

**АНТИОФФШОРНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ И ПРАВИЛА  
КОНТРОЛИРУЕМЫХ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ В  
США И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ АНАЛОГИЧНОГО  
РЕГУЛИРОВАНИЯ В РОССИИ**

Васильев Антон, группа 513

## План:

1. Понимание оффшора в США и России

1.1 Правила недостаточной капитализации США и России

1.2 Концепция бенефициарного собственника США и России

1.3 Правила трансфертного ценообразования США и России

2.1 Правила контролируемых иностранных компаний в США

2.2 Перспективы введения в России регулирования, аналогичного правилам КИК в США

# 1. Признаки оффшора

## по праву США

- ✓ нет законодательного закрепления понятия оффшора
- низкий уровень налогообложения
- строгая банковская секретность
- секретность юридических лиц

***N.B.*** + 3 доктринальные группы оффшоров

## по праву России

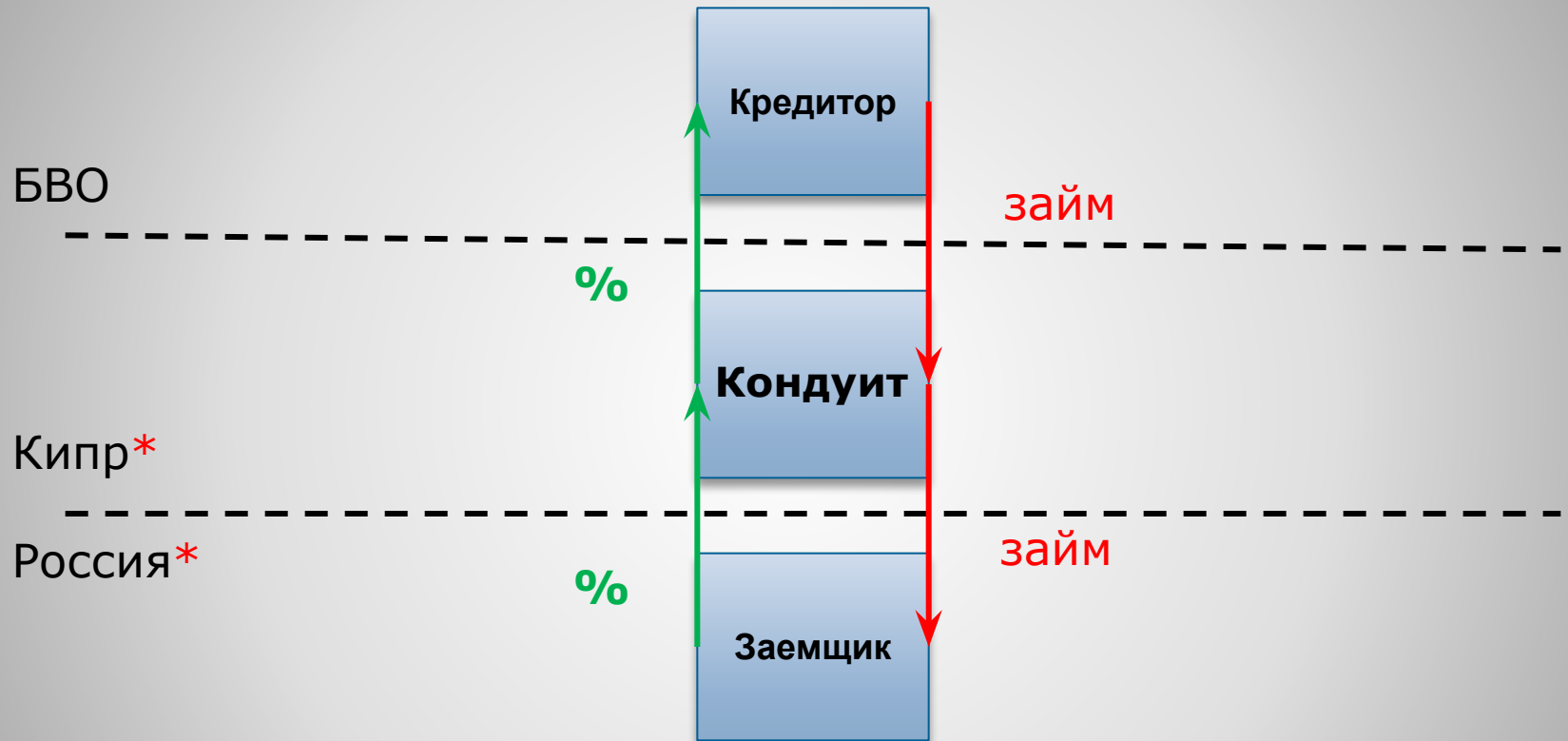
- ✓ нет законодательного закрепления понятия оффшора
- льготный режим налогообложения
- отсутствует раскрытие и предоставление информации при проведении финансовых операций
- нет соглашения об избежании двойного налогообложения между Россией и данной территорией

