

Новый режим кипрского законодательства в отношении финансовых сделок между взаимозависимыми лицами

Выпуск N-13-2017, 3 июля 2017 года

Кратко

30 июня 2017 года кипрские налоговые органы опубликовали Циркуляр, который устанавливает новый режим налогового законодательства (далее – «Циркуляр») в отношении регулирования финансовых сделок между взаимозависимыми лицами (далее – «внутригрупповые финансовые сделки») с учетом норм трансфертного ценообразования (ТЦО). Новый режим вступает в силу с 1 июля 2017 года и в целом отражает принцип «вытянутой руки», установленный рекомендациями по ТЦО Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). Циркуляр применяется как в отношении текущих, так и будущих внутригрупповых финансовых сделок.

Циркуляр требует проведение анализа сопоставимости на основе принципа «вытянутой руки» с целью определения (“delineating”) внутригрупповой финансовой сделки и определения применимого рыночного вознаграждения по ней. Следует отметить требования анализа сопоставимости к (i) достаточности капитала и (ii) достаточному уровню присутствия на Кипре в отношении внутригрупповых финансовых сделок.

При определенных условиях налогоплательщики, осуществляющие исключительно посредническую внутригрупповую финансовую деятельность, могут выбрать применение «упрощенных мер», в соответствии с которыми доходность на активы после налогообложения (“after-tax return on assets”) должна составлять не менее 2%. Ранее выданные в отношении минимальной доходности подобных операций разъяснения («рулинги») теряют силу с 1 июля 2017 года.

Особое внимание следует уделить влиянию положений Циркуляра на уже существующие, а также на создаваемые структуры налогоплательщиков для обеспечения эффективной адаптации к новому режиму налогообложения внутригрупповых финансовых сделок на Кипре.

Этот выпуск налогового обзора отражает ключевые элементы уже вступившего в силу режима.

В деталях

Циркуляр касается порядка налогообложения налоговых резидентов Кипра и постоянных представительств, расположенных на Кипре, осуществляющих внутригрупповые финансовые сделки –

деятельность по предоставлению займов или денежных авансов взаимозависимым компаниям, которые предполагают вознаграждение в виде процентов и финансируются за счет финансовых средств и инструментов, таких как

долговые обязательства, частные займы, авансирование денежными средствами и банковские кредиты.

Циркуляр, действующий с 1 июля 2017 года, применяется ко всем текущим и будущим внутригрупповым

финансовым сделкам. При этом не сделано оговорки, в соответствии с которой действие закона не имело бы силы в отношении сделок, осуществляемых на текущий момент. В этой связи все налоговые рулинги, которые уже выпущены или предполагались к выпуску, касающиеся рассматриваемого вопроса, утрачивают свою силу с 1 июля 2017.

Применение принципа «вытянутой руки» к внутригрупповым финансовым сделкам

Циркуляром уточняется, что согласно статье 33 «Закона о подоходном налоге» Кипра вознаграждение по внутригрупповым финансовым сделкам, должно соответствовать принципу «вытянутой руки» и цене, которая была бы согласована независимыми сторонами в сопоставимой сделке, заключаемой на рынке при аналогичных условиях.

Циркуляр подчеркивает важность проведения анализа сопоставимости с целью:

- корректного определения (“delineating”) внутригрупповых финансовых сделок;
- определения цены в соответствии с принципом «вытянутой руки».

Определение (“delineating”) внутригрупповой финансовой сделки

В соответствии с новым Циркуляром для корректного определения внутригрупповой финансовой сделки необходимо определить ее характеристики, такие как условия и функции, используемые активы и принимаемые взаимосвязанными лицами риски.

(i) Приоритет сущности над формой

В соответствии с Циркуляром экономическая сущность сделки и фактическое поведение участников сделки превагируют над любыми письменными договорными условиями.

(ii) Функциональный анализ

Целью функционального анализа является определение экономически значимой деятельности участников сделки, т.е. выполняемые ими функции, используемые активы и принимаемые риски в отношении этой внутригрупповой финансовой сделки.

В Циркуляре приводится список функций, которые могут выполняться компаниями при осуществлении внутригрупповой финансовой сделки от стадии планирования сделки до ее организации и ведения. Данный список не является исчерпывающим.

Определение выполняемых функций и используемых активов имеет важное значение для понимания рисков, связанных с финансовыми сделками.

(iii) Анализ рисков

Возможность управлять риском и принимать его является важной экономической характеристикой, которая должна непременно учитываться при определении внутригрупповой финансовой сделки.

(a) Достаточность капитала

Обычно признается, что налогоплательщик принимает на себя риски при наличии достаточного уровня собственного

капитала, поскольку это указывает на его финансовые возможности управления рисками и возможности нести негативные последствия в случае реализации этих рисков.

