

Возможности налогового планирования в Сингапуре

Введение

22 декабря 2008 года было ратифицировано соглашение об избежании двойного налогообложения между Россией и Республикой Сингапур (Федеральный закон № 256-ФЗ). Само соглашение было подписано в 2002 году, и в течение 6 лет ждало своей ратификации. Это событие, в совокупности с последними изменениями внутреннего налогового законодательства в Сингапуре, расширяет возможности для осуществления налогового планирования с использованием компаний данной юрисдикции. Необходимо отметить, что Сингапур не включен в список офшоров, утвержденный Приказом Минфина России от 13.11.07 № 108н, но находится в «сером» списке ОЭСР (Организации Экономического Сотрудничества и Развития), что означает, что на его территории стандарты банковской прозрачности ОЭСР внедрены не полностью.

Помимо собственно налогового планирования, данная юрисдикция предоставляет также интересные варианты приобретения гражданства и постоянного места жительства в данной стране.

Данная статья посвящена рассмотрению таких вопросов, как

- основные черты налоговой системы Сингапура;
- создание сингапурских компаний и их налогообложение, возможности их использования при осуществлении налогового планирования;
- ставки налогов у источника в соответствии с соглашением об избежании двойного налогообложения между Россией и Сингапуром;
- эмиграция в Сингапур;
- наследование имущества, находящегося в Сингапуре.

Основные черты налоговой системы Сингапура

1) Одноуровневая система налогообложения.

С 1 января 2003 г. в Сингапуре применяется одноуровневая система налогообложения (one-tier taxation system), согласно которой все полученные акционером дивиденды освобождаются от налогов. Налогообложение, таким образом, осуществляется только на уровне компании.

2) Территориальный принцип налогообложения.

Компания обязана уплатить налог на любой доход, извлеченный или происходящий из источника в Сингапуре, или на доход, переведенный в Сингапур, из источников в других государствах. Доход сингапурской нерезидентной компании, полученный из иностранных источников, но не переведенный в Сингапур, не подлежит налогообложению подоходным налогом.

3) Отсутствие жестких мер противодействия уклонению от налогообложения.

Законодательство о контролируемых иностранных компаниях (когда налогом облагается доход офшорных компаний налогоплательщика) и о тонкой капитализации (когда проценты по займам сверх определенного лимита, выплачиваемые учредителю, переквалифицируются в дивиденды), отсутствует. Что касается трансфертного ценообразования, пересмотр и пересчет налоговой базы в случае занижения цены оставлены на усмотрение налоговой инспекции.¹

Сингапурские компании

Основные вопросы, связанные с учреждением компаний в Сингапуре, регулируются Законом о компаниях (Companies Act 1967, as amended).

1) Создание компаний

Любое лицо, самостоятельно или совместно с другими лицами, путем составления и подписи им (ими) учредительного договора, может учредить компанию. Далее такое лицо (лица) обязано подать учредительный договор и некоторые другие документы² (в том числе, документ о назначении директора и секретаря) Регистратору, а также декларацию о соблюдении требований, установленных Законом о компаниях (Companies Act 1967, Article 19), об идентификации подписантов учредительного меморандума и первых назначенных должностных лиц. Минимальное количество акционеров в сингапурской компании – один. Акционер может являться физическим или юридическим лицом. Акционер сингапурской компании может быть нерезидентом Сингапура (ст.20А Закона о компаниях). Требования к минимальному оплаченному капиталу весьма скромные. Сингапурская компания может быть зарегистрирована с минимальным оплаченным капиталом в 1 сингапурский доллар или 1 денежную единицу в любой другой валюте.

