

Ю. В. Обухова, Е. Э. Орлов

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ТРАСТОВ В НОВОЙ ЗЕЛАНДИИ ДЛЯ НЕРЕЗИДЕНТОВ

Аннотация: Сейчас повсеместно в мире набирает популярность Новая Зеландия как направление для эмиграции, инвестиций и просто как направление для оффшорных компаний и оффшорного бизнеса. В данной статье мы сделаем попытку описать налоговую систему страны и развенчать ее статус как «налогового рая», а также отметить некоторые ее особенности налогообложения, столь любимые иностранными инвесторами.

Ключевые слова: налоги и налогообложение, налогообложение, нерезидент, Новая Зеландия, траст, иностранный, сеттлор, бенефициар, трасти, новозеландский.

Новая Зеландия

Новая Зеландия - парламентарная демократия и одна из самых преуспевающих стран Азиатско-Тихоокеанского региона. После 10 лет с Labour Party во главе, в ноябре 2008 к власти вернулась National Party во главе с Премьер-министром Джоном Ки.

Население страны составляет примерно 4,4 млн¹, государственный язык – английский. Экономическая либерализация 1980х-1990х в значительной степени усилила роль частного предпринимательства, представленного в основном сельским хозяйством и в меньшей степени производственным сектором, а также процветающей сферой туризма и развитой энергетикой возобновляемых ресурсов. Глобальный экономический спад, однако, вызвал значительное финансовое сокращение, в течение которого увеличился уровень безработицы, и Новозеландский доллар немного ослабился против иностранных валют.

В 2011г. the Heritage Foundation совместно с Wall Street Journal в очередной раз поставили Новую Зеландию на четвертое место в мировом рейтинге стран по 10 главным экономическим свободам².

¹ «Estimated resident population of New Zealand» // Statistics New Zealand: [сайт] URL: http://www.stats.govt.nz/tools_and_services/tools/population_clock.aspx. (дата обращения 30 января 2011).

² 2011 Index of Economic Freedom // the Heritage Foundation and the Wall Street Journal: [сайт] URL: <http://www.heritage.org/index/> (дата обращения 08 марта 2011).

Общая система налогообложения

Новая Зеландия, как член OECD и страна с развитой политической, законодательной и финансовой системой, не может похвастаться низкими налоговыми ставками. При этом налоговая система страны достаточно незатейлива и проста для исполнения.

Все налоги делятся на на личные и корпоративные (или бизнес-налоги); основными налогами являются следующие:

Личные: налог на доходы для физических лиц (прогрессивная шкала со ставкой от 12,5% до 33%)³.

Бизнес-налоги:

- косвенный налог GST, good and services tax (единая ставка 15%)⁴,
- налог на прибыль (единая ставка 28%)⁵,
- ввозные пошлины⁶.

Особняком стоят

- налог на доходы траста, облагаемый по ставке 33%, но об этом мы подробнее поговорим ниже⁷,

³ Schedule A Income Tax Act 2007 №97 (по состоянию на 29 ноября 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).

⁴ Goods and Services Tax Act 1985 No 141 (по состоянию на 21 декабря 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).

⁵ Schedule A Income Tax Act 2007 №97.

⁶ Customs and Excise Act 1996 No 27 (по состоянию на 01 января 2011) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).

⁷ Schedule A Income Tax Act 2007 №97.

- налог на безвозмездную передачу имущества gift duties, оплачиваемый дарителем по прогрессивной шкале на сумму подарка свыше 27 000 новозеландских долларов в год⁸.

Многие другие налоги и сборы, распространенные в России и других странах Западного мира (как налог на имущество, налог на прирост капитала в цене), в Новой Зеландии отсутствуют.

Исключение из правил

Тем не менее, есть один интересный момент в налоговом законодательстве Новой Зеландии, когда определенный вид дохода у определенного субъекта налогообложения налогом не облагается. Однако это, скорее, не пробел в праве и не недосмотр налогового департамента, а специально оставленная лазейка для привлечения капитала инвесторов-нерезидентов. Это касается иностранного дохода новозеландского траста – он не облагается налогом, при условии что данный траст создан нерезидентом. Чтобы лучше понять, о чем речь, мы должны рассказать, что такое траст в общем и что такое новозеландский нерезидентный траст. Также необходимо ответить на вопрос, когда доход траста будет признаваться иностранным.

