
Законопроект Минфина о контролируемых иностранных компаниях

Вебинар компании Roche & Duffay.
2 апреля 2014 г.

Законопроект Минфина

- Проект 18-03-2014. Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и повышения эффективности налогового администрирования иностранных организаций)».

Законопроект Минфина

- Вводит понятие контролируемой иностранной компании (КИК)
- облагает прибыль КИК налогом в составе дохода контролирующего ее резидента
- Изменяет понятие резидента
- Изменяет налогообложение операций с акциями компаний, владеющих российской недвижимостью

Контролируемая иностранная компания

- А. Иностранная **организация**, удовлетворяющая одновременно всем следующим условиям:
- 1) организация **не признается налоговым резидентом** Российской Федерации в соответствии с настоящим Кодексом или международным договором (соглашением) в области налогообложения;
- 2) организация является **налоговым резидентом** государства (территории), включенной в утверждаемый Министерством финансов Российской Федерации **перечень государств и территорий**, предоставляющих льготный режим налогообложения прибыли (доходов);
- 3) **контролирующими лицами** организации являются организации и (или) физические лица, признаваемые **налоговыми резидентами** Российской Федерации в соответствии с настоящим Кодексом или международным договором (соглашением) в области налогообложения;
- 4) акции организации **не прошли процедуру листинга** и (или) не были допущены к обращению на одной или нескольких фондовых биржах, включенных в перечень, утверждаемый Центральным банком Российской Федерации по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации...

Контролируемая иностранная компания

- Б. **Структура** без образования юридического лица (в частности, фонд, партнерство, товарищество, иная форма осуществления коллективных инвестиций),
- 1) созданная в соответствии с законодательством иностранного государства (территории), включенной в утверждаемый Министерством финансов Российской Федерации **перечень государств и территорий**, предоставляющих льготный режим налогообложения прибыли (доходов),
- 2) которая в соответствии со своим личным законом вправе осуществлять **предпринимательскую деятельность**, направленную на извлечение дохода (прибыли) в интересах своих участников (бенефициаров, пайщиков, доверителей и иных лиц),
- 3) **контролирующими лицами** которой являются организации и (или) физические лица, признаваемые **налоговыми резидентами** Российской Федерации в соответствии с настоящим Кодексом или международным договором (соглашением) в области налогообложения.

Контролируемая иностранная компания

- Законопроект очень сырой.
 - Много несообразностей и неопределенностей.
 - Мы обсудим лишь наиболее существенные.
- КИК определяется в привязке к «черному списку». Перечень Минфина – непонятно, тот же самый или новый.
- «Структура» – по видимому, речь идет прежде всего о коллективных инвестиционных схемах (инвестиционных фондах), не являющихся юридическими лицами.
 - Непонятно, относятся ли сюда, например, трасты, не ведущие предпринимательской деятельности.
 - Вообще слово «траст» в проекте не упоминается.
- Нет исключений для компания, занимающихся активной коммерческой деятельностью по месту инкорпорации.

Контролирующее лицо

- **Контролирующее лицо** организации (структуры):
- лицо, которое самостоятельно или совместно с иными лицами осуществляет контроль над этой организацией.

Контролирующее лицо

- **Осуществление контроля над организацией:**
- оказание или возможность оказывать **определяющее влияние на решения**, принимаемые такой организацией в отношении распределения полученной организацией прибыли (дохода) после налогообложения в силу
 - прямого или косвенного участия в такой организации,
 - участия в договоре (соглашении), предметом которого является управление этой организацией, или
 - иных особенностей отношений между лицом и организацией и (или) иными лицами.

Контролирующее лицо

- **Осуществлением контроля над структурой:**
- оказание или возможность оказывать **определяющее влияние на решения**, принимаемые лицом, осуществляющим управление активами такой структуры, в отношении распределения полученной прибыли (дохода) после налогообложения между ее участниками (бенефициарами, пайщиками, доверителями и иными лицами) в силу
 - законодательства иностранного государства или
 - договора.

Контролирующее лицо

- **В частности:**
- **Контролирующим лицом организации** признается 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**.

Контролирующее лицо

- Неопределенность понятия «контроля».
- Широчайшая степень усмотрения государственных органов (налоговый орган и суд) в части определения того, кто такие «иные лица», то есть является ли организация КИК.
- Необычайно, по мировым меркам, низкий порог участия в 10% (обычно 50%).

