

ИНОСТРАННЫЙ БИЗНЕС В РОССИИ.

RU В 2015 году в российском налоговом законодательстве произошло достаточно много событий, а также сформировались новые тенденции в судебной практике по налоговым спорам, что, с одной стороны, позволяет рассматривать Россию как весьма перспективный рынок для инвестирования, предоставляющий существенные налоговые преференции по сравнению с другими странами, с другой – требует более тонкой настройки бизнеса.

Юрий ИВАНОВ,
руководитель проектов
Налоговой практики, юридическая
фирма VEGAS LEX,
г. Москва

Николай РУДОМАНОВ,
юрист налоговой практики,
юридическая фирма VEGAS LEX,
г. Москва

Изменения налогового законодательства

С начала этого года было принято 16 федеральных законов, вносящих поправки в Налоговый кодекс Российской Федерации.

Из наиболее существенных изменений стоит отметить принятые в июне 2015 года поправки в части совершенствования положений о контролируемых иностранных компаниях, налоговом резидентстве, а также в части увеличения суммового порога признания имущества амортизируемым.

Так, с 1 января 2016 года для целей налога на прибыль амортизируемым будет признаваться имущество стоимостью свыше 100 тыс. руб., а не свыше 40 тыс. руб., как сейчас. Соответственно налогоплательщики смогут сразу учитывать в расходах по налогу на прибыль приобретенное оборудование стоимостью до 100 тыс. руб., а не распределять эти расходы в течение срока полезного использования оборудования.

В части контролируемых иностранных компаний и налогового резидентства:

- введены освобождения по холдинговым, субхолдинговым компаниям. Даже если они будут призна-

ваться контролируемыми иностранными компаниями, их нераспределенная прибыль не будет подлежать налогообложению на территории Российской Федерации;

- детализирован налоговый режим «безотзывного траста». Физическое лицо, в дальнейшем не претендующее на получение переданного в траст имущества, не будет признаваться контролирующим, и, значит, такое лицо не будет уплачивать доход с нераспределенной прибыли траста;

- конкретизированы критерии «налогового резидентства организаций». В частности, исключено основание определения резидентства согласно месту проведения собрания акционеров, а также уточнено, что дополнительные основания (в международной практике такие дополнительные критерии называются «тай-брейкерами») для признания резидентства применяются, только если в нескольких странах имеются признаки резидентства.

Основные направления налоговой политики

В июне 2015 года Правительством РФ были утверждены Основные направления налоговой политики на 2016, 2017 и 2018 годы. Несмотря на то что Основные направления принимаются на три года, большинство предлагаемых мер, как правило, реализовываются в первый год.

Вектор предлагаемых Правительством тенденций связан с отказом от повышения налоговой нагрузки на бизнес с одновременным усилением налогового контроля.



Правительство планирует реализовать следующие меры поддержки налогоплательщиков.

- 1 Предоставить региональным инвестиционным проектам льготы по налогу на прибыль организаций для новых производств (так называемые гринфилды) (Законопроект № 801288-6 уже рассматривается Государственной Думой). Так, если компания создает новое производство с инвестициями в 500 млн руб., то по решению субъектов Российской Федерации ставка по налогу на прибыль может быть снижена до 10% и эта ставка действует в течение периода, пока экономия на налоге не составит объема инвестиций.

- 2 Расширить правила participation exemption (правила, согласно которым от налогообложения освобождается доход в виде дивидендов от дочерних обществ при соблюдении ряда условий) для процентов при финансировании заемными средствами дочерних компаний. Такие проценты будут квалифицированы как дивиденды и смогут освобождаться от налогообложения.

- 3 Предложить меры стимулирования развития малого предпринимательства, внося изменения в специальные налоговые режимы.

- 4 Упростить порядок возмещения НДС при экспорте, принятия НДС к вычету при получении авансов, а также при приобретении товаров, работ услуг, имущественных прав для операций, облагаемых по налоговой ставке 0%. Также планируется распространить возможность заявительного порядка возмещения НДС на случаи предоставления поручительства материнской компанией, сумма уплаченных налогов которой за 3 года составляет не менее 10 млрд руб.

- 5 Повысить порог по выручке для целей уплаты авансовых платежей только по итогам квартала, что позволит многим налогоплательщикам реже отвлекать оборотные средства.

- 6 Либерализовать правила трансфертного ценообразования для внутрироссийских сделок.

- 7 Внести отдельные изменения в акцизное налогообложение, налог на добычу полезных ископаемых и некоторые иные налоги.

