



НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НА ДОХОДЫ ИНОСТРАННЫХ ЛИЦ АНТИОФШОРНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

ЧЕБОТАРЕВА ИРИНА, АДВОКАТ, МГУ ЮРФАК, LLB DEGREE AT THE UNIVERSITY OF LONDON

Понятие и признаки офшорных юрисдикций, ИХ ВИДЫ



www.shutterstock.com · 1128121172

Классические офшорные юрисдикции

1998г. Организация экономического сотрудничества и развития (Organization for Economic Co-operation and Development, ОЭСР) в докладе «Вредоносная налоговая конкуренция. Нарождающаяся глобальная проблема» указывает на основные признаки “off-shore”:

- отсутствие налогообложения (ставка 0%) или низкие налоговые ставки;
- отсутствие эффективного обмена информацией о налогоплательщике с иностранными государствами/международными организациями;
- недостаточная прозрачность в деятельности компаний препятствующая эффективному контролю;
- отсутствие требования на ведения реальной (substantial) деятельности;
- отсутствие цели привлечения инвестиций.

А также:

- запрет на ведение бизнеса в стране инкорпорации;
- отсутствие соглашения об избежании двойного налогообложения (т.к. нет налога и запрет на бизнес внутри зоны);
- не обязаны сдавать бухгалтерскую отчетность (financial statements, audit)

Примеры: БВО, Панама, Каймановы острова, Сейшельские острова, Маврикий, Белиз и др.

Разделение офшорных зон по территориальному признаку

Большинство офшорных зон находится под патронажем Великобритании и США

- ▶ Прямой или косвенный контроль Великобритании:
Британские Виргинские острова, Каймановы острова, Багамские острова, остров Мэн, Гибралтар, Сингапур, Дубай, Ирландия, острова Джерси и Гернси и т.д.
- ▶ Некоторые штаты в США: Дэлавер (it-startups, biotech), Флорида, Невада, Техас
Территория под влиянием США: Панама, Маршалловы острова, Либерия
- ▶ Европейские офшоры: Швейцария (некоторые кантоны), Люксембург, Лихтенштейн, Нидерланды
- ▶ «Развивающиеся» зоны: Уругвай, Сомали

«Черные» и «серые» офшорные зоны

▶ Международные списки

формируются международными организациями ОЭСР и ФАТФ (Financial Action Task Force on Money Laundering)

Юрисдикции из списка попадают под ограничения со стороны международных организаций, актов отдельных государств, банков

ОЭСР: первые списки появились в 2002 г., включают страны не заключившие договоры по обмену налоговой информацией в рамках борьбы ОЭСР с «вредоносной налоговой конкуренцией».

«Белые» страны соответствуют установленным стандартам и обмену информацией: Кипр, Сейшелы, Мальта

«Серые» страны взяли на себя обязательства по обмену налоговой информацией и применению установленных стандартов, но недостаточно реализовали на практике: БВО, Лихтенштейн, Панама, Белиз

«Черные» страны не приняли налоговые стандарты: Уругвай, Филиппины, Коста-Рика, Лабуан

ФАТФ: первые списки с 2000 г. включают юрисдикции, уклоняющиеся от сотрудничества с ФАТФ в борьбе с отмыванием криминальных капиталов

В 2020 High-Risk Jurisdictions (black list): КНДР, Иран

Jurisdictions under Increased Monitoring (grey list): Панама, Пакистан, Йемен, Сирия, Багамы, Маврикий и др.

▶ Национальные «черные» списки

- 1) Борьба с отмыванием криминального капитала. За основу взят список ФАТФ. Усиленный контроль над операциями с резидентами юрисдикций из списка.
- 2) Противодействие уходу от налогов своих резидентов. Противодействие операциям с резидентами юрисдикций из списка.

Квазиофшорные юрисдикции

- ▶ Юрисдикции с низкими налоговыми ставками;
- ▶ Соглашение об избежании двойного налогообложения для уменьшения налогов на отдельные виды доходов (роялти, процентный доход, дивиденды);
- ▶ Обязанность сдавать бухгалтерскую отчетность;
- ▶ Право на осуществление бизнеса внутри юрисдикции;
- ▶ Хорошая репутация в сравнении с классическими офшорами;
- ▶ Более дорогое администрирование компаний.

Кипр, Нидерланды, Люксембург

Кипр как юрисдикция с льготным налогообложением:

- 1) Ставка налога на прибыль 12,5%
- 2) Соглашения об избежании двойного налогообложения с разными странами
- 3) Компании обязаны сдавать ежегодно финансовую отчетность
- 4) Вне черных списков, более высокая прозрачность в предоставлении информации.

Между тем, репутация Кипра пострадала после случая с заморозкой и невозвратом вкладов в Laiki Bank и Bank of Cyprus в 2013 г.

Невозвратность банковских вкладов (Кипр, 2013)

пример юрисдикционного риска

В результате финансового кризиса властями Кипра было принято решение приостановить работу банков и отказать в выдаче вкладов в Laiki Bank и Bank of Cyprus, если вклад более 100 тыс. евро.

Laiki Bank активы и клиентская база были переданы в Bank of Cyprus. В последствии, пройдя через банкротство, ликвидирован.

К Bank of Cyprus применена процедура финансового оздоровления.

Принято решения обменять невозвращенные вклады на акции в Bank of Cyprus без согласия вкладчиков (bail in).

В результате банковская система Кипра была спасена!

Однако нарушена Европейская конвенция о защите прав человека и основных свобод 1950г. , Протокол №1.

- 1) Нарушено положение об уважении права собственности;
- 2) Запрет на лишение собственности, если это не предусмотрено законом и не соответствует интересам общества.

Перспектива для обращения в Европейский суд по правам человека после исчерпания внутригосударственных способов защиты.

На чем зарабатывают офшорные зоны?

- ▶ Доходы от регистрации/продажи готовых компаний (shelf company)

Shelf company (готовая компания «с полки») – уже зарегистрирована, имеет номинального акционера и директора, но не осуществляет реальную коммерческую деятельность.

- Стоимость готовой компании обычно дороже, чем инкорпорация новой;
- Не надо согласовывать название, не надо ждать внесения в реестр компаний. Готовые корпоративные документы. Мгновенное использование компании для нужд бизнеса;
- Администрирование компаний, бизнес секретарских компаний:

Предоставление услуг по номинальным директорам, акционерам, substance, помощь в открытие счетов в банках, расчетные счета в банках, комиссии за транзакции, подготовка корпоративных документов, плата за подписание документов номинальными лицами, помощь и подготовка финансовой отчетности, аудит.

- Юридический консалтинг: корпоративное право, налоговая оптимизация, оформление резидентства, судебные разбирательства.

Польза и вред офшорных зон

- ▶ Обеспечивают мировую экономику капиталом.

Очень часто офшорные компании не открывают счета в банках страны инкорпорации, а вкладывают деньги в европейские/азиатские банки.

- ▶ Быстрое движение капитала. Не требуется соблюдение жёсткого национального валютного регулирования. Для успешной банковской транзакции самое важное пройти compliance, чтоб удовлетворить банковского регулятора. На практике, чем выше неснижаемый остаток на счету в банке, тем больше свободы в переводах.

Работа через платёжные системы также способствует быстрому движению капитала.

- ▶ Бизнес ищет комфортные зоны для хранения капитала, поэтому естественным путем капитал перемещается в стабильные юрисдикции.
- ▶ Классические офшорные зоны не заключают СИДН, но готовы пойти на заключение соглашений об обмене информации. Вынужденная мера!

1988г. Конвенция об административной помощи по налоговым делам (ETS №127 вступила в силу в 1995г., более 100 стран-участниц).

- ▶ Отток капитала из стран с источником дохода в офшоры. Национальные правительства пытаются противодействовать антиофшорными мерами.
- ▶ Тяжело отследить реальное назначение денежных переводов и конечных бенефициаров.

Почему российский бизнес выбирает офшоры?

- ▶ Защита от рейдерства со стороны конкурентов, профессиональных рейдеров, коррумпированных силовых структур, агрессивных банковских схем.

Как реализуется защита: формируется структура владения по принципу «матрешки», уходящая корнями в офшорные юрисдикции без публично доступных списков бенефициаров.

На случай M&A продаются и покупаются акции в структуре собственности по принципу «матрешки», где прямой собственник компании – держателя актива не меняется. Отсюда бюджет страны, где находится актив, генерирующий доход, не получает налоги, т.к. сделка не облагается налогом (NB: конечный бенефициар (UBO) нерезидент РФ).