В соответствии со ст.27 Закона о компаниях названия компании с ограниченной ответственностью (limited) должны включать слова Limited (Ltd.) или Berhad (Bhd.); в случае, если компания является частной, то перед Limited или Berhad необходимо вставить слова Private (Pte.) или Sendirian (Sdn.) соответственно. Перед регистрацией какой-либо коммерческой организации в Республике Сингапур необходимо утверждение ее наименования Регистратором, который придерживается следующих правил:

- наименование компании не должно быть идентично или схоже с наименованием другой коммерческой организации;

¹ Данная ситуация может измениться в скором времени – см. новость на сайте Roche & Duffay «Сингапур анонсировал изменения в налоговом законодательстве» - <http://www.royce-duffy.ru/news/246498362.shtml>

² Список необходимых для регистрации документов следующий:

- Учредительный договор (Memorandum) и Устав (Articles of Association);
- Декларация о соответствии требованиям закона (Statutory Declaration of Compliance);
- Сведения об акционерах, директорах, секретарях и т.д. (Particulars of Shareholders, Directors, Secretaries, etc.);
- Копия удостоверения личности (паспорта) директоров и акционеров сингапурской компании;
- Если акционером выступает юридическое лицо, необходимо предоставить копии свидетельства о регистрации и корпоративных документов, подтверждающих юридический адрес, сведения о директорах, акционерах и секретаре (если назначение секретаря является обязательным в стране учреждения акционера);
- Адрес и рабочие часы зарегистрированного офиса;
- Согласие выступать в качестве директора (Consent to Act as Director) и Заявление об отсутствии ограничений, препятствующих занятию должности директора (Statement of Non-disqualification to Act as Director);
- Согласие выступать в качестве секретаря (Consent to Act as Secretary).

- наименование компании не должно нарушать права по зарегистрированным торговым маркам или патентам;
- наименование компании не должно быть в какой-либо степени грубым или оскорбительным.

Наименования компаний, содержащих слова «банк», «финансовая компания», «страхование», «школа», «университет», «турагентство», «СМИ» и т.д. перед использованием подлежат предварительному утверждению регулирующим органом регистрации компаний Республики Сингапур, а также им необходимо пройти процедуру лицензирования.

В соответствии с Законом о компаниях допускается регистрация компаний следующих видов (статья 17 Companies Act):

- Публичные компании с ограниченной ответственностью в пределах акций (public companies limited by shares);
- Публичные компании с ограниченной ответственностью в пределах гарантии (public companies limited by guarantee);
- Публичные компании с неограниченной ответственностью с акционерным капиталом (public companies unlimited with share capital);
- Частные компании с ограниченной ответственностью в пределах акций (private companies limited by shares);
- Частные компании с неограниченной ответственностью с акционерным капиталом (private companies unlimited with share capital);
- Освобожденные частные компании с ограниченной ответственностью в пределах акций (exempt private companies limited by shares);
- Освобожденные частные компании с неограниченной ответственностью с акционерным капиталом (exempt private companies unlimited with share capital).

Наибольший интерес представляют частные компании с ограниченной ответственностью в пределах акций и освобожденные частные компании с ограниченной ответственностью в пределах акций.

В соответствии со статьей 18 Закона о компаниях частными являются компании, если устав или учредительный договор компании:

- 1) ограничивает права участников компании по передаче акций компании, находящихся в их собственности;
- 2) ограничивает число участников компании 50 участниками.

Под освобожденной компанией подразумевается частная компания с числом акционеров не более двадцати при условии, что ни один из них не является юридическим лицом (ст.4 (1) Закона о компаниях).

Согласно Закону о компаниях, компания должна ежегодно предоставлять аудированную финансовую отчетность за исключением случаев, когда речь идет об освобожденной компании. Освобожденная частная компания освобождена от сдачи финансовой отчетности, и также может быть освобождена от аудита в случае, если ее доход не превышает установленную сумму в 5 млн. сингапурских долларов (Поправка №2 к Companies Regulations 2004). Освобождение от аудита подразумевает (Закон о компаниях, ст. 205B(4), 205C(3)) необязательность аудита отчетов о прибылях и убытках (profit and loss accounts), баланса, консолидированной отчетности и иных документов.