Уведомление

- Уведомление в налоговый орган представляется резидентом в отношении:
 - **иностранных организаций**, являющихся налоговыми резидентами государства (территории), включенного в **Перечень ...**, если доля прямого и (или) косвенного участия налогоплательщика в этих организациях составляет **не менее 1 процента**,
 - **иностранных организаций**, для которых налогоплательщик признается **контролирующим лицом**,
 - **структур**, созданных в соответствии с законодательством иностранного государства (территории), включенного в **Перечень**, ... если налогоплательщик является лицом, имеющим **фактическое право на доход** (прибыль) этой структуры в случае его распределения, либо признается **контролирующим лицом** этой структуры.

Уведомление

- Штраф за неуведомление – 100 тыс. рублей (на каждую КИК).

Уведомление

- В части контролируемых организаций нет критерия включения в Перечень (нужно уведомлять не только об офшорных компаниях).
- Непонятно, что такое «фактическое право на доход».
- В части «фактического права на доход» структур нет критерия 1% или подобного.

Прибыль КИК

- 1. Прибылью контролируемой иностранной компании в целях настоящего Кодекса признается прибыль этой компании, **рассчитанная в соответствии с главой 25** части второй настоящего Кодекса, **уменьшенная на величину дивидендов**, выплаченных за счет этой прибыли.
- 2. Сумма прибыли каждой контролируемой иностранной компании должна быть документально подтверждена **финансовой отчетностью** такой контролируемой иностранной компании за соответствующий период (периоды) и прочими документами.

Прибыль КИК

- Дивиденды вычитаются!
- Весьма высокая административная нагрузка.
 - Для каждой КИК должен быть сделан расчет прибыли в соответствии с российскими правилами!
 - Владелец доли в 11% может оказаться неспособен получить необходимые для выполнения вычислений документы.
 - Финансовая отчетность во многих офшорных зонах не подается.

Прибыль КИК

- Прибыль контролируемой иностранной компании учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика – контролирующего лица в **доле**, соответствующей
 - **доле участия** этого лица в контролируемой иностранной компании, а также
 - **периоду**, на протяжении которого налогоплательщик признается контролирующим лицом этой контролируемой иностранной компании, если продолжительность такого периода меньше налогового периода.

Прибыль КИК

- При **невозможности определения доли** участия налогоплательщика – контролирующего лица в контролируемой иностранной компании прибыль этой контролируемой иностранной компании учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика **в полном объеме.**

Прибыль КИК

- Например, если пять контролирующих лиц с невозможностью определения доли – прибыль в полном объеме атрибутируется каждому.

Прибыль КИК

- В случае если налогоплательщик – контролирующее лицо косвенно участвует в контролируемой иностранной компании и такое участие осуществляется **через организации**, являющиеся контролирующими лицами этой контролируемой иностранной компании и признаваемые **налоговыми резидентами** Российской Федерации, то прибыль этой контролируемой иностранной компании, учитываемая при определении налоговой базы у такого налогоплательщика, **уменьшается на суммы прибыли, учтенные при налогообложении у иных контролирующих лиц**, через которых осуществляется косвенное участие такого контролирующего лица в контролируемой иностранной компании, в доле пропорционально доле участия такого контролирующего лица в организации, через которых осуществляется косвенное участие в контролируемой иностранной компании.

Прибыль КИК

- Предусмотрен вариант с цепочкой российских контролирующих лиц.
- Однако вариант с цепочкой КИК не предусмотрен.
 - Получается, налог нужно платить за каждую КИК, следовательно, один и тот же доход может быть обложен налогом многократно.

Налогообложение прибыли КИК

- Применяются стандартные ставки:
- Физические лица: 13%
- Организации: 20%

- Выгоднее распределить дивиденды (ставка 9%)!

Налогообложение прибыли КИК

- Налогоплательщик – контролирующее лицо представляет **налоговую декларацию** по налогу, при определении налоговой базы по которому учитывается прибыль контролируемой этим лицом иностранной компании, с приложением следующих документов:
 - 1) **финансовая отчетность** контролируемой иностранной компании;
 - 2) **аудиторское заключение** по финансовой отчетности контролируемой иностранной компании, указанной в подпункте 1 настоящего пункта, если в соответствии с личным законом этой контролируемой иностранной компании установлено обязательное проведение аудита такой финансовой отчетности.