Что такое траст в общем

В странах общего права (англосаксонской системы права) трастом называется договор, по которому учредитель-Сеттлор передает в собственность управляющему-Трасти свое имущество в управление для выгоды определенного лица или группы лиц (Бенефициаров). По сути, при трастовых правоотношениях возникает расщепление права собственности, когда имущество имеет юридического и фактического собственника. Формальное право собственности (титул собственника) передается управляющему, но право получать доход с него и право получить само имущество впоследствии передается бенефициару. Это расщепление является главным камнем преткновения для понимания природы траста, поскольку в российском законодательстве такое расщепление не допустимо.

⁸ Секция 62 Estate and Gift Duties Act 1968 No 35 (по состоянию на 07 сентября 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).

Новозеландское трастовое законодательство позволяет учредителю назначить управляющим самого себя, равно как и указать самого себя в качестве бенефициара.

Что такое Нерезидентский траст

Нерезидентский (нерезидентный, иностранный или оффшорный) траст в Новой Зеландии – это траст, учрежденный сеттлором-нерезидентом, где по крайней мере один управляющий должен быть резидентом Новой Зеландии. Налоговое резидентство бенефициаров в определении налогового статуса траста роли не играет.

Деление трастов в Новой Зеландии на резидентные и нерезидентные осуществляется главным образом для налоговых целей.

Налогообложение нерезидентского траста

Доход траста, возникающий из источника за пределами Новой Зеландии, освобождается от налогообложения в Новой Зеландии⁹. Налогообложение такого дохода траста отсутствует независимо от того, остается ли доход на счету траста или распределяется бенефициарам. Примерами такого дохода траста, полученного от источника вне Новой Зеландии, являются дивиденды от иностранной (неновозеландской компании), акциями которой владеет траст, или же взносы в траст самого сеттлора-нерезидента из-за рубежа.

Понятие иностранного дохода

Однако не любая сумма, поступаемая из источниками за пределами Новой Зеландии, будет являться иностранным доходом. Новозеландское налоговое законодательство не содержит определения понятия «Доход, имеющий иностранный источник», но дает широкое толкование видов дохода, имеющего НОВОЗЕЛАНДСКИЙ источник¹⁰, к каковому относит:

- доход от бизнеса, ведущегося полностью или частично в Новой Зеландии,
- доход от контракта, выполненного полностью или частично в Новой Зеландии,
- получение работниками оплаты труда в Новой Зеландии в связи с трудовыми правоотношениями

⁹ Секция HC 26 Income Tax Act 2007 №97.

¹⁰ Секция YD 4 Income Tax Act 2007 №97.

ями, даже если работник не является налоговым резидентом Новой Зеландии,

- пенсии, пособия, компенсации и государственные гранты, имеющие источник в Новой Зеландии,
- доход от расположенной в Новой Зеландии недвижимости (сдачи ее в аренду или продажи),
- доход от использования в Новой Зеландии иной личной собственности, если доход выплачен налоговым резидентом Новой Зеландии,
- роялти, выплаченные налоговым резидентом Новой Зеландии, кроме выплат, не связанных с бизнесом плательщика, учрежденным и осуществляемым за пределами Новой Зеландии,
- доход от акций, членства или иного способа участия в компании-налоговом резиденте Новой Зеландии,
- доход от таких долговых обязательств, как
 - (а) проценты или погашение долга по займу, выданному на территории Новой Зеландии;
 - (б) проценты или погашение долга по займу, выданному налоговому резиденту Новой Зеландии за пределами территории Новой Зеландии, кроме случаев когда займ не используется заемщиком для ведения бизнеса, учрежденного и осуществляемого за пределами Новой Зеландии; или займу, выданному налоговому нерезиденту Новой Зеландии за пределами территории Новой Зеландии, если займ используется заемщиком для ведения бизнеса, учрежденного и осуществляемого на территории Новой Зеландии;
 - (в) облигации и прочих долговых обязательств, выданных правительством Новой Зеландии или местными органами самоуправления;
 - (г) залог (ипотека) недвижимости на территории Новой Зеландии,
- доход бенефициаров от траста, если траст получил доход от источника в Новой Зеландии,
- доход от транспортировки людей или грузов морским или воздушным транспортом, если транспортировка начинается из Новой Зеландии,
- страховая премия нерезидентов-страховщиков в ряде некоторых особых случаев страхования, если страхование связано с Новой Зеландией,
- доход, признаваемый имеющим источник в Новой Зеландии другими положениями секции YD 4 Income Tax Act 2007 №97 в отношении зарегистрированных в Новой Зеландии парт-

