



**О контролирующих лицах структур, зарегистрированных в иностранных  
налоговых юрисдикциях**

**Алешин Ю.В.**, соискатель степени кандидата наук Департамента налогов и налогового администрирования, 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия; Территориальный менеджер по продажам ООО «Сетра Лубрикантс», Москва, Россия

**Аннотация.** Актуальность исследования связана с необходимостью развития новых методологических подходов в налоговом контроле доходов от контролируемых иностранных компаний (далее – КИК).

В рамках настоящей работы необходимо решить задачу по уточнению условий признания российских налоговых резидентов в статусе контролирующих лиц. Постановка именно такой задачи связана с необходимостью развития системного подхода в налоговом администрировании КЛ.

**Ключевые слова:** контролируемые иностранные компании, контролирующее лицо, налоговое администрирование, методологический подход

**About controlling parties of structures registered in foreign tax jurisdictions**

**Aleshin Yu.V.**, Applicant for the PhD degree of the Department of Taxes and Tax Administration, 08.00.10 Finance, money circulation and credit

FGOBU VPO «Financial University under the Government of the Russian Federation»,  
Moscow, Russia; Territory sales manager Moscow & Central Federal District, LLC  
«Setra Lubricants», Moscow, Russia

**Annotation.** The topicality of that research is correlated with development new methodological approaches, which required at tax administration of revenues from controlled foreign companies (referred to below as CFC).

**Key words:** controlled foreign companies, controlling persons, tax administration, methodological approach

Развитие методологии налогового администрирования доходов от контролируемых иностранных компаний (далее по тексту – КИК) требует фундаментального анализа такого понятия как контролирующее лицо (далее по тексту – КЛ).

Применение специализированных правил налогового регулирования для таких субъектов налогового контроля как КЛ и КИК является актуальным направлением практически для всех стран в современной системе международных экономических отношений. Для раскрытия сущности КЛ и КИК в первую очередь стоит обратиться к понятийному аппарату взаимозависимых сторон. Можно сказать, что направление для развития понятийного аппарата взаимозависимых лиц было определено в Генеральном соглашении по тарифам и торговле 1947 г. (далее по тексту – ГАТТ 1947 г.). Отдельно стоит подчеркнуть, что в рамках статьи 7 ГАТТ 1947 г. нет положений, отражающих понятие взаимозависимых лиц, которое используется международными экономическими организациями и отдельными юрисдикциями в настоящее время [1]. Классифицирующие признаки определения взаимосвязанных сторон, применимые в настоящее время, достаточно точно отражают условия оказания влияния сторон друг на друга. В частности, перечень

таких критериев включает условия юридического или экономического контроля, наличие условий подчиненности в рамках корпоративных отношений, а также условия влияния вследствие наличия родственных связей [2]. Рассматривая существующие критерии признания субъектов налоговых отношений, предусмотренные положениями Налогового Кодекса Российской Федерации, стоит отметить, что КЛ и КИК представляют собой взаимосвязанные стороны с возможностью оказания юридического и экономического воздействия, как способов контроля [3].

Критерии признания КЛ достаточно подробно изложены в налоговом законодательстве ведущих мировых страны. Для целей предметного и детального анализа нормативно-правовой базы, предусматривающей регулирование КЛ и КИК, стоит обратиться к налоговому законодательству России, Германии, Великобритании и США. Группировка условий признания местных налоговых резидентов КЛ и раскрытие отдельных положений налогового законодательства в этой области представлено в табл. 1.

Результаты анализа вышеописанных критериев раскрывают их определенную атипичность, при рассмотрении детальных условий признания, например, по способу участия в КИК либо по критерию типа доходов. Правоприменительная практика налогового администрирования доходов от КИК требует сопряженности условий признания КИК и КЛ одновременно. Такая особенность как в рамках российской, так и в рамках иностранных налоговых систем.

Анализ положений НК РФ показывает универсальность применения российских правил налогового регулирования по признанию КЛ только для физических лиц. Практическое применение существующих положений в этой области для юридических лиц содержит ограничения по величине порогового значения участия в КИК, что стоит характеризовать как недостаток российского налогового режима. Фактически, применение критериев, которые имеют

категоричные числовые ограничения, приводит к созданию схем, при которых участие юридических лиц в КИК может быть реализовано с величиной такого участия менее порогового значения, что исключает признание российских организаций в статусе КЛ. Рассматривая такой пример в плоскости вопросов по реализации мероприятий агрессивной налоговой политики, становится очевидно российские структуры могут быть использованы в качестве (технических) кондуитных организаций.