Вместе с расширением мер поддержки налогоплательщиков Правительство планирует совершенствование института консолидированной группы налогоплательщиков и налогового администрирования, в частности:

- введение института предварительного налогового контроля;
- оптимизацию перечня информации, не относящейся к налоговой тайне, что позволит расширить возможности налогоплательщиков по получению информации о своих контрагентах, а также повысить общий уровень прозрачности в экономике;

- обеспечение возможности автоматического обмена информацией по финансовым операциям для налоговых целей с иностранными юрисдикциями;

- борьбу с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из под российского налогообложения в иностранные государства;

- борьбу с налоговыми схемами использования фирм-однодневок и офшорных компаний.

В рамках реализации основных направлений налоговой политики Государственная Дума РФ в

FOREIGN BUSINESS IN RUSSIA.

EN In 2015 a Russian tax legislation witnessed a number of events, as well as new trends were set in court practice related to tax disputes. On the one hand, it allows to consider Russia as a very promising market for investments, providing significant tax benefits comparing to the other countries, on the other hand, it requires more accurate tuning of business than before.

Yuriy IVANOV,
Projects Manager of Tax Practice,
VEGAS LEX law firm, Moscow

Nikolay RUDOMANOV,
Associate of Tax Practice,
VEGAS LEX law firm, Moscow

Amendments to tax legislation

Since the start of the year sixteen federal laws have been adopted which introduced amendments into the Tax Code of the Russian Federation.

The most considerable modifications involve amendments, introduced in June of 2015, improving provisions on controlled foreign companies, tax residence, as well as provisions increasing the limit for determining whether the assets are depreciable.

Since January 1, 2016 for the purposes of corporate income tax the limit for the cost of depreciable assets will be extended from current RUB 40.000 to over RUB 100.000. Therefore, the taxpayers will be able to deduct the expenses on the equipment, which costs less than

RUB 100.000, rather than depreciating it over the useful life of the equipment.

With regard to controlled foreign companies and tax residence:

- tax exemptions for holding and sub-holding companies have been introduced. Even if such companies are recognized as controlled foreign companies, the undistributed profits will not be subject to tax in the Russian Federation;

- the tax treatment of “irrevocable trust” has been specified in more detail. A natural person who will not seek to regain possession of the property transferred to the trust, shall not be recognized as controlling, and therefore such person shall not pay income tax on the undistributed profits of the trust;

- the criteria for “tax residence” of organizations have been made more specific. In particular, the place of holding the shareholders meeting will be disregarded as determining the residence, and any additional grounds (Such additional criteria are known as tie-breakers in the international case law) for determining the residence will be applied only if several states meet the criteria for the residence.

Main tax policy objectives

In June 2015 the Russian Government approved the Main tax policy objectives for 2016, 2017 and 2018. Despite the fact that the key trends are set for three years, as a rule, the greater part of the offered measures will be implemented in the first year.

The tendency of the Government’s new policy is set towards the refusal to increase tax burden on business with simultaneous tightening of tax control. The Government intends to implement the following measures to support taxpayers:

- to give corporate income tax exemptions to regional investment projects for new production plants (the so called “greenfield”) (The draft law No. 801288-6 is under discussion by the State Duma). Thus, if the company builds up new production with the investments of RUB 500 million, then subject to resolution of the Russian Federation’s constituent entities the corporate income tax rate may be reduced up to 10%, and such rate will apply until the savings resulting from such tax rate will be equal to the amount of investments;

- to apply “participation exemption” (The rules under which the profit in the form of dividends from subsidiaries will be exempted from taxation subject to a number of conditions) rule to the interests in case of financing subsidiaries in form of loans. Such interest will be qualified as dividends and will be exempted from taxation;

- to offer measures for incentivizing small business through amending special tax treatments;

- to simplify procedure of VAT refund for export, VAT deduction when making advance payments, as well as when purchasing goods, services, proprietary rights for operations taxable at the rate of 0 %. It is also expected that it will be possible to apply claiming procedure to VAT refund in cases when the guarantee of payment is given by a holding company, whose taxes paid during three years amount to over RUB 10 billion;

- to raise the profit threshold for the purposes of making advance payments only at the end of a quarter, which will allow taxpayers to keep its working capital;

- to liberalize the rules of funds-transfer-pricing for transactions within Russia;

- to introduce certain amendments into excise taxation, tax on extraction of minerals and some other taxes.