# **Правила недостаточной капитализации в США и России**

## Недостаточная капитализация (1/2)

- процесс формирования пассивов компании с подавляющим преобладанием заемных средств по сравнению с собственными
- для реализации конкретного инвестиционного проекта используются заемные денежные средства
- прибыль прямо выводится из России посредством учреждения кондуитной компании в государстве, с которым у России подписано соглашение об избежании двойного налогообложения
- налоговая база российского резидента уменьшается на сумму выплачиваемых за рубеж процентов

# Пример:



\*Соглашение об избежании двойного налогообложения

## Правила недостаточной капитализации (2/2)

### По праву США

- в том числе долговые отношения между независимыми сторонами
- отношения долговых обязательств к собственному капиталу компании превышает 1.5 к 1
- суммы процентов, уменьшающих налогооблагаемую базу американского резидента, на 50% превышают его налогооблагаемый доход
- выплачиваемые суммы процентов по долговому обязательству исключены из-под налогообложения в США, включая налог у источника
- ограничивается вычет процентов, но не облагаются дополнительным налогом

**Результат:** вычет процентов не допускается в пределах, превышающих 50 % от налогооблагаемой базы американского налогоплательщика.

### По праву России

- долговое обязательство перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20% уставного капитала этой российской организации
- долговое обязательство, в отношении которого российское аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации
- размер задолженности более чем в 3 раза (для банков, а также для организаций, занимающихся исключительно лизинговой деятельностью, – более чем в 12,5 раза) превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств российского налогоплательщика на последнее число отчетного (налогового) периода

**Результат:** ограничение вычета процентов + дополнительное обложение налогом (режим дивидендов)

## Трансфертное ценообразование в США и России. Существенные различия

### Существенные различия

<b>США</b>	<b>Россия</b>
1) в том числе долговые отношения между независимыми сторонами	1) иностранная организация владеет более чем 20% уставного капитала этой российской организации
2) ограничивается вычет (не более 50% от налогооблагаемой базы), но не облагаются дополнительным налогом	2) ограничение вычета процентов + дополнительное обложение налогом (как дивиденды)



# **Концепция бенефициарного собственника в США и России**

## Концепция бенефициарного собственника (1/2)

- цель применения данной концепции заключается в ограничении потенциально возможных злоупотреблений нормами двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения
- в понимании данного термина принято отталкиваться от норм национального законодательства стран-членов ОЭСР

**Бенефициарный собственник** - лицо, являющееся непосредственным выгодоприобретателем дохода и определяющее его дальнейшую экономическую судьбу (страны ОЭСР)

**Бенефициарный собственник** – (фактический получатель дохода) – лицо, которое в силу участия (прямого или косвенного) в организации, либо контроля над организацией, либо иное...**имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться этим доходом** (законопроект о «КИК»)

## Концепция бенефициарного собственника (2/2)

### По праву США

- «концепция ограничения льгот» (*limitation of benefits concept*)
- налоговые резиденты, которые имеют существенные и реально существующие связи с государством, заключившим налоговое соглашение с США
- *налоговые резиденты, которые являются таковыми лишь формально, не обладая существенными экономическими или иными связями с государством, заключившим налоговое соглашение с США*

