



Новая процедура для бывших граждан США

Российская практика налоговых и юридических услуг EY была названа ведущей налоговой фирмой (Tier 1) в России в рамках ежегодного исследования World Tax 2018 по версии журнала *International Tax Review*.

Follow us



[facebook.com/groups/EYTaxRussia/](https://www.facebook.com/groups/EYTaxRussia/)

6 сентября 2019 года Налоговое управление США представило процедуру, которая позволит лицам, отказавшимся от гражданства (а также тем, кто намерен от него отказаться), исполнить свои обязательства по федеральному подоходному налогу и подаче налоговой декларации без уплаты задолженности по налогам и штрафам (далее - процедура по освобождению от ответственности, процедура), а также опубликовало ответы на часто задаваемые вопросы по этой теме. Процедура по освобождению от ответственности может применяться к физическим лицам, стоимость чистых активов которых составляет менее 2 млн долл. США (как на момент экспатриации, так и на момент подачи заявления о применении процедуры), а совокупные налоговые обязательства в год экспатриации и за пять предыдущих лет не превышают 25 тыс. долл. США. При этом непредставление налоговых деклараций и неуплата налогов в прошлом должны быть непредумышленными.

Физические лица, соответствующие данным требованиям, в рамках новой процедуры не будут считаться «covered expatriates»¹ для целей применения «налога на выход», предусмотренного законодательством США. Новые правила также позволят таким лицам не прибегать к процедурам добровольного декларирования (англ. Foreign or Domestic Streamlined Procedures), которые, тем не менее, могут использоваться более состоятельными налогоплательщиками для урегулирования налоговых нарушений за период до экспатриации (при этом необходимо уплатить налоги за несколько предыдущих лет и, в некоторых случаях, штрафы). Главное преимущество новой процедуры – это упрощение и уменьшение затрат при экспатриации для тех, кто имеет минимальные обязательства по подоходному налогу в США.

Предпосылки и основные условия участия в процедуре

Некоторые граждане США, родившиеся в этой стране от родителей-иностранцев либо за границей от отца или матери, являвшихся гражданами США, могут не знать о своем статусе и обязательствах по подаче деклараций и уплате подоходного налога. Зачастую они узнают об этом лишь в связи с принятым 18 марта 2010 года законом «О налогообложении иностранных счетов» (англ. Foreign Account Tax Compliance Act - далее FATCA), который в общем случае требует, чтобы иностранные финансовые учреждения сообщали налоговым органам США определенные сведения о счетах своих клиентов, имеющих гражданство США. Клиенты, рожденные в США, но отказавшиеся от гражданства, не подпадают под действие FATCA после представления иностранному финансовому учреждению соответствующего

подтверждения, в связи с чем некоторые лица рассматривают отказ от гражданства как способ минимизировать свои обязательства по подаче отчетности и уплате налога в США².

Лица, которые отказываются от гражданства США, могут подпадать под действие специального налогового режима согласно Разделу 877А Налогового кодекса США. Их наследники могут облагаться налогом, если они получают подарки или имущество от «covered expatriates».

Для некоторых лиц, которые при рождении стали гражданами как США, так и другой страны, предусмотрено исключение, согласно которому такие лица будут признаваться «covered expatriates» только при невыполнении условия представления формы экспатриации (форма 8854).

Новая процедура по освобождению от ответственности предоставляет возможность лицам, которые отказались от гражданства после 18 марта 2010 года, исполнить свои налоговые обязательства без необходимости уплаты налогов и штрафов или получения статуса «covered expatriate». Процедурой могут воспользоваться только те налогоплательщики, чьи налоговые декларации (к примеру, декларация о доходах, а также применимые декларации о подарках и информационные декларации) не были поданы, и налог не был уплачен в результате непредумышленных действий. В общем случае это действия, вызванные небрежностью, неосторожностью или ошибкой, а также действия, которые обусловлены неправильным пониманием требований закона.

¹ Covered expatriate - лицо, для которого верно любое из нижеперечисленных утверждений:

- ▶ среднегодовой подоходный налог за последние пять лет, предшествующих дате отказа от гражданства, составляет 124 тыс. долл. США и более с учетом инфляции (на 2019 год этот порог составлял 168 тыс. долл. США);
- ▶ чистая стоимость активов на дату экспатриации составляет 2 млн долл. США и более;

- ▶ не была представлена форма 8854 «Первоначальный и годовой отчет об экспатриации», и не было подтверждено, что выполнены все налоговые обязательства по федеральным налогам в США за последние пять лет

² Здесь и далее - все ссылки на законодательство относятся к Налоговому кодексу США в редакции 1986 года с изменениями и дополнениями

Условия участия в процедуре по освобождению от ответственности заключаются в следующем:

