

Ноль не для всех: льготы по дивидендам прекращают свое действие – успевай применить!

20 ноября 2020 г.

Что произошло?



11 ноября 2020 года Государственной Думой РФ был принят закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации (далее – «Закон»), который вводит большой пакет поправок в налоговое законодательство в части реализации отдельных положений основных направлений налоговой политики. Закон был одобрен Советом Федерации 18 ноября и, ожидается, что он будет подписан Президентом до конца ноября текущего года.

Напомним, что было несколько версий проектов Закона, которые мы освещали ранее в наших обзорах (более подробно см. Обзор КПМГ от 25 мая и Обзор КПМГ от 2 июня).

Как и в предыдущих версиях финальная версия Закона исключает возможность применения ставки 0% при получении дивидендов компаниями-российскими налоговыми резидентами в рамках «сквозного» подхода, а также иностранными компаниями, добровольно признавшими налоговое резидентство РФ. Однако Законом предусмотрено сохранение таких льгот на определенный период – до конца 2023 года.

В этом выпуске мы осветили изменения, которые касаются ограничения ситуаций применения освобождения по дивидендам, возможности зачета физическим лицом налога, удержанного в РФ при выплате дивидендов, положения о пятилетней льготе при продаже акций/ долей компаний, а также освобождения от налогообложения полученных безвозмездно имущественных прав.

С остальными изменениями налогового законодательства в части реализации отдельных положений основных направлений налоговой политики в рамках принятого Закона, мы продолжим знакомить вас в наших следующих обзорах.

Что поменяется в итоге?



Действие освобождений только до конца 2023 г.

Освобождение по дивидендам российскими компаниями в рамках применения «сквозного подхода»

Согласно Закону налоговую ставку 0% по дивидендам, полученным компаниями-российскими налоговыми резидентами в рамках «сквозного» подхода (при выполнении определенных условий), можно применить только до конца 2023 года. Затем будет применяться стандартная 13%-ная ставка налога на прибыль.

Помимо этого, с 1 января 2021 года вводятся дополнительные условия для применения льготы:

- в течение 180 календарных дней с даты выплаты дивидендов российской компанией на счета компании-российского налогового резидента должен быть зачислен доход от пассивной деятельности;
- такой доход должен быть в сумме, эквивалентной (или превышающей) сумме выплаченных дивидендов (из дохода вычитается налог у источника выплаты в РФ).

При этом дополнительные условия содержат неясности:

- не совсем ясно, какой доход понимается под доходом от пассивной деятельности. Означает ли это, что речь идет о п. 4 ст. 309. 1 (особенности налогообложения КИК), который определяет список доходов от пассивной деятельности (в целях НК РФ). При этом сам факт того, что на счета фактического получателя доходов (ФПД) могут быть зачислены не только дивиденды, но и другие пассивные доходы, является положительным моментом, так как позволяет применить «сквозной подход», если в цепочке движения денежных средств меняется природа платежей. Например, российская компания выплачивает дивиденды, а иностранная компания – проценты в пользу российского холдинга. Однако обращаем ваше внимание, что погашение непосредственно тела займа не является пассивным доходом;

- формулировка о вычете налога у источника выплаты из суммы дохода вызывает вопросы, поскольку, если при выплате доходов за рубеж российская компания сразу заявляет, что ФПД такого дохода – российская организация, то она применяет 0%, и налогов у источника в РФ не возникает. Налог у источника может возникать в других странах при движении средств далее по цепочке – законодателю логично было предусмотреть возможность вычета такого налога в том числе;
- не до конца понятно, какую ставку применять налоговому агенту при выплате дивидендов (0% или 13%) в связи с тем, что на момент выплаты условие о получении пассивных доходов российским холдингом не соблюдено. Если будет удержан налог, сможет ли его возместить российская компания – ФПД?

Обращаем внимание, что с 1 января 2021 года для того, чтобы международной холдинговой компании¹ (МХК) воспользоваться льготой в рамках «сквозного» подхода, ее косвенная доля участия в компании, выплачивающей дивиденды, должна составлять не менее 50%, т.е., как в случае применения льготы обычными российскими компаниями. На данный момент для МХК установлен пониженный порог участия для применения льготы – 15%.

