

B. Lazic & Co LLC
BUSINESS & LAWYERS

Международное
налоговое
планирование: от
выбора юрисдикции до
оспаривания в суде

Борис Лазич, (LLM)

Адвокат

управляющий партнер B.Lazic & Co LLC

(Международное) Налоговое Планирование

Международное явление

- Google, Amazon, Starbucks, все были под пристальным вниманием и подвергнуты публичной критике со стороны средств массовой информации.
- Комитет Палаты Общин Государственного Бюджета, Уклонение от уплаты налогов - Google Отчёт Девятой сессии 2013–14 : *“..... Чтобы избежать корпоративного налога в Великобритании, Google полагается на глубоко неубедительный аргумент о том, что его продажи британским клиентам осуществляются в Ирландии, несмотря на явное свидетельство того, что подавляющее большинство продаж осуществляется в Великобритании”*
- “BIG 4” консультируют своих клиентов по вопросам сокращения налоговых обязательств, в том числе предлагают сложные операционные модели транснациональным корпорациям с целью минимизации налогов за счет использования самых низких международных налоговых ставок. (<https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpublic/870/870.pdf>)

(Международное) Налоговое Планирование

Законно ли это?

- Существует на основе международного права (соглашения об избежании двойного налогообложения), законодательства ЕС (Parent Subsidiary Directive 2003/123 / ЕС, Директива о процентах и роялти 2003/49 / ЕС, Директива о слиянии 2005/19 / ЕС), национальное налоговое законодательство (например, освобождение от налога на определенные виды доходов)
- Статья 15 (4) Конституции Российской Федерации предусматривает, что международные договоры, участником которых является Российская Федерация, имеют преимущественную силу в случае спора с национальным российским законодательством
- НКРФ статья 7(1). Если международным договором Российской Федерации установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные настоящим Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами, применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.
- Соглашения об избежании двойного налогообложения («DTA») существуют со странами, принимающими льготный режим для определенных видов доходов, таких как Кипр, Нидерланды и т.д. (не путать с оффшорными юрисдикциями)

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

Проблемный вопрос:

Ваня хочет приобрести прибыльный металлургический завод в Екатеринбурге и приобрести офисное здание для управленческого и административного персонала завода. Для этого Ваня обратился в Best Tax Advisers & Co за консультацией по вопросам налогообложения, чтобы найти оптимальное решение проблемы налогообложения через холдинг.

Вопросы, которые Best Tax Advisers & Co принимают во внимание: наличие ДТА (Соглашение об избежании двойного налогообложения), режим получения дивидендов, удержание налогов в юрисдикции холдинга, будущую продажу активов.

Поиск юрисдикции с преференциальным режимом для определенных видов доходов в соответствии с условиями в юрисдикции, которая не облагается налогом (оффшорная юрисдикция)

Поиск юрисдикции с льготным режимом для определенных видов доходов на условиях против юрисдикции, которая не облагается налогом (оффшорная юрисдикция)

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

Список оффшорных юрисдикций Федеральной Налоговой Службы Российской Федерации :

1. Ангилья; 2. Княжество Андорра; 3. Антигуа и Барбуда; 4. Аруба; 5. Содружество Багамы; 6. Королевство Бахрейн; 7. Белиз; 8. Бермуды; 9. Бруней-Даруссалам; 10. Республика Вануату; 11. Британские Виргинские острова; 12. Гибралтар; 13. Гренада; 14. Содружество Доминики; 15. Китайская Народная Республика: Специальный административный район Гонконг (Сянган); Специальный административный район Макао (Аомынь); 16. Союз Коморы: остров Анжуан; 17. Республика Либерия; 18. Княжество Лихтенштейн; 19. Республика Маврикий; 20. Малайзия: остров Лабуан; 21. Мальдивская Республика; 22. Республика Маршалловы Острова; 23. Княжество Монако; 24. Монтсеррат; 25. Республика Науру; 26. Республика Ниуэ; 27. Объединенные Арабские Эмираты; 28. Острова Кайман; 29. Острова Кука; 30. Острова Теркс и Кайкос; 31. Республика Палау; 32. Республика Панама; 33. Республика Самоа; 34. Республика Сан-Марино; 35. Сент-Винсент и Гренадины; 36. Сент-Китс и Невис; 37. Сент-Люсия; 38. Отдельные административные единицы Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии: Остров Мэн; Нормандские острова (острова Гернси, Джерси, Сарк, Олдерни); 39. Кюрасао и Сен-Мартен (нидерландская часть); 40. Республика Сейшельские Острова.