При этом годовой отчет (annual return), подаваемый в Реестр, должен быть сопровожден заявлением директоров о том, что: (1) компания является освобожденной частной компанией на конец финансового года; (2) компания не получила какого-либо уведомления от акционеров, владеющих 5% или более акций, с требованием о проведении аудита; и (3) ведение компанией финансовой и бухгалтерской отчетности производилось в соответствии с требованиями статьи 199 Закона о компаниях. Освобожденная компания должна вести и хранить финансовую отчетность в течение 5 лет; в случае нарушения данного требования применяется штраф в размере до 2 000 сингапурских долл. или тюремное заключение сроком до 3 месяцев (ст. 199 Закона о компаниях).

2) Налогообложение

Налог на доход компаний (согласно Закону о налоге на доход (Income Tax Act 1984, as amended))

Начиная с 2010 налогового года фиксированная ставка налога на доход компаний составит 17%³; это означает, что под это положение подпадает весь доход, полученный в 2009 году. На новые компании, созданные в Сингапуре, распространяется трехлетнее освобождение от налога на первые 100 000 сингапурских долларов налогооблагаемого дохода.

Полное освобождение от налога на 100 000 сингапурских долларов налогооблагаемого дохода в первые три года работы компании может быть получено при соблюдении следующих условий:

- компания зарегистрирована в Сингапуре;
- компания является налоговым резидентом Сингапура в течение налогового года;
- компания имеет не более 20 участников в базисный период, относящийся к этому налоговому году,
- все акционеры должны быть физическими лицами, или один из акционеров должен быть физическим лицом, владеющим не менее 10% обыкновенных акций компании.

Даже если компания не удовлетворяет вышеуказанным требованиям, она будет иметь следующие льготы: 75%-й налоговый вычет на первые 10 000 сингапурских долларов прибыли компании (фактическая ставка налога составляет 4,5%) и 50%-й налоговый вычет на 290 000 сингапурских долл. прибыли компании (фактическая ставка налога – 8,5%).

³ Минфин Сингапура снизил ставку налога на прибыль - <http://amondsmith.com.ua/news-2009.01.23.htm> Данное нововведение еще более приближает Сингапур к Гонконгу, где ставка составляет 16,5%.

Налоговое резиденство определяется на месте расположения управления и контроля над деятельностью компании. Обычно принимается во внимание место проведения собраний совета директоров для осуществления фактического контроля.

Сумма налога начисляется на основе дохода, полученного компанией в течение прошлого налогового года (периода). Налоговая декларация по налогу на прибыль обычно подается компаниями в апреле каждого года. Для вновь зарегистрированных компаний, первая налоговая декларация по налогу на прибыль подается через 18 месяцев с даты инкорпорации. Налоговый период для первой налоговой декларации по налогу на прибыль не может составлять более 18 месяцев со дня начала осуществления компанией хозяйственной деятельности (бизнеса) по отчетную дату, установленную компанией. Налоговая декларация по налогу на прибыль должна быть подана, даже если компания не ведет деятельности. Компания декларирует полученный доход, после чего Финансовая инспекция по налогообложению доходов (Comptroller of Income Tax) рассчитывает сумму налога. Начисленный налог подлежит уплате в течение одного месяца с момента выпуска налоговым органом платежного извещения (notice of assessment) вне зависимости от подачи компанией уведомления о возражении (notice of objection) или его отсутствия.

Допускается подача заявления в Финансовую инспекцию по налогообложению доходов (Comptroller of Income Tax) о переводе компании на выплату налогов на ежемесячной основе, однако инспекция не обязана предоставлять данные условия заявителю.

Налоговые освобождения на доход, полученный из-за рубежа

Как уже было сказано, доход, полученный сингапурской компанией за рубежом, но не перечисленный в Сингапур, не облагается налогами.

Сингапурские компании могут получить освобождение от налога на доход, перечисленный в Сингапур из-за рубежа, от оказанных услуг, прибыли дочерних компаний, полученных дивидендов и при выполнении следующих условий:

- высшая ставка налога в иностранном государстве, откуда получен доход, составляет не менее 15% в год получения дохода;
- зарубежный доход был обложен налогом в стране происхождения.

