

Практические схемы выплаты роялти нерезиденту

В международной практике весьма распространено использование зарубежных, прежде всего офшорных, компаний для владения интеллектуальной собственностью (авторские права, патенты, товарные знаки и т.п.). Дело в том, что интеллектуальная собственность — наиболее мобильный вид имущества, легко допускающий передачу зарубежному владельцу. Поэтому естественная тенденция — перемещение такой собственности в те юрисдикции, где ее эксплуатация (то есть получение роялти — лицензионных отчислений за предоставление права ее коммерческого использования) сопряжено с наименьшими налоговыми потерями.

Например, многие американские компании, работающие в области высоких технологий, предпочитают передавать патенты на свои разработки собственным дочерним структурам в офшорных зонах. Эта схема не противоречит законодательству и активно продвигается ведущими аудиторскими фирмами. Власти США требуют лишь, чтобы офшорные компании уплачивали справедливую цену при передаче им патентов либо должным образом участвовали в финансировании данной технологической разработки.

Поскольку большинство офшорных зон не имеет налоговых соглашений с развитыми странами, при выплате роялти на офшорную компанию в стране, откуда выплачивается доход, взимается налог у источника. В определенных случаях уплаты налога можно избежать или уменьшить его ставку, если использовать в схеме в качестве транзитного элемента компанию из налогооблагаемой страны, с которой налоговое соглашение имеется. В этом случае офшорная компания, владелец интеллектуальной собственности, передает лицензию не ее использование транзитной компании, а та уже выдает сублицензию конечному пользователю. В частности, широко распространено использование в качестве такого транзитного элемента голландских компаний, так как Нидерланды не взимают налога у источника на исходящие роялти, и поэтому роялти перечисляются на офшорную компанию без дополнительных потерь.

В этой статье рассмотрено несколько практических схем выплат роялти из России. Для определенности будем предполагать, что речь идет о лицензионных отчислениях за использование изобретения или товарного знака. Отметим, что для применения положений налоговых соглашений к лицензионным выплатам необходима регистрация данного патента или знака в Роспатенте. Также обязательна регистрация лицензионного и сублицензионного договоров.

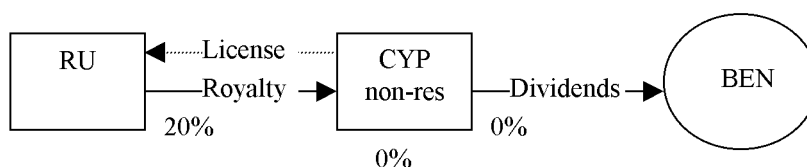
1. Кипр

Использование кипрской компании в качестве инструмента для получения лицензионных выплат из РФ обусловлено сочетанием следующих факторов: наличие налогового соглашения с РФ, низкая ставка корпоративного налога, отсутствие налога у источника при выплате роялти и дивидендов нерезидентам Кипра.

Согласно новому налоговому законодательству Кипра, кипрские компании могут быть резидентными (если они управляются с Кипра) или нерезидентными (в противном случае). Подробнее о новой налоговой системе Кипра см. соответствующий обзор.

Владелец патента (знака) - нерезидентная кипрская компания

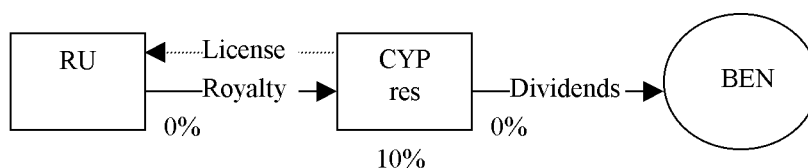
Нерезидентная компания не платит налогов на доходы, полученные вне Кипра, однако не попадает под действие налоговых договоров Кипра. Таким образом, при выплате роялти из РФ они будут облагаться налогом у источника по ставке 20%, на Кипре налога не возникает. Налога у источника при распределении прибыли кипрской компании не возникает.



Использование такой компании эквивалентно использованию компании из любой другой безналоговой офшорной юрисдикции.