нерств (прим – вид компаний), где все партнеры признаются новозеландскими налоговыми резидентами,

- иной доход, полученный прямо или косвенно в Новой Зеландии.

Очевидно, что иностранный доход в целях налогообложения будет определяться «от обратного», то есть иностранным источником будут все те источники поступлений, которые не имеют происхождения в Новой Зеландии. Соответственно, с учетом темы данной статьи, **иностранном доходом нерезидентского новозеландского траста будут все те поступления, которые не имеют источника в Новой Зеландии.**

Как вы видите, часто ключевым словом для трактования источника дохода является слово «частично», упоминаемое в первых двух и наиболее распространенных источниках бизнес-доходов. Мы акцентируем на этом внимание, так как частичное ведение бизнеса или исполнение контракта в Новой Зеландии влечет применение правил пропорциональности¹¹. Согласно секции YD 5 Income Tax Act 2007 доход должен быть разделен пропорционально между Новой Зеландией и источником за ее пределами. А новозеландский доход траста, как мы уже говорили выше, облагается по ставке 33%.

Использование понятия «частичное» ведение бизнеса или «частичное» исполнение контракта порождает ряд очевидных вопросов. Например, что является местом совершения международного контракта между новозеландским налоговым резидентом-покупателем и китайским продавцом, с условием отгрузки на территорию Индии и дальнейшей перепродажей индийским покупателям? Будет ли в этом примере являться частичным исполнением контракта на территории Новой Зеландии получение платежей новозеландской компании на счет в новозеландском банке от индийских покупателей? А будет ли отсутствовать даже частичное исполнение контракта на территории Новой Зеландии при получении платежей новозеландской компании уже на счет в неновозеландском банке?

Может ли траст заниматься торговлей

Эти и подобные вопросы о месте исполнения контракта тем более актуальны, что сейчас трасты повсеместно выступают в качестве обычного юрлица или другого субъекта права, вступающего

¹¹ Секция YD 5 Income Tax Act 2007 №97.

в договорные (в том числе и торговые) правоотношения. Если первоначально и исторически трасты были инструментом для сохранения семейного имущества, то уже не первый десяток лет бизнесмены с помощью юристов протянули выгоду от использования трастов и на деловые правоотношения. В связи с этим возникает соблазн использовать траст в торговле для получения именно «иностранныго дохода», не облагающегося доходом в Новой Зеландии.

Траст как налоговый механизм защиты:

- от иностранных налогов на наследование
- от налогов, связанных с дарением
- от налога на доходы самого траста и бенефициаров (при правильной структуре)

Однако, даже несмотря на имеющуюся неопределенность, новозеландский траст популярен у резидентов ряда стран именно за режим налогообложения, отличающийся от режима страны сеттлора или бенефициара.

Например, распределение имущества бенефициарам-нерезидентам напрямую из траста освобождает их от уплаты налога на наследование (данный налог в Новой Зеландии отсутствует).

Передача сеттлором-нерезидентом имущества в траст не облагается налогом на дарение (Gift duties)¹². Это позволяет сеттлору делать неограниченные по размеру взносы в траст из-за пределов Новой Зеландии без, во-первых, возникновения у него обязанности по уплате налога на дарение, и, во-вторых, без возникновения у траста налогооблагаемого дохода.

И еще одна роль новозеландского траста в налоговом планировании, которую любят нерезиденты, это освобождение нерезидентов-бенефициаров от уплаты налогов при распределении в их пользу иностранного дохода траста.

Польза от ДТА

Коллизии с налоговым законодательством страны налогового резидентства бенефициаров или сеттлора, если таковые бы появились, решаются ссылкой на соответствующее Соглашение об избежание двойного налогообложения.

