

ДИРЕКТОР НА КИПРЕ. Как обеспечить реальное присутствие



Андрей Чумаков

канд. юрид. наук,
старший юрист ЕУ

Закон о КИК ввел концепцию налогового резидентства иностранных компаний в России: зарубежная компания обязана встать на учет в налоговом органе, подать налоговую декларацию и заплатить российский налог на прибыль. Бизнесмены всерьез стремятся обеспечить в своих иностранных компаниях реальное присутствие, что предполагает управление из юрисдикции ее местонахождения с использованием полноценного директора, подходящего офиса и прочих «присутственных» атрибутов. Разберемся, как провести реструктуризацию управленческой функции на Кипре.

Новый подход к управлению

Не секрет, что в подавляющем большинстве случаев управление офшорными и квазиофшорными компаниями, используемыми российскими бизнесменами, осуществляется из России. Их директора исполняют свои функции формально, исключительно на основании инструкций, поступающих из России, и не способны заниматься реальным управлением.

В рамках деофшоризации данный порядок уже начинает меняться. Оптимальное решение проблемы – наем реального директора, в руках которого будут сконцентрированы основные контролирующие функции. Иногда имеет смысл перевести в иностранную юрисдикцию полноценную управленческую команду.

В условиях холдинговых структур с несколькими иностранными компаниями реструктуризация управленческой функции обрастает множеством сложностей, связанных в т. ч. с особенностями иностранного права. Попробуем на примере Кипра подробно

рассмотреть возникающие при этом практические вопросы.

Как правило, реальная активность кипрских компаний относительно невелика и, по существу, сводится к следующему:

- подготовка корпоративных резолюций, необходимых для функционирования российских дочерних компаний;
- подписание договоров;
- контроль своевременной подготовки и подачи бухгалтерской и налоговой отчетности;
- общая административная поддержка.

В этой ситуации очевидной потребности в нескольких директорах не возникает. Поэтому в первую очередь нужно выбрать правильный механизм найма одного и того же человека в качестве директора сразу нескольких кипрских компаний. Это ключевой элемент реструктуризации управленческой структуры, т. к. именно на данном этапе определяется модель управления кипрскими компаниями группы со всеми присущими ей специфическими последствиями, рисками и недостатками.

В качестве модели реструктуризации выбирается один из двух вариантов:

- физическое лицо выступает в качестве директора во всех кипрских компаниях;
- физическое лицо выступает в качестве директора одной из кипрских компаний (управляющая компания), которая заключает договор на управление с остальными компаниями группы (иногда между первой и остальными компаниями подписывается договор о предоставлении персонала).

Специфика кипрского законодательства приводит к необходимости учесть при сравнении этих вариантов ряд критериев.

Лицензирование

На Кипре действует т. н. фидуциарный закон (The Law regulating Companies providing Administrative Services and Related Matters № 196(I)/2012) (далее – Закон № 196), который вводит специальные требования по получению лицензии при оказании услуг по управлению компанией, в т. ч. при предоставлении директоров для кипрской компании.

Оказание, например, регулируемых административных услуг без такого разрешения может повлечь как административную ответственность в виде штрафа до 1,1 млн €, так и уголовную ответственность в виде штрафа в размере 350 тыс. € или лишения свободы на срок до пяти лет.

Требования Закона № 196 распространяются в первую очередь на юридических лиц. Однако он регулирует и деятельность физических лиц, оказывающих соответствующие услуги.

Поэтому целесообразно изучить Закон № 196 внимательно, чтобы понять, насколько требования о лицензировании применяются в каждой конкретной ситуации. Например, существует перечень случаев, когда физические лица освобождены от применения его норм.

Эти исключения доступны при условии, что услуги директора не будут рекламироваться и предлагаться третьим лицам.

В противном случае, как предписывает кипрский регулятор, им необходимо зарегистрировать компанию и получить указанную выше лицензию.

После получения лицензии (это занимает в среднем полгода) созданная управляющая компания бу-

дет включена в специальный реестр и ее наименование будет размещено на сайте кипрского регулятора.

Отдельный аспект применения Закона № 196 состоит в том, что его англоязычная версия, доступная на сайте кипрского регулятора, существенно отличается от официальной греческой версии. Поэтому применять английскую версию следует с известной осторожностью.

Ответственность

Если директором всех кипрских компаний является физическое лицо, оно и будет нести ответственность за ненадлежащее выполнение обязанностей.

Если же создается управляющая компания во главе с директором – физическим лицом, то вполне вероятно, что ответственность директора может быть возложена и на данную компанию. Это, безусловно, менее предпочтительно.