Под доходом от услуг понимаются профессиональные или технические консультации, оказанные в рамках осуществления коммерческой деятельности через фиксированное место за рубежом.

Компания, претендующая на налоговые освобождения, должна предоставить следующую информацию:

размер дохода;

вид деятельности, от которой произошел доход;

страну происхождения дохода;

высшую ставку налога в стране происхождения дохода;

сумму уплаченного налога.

Налоги у источника в соответствии с соглашением об избежании двойного налогообложения между Сингапуром и Российской Федерацией

В отношении налогообложения дивидендов, процентов и роялти между Россией и Сингапуром действуют следующие ставки налогов.

Дивиденды (при выплате из России в Сингапур) – 5% (если лицом, имеющим фактическое право на дивиденды, является компания, которая прямо владеет, по крайней мере, 15 процентами капитала компании, выплачивающей дивиденды, и которая инвестировала в капитал этой компании, по крайней мере, 100 тысяч долларов США или эквивалентную сумму в другой валюте), 10% - во всех остальных случаях. Налог у источника на проценты и роялти не может превышать 7,5%. Доходы от использования недвижимого имущества облагаются налогами в том государстве, где такое имущество фактически находится. Безотносительно к соглашению, исходя из положений Налогового Кодекса, возможен вариант, когда ставка налога у источника при выплате дохода из Сингапура в Россию составит 0% - при выполнении условий п.3. ст.284 НК⁴.

Таким образом, при перечислении дивидендов из России в Сингапур совокупная налоговая нагрузка может составить от 5 до 10 процентов, а из Сингапура в Россию – 0 или 9 процентов (подп. 2 п. 3 ст. 284 НК РФ). При перечислении процентов и роялти из России сингапурской компании (также как и в обратном направлении) будет удержан налог по ставке 7,5 процентов. В Сингапуре подобные доходы могут быть выведены из-под налогообложения, тогда как российская компания, получающая проценты или роялти из Сингапура, будет обязана уплатить российский налог на доходы. Чтобы компания, зарегистрированная в Сингапуре, имела право применять Соглашения об избежании двойного налогообложения, ей необходимо быть резидентом Сингапура. Как уже упоминалось, организация считается таковой, если управление и контроль за деятельностью компании находятся на территории Сингапура.

Соглашение не применяется в отношении лиц, не занятых активной предпринимательской деятельностью, главной целью которых является получение льгот в виде налогообложения по пониженной ставке или освобождения от налогообложения. Для признания того, что компания не ведет активную предпринимательскую деятельность компетентные органы России и Сингапура должны провести совместные консультации.

Эмиграция в Сингапур

Следует отметить, что возможности эмиграции в Сингапур достаточно широки по сравнению с другими схожими юрисдикциями, например, с Гонконгом, где претендовать на гражданство может лишь либо китаец, либо лицо, вступившее в брак с гражданином Гонконга.

⁴ п. 3 ст. 284 НК РФ.

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие налоговые ставки:

1) 0 процентов - по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов, и при условии, что стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством Российской Федерации в собственность вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов, превышает 500 миллионов рублей.

Вопросы эмиграции в Сингапур и приобретения сингапурского гражданства регулируются двумя основными актами – Законом об иммиграции 1959 года (Immigration Act 1959, as amended) и Законом о занятости иностранного персонала 1990 года (Employment of Foreign Manpower Act, as amended).

В соответствии с данными актами есть несколько способов эмиграции в Сингапур. Первый способ эмиграции - профессиональная. При наличии работодателя, который в Вас заинтересован, оформляется разрешение на работу (work pass)⁵. По этому документу (который строго привязан к конкретному работодателю) можно въехать в Сингапур для работы и проживания там, а через полгода-год можно подавать на вид на жительство (PR, Permanent Residence). Второй способ - это зарегистрировать в Сингапуре компанию, на основании этого получить то же разрешение на работу (work pass) - и далее та же схема с видом на жительство. В соответствии с законом, на гражданство можно подавать через 2 года после получения PR, однако на практике надо прожить в Сингапуре дольше.

