать выплаты, осуществленные прямо или косвенно, резидентом одного договорного государства резиденту другого договорного государства, которые состоят из дивидендов, процентов, роялти, директорских гонораров, вознаграждений за независимые личные услуги, комиссионные и похожие выплаты.

6. Конвенция между Украиной и Королевством Нидерландов во избежание двойного налогообложения и предупреждении налоговых уклонений относительно налогов на доходы и имущество также предусматривает обмен информацией компетентными органами договорных государств относительно начисления и взыскания налогов.

* **Австрия.** Вопрос раскрытия информации между Австрией и Украиной регулируется значительно меньшим количеством международных договоров, нежели отношения между Королевством Нидерландов и Украиной.

1. Договор между Кабинетом Министров и правительством Республики Австрия об административной помощи и сотрудничестве в таможенных вопросах. Согласно этому договору таможенные органы предоставляют друг другу после получения запроса исчерпывающую информацию относительно: взыскания пошлин, налогов, сборов, которое проводится таможенными органами, в частности информацию, помогающую определить таможенную стоимость товаров и установить их тарифную классификацию; применение импортных, экспортных и транзитных запретов и ограничений; применение национальных правил происхождения товаров. Запрашиваемый орган осуществляет поиск этой информации так, как если бы он делал это для обеспечения своих собственных потребностей и интересов. Этот договор также предусматривает обмен информацией касательно установленных или запланированных действий, которые приводят или могут привести к нарушению таможенного законодательства на территории другой страны; лиц, о которых известно, что они совершили или которые подозреваются в совершении нарушения таможенного законодательства; новых средств и методов, которые используются во время нелегального перемещения товаров; товаров, о которых известно, что они являются объектами незаконного обращения, относительно транспортных средств, о которых известно или которые подозреваются в том, что они используются в ходе совершения нарушений таможенного законодательства. Таможенные органы на запрос друг друга осуществляют надзор за физическими и юридическими лицами, о которых известно или которые подозреваются в том, что они нарушают или нарушили таможенное законодательство транспортными движениями, о которых известно или относительно которых существует подозрение о

том, что они используются со значительным нарушением таможенного законодательства; любыми транспортными средствами, о которых известно или которые подозреваются в том, что они использовались, используются или могут использоваться для осуществления нарушений таможенного законодательства; местами, где хранятся товары в чрезвычайно большом количестве.

2. Конвенция между Правительством Республики Австрия и Правительством Украины во избежание двойного налогообложения и предупреждении налоговых уклонений относительно налогов на доходы и на имущество. Эта конвенция предусматривает обмен информацией компетентными органами договаривающихся государств относительно начисления и взискания налогов.

Вопрос о раскрытии информации между Швейцарской Конфедерацией и Украиной регулируется Меморандумом о сотрудничестве между Генеральной прокуратурой Украины и Федеральной прокуратурой Швейцарской Конфедерации в борьбе против организованной преступности и отмывания доходов. Согласно этому Меморандуму сотрудничество осуществляется путем обмена информацией и материалами касательно организованной преступности, причастных к ней лиц и организаций, а также сведениями относительно предприятий и учреждений, банков и собственности, которые используются для отмывания имущественных ценностей, полученных в результате преступной деятельности (со ссылкой на возможные источники происхождения этих материальных ценностей, банковские документы, номера счетов и т.д.).

И Королевство Нидерланды, и Республика Австрия, и Швейцарская Конфедерация, и Украина являются участниками Конвенции о получении за границей доказательств в гражданских или коммерческих делах и Европейской конвенции о взаимопомощи в уголовных делах. Эти международные договора регламентируют порядок сбора и предоставления доказательств.

Вопросы защиты инвестиций зафиксированы в международных договорах о защите и содействии инвестициям. Договора, подписанные Украиной и Королевством Нидерланды, Республикой Австрия и Швейцарской Конфедерацией, очень близки по содержанию, но имеют свои особенности. Договора относительно защиты инвестиций со всеми указанными странами предусматривают взаимную защиту инвестиций, недискриминационное положение инвестиций, возмещение убытков, нанесенных инвестициям, по реальной рыночной стоимости, возможность рассмотрения инвестиционных споров Международным центром по урегулированию инвестиционных споров (англ. ICSID – International Centre for Settlement of Investment Disputes) согласно Вашингтонской конвенции о порядке решения инвестиционных споров между государствами и иностранными лицами 1965 года. Однако отношения, касающиеся защиты инвестиций между Украиной и указанными странами, имеют свои особенности.