- ▶ отсутствие поданных в качестве гражданина или резидента США американских налоговых деклараций³;
- ▶ среднегодовой подоходный налог за последние пять лет, предшествующие дате отказа от гражданства, не превышает 124 тыс. долл. США с учетом инфляции (168 тыс. долл. США за 2019 год);
- ▶ чистая стоимость активов составляет менее 2 млн долл. США как на момент экспатриации, так и на момент подачи заявления о применении процедуры;
- ▶ сумма совокупных налоговых обязательств не превышает 25 тыс. долл. США в год экспатриации и за пять предыдущих лет.⁴

Пакет документов для участия в процедуре по освобождению от ответственности должен включать:

- ▶ форму DS-4083 «Свидетельство об утрате гражданства США» или копию постановления суда об аннулировании свидетельства о натурализации гражданина;
- ▶ копию (а) действующего паспорта или (б) свидетельства о рождении, а также удостоверения личности, выданного государственными органами;
- ▶ декларацию с двойным статусом за год экспатриации, включая форму 1040-NR, форму 8854 «Первоначальный и

годовой отчет об экспатриации», а также любые другие необходимые информационные формы;

- ▶ форму 1040 и соответствующие информационные формы за пять налоговых лет, предшествующих году экспатриации.

Стоит отметить, что по новой процедуре подача отчетов по счетам в иностранных банках (англ. Foreign Bank Account Reports, далее FBAR) с нарушением срока не требуется. При этом Налоговое управление США подчеркивает, что физические лица *должны* соблюдать все требования по подаче FBAR. Если «просроченные» FBAR подать до или вместе с заявлением о применении процедуры, штрафы за несвоевременную подачу FBAR начисляться не будут. В противном случае, если Налоговое управление США в последующем узнает о нарушении, могут быть начислены значительные штрафы.⁵

Налоговое управление США рассмотрит представленное заявление и документацию на их соответствие требованиям процедуры и уведомит налогоплательщика о принятом решении. По данным Налогового управления, информацию о ходе рассмотрения заявления можно будет получить не ранее двух месяцев с даты его подачи. Поданные в рамках процедуры документы не будут автоматически подпадать под проверку Налогового управления США, но впоследствии могут быть отобраны в рамках стандартного процесса налогового аудита.

На данный момент не установлены сроки действия процедуры, Налоговое управление

³ Данное требование считается выполненным, если физическим лицом ранее была подана форма 1040-NR «Налоговая декларация иностранных граждан по подоходному налогу США», и при этом заявитель не признавал себя гражданином США.

⁴ Расчет включает все применимые вычеты и льготы, включая зачет налога, уплаченного за рубежом, но не включает суммы, исчисленные на основании положений Раздела 877A Налогового кодекса США, а также любые штрафы и пени. Общая сумма совокупных налоговых обязательств рассчитывается без учета налогов, удержанных от имени налогоплательщика.

⁵ Отчеты по счетам в иностранных банках должны быть представлены в Службу по борьбе с финансовыми преступлениями (англ. Financial Crimes Enforcement Network, FinCEN) в электронном виде, даже если они поданы с нарушением срока. Во избежание начисления штрафов необходимо указать, что налогоплательщик подает отчеты в рамках процедуры по освобождению от ответственности отдельных категорий экспатриантов.

заблаговременно сообщит о дате ее окончания.

Выводы

Процедура по освобождению от ответственности станет спасением для некоторых существующих и бывших граждан США, которые не знали о своих обязательствах по подаче американской налоговой отчетности. Однако эти процедуры могут применяться только к узкой группе лиц, (1) совокупные налоговые обязательства которых в год экспатриации и за пять предыдущих лет не превышают 25 тыс. долл. США, и (2) чистая стоимость активов которых составляет менее 2 млн долл. США. К сожалению, процедура по освобождению от ответственности не доступна законным постоянным резидентам США (то есть держателям грин-карт), которые при утрате этого статуса могут облагаться «налогом за выход» согласно Разделу 877А Налогового кодекса США.

Лица, которые отказываются от гражданства США или грин-карты, могут даже не подозревать о существенных налоговых последствиях этого решения. EY может помочь гражданам и держателям грин-карт США урегулировать свои налоговые обязательства при экспатриации, как в рамках новой процедуры по освобождению от ответственности, так и с использованием существующих упрощенных процедур (англ. Foreign or Domestic Streamlined Procedures) или программы по добровольному раскрытию информации (англ. Voluntary Disclosure Program).