Together with expanding taxpayer’s supportive measures the Government plans to amend provisions regarding consolidated group of taxpayers and tax administration, in particular:

- to introduce procedure of preliminary tax control;

- to optimize the list of information irrelevant to tax secret, which will allow the taxpayers to obtain more information of their partners, and will increase transparency in economy;

- to provide for automatic exchange of information on financial operations for tax purposes with foreign jurisdictions;

- to protect from base erosion and profit shifting from Russia to foreign states;

- to combat abusive tax schemes with fly-by-night (bogus) companies and offshore companies.

In order to develop the Main tax policy objectives at the present moment the State Duma discusses the draft law on “unfair tax practices” (Draft law No. 529775-6). In fact the draft law codifies the arbitration case law on unjustified tax benefit. The tax authorities will examine whether firstly, there was a transaction, and secondly, what was the purpose of such transaction.

Trends in application of tax legislation

The main trend of tax law application could be characterized as improved quality of tax audits, and at the same time decreased probability that decisions of tax authorities will be contested.

Another main trend is strengthened control over foreign companies. It is no wonder that tax authorities and courts earlier ignored foreign companies’ activity in the Russian Federation. Especially they turned a blind eye to discrepancy between their business model, formed during years of international business practice, and requirements of Russian tax legislation. Foreign companies are now faced with

ИЗМЕНЕНИЯ, НАПРАВЛЕНИЯ, ТЕНДЕНЦИИ...

→ настоящий момент рассматривает законопроект № 529775-6 о налоговой недобросовестности. Фактически закон кодифицирует сложившуюся арбитражную практику о необоснованной налоговой выгоде. Налоговые органы будут смотреть, во-первых, на то, была ли сделка, а во-вторых, какова была цель такой сделки.

Тенденции правоприменительной практики

Основную тенденцию правоприменительной практики в налоговой сфере можно охарактеризовать как действительное улучшение качества проведения налоговых проверок и одновременно с этим уменьшение вероятности судебного оспаривания решений налоговых органов.

В качестве другой ярко выраженной тенденции в правоприменительной налоговой практике можно выделить ужесточение контроля за иностранными организациями. Не секрет, что ранее налоговые органы и суды достаточно лояльно относились к деятельности иностранных компаний на территории Российской Федерации, порой закрывая глаза на неполное соответствие их подходов, сформированных многолетним опытом международного ведения бизнеса, требованиям национального налогового законодательства. Сейчас иностранные организации начинают сталкиваться с налоговым контролем и со строгим судебским подходом, ранее свойственными только российским налогоплательщикам.

Анализ последней судебной практики позволяет сделать вывод, что существенную долю претензий налоговых органов начинают занимать стратегические подходы и решения иностранных компаний по ведению бизнеса в России. В частности, налоговые органы подвергают оценке сущность ведения деятельности российских подразделений иностранных компаний: является ли конкретный филиал

постоянным представительством для налоговых целей, является ли российское дочернее общество самостоятельным юридическим лицом или фактически является представительством иностранной компании, насколько обоснованы лицензионные платежи в пользу иностранных компаний и прочие стратегические аспекты структурирования и ведения деятельности в России.

Рассматривая дело № А40-155695/2012, Верховный Суд РФ 28.05.2015 отказал налогоплательщику в удовлетворении его жалобы, поддержав позицию налогового органа и нижестоящих судов трех инстанций по вопросу вменения налогооблагаемого дохода российскому представительству иностранной компании «Астеллас Фарма Юроп Б.В.».

В функции указанного представительства входили проведение медицинских исследований, регистрация медицинских препаратов компании, исследование рынка фармацевтической продукции, рекламирование продукции, выпускаемой компанией. Получение дохода указанным представительством не было предусмотрено.

Суды указали, что деятельность представительства осуществлялась не столько в интересах самой компании, сколько в интересах третьего лица – ЗАО «Астеллас Фарма» – единственного дистрибьютора продукции иностранной организации в России. Поэтому в этом случае подлежали применению положения НК РФ, предусматривающие исчисление налога на прибыль исходя из 20% от суммы расходов. Данные положения применяются, если иностранная организация осуществляет на территории Российской Федерации деятельность подготовительного (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, приводящую к образованию постоянного представительства, и при этом в отношении такой деятельности не предусмотрено получение вознаграждения.

По делам № А40-38356/2014¹ и А40-62616/2014² суды всех инстанций также поддержали налоговый орган в споре с иностранной компанией АВРАСИС ЛИМИТЕД, но заняли противоположную позицию, заявив, что филиал данной компании не является постоянным представительством для налоговых целей и соответственно не имеет права на налоговый учет убытка.

Налоговый орган и суды указали, что факты регистрации представительства в Российской Федерации и заключения им договоров займа, субаренды нежилого здания, купли-продажи земельного участка и будующих нежилых зданий не свидетельствуют о ведении предпринимательской деятельности и об образовании постоянного представительства для налоговых целей.