С точки зрения стабильности корпоративного управления гораздо удобнее локализовать потенциальную проблему на уровне конкретного физического лица, а не единой управляющей компании.

При этом особые трудности возникают, если в качестве управляющей компании будет выбрана одна из «реальных» компаний группы. В этом случае рискуют не только управленческая структура, но и активы, и финансовые потоки группы.

Миграционные особенности

При назначении россиянина директором в уже существующей кипрской компании необходимо учитывать следующее:

- большинство акционеров компании-работодателя должны быть иностранцами. Если у акционера есть иностранные компании-акционеры, то они должны быть утверждены кипрскими миграционными властями. Если создается новая компания, то прямые инвестиции в ее капитал должны быть не менее 171 тыс. €;
- компания-работодатель должна иметь собственный офис на Кипре, который не должен являться местом, предназначенным для проживания.

При соблюдении данных требований кипрская компания сможет рассчитывать на получение для своего работника разрешения на временное проживание и трудоустройство от миграционных властей. При этом общая годовая зарплата привлекаемого директора должна быть не менее 41 тыс. €.

Уровень зарплаты может иметь критическое значение при выборе модели управления.

Так, при создании управляющей компании российский гражданин будет нанят только в одну компанию и требования к его зарплате будут ограничены суммой 41 тыс. €. В случае использования одного российского директора во всех кипрских компаниях встанет вопрос о необходимости выплачивать ему указанную зарплату в каждой из них. Этот момент следует особо прорабатывать с кипрскими миграционными властями.

О чем еще нужно знать

Корпоративное налогообложение

Использование варианта с управляющей компанией может привести к неоднозначным налоговым последствиям. Так, например, управленческие услуги и услуги по предоставлению персонала, стоимость которых необходимо определять по рыночным ценам, могут облагаться кипрским НДС по ставке 19%. Входящий НДС, возникающий у управляемых компаний, скорее всего, будет подлежать вычету (возмещению) не в полном объеме.

Персональное налогообложение

Российский гражданин, переехавший на Кипр, со временем (максимум, через 183 дня в году, следующем за годом, в котором он оказался на Кипре) утратит налоговое резидентство в России. Как следствие, по доходам, получаемым из России, он будет вынужден применять ставку 30%, причем без права уменьшить эти доходы на имущественные и иные вычеты. Например, при продаже недвижимости он уплатит 30-процентный налог со всей цены продажи без учета затрат на приобретение этой недвижимости.

Взаимоотношения кипрских компаний

При совершении транзакций друг с другом кипрские компании будут представлены одним и тем же ли-

цом. Это потребует более детальной проработки корпоративных аспектов взаимоотношений между компаниями для эффективного контроля со стороны акционеров и обоснования того факта, что они взаимодействуют на рыночных условиях (*arm's length principle*).

По каждому из вариантов структурирования управленческой функции отсутствует единый подход. Особую сложность вызывает и то, что при выборе модели управления «неожиданно» оказываются применимыми законы, которые никогда в таком контексте не рассматривались и изначально были предназначены для других целей.

Тем не менее очевидно, что использование первого варианта может подходить только холдинговым структурам с небольшим количеством кипрских компаний (не больше трех – шести единиц). Крупным холдинговым структурам, скорее всего, потребуются создавать управляющую компанию. Ниже более подробно рассмотрим вариант использования физического лица в качестве директора в нескольких кипрских компаниях.

Один директор – много компаний

Формы найма

На Кипре договор, оформляющий взаимоотношения между компанией-работодателем и директором, носит не такой значимый характер, как в России.

Физическое лицо может быть избрано в качестве директора, но трудовой договор может быть заключен с ним позже или не заключен никогда.

Такая конструкция хорошо известна российским юристам. Ведь мало кто подписывает трудовые договоры с «номинальными» лицами после их избрания в качестве директоров кипрских компаний группы.

Есть как минимум три варианта оформления взаимоотношений с физическим лицом – директором компании на Кипре.

1 Избрание общим собранием акционеров кипрской компании

При соблюдении ряда формальностей этого вполне достаточно для того, чтобы лицо смогло приступить к осуществлению функций директора. Документы,

указанные ниже, необходимы только для более детального урегулирования взаимоотношений компании и ее директора, включая вопросы уплаты вознаграждения.

2 Избрание общим собранием с последующим заключением трудового договора

Преимуществом данного варианта является предоставление директору всех стандартных гарантий, предусмотренных кипрским законодательством (зарплата, режим рабочего времени, отпуск, ограничение возможных случаев расторжения договора и т. п.). При этом компания будет самостоятельно удерживать подоходный налог с уплачиваемого ему вознаграждения.

