

Преимущества налогового режима Ирландии в международном налоговом планировании

Введение

Привлекательность Ирландии с точки зрения планирования международного бизнеса все более и более возрастает. Недавние налоговые реформы в значительной мере способствуют стимулированию торговой и холдинговой активности ирландских компаний. Среди особенностей ирландского налогового режима можно выделить, в частности:

- освобождение от обложения корпоративным налогом доходов от отчуждения акций/долей компаний (при некоторых условиях);
- возможность вычета иностранных налогов из ирландского налога на дивиденды (при более чем 5%-ном участии в капитале иностранной дочерней компании);
- возможность «смешивания» иностранных вычетов;
- налогообложение доходов от торговой деятельности и дивидендов, полученных из прибыли от торговой деятельности, по ставке 12,5%.

Кроме того, в Ирландии отсутствуют многие ограничительные нормы, такие, как правило недостаточной капитализации и законодательство о контролируемых иностранных компаниях. Отсутствие правила недостаточной капитализации позволяет осуществлять финансирование ирландской компании с помощью заемных средств. (Однако здесь все же существует одно ограничение: если иностранная компания-кредитор участвует более чем на 75% в капитале ирландской компании-должника, проценты могут быть переквалифицированы в дивиденды. Это не позволит должнику принимать в расход выплаты в пользу кредитора. Впрочем, если кредитор является резидентом страны-члена ЕС, данное правило не действует и возможность переквалификации отпадает.)

Отсутствие законодательства о контролируемых иностранных компаниях исключает возможность принудительного обложения ирландским налогом нераспределенных доходов контролируемой иностранной компании.

Корпоративный налог и налог на прирост капитала

Обязанность по уплате корпоративного налога возлагается на компании, являющиеся резидентами Ирландии, и на постоянные представительства иностранных компаний.¹ Компании уплачивают корпоративный налог как с прибыли от реализации активов (данный вид прибыли у всех, кроме компаний, облагается налогом на прирост капитала), так и с остальной прибыли. Впрочем, в некоторых исключительных случаях компании обязаны уплачивать налог на прирост капитала.

В Ирландии действуют две независимые ставки корпоративного налога:

¹ Taxes Consolidation Act 1997 Section 25.

- 12,5% - применяется к прибыли от торговой деятельности, за исключением прибыли от некоторых сделок с землей, нефтью и полезными ископаемыми. С 2008 года ставка 12,5% применяется также к некоторым видам дивидендов.
- 25% - применяется во всех остальных случаях, а именно к прибыли от сделок с землей, нефтью и полезными ископаемыми, и к прибыли, полученной не от торговой деятельности.

Кроме того, для некоторых компаний, занимающихся производственной деятельностью, пока еще действует 10%-ная ставка корпоративного налога. Эта ставка применяется лишь к тем компаниям, которые выбрали соответствующий режим налогообложения до 23 июля 1998 г. С 1 января 2011 года 10%-ная ставка корпоративного налога отменяется.

Как уже упоминалось, в базу по корпоративному налогу обычно включается и прирост капитала. Однако с некоторых видов доходов компании все же уплачивают налог на прирост капитала. Такими доходами являются:

- доходы от отчуждения некоторых видов земельных участков и недвижимости в Ирландии;
- доходы нерезидентных компаний от отчуждения находящихся в Ирландии активов, не относящихся к торговой деятельности. Под активами здесь понимаются любые объекты права собственности, включая нематериальные (например, «гудвилл» или опцион), а также любые права на такие объекты (например, право аренды).

Налог на прирост капитала взимается с разницы между доходами от продажи актива и соответствующими расходами. К расходам можно отнести стоимость приобретения и улучшения актива, а также затраты, связанные с продажей (например, стоимость юридической консультации по оформлению сделки). Основная ставка налога на прирост капитала составляет 25%².

Освобождение доходов от отчуждения акций (долей)

С 2004 года в Ирландии действует освобождение от обложения корпоративным налогом доходов от отчуждения акций/долей некоторых компаний³. Освобождение предоставляется при соблюдении всех нижеследующих условий:

1) Материнская компания в течение 12 месяцев непрерывно владеет:

- как минимум 10 процентами в капитале дочерней компании, при этом стоимость владения составляет не менее 15 миллионов Евро; или
- как минимум 5 процентами в капитале дочерней компании, при этом стоимость владения составляет не менее 50 миллионов Евро;

2) Дочерняя компания занимается преимущественно торговой деятельностью, или совокупная деятельность материнской и дочерней компаний является преимущественно торговой;

² Finance Act 2009 Section 14.

³ Finance Act 2004 Section 42.

3) В момент отчуждения акций дочерняя компания является резидентом одной из стран ЕС или страны, с которой Ирландия имеет соглашение об избежании двойного налогообложения.

Налогообложение «пассивных доходов»

Проценты и роялти, полученные ирландской компанией, облагаются корпоративным налогом по ставке 25%. Для некоторых случаев законом предусмотрено освобождение от налога. К примеру, если изобретательские работы проводились на территории Ирландии или другого государства-члена ЕС, патентные роялти освобождаются от налогообложения.

Дивиденды, полученные ирландской компанией от другой ирландской компании, не облагаются корпоративным налогом.

Дивиденды, полученные ирландской компанией от иностранной компании, по общему правилу, облагаются корпоративным налогом по ставке 25%.

При этом дивиденды, полученные ирландской компанией от компании-резидента ЕС или страны, с которой Ирландия заключила соглашение об избежании двойного налогообложения, могут облагаться корпоративным налогом по ставке 12,5%.⁴ Для этого должно быть соблюдено одно условие: прибыль, из которой выплачиваются дивиденды, должна быть получена от торговой деятельности. Переход на режим налогообложения по ставке 12,5% (далее – «режим 12,5%») происходит по выбору ирландской материнской компании.