При этом сохраняется положение о том, что косвенное участие одной компании в другой приравнивается к прямому участию для целей применения «сквозного» подхода (в первоначальной версии проекта Закона исключалось).

Освобождение по дивидендам иностранными компаниями – налоговыми резидентами РФ

Аналогично освобождению выше налоговую ставку 0% по дивидендам, полученным иностранными компаниями, самостоятельно признавшими себя налоговыми резидентами РФ (при владении инвестицией более года и не менее 50%), можно применить только до конца 2023 года, после – 13%.

При этом, помимо существующего на данный момент условия о том, что страна выплачивающей дивиденды компании не должна входить в перечень офшорных юрисдикций Минфина РФ, с 1 января 2021 года добавляются следующие условия:

- страна получающей дивиденды иностранной организации (которая признала себя налоговым резидентом РФ) также не должна входить в такой в перечень;
- дивиденды (в случае получения их от российской компании) должны быть зачислены на счета иностранной компании в российском банке.

Таким образом, компании, зарегистрированные в офшорных юрисдикциях (например, на БВО), которые признали свое налоговое резидентство в РФ, потеряют право на применение льготы уже с 1 января 2021 г.

Возможность зачета физическим лицом налога, удержанного в РФ при выплате дивидендов

Теперь физическое лицо – налоговый резидент РФ может добровольно признать в качестве своих доходов дивиденды от российской компании, которая выплачивает их через иностранную организацию,

а также отразить их в декларации по НДФЛ, при соблюдении следующих условий:

- прямо/косвенно участвует в такой иностранной организации;
- сумма полученных иностранной организацией дивидендов:
 - соответствует доле прямого участия физического лица в иностранной организации;
 - составляет не менее суммы дивидендов, выплаченных иностранной организацией физическому лицу (с учетом налога, удержанного при выплате дивидендов иностранной организации);
- дивиденды получены физическим лицом в течение 180 дней с момента их распределения российской компанией;
- иностранная компания, получатель дивидендов, учреждена в государстве, которое не входит в «черный список» ФНС.

Физическое лицо, отразившее такие дивиденды в доходах, сможет уменьшить сумму НДФЛ в отношении данных доходов на сумму налога, удержанного российской компанией при перечислении дивидендов в пользу иностранной организации. Обращаем внимание, что в финальной версии закона было исключено условие о том, что иностранная организация должна быть из государства-члена ОЭСР, что, к примеру, делало невозможным применение данного положения к структурам с кипрскими компаниями.

Изменения в положении о пятилетней льготе при продаже акций/ долей компаний

Льгота теперь применима к акциям/ долям иностранных компаний

Ранее возможность применения ставки 0% после 5 лет владения распространялась только на реализацию акций/ долей российских компаний. Закон распространил возможность применения льготы также на случаи продажи акций/ долей иностранных компаний, которые не входят в перечень офшорных юрисдикций Минфина РФ.

Уточнение в отношении необращающихся акций не в пользу налогоплательщика

Законом закрепляется, что в случае реализации/ выбытия как обращающихся, так и необращающихся акций/долей российских/иностраннх компаний, доля недвижимости на территории РФ, в составе активов которых составляет более 50%, ставка 0% не применяется.

Обращаем внимание, что Закон распространил правило о том, что активы не должны быть преимущественно представлены недвижимостью в РФ на случаи продажи долей.

Закон сохраняет возможность применения ставки 0% при реализации обращающихся акций российских высокотехнологических компаний после 5 лет владения, независимо от состава их активов (доли недвижимости).



Иные уточнения

Срок владения акциями/долями:

- не прерывается в случае смены налогового резидентства как самого налогоплательщика, претендующего на льготу, так и компании, чьи акции/доли реализуются;
- исчисляется с даты приобретения в собственность реорганизованной компании (за исключением случаев, когда основной целью реорганизации является применение льготы).