По причине отсутствия достоверной информации о UBO, долгого обмена информацией между странами, эффективных правовых инструментов контролирующим органам тяжело наложить обеспечительные меры за рубежом.

Тяжело, но возможно! Наглядный пример – братья Ананьевы (Промсвязьбанк) В 2020 Окружной суд Лимассола арестовал активы на 267 млн Euro.

- ▶ Иногда корни в офшоре позволяют мошенникам отрезать «нежелательного» акционера/UBO

В российские учебники по трастам вошел пример судебного спора по делу ЗАО МЖК «Росинка».

Почему российский бизнес выбирает офшоры?

- ▶ Инвестирования в национальную экономику посредством офшоров/квазиофшоров.

Бизнес получает денежные средства в обмен на инвестиции посредством процентов, дивидендов, роялти.

- ▶ Крупные игроки на внешнем рынке не привыкли работать с российским правом и предпочитают английское право, международные суды.
- ▶ COMING OUT на международные биржи/фонды, IPO.
- ▶ Конфиденциальность в отношении собственников и их капитала.
- ▶ Трудность в наложении обеспечительных мер и арестов.

Понятие и признаки офшорных компаний

- ▶ Максимально упрощенная система регистрации
- ▶ Незначительная сумма уставного капитала, подлежащего оплате
- ▶ Освобождение от уплаты налогов или низкая ставка (квазиофшоры)
- ▶ Освобождение от сдачи бухгалтерской отчетности (в безналоговых зонах)
- ▶ Запрет на ведение бизнеса в стране регистрации, иначе утрата 0 или льготной налоговой ставки. Однако на определенных территориях может быть требование к наличию substance, но фактически, это не требование на ведение бизнеса!
- ▶ Наличие номинального сервиса (директора, акционеры, секретарские компании)

Структура офшорной компании

Номинальный
акционер – законный
собственник, указан
в сертификате на
акции, в реестре
компаний

Legal title

100 %
акции

Cyprus
financial
corp. LLC

Бенефициарный
собственник: указан
только в трастовой
декларации или
трастовом договоре

Title in equity

Органы управления, корпоративные и сопутствующие документы



Бенефициар контролирует номиналов через Trust deed

Бенефициар контролирует секретарскую компанию (провайдера) через Engagement letter

Корпоративные и сопутствующие документы

1. Сертификат об инкорпорации;

Сведения о компаниях вносятся в местный официальный реестр.

Сама офшорная компания ведет реестра акционеров.

1. Устав и меморандум об объединении;
2. Сертификат акционеров;
3. Сертификат директоров;
4. Выписка из реестра в отношении акционеров;
5. Выписка из реестра в отношении директоров;
6. Сертификат на акции: в зависимости от юрисдикции есть требование выпуска сертификатов (Великобритания и Кипр) или нет (Сейшелы и БВО);
7. Сертификат о полномочиях (incumbency certificate)
8. Сертификат о надлежащем правовом статусе (Good standing)

Корпоративные и сопутствующие документы

- ▶ Трастовая декларация (trust declaration): подписывается номинальным акционером, указывается, что он владеет акциями компании в пользу определенного бенефициара.
- ▶ Трастовое соглашение (trust deed): подписывается номинальным акционером и бенефициаром, в котором номинал признает, что владеет в пользу бенефициара и действует по его инструкциям.
- ▶ Соглашение об оказании номинальных услуг: (agreement for provisions of nominee services / engagement letter): заключаются между секретарской компанией/провайдером и бенефициаром и содержат объем услуг, за которые бенефициар обязуется платить.
- ▶ Компенсационное письмо (indemnity letter): бенефициар обещает компенсировать имущественные риски номинального директора, акционера, секретарской компании, если они возникли не по вине директора, акционера, секретарской компании.

Защита от злоупотреблений со стороны провайдеров, номинальных директоров, акционеров

- ▶ Номинальный акционер выдает сертификат на акции/ недатированное передаточное распоряжение, которым уполномочивает бенефициара указать имя любого лица, которое станет акционером с любой указанной даты.
- ▶ В трастовой декларации указывается, что дивиденды и прочие доходы компании номинальный акционер обязуется передать в пользу бенефициара, осуществлять права акционера в пользу бенефициара.
- ▶ Недатированное письмо директора компании о сложении с себя полномочий (resignation letter).
- ▶ Выдаются доверенности на совершение сделок и иных юридически значимых действий. При этом очень опасно выдавать генеральную доверенность, так как может являться сигналом для контролирующих органов о действительном месте эффективного управления.

Andreas Neocleous & Co. LLC v ЗАО МЖК «Росинка»

- Сотрудники юридической фирмы Neocleous LLC выступали номинальными директорами и акционерами кипрской холдинговой компании – Providencia Holding Ltd, которая владела «Росинкой».



Andreas Neocleous & Co. LLC v ЗАО МЖК «Росинка»

- ▶ Сотрудники Neocleous LLC используя свои полномочия номинальных собственников и членов совета директоров «Росинки», создали «параллельно легитимные органы управления» «Росинки» и принимали незаконные решения в своих интересах.
- ▶ Захаровым удалось взыскать с юристов Neocleous LLC убытки и отменить незаконные решения нелегитимных органов управления.
- ▶ Дело вызвало очень серьезный резонанс, был уличен в сговоре с Neocleous LLC замгенпрокурора Кипра, якобы получил взятку.
- ▶ Серьезную роль в отстаивании «Росинки» сыграли российские правоохранительные органы.

Требование об экономическом присутствии

► SUBSTANCE

Под давлением Европейского союза многие юрисдикции были вынуждены принять законы об «экономическом присутствии» для подтверждения статуса налогового резидентства.

Однако может распространяться не на всех.

Например, на БВО закон об экономическом присутствии действует в отношении компаний, которые ведут деятельность в банковском, страховом, судоходном, лизинговом, холдинговом, дистрибьюторском, сервисном бизнесе, в области интеллектуальной собственности.

Схожие законы на Бермудах, Кайманах, острове Мэн.

Имеет очень важное значение для ухода от российского резидентства:

Ст. 246.2 НК РФ: иностранные организации местом управления которых является Россия, могут быть признаны налоговыми резидентами России.

Понятие и общая характеристика трастов

- ▶ Trust – фидуциарное правоотношение, участниками которого являются учредитель траста (settler), передающий другому лицу – доверительному собственнику (trustee) – имущество для управления в интересах третьего лица (beneficiary).
- ▶ Чтобы траст был действителен нужно сделать его четко определенным, иначе может быть расценен как дарение!
- ▶ Необходимо соблюсти, как минимум, три условия:
 - 1) Отобразить ясное намерение учредить траст (certainty of intention);
 - 2) Предмет траста должен быть определенным (конкретное имущество) (certainty of subject);
 - 3) Объект траста должен быть определенным (конкретный бенефициар или конкретная цель для charitable trust) (certainty of object)

Соблюдение формальностей очень важно, чтобы траст был признан действительным!

Понятие и общая характеристика трастов

Правоотношение может возникнуть:

- 1) Из договора между учредителем и бенефициаром;
- 2) Из односторонней сделки учредителя, когда он сам становится доверительным управляющим;
- 3) Из судебного решения или в силу закона (constructive trust/implied trust)

Основания учреждения траста:

- 1) Trust deed – трастовый договор;
- 2) Letter of wishes - письмо о намерениях, пожеланиях.

Форма заключения: письменно и устно. Запрет на устную форму в отношении недвижимости и другие условия к форме в зависимости от юрисдикции.

Понятие и общая характеристика трастов

Trust deed, его содержание:

- 1) Цели и типу трастов;
- 2) Срок учреждения;
- 3) Права и обязанности доверительного собственника, случаи его возможной замены или отстранения;
- 4) Вознаграждение доверительного собственника;
- 5) Имена бенефициаров, иногда допускается указание на их класс, группу;
- 6) Размер и порядок выплаты бенефициару доходов от траста;
- 7) Положение о протекторе траста;
- 8) Применимое к трасту право

Иногда declaration of trust – заявление доверительного собственника, что готов управлять трастом на указанных условиях.

Понятие и общая характеристика трастов

В траст может быть передано любое имущество (движимое, недвижимое, имущественные права и т.д.)

Часто предметом траста являются ценные бумаги.

Часто вносится в траст по номинальной стоимости, а затем делаются дополнительные взносы специальным документом- дополнением (Deed of Addition).

Таким образом, в состав траста входит как первоначально внесенное имущество, так и полученные от траста доходы.