В деле № А40-3279/2014 Арбитражный суд МО 29.07.2015 поддержал позицию налогового органа и судов нижестоящих инстанций в споре с российским представительством международной юридической фирмы Freshfields, признав неправомерным учет в расходах представительства части распределяемых расходов головного офиса.

Суды в числе прочих доводов указали, что применяемый международный подход к распределению расходов между головным офисом и иностранными представительствами вне зависимости от международных договоров об избежании двойного налогообложения должен соответствовать требованиям российского налогового законодательства по должному подтверждению хозяйственных операций для возможности учета расходов по налогу на прибыль.

Международная группа компаний Oriflame столкнулась с тем, что ее дочернее российское общество российские налоговые органы посчитали постоянным представительством и отказали в учете роялти, выплачиваемых за рубежом, в составе расходов. Суды по делу № А40-138879/2014 согласились с доводами проверяющих о том, что

российской дочерней организации свойственны признаки «зависимого агента», а ее деятельность (при формальной регистрации в качестве российского юридического лица, но при фактическом осуществлении деятельности от имени и в интересах иностранной компании) по своему характеру является деятельностью представительства иностранной компании.

В деле № А40-28065/2013 налоговые органы с помощью привлеченных экспертов, получив ответ на запрос от иностранных налоговых органов, отказали ООО «Эквант» в учете роялти в составе расходов. По их мнению, полученное ноу-хау не имело коммерческой ценности, денежные средства выводились из Российской Федерации и распределялись в международной группе компаний France Telecom – Orange. При этом только из Российской Федерации денежные средства перечислялись в качестве роялти, в остальных странах денежные средства перераспределялись согласно общепринятому в международной практике подходу к распределению внутригрупповых доходов и расходов. Налоговым органом фактически была поставлена под сомнение европейская практика перераспределения доходов и расходов через специально созданную казначейскую организацию внутри международной группы компаний.

Налоговые органы в деле А40-12815/2015³ отказали ООО «ТД «Петелино» в применении освобождения от налогообложения платежей роялти согласно российско-кипрскому соглашению об избежании двойного налогообложения. Суд посчитал убедительными доводы налоговых органов о необоснованности применения налоговой льготы: лицензионные платежи практически в полном объеме транзитом выплачивались через Кипр в пользу компании, зарегистрированной на Бермудах. Судами также исследовано, что ООО «ТД «Петелино» имело реальную возможность заключения договора с правообла-

дателем торгового знака напрямую, не прибегая к услугам кипрской компании, что еще раз показывает достаточную глубину исследования хозяйственных операций российскими налоговыми органами и судами.

Несмотря на негативный тренд в отношении обоснованности учетов расходов при выплате роялти за рубеж, отстоять свои интересы можно. Особенно в тех случаях, когда налогоплательщики заранее предвидели соответствующее развитие правоприменения и обеспечили возможность доказывания деловой цели использования объекта интеллектуальной собственности, коммерческой ценности такого объекта, отсутствие транзитного характера операций. Вполне успешным примером можно считать дела № А41-30375/2013, А41-30369/2013, А41-26946/2013, в которых организации, входящие в группу компаний ДОМОДЕДОВО, доказали обоснованность лицензионных платежей за используемое ими ноу-хау.

Таким образом, анализ законодательской деятельности, основных направлений налоговой политики и последней судебной практики показывает, что Россия сейчас является весьма перспективным рынком для инвестирования, предоставляющим существенные налоговые преференции по сравнению с многими странами. В свою очередь, структурирование бизнеса в России и новые инвестиции в российскую экономику требуют более тонкой настройки, чем ранее, учитывающей не только сложившиеся международные нормы и обычаи делового оборота, но и особенности местного правоприменения, понимание его динамики и возможного развития подходов в налоговом контроле и судебной оценке. ➡

AMENDMENTS, OBJECTIVES, TRENDS...

→ tax control and strict courts' position, that only Russian taxpayers were acquainted with before.

Analysis of recent court practice shows that tax authorities now focus on strategic approaches and decisions of foreign companies related to business operations in Russia. In particular tax authorities evaluate the following criteria of foreign companies' branches in Russia: whether an affiliate is seen as a permanent establishment of a foreign company for tax purposes, whether a Russian subsidiary is a separate legal entity or in fact a rep.office of a foreign company, what are the grounds for license payments for the benefit of foreign companies and other strategic aspects of structuring and carrying out business activity in Russia.