Для целей определения возможности использования льготы российскими резидентами доля недвижимости в составе активов компании, которая реализуется, определяется по данным финансовой отчетности на последний день месяца, предшествующего месяцу реализации.

Освобождение от налогообложения полученных безвозмездно имущественных прав

Помимо получения имущества на безвозмездной основе российской организацией от материнской организации (владеющей не менее 50%)/ дочерней организации (которой она владеет не менее чем на 50%), также освобождается от обложения налогом на прибыль получение имущественных прав (например, права требования, вытекающие из договоров займа или иных договоров).

Возникает вопрос в отношении применения данной льготы в ситуациях прекращения обязательств по основаниям, отличающимся от безвозмездной передачи прав требования, например, прощение задолженности.

Кроме этого, освобождение станет доступным в ситуации, когда:

- передающая/ получающая организация косвенно владеет получающей/ передающей организацией;
- физическое лицо косвенно участвует в получающей организации (сейчас освобождение предусмотрено только в случае прямого владения);
- доля участия составляет 50% и более, тогда как сейчас предусмотрено освобождение в случае участия более 50%.

Действия настоящего положения должны распространяться на правоотношения, возникшие с 1 января 2020 года. Сам же Закон вступает в силу со дня его официального опубликования (кроме некоторых положений).

Иные положения, которые мы освещали ранее, в частности, в отношении уточнения показателя по дивидендам – показателя Д2 и признание доходов пайщиков дивидендами, не изменились с первоначальной версии проекта Закона. Более подробно см. наш обзор по ссылке.

Что можно предпринять?



В связи ограниченным временем действия освобождений по дивидендам (до конца 2023 года), а также пересмотром соглашений об избежании двойного налогообложения, важно задуматься о дальнейших стратегиях ведения бизнеса с использованием иностранных компаний (в частности, ликвидация иностранных компаний, перевод российских дочерних компаний под прямое владение российской холдинговой компании, перевод иностранных компаний (в том числе добровольно признавших себя российскими налоговыми резидентами в специальный административный район (далее – «САР»)).

Контакты



Анна Воронкова
Партнер
Международное
налогообложение
avoronkova@kpmg.ru



Евгения Вольфус
Партнер
Международное
налогообложение
ewolfus@kpmg.ru



Александр Токарев
Партнер
Международное
налогообложение
atokarev@kpmg.ru



Резида Валитова
Директор
Международное
налогообложение
rvalitova@kpmg.ru



Иван Насонов
Старший менеджер
Международное
налогообложение
inasonov@kpmg.ru



Елена Петрова
Старший менеджер
Международное
налогообложение
elenapetrova@kpmg.ru



Григорий Делов
Старший менеджер
Международное
налогообложение
gdelov@kpmg.ru



Станислав Ковалев
Менеджер
Международное
налогообложение
skovalev@kpmg.ru



Алена Дубовицкая
Менеджер
Международное
налогообложение
adubovitskaya@kpmg.ru

kpmg.ru

Информация, содержащаяся в данном факсимильном сообщении, носит конфиденциальный характер и предназначена исключительно для использования перечисленными выше адресатами. Если вы не являетесь ни назначенным получателем, ни сотрудником или представителем, ответственным за доставку данного сообщения такому получателю, настоящим вы уведомляете о том, что любое разглашение содержащейся в нем информации и принятие действий на ее основе категорически запрещены. Если вы получили данное факсимильное сообщение по ошибке, просьба незамедлительно информировать об этом по телефону его отправителя в целях организации возврата нам оригинала документа.

© 2020 г. КРМГ. КРМГ означает АО «КРМГ», ООО «КРМГ Налоги и Консультирование», компании, зарегистрированные в соответствии с законодательством Российской Федерации, и КРМГ Лимитед, компанию, зарегистрированную в соответствии с Законом о компаниях (о. Гернси), 2008 г., участников глобальной организации независимых фирм КРМГ, входящих в KPMG International Limited, частную английскую компанию с ответственностью, ограниченной гарантиями своих участников. Все права защищены.

KPMG и логотип KPMG являются товарными знаками, используемыми по лицензии участниками глобальной организации независимых фирм КРМГ