Обязанности доверительного управляющего:

- 1) Заботливость (duty of care);
- 2) Преданность (duty of loyalty);
- 3) Действовать добросовестно (in good faith);
- 4) Учитывать имущество в трасте отдельно от своего;
- 5) Учитывать все операции с трастовым имуществом;
- 6) Исполнять условия траста;
- 7) Платить налоги и сборы.
- 8) No profit rule, no conflict rule

Доверительный собственник – совершеннолетнее и дееспособное физическое лицо или юридическое лицо.

Понятие и общая характеристика трастов

Доверительный собственник отчитывается перед бенефициарами (они же выгодоприобретатели);

Контроль за действиями доверительного управляющего может осуществлять назначенный учредителем траста Протектор (protector).

Полномочия протектора могут быть очень широкие. Чем шире его полномочия, тем выше риск признания траста притворным (invalid). (Дело Пугачева).

Протектор имеет право наложить вето на действия доверительного собственника, получать отчеты о его действиях и имуществе, заменить его.

При этом:

Одна из главных задач при конструировании траста – это сделать так, чтобы он не был признан недействительным (притворным, sham trust), созданным лишь для вида, чтобы сокрыть имущество от кредиторов!

При этом по общему правилу, требования кредиторов уже должны быть на момент учреждения траста.

Учредитель не должен иметь полный контроль, и не важно как он этот контроль зафиксировал (через протектора, трастовую декларацию, права бенефициаров и т.д.)

Понятие и общая характеристика трастов

В основе траста идея “расщепления” права собственности, неизвестная континентальной системе права. Исключительно изобретение common law.

Legal title – legal owner – собственник по закону

Equitable title – beneficiary / equitable owner – собственник по праву справедливости

Можно сравнить с пучком прав А. Оноре, который предполагает выделение 12 различных правомочий собственника (иногда выделяют и больше).

Траст же - это разделение больше по титулу, нежели по правомочиям!

В РФ ст. 209 ГК РФ наделяет собственника только 3 правомочиями: владеть, пользоваться и распоряжаться.

Самая близкая к трастам конструкция в РФ – доверительное управление. Разница в отсутствии перехода права собственности на доверительного управляющего. По правомочиям у доверительного управляющего также ограничения на свободное распоряжение (отчуждение).

В трастах очень важно знать и различать кто кем является в целях определения субъекта налогообложения!

Если сам траст не облагается налогом, это не значит, что автоматически бенефициар, учредитель, доверительный управляющий освобождаются от налога!

Для каких целей создают трасты?

Публичные трасты создаются для благотворительных и общественно значимых целей (научные, образовательные, культурные, поддержка нуждающихся).

Частные трасты, как правило, учреждаются для:

- ▶ **Защита активов от требований кредиторов, супругов, налоговых органов.**

На имущество, переданное в траст, не может быть обращено взыскание по долгам бывшего собственника! На него не могут претендовать наследники и супруги.

- ▶ **Оптимизация налогообложения.** Формально при передаче имущества в траст в офшорной зоне бывший собственник не обязан платить подоходный налог, налог на имущество и т.д. так как его имущество ему больше не принадлежит. При этом передача в траст имущества является безвозмездной (не образуется дохода от передачи имущества в траст)!

Если траст находится в офшоре, то по общему правилу, траст освобождаются от местных налогов при условии, что бенефициары, учредители траста, источники дохода траста находятся за пределами офшора.

Таким образом, местное законодательство будет облагать налогом только доходы доверительного собственника. Так как чаще всего он резидент офшорной зоны, то ставки будут минимальными.

- ▶ **Вместо завещания.** Нет обязанности соблюдать обязательную долю при наследовании. Полная конфиденциальность и свобода в выборе “наследников”. Трастовое имущество не учитывается в наследственной массе, а значит правило о пропорциональности долгов наследодателя в отношении наследуемого от него имущества не действует!

Основные виды трастов

Различается огромное количество видов трастов. Некоторые из них:

- ▶ По способу создания: 1) Трасты по решению учредителя 2) Трасты в силу закона 3) Трасты созданные по судебному решению.
- ▶ По содержанию прав в отношении траста выделяют:
 - 1) Безотзывной траст, который не предоставляет учредителю возможности упразднить траст и отозвать имущество.
 - 2) Отзывной траст: учредитель может отозвать имущество из траста.
 - 3) Фиксированный траст: в нем четко определено какие бенефициары в каких долях какие доходы/имущество получают.
 - 4) Дискреционный траст: сам доверительный собственник определяет по своему усмотрению какие бенефициары в каких долях какие доходы/имущество получают.

Основные виды трастов

- ▶ По целям: 1) траст защищающий активы (asset protection trust). Защищает от притязаний кредиторов, супругов, наследников, налоговых и иных органов.

Такой траст, по возможности, должен быть дискреционным, безотзывным, с минимальными полномочиями учредителя по контролю за доверительным собственником. Иначе риск быть признанным притворным!

- ▶ По времени распоряжения имуществом:
 - 1) Прижизненный траст: переход имущества к доверительному собственнику осуществляется при жизни учредителя.
 - 2) Завещательный траст: переход имущества после смерти учредителя траста.
- ▶ По территориальности: международные трасты. Имущество/учредители находятся в другой юрисдикции нежели сам траст.
- ▶ Трасты в силу закона: непреднамеренные трасты. Лица своими фактическими действиями создают траст. Например, лица, в/вне брака, но совместно проживающие, имеют право на общее имущество в «режиме» траста. Т.е. кто-то из них будет собственником по закону, а кто-то по праву справедливости. Имеет место быть в юрисдикциях с английским правом.
- ▶ Благотворительные трасты. Круг бенефициаров строго не определен и зависит от цели траста.

АНТИОФШОРНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ: ДЕОФШОРИЗАЦИЯ. С ЧЕГО ВСЕ НАЧАЛОСЬ?

Деофшоризация – не только российский, а общемировой тренд в экономике.

Борьба с оттоком капитала из национальных экономик. Так, из развивающихся экономик, включая Россию и Китай, к концу 2014 г. было выведено около 12 трлн.\$.

На 2019 г. из 50 крупнейших российских компаний (рейтинг «Эксперт – 400) с совокупной выручкой в 16 трлн. руб. 23 компании либо зарегистрированы в офшорах, либо аккумулируют там прибыль.

Утечка панамского архива в 2014-2015 годах: конфиденциальные документы [панамской](#) юридической компании [Mossack Fonseca](#) стали известны журналистам (2,6 терабайта данных). Документы касались скрытой частной собственности политиков/мирового истеблишмента, их семей, а также конфликта интересов в связи с таким владением. Из 320 000 офшорных фирм 50 000 зарегистрированы на Панаме.

АНТИОФШОРНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ: ДЕОФШОРИЗАЦИЯ. С ЧЕГО ВСЕ НАЧАЛОСЬ?

В выработке антиофшорных мер Россия руководствовалась опытом Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), однако, Россия не является членом этой организации.

2013 г. ОЭСР разработала проект по противодействию размыванию налогооблагаемой прибыли и выводу прибыли из-под налогообложения. (Проект BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)).

План мероприятий BEPS – это пересмотр принципов международного налогообложения, включает в себя 15 пунктов, одним из которых, является введение странами законодательства о контролируемых иностранных компаниях (CFC rules, КИК).

Законодательство о КИК существует во многих странах, в том числе США, Великобритания, Германия, Израиль, Италия, Испания, Канада, Норвегия, Турция, Япония и др.

АНТИОФШОРНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ: ДЕОФШОРИЗАЦИЯ. С ЧЕГО ВСЕ НАЧАЛОСЬ?

Послание Президента РФ Федеральному Собранию 12.12.2012 г.: необходимость принятия мер по деофшоризации экономики, в частности, путем подписания соглашений с офшорными юрисдикциями о раскрытии информации.

В качестве примера необходимости таких мер: сделка с ТНК-ВР на сумму более 50 млрд. долларов. Несмотря на то, что сделка была между российскими продавцом и покупателем, она прошла за пределами РФ.

01.01.2015 г. вступили в силу поправки в Налоговый кодекс касательно контролируемых иностранных компаний (Закон о контролируемых компаниях, антиофшорный закон).

Данный закон ввел понятие КИК и ИСБОЮЛ (иностранная структура без образования юридического лица).

Для эффективной реализации закона о КИК была запущена программа по возвращению активов из-за рубежа в РФ – «амнистия капитала».

Суть амнистии: легализация активов (движимое, недвижимое имущество, ценные бумаги и т.д.), с которых ранее не были уплачены налоги. Первый этап амнистии провалился, заявили примерно 2500 человек. Второй этап под вопросом.