Таблица 1

### Критерии признания налоговых резидентов КЛ

Описание критериев	Наименование юрисдикции			
	Россия	США	Германия	Великобритания
Критерий наличия статуса иностранной организации	Есть			
Ограничения по формам собственности иностранных организаций	Учитываются все виды собственности, включая юридических лиц и лиц, форма собственности которых не предусматривает образования юридического лица.			
Критерии юридического контроля КИК	Нет	Нет	Нет	Есть, для случаев участия в КИК 2-х и более ФЛ
Критерий экономического контроля КИК	Нет	Нет	Нет	
Числовой критерий минимальной доли владения со стороны КЛ	Нет	50%	50%	Только ФЛ 25%
Способ участия в иностранной организации	Нет	Прямой или косвенный		Нет
Критерий типа доходов КИК	Нет	Нет	Пассивные	Нет
Критерий минимальной эффективной ставки налога на доходы	Нет	Нет	25%	Нет

Источник: составлено автором по данным [3, 4, 5, 6]

Российское налоговое законодательство, аналогично иностранному, предусматривает возможность классификации доходов как пассивных. Сущность такой пассивной деятельности выражается в получении доходов в условиях отсутствия осуществления торговых операций либо иного аналогичного продвижения своих интересов на рынке товаров или услуг. Использование сети КИК в качестве инфраструктуры для мероприятий агрессивной налоговой

оптимизации практически всегда реализуется с применением таких видов деятельности как предоставление авторских прав, оказание консультационных или консалтинговых услуг [7]. Развитие системного подхода в налоговом администрировании КИК требует уточнений условий признания российских организаций КЛ, в первую очередь, по критерию минимального участия. Вместе с тем, крайне актуальным является необходимость оценки выполняемых функций КЛ в части целесообразности ведения ими осуществляемой экономической деятельности и оценки такой деятельности по существу выполняемых операций. В этой связи крайне важно внести дополнения в определение КЛ в статью 25.13 НК РФ. В качестве п. 6.1. статьи 25.13 НК РФ предлагается следующая формулировка: «В целях настоящего Кодекса контролирующим лицом иностранной организации также признается российская организация, в отношении доли участия которой в иностранной организации не соблюдаются условия, установленные пунктом 3 настоящей статьи, в случае если доход такой российской организации полностью формируется за счет пассивных видов деятельности, в соответствии с классификацией доходов, указанных в статье 309.1 НК РФ». Отдельно стоит отметить, что в составе пассивных доходов необходимо учитывать доходы от российских и от иностранных источников одновременно.

### **Библиографический список:**

1. Статья XXXII Генерального соглашения по тарифам и торговле (ГАТТ 1947) [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/CGI/online.cgi?req=doc&base=INT&n=16302#0>
2. Гончаренко, А.Е. Классификация взаимозависимых лиц в законодательстве России и мировых финансовых институтах / А. Е. Гончаренко, Ю. В. Алешин // Финансовая жизнь. – 2017. – № 3. – С. 78-83.

3. Российская Федерация. Законы. Налоговый Кодекс Российской Федерации Часть первая: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 31 июля 1998 года]. – Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Текст: электронный. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/).

4. U.S. Code - Текст: электронный // Legal Information Institute: официальный сайт. – Итака. – URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text>.

5. Besteuerung bei Auslandsbeziehungen Abschnitt 7(6) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gesetze-im-internet.de/astg/>.

6. Finance Act 2012 пункт 1 статьи 371RB части 18 стр 505 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2012/14/pdfs/ukpga\\_20120014\\_en.pdf](http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2012/14/pdfs/ukpga_20120014_en.pdf)

7. Commission decision of 21.10.2015 on state aid SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) implemented by the Netherlands to Starbucks // European Commission: официальный сайт: Брюссель. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/253201/253201\\_1762441\\_575\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/253201/253201_1762441_575_2.pdf).

### **References:**

1. Article XXXII of the General Agreement on Tariffs and Trade (GATT 1947) [Electronic resource] Access mode: <http://www.consultant.ru/cons/CGI/online.cgi?req=doc&base=INT&n=16302#0>

2. Goncharenko, A.E. Classification of interdependent persons in the legislation of Russia and world financial institutions / A. E. Goncharenko, Yu. V. Aleshin // Financial life. – 2017. – № 3. – pp. 78-83.

3. The Russian Federation. Laws. Tax Code of the Russian Federation Part One: Federal Law: [Adopted by the State Duma on July 31, 1998]. - Legal reference system «ConsultantPlus». – Text: electronic. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/).

4. U.S. Code – Text: electronic // Legal Information Institute: official website. – Ithaca. – URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text>.

5. Besteuerung bei Auslandsbeziehungen Abschnitt 7(6) [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.gesetze-im-internet.de/astg/>.

6. Finance Act 2012 paragraph 1 of Article 371RB of part 18 of page 505 [Electronic resource]. – Access mode: [http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2012/14/pdfs/ukpga\\_20120014\\_en.pdf](http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2012/14/pdfs/ukpga_20120014_en.pdf)

7. Commission decision of 21.10.2015 on state aid SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) implemented by the Netherlands to Starbucks // European Commission: official website: Brussels. – [Electronic resource]. – Access mode: [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/253201/253201\\_1762441\\_575\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/253201/253201_1762441_575_2.pdf).