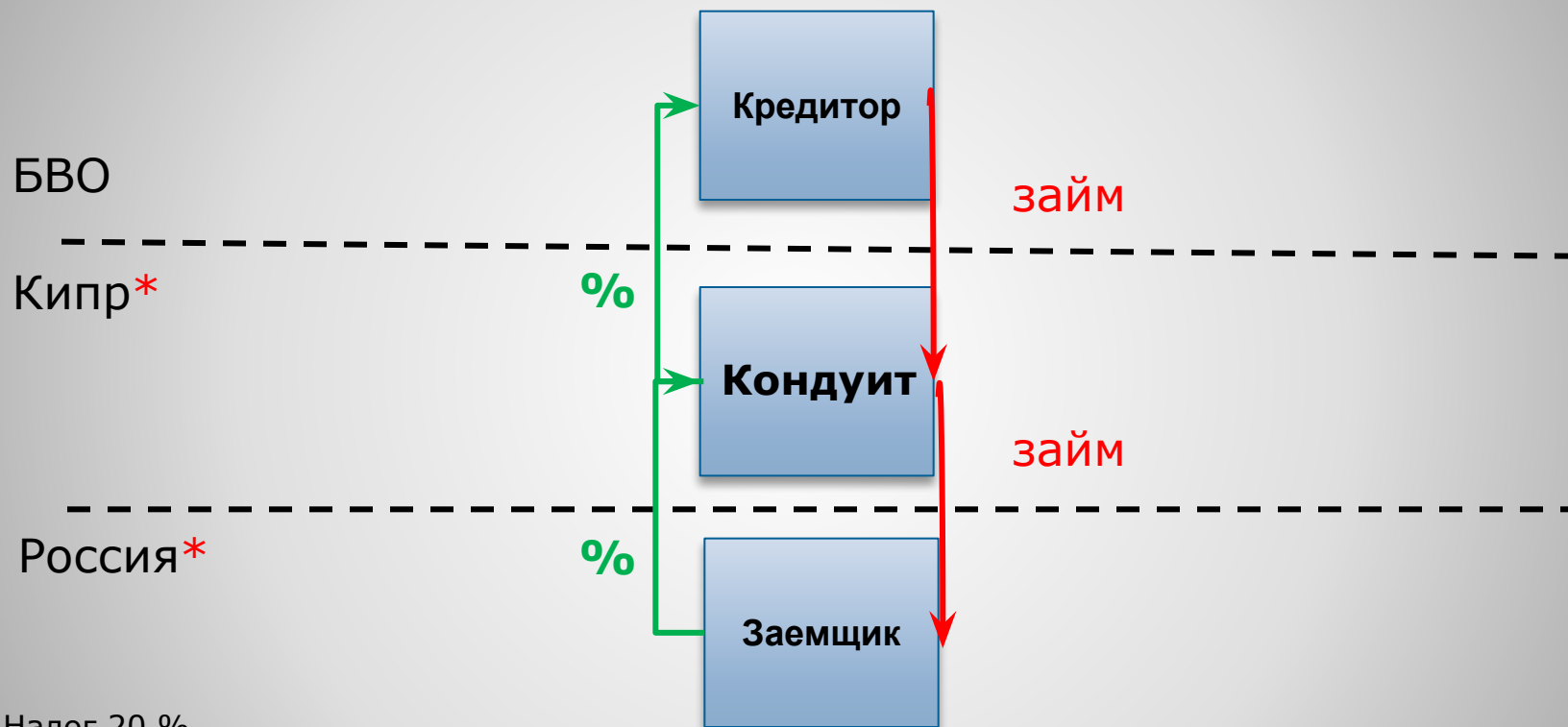
**Результат:** особые основания для получения налоговых льгот резидентами третьих стран

### По праву России

- «бенефициарный собственник» «фактический получатель (бенефициарный собственник) дохода» используется не в узком техническом смысле, а должен пониматься, исходя из целей и задач международных договоров
- непосредственный получатель дохода, хотя и может квалифицироваться как резидент, но не может только по этой причине по умолчанию рассматриваться как бенефициарный собственник полученного дохода в государстве резидентства
- Нет понятия «бенефициарный собственник» для налоговых целей\*

\*Законопроект о КИК

**Дело «Истерн Вэлью Партнерс»** (Постановление Девятого арбитражного суда от 05.12.2012 г. по делу № А40-60755/12-20-388)



