Британские коммандитные товарищества и их использование в международном налоговом планировании

Британские коммандитные товарищества (limited partnership) регулируются Законом о коммандитных товариществах от 1907 года (Limited Partnerships Act 1907). Их следует отличать от товариществ с ограниченной ответственностью (limited liability partnership, LLP), которые регулируются Законом о товариществах с ограниченной ответственностью от 2000 года (Limited Liability Partnerships Act 2000).

Основная отличительная черта коммандитного товарищества состоит в том, что в нем всегда имеются как полные товарищи (general partner), так и коммандитисты (limited partner); при этом ответственность полного товарища по долгам товарищества не ограничена, а коммандитиста - ограничена его вкладом. Однако полным товарищем может быть не только физическое лицо, но и компания, что фактически придает получившейся в результате структуре свойства ограниченной ответственности. Управляют делами товарищества только полные товарищи, но не коммандитисты (если последние вмешиваются в управление товариществом, они теряют ограниченную ответственность). В коммандитном товариществе должен быть как минимум один полный товарищ и как минимум один коммандитист.

Коммандитные товарищества, как и «обычные» компании, подлежат государственной регистрации в Реестре компаний (Companies House). Несмотря на это, они, по причинам скорее историческим, не считаются отдельными юридическими лицами, если они зарегистрированы в Англии или Уэльсе. Это значит, что собственниками имущества товарищества юридически является не само товарищество, а его полные товарищи. Впрочем, на практике это не мешает товариществам действовать, по сути, именно как отдельное лицо. Если же товарищество зарегистрировано в Шотландии, оно, в соответствии с местным правом, считается отдельным юридическим лицом (несмотря на то, что регулируется тем же самым нормативным актом Соединенного Королевства).

То, что товарищество формально не является отдельным юридическим лицом, иногда может иметь неприятные последствия. Так, в России зафиксировано судебное дело, в котором зарубежному товариществу (речь, правда, шла о товариществе с Каймановых островов) отказали в рассмотрении его иска на том основании, что оно не является «лицом», а, значит, не обладает и правом подачи иска.

Отношения между товарищами регулируются Договором товарищества (partnership agreement). Оно определяет права голоса, права на участие в управлении, права на долю в прибыли. Договор товарищества является частным документом: он не подлежит государственной регистрации и не доступен публично.

Договор товарищества позволяет весьма гибко регулировать имущественные отношения товарищей: в частности, прибыль товарищества не обязательно должна делиться между товарищами в той же пропорции, в которой находятся их доли в капитале товарищества.

С точки зрения налогообложения основной особенностью товарищества является то, что оно не подлежит отдельному налогообложению (независимо оттого, является или не является оно отдельным юридическим лицом). То есть все доходы товарищества, в том числе нераспределенные, рассматриваются как доходы товарищей и облагаются налогом в составе именно их дохода (в со-

© ROCHE & DUFFAY 2008

Перепечатка и иное копирование материалов допускается
только с письменного разрешения Roche & Duffay

ответствующих долях, разумеется). Можно сказать, что товарищество «прозрачно» для целей налогообложения. Свойством налоговой «прозрачности» обладает не только коммандитное товарищество, но и полное товарищество (в котором есть только полные товарищи), а также товарищество с ограниченной ответственностью (хотя последнее всегда является отдельным юридическим лицом).

В силу вышесказанного, если все товарищи являются зарубежными (например, офшорными безналоговыми) компаниями, контролируемыми из-за пределов Великобритании, и торговые доходы товарищества также получены за рубежом, то и налогообложения в Великобритании не возникает. Таким образом, британское коммандитное товарищество с товарищами – офшорными компаниями, является эффективным безналоговым инструментом международной торговли, обладающим также и свойством ограниченной ответственности (учитывая ограниченную ответственность самих офшорных компаний).

«Имидж» товарищества может быть несколько улучшен, если его товарищи являются британскими компаниями. Однако в этом случае британские компании будут уплачивать налог на свою долю дохода товарищества, даже полученного за рубежом. Впрочем, возможен вариант, когда британская компания участвует в товариществе на основе трастового соглашения с офшорной компанией – бенефициаром траста. Тогда у британской компании будет облагаться налогом только вознаграждение за услуги доверительного собственника. При этом само трастовое соглашение нуждается в тщательной юридической проработке для избежания неприятных налоговых неожиданностей.

Если все товарищи в коммандитном товариществе – юридические лица, товарищество должно готовить ежегодную финансовую отчетность (accounts), отражающую все виды его активов и доходов, в том числе зарубежных. Однако публикации этой отчетности или ее или подачи в государственные органы не требуется. Товарищество обязано хранить отчетность в «головном офисе», который может находиться и за пределами Великобритании. Вместе с тем если хотя бы один из товарищей обязан сдавать отчетность в Реестр компаний (например, если этот товарищ – английская компания), то тогда туда же сдается и отчетность товарищества. (Отметим, что отчетность, например, товарищества с ограниченной ответственностью сдается в Реестр компаний в любом случае.)

Таким образом, британское коммандитное товарищество является эффективным инструментом налогового планирования, позволяющим вести международную коммерцию, по существу, в безналоговом режиме. При этом его имидж, по-видимому, несколько выше, чем «обычной» безналоговой офшорной компании. Что немаловажно, в отличие от других британских организационно-правовых форм, таких как компания и товарищество с ограниченной ответственностью, коммандитное товарищество, по общему правилу, не обязано сдавать свою финансовую отчетность в государственные органы.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay
тел. (095) 790-2660; 624-1300

© ROCHE & DUFFAY 2008
Перепечатка и иное копирование материалов допускается
только с письменного разрешения Roche & Duffay