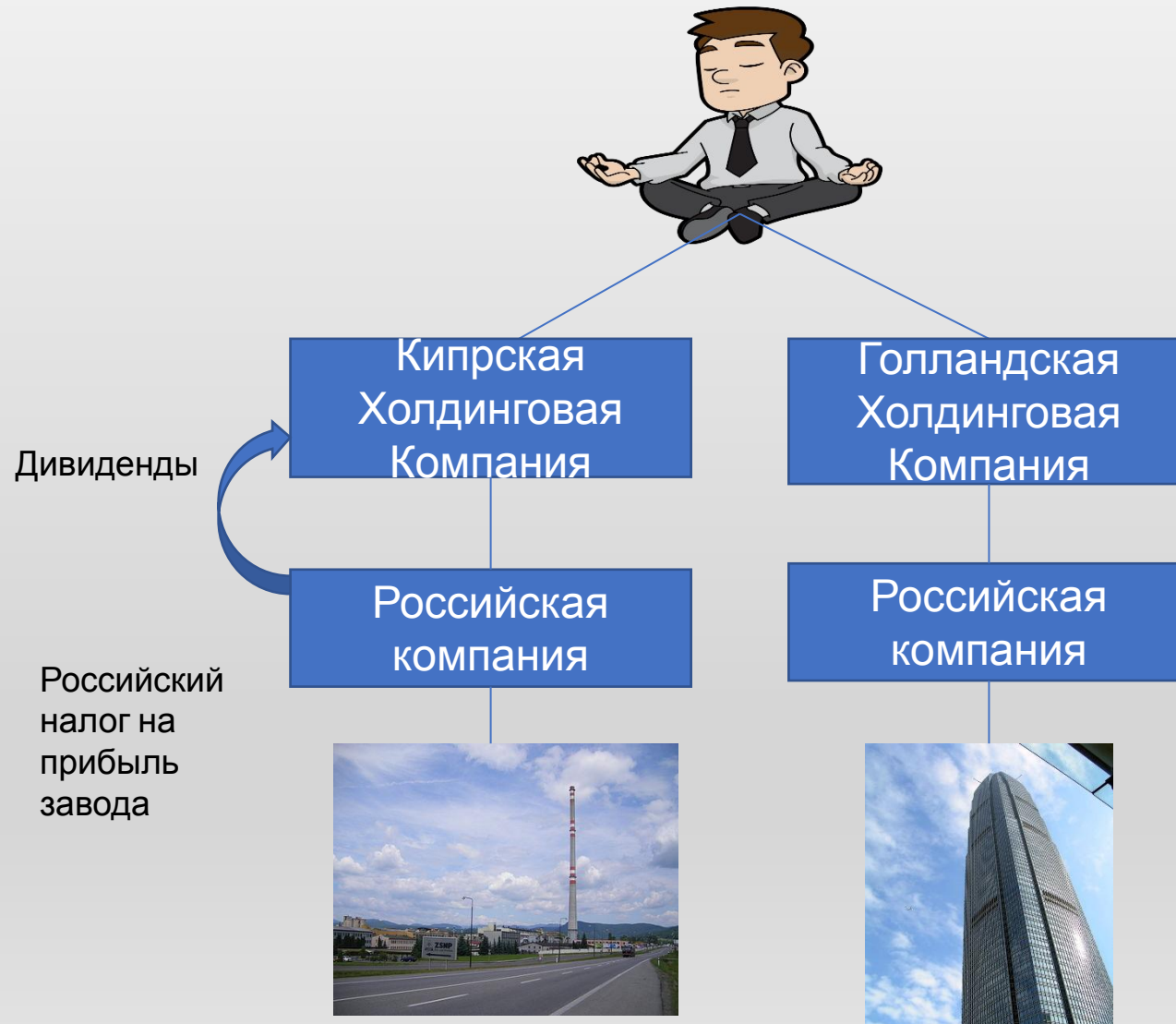
Что общего в вышеуказанных юрисдикциях? Освобождение от налога на иностранный (не местный) доход