Налогообложение прибыли КИК

- **Неуплата** или неполная уплата контролирующим лицом, являющимся налогоплательщиком – физическим лицом или организацией сумм налога в результате невключения в налоговую базу доли прибыли контролируемой иностранной компании,
- влечет взыскание **штрафа** в размере **20 % от суммы прибыли** контролируемой иностранной компании, подлежащей включению в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц для контролирующих лиц, являющихся налогоплательщиками – физическими лицами, налоговую базу по налогу на прибыль организаций для контролирующих лиц, являющихся налогоплательщиками - организациями, но **не менее 100 000 рублей**.

Налогообложение прибыли КИК

- Повышенные санкции по сравнению с «обычной» неуплатой налога (20% от суммы налога).

Налоговый резидент

- Организациями - **налоговыми резидентами** Российской Федерации в целях настоящего Кодекса признаются следующие организации:
 - 1) **российские организации**;
 - 2) иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации в соответствии с международным договором (соглашением) в области налогообложения;
 - 3) иностранные организации, **местом фактического управления** которых является Российская Федерация.

Налоговый резидент

- **Местом фактического управления** иностранной организацией признается Российская Федерация, если выполняется хотя бы одно следующих условий:
- 1) заседания совета директоров (иного руководящего органа организации) проводятся на территории Российской Федерации;
- 2) руководящее управление организацией обычно осуществляется из Российской Федерации;
- 3) главные (руководящие) должностные лица организации осуществляют свою деятельность в Российской Федерации;
- 4) бухгалтерский учет организации ведется в Российской Федерации;
- 5) архивы организации хранятся в Российской Федерации.

Налоговый резидент

- Условия 4 и 5 довольно необычны (всегда ли есть связь между архивами и местом управления?) и весьма жестки.

Компании, владеющие российской недвижимостью

- облагаются налогом у источника выплаты:
- доходы от реализации акций (долей) **организаций**, более 50 процентов активов которых **прямо или косвенно состоит** из недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей), за исключением акций, признаваемых обращающимися на организованном рынке ценных бумаг...

Компании, владеющие российской недвижимостью

- Сейчас:
- ... доходы от реализации акций (долей) **российских организаций**, более 50 процентов активов которых **состоит** из недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации ...

Компании, владеющие российской недвижимостью

- Дополнительно обложены налогом:
 - доходы от реализации акций **российских** компаний, **косвенно** владеющих российской недвижимостью,
 - доходы от реализации акций **иностраннх** компаний, **прямо** владеющих российской недвижимостью,
 - доходы от реализации акций **иностраннх** компаний, **косвенно** владеющих российской недвижимостью.

Компании, владеющие российской недвижимостью

- При этом если продавец акций – нерезидент или физическое лицо-резидент, у него по-прежнему нет обязанности уплаты налога (пробел закона).

Переходные положения

- Отсутствуют.
- Вопросы по нераспределенной на момент вступления в силу закона прибыли КИК и др.

Выводы

- Критерии необычайно жесткие по сравнению с международной практикой.
 - 1) Порог в 10% (вместо 50%).
 - 2) Попадает под налог любая прибыль КИК (в том числе от ведения активной коммерческой деятельности по месту инкорпорации).
 - 3) Подача уведомления – порог 1%.
 - 4) Подача уведомлений в части неофшорных компаний.
 - 5) Требуется финотчетность иностранных компаний.
 - 6) Требуется расчет налога КИК по российским правилам.

Выводы

- Закон очень сырой.
- Неопределенность многих понятий:
структура, контроль, иные лица с учетом особенностей взаимоотношений и т.п.
- Намеренная неопределенность?

Выводы

- Весьма далеко идущие последствия.
- В настоящее время офшорные компании широко используются в качестве «персональных холдингов».
- В меньшей степени - российскими организациями.
- Переход от полной вседозволенности к запретительной, по сути, системе с драконовскими санкциями.
- Резидентам рекомендуется пересмотреть свои структуры владения и провести необходимую реструктуризацию в ближайшее время.

Выводы

- Эффективный контроль за исполнением закона возможен при условии налаживания информационного обмена с офшорными юрисдикциями.
- В международном масштабе заключение таких соглашений курирует ОЭСР.
- Между тем ОЭСР прервала переговоры о вхождении в нее России.
- Без членства в ОЭСР заключение соглашений с офшорными зонами маловероятно.

Roche & Duffay

- Email: roche.duffay@pobox.com
- Web: www.roche-duffay.ru
- www.facebook.com/roche.duffay
- +7 495 926-2990 or 790-2660