Владелец патента (знака) - резидентная кипрская компания

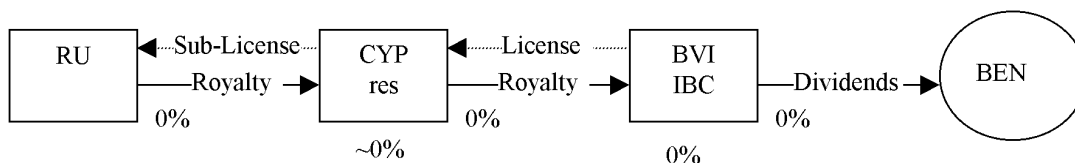
Резидентная компания попадает под налоговый договор Кипра с РФ, поэтому налог у источника при выплате роялти из РФ в этом случае не взимается. Полученные резидентной кипрской компанией роялти входят в налогооблагаемую базу, ставка налога составляет 10%.



Резидентная кипрская компания - транзитный элемент

Возможно использование кипрской резидентной компании в качестве транзитного элемента. При этом владельцем патента (знака) является иностранная компания. Возможно использование в этих целях компании из любой безналоговой офшорной юрисдикции (например, БВО). Эта компания по лицензионному договору передает кипрской компании права на выдачу сублицензий на использование данного патента (знака) в РФ. Кипрская компания получает роялти из РФ и выплачивает роялти на БВО.

Налогов у источника в РФ не возникает в силу налогового договора. На Кипре облагается налогом разница между полученными и выплаченными роялти по ставке 10%. Маржа между выплаченными и полученными роялти может быть 1-3%, поэтому эффективная ставка налога будет составлять десятые доли процента. Налог у источника на Кипре на исходящие роялти не возникает. Налог на доход и на исходящие дивиденды на БВО не возникает.



2. Нидерланды

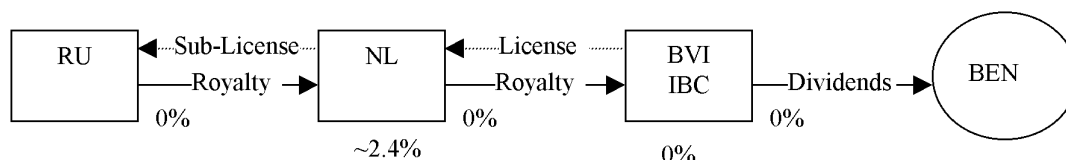
Альтернативой Кипру могут служить Нидерланды. Эта страна традиционно используется в данном качестве в силу уникального сочетания двух факторов: широкая сеть налоговых договоров (включая все страны ЕС) и отсутствие налога у источника на исходящие роялти. Нидерланды значительно превосходят Кипр по респектабельности, однако нидерландские компании значительно дороже в создании и поддержании. Имеется в виду, в частности, необходимость внесения уставного капитала, оплата услуг местных юристов, налоговые отчисления, а также расходы на выполнение других требований законодательства Нидерландов.

В силу высокой ставки налога на прибыль (34,5%) целесообразно использовать нидерландскую компанию только в качестве транзитного элемента.

Нидерландская компания - транзитный элемент

Владельцем патента (знака) является иностранная компания. Возможно использование в этих целях компании из любой безналоговой офшорной юрисдикции (например, БВО). Эта компания по лицензионному договору передает нидерландской компании права на выдачу сублицензий на использование данного патента (знака) в РФ. Нидерландская компания получает роялти из РФ и выплачивает роялти на БВО.

Налог у источника в РФ не возникает в силу налогового договора. В Нидерландах облагается налогом разница между полученными и выплаченными роялти по ставке 34,5% (эта разница должна составлять, как правило, не менее 7%, что дает эффективную ставку примерно 2,4%). Налог у источника в Нидерландах на исходящие роялти не возникает. Налог на доход и на исходящие дивиденды на БВО не возникает.



Следует иметь в виду, что в последние годы в законодательство Нидерландов внесены изменения, специально направленные на предотвращение использования нидерландских компаний в

качестве чисто транзитного элемента. Ранее считалось достаточным оставлять порядка 7% полученных роялти в нидерландской компании. Теперь введены дополнительные ограничения. Для получения компанией финансовых услуг (сюда включаются компании, занимающиеся финансовыми или лицензионными операциями в рамках одной группы) предварительного налогового заключения по данной схеме и использования ею налоговых договоров необходимо продемонстрировать налоговым властям Нидерландов, что компания:

- имеет фактическую связь с Нидерландами (в частности, 50% директоров должны быть резидентами Нидерландов);
- имеет достаточный капитал для выполнения своих функций;
- несет существенные риски в связи со своей деятельностью (т.е. ее функции не чисто транзитные).