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

- Best Tax Advisers & Co решили рассмотреть Республику Кипр и Нидерланды.
- Удерживаемый налог на дивиденды, выплачиваемые из России на Кипр в соответствии со статьей 10, измененной протоколом к ДТА (Соглашению об избежании двойного налогообложения): 5% или 10% в случае, если получателем является компания, размер инвестиций которой составляет 100 000 евро.
- Удерживаемый налог на дивиденды, выплачиваемые с Кипра: 0% (внутреннее законодательство не предусматривает удерживаемых налогов на дивиденды *)
- Удерживаемый налог на дивиденды, выплачиваемые из России в Нидерланды в соответствии с ДТА: 5% ставка применяется к дивидендам, выплачиваемым компании (кроме товарищества), которая владеет непосредственно не менее 25% капитала компании-плательщика и инвестировала не менее 75 000 евро или его эквивалент в национальных валютах договаривающихся государств; в противном случае ставка составляет 15%.
- Удерживаемый налог на дивиденды, выплачиваемые из Нидерландов: 15% удерживаемый налог, как правило, взимается с дивидендов, выплачиваемых акционерам-резидентам или нерезидентам, если только ставка не снижена в соответствии с применимым налоговым договором или участие имеет право на освобождение в соответствии с директивой ЕС или внутренним законодательством.
- В случае Нидерландов голландское освобождение от участия может применяться при косвенном (продажа акций) отчуждении недвижимого имущества (см. Также статью 13 ДТА (Соглашение об избежании двойного налогообложения) между Нидерландами и Россией)

(Международное) Налоговое Планирование Выбор юрисдикции



(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

Ставка налога на прибыль на Кипре: 12,5%. Статья 5 (1) Закона о Подоходном Налоге 2002 года (118 (I) / 2002): В отношении компаний, являющихся налоговыми резидентами Республики Кипр, объектом налогообложения является доход, начисленный или полученный из источников, находящихся как на Кипре, так и за его пределами. Статья 5 (2) Закона о Подоходном Налоге 2002 года (118 (I) / 2002): В отношении компаний, не являющихся налоговыми резидентами Республики Кипр, объектом налогообложения является доход, начисленный или полученный только из источников, находящихся на Кипре.

Отечественный кипрский режим получения дивидендов: Кипрская компания освобождает доход от дивидендов от корпоративного налога. Кипрская компания также освобождается от специального сбора на оборону от дохода на дивиденды. Данная льгота касательно сбора на оборону не действует, если:

- (а) результатом более 50% всей деятельности, выплачивающей дивиденды компании, которая не является резидентом, является инвестиционный доход; а также
- (б) налоговое бремя, которое компания (как компании- резиденты, так и компании- нерезиденты на Кипре), выплачивающая дивиденды, несет в других странах, значительно меньше налогового бремени этой же компании на Кипре.

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

Внутренний режим дохода

Ставка налога на прибыль в Нидерландах: 25%. Основа: В отношении компаний, являющихся налоговыми резидентами Нидерландов, объектом налогообложения является доход, начисленный или полученный из источников, находящихся как в Нидерландах, так и за его пределами. В отношении компаний, не являющихся налоговыми резидентами Нидерландов, объектом налогообложения является доход, начисленный или полученный только из источников, находящихся в Нидерландах. Согласно действующему законодательству, Participation Exemption (PE) применимо к прибыли от владения акциями голландской материнской компании-резидента, если оно отвечает требованиям, перечисленным ниже:

1. Материнская корпорация участвует не менее чем в 5% от номинального внесенного акционерного капитала (или, в зависимости от обстоятельств, пять процентов от права голоса) данной компании, капитал которой был разделен на акции;
2. Выполнено хотя бы одно из трех условий:
 - материнская корпорация участвует с целью накопить доход, превышающий то, что ожидается от пассивных инвестиций в портфель (требование мотива);
 - косвенные и прямые активы дочерней компании включают менее пятидесяти процентов пассивных активов, облагаемых пониженной налоговой ставкой (требование к активам);
 - в соответствии с голландскими стандартами дочерняя компания уже несет адекватное налоговое бремя (требование налогообложения);
3. Прибыль, полученная дочерней компанией, не подлежит вычету в отношении подоходного налога с предприятий (CIT) в стране дочернего предприятия.

