

Налоговое соглашение между Россией и Мальтой: перспективы применения

25 января 2013 года Правительство Российской Федерации рассмотрело возможность заключения с Мальтой соглашения об избежании двойного налогообложения и решило «принять проект распоряжения».

24 апреля 2013 года была подписана Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы (далее Соглашение). Со стороны Российской Федерации данное Соглашение было подписано министром финансов Сергеем Шаталовым, со стороны Мальты - послом Раймондом Сарсеро.

Соглашение соответствует Модельной конвенции Организации по экономическому сотрудничеству и развитию (ОЭСР). Оно направлено на исключение двойного налогообложения. Соглашение традиционно содержит статьи, касающиеся налогов, на которые распространяется Соглашение, статьи, определяющие понятия "резидент", "постоянное представительство". В данной статье мы не будем подробно освещать эти вопросы, а остановимся на главных аспектах, которые могут быть интересными для целей международного налогового планирования.

Налог у источника на дивиденды

Стандартная ставка налога у источника на дивиденды при выплате из России составляет 15%, она может быть снижена налоговым соглашением с той или иной страной.

Так, в соответствии с Соглашением с Мальтой ставка налога у источника на дивиденды при выплате из России составит 5%, если лицом, имеющим фактическое право на них, является компания (не являющаяся товариществом), которая прямо владеет не менее чем 25 процентами капитала компании, выплачивающей дивиденды, и эта доля участия в капитале составляет не менее чем 100 тыс. евро. Во всех остальных случаях ставка налога у источника на дивиденды составит 10%. Стоит подчеркнуть, что в определение дивидендов включаются платежи из паевых инвестиционных фондов.

Если сравнивать положения соглашения с Мальтой и с Кипром, то в Соглашении с Мальтой установлено дополнительное требование - 25-процентная квота владения. В Соглашении с Кипром существует требование только относительно суммы инвестирования. В обоих случаях размер суммы совпадает и соответствует 100 тыс. евро. Ставки также являются аналогичными.

После вступления в силу налогового соглашения между двумя государствами Мальта, можно предположить, станет одной из самых распространенных юрисдикций для создания холдинговых структур. Позволит сделать это Мальте внутренне благоприятное налоговое законодательство, в частности отсутствие налога у источника по распределяемым дивидендам, наличие "холдинговой льготы", позволяющей освобождать от налогообложения доход, полученный от участия в капитале компании - нерезиденте и низкая ставка налога у источника на дивиденды по соглашению с Россией.

Налог у источника на проценты и роялти

Стандартная ставка налога у источника на проценты и роялти при выплате из России составляет 20%, эта ставка может быть снижена соглашением об избежании двойного налогообложения. В соответствии с Соглашением с Мальтой в отношении процентов и роялти ставка налога у источника при выплате из России будет составлять 5%.

Поскольку у России есть достаточное количество налоговых соглашений, которые предусматривают нулевую ставку налога у источника на проценты и роялти, вряд ли можно представить, что на Мальте будут активно регистрировать компании для финансирования внутри корпоративной структуры и владения объектами интеллектуальной собственности. Так, например, в Соглашении об избежании двойного налогообложения между Россией и Кипром предусмотрены нулевые ставки налога у источника на роялти и проценты.

Ограничение применения льгот

На сегодняшний день практика складывается таким образом, что в соглашения об избежании двойного налогообложения включают положения о неприменении льгот, предоставляемых Соглашениями, к структурам, созданным исключительно или преимущественно для использования данных льгот. Так, в измененном соглашении России с Кипром присутствует данное положение, в Соглашении между Россией и Латвией также присутствует данное положение. Соглашение между Россией и Мальтой не стало исключением.

В соответствии со статьей 27 п.1 Соглашения (Ограничение льгот) независимо от положений любой другой статьи Соглашения резиденту Государства не будут предоставляться в другом Государстве никакие льготы по снижению или освобождению от уплаты налогов, предусмотренные Соглашением, если главной целью или одной из главных целей такого резидента или лица, связанного с ним, было получение выгод в соответствии с Соглашением.

В п.2 ст. 27 Соглашения предусматривается, что положение, указанное в п. 1 ст. 27 не применяется к компании, если она занимается значительной предпринимательской деятельностью в Государстве, резидентом которого она является, и льгота по налогообложению, на которую она претендует в другом Государстве, относится к доходу, связанному с такой деятельностью.

Данное положение о неприменении налоговых льгот направлено на борьбу с так называемым недобросовестным налоговым планированием, с регистрацией чисто "бумажных" компаний, использование которых нацелено только на использование льгот, предусмотренных налоговым соглашением.

Для того чтобы воспользоваться налоговыми льготами, предоставляемыми Соглашением мальтийская компания должна будет демонстрировать и доказывать фактическое присутствие (substance) на территории Мальты. Это может выражаться различными способами, в частности наличие реального действующего офиса, с реально функционирующими сотрудниками, ведение предпринимательской деятельности на территории Мальты.

