

30 мая 2014 г.

Уважаемые Господа!

Как мы сообщали ранее, Министерство Финансов РФ (далее – «**Минфин**») 18 марта 2014 г. опубликовало на своем сайте проект закона (далее – «**Законопроект от 18.03.2014**»), вносящий существенные изменения в Налоговый Кодекс РФ (далее – «**НК РФ**»).

Законопроект получил достаточно много критических отзывов и был доработан Минфином. В результате, 27 мая 2014 г. Минфин обнародовал новый законопроект (далее – «**Законопроект от 27.05.2014**»). Хотя основные предложения Минфина остались без изменений, Законопроект от 27.05.2014 вводит новые механизмы их осуществления. В частности, вместо признания компании контролируемой на основе «черного списка» юрисдикций, предлагается ввести сочетание критерия «белого списка» с критерием высокой эффективной ставки налогообложения. Кроме того, предлагается ввести понятие «бенефициарного собственника» для целей применения налоговых соглашений, хотя в Законопроекте от 18.03.2014 такое предложение отсутствовало.

Ниже мы приводим наиболее важные положения Законопроекта от 27.05.2014.

Контролируемая иностранная компания

Контролируемой иностранной компанией (далее – «**КИК**») признается *иностранная организация*, удовлетворяющая одновременно всем следующим условиям:

- организация не признается налоговым резидентом России;
- контролирующими лицами организации являются российские налоговые резиденты – физические лица и организации;
- акции организации не прошли процедуру листинга и (или) не были допущены к обращению на фондовых биржах, включенных в перечень, утверждаемый Центральным банком РФ по согласованию с Минфином.

Под определение КИК подпадают и так называемые *структуры* (в частности, траст, партнерство, товарищество, иная форма осуществления коллективных инвестиций), созданные без образования юридического лица по законодательству иностранных государств (далее – «**Структура**»), которые:

- осуществляют деятельность, направленную на извлечение дохода в интересах своих участников (бенефициаров, пайщиков, доверителей и иных лиц);
- контролируются налоговыми резидентами России (физическими и юридическими лицами).

Контролирующим лицом организации/Структуры признается лицо, которое самостоятельно или совместно с иными лицами осуществляет контроль над этой организацией/Структурой. В частности, контролирующим лицом является лицо, доля прямого или косвенного участия которого в организации совместно со своим супругом и (или) несовершеннолетними детьми, а также иными лицами (с учетом особенностей взаимоотношений этого лица и иных лиц), составляет более 10 процентов.

У налогоплательщика возникает две основные обязанности в отношении КИК:

- уведомить налоговый орган о КИК
- уплатить налог на нераспределенную прибыль КИК по базовым ставкам (13% для физических лиц, 20% для организаций), если прибыль КИК превышает 3 млн. рублей.

Налогооблагаемой прибылью признается прибыль КИК, рассчитанная в соответствии главой 25 НК РФ, уменьшенная на величину дивидендов, выплаченных за счет этой прибыли. Исчисленный налог может быть уменьшен на сумму налога, уплаченного в отношении этой прибыли в иностранной юрисдикции.

Не признается КИК:

- иностранная организация, являющаяся некоммерческой организацией или иной организацией, которая в соответствии со своим личным законом не распределяет полученную прибыль (доход) между акционерами (участниками, учредителями) или иными лицами;
- резидент Беларуси или Казахстана;
- резидент страны, входящей в «белый список» стран, предоставляющих налоговую информацию, прибыль которого облагается по эффективной ставке более 15%. «Белый список» утверждается ФНС РФ, а эффективная налоговая ставка рассчитывается как отношение суммы налога на прибыль, уплачиваемого иностранной компанией по итогам налогового периода, к сумме прибыли до налогообложения. При этом остается неясным, надо ли считать прибыль до налогообложения по правилам НК РФ или, что гораздо более выгодно для налогоплательщиков, по правилам иностранной юрисдикции.

В Законопроект от 27.05.2014 добавлены переходные положения, согласно которым налог с прибыли КИК нужно будет исчислять начиная с прибыли, полученной с начала 2015 г. Таким образом, первая уплата налога по новым правилам произойдет в 2016 г.

Бенефициарный собственник

Для целей применения налоговых соглашений вводится понятие «бенефициарного собственника»: им признается лицо, которое напрямую или через свое прямое и (или) косвенное участие в других организациях либо иным способом одновременно обладает правом владения, пользования или распоряжения таким доходом, либо лицо, в интересах которого иное лицо правомочно пользоваться и (или) распоряжаться таким доходом. При определении бенефициарного собственника дохода учитываются функции, выполняемые иностранным лицом, претендующим на применение налоговых льгот (пониженных ставок, освобождений от налогообложения) на основании налогового соглашения, а также принимаемые таким лицом риски.

Правила тонкой капитализации

Текущая редакция п.2 ст. 269 НК РФ содержит правила, направленные на противодействие размыванию налоговой базы российской компании через выплату процентов иностранным прямым либо косвенным акционерам (тонкая капитализация). Законопроект от 27.05.2014 предлагает расширить сферу применения этих правил и применять их к займам, полученным от всех взаимозависимых иностранных компаний.

Налоговое резидентство компаний

Как и предыдущая версия, Законопроект от 27.05.2014 г. предлагает признавать российскими налоговыми резидентами и облагать в РФ иностранные компании, если место фактического управления ими находится в РФ. При этом местом фактического управления иностранной организацией признается Россия, если выполняются следующие условия:

- заседания совета директоров (иного руководящего органа организации) обычно проводятся на территории РФ;
- руководящее управление организацией обычно осуществляется из РФ;
- главные (руководящие) должностные лица организации осуществляют свою деятельность в отношении этой иностранной организации в РФ

В случае, если указанные условия выполняются в отношении нескольких государств, дополнительными условиями для определения места фактического управления иностранной организацией являются следующие условия:

- ведение бухгалтерского или управленческого учета организации в РФ;
- ведение делопроизводства организации в РФ;
- издание приказов и иных организационно-распорядительных документов в отношении деятельности организации осуществляется в РФ;
- наем сотрудников и управление персоналом осуществляется в РФ.

* * *

Законопроект от 27.05.2014 г. передан в Правительство, которое должно дать свою оценку и далее выступить с законодательной инициативой в парламенте. Скорее всего, Законопроект от 27.05.2014 г. подвергнется дальнейшим правкам, но, учитывая поручения Президента, возможно, что они будут носить технический характер.

Применение теста эффективной налоговой ставки дает больше ясности относительно того, какие компании и в каких юрисдикциях подпадут под правила о КИК, хотя бы такие юрисдикции и были включены в «белый список». Поэтому налогоплательщики могут уже сейчас проанализировать существующие структуры, рассчитать эффективную налоговую ставку, определить возможные риски по новым правилам о резидентстве, тонкой капитализации и подготовиться к необходимым изменениям.

Структуры, эффективность которых зависит от применения налоговых соглашений с Россией, также целесообразно проверить на предмет того, является ли иностранная компания бенефициарным собственником дохода, получаемого из России.

В случае возникновения вопросов, пожалуйста, свяжитесь со Старшим партнером АЛРУД **Максимом Алексеевым**, malekseyev@alrud.com

С уважением,

Юридическая фирма АЛРУД

Примечание: Обращаем Ваше внимание на то, что вся информация была взята из открытых источников. Автор данного письма не несет ответственность за последствия, возникшие в результате принятия решений на основе данной информации.