Можно приобрести постоянное место жительство за инвестиции. Однако сумма таких инвестиций весьма значительна. В свою заявку (окончательное решение по ней принимается Иммиграционно-контрольным Управлением – Controller of Immigration) кандидат может включить ближайших родственников – супругу, детей до 21 года (не состоящих в браке; еще надо иметь в виду, что мальчики, получившие вид на жительство, с 16 лет будут призваны отбывать воинскую повинность). Включить в заявку родителей тоже можно, но только внеся дополнительные средства. На детей старше 21 года (не состоящих в браке) придется подавать отдельные заявки. Также в течение 5 лет снимать со счета можно будет только процентный доход, доходы от прироста капитала и доход от дивидендов.

Наследование движимого и недвижимого имущества, находящегося в Сингапуре

В Сингапуре существует 3 вида наследования – по закону (в отсутствие завещания), по завещанию, и при наличии завещания не на все имущество (комбинированный).

Законодательство, регулирующее наследование, составляют – Акт о наследовании по закону 1967 (Intestate Succession Act 1967, as amended) , и Акт о наследовании 1966 (Положения о семье)(Inheritance (Family provision) Act 1966, as amended).

Действие по кругу лиц данных актов (Intestate Succession Act 1967, Part 4, Law regulating distribution) осуществляется следующим образом:

- они неприменимы к мусульманам,
- распределение движимого имущества умершего осуществляется в соответствии с законами страны, где он был домицилирован⁶,

⁵ ст. 2 Закона о занятости иностранного персонала.

⁶ Понятие домицилия не раскрывается точно в законодательстве Сингапура, но в соответствии с общим правом определяется как место, где сосредоточены основные интересы человека, его «центр жизненных интересов», определяемый, в свою очередь, через то

- где находится семья данного лица
- где находится его собственность
- какова его национальность и место постоянного пребывания
- каков срок проживания в данной конкретной стране и т.д.

- наследование недвижимого имущества в соответствии с законами Сингапура.

Если лицо домицилировано в Сингапуре, то порядок наследования по закону определяется Intestate Succession Act 1967, Part 7, Rules for distribution, в котором дана четкая и исчерпывающая очередность наследников. При наличии завещания в пользу неродственников, наследование осуществляется в соответствии с завещанием, но могут быть задействованы положения Inheritance (Family provision) Act 1966, о законной доле наследников по закону (Part 3).

Что касается процедуры вступления в наследство, назначения управляющего на это время и т.д., они не являются предметом рассмотрения в данной статье⁷.

Заключение

Как международный финансовый центр Сингапур предоставляет широкие возможности для осуществления налогового планирования, опираясь на фундамент прозрачного и ясного законодательства, отсутствия коррупции, предоставления высококлассных услуг и весьма щадящую систему налогообложения. Сингапур остается одной из юрисдикций с наиболее низкими налогами в Азии (17%, как уже упоминалось, ставка налога на прибыль), уступая только лишь Гонконгу, где ставка налога на прибыль составляет 16,5%.

Наряду с этим он также предлагает всем заинтересованным лицам сделать свой вклад в развитие этой юрисдикции удобным для них способом, а в обмен воспользоваться одним из нескольких вариантов получения постоянного места жительства, а потом и гражданства Сингапура. Данная юрисдикция, в соответствии с исследованием, проведенным специалистами из банка HSBC International в прошлом году, была признана самой популярной страной для жизни в эмиграции.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay
тел. (495) 790-2660; 624-1300

⁷ Подробно с процедурными вопросами можно ознакомиться на сайте Департамента Гражданской Юстиции Сингапура (Civil Justice Division, The Subordinate Courts of Singapore) - <http://app.subcourts.gov.sg/civil/page.aspx?pageid=10967#3>