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

- Для того, чтобы доход облагался налогом в соответствии с соглашениями об избежании двойного налогообложения с Кипром или Нидерландами, субъекты должны быть резидентами одного из договаривающихся государств (статьи 1 и 4 обоих ДТА (соглашений об избежании двойного налогообложения))
- В случае Кипра: Компания является резидентом, чье управление осуществляется на Кипре. Что это значит?
- В случае Нидерландов: налоговое резидентство определяется на основании конкретных обстоятельств и фактов. В принципе, все компании, зарегистрированные в соответствии с Гражданским законодательством Нидерландов, считаются резидентами. Место эффективного управления определяется определенными предпосылками. Это место, где:
 - 1) принимаются важные решения относительно бизнеса
 - 2) директора встречаются и работают;
 - 3) компания хранит свои деловые записи и готовит свою финансовую отчетность.

Таким образом, предприятия считаются налоговыми резидентами, если их эффективные офисы управления находятся в Голландии.

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

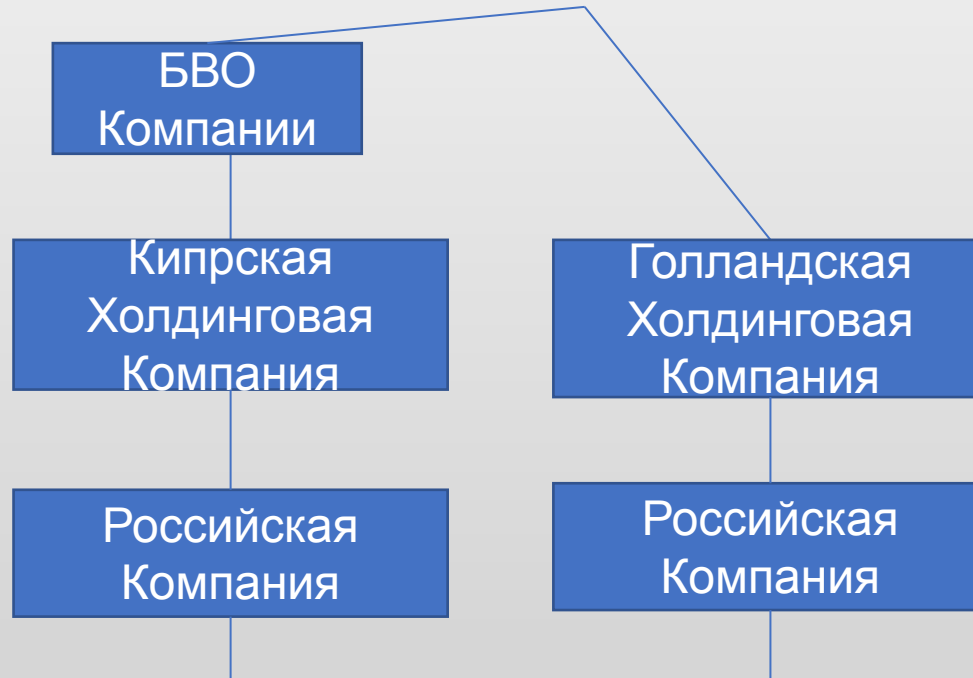


(Международное) Налоговое Планирование Оффшорные юрисдикции

- Могут использоваться для защиты активов
- Как правило, не облагают налогом доходы из иностранных источников.
- Во многих случаях применяется общее право (то есть правовая определенность), например, БВО и Каймановы острова
- Введенные требования «присутствия» (substance) (БВО)
- В связи с Кипром были использованы в качестве топ-холдинга

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции



(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции

- Бизнес Вани становится успешным, он приобретает много материального богатства и решает переехать в солнечную юрисдикцию с привлекательным налоговым режимом;
- Best Tax Advisers & Co рассматривают Монако и Кипр;
- Монако: Лица, проживающие в Монако (кроме граждан Франции), не платят налог на доходы (подходный налог был отменен в 1869 году);
- Требование к резидентности Монако: требование 6 месяцев и 1 дня;
- Кипр: Налоговые резиденты Кипра, не проживающие по месту жительства, могут быть освобождены от специального взноса на оборону с дивидендов и процентных доходов;
- Требования налогового резидентства Кипра: 183 в течение любого периода в течение 1 года или 60 дней, помимо прочего, если они не проживают в другой стране более 183 дней.

