



LUDWIG & PARTNER

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGS- UND
STEUERBERATUNGS GMBH

Австрийский частный фонд - пояснительная брошюра

Австрийский частный фонд - пояснительная брошюра

1st edition

Authors:

Christian Ludwig (Tax Advisor, Certified Public Accountant and Managing Partner of Ludwig & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH; Assistant lecturer at several institutes at the University of Vienna and Vienna University of Economics and Business, most recently at the Institute for Auditing, Trusteeship and Accountancy; Member of the Professional Committee for tax law of the Austrian Chamber of accountants and Tax Consultants)

Katharina Hebenstreit (Senior Tax Assistant at Ludwig & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Author and Co-Author of several scientific publications)

We thank Christian Brockstedt and Alexandra Sergeeva for the translation into Russian, the proofreading and their contributions to the first edition.

Although the information contained herein has been compiled with the upmost care, no responsibility is taken for the contents of this booklet and the authors and editors decline any liability. The information contained herein cannot be a substitute for professional advice in a specific case.

Editor:

Ludwig & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH
Schreyvogelgasse 2/4, A-1010 Wien
Phone: +43 1 531 45
Fax: +43 1 531 45 500
E-Mail: office@ludwig-partner.at
www.ludwig-partner.at/en/

Graphic Design by

Antonia Demmer-Martschin, Limettenblau
Christkindlwald 8, A-3002 Purkersdorf
Phone: +43 664 311 95 31
E-Mail: a.martschin@limettenblau.at
www.limettenblau.at

Printed by

druck.at, Druck- und Handelsgesellschaft mbH
Aredstraße 7, A-2544 Leobersdorf
Phone: +43 2256 64131
E-Mail: office@druck.at
www.druck.at

All rights reserved
Vienna, January 2015

1 Определение частного фонда

С правовой точки зрения частный фонд является юридическим лицом, не имеющим собственника. Принцип, лежащий в основе создания частного фонда – одностороннее волеизъявление учредителя или учредителей, на основании которого имущество будет передано фонду для определенной цели. Фонд может быть создан для любой цели. Следует учитывать, что, как правило, отчисления в частный фонд облагаются налогом на перевод активов в частный фонд, доход фонда облагается корпоративным налогом, а выплаты бенефициару и конечному бенефициару облагаются налогом на прибыль (налогом на распределение прибыли бенефициарам).

Несмотря на то, что могут существовать различные причины создания частного фонда, налоговые мотивы играют не последнюю роль и часто имеют решающее значение. В целом, однако, с учетом корпоративного налога и налогообложения бенефициаров и конечных бенефициаров общее налоговое бремя сравнимо с налоговым бременем на физическое лицо.

Частный фонд является **субъектом права**, которого учредитель наделяет имуществом для использования, управления или реализации в соответствии с законной целью, определенной учредителем.

В отличие от большинства других юридических лиц (например, от ООО или товарищества), частный фонд не имеет ни владельцев, ни членов или пайщиков. Таким образом, имуществу, не имеющему собственника, присваивается правосубъектность. Также, учредитель не является ни совладельцем, ни участником имущества. Частный фонд должен иметь свой **юридический адрес внутри страны** (в Австрии).

2 Виды частных фондов

2.1 Технические аспекты фонда и его структура

В принципе, с юридической точки зрения существует **только одна форма частного фонда**. Положения Закона о частных фондах применимы ко всем без исключения частным фондам.

Частный фонд может быть учрежден как **при жизни**, так и вследствие наступления смерти. В Законе о частных фондах существенные расхождения между частными фондами, учрежденными при жизни и посмертно, касаются области возможного

создания фонда, а также процедурных требований при учреждении фонда. Учредителем частного фонда посмертно может быть только физическое лицо. Для законного учреждения фонда должна быть соблюдена форма нотариального акта, а также определенная форма завещательного распоряжения.

В зависимости от цели фонда и круга бенефициаров различают фонды, учрежденные в личных (корыстных) или общественных целях. Общественными являются, прежде всего, такие цели, выполнение которых служит интересам общественности. Для фондов, учрежденных в общественных целях, закон предусматривает освобождение от налогов или налоговые льготы. Фонды, учрежденные в личных целях, напротив, содействуют продвижению интересов определенных или индивидуализируемых лиц. Частные фонды, приоритетом которых является содействие членам семьи учредителя, зачастую называются **семейными фондами**. Таким образом, семейный фонд является производной формой фонда, учрежденного в личных целях. Различия между фондами, учрежденными в общественных или личных целях, могут в особенности проявляться при определении бенефициаров или в вопросах, касающихся ликвидации фонда. Ввиду различного круга бенефициаров могут также возникнуть расхождения в области осуществления прав бенефициаров.

