

О новых мерах по противодействию размыванию налоговой базы и выводу прибыли

15 мая 2019 года

01 мая 2019 года был подписан и 12 мая 2019 года вступил в силу Федеральный закон №79-ФЗ (далее «**Закон**») о ратификации Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (далее «**Конвенция**»).

Целью Конвенции является противодействие злоупотреблениям международными соглашениями об избежании двойного налогообложения (далее «**СИДН**»), при которых прибыль искусственно перемещается между государствами таким образом, что в каждом из них частично или полностью освобождается от налогообложения.

Следует отметить, что Конвенция не изменяет все положения действующих СИДН. Подписанные сторонами СИДН действуют, а Конвенция изменяет или уточняет некоторые положения соглашений. Текст Конвенции содержит варианты правовых решений отдельных вопросов налогообложения для применения с учётом оговорок, **которые вправе сделать страны, ратифицирующие Конвенцию.**

Кратко об основных изменениях, которые вносятся Конвенцией, расскажем далее.

Ограничение льгот для лиц с двойным налоговым резидентством (ст.4 Конвенции)

Для определения налоговых обязанностей лиц с двойным налоговым резидентством Россия будет применять взаимосогласительные процедуры. При невозможности достижения согласия между компетентными органами договаривающихся государств преференции по СИДН налогоплательщику предоставлены не будут. При этом компетентные органы договаривающихся государств вправе прийти к согласованному решению, в какой мере такие преференции все же могут быть предоставлены.

Определение цели сделки и упрощенное положение об ограничении льгот (ст.7 Конвенции)

Конвенция предусматривает основания для ограничения льгот, предусмотренных СИДН. Россией определены два механизма:

- тест основной цели
- упрощенные положения об ограничении льгот.

Тест основной цели позволяет национальным налоговым органам отказать в применении льгот по СИДН, если применение таких льгот было основной или одной из основных целей структурирования операций.

Упрощенные положения об ограничении льгот представляют собой формальный набор

требований к лицу, претендующему на льготы по СИДН, а именно, такими лицами могут являться:

- физические лица;
- политические подразделения/местные органы власти;
- компании (или другие образования), основной класс акций которых регулярно торгуется на признанных фондовых биржах;
- некоммерческие организации, виды которых согласованы сторонами СИДН;
- пенсионные и иные социальные фонды;
- иные лица, не являющиеся физическими, если в течение, по крайней мере, половины дней в 12-месячном периоде указанные выше лица прямо или косвенно владеют не менее 50% акций этого лица.

Резидент будет иметь право на льготы, предоставляемые по СИДН, независимо от того, является ли он квалифицированным лицом, если он :

- осуществляет активную предпринимательскую деятельность и доход образуется или связан с такой деятельностью. При этом, термин **«активная предпринимательская деятельность» НЕ включает в себя следующие виды деятельности (или их сочетание):**
 - функционирование в качестве холдинга
 - обеспечение общего надзора и управление группой
 - предоставление группового финансирования (включая объединение денежных средств)
 - осуществление или управление инвестициями (исключая банки, страховые компании, дилеры по ценным бумагам)
 - предпринимательская деятельность получателя дохода в своей стране более существенна, чем деятельность в стране-источнике, которую ведёт само это лицо или его взаимозависимое лицо, выплачивающее доход;
 - в течение половины дней любого 12-ти месячного периода эквивалентные бенефициары, т.е. лица, имеющие право на такие же или более благоприятные льготы по любым основаниям, прямо или косвенно владеют, по крайней мере, 75 %-ной долей участия в резиденте, претендующем на преференции по СИДН.

Если резидент не является «квалифицированным лицом» и не имеет права на льготы по иным вышеуказанным основаниям, то компетентный орган договаривающегося государства вправе предоставить преференции по СИДН, если такой резидент докажет, что ни его создание (приобретение или содержание в группе), ни осуществление им операций не имели одной из своих основных целей получение преференций по СИДН.

Однако, стоит иметь в виду, что механизм упрощённого ограничения льгот применяется только при условии, что обе стороны СИДН предусмотрели возможность его применения.

Операции по переводу дивидендов (ст.8 Конвенции)

Устанавливается минимальный срок владения капиталом (паями, акциями, голосами, долями) компании, выплачивающей дивиденды – 365 дней.

Отчуждение акций и долей участия, стоимость которых представлена преимущественно недвижимым имуществом (ст.9 Конвенции)

В случае если при косвенной продаже недвижимого имущества, выраженной продажей акций и аналогичных прав (долей), стоимость которых не менее чем на 50% состоит из недвижимого имущества и такое соотношение превышено в любой период из предшествующих сделке 365 календарных дней, возникает обязательство уплатить налог в стране нахождения недвижимости.

Искусственное избежание статуса постоянного представительства за счет агентских соглашений (ст.12 Конвенции)

Постоянное представительство теперь образуется через зависимого агента, когда агент систематически не только заключает контракты от имени предприятия, но и играет основную роль в их заключении.

Сужается определение «подготовительной и иной вспомогательной деятельности». Теперь в случае если налоговыми органами будет выявлено, что единый бизнес-процесс структурирован в качестве отдельных операций, каждая из которых носит подготовительный или вспомогательный характер, каждая из бизнес-единиц будет признана постоянным представительством для целей налогообложения.

Взаимосогласительные процедуры (ст.16 Конвенции)

При возникновении спора относительно применения большинства СИДН, заключенных Россией, налогоплательщик в течение трех лет с момента, когда ему стало известно о действиях, приводящих к налогообложению не в соответствии с СИДН, имеет право обратиться в компетентный орган договаривающегося государства для проведения взаимосогласительной процедуры.

Россия сделала оговорку о неприменимости другой формы разрешения споров – арбитражного разбирательства. Таким образом, все споры между российскими и иностранными компетентными органами могут быть разрешены только в рамках взаимосогласительной процедуры.

Однако, необходимо иметь в виду, что для того, чтобы оценить, меняются ли правила налогообложения международных операций с конкретной страной, нужно определить, вступила ли в силу Конвенция для этого государства и какие оговорки сделаны при ратификации относительно соглашения этой страны с Россией.