Данные препятствия не являются непреодолимыми, однако для построения схемы, полностью соответствующей требованиям законодательства, потребуются дополнительные расходы (гонорар директоров, дополнительный капитал, юридическая проработка текстов лицензионных договоров и т.п.).

Подробнее о налоговом законодательстве Нидерландов и последних изменениях в нем см. соответствующий обзор.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay

тел. (095) 790-2660; 924-1300

Приложение 1

Сравнительные характеристики некоторых юрисдикций

| Параметры сравнения | Великобритания | Кипр | Британские Виргинские острова | Нидерланды |
|--|------------------------------------|---------------------------------|-------------------------------|-------------------|
| Виды компании | Private Limited | Resident | IBC | BV |
| Политическая стабильность | Отличная | Хорошая | Хорошая | Отличная |
| Гражданское или общее право | Общее | Общее | Общее | Гражданское |
| Раскрытие информации о бенефициаре | Нет (да - для бухгалтерских целей) | Да (хранится конфиденциально) | Нет | Нет |
| Разрешена смена страны регистрации | Нет | Нет | Да | Нет |
| Налогообложение офшорной деятельности | Имеется | Имеется | Отсутствует | Имеется |
| Требования к названию | Латинский алфавит | Латинский или греческий алфавит | Латинский алфавит | Латинский алфавит |
| Минимальное число акционеров | Один | Один | Один | Один |
| Минимальное число директоров | Один | Один | Один | Один |
| Разрешены акции на предъявителя | Нет | Нет | Да | Нет |
| Разрешены корпоративные директора | Да | Да | Да | Да |
| Разрешены корпоративные секретари | Да | Да | Да | - |
| Стандартный уставный капитал | GB£1,000 | СУЕ5,000 | US\$50,000 | NLG200,000 |
| Зарегистрированный офис/агент | Да | Да | Да | Да |
| Необходим ли секретарь компании | Да | Да | Нет | Нет |
| Местные директора | Нет | Нет | Нет | Нет |
| Собрания в стране регистрации | Нет | Нет | Нет | Нет |
| Внесение в государственный реестр сведений о директорах | Да | Да | Нет | Да |
| Внесение в государственный реестр сведений об акционерах | Да | Да | Нет | Нет |
| Годовой отчет | Да | Да | Нет | Нет |
| Финансовый отчет | Да | Да | Нет | Да |
| Минимальный ежегодный налог / лицензионный сбор | Нет | Нет | US\$300 | NLG333 |
| Сбор за годовую отчетность | GB£15 | СУЕ7 | - | - |
| Время, необходимое для регистрации компании (приблизительно) | 1-14 дней | 1 месяц | 5 дней | 1 месяц |

Приложение 2

Выдержки из налоговых договоров РФ с Кипром и Нидерландами

Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал (Никозия, 5 декабря 1998 г.)

Статья 12

Роялти

1. Роялти, возникающие в одном Договариваемом Государстве и выплачиваемые резиденту другого Договариваемого Государства, подлежат налогообложению только в таком другом Государстве.

2. Термин "роялти" при использовании в настоящей статье означает платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или предоставление права пользования любым авторским правом на произведения литературы, искусства или науки, включая кинофильмы и записи для радио- и телевидения, любым патентом, ноу-хау, компьютерными программами, товарным знаком, дизайном или моделью, планом, секретной формулой или процессом, или за информацию, касающуюся промышленного, коммерческого или научного опыта, или за пользование или право пользования промышленным, коммерческим или научным оборудованием.

3. Положения пункта 1 не применяются, если лицо, имеющее фактическое право на роялти, будучи резидентом одного Договариваемого Государства, осуществляет предпринимательскую деятельность в другом Договариваемом Государстве, в котором возникают роялти, через расположенное там постоянное представительство или оказывает независимые личные услуги с находящейся там постоянной базы и право или имущество, в отношении которых выплачиваются роялти, действительно связаны с таким постоянным представительством или постоянной базой. В таком случае применяются положения статей 7 или 15, в зависимости от обстоятельств.