Новая Зеландия имеет подписанные Соглашения об избежании двойного налогообложения с 37 странами мира, среди которых практически все крупные европейские страны, и наиболее развитые страны Азии и Америки. Из стран бывшего СССР Соглашение подписала только Россия (подписано 5 сентября 2000г, вступило в силу с 1 января 2004)¹³.

Таким образом, бенефициары-нерезиденты при получении выплат из траста в Новой Зеландии могут использовать эти соглашения:

- во-первых, избежать налогообложения дважды – в своей стране и в Новой Зеландии (если доход подлежит налогообложению в Новой Зеландии),
- во-вторых, выбрать в этом случае наиболее подходящую ему ставку, то есть наименьшую ставку – ставку налога на доходы своей страны или Новой Зеландии,
- и в-третьих, в случае необложения дохода бенефициаров от траста в Новой Зеландии, сослаться в своей стране на применение новозеландского налогового режима к данному доходу согласно условиям Соглашения, позволяющими это сделать (зависит от условий конкретного соглашения).

Таким образом, при налогообложении нерезидентских трастов в Новой Зеландии, а также при выплате доходов из него бенефициарам (как налоговым резидентам Новой Зеландии, так и нерезидентам) необходимо учитывать множество факторов, несмотря на всю кажущуюся простоту. Однако, оставив в стороне налоговый аспект использования трастов, несомненно одно – это простота, гибкость и эффективность защиты имущества от внешних посягательств, которую предоставляют трасты и чем они славятся на протяжении многих веков.

¹² Секция 63 (1)(a) Estate and Gift Duties Act 1968 No 35.

¹³ Double Taxation Relief (Russian Federation) Order 2001 // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).

Библиография:

1. 2011 Index of Economic Freedom // the Heritage Foundation and the Wall Street Journal: [сайт] URL: <http://www.heritage.org/index/> (дата обращения 08 марта 2011).
2. Ammundsen V. Taxation of Trusts. New Zealand: CCH, 2010. 467 с.
3. Customs and Excise Act 1996 No 27 (по состоянию на 01 января 2011) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
4. Double Taxation Relief (Russian Federation) Order 2001 // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
5. Estate and Gift Duties Act 1968 No 35 (по состоянию на 07 сентября 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
6. Estimated resident population of New Zealand // Statistics New Zealand: [сайт] URL: http://www.stats.govt.nz/tools_and_services/tools/population_clock.aspx. (дата обращения 08 марта 2011).
7. Goods and Services Tax Act 1985 No 141 (по состоянию на 21 декабря 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
8. Hayton D. Underhill and Hayton Law of Trusts and Trustees. 16th ed, London: Butterworths, 2002. 989 с.
9. Income Tax Act 2007 №97 (по состоянию на 29 ноября 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
10. Programme - Trusts Conference 2009. New Zealand: CCH, 2009. 230 с.

References (transliteration):

1. 2011 Index of Economic Freedom // the Heritage Foundation and the Wall Street Journal: [сайт] URL: <http://www.heritage.org/index/> (дата обращения 08 марта 2011).
2. Ammundsen V. Taxation of Trusts. New Zealand: CCH, 2010. 467 с.
3. Customs and Excise Act 1996 No 27 (по состоянию на 01 января 2011) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
4. Double Taxation Relief (Russian Federation) Order 2001 // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
5. Estate and Gift Duties Act 1968 No 35 (по состоянию на 07 сентября 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
6. Estimated resident population of New Zealand // Statistics New Zealand: [сайт] URL: http://www.stats.govt.nz/tools_and_services/tools/population_clock.aspx. (дата обращения 08 марта 2011).
7. Goods and Services Tax Act 1985 No 141 (по состоянию на 21 декабря 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
8. Hayton D. Underhill and Hayton Law of Trusts and Trustees. 16th ed, London: Butterworths, 2002. 989 с.
9. Income Tax Act 2007 №97 (по состоянию на 29 ноября 2010) // официальный сайт Новозеландского законодательства Legislation New Zealand: [сайт] URL: www.legislation.govt.nz (дата обращения 08 марта 2011).
10. Programme - Trusts Conference 2009. New Zealand: CCH, 2009. 230 с.