Что предусматривает закон о КИК?

Логика регулирования на международном уровне, не только в России:

I. Изменения порядка применения налоговых льгот, предусмотренных СИДН.

Вводится понятие в НК РФ «лицо, имеющее фактическое право на доходы» - лицо, которое в силу прямого или косвенного участия в организации либо контроля над трастом имеет право пользоваться или распоряжаться доходом организации/траста.

По сути, «лицо, имеющее фактическое право на доходы» = бенефициарный собственник.

Общее правило: если лицо, имеющее фактическое право на доходы, признается налоговым резидентом РФ, то налогообложение выплачиваемого дохода производится как для резидента РФ. Если же это лицо признается иностранным налоговым резидентом, то налогообложение дохода производится по правилам, предусмотренным в СИДН со страной, где находится компания/траст.

Что предусматривают СИДН: 1) пониженные ставки налога 2) освобождение от налогообложения доходов от источника в РФ.

Что предусматривает закон о КИК?

Письмо Минфина РФ от 09.04.2014 г. № 03-00-РЗ/16236:

Льготы, предусмотренные СИДН в отношении доходов от источника в РФ, не применяются, если доходы выплачиваются в рамках сделки/серии сделок, структурированных таким образом, что ИЛ, претендующее на получение льгот (пониженные ставки на проценты, роялти, дивиденды), выплачивает прямо или косвенно почти весь доход другому лицу, которое не имело бы льгот по СИДН, если бы такие доходы выплачивались напрямую такому лицу.

По сути, это борьба с классической схемой построения бизнеса:

Доходы от бизнеса в РФ уходят в страну, с которой у РФ есть СИДН, затем в страну, с которой у РФ нет СИДН.



Что предусматривает закон о КИК?

Дело ПАО «Северсталь» 2016 г.:



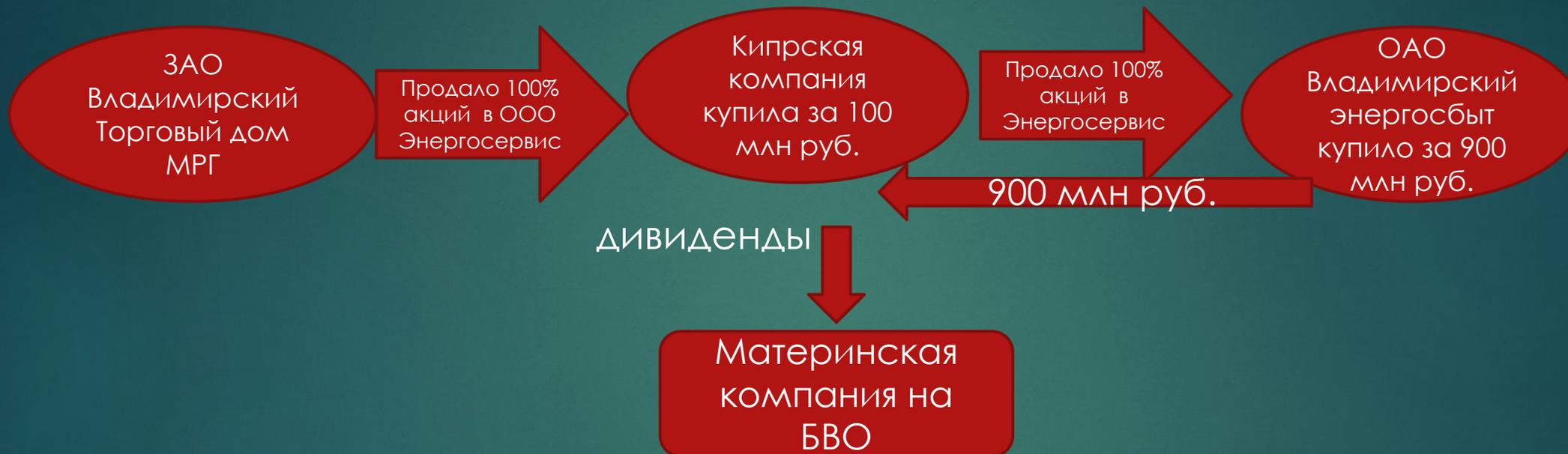
ПАО «Северсталь» на основании СИДН с Кипром уплачивало налог на дивиденды по пониженной ставке 5 %.

Суд: кипрские компании не являются бенефициарными собственниками полученного дохода, в связи с чем нет основания на применение пониженной ставки и применил общую ставку 15% (ст. 284 НК РФ).

На что обратил внимание Суд: 1) дивиденды, полученные кипрскими компаниями, почти в полном объеме перечислялись на БВО; 2) уставы кипрских компаний были почти идентичными по тексту; 3) кипрские компании были существенно ограничены в праве распоряжения акциями в ПАО «Северсталь» и не могли их реализовать компаниям не из группы ПАО «Северсталь»; 4) кипрские компании не имели иных активов, кроме акций; 5) кипрские компании не вели иную предпринимательскую деятельность.

Что предусматривает закон о КИК?

Дело ОАО «Владимирский энергосбыт» 2017 г.



ОАО «Владимирский энергосбыт» применило льготную ставку 5% (действовала на тот период*).

Суд: общество должно было удержать налог по ставке 20% у источника с суммы, выплаченного ИЛ дохода. А ставка 5% не должна применяться.

Что предусматривает закон о КИК?

Суд посчитал, что кипрская компания является технической и не обладает фактическим правом на доход от продажи доли в ООО «Энергосервис».

На что обратил внимание Суд в деле ОАО «Владимирский энергосбыт» 2017 г. ?

- 1) Кипрская компания не имела доходных/расходных операций, активов и персонала;
- 2) Компания не уплачивала налоги на Кипре;
- 3) Эта сделка по покупке и продаже акций была единственной за 4 года;
- 4) Размер выплаченных дивидендов был примерно равен сумме полученного дохода от продажи акций;
- 5) Компаний ликвидировалась через несколько лет после сделки, не совершив каких-либо других сделок.

Таким образом, компания выступала транзитным звеном и не была фактическим получателем дохода, а значит СИДН не может применяться.

Обществу был начислен налог 180 млн руб.

Что предусматривает закон о КИК?

Решая, применяются ли налоговые льготы по СИДН или нет, налоговые органы оценивают:

- 1) самостоятельность принятия решений директорами иностранных компаний;
- 2) полномочия сотрудников;
- 3) признаки осуществления реальной деятельности (офис, плата за интернет, тел., зарплата сотрудникам и т.д.);
- 4) получение коммерческой выгоды от дохода;
- 5) коммерческие риски;
- 6) есть ли иные активы;
- 7) есть ли иные операции/сделки;
- 8) есть ли обязательства по дальнейшему перечислению дохода.

Что предусматривает закон о КИК?

II. Обязанность для резидентов – контролирующих лиц направлять уведомления о КИК в налоговые органы.

Контролируемая иностранная компания – иностранная организация/ИСБЮЮЛ, которая не является налоговым резидентом РФ, но ее контролирующим лицом является организация/физическое лицо, признаваемые налоговым резидентом РФ.

По общему правилу, контролирующим лицом признается физическое/юридическое лицо, доля участия которого в этой организации составляет более 25% (пп. 1 п. 3 ст. 25.13 НК РФ). В частном случае, достаточно более 10%: когда доля участия всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами РФ, включая супругов и несовершеннолетних детей, составляет более 50% в такой организации.

Также, контролирующим может являться лицо, которое вообще не имеет доли участия, но осуществляет контроль над организацией в своих интересах или в интересах своего супруга/несовершеннолетних детей.

Что значит осуществлять контроль над организацией?

Контролем над организацией признается оказание/возможность оказывать определяющее влияние на решения, принимаемые этой организацией в отношении распределения полученной организацией прибыли (дохода) после налогообложения посредством прямого/косвенного участия в такой организации, участия в соглашении, предметом которого является управление этой организацией, в силу иностранного законодательства, в силу иных особенностей отношений между лицом и организацией.

Что предусматривает закон о КИК?

Пример:

Структура владения иностранной компанией



Будут ли бенефициары признаваться контролирующими лицами в этом примере?

Что предусматривает закон о КИК?

В приведенном примере бенефициары не будут признаны контролирующими лицами, по крайней мере, на основании их участия в компании.

Однако могут быть иные основания (соглашения, генеральные доверенности и т. д.), в силу которых они могут оказывать влияние на распределение прибыли, что может привести к признанию их контролирующими лицами.