- Налог 20 %
- Регистрация БВО и открытие счета перед сделкой
- Единственная сделка кипрской компании за 2006 г.
- Получение займа и выдача за один день
- «Преобладание существа над формой» в сделке

\*Соглашение об избежании двойного налогообложения

# **Правила трансфертного ценообразования в США и России**

## Правила трансфертного ценообразования (1/2)

- способ перенесения центра прибыли в низконалоговую юрисдикцию
- введена обязанность налогоплательщиков уведомлять компетентные органы о совершении контролируемых сделок, а также подготавливать специальную документацию, доказывающую рыночность примененных в сделке цен
- **особый объект контроля** - контролируемые сделки
- **особый предмет контроля** - цена, установленная контролируемыми сделками
- только Управление трансфертного ценообразования ФНС РФ может осуществлять контроль соответствия цен в сделках рыночным ценам

## Правила трансфертного ценообразования (2/2)

### По праву США

- под специальные правила контроля подпадают два или более лица (как инкорпорированных, так и неинкорпорированных, организованных или неорганизованных на территории США), находящихся в собственности или контролируемых прямо или косвенно одними интересами (лицами)
- любое искажение цены по сделке может быть основанием считать, что сделка является контролируемой

### По праву России

- если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц – такие лица признаются **взаимозависимыми** и попадают по специальные правила контроля
- закреплены конкретные требования к сделкам между взаимозависимыми лицами для признания таких сделок контролируемыми

## Трансфертное ценообразование в США и России. Существенные различия

### Существенные различия

<b>США</b>	<b>Россия</b>
1) критерии признания лиц взаимозависимыми не закреплены на уровне Кодекса внутренних доходов США	1) критерии признания лиц взаимозависимыми закреплены в Налоговом Кодексе РФ
2) не установлены конкретные требования к сделкам между взаимозависимыми лицами для признания таких сделок контролируруемыми	2) четкий перечень и конкретные требования относительно признания сделок контролируруемыми



# **Правила контролируемых иностранных компаний в США**

## Правила контролируемых иностранных компаний в США (1/4)

- основной элемент американского антиоффшорного регулирования
- введены в американское налоговое законодательство Актом о доходах 1962 г (впервые в мире)
- нераспределенная прибыль американских дочерних компаний за рубежом включается в налоговую базу американского резидента в качестве подразумеваемого дивиденда (deemed dividend) пропорционально его доле владения
- правила КИК **не применяются к активной предпринимательской деятельности** на территории государств с более низким уровнем налогообложения, чтобы не мешать компаниям эффективно вести коммерческую деятельность за рубежом и конкурировать на рынке
- **налогообложение только пассивных доходов** позволяет компаниям сохранять конкурентное преимущество на зарубежных рынках в отношении активной предпринимательской деятельности и вести экономическую экспансию в иностранных юрисдикциях
- противодействие генерированию пассивных доходов за пределами США

## Правила контролируемых иностранных компаний в США (2/4)

- **контролируемая иностранная корпорация (controlled foreign corporation)** - зарубежная корпорация, в которой более 50% акций (по голосам или по стоимости) владеют американские акционеры в любой день налогового года
- **«американский акционер» (U.S. shareholder)** - понимается американское лицо, которое «владеет» не менее 10% голосующих акций КИК
- любая договоренность или формальная передача права голоса американскими акционерами иностранным лицам не будет учитываться, если действительно реальное право голоса сохраняется за американскими акционерами
- судебная доктрина выработала концепцию, согласно которой **номинальная передача права голоса должна быть проигнорирована налоговыми органами** при оценке обязательств в связи с применением правил КИК, в случае если реальный контроль сохраняется за американскими акционерами

## Правила контролируемых иностранных компаний в США (3/4)

Понятие «**американское лицо**» включает в себя:

- ✓ гражданина США (независимо от факта нахождения на территории США)
- ✓ резидента США (лицо, соответствующее критерию минимального срока пребывания в стране, но не обязательно являющееся гражданином США)
- ✓ американскую корпорацию
- ✓ американское товарищество
- ✓ любой траст, находящийся под юрисдикцией судов США и контролируемый резидентами США
- ✓ управляемый администратором наследства имущественный комплекс (estate)