По сравнению с соглашением с Кипром положение об ограничении льгот по соглашению с Мальтой является более жестким. Дело в том, что в соответствии с Соглашением с Кипром (Статья 29) считается, что резидент одного Государства не будет иметь право на какое-либо снижение или освобождение от налогов, предусмотренное Соглашением в отношении доходов, полученных из

другого Государства, если в результате консультаций между компетентными органами обоих Государств установлено, что главной целью или одной из главных целей создания или существования такого резидента было получение льгот в соответствии с Соглашением, которые в противном случае были бы ему недоступны.

Однако, в самом соглашении с Кипром установлено, что положения ст. 29 (п. 1) применяются только к компаниям, которые не зарегистрированы в Государстве, но претендуют на льготы, предоставляемые этим Соглашением. Стоит отметить, что данное положение является крайне необычным и кипрским переговорщикам пришлось приложить немало усилий, чтобы включить данное нестандартное положение в соглашение.

Обычно в налоговом планировании используют кипрские компании, которые зарегистрированы на Кипре, соответственно данное положение не будет применяться к кипрским компаниям, которые в основном используются для получения льгот, предоставляемых Соглашением.

В Соглашении с Мальтой ключевым условием для получения льгот по соглашению для мальтийской компании является ведение предпринимательской деятельности на территории Мальты. Соответственно, получение льгот является более затруднительным по сравнению с Кипром.

Обмен налоговой информацией

Соглашение содержит статью об обмене налоговой информацией, это соответствует международным стандартам и основывается на Модельной Конвенции ОЭСР.

На данный момент существует тенденция принятия дополнительных протоколов к "старым" соглашениям об избежании двойного налогообложения, в соответствии с которыми включается положение об обмене налоговой информацией. Современные налоговые соглашения содержат данное положение изначально.

Так в соответствии с ст. 25 Соглашения с Мальтой (Обмен информацией) Компетентные органы Государств обмениваются информацией, которая может считаться имеющей отношение к осуществлению Соглашения либо для администрирования или исполнения законодательства каждого из Государств в отношении налогов любого рода и вида, взимаемых от имени Государств.

Информация может быть раскрыта только лицам или органам (включая суды и административные органы), которые занимаются исчислением или взиманием, принудительным взысканием или уголовным преследованием, принятием решений по возражениям и жалобам в отношении налогов, либо надзором за такой деятельностью. Эти лица или органы могут использовать информацию только в указанных целях. Они могут раскрывать такую информацию в ходе открытых судебных заседаний или в судебных решениях.

При получении запроса со стороны одного государства другое государство не обязано проводить административные мероприятия, противоречащие законодательству этого Государства; предоставлять информацию, которая не может быть получена в соответствии с законодательством Государства; предоставлять информацию, которая раскрывала бы какую-либо торговую, предпринимательскую, промышленную, коммерческую или профессиональную тайну либо торговый процесс или предоставление которой противоречило бы публичному порядку.

Не заинтересованность государства в получении информации для собственных налоговых целей не является основанием по непредставлению информации по запросу другого государства.

Государство не может отказать в предоставлении информации только лишь на том основании, что информацией располагает банк, иная финансовая организация, номинальный держатель, агент или доверительный управляющий или что такая информация относится к правам владения каким-либо лицом.

Таким образом, банковская, профессиональная или иная тайна не могут служить основанием для нераскрытия информации. Бенефициары мальтийских компаний должны быть готовы к возможному раскрытию информации в рамках информационного обмена между мальтийскими и российскими налоговыми органами.

Вступление в силу

Итак, соглашение подписано 24 апреля 2013 года. На данный момент оно не вступило в силу. Для того, чтобы оно вступило в силу, каждое государство на своем уровне должно принять соответствующие ратификационные меры. Российская Федерация должна принять Федеральный Закон о ратификации данного соглашения.

Государства должны уведомить друг друга по дипломатическим каналам о выполнении ими внутренних процедур, требуемых законодательством каждого из Государств, для вступления в силу Соглашения. Соглашение вступает в силу на 30-й день после дня получения последнего из этих уведомлений.

Положения Соглашения начнут применяться в отношении доходов, полученных в налоговые годы, начинающиеся с 1 января или после 1 января календарного года, следующего за годом, в котором Соглашение вступает в силу.

Так например, если все ратификационные процедуры будут завершены в 2013 году и обмен о выполнении внутренних процедур по дипломатическим каналам будет проведен в 2013 году, то положения Соглашения будут применяться с 2014 года.

Выводы

После вступления в силу налогового соглашения между Россией Мальта благодаря своему благоприятному внутреннему налоговому законодательству может стать одним из лидеров среди юрисдикций для регистрации холдинговых структур. При налоговом планировании стоит учитывать, что Соглашение содержит положение об ограничении применения льгот, предоставляемых Соглашением для компаний, которые созданы исключительно с целью использования данных льгот. Что касается регистрации компаний на Мальте с целью создания финансирующих компаний или компаний, владеющих объектами интеллектуальной собственностью, Мальта вряд ли сможет стать достойной альтернативой Кипру ввиду того, что Соглашением с Мальтой предусмотрено удержание налога у источника на роялти и проценты при выплате из России по ставке 5%.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay
тел. (495) 790-2660; 926-2990