С юридической точки зрения также допустимо, чтобы частный фонд служил **«смешанным» целям**. Так, на практике достаточно часто встречаются случаи, когда фонд, учрежденный в личных целях, производит отчисления на общественные цели. С юридической точки зрения классификация фондов на учрежденные в личных, общественных целях или «смешанные» зависит от того, какие цели являются преобладающими.

В силу специальных положений налогового законодательства при необходимости разделяют фонды на учрежденные в интересах предприятия, фонды по содействию сотрудникам предприятия и фонды, созданные в интересах сотрудников предприятия, одновременно являющимися его совладельцами.

Из данных специальных налоговых положений может также возникнуть необходимость приведения в соответствие организационной структуры частного фонда и формирования фондовой декларации.

В случае, если в фондовой декларации была оговорена возможность ее изменения, **вид частного фонда также может быть изменен**. Таким образом, было бы возможно и допустимо изменить цель частного фонда, учрежденного в личных целях, на общественную. Также, для частных фондов, в принципе, возможен переход от производственной к непроизводственной сфере (хотя в большинстве случаев это связано с неблагоприятными налоговыми последствиями).

Вне зависимости от формы частного фонда, минимальный имущественный вклад, необходимый для его учреждения, равен EUR 70'000.

	Фонд, учрежденный в личных целях (например, семейный фонд)	Фонд, учрежденный в общественных целях
Цель	поддержка определенных и идентифицируемых физических лиц, в частности членов семьи	поддержка, оказываемая обществу
Налоговое право	стандартные условия налогообложения	положения об освобождении от налогов/ налоговые льготы
Бенефициар	определенные и идентифицируемые физические лица	бенефициар не определен

3 Органы частного фонда

В каждом частном фонде в обязательном порядке должны быть

- Правление фонда
- Ревизор фонда

При определенных обстоятельствах также должен быть организован

- Наблюдательный совет

Кроме того, Закон о частных фондах предоставляет возможность учредителю фонда назначать **дополнительные органы** для защиты цели фонда и сохранения возможности воздействия на него. В связи со значительной свободой формирования как характеристики, так и сфера деятельности и виды подобных «дополнительных органов» являются очень различными. Для сохранения возможности влияния и контроля учредителя или бенефициаров могут быть также назначены такие дополнительные органы, как консультативный совет, собрание учредителей или бенефициаров, семейный совет и т.д. В любом случае, когда говорят о Правлении фонда, Ревизоре фонда и, в некоторых случаях, о Наблюдательном совете, речь идет об органах частного фонда. Организация «дополнительных органов» зависит от видов и объема возложенных на них задач. Правление фонда, Ревизор фонда (и Наблюдательный совет фонда) имеют право – а в определенных случаях и обязанность – добиваться в судебном порядке дополнительного назначения в случае отсутствия членов какого-либо органа фонда или же, при наличии серьезного на то основания, ходатайствовать в суде об освобождении от должности членов органов фонда. Кроме того, каждый орган фонда и каждый его член может, если это нужно для сохранения цели фонда, запросить у суда распоряжение о проведении

внеочередной ревизии. Более того, при наличии основания для прекращения деятельности каждый член органа фонда имеет право и обязанность добиваться судебного исполнения такого решения или же направлять ходатайство в суд в случае необоснованной ликвидации.

Необходимо различать степень ответственности членов органов фонда. В основном к членам Правления фонда применяются общие положения об ответственности. Напротив, к Ревизору фонда применяется отдельный режим ответственности.

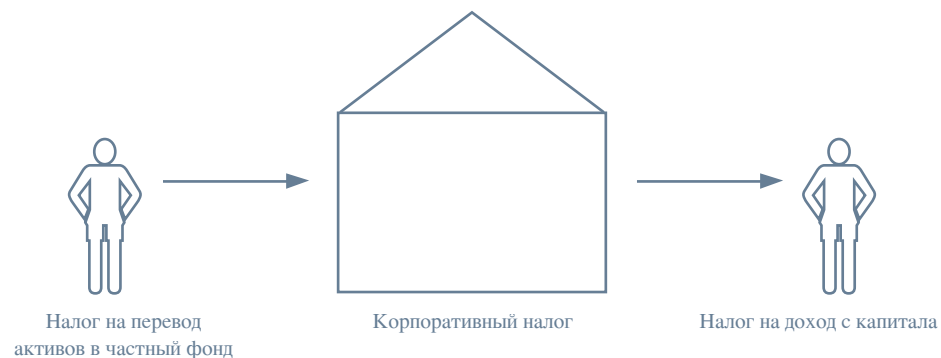
4 Основы налогового права для частного фонда

4.1 Общие положения

Налогообложение частного фонда состоит из трех уровней:

- **Налогообложение перевода активов в частный фонд**, которое связано с передачей средств в частный фонд;
- **Текущее налогообложение** частного фонда;
- **Налогообложение на выплаты** из частного фонда, которое связано с отчислением средств фонда бенефициарам и конечным бенефициарам.