(Международное) Налоговое Планирование

Выбор юрисдикции



(Международное) Налоговое Планирование Оспаривается Российскими Судами

Дело «Нарьянмарнефтегаз» и дело *Pirelli Tire Services*: В деле «Нарьянмарнефтегаз» решение было основано на ряде факторов, которые суд принял в качестве указания на то, что по сути кредит был одобрен и профинансирован прямым или косвенным акционером, а не дочерней компанией, и, следовательно, может рассматриваться как контролируемая задолженность для целей российских правил малой капитализации. В решении *Pirelli* указывалось, что *Naryanmarneftegas* является основанием для рассмотрения кредита от дочерней компании как контролируемого долга, но в решении не было зафиксировано наличия подобных фактов, касающихся одобрения и финансирования кредита в деле *Pirelli*.

Дело «Уралкалия» Согласно материалам дела, в ФНС посчитали, что компания необоснованно применила метод сопоставимой рентабельности при расчете рыночного уровня цен в сделках по поставке товара *Uralkali Trading SA*. На повторном рассмотрении в декабре 2018 года суд первой инстанции признал необоснованным метод сопоставимой рентабельности, который применял «Уралкалий». В свою очередь, ФНС правомерно использовала метод сопоставимых рыночных цен, который показал, что в сделках компании имело место занижения цен по сравнению с рынком. Суд также признал обоснованной размер суммы доначисления налога на прибыль и отказал «Уралкалию» в удовлетворении иска. В решении Арбитражного Суда Московского округа в кассационной жалобе 6 августа 2019 года судья Юлия Матюшенкова согласилась с выводами низших инстанций и отказала истцу в удовлетворении жалобы.

(Международное) Налоговое Планирование Оспаривается Российскими Судами

Дело «Мондэлис Русь»: налогоплательщику было отказано в учете расходов на выплату процентов по кредитным соглашениям.

Дело ООО «Группа ОНЭКСИМ» Суды первой и апелляционной инстанций согласились с выводами налоговиков. В ходе обыска в московском офисе налогоплательщика были обнаружены печати всех спорных зарубежных заказчиков, а в ходе выемки – подлинники договоров, сторонами которых являлись спорные иностранные организации и иные лица. Общество не было участником этих договоров. Контрагенты выдавали доверенности на представление интересов и открытие банковских счетов российским гражданам. Кроме того, IP-адрес, с которого иностранные компании входили в систему «Банк-клиент», совпадает с IP-адресом, которым пользовался налогоплательщик при входе в эту систему. Поэтому суды признали местом управления иностранными контрагентами Россию

Дело «Каширский двор – Северянин»: Российский налогоплательщик получил займы от иностранных взаимозависимых компаний из Австрии и Кипра и уплачивал по ним проценты. ФНС частично приравнивала указанные проценты к дивидендам на основании правил тонкой капитализации и начислила на них налог по ставке 15% с учетом положений международного договора. Налогоплательщик указывал на необходимость применения ставки 5%. Коллегия сослалась на официальные Комментарии ОЭСР к Модельной налоговой конвенции, где сформулирована та же правовая позиция. В итоге Коллегия разрешила применить льготную ставку 5%. Итог?

(Международное) Налоговое Планирование

Современные реалии

Размывание налогооблагаемой базы и вывод прибыли (BEPS)

Организация экономического сотрудничества и развития («ОЭСР») и «G20» разработали так называемый проект «Размывание налогооблагаемой базы и вывод прибыли из под налогообложения» («Проект BEPS»), с целью создать международную основу для борьбы с уклонением от уплаты налогов многонациональными предприятиями, использующими средства размывания базы и распределения прибыли.