## Правила контролируемых иностранных компаний в США (4/4)

Три вида участия в капитале дочерней компании:

- прямое владение (direct ownership)
- косвенное владение (indirect ownership)
- конструктивное владение (constructive ownership)

**косвенное владение** - владение акциями через различные зарубежные образования и структуры, к которым относятся корпорации, товарищества, трасты и тд

**конструктивное владение** - лицо признается «владеющим» теми акциями, которыми прямо или косвенно владеют некоторые связанные с ним лица и образования (не обязательно зарубежные)

Не производится включение в налогооблагаемую базу дохода КИК, если он ниже, чем меньшая из двух величин:

- 5% валового дохода компании
- 1 млн долл. США

Если доход КИК больше 70% валового дохода компании, то весь ее доход подлежит включению в налогооблагаемую базу налогоплательщика США

**Перспективы введения в  
России регулирования,  
аналогичного правилам КИК в  
США**

## История введения правил КИК в РФ (1/4)

- Идея впервые была озвучена в Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2008 год и на плановый период 2009 и 2010 (должны были разработать до 2009 года)
- 18 марта 2014 года Минфин РФ на своем сайте опубликовал законопроект о КИК
- 27 мая 2014 года Минфин РФ опубликовал измененный законопроект о КИК
- Продолжаются дискуссии по поводу законопроекта. Минфин предполагает, что с 2015 года российские владельцы будут декларировать прибыль своих оффшоров, достигающую порога в 50 млн рублей (изначально планировалось сумма, превышающая 3 млн рублей). На 2016 год порог предлагают установить в 30 млн рублей, а впоследствии постепенно снизить его до 10 млн

Проект от бизнес-сообщества (РСПП)



## Критерии КИК (2/4)

1) не признается налоговым резидентом Российской Федерации

2) контролирующими лицами организации являются резиденты Российской Федерации организации и (или) физические лица

3) не является публичной компанией

**(+)** фонд, партнерство, товарищество, траст, иная форма осуществления коллективных инвестиций и (или) доверительного управления), созданная по праву иностранного государства (территории) без образования юридического лица, деятельность которой направлена на извлечение дохода (прибыли) в интересах своих участников – резидентов Российской Федерации

## Кто управляет КИК? (3/4)

**Контролирующее лицо** - лицо, которое самостоятельно или совместно с взаимозависимыми лицами осуществляет контроль над этой организацией в своих интересах или в интересах взаимозависимых лиц и *доля прямого или косвенного участия которого в организации составляет более 50%\* (или добровольно!)*

**Осуществление контроля над организацией** - признается 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*

**(+) Для трастов и фондов. Осуществление контроля над трастом (фондом)**- признается 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 (пайщиками, доверителями или иными лицами) либо бенефициарами в силу законодательства иностранного государства или договора.*

\**после 1 января 2017- 25% и 10%*

## Какие обязанности возлагаются? (4/4)

1) Обязанность налоговых резидентов Российской Федерации уведомлять об участии:

- в иностранных организациях - **более 25%\***
- в трастах – **0%**
- о своих КИК

**(+)** Для трастов и фондов: если налогоплательщик является лицом, имеющим фактическое право на доход (прибыль) этой структуры в случае его распределения

2) Прибыль КИК приравнивается к прибыли (доходу), полученной налогоплательщиком, признаваемым контролирующим лицом этой КИК, и учитывается при определении налоговой базы

3) Прибыль КИК учитывается в доле, соответствующей доле участия налогового резидента Российской Федерации в КИК

4) Прибыль КИК учитывается при определении налоговой базы если ее величина составила **50 млн. рублей\*\***