Компания, перешедшая на данный режим, должна вести отдельный учет дивидендов, полученных от торговой деятельности, и прочих дивидендов, если только дивиденды от торговой деятельности не превышают 75% от общей суммы полученных дивидендов. При преодолении порога в 75%, «режим 12,5%» распространяется на все дивиденды, полученные материнской компанией.

Если ирландская компания владеет более 5% в капитале дочерней компании (из любой страны, независимо от наличия налогового соглашения или членства в ЕС), ирландская компания может зачитывать иностранный налог в счет ирландского корпоративного налога. (Под иностранным налогом понимается как налог, уплаченный иностранной дочерней компанией с доходов, из которых производится распределение дивидендов, так и налог у источника). Если сумма иностранного налога превышает сумму ирландского налога, неиспользованный вычет может переноситься на будущие периоды. Вычет предоставляется как при обычном режиме налогообложения по ставке 25%, так и при «режиме 12,5%». При этом вычет, полученный по дивидендам от торговой деятельности в «режиме 12,5%», может уменьшать базу по корпоративному налогу только для дивидендов от торговой деятельности, в том числе при перенесении его на последующие периоды. При обычном режиме налогообложения вычет распространяется на все виды дивидендов.

Интересной особенностью ирландских холдингов является возможность «смешивания» иностранных вычетов по налогу с дивидендов. Ставки ирландского корпоративного налога (25% и 12,5%) являются относительно невысокими, особенно в рамках ЕС. Следовательно, довольно часто возможны ситуации, когда иностранный налог превышает сумму ирландского налога с соответствующих дивидендов. Возможны, разумеется, и обратные ситуации, когда ирландская компания получает дивиденды из стран, где налог ниже ирландского и соответственно не может полностью погасить его зачетом. Система смешивания иностранных вычетов позволяет переносить неиспользо-

⁴ Finance Act 2008 Section 43.

ванные вычеты по одним дивидендам на другие дивиденды, предотвращая таким образом возможные налоговые потери от налогообложения дивидендов из низконалоговых юрисдикций. Неиспользованные иностранные вычеты могут переноситься на будущие периоды сколь угодно долго.

Налог на добавленную стоимость

С 1 января 2010 года основная ставка НДС в Ирландии снижена на 0,5% и составляет 21%.

Для некоторых видов товаров и услуг применяется пониженная ставка. Так, при реализации некоторых видов топлива, ремонтных и строительных работ, периодических изданий и т.д. налог взимается по ставке 13,5%. Для реализации объектов животноводства установлена ставка 4,8%. Реализация определенных продуктов питания, книг, растений и т.д. облагается по нулевой ставке НДС. Финансовые, медицинские, образовательные и некоторые иные услуги освобождены от обложения НДС.

Обязанность регистрации по НДС возникает в случае, если годовой оборот по налогооблагаемым товарам превышает 70.000 Евро, а по налогооблагаемым услугам – 37.500 Евро. В остальных случаях регистрация по НДС возможна по желанию.

Налогоплательщик вправе вычитать из суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, сумму налога, уплаченную им за товары или услуги, если эти товары или услуги используются для целей, предполагающих дальнейшее их обложение НДС.

При импорте товаров в Ирландию (т.е. при ввозе из страны, не являющейся членом ЕС) ирландский НДС уплачивается на границе по ставке, применимой к реализации соответствующих товаров. Уплаченный НДС принимается покупателем к вычету (при условии последующей реализации данных товаров).

При ввозе в Ирландию товаров из страны-члена ЕС ирландский НДС не уплачивается на границе, но вносится покупателем в декларацию как подлежащий уплате за соответствующий налоговый период. В той же декларации покупатель указывает и входящий НДС на ту же сумму, который он принимает к вычету (в случае, конечно, если эти товары приобретены в целях реализации). Таким образом, при ввозе в Ирландию товаров из стран ЕС НДС чаще всего фактически не уплачивается.

Экспорт товаров из Ирландии (т.е. вывоз в страну, не являющуюся членом ЕС) облагается НДС по нулевой ставке. Экспортер соответственно имеет право принять к вычету НДС, уплаченный им при покупке экспортируемых товаров.

Вывоз товаров в одну из стран-членов ЕС также облагается НДС по нулевой ставке, при этом должны быть соблюдены некоторые условия:

- и продавец, и покупатель зарегистрированы по НДС;
- продавец получил и хранит у себя регистрационный номер покупателя;
- регистрационные номера покупателя и продавца указаны в счете.

Что касается оказания услуг, то до последнего времени большинство услуг облагалось в Ирландии налогом по месту нахождения исполнителя. Однако с 2010 года вступило в силу новое законодательство ЕС, устанавливающее новые правила определения места реализации услуг для целей налогообложения. По новым правилам, большинство видов услуг считаются оказанными по месту нахождения заказчика (а не исполнителя) по договору оказания услуг. Данные правила подлежат имплементации в национальные законодательства стран-участников, в том числе в законодательство Ирландии.

Выводы

Налоговый режим, принятый в Ирландии, создает благоприятные условия для использования ирландских компаний в международном налоговом планировании. Возможность зачета иностранных налогов в счет ирландского налога с дивидендов в ряде случаев может фактически приводить к нулевому налогообложению дивидендов в Ирландии. Дополнительным преимуществом является освобождение от налогообложения доходов от отчуждения акций компаний (при некоторых условиях) и налогообложение доходов и дивидендов от торговой деятельности по ставке 12,5%.

Членство Ирландии в ЕС, низкая ставка налога на доходы от торговой деятельности и удобная система зачетов по НДС предоставляют интересные возможности для создания в Ирландии торговой компании для ведения деятельности на европейском рынке.

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