Having examined the case No. А40-155695, on May 28, 2015 the Supreme court of the Russian Federation dismissed a taxpayer's appeal, endorsed the position of tax authority's and three courts below with regard to charging Russian representative office of a foreign company Astellas Pharma Europe B.V. with taxable income.

The said representative office was responsible for conducting medical trials; registration of medical products, pharmaceutical market research; advertising of the products manufactured by the company and was not meant for income generation.

The courts indicated that the representative office's activity was carried out not in the interests of the

company, but in the interests of a third party - ZAO Astellas Pharma - the only distributor of the foreign company's products. That is why in the present case the Tax Code of the Russian Federation should be used according to which income tax shall be calculated as 20% of the amount spent. The Tax Code should be applied if a foreign organization performs an activity of preparatory and (or) auxiliary character in the interests of third parties, which leads to the formation of a permanent establishment. Moreover, the said activity shall not result in receipt of remuneration.

In the cases No. А40-38356/2014¹ and А40-62616/2014² the courts of all instances supported the tax authority in a dispute with a foreign company AVRASIS LIMITED. However, the courts took the opposite position having declared that the branch of the said company was not a permanent establishment for tax purposes and therefore had no right to deduct losses.

The tax authority and courts declared that the facts of the representative office's registration in Russia and signing of loan agreements, commercial property sublease, agreements on purchase/sale of land property and future commercial property were not evidence of any business activity and formation of a permanent establishment for tax purposes.

In the case No. А40-3279/2014 Moscow District Arbitrazh court supported the position of tax

authority and courts below in a dispute with Russian rep.office of international law firm Freshfields, having found the deduction of part of head office's allocable costs to be illegal.

The courts also stated that applicable international method of costs allocation between head office and foreign rep.office regardless of international agreements on avoidance of double taxation shall comply with the requirements of Russian tax legislation relating to proper confirmation of business activity for accounting for profit tax expenses.

Tax authorities considered a Russian subsidiary of international group of companies Oriflame as a permanent establishment and denied accounting royalty, paid abroad, as expenses. In the case No. А40-138879/2014 the courts agreed with the arguments of verifying officers that features of dependant agent are typical for a Russian subsidiary. While its business activity (if a subsidiary was formally registered as a Russian legal entity but practically operates on behalf of and in the interests of a foreign company) is by nature activity of a foreign company's rep.office.

Tax authorities in the case No. А40-28065/2013 with the help of invited experts, as well as having received the reply from foreign tax authorities, refused to account royalty of Equant LLC as expenses. In their opinion, created know-how had no commercial value, funds were withdrawn from Russia and divided

amongst an international group of companies France Telecom – Orange. However, only in Russia funds were transferred in the form of royalty, in the other countries distribution of funds took place according to generally accepted in international practice way of distributing intragroup income and expenses. Tax authority therefore questioned European practice of distributing income and expenses through a special finance division within an international group of companies.

Tax authorities in the case No. А40-12815/2015³ refused to exempt royalty of TD Petelino LLC from taxation according to the agreement between Russia and Cyprus on avoidance of double taxation. The court found the arguments of the tax authorities regarding the failure to meet requirements for the tax-exempt status to be convincing: licence fees were practically to the full extent transferred through Cyprus to another company registered in Bermudas. The courts also examined that TD Petelino LLC has a real opportunity to sign an agreement directly with the trademark right holder without resorting to a Cyprus company. The case once again is a good example of the high quality of investigation into business transactions carried out by tax authorities and courts.

Despite the negative tendency toward dismissing the claims for deduction of expenses when paying royalty overseas, still it is possible to protect one's interest. Especially if

the taxpayers have foreseen possible changes in legislation and made it possible to prove that the intellectual property is used for business purpose, has a commercial value, and to prove that transactions are not of transit nature. Cases No. А41-30375/2013, No. А41-30369/2013, No.А41-26946/2013 set a good example of rather successful application of this approach. In these cases the entities which comprise DOMODEDOVO group of companies justified the licence fee payments for the know-how used by them.

Therefore, analysis of law amendments, main tax policy objectives and recent court practice shows that Russia is now a rather promising market for investments, which gives substantial tax preferences in comparison with other countries. However business structuring in Russia and new investments into Russian economy requires more accurate tuning than before, taking into consideration not only international practice and business customs, but also peculiar national law application, understanding its future trends and possible changes of approaches within tax control and within case practice. ➡

¹ Ruling of the Supreme court of Russia dated April 23, 2015.

² Resolution of Moscow District Arbitrazh court dated December 9, 2014.

³ Ruling of the 9th Arbitrazh Court of Appeals dated February 26, 2015.