

Исправленный проект Минфина о контролируемых иностранных компаниях

Минфин 19 мая 2014 года представил вторую, исправленную, версию законопроекта о контролируемых иностранных компаниях.

Основные черты законопроекта сохранились в неизменности. Идея состоит в том, что доходы офшорных компаний, контролируемых российскими резидентами, включаются в доход таких резидентов, подлежащий налогообложению в России. Под законопроект попадают не только иностранные компании как таковые, но и «структуры без образования юридического лица» (инвестиционные фонды и т.п.). Подобное законодательство в настоящее время действует во многих развитых странах. Необычной особенностью российского варианта является необычайно низкий порог владения, после которого иностранная компания считается «контролируемой»: по обоим версиям законопроекта она составляет всего лишь 10% (в США, например, 50%).

Однако во вторую версию законопроекта внесены и некоторые весьма существенные изменения.

В первой версии «контролируемыми иностранными компаниями» (КИК) признавались лишь компании из юрисдикций, входящий в специальный «черный список» Минфина. Теперь ситуация обратная: вместо «черного списка» введены два «белых списка».

А именно, компания не признается КИК, если юрисдикция не входит в утверждаемый Минфином перечень государств, «не предоставляющих льготный режим налогообложения». При составлении списка Минфин учитывает эффективную ставку налога в каждой стране.

Компания также не признается КИК, если она входит в составляемый Федеральной налоговой службой перечень государств, обменивающихся налоговой информацией с Россией. При составлении списка ФНС учитывает «фактическую практику» получения из каждой страны ответов на запросы ФНС в рамках международных налоговых соглашений. Однако в этом случае должно быть выполнено еще одно условие: эффективная ставка налога (фактически уплаченный налог, деленный на прибыль) должна превышать 75% российской ставки налога на прибыль (то есть в настоящее время ставка должна превышать 15%).

По-видимому, это означает, что такие популярные инструменты как кипрские компании, попадают в разряд КИК (ставка корпоративного налога на Кипре равна 12,5%). Туда же попадают холдинговые компании из юрисдикций, где дивиденды освобождены от налога (Люксембург, Нидерланды и т.д.), ведь их эффективная ставка налога равна нулю при отсутствии активной коммерческой деятельности.

Как и в предыдущей версии законопроекта, контролируемые компании не признаются КИК. В новой версии, кроме того, не признаются КИК «некоммерческие организации, в соответствии со своим личным законом не распределяющие полученную прибыль (доход) между акционерами (участниками, учредителями)». Сюда, по видимому, относятся частные фонды, например, в Лихтенштейне или Панаме. (Приятный сюрприз для налогоплательщика.)

Оставлен несколько неопределенным статус трастов. По видимому, они не попадают под определение «структуры» при отсутствии ведения ими коммерческой деятельности, следовательно не могут являться КИК. Остается неясным, является ли владение российским резидентом акциями

иностранной компании «через траст» «прямым или косвенным участием» в компании, и, соответственно, можно ли такую компанию считать КИК.

В новой версии проекта (в отличие от предыдущего) ставка налога составляет 20% и для физических, и для юридических лиц. Естественно, облагается налогом лишь та доля прибыли, которая соответствует доле участия данного резидента.

Как и в предыдущей версии законопроекта, освобождены от данного налога распределенные владельцу дивиденды. Соответственно, в этом случае владелец-резидент платит налог по ставке всего лишь 9%.

Очень приятным для многих налогоплательщиков новшеством является введения минимального порога облагаемой прибыли КИК. Эта прибыль учитывается для налогообложения, только если она превышает 3 млн. рублей в год.

Уменьшен драконовский штраф за неуплату данного налога. Ранее он составлял 20% сокрытой от налога прибыли, то есть для юридических лиц 100% неуплаченного налога. Теперь он составляет 20% налога, как и для других видов прибыли. Однако сумма штрафа составляет не менее 100 тыс. рублей. Как и раньше, с резидента взимается штраф (100 тыс. руб.) и за неуведомление о существовании КИК.

Изменен также раздел проекта, относящийся не к КИК, а к новому понятию налогового резидента РФ. По-прежнему иностранную компанию предлагается считать резидентом РФ, если «местом фактического управления» ею является РФ. Однако более внятно сформулировано определение места фактического управления. Должно выполняться хотя бы одно из трех условий: (1) заседания совета директоров проводятся в РФ; (2) руководящее управление организацией «обычно осуществляется» из РФ; (3) руководители организации «осуществляют свою деятельность» в РФ. Несмотря на несколько туманные формулировки, эта формула выглядит более благоприятной для налогоплательщика, чем предыдущая, так как вызвавшие много споров критерии места ведения бухучета и места хранения архивов (если в РФ, то компания резидента в РФ) сделаны факультативными: они применяются лишь если вышеприведенные три условия не дают ответа на вопрос о резидентности.

Остались в законопроекте ужесточенные правила о налогообложении у источника доходов от реализации акций (долей) организаций, прямо или косвенно владеющих российской недвижимостью (налогообложение будет распространяться даже на акции иностранных компаний).

Установлены новые правила учета расходов при налогообложении прибыли КИК. Расходы подлежат вычету их доходов, при этом активные (торговая деятельность и т.п.) и пассивные (дивиденды, проценты и т.п.) доходы уменьшаются по отдельности лишь на те расходы, которые именно к ним относятся.

Явно оговорено, что сумма налога на прибыль КИК уменьшается на сумму налога, уплаченного этой КИК на свои доходы за рубежом.

Наконец, еще одно важное новшество: проект определяет понятие организации, «имеющей фактическое право на получение дохода», используемое во многих налоговых соглашениях. (Если иностранная компания не имеет такого «фактического права» на доход, например, дивиденды из РФ, то льготы по соглашению ей не положены.) «Фактическое право на доход» означает, что ор-

ганизация «получает выгоду» от дохода и «определяет его дальнейшую экономическую судьбу». При определении «фактического права на доход» учитываются выполняемые организацией функции, имеющиеся у нее полномочия, принимаемые ею риски. В целом это определение соответствует международной практике интерпретации соответствующих положений налоговых соглашений.

Налоговый агент (согласно проекту) для применения положений налогового соглашения «вправе запросить» у иностранной компании «подтверждение» того, что компания действительно имеет «фактическое право» на получение данного дохода. Остается неясным, кто должен дать такое «подтверждение». В отличие от справки о налоговой резидентности, такое «подтверждение» вряд ли удастся получить в налоговом органе страны местонахождения иностранной компании.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay

тел. (495) 790-2660; 926-2990