*\*до 1 января 2017 года, далее – более 10%*

*\*\*в 2015 году. 2016 год- 30 млн. рублей. После 2017 года – 10 млн рублей*

## Прибыль КИК

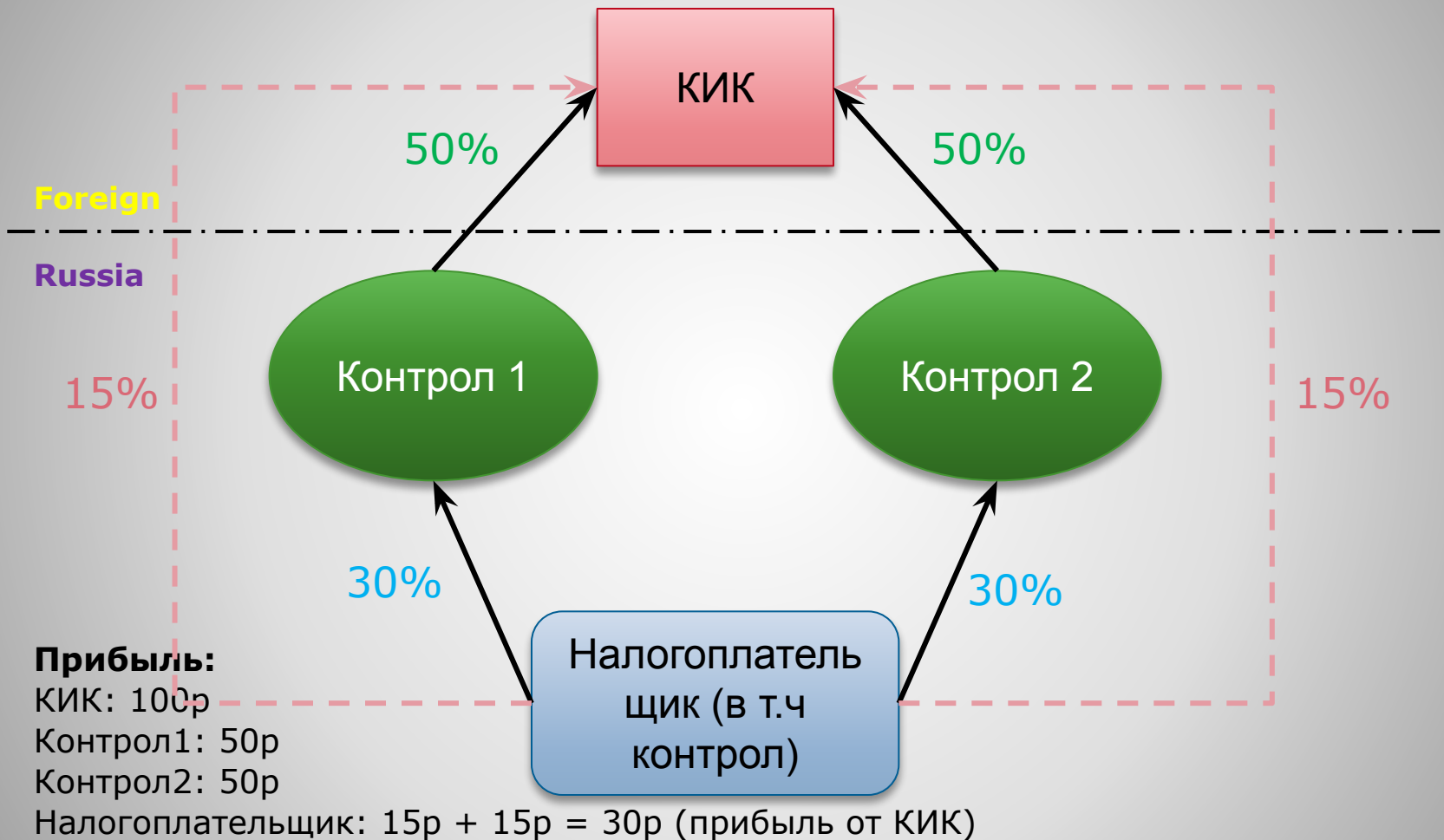
**Прибыль КИК** - величина прибыли КИК, уменьшенная на величину дивидендов, выплаченных за счет этой прибыли

**Доходы КИК:** дивиденды, %, роялти и тд (перечень открыт)

**Размер:** 50 млн. рублей\*\*

*\*в 2015 году. 2016 год- 30 млн. рублей. После 2017 года – 10 млн рублей*

## Косвенное владение (пример расчета)



Атака на оффшоры

7 проектов

# **Новеллы правил КИК в США**