Концепция налогообложения частного фонда требует согласования отдельных уровней налогообложения, особенно второго и третьего уровня.



4.2 Налогообложение перевода активов в частный фонд

Переводы активов в фонды являются, как правило, не возмездными, а односторонними юридическими действиями, направленными на **обогащение фонда**. Таким образом, до истечения срока действия Закона о налоге на наследство и дарение 31 июля 2008 года они попадали под действие данного закона (соответственно, под налог на наследство и налог на дарение). Впоследствии был создан **Закон о налогообложении поступления денежных средств в частные фонды**, регулирующий отчисления в частноправовые фонды на безвозмездной основе и устанавливающий сопоставимый размер налога. Такого рода безвозмездные перечисления теперь облагаются налогом в размере 2.5% от суммы взноса. В исключительных случаях размер данного налога может повыситься до 25%.

Пример 1. Господин А является основателем фонда А, учрежденного в частных целях, и передает фонду EUR 100'000 наличными, а также долю в австрийском акционерном обществе (рыночной стоимостью EUR 30'000). Как происходит налогообложение данных поступлений?

Данные поступления должны облагаться налогом на перевод активов в частный фонд по ставке 2.5%.

Наличные:	EUR 100.000 * 2,5 % = EUR 2.500
Доля в австрийском акционерном обществе:	EUR 30.000 * 2,5 % = EUR 750
Итого:	EUR 3.250

4.3 Текущее налогообложение

Частный фонд как юридическое лицо частного права подпадает под корпоративный налог. Точно так же, как и в случае с частной компанией, к частному фонду применяется **принцип разделения**. Т.е. частный фонд рассматривается в качестве отдельного налогового субъекта и не просматривается до стоящего за ним учредителя или бенефициара. Как правило доход частного фонда облагается 25% корпоративным налогом. Наряду с этим, предусмотрен также **специальный налог** в размере 25% для целей промежуточного налогообложения (определенных доходов). Промежуточный налог возвращается при поступлении средств, на которые ранее был уплачен налог на доход с капитала.

При наличии соответствующих обстоятельств частный фонд определяет свой доход так же, как и **физическое лицо**. Таким образом, частный фонд также

может иметь все семь видов доходов (так же, как и физическое лицо). На практике чаще всего частный фонд имеет следующие виды доходов: доход от земельного и лесного хозяйства, инвестиционный доход, доход от аренды и прочие доходы. Преимущество частного фонда, прежде всего, заключается в возможности оптимального с налоговой точки зрения **накопления**. Данное преимущество существует также у акционерных обществ, причем в последних весь доход прибавляется к доходу от коммерческой деятельности и, таким образом, существует комплексная (универсальная) налоговая обязанность. Для частных фондов закон предусматривает налоговые льготы на инвестиционный доход и доход от продажи (частного) земельного участка. В случае, если частный фонд получает **доход от участия в капитале** или **доход от долевого участия в международной компании**, такие доходы **освобождаются** от уплаты налога на уровне частного фонда. В этом и заключается преимущество частного фонда с точки зрения возможности оптимального с налоговой точки зрения **накопления**.

Доход от процентов, реализованного приращения стоимости, производных финансовых инструментов, отчуждения (частного) земельного участка и доход от продаж подпадают под **промежуточное налогообложение** по ставке 25%. Промежуточное налогообложение представляет собой предварительный налог, который будет **возвращен** в момент выплаты бенефициару частного фонда дохода с капитала в виде дивидендов, подлежащего налогообложению. Проценты, доход от реализованного приращения стоимости, доход от производных финансовых инструментов, отчуждения (частного) земельного участка и доход от продаж облагаются совокупным налогом (корпоративным подоходным налогом и налогом на доход с капитала) в размере 25%. Например, если получен доход от отчуждения (частного) земельного участка, прибыль облагается предварительным налогом в размере 25%. При выплате прибыли от отчуждения (частного) земельного участка данная выплата подлежит налогу на доход с капитала в размере 25%, однако уже оплаченный предварительный налог возвращается. Следовательно, общее налоговое бремя составляет 25%. При получении прибыли от продаж от долевого участия в компаниях дополнительно существует возможность реинвестировать ее в новые приобретения. В случае, если в течение года после продажи участия в капитале компании приобретается новая доля участия в какой-либо компании и по меньшей мере 10% капитала приобретается через частный фонд, прибыль от продажи может быть перенесена на расходы на приобретение. Предварительный налог на прибыль от продажи долей участия в капитале может быть снижен до 0.