В контексте проекта ОЭСР / G20 «BEPS» было разработано 15 действий, чтобы вооружить правительства внутренними и международными правилами и инструментами для решения проблемы уклонения от уплаты налогов, гарантируя, что прибыль облагается налогом там, где осуществляется экономическая деятельность, приносящая прибыль, и где создаётся оценка (стоимость).

(Международное) Налоговое Планирование

Современные реалии

BEPS

Налоговые проблемы, возникающие при цифровизации

Решение широкого спектра налоговых проблем, возникающих в связи с цифровизацией экономики, для разработки решения к концу 2020 года.

Нейтрализующий эффект гибридных механизмов несоответствия

Предотвращение использования гибридных механизмов несоответствия для BEPS при минимальном воздействии на трансграничную торговлю и инвестиции.

Контролируемая иностранная компания ("CFC")

Снижение стимулов налогоплательщиков для перевода доходов из рыночной страны в иностранные дочерние компании в юрисдикции с низкими налогами.

Ограничение на процентные отчисления

Установление правил, которые связывают чистые процентные вычеты предприятия с уровнем его экономической активности в пределах юрисдикции.

Вредная налоговая практика - минимальный стандарт

Противодействие вредной налоговой практике с акцентом на повышение прозрачности.

Предотвращение злоупотребления налоговым договором - минимальный стандарт

Разработка типовых положений и рекомендаций налогового соглашения для предотвращения злоупотреблений договора.

Статус постоянного представительства

Предотвращение искусственного уклонения от статуса постоянного представительства в налоговых соглашениях через комиссионные структуры и многое другое.

(Международное) Налоговое Планирование

Современные реалии

BEPS

Трансфертное ценообразование

Руководство по применению принципа вытянутой руки.

Анализ данных BEPS

Сбор и анализ данных об экономических и налоговых последствиях поведения по уклонению от уплаты налогов и о воздействии мер, предложенных в рамках проекта BEPS.

Обязательные правила раскрытия информации

Требование к налогоплательщикам и консультантам раскрывать агрессивные механизмы налогового планирования налоговым органам.

Страновая отчетность - минимальный стандарт

Улучшение налоговой прозрачности с помощью отчетности по каждой стране.

Процедура взаимного соглашения («MAP») - минимальный стандарт

Обеспечение своевременного, эффективного и действенного разрешения споров между юрисдикциями.

Многосторонний инструмент

Реализация рекомендаций BEPS, связанных с налоговым соглашением, для устранения уязвимостей в существующих налоговых соглашениях.

(Международное) Налоговое Планирование

Современные реалии

КИК

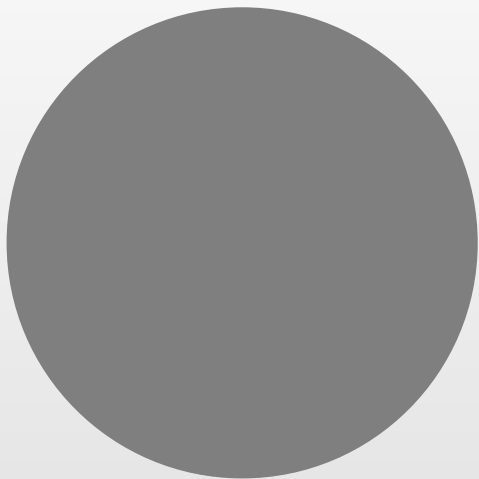
Иностранные организации - нерезиденты РФ или иностранные структуры без образования юридического лица признаются контролируруемыми, если их контролирующим лицом является резидент РФ. Контролирующими лицами могут быть как юридические, так и физические лица.

Основанием для признания их таковыми может быть участие в установленных долях в компаниях, учреждение иностранных структур, осуществление контроля.

Контроль над иностранной организацией выражается в виде оказания или возможности оказания определяющего влияния на решения по вопросу распределения прибыли (дохода) после налогообложения.

Контроль над иностранной структурой выражается в оказании или возможности оказывать определяющее влияние на решения, принимаемые лицом, осуществляющим управление активами такой структуры, по распределению полученной прибыли (дохода) после налогообложения.

(Международное) налоговое планирование



Вопросы и заключения

(Международное) налоговое планирование

СПАСИБО!!!