Между Королевством Нидерланды и Украиной относительно защиты инвестиций действуют следующие соглашения: Договор о содействии и взаимной защите капиталовложений между Союзом Советских Социалистических Республик и Королевством Нидерландов (вступление в силу для Украины 20.07.1991) и Договор о содействии и взаимной защите инвестиций между Украиной и Королевством Нидерландов. Особенностью Договора о содействии и взаимной защите инвестиций между Украиной и Королевством Нидерландов является следующее: ст. 9 договора определяет, что юридическое лицо, имеющее национальность одной из договаривающихся сторон, которое до возникновения инвестиционного спора было под руководством граждан другой договаривающейся стороны, будет считаться гражданином такой другой договаривающейся стороны. С правовой точки зрения это определяет, что действие указанной конвенции не будет распространяться в полной мере на юридическое лицо, созданное на территории Королевства Нидерланды и находящееся под контролем (руководством) украинских лиц.

Между Республикой Австрия и Украиной относительно инвестиций действуют следующие договора: Договор между Союзом Советских Социалистических Республик и Австрийской Республикой о содействии осуществлению и взаимной защите капиталовложений (вступление в силу для Украины 29.05.1991) и Договор между Украиной и Республикой Австрия о содействии и взаимной защите инвестиций. Оба договора предусматривают применение арбитражных правил UNCITRAL при рассмотрении инвестиционных споров. В статье 4 договора между Украиной и Респу-

бликой Австрия о содействии и взаимной защите инвестиций указываются особенности определения компенсации за нанесенный инвестиции ущерб и порядок оплаты такой компенсации, а именно: «Рыночная стоимость инвестиций определяется согласно действующей международной практике, принимая во внимание, в частности, инвестированный капитал, его измененную стоимость, повышение стоимости, текущие доходы, гудвил и другие важные факторы. В случае когда выплата компенсационных платежей задерживается, компенсация должна быть выплачена в сумме, которая не делает положение инвестора менее благоприятным, нежели то, которое он мог бы иметь, если бы компенсация была выплачена в момент отчуждения. Компенсация должна включать проценты по общему рыночному курсу, но не ниже, чем курс LIBOR или равноценный ему с даты отчуждения до даты платежа. Окончательно определенная сумма компенсации выплачивается инвестору немедленно в свободно конвертируемой валюте и перечисляется без задержки».

*** Между Швейцарской Конфедерацией и Украиной относительно защиты инвестиций действуют следующие соглашения:** Соглашение между правительством Союза Советских Социалистических Республик и Швейцарским Федеральным Советом о содействии и взаимной защите капиталовложений (вступление в силу для Украины 29.25.1991) и Договор между Украиной и Швейцарской Конфедерацией о содействии и взаимной защите инвестиций. Наиболее интересным является первое соглашение. Этот договор распространяется на швейцарские компании, созданные украинскими лицами, в том числе компании со льготным налогообложением (так называемые полуофшоры), прямая ссылка на это есть в статье 2 «Сфера применения Договора»: «Этот договор будет применяться к капиталовложениям, включая косвенные, осуществленные инвесторами одной договаривающейся стороны на территории другой договаривающейся стороны, при условии, что капиталовложение было осуществлено после 31 декабря 1964 года согласно законодательству последней договаривающейся стороны и что инвестор был правомочен осуществить капиталовложение согласно законодательству своей договаривающейся стороны. При этом под «непрямыми капиталовложениями» имеются в виду капиталовложения, которые осуществляются юридическим лицом, созданным согласно законодательству любого государства и в котором инвестор одной из договаривающихся сторон имеет преимущественное участие». Такая норма ставит в самое выгодное положение Швейцарскую Конфедерацию как полуофшорную по сравнению, например, с Королевством Нидерланды. Заслуживает внимания и норма, изложенная в статье 11, относительно сроков действия гарантий касательно инвестиций в случае прекращения действия этого договора: «В случае прекращения действия этого договора положения относительно капиталовложений, осуществленных до даты прекращения действия этого договора, будут оставаться в силе на протяжении дополнительных пятнадцати лет».

Выбирая юрисдикцию, в которой вы хотите создать холдинг или компанию иного вида и в которой вы хотите работать, вам необходимо определить преимущества, особенности и неудобства той или иной юрисдикции в разрезе существования норм международного частного права, касающегося раскрытия информации, защиты инвестиций, существования и условий во избежание двойного налогообложения. Не лишним будет и посещение такой юрисдикции, общение с налоговыми органами, аудиторами, юристами перед принятием для себя решения касательно выбора юрисдикции. Практически все крупные юрисдикции со льготным налогообложением для нерезидентов популяризуют свою юрисдикцию перед потенциальными инвесторами путем проведения конференций, семинаров и похожих мероприятий.

В мае 2012 года в Швейцарии в г. Цюрих будет проходить первая инвестиционная конференция SIF – мероприятие по популяризации Швейцарии как зоны со льготным налогообложением для стран СНГ с полным переводом на русский язык (детальную информацию можно узнать на сайте www.swiss-forum.com). Посетив эту конференцию или подобную, в этой или в другой юрисдикции, вы получите ответы на многие вопросы относительно работы в юрисдикции со льготным налогообложением для нерезидентов, начиная с принципов налогообложения и ставок налогов и заканчивая возможностями расширения своего бизнеса.