3 Избрание общим собранием с последующим заключением договора оказания услуг

В этом случае работодатель имеет гораздо больше возможностей для определения условий сотрудничества с директором. Последний выступает в статусе «индивидуального предпринимателя» и будет самостоятельно уплачивать подоходный налог со своего вознаграждения. Однако для реализации данной возможности существуют определенные ограничения, обусловленные лицензионным законодательством, а если директором будет россиянин, – миграционным.

На практике кипрские директора стремятся использовать именно трудовой договор, т. к. в этом случае обеспечивается максимальная защита их интересов.

Следует учитывать, что на Кипре не сформирована правоприменительная практика в отношении одновременного заключения одним лицом нескольких трудовых договоров с разными компаниями группы.

Подготовка трудового договора

Отличительной особенностью кипрского трудового права является отсутствие единого кодифицированного акта, регулирующего отношения между работником и работодателем. В этой связи для подготовки «работоспособного» трудового договора нужно учитывать некоторые практические моменты, которые могут возникнуть при проработке его условий.

В режиме «группы» необходимо одновременное заключение нескольких трудовых договоров с формально «разными» работодателями. Тем не менее нужно обосновывать, что работа в конечном итоге осуществляется на определенного единого работодателя. Это может потребоваться в силу следующих причин.

1 Обоснование неноминального характера деятельности директора

Это поможет подтвердить, что директор выполняет реальные управленческие функции, а наличие нескольких договоров обусловлено спецификой управления несколькими компаниями, входящими в одну и ту же холдинговую структуру.

2 Запрет директору состоять в трудовых отношениях с компаниями, не входящими в группу

Может служить еще одним документально зафиксированным аргументом, подтверждающим, что директор работает только на несколько взаимозависимых компаний. Он ни при каких условиях не может быть нанят на работу каким-либо третьим лицом.

3 Обоснование общего размера выплачиваемой работнику зарплаты, длительности рабочей недели, величины предоставляемого отпуска и т. п.

Здесь в качестве примера приведем возможность получения освобождения от уплаты социального взноса в Central Holiday Fund при условии, что совокупный отпуск работника составляет более 20 рабочих дней (об этом подробнее ниже).

Надо отметить, что отработанной практики по обоснованию «группового» характера трудовых обязанностей директора нет. Одним из инструментов, применяемых в трудовых договорах, выступает подготовка детальной преамбулы к каждому из них, в которой:

- прописывается перечень компаний, формирующих группу;
- констатируется, что каждая из них будет нанимать работника по отдельному трудовому договору, а каждый из этих наймов в совокупности сформирует полную трудовую занятость работника.

Компетенция директора

Компетенция директора состоит в реализации всех полномочий, которые не осуществляет общее собрание

акционеров. При этом нельзя забывать, что управленческая модель пересматривается со специфическими целями, обусловленными налоговым законодательством.

В этой ситуации в трудовом договоре целесообразно акцентировать внимание на роли директора в управлении и контроле за компанией с территории Кипра.

Так, договор должен содержать четкое указание на то, что от работника ожидается выполнение всех обязанностей директора в соответствии с кипрским законом о компаниях. Кроме того, описание его трудовых обязанностей должно быть сконцентрировано на обосновании того факта, что возглавляемая им компания управляется из Кипра.

В числе прочего в обязанности директора может входить следующее:

- обеспечение хранения коммерческой документации и бухгалтерских книг в офисе компании на Кипре;
- организация ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности на Кипре;
- управление банковскими счетами компании с Кипра;
- получение страхового покрытия в зависимости от характера деятельности компании и возникающих у нее рисков;
- обеспечение и поддержание уровня квалификации, необходимого для управления компанией.

Не будет лишним прописать запрет директору осуществлять трудовые функции в каких-либо других компаниях, кроме компаний группы, и его обязательство прекратить существующие трудовые отношения с такими компаниями.

Вопрос времени

Если директор нанимается на работу сразу в нескольких компаниях, решением вопроса режима рабочего времени может стать согласование его распределения в течение недели. В этом случае возникает несколько вопросов.

1 Как распределять рабочее время, если количество компаний, в которых лицо является директором, превысит пять или шесть? Можно делить его рабочие часы между ними или вообще отказаться

от этой идеи и использовать нескольких директоров или создать управляющую компанию.

2 Есть ли у директора возможность реально осуществлять управленческие полномочия? Налоговые консультанты высказывают сомнения на этот счет, поскольку получается, что в остальные дни директор не работает на эту компанию и, как следствие, полноценное самостоятельное управление обеспечено быть не может.