В отличии от компании, доход частного фонда определяется по тем же правилам, что и для физического лица. Кроме того, существует также предварительный налог в размере 25% и возможность нейтрального в налоговой точки зрения переноса прибыли от продаж на приобретение аналогичных активов взамен проданных.

Пример 2. Частный фонд X, учрежденный в личных целях, в X1 году получил следующие доходы:

1. Доход от сдачи в аренду объекта недвижимости	EUR 10.000
2. Доход от выплаты дивидендов акционерного общества В	EUR 4.000
3. Доход от продажи участка земли	EUR 50.000
4. Доход от процентов по банковским вкладам	EUR 2.500
5. Доход от продажи (в феврале X1) долей в АО А	EUR 77.000

В сентябре X1 года была приобретена доля в акционерном обществе С на сумму EUR 100.000.

Как осуществляется текущее налогообложение частного фонда X?

1. Налог на сдачу в аренду объекта недвижимости подпадает под корпоративный налог в размере 25%. $EUR 10'000 * 25 \% = EUR 2'500$

2. Выплаты дивидендов налогом не облагаются.

3. + 4. Доход от продажи участка земли, а также доход от процентов по банковским вкладам подпадает под промежуточный налог в размере 25%.

$$\begin{array}{r} EUR 50.000 * 25 \% = EUR 12.500 \\ EUR 2.500 * 25 \% = \quad 625 \\ \hline EUR 13.125 \end{array}$$

5. Доход от продажи долей в акционерном обществе А может быть перенесен на новое участие в акционерном обществе С. Таким образом, налог на доход от продажи может быть сведен к 0%.

4.4 Налогообложение на выплаты из частного фонда

На основании действующего законодательства **выплата бенефициару** облагается налогом либо как **доход от операционной деятельности**, либо как **доход от основного капитала**. Юридическая фикция необходима, т.к. отчисления в качестве безвозмездной сделки не подпадали бы под область регулирования налога на доход. Как правило, передача физическим лицам как имущества предприятия, так и частного имущества облагается **конечным налогом по ставке 25%**.

Следовательно, отчисление из частного фонда должно – аналогично дивидендам – учитываться как доход с капитала, подлежащий обложению подоходным налогом

или обязательным корпоративным налогом с прибыли организации. Таким образом, для целей определения дохода частного фонда, подлежащего обязательному корпоративному налогу с прибыли организации, отчисления бенефициарам из суммы облагаемого налогом дохода обычно не вычитаются.

В случае, если австрийский частный фонд переводит активы бенефициару, который является иностранным резидентом, может возникнуть двойное налогообложение, если данный перевод облагается налогом и в Австрии, и в стране резиденства бенефициара. Для предотвращения ситуации двойного налогообложения Австрия заключила т.н. соглашения об избежании двойного налогообложения примерно с 90 странами.

Несмотря на фактически существующее двойное налогообложение, заключенное между Россией и Австрией соглашение об избежании двойного налогообложения отдает России право на налогообложение отчислений из частного фонда. Несмотря на то, что в настоящее время такие отчисления в Австрии обычно подпадают под налог на доход с капитала в размере 25%, перечисления из частного фонда резидентам России – как частным, так и юридическим лицам – налогом не облагаются. Таким образом, со стороны Австрии можно полностью избежать обложения такового перечисления налогом в размере 25%.

Пример 3 (продолжение Примера 2). Частный фонд X перечислил своему бенефициару в Австрии EUR 60'000 и своему бенефициару в России EUR 70.000.

Как осуществляется налогообложение исходящих платежей?

Выплаты бенефициару в Австрии облагаются налогом на доход с капитала в размере 25%.

$EUR\ 60'000 * 25\ \% = EUR\ 15'000$

Уплаченный частным фондом X промежуточный налог в размере EUR 13'125 (налог на доход от продажи участка земли, а также на доход от процентов по банковским вкладам в Примере 2) может быть возмещен при уплате обязательного налога на доход с капитала. Таким образом размер налога к уплате составляет всего лишь EUR 1'875 (=15'000-13'125) вместо EUR 15'000.

Выплаты бенефициару в России, в соответствии с конвенцией об избежании двойного налогообложения между Россией и Австрией, не должны облагаться налогом в Австрии. Соответственно, данные выплаты не подпадают под налогообложение в Австрии.

LUDWIG & PARTNER

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGS- UND STEUERBERATUNGS GMBH

Schreyvogelgasse 2/4 | 1010 Wien | TEL. +43 1 531 45 | www.ludwig-partner.at