4. Считается, что роялти возникают в Договариваемом Государстве, если плательщиком является Правительство этого Договариваемого Государства, политическое подразделение этого Государства, местный орган власти или резидент такого Договариваемого Государства. Однако если лицо, выплачивающее роялти, независимо от того, является оно резидентом Договариваемого Государства или нет, имеет в Договариваемом Государстве постоянное представительство или постоянную базу, в связи с которыми возникло обязательство выплачивать роялти, и расходы по выплате таких роялти несет такое постоянное представительство или постоянная база, тогда считается, что такие роялти возникают в том Договариваемом Государстве, в котором расположено постоянное представительство или постоянная база.

5. Если по причине особых отношений между плательщиком и лицом, имеющим фактическое право на роялти, или между ними обоими и каким-либо третьим лицом сумма выплаченных роялти, относящаяся к использованию, праву пользования или информации, за которые они выплачиваются, превышает сумму, которая была бы согласована между плательщиком и лицом, имеющим фактическое право на роялти, при отсутствии таких отношений, положения настоящей статьи применяются только к последней упомянутой сумме. В таком случае избыточная часть платежей по-прежнему подлежит налогообложению в соответствии с законодательством каждого Договаривающегося Государства с учетом других положений настоящего Соглашения.

Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество (Москва, 16 декабря 1996 г.)

Статья 12

Доходы от авторских прав и лицензий

1. Доходы от авторских прав и лицензий, возникающие в одном Договариваемом Государстве и выплачиваемые резиденту другого Договариваемого Государства, подлежат налогообложению только в этом другом Государстве, если такой резидент является фактическим владельцем доходов от авторских прав и лицензий.

2. Термин "доходы от авторских прав и лицензий" при использовании в настоящей статье означает платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или за предоставление права пользования любым авторским правом на произведения литературы, искусства или науки, включая кинематографические фильмы, любым патентом, торговой маркой, дизайном или моделью, планом, секретной формулой или процессом, или за информацию, касающуюся промышленного, коммерческого или научного опыта.

3. Положения пункта 1 не применяются, если фактический владелец доходов от авторских прав и лицензий, будучи резидентом одного Договариваемого Государства, осуществляет предпринимательскую деятельность в другом Договариваемом Государстве, в котором возникают доходы от авторских прав и лицензий, через расположенное там постоянное представительство или оказывает независимые личные услуги в этом другом Государстве с находящейся там постоянной базы и право или имущество, в отношении которых выплачиваются доходы от авторских прав и лицензий, действительно связаны с таким постоянным представительством или постоянной базой. В таком случае применяются положения статьи 7 или статьи 14, в зависимости от обстоятельств.

4. Считается, что доходы от авторских прав и лицензий возникают в Договариваемом Государстве, если плательщиком является само это Государство, его местные органы власти или резидент этого Государства. Если, однако, лицо, выплачивающее доходы от авторских прав и лицензий, независимо от того, является ли оно резидентом Договариваемого Государства или нет, имеет в Договариваемом Государстве постоянное представительство или постоянную базу, в связи с которыми возникло обязательство по выплате доходов от авторских прав и лицензий, и расходы по выплате таких доходов от авторских прав и лицензий несет такое постоянное представительство или постоянная база, то в этом случае считается, что такие доходы от авторских прав и лицензий возникают в том Государстве, в котором находится постоянное представительство или постоянная база.

5. Если по причине особых отношений между плательщиком и фактическим владельцем доходов от авторских прав и лицензий или между ними обоими и каким-либо третьим лицом сумма доходов от авторских прав и лицензий, относящаяся к использованию, праву пользования или информации, за которые они выплачиваются, превышает сумму, которая была бы согласована между плательщиком и фактическим владельцем при отсутствии таких отношений, положения настоящей статьи применяются только к последней упомянутой сумме. В таком случае избыточная часть платежа по-прежнему подлежит налогообложению в соответствии с законодательством каждого Договаривающегося Государства с учетом других положений настоящего Соглашения.