Авторы:

*Антон Ионов
Ксения Павлова
Екатерина Алексанян*

За дополнительной информацией вы можете обратиться к авторам этой публикации:

Антон Ионов
+7 (495) 755 9747
Anton.Ionov@ru.ey.com

Ксения Павлова
+7 (495) 664 7876
Ksenia.Pavlova@ru.ey.com

Екатерина Алексанян
ekaterina.aleksanian@ru.ey.com

Более подробную информацию вы можете получить у сотрудников компании EY

Москва

Руководитель практики налоговых и юридических услуг
Ирина Быховская +7 (495) 755 9886

Налогообложение компаний нефтегазовой отрасли, ТЭК и электроэнергетики
Алексей Рябов +7 (495) 641 2913
Марина Белякова +7 (495) 755 9948

Налогообложение организаций финансового сектора
Алексей Кузнецов +7 (495) 755 9687
Иван Сычев +7 (495) 755 9795
Мария Фролова +7 (495) 641 2997

Налогообложение предприятий сектора промышленного производства
Андрей Сулин +7 (495) 755 9743

Налогообложение предприятий секторов розничной торговли и производства потребительских товаров, медико-биологической отрасли
Дмитрий Халилов +7 (495) 755 9757

Налогообложение компаний секторов недвижимости, гостиничного бизнеса, строительства, инфраструктуры и транспорта
Анна Стрельниченко +7 (495) 705 9744

Налогообложение компаний отрасли связи, технологий, медиасектора и индустрии развлечений; Повышение эффективности налоговой функции
Иван Родионов +7 (495) 755 9719

Автоматизированные решения в области налогообложения
Сергей Сараев +7 (495) 664 7862

Консультационные услуги по управлению персоналом
Екатерина Ухова +7 (495) 641 2932
Геладжо Дикко +7 (495) 755 9961
Сергей Макеев +7 (495) 755 9707

Услуги в области налогообложения частных клиентов
Антон Ионов +7 (495) 755 9747

Таможенное регулирование и косвенное налогообложение
Вадим Ильин +7 (495) 648 9670

Налогообложение сделок
Юрий Нечуятов +7 (495) 664 7884

Услуги в области международного налогового планирования
Владимир Желтоногов +7 (495) 705 9737
Андрей Востоков +7 (495) 755 9708

Услуги в области трансфертного ценообразования и повышения эффективности операционных моделей
Евгения Ветер +7 (495) 660 4880
Максим Максимов +7 (495) 662 9317

Налоговая политика и судебное разрешение налоговых споров
Александра Лобова +7 (495) 705 9730
Алексей Нестеренко +7 (495) 662 9319

Подготовка налоговой и бухгалтерской отчетности
Юлия Тимонина +7 (495) 755 9838
Алексей Малёнкин +7 (495) 755 9898

Юридические услуги
Георгий Коваленко +7 (495) 287 6511
Алексей Марков +7 (495) 641 2965

Санкт Петербург
Дмитрий Бабинер +7 (812) 703 7839

Владивосток
Алексей Ерохин +7 (914) 727 1174

Екатеринбург
Ирина Бородина +7 (343) 378 4900

Краснодар
Алексей Малёнкин +7 (495) 755 9898

Информацию об иностранных деловых центрах в московском офисе EY можно найти по [ссылке](#).

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Компания EY не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.

© 2019 «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.» Все права защищены.

<http://www.ey.com>

Никакая часть этой публикации не может воспроизводиться или использоваться в любой форме без разрешения правообладателя - «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.»

EY

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Краткая информация о компании EY

EY является международным лидером в области аудита, налогообложения, сопровождения сделок и консультирования. Наши знания и качество услуг помогают укреплять доверие общественности к рынкам капитала и экономике в разных странах мира. Мы формируем выдающихся лидеров, под руководством которых наш коллектив всегда выполняет взятые на себя обязательства. Тем самым мы вносим значимый вклад в улучшение деловой среды на благо наших сотрудников, клиентов и общества в целом.

Мы взаимодействуем с компаниями из стран СНГ, помогая им в достижении бизнес-целей. В 19 офисах нашей фирмы (в Москве, Владивостоке, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Санкт-Петербурге, Тольятти, Алматы, Атырау, Нур-Султане, Баку, Бишкеке, Ереване, Киеве, Минске, Ташкенте, Тбилиси) работают 5500 специалистов.

Название EY относится к глобальной организации и может относиться к одной или нескольким компаниям, входящим в состав Ernst & Young Global Limited, каждая из которых является отдельным юридическим лицом. Ernst & Young Global Limited – юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством Великобритании, – является компанией, ограниченной гарантиями ее участников, и не оказывает услуг клиентам. Более подробная информация представлена на нашем сайте: ey.com.

Офисы EY

Алматы	Минск
+7 (727) 258 5960	+375 (17) 240 4242
Атырау	Москва
+7 (7122) 55 2100	+7 (495) 755 9700
Баку	Новосибирск
+994 (12) 490 7020	+7 (383) 211 9007
Бишкек	Нур-Султан
+996 (312) 665 997	+7 (7172) 58 0400
Владивосток	Ростов-на-Дону
+7 (423) 265 8383	+7 (863) 261 8400
Екатеринбург	Санкт-Петербург
+7 (343) 378 4900	+7 (812) 703 7800
Ереван	Ташкент
+374 (10) 500 790	+998 (78) 140 6482
Казань	Тбилиси
+7 (843) 567 3333	+995 (32) 215 8811
Киев	Тольятти
+380 (44) 490 3000	+7 (8482) 99 9777
Краснодар	
+7 (861) 210 1212	

© 2019 «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.»

Все права защищены.

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Компания EY не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.