Такие сомнения можно устранить, если включить в договор положение о праве директора по собственному усмотрению выполнять трудовые функции и в другие дни, если это не препятствует исполнению трудовых обязательств по другим договорам. Подобная оговорка, кстати, позволяет решить и проблему, связанную с необходимостью отслеживать даты принятия тех или иных решений от имени определенных компаний.

Отпускная льгота

Одним из платежей, осуществляемых работодателями в кипрскую систему социального страхования, является платеж в Central Holiday Fund, который составляет 8% от зарплаты работника.

Работодатель, желающий самостоятельно оплачивать отпуск сотрудника и предоставляющий ему более выгодные условия, может получить освобождение от указанного платежа.

Для этого отпуск работника должен быть не менее 21 рабочего дня. В этой связи в случае с наймом сотрудника сразу в несколько компаний необходимо убедиться, чтобы он не получал право на отпуск в многократном размере и его совокупный отпуск составлял не менее 21 дня.

Если удастся обосновать, что работа по нескольким трудовым договорам – это работа фактически на одного работодателя, то можно будет претендовать на получение освобождения от взноса в Central Holiday Fund.

Формальности при смене директора

После назначения лица директором на заседании общего собрания компании потребуется внести

изменения в реестр директоров и уведомить об этом кипрского регистратора (Registrar of Companies and Official Receiver of the Republic of Cyprus). Однако на данном этапе могут возникнуть различные нюансы, к которым следует быть готовым.

Физическое лицо уже назначено директором

Нередко российские акционеры просто «принимают на работу» человека, который до этого уже работал на них в качестве директора, однако оставался сотрудником сервисной компании. В этой ситуации лицо уже является директором соответствующей компании и его юридический статус не изменился. Поэтому общее собрание для его назначения на должность проводить не нужно. В равной мере не следует направлять уведомление регистратору. По сути, здесь речь идет только о заключении трудового договора или договора об оказании услуг, дата которых, как было установлено ранее, не привязывается к дате назначения на должность директора.

Лицо является не единственным директором компании, при этом второй директор уходит с должности

Как и в предыдущей ситуации, директор уже назначен и поэтому дополнительные манипуляции не требуются. Однако необходимо проследить, чтобы уходящий директор подписал заявление о том, что он оставляет свою должность и не имеет к компании финансовых или иных претензий. Такое заявление рассматривается на общем собрании и принимается акционерами, после чего вносятся изменения в реестр директоров и уведомляется регистратор.

Важные моменты

Есть и другие индикаторы реальности управления компанией с Кипра, основным из которых является наличие у компании офиса (арендованного помещения). Такое место должно быть фактически пригодным для осуществления управленческой деятельности, т. е. как минимум обладать достаточной площадью и необходимым оборудованием.

В каждой компании у директора – физического лица должно быть свое рабочее место (стол, стул, телефон, персональный компьютер и т. п.).

Если же он является директором в 30 компаниях, возникает достаточно анекдотичная ситуация. С формальной точки зрения каждая из этих компаний должна предоставить ему офис и рабочее место. Или же одна из компаний создаст такое место, а другие 29 будут у нее это место арендовать? Каким образом тогда определить механизм использования такого «совместного» рабочего места? Как обеспечить принятие решения определенной компанией в момент, когда данное рабочее место арендуется именно ею? С практической точки зрения подобная проблема, как правило, разрешается одним из следующих способов.

1 Каждая компания группы арендует один и тот же офис (с рабочим местом) у арендодателя и платит уменьшенную арендную плату. Однако при этом информация о внутренней «кухне» группы оказывается доступна арендодателю и приходится согласовывать с ним многие изменения.

2 Одна из компаний группы арендует офис и сдает его в субаренду другим компаниям. Тогда взаимоотношения с арендодателем урегулируются в рамках одного договора, а распределение времени пользования помещением разрешается внутренними договоренностями.

В этом варианте также есть свои минусы: при определенных условиях предоставление помещения в пользование на Кипре может облагаться НДС.

При пересмотре управленческой модели возникает вопрос о необходимости отказа от договора оказания услуг, который опосредовал отношения между компанией и сервис-провайдером. Как считают налоговые консультанты, раз теперь компания управляется на Кипре реальным директором, то подобные услуги ей не нужны и, скорее, даже вредны, поскольку создают дополнительные риски утраты кипрского налогового резидентства. Данное предположение частично верное, и поэтому из такого договора, безусловно, следует исключить все ссылки на номинальный сервис.

В то же время некоторые услуги, например, секретарские функции, расчет зарплат, текущее юридическое сопровождение необходимы компании, и не подвергают риску ее налоговое резидентство.