Если никаких иных самостоятельных оснований нет, то в данном примере физические лица не будут признаны контролирующими иностранную компанию.

При этом у них сохраняется обязанность представить уведомления о начале/прекращении участия в иностранной компании.

Что предусматривает закон о КИК?

Контроль над ИСБОУЛ:

Контролем над ИСБОУЛ признается оказание/возможность оказывать определяющее влияние на решения, принимаемые лицом, осуществляющим управление активами такой структуры, в отношении распределения полученной прибыли (дохода) после налогообложения между ее участниками/бенефициарами в силу законодательства иностранного государства или договора.

ИСБОУЛ: фонд, товарищество, партнерство, траст, иная форма коллективных инвестиций, способная извлекать доход из своей деятельности в пользу своих участников и иных лиц.

Может ли ИСБОУЛ быть признана КИК?

Да, если ее контролирующими лицами будут признаны налоговые резиденты РФ (ФЛ/ЮЛ).

Что предусматривает закон о КИК?

Кто может быть признан контролирующим лицом ИСБОЮЛ?

1) Учредитель

По общему правилу, контролирующим лицом ИСБОЮЛ считается его учредитель.

Однако учредитель ИСБОЮЛ не будет считаться контролирующим лицом, если он не вправе получать прибыль (доход) ИСБОЮЛ, не может распоряжаться ею, не сохранил прав на переданное структуре имущество, не может осуществлять контроль над структурой (п. 8-11 ст. 25.13 НК РФ).

2) Иное лицо

Если в отношении лица выполняется хотя бы одно из следующих условий:

- 1) такое лицо имеет фактическое право на доход, от деятельности такой структуры;
- 2) такое лицо вправе распоряжаться имуществом такой структуры;
- 3) Такое лицо вправе получить имущество такой структуры в случае ее прекращения (ликвидации, расторжения договора).

В трасте таким иным лицом может быть бенефициар или протектор.

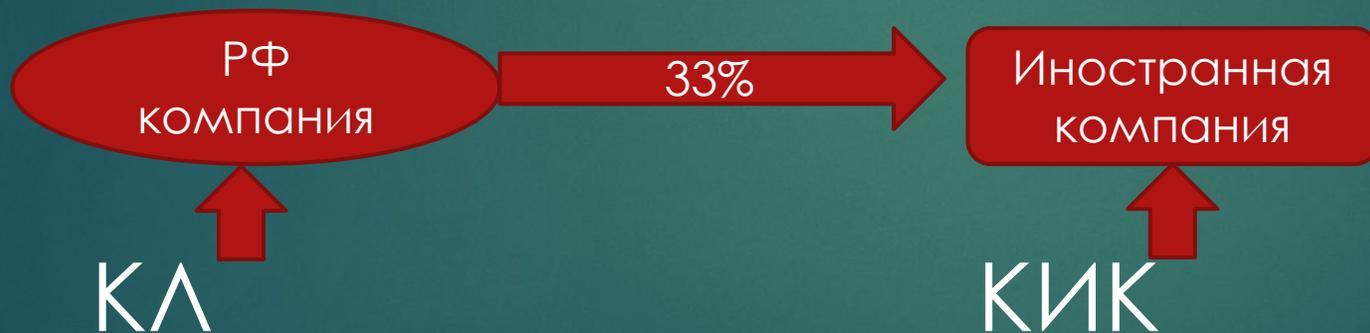
Что предусматривает закон о КИК?

Как определить долю участия в иностранной организации?

Существует два вида участия в иностранной организации: прямое и косвенное.

Доля прямого участия ФЛ/одной организации в другой организации признается непосредственно принадлежащая:

- доля голосующих акций другой организации;
- непосредственно принадлежащая доля ФЛ/одной организации в уставном капитале (фонде) другой организации.



NB: В случае невозможности определения долей, непосредственно принадлежащая доля ФЛ/одной организации в другой организации определяется пропорционально количеству участников в другой организации.

Что предусматривает закон о КИК?

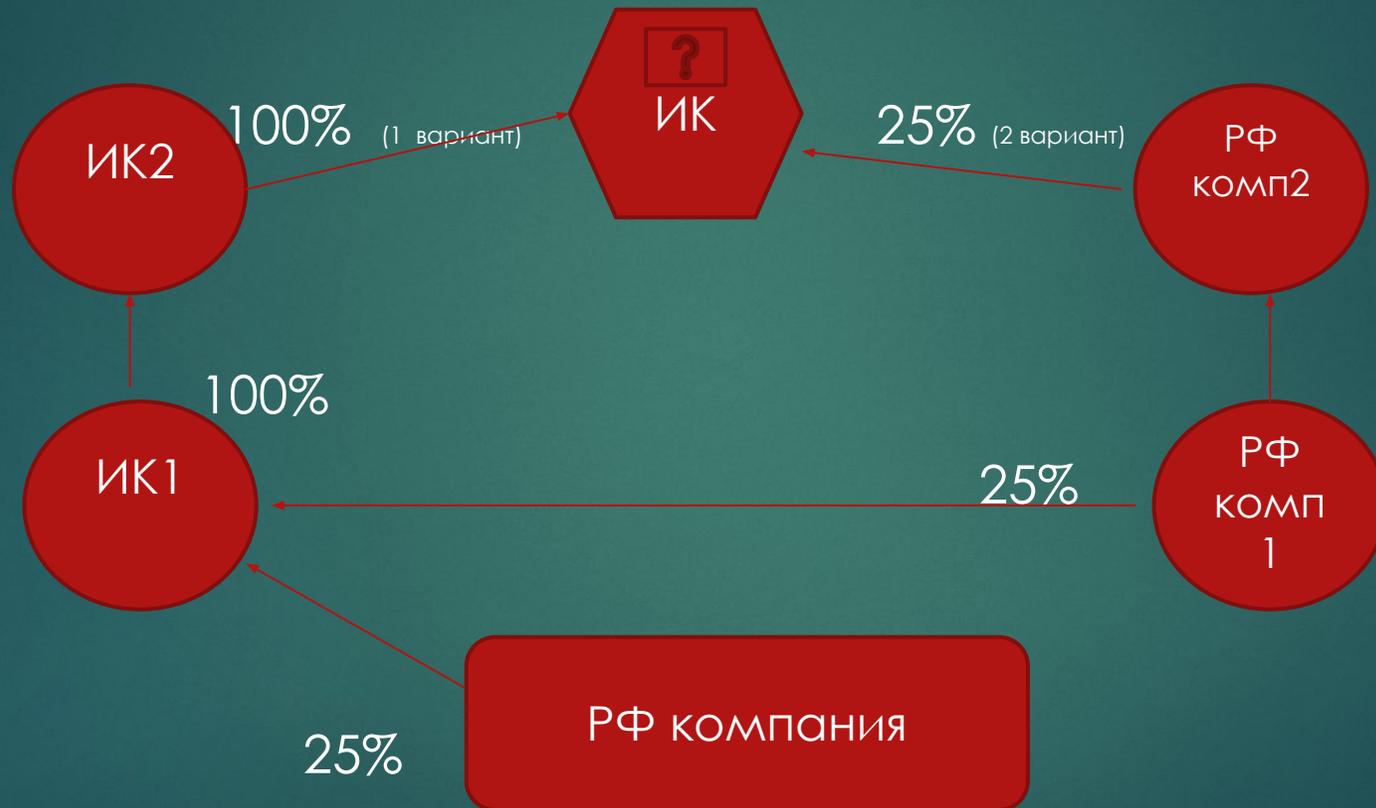
Доля косвенного участия ФЛ/одной организации в другой организации признается доля, определяемая в следующем порядке:

- определяются все последовательности участия одной организации в другой организации через прямое участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации соответствующей последовательности;
- определяются доли прямого участия каждой предыдущей организации в каждой последующей организации соответствующей последовательности;
- суммируются произведения долей прямого участия одной организации в другой организации через участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации всех последовательностей.

NB: при определении доли участия в организации учитывается, в том числе, участие ФЛ в ИСБОЮЛ, если эта ИСБОЮЛ участвует в иных организациях соответствующей последовательности.

Что предусматривает закон о КИК?

Пример: Доля косвенного участия одной организации в другой



Что предусматривает закон о КИК?

Если лицо владеет голосующими/неголосующими акциями, то по общему правилу учитываются только голосующие акции (п. 2 ст.105.2 НК РФ).

Если лицо владеет обыкновенными/привилегированными акциями, то первостепенное значение имеет право голоса по акциям (см. ФЗ «Об АО»). Если привилегированные акции имеют право голоса, то они будут учитываться при определении доли участия.