В случае если деятельность налогоплательщика может признаваться аналогичной деятельности регулируемых финансовых (казначейских) компаний (как определено в Циркуляре) и уровень собственного капитала налогоплательщика соответствует законодательно установленным требованиям в отношении критериев финансовой устойчивости, то такой уровень капитала будет признаваться достаточным для принятия рисков. В противном случае минимальный уровень достаточности капитала, необходимый для принятия рисков, будет определяться с использованием иных общепринятых методов анализа кредитного риска.

b) Требования к уровню присутствия

Налогоплательщик рассматривается как контролирующий риски, когда у него есть реальная возможность принимать решения в отношении осуществления сделок, сопряженных с данным риском, и осуществлять мониторинг рисков. Чтобы обосновать возможность контроля за рисками, налогоплательщик должен продемонстрировать достаточный уровень присутствия на Кипре и наличие квалифицированного персонала. Для определения достаточного уровня присутствия на Кипре учитываются, в частности, следующие критерии:

- число директоров-налоговых резидентов Кипра;

- количество заседаний Совета директоров, проводимых на Кипре;
- основные управленческие и коммерческие решения, принимаемые на Кипре;
- количество собраний акционеров, проводимых на Кипре.

Функции, которые не оказывают существенного влияния на контроль за рисками, а также повседневная деятельность по снижению рисков, могут передаваться на аутсорсинг при условии, что у налогоплательщика есть возможность поддерживать общий контроль над рисками, как это предусмотрено Циркуляром.

Определение стоимости в соответствии с принципом «вытянутой руки»

После корректного определения (“delineating”) внутригрупповой финансовой сделки, осуществляется анализ соответствия цены принципу «вытянутой руки» посредством ее сравнения с сопоставимыми сделками, заключаемыми на рынке на момент совершения внутригрупповой финансовой сделки, и с учетом цены, которая была бы согласована независимыми сторонами в сопоставимой сделке на рынке при аналогичных условиях (корректировки «на сопоставимость» возможны, но они должны соответствовать признанным в международной практике стандартам).

Циркуляром отмечено, что в случае, если налогоплательщик выполняет функции, аналогичные тем, что присущи регулируемым финансовым (казначейским) компаниям (как определено в Циркуляре), доходность на капитал после налогообложения (“return on

equity after-tax”) в размере 10% считается рыночной. Данный показатель будет регулярно пересматриваться кипрскими налоговыми органами.

Сделки без деловой цели

Сделки между взаимозависимыми лицами без деловой цели, которые не могли быть совершены на рынке между независимыми лицами на аналогичных условиях, а также налоговые последствия, возникающие в связи с их осуществлением, не должны приниматься во внимание при анализе соответствия цен принципу «вытянутой руки».

Упрощенные меры для посреднических финансовых компаний

Упрощенные меры могут применяться по выбору налогоплательщика, если налогоплательщик соответствует требованиям к присутствию (как указано выше) и при этом осуществляет исключительно посредническую деятельность по предоставлению займов или денежных авансов взаимосвязанным лицам, которые, в свою очередь, финансируются за счет займов или денежных авансов от взаимосвязанных лиц.

При использовании «упрощенных мер» внутригрупповые финансовые сделки признаются соответствующими принципу «вытянутой руки», если доходность на активы после налогообложения (“return after-tax on assets”) составляет не менее 2%. Данный показатель будет регулярно пересматриваться кипрскими налоговыми органами.

Предполагается, что для целей «упрощенных мер» не требуется ТЦО анализ.

Однако отклонение минимального показателя доходности на активы после налогообложения в 2% возможно только при наличии соответствующего анализа ТЦО, подтверждающего рыночность такого отклонения. Использование «упрощенных мер» налогоплательщиками должно быть отражено в ежегодной налоговой декларации налогоплательщика.

Обмен информацией

Факт использования данных «упрощенных мер», а также соответствующих налоговых рулингов (или предварительных соглашений о ценообразовании) будет предметом обмена информацией, установленного в соответствии с Директивой Европейского Союза об административном сотрудничестве.

Требования к документации по ТЦО

Циркуляр также содержит требования к содержанию документации по ТЦО и необходимости ее подготовки независимыми экспертами в области ТЦО. Ожидается, что предоставление документации по ТЦО в кипрские налоговые органы должно осуществляться лицензированной аудиторской компанией для обеспечения контроля и подтверждения качества документации.

Выводы

Особое внимание должно быть уделено положениям Циркуляра, их влиянию на уже существующие и на создаваемые структуры налогоплательщиков, в частности, практическим вопросам, которые необходимо решить налогоплательщикам:

- определить, затрагивает ли новое кипрское законодательство ваши финансовые структуры;
- в отношении уже существующих структур проанализировать влияние