При этом Минфин считает, что документом, подтверждающим отсутствие права голоса по привилегированным акциям является решение последнего общего собрания акционеров о полной выплате дивидендов по привилегированным акциям.

Если у владельцев привилегированных акций не возникло право участия в общем собрании акционеров с правом голоса, то акции не будут считаться голосующими и не будут учитываться при расчете доли.

Абз. 3 п. 3 ст. 25.15 НК РФ: «в случае, если доля участия налогоплательщика - контролирующего лица в КИК отличается от доли в прибыли, на которую налогоплательщик в случае ее распределения имеет право, прибыль КИК учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика – контролирующего лица в доле, соответствующей доле в прибыли КИК, на которую это лицо имеет право...»

Что предусматривает закон о КИК?

Пример 1:

Акционерный капитал компании: 60% - голосующие акции с правом получения прибыли, 40% - неголосующие акции с правом получения прибыли.

ФЛ владеет 25% голосующих акций и 20% неголосующих акций.

Будет ли оно являться контролирующим лицом в силу участия?

Если да, то какова доля прибыли, учитываемая при определении налоговой базы?

Пример 2:

ФЛ владеет 20% голосующих акций и 30% неголосующих акций.

Будет ли оно являться контролирующим лицом в силу участия?

Что предусматривает закон о КИК?

Вывод:

КИК:

1) в силу участия

При этом доля участия определяется

- на дату принятия решения о распределении прибыли, принятого в календарном году, следующем за налоговым периодом, на который приходится дата окончания финансового года в соответствии с личным законом этой ИК;
- если такое решение не принято, то на 31 декабря календарного года, следующего за налоговым периодом, на который приходится дата окончания финансового года контролируемой иностранной компании.

2) в силу обстоятельств, свидетельствующих об осуществлении контроля над ИК в своих интересах или в интересах своего супруга и своих несовершеннолетних детей. В этом случае доля участие не будет иметь значения (п. 6 ст. 25.13 НК РФ).

Что предусматривает закон о КИК?

Какие обязанности возникают, если лицо признает себя контролирующим лицом?

Если иностранная компания признается КИК, то у лица возникает обязанность:

- 1) подавать уведомление о КИК на ежегодной основе;
- 2) уплатить налог на нераспределенную прибыль КИК по ставке 13% - НДФЛ или 20% - налог на прибыль юридических лиц.

Если прибыль КИК была распределена, то такая прибыль уменьшается на величину дивидендов, выплаченных этой иностранной компанией в календарном году, следующим за годом, за который сдается фин отчетность в соответствии с личным законом ИК.

Иными словами, прибыль КИК облагается НДФЛ у физического лица один раз, либо в виде дивидендов (распределённая прибыль), либо в виде нераспределённой прибыли.

Что предусматривает закон о КИК?

Существуют две отдельные друг от друга обязанности:

1) Уведомление о КИК

В случае, если доля участия более 25% (10% в частном случае) или контроль над компанией.

Уведомление подается не позднее 20 марта года, следующего за налоговым периодом, в котором прибыль КИК признается в качестве дохода контролирующего лица.

Уведомление подаётся в налоговый орган по месту нахождения лица в электронной форме/бумажном виде.

2) Уведомление об участии в иностранной организации

С 2015 г. налогоплательщики обязаны уведомлять налоговый орган о своем участии в иностранных организациях (п. 3.1 ст. 23 НК РФ) в случае, если доля такого участия превышает 10%.

Уведомление подается разово и только в случае начала/прекращении участия или изменения доли участия в ИК/ИСБОЮЛ.

Уведомления подаются не позднее трех месяцев с даты возникновения (изменения) доли участия в ИК/ИСБОЮЛ.

Уведомление подается в налоговый орган по месту нахождения в электронной форме/бумажном виде.

Какие санкции могут быть применены к лицу, в случае неподдачи уведомления об участии в ИК/ИСБОЮЛ или в случае подачи недостоверных сведений?

Штраф 50 000 руб. в отношении каждой ИК

Что предусматривает закон о КИК?

Уведомление о КИК и налоговое резидентство:

Если ФЛ не является налоговым резидентом РФ, то на него не распространяются требования НК РФ по подаче уведомлений об участии в ИК, о КИК, а также требование отчитываться по прибыли КИК.

На такое лицо распространяются налоговые требования того государства, резидентом которого он является.

В отношении налогового резидентства действует правило 183 дней:

если в течение года ФЛ находится на территории РФ менее 183 дней, то оно не будет являться налоговым резидентом РФ.

В таком случае налогообложению в РФ подлежат только доходы, полученные от источников в РФ и поставке 30% (а не 13% как для нал рез).

Что предусматривает закон о КИК?

Какая ответственность за неподачу уведомления о КИК или предоставления ложных сведений?

Налоговая ответственность:

Непредоставление сведений/их искажение – штраф 100 000 руб. за один КИК.

Непредставление финансовой отчетности или аудиторского заключения при подаче декларации о прибыли КИК либо предоставление документов с заведомо ложными сведениями (ст. 126 НК РФ) – 100 000 руб.

Неуплата (неполная уплата) контролирующим лицом налога с прибыли КИК (ст. 129.5 НК РФ) – 20% от суммы неуплаченного налога (но не менее 100 000 руб.)

Уголовная ответственность:

Уклонение от уплаты налогов ФЛ (ст. 198 НК РФ) и ЮЛ (ст. 199 НК РФ) в крупном и особо крупном размере.

Что предусматривает закон о КИК?

Может ли налоговый орган признать налогоплательщика, не направившего уведомление, контролирующим лицом иностранной организации?

На основании п. 5 ст. 25.13 и п.п. 8-12 ст. 25.14 НК РФ да, может.

Если налоговый орган получит информацию от компетентных органов иностранного государства в рамках обмена информацией в налоговых целях, свидетельствующих о том, что налогоплательщик является контролирующим лицом иностранной организации/структуры, но такое лицо не направило уведомление, то налоговый орган направляет требование о предоставлении пояснений/уведомления в течение 20 дней.

Налогоплательщик вправе представить информацию об отсутствии оснований для признания его КЛ.

Если налоговый орган все же считает, что есть основания, то направляет в адрес налогоплательщика уведомление, которое последний может обжаловать в суде в течение трех месяцев с даты получения уведомления.

До вступления в законную силу судебного акта налогоплательщик не может быть признан контролирующим лицом для целей НК РФ.

Однако если налогоплательщик не оспорил такое уведомление, то по истечении трех месяцев будет признан контролирующим лицом для целей НК РФ.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Прибылью КИК признается величина прибыли иностранной компании до налогообложения по данным ее финансовой отчетности, но только при соблюдении одного из следующих условий (ст. 309.1 НК РФ):

- со страной налогового резидентства КИК у России заключен международный договор по вопросам налогообложения и данная страна не входит в список стран, не обменивающихся информацией для целей налогообложения с РФ;
- в отношении финансовой отчетности представлено аудиторское заключение, которое не содержит отрицательного мнения или отказа в выражении мнения.

Период и правила составления финансовой отчетности КИК определяется личным законом иностранной организации.

В остальных случаях/по выбору налогоплательщика прибыль (убытком) КИК признается величина, определенная по правилам, установленным гл. 25 НК РФ (Налог на прибыль), включая корректировки трансфертных цен.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Важно: прибыль (доход) КИК приравнивается к прибыли контролирующего лица и учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица в доле, соответствующей доле участия этого лица в КИК.

При этом прибыль КИК может быть уменьшена на сумму выплаченных дивидендов из этой прибыли на величину прибыли, распределённой в пользу выгодоприобретателей.

Налплат имеет право выбрать вариант, по которому будет рассчитываться прибыль КИК:

- 1) по данным фин отчетности КИК, составленной в соответствии с личным законом такой компании за финансовый год. В этом случае прибылью (убытком) КИК признается величина прибыли (убытка) этой компании до налогообложения.
- 2) по правилам установленным 25 гл. НК РФ для налплатов – рос. организаций.

Прибыль/убытки КИК определяется для каждой иностранной организации отдельно.

Убытки КИК могут быть перенесены на будущие периоды при условии предоставления уведомления о КИК за соответствующий налоговый период без ограничений и может быть учтен при определении прибыли КИК.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Задача:

Швейцарская компания получает дивиденды от российского дочернего юридического лица.

ФЛ, резидент РФ, уведомил налоговый орган о КИК.

В силу закона о КИК ему должен быть вменен доход в виде нераспределённой прибыли его швейцарской компании.

ФЛ реинвестирует нераспределённую прибыль швейцарской компании в виде: 1) вклада в имущество российского юр лица 2) предоставляет заём 3) вносит в уставный капитал нового юридического лица в иностранной юрисдикции.

Вопрос: уменьшится ли налоговая база ФЛ для целей НДФЛ при описанных вариантах инвестирования?

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Если финансовый год в иностранной юрисдикции совпадает с календарным годом, нераспределенная прибыль КИК будет считаться полученной российским резидентом 31 декабря следующего за ним календарного года.

Если финансовый год не совпадает с календарным, то сроки призыва прибыли КИК в качестве прибыли (дохода) резидентов РФ сдвигаются.

Например, если период, за который составляется фин отчётность КИК начинается с 01 октября 2019 и заканчивается 30 сентября 2020 года, то прибыль этого финансового года учитывается КИК в налоговом периоде, начинающемся с 01 января 2021 года.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Как уменьшить налог на прибыль КИК в РФ?

Сумма налога, исчисленного в отношении прибыли КИК за соответствующий период, уменьшается пропорционально доле участия контролирующего лица на величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств/законодательством РФ.

Пример:

Если на Кипре уплачен налог с прибыли иностранной компании по ставке 12,5 %, то налогоплательщик – ФЛ в РФ обязан доплатить только 0,5% (от 13%).

Если в дальнейшем налогоплательщику будут распределены дивиденды, то они освобождаются от налогообложения, если в налоговый орган будут предоставлены необходимые документы, включая документы, подтверждающие выплату дохода в виде дивидендов за счет прибыли КИК, указанной в декларации за соответствующий период (п. 66 ст. 217 НК РФ).

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Как рассчитывается налогооблагаемая база КИК?

- 1) По данным финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом иностранного юридического лица;
- 2) МСФО

при условии, что:

- 1) постоянным местонахождением КИК является иностранное государство, с которым у РФ есть соглашение по вопросам налогообложения, за исключением стран (территорий), которые не обеспечивают обмен информацией для целей налогообложения с РФ;
- 2) в отношении фин отчетности представлено аудиторское заключение, которое не содержит отрицательного мнения/оговорок.

Что такое международные договоры по вопросам налогообложения?

Ст. 7, ст. 232, ст. 311 – СИДН.

Что подразумевается под постоянным местонахождением?

Страна налогового резидентства: место регистрации / место фактического управления и контроля над компанией. Подтверждается сертификатом налогового резидентства.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Какие документы подтверждают размер прибыли КИК?

К налоговой декларации контролирующего лица прилагаются следующие документы:

- 1) финансовая отчетность КИК за период, прибыль за который учтена при определении налоговой базы по налогу;
- 2) в случае отсутствия фин отчетности (гл 25 НК РФ) – иные документы, например, выписки с расчетных счетов, первичные документы;
- 3) аудиторское заключение по фин отчетности КИК, если проведение аудита фин отчетности обязательно или аудит осуществляется добровольно. Аудиторское заключение должно подаваться вместе с декларацией или не позднее одного мес. с даты, указанной в уведомлении как дата заключения.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

В каких случаях прибыль КИК может быть освобождена от налогообложения?

П. 1 ст. 25.13-1 НК РФ

КИК – некоммерческая организация;

Банк или страховая организация, действующие на основании лицензии или специального разрешения;

Организация – эмитент обращающихся акций;

КИК с высокой эффективной ставкой налога (75% от средневзвешенной рос ставки);

«Активная» иностранная компания и т.д.

Прибыль КИК не облагается у контролирующего лица, если ее размер не превышает 10 млн. руб.

2015—50 млн. рублей

2016 — 30 млн. рублей

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Активная иностранная компания/холдинг/субхолдинг

Это компания, в структуре доходов которой присутствует не более 20% «пассивных» доходов: дивиденды, процентный доход от долговых обязательств любого вида, доходы от использования прав на объекты интеллектуальной собственности, доходы от оказания консультационных, юридических, бухгалтерских, маркетинговых, инжиниринговых, услуг по обработке информации, а также от проведения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

Это незакрытый список, туда входят иные аналогичные доходы.

Важно:

КИК освобождается от налогообложения, если она считается активной и имеющей менее 20% пассивного дохода, независимо от страны регистрации и деятельности.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Пассивные доходы для целей КИК:

- 1) Дивиденды
- 2) Доходы, получаемые в результате распределения прибыли и имущества организаций (в том числе при ликвидации)
- 3) Процентный доход от долговых обязательств
- 4) Использование интеллектуальных прав
- 5) Доходы от реализации долей/акций, уступка прав в ИСБОЮЛ
- 6) Доходы от операций с производными финансовыми инструментами
- 7) Доходы от реализации недвижимого имущества
- 8) Доходы от сдачи в аренду/субаренду
- 9) Доходы от реализации инвестиционных паев
- 10) Доходы от оказания консультационных и иных подобных услуг
- 11) Доходы от предоставления персонала
- 12) Иные аналогичные доходы

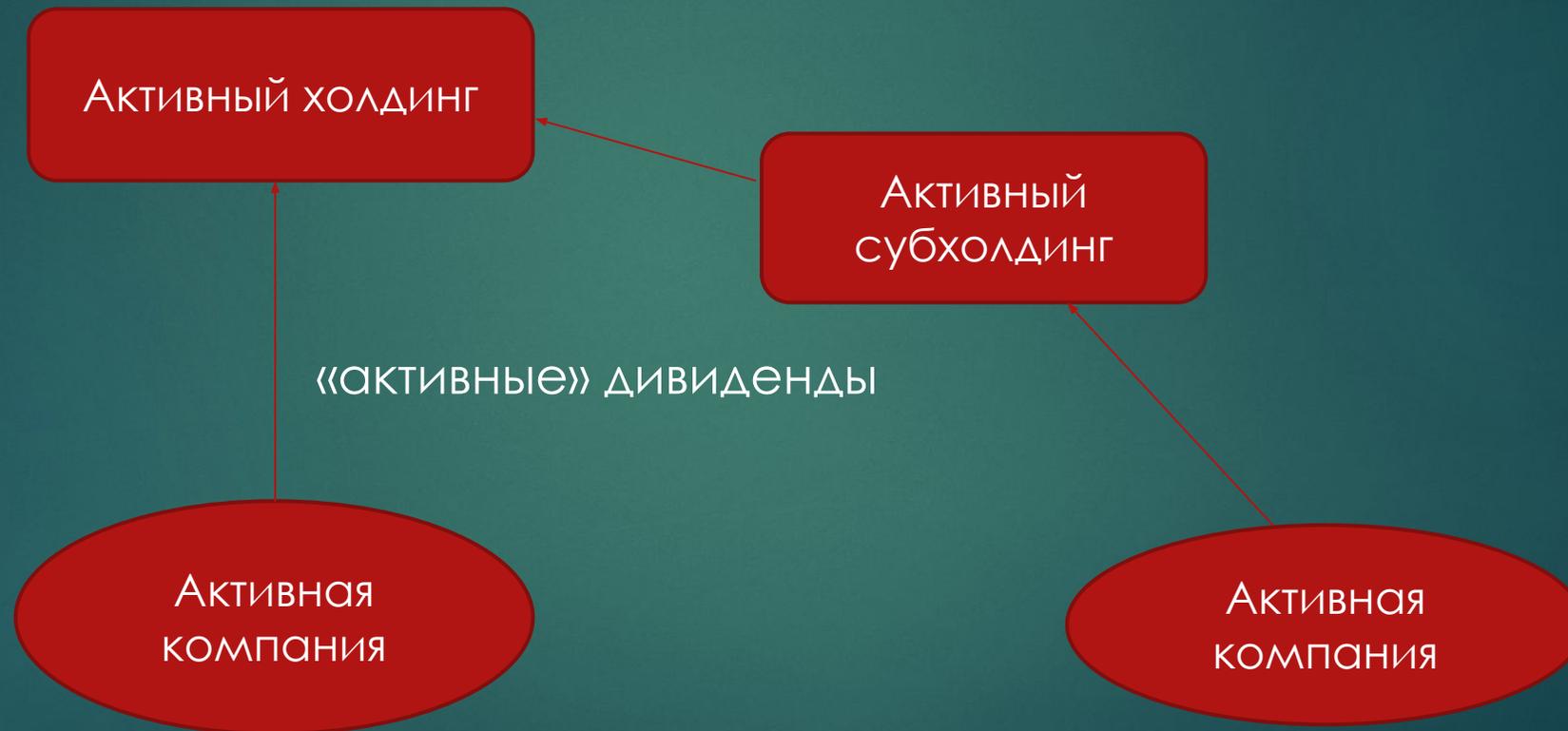
Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения

Активная холдинговая компания:

- 1) Это иностранная организация, в которой доля прямого участия российской организации, контролирующего лица, в уставном капитале составляет не менее 75% в течение не менее 365 дней.
- 2) Доходы отсутствуют или доля пассивных доходов (за исключением активных дивидендов) не более 5%
- 3) Прямое участие в активных компаниях, дивиденды от которых исключаются из пассивных доходов – не менее 50% в течение не менее 365 дней.
- 4) Доля участия в уставном капитале активных субхолдинговых компаний, дивиденды от которых исключаются из пассивных доходов, составляют не менее 75% в течение не менее 365 дней
- 5) Не из «черного списка» Минфина. Иными словами холдинги/субхолдинги не должны находиться в офшорных зонах.

Но сама активная компания может находиться где угодно.

Порядок определения прибыли КИК для целей налогообложения



Преимущества признания себя контролирующим ЛИЦОМ

Возможность применения сквозного подхода, когда компания используется не как способ налоговой оптимизации, а как держатель активов для их защиты.

Сквозной подход предполагает применение СИДН к лицам, которые являются бенефициарными собственниками доходов, даже если они не являются непосредственными получателями доходов. При выполнении ряда условий удержание налога у источника осуществляется с учетом местонахождения бенефициарного собственника:

- 1) Если бенефициарный собственник имеет право на льготы по СИДН, может быть применено такое СИДН.
- 2) Если бенефициарный собственник является российским налоговым резидентом, налог удерживается в соответствии с правилами, установленными для российских налоговых резидентов.

Преимущества признания себя контролирующим ЛИЦОМ

Если российская компания владеет иностранной компанией, то дивиденды, которые получает российская компания, могут облагаться по ставке 0%



ФЛ, Иностранная компания будут признаны контролирующими лицами.

Если кипрская компания распределит прибыль в качестве дивидендов, налога на прибыль КИК у контролирующего лица не возникнет.

В итоге, при получении дивидендов ФЛ, он заплатит 13%.

Статус налогового резидента

Общее правило: налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение не менее 12 следующих подряд месяцев.

Однако на практике налоговый орган будет анализировать вопрос о центре жизненных интересов.

Письмо Минфина 16 января 2015 г. № ОА-3-17/87@

В соответствии с международными договорами Российской Федерации об избежании двойного налогообложения физлицо может рассматриваться в качестве налогового резидента России, если оно располагает в ней постоянным жилищем либо имеет здесь центр жизненных интересов. Наличие постоянного жилища подтверждается фактом нахождения жилого объекта в собственности либо действующей постоянной регистрацией по месту жительства в таком объекте. Центр жизненных интересов определяется по месту нахождения семьи, основного бизнеса или работы.

Статус налогового резидента

Действительно, о критериях определения налогового резидентства прописано в международных соглашениях об избежании двойного налогообложения.

Но данные критерии применяются в том случае, если по какой-то причине лицо может быть признано налоговым резидентом обоих государств.

В частности, в соглашении с Кипром в п. 2 ст. 4 написано:

Если в соответствии с положениями [пункта 1](#) физическое лицо является резидентом обоих Договаривающихся Государств, то его положение определяется следующим образом:

- a) оно считается резидентом того Договаривающегося Государства, в котором оно располагает постоянным жильем; если оно располагает постоянным жильем в обоих Договаривающихся Государствах, оно считается резидентом того Государства, в котором оно имеет наиболее тесные личные и экономические связи (центр жизненных интересов);
- b) если Государство, в котором оно имеет центр жизненных интересов, не может быть определено, или если оно не располагает постоянным жильем ни в одном из Договаривающихся Государств, оно считается резидентом того Государства, где оно обычно проживает;
- c) если оно обычно проживает в обоих Государствах, или ни в одном из них, оно считается резидентом того Государства, национальным лицом которого оно является;
- d) если оно является национальным лицом обоих Государств, или ни одного из них, то компетентные органы Договаривающихся Государств решат этот вопрос по взаимному согласию.

Сервис номинальных бенефициаров

Теоретически воспользоваться этой услугой можно, но опасно.

Нерезидент РФ – номинальный бенефициар будет владельцем компании.

При давлении со стороны правоохранительных органов, суда, скорее всего, будет вскрыта реальная структура владения. Режим конфиденциальности невозможно будет гарантированно поддерживать.

Проблемы с открытием счета в банке, так как банк запросит информацию в отношении бенефициара и источника его дохода, и тд.

Есть ли альтернатива номинальным бенефициарам? Да, трасты.

Но если бенефициар российский налоговый резидент, то будет обязанность подать уведомление об участии в иностранной структуре и обязанность задекларировать траст как КИК.

В данном случае будет важен вид траста:

Активный (фиксированный/дискреционный)

Пассивный (только владение, обязан передать активы бенефициару по требованию)

По возможности возврат активов: отзывной/безотзывной

Фиксированный/дискреционные трасты

В фиксированном трасте учредитель заранее прописывает категории и очереди бенефициаров, а также какой доход, в какой пропорции, в пользу какого бенефициара должен быть распределен.

Учредитель обязан подать уведомление в налоговую с момента создания траста.

Бенефициары обязаны уведомить о трасте как о КИК, если они осуществляют контроль над трастом и имеют право на доход, имущество, право распоряжаться доходами траста.

На практике бенефициар может и не знать, что он является фактическим бенефициаром, поэтому его обязанность может быть значительно отложена по времени.

В дискреционном трасте трасти распределяет доходы по своему усмотрению. Учредитель такого траста прописывает, кто будет бенефициаром/ может им стать, но не предусматривает кто и какой доход должен будет получить. Например, если в трасте 3 бенефициара, то трасти может принять решение выплатить весь доход только одному из них. В связи с этим, есть только вероятность получения дохода, а право на доход появится только в момент фактического распределения дохода конкретному бенефициару.

Контролирующее лицо в трасте

Если по условиям траста учредитель траста

- 1) не является бенефициаром;
- 2) не вправе распоряжаться прибылью/имуществом/правом на имущество;
- 3) не сохраняет за собой права вернуть себе имущество, преданное в траст
- 4) не осуществляет контроль за трастом,

то нет оснований для признания его контролирующим лицом.

Единственной обязанностью учредителя будет подача уведомления об участии в иностранной структуре без образования юридического лица.

Если лицо формально не связано с трастом, но фактически его контролирует:

- 1) имеет фактическое право на доход
- 2) вправе распоряжаться имуществом
- 3) вправе получить имущество в случае расторжения трастового договора, ликвидации и тд.

Такое лицо может быть признано контролирующим лицом.

Безотзывной дискреционный траст как антиКИК решение

Классический безотзывной дискреционный траст не будет считаться КИК ни для учредителя, ни для бенефициаров траста до момента получения дохода от имущества траста, так как все полномочия по управлению имуществом и распределению дохода с учетом прав протектора возложены на доверительного собственника, у которого есть все права на имущество, он действует самостоятельно, но с учетом цели траста.

Кипрский международный траст как антиКИК решение

Кипрский международный траст регулируется Законом о КМТ от 1992 г. и Законом о Доверительных собственниках от 1995 г.

КМТ – гибкий инструмент для структурирования активов.

Для создания КМТ необходимо одновременно выполнить следующие условия:

- 1) учредитель не является резидентом Кипра;
- 2) бенефициар не является резидентом Кипра;
- 3) переданное в траст имущество не включает в себя недвижимое имущество, находящееся на Кипре;
- 4) хотя бы один из трастовых управляющих на протяжении всего срока существования траста является резидентом Кипра

КМТ обеспечивает высокую конфиденциальность. Без решения суда никто не вправе раскрывать какие-либо документы, сведения, в том числе в отношении бенефициаров.

Кипрские суды имеют исключительную юрисдикцию в отношении КМТ, а решения иностранных судов по любым вопросам, касающимся КМТ, не подлежат исполнению на Кипре.

Иностранное законодательство, регулирующее наследственное право также не будет применимо.

В случае, когда бенефициар не является налоговым резидентом Кипра, доходы и прибыль международного траста, возникающие от источников за пределами Кипра, не подлежат налогообложению на Кипре. Кроме того, международные трасты не являются плательщиками налога на наследство на Кипре. Единственный налог, уплачиваемый МТ, - это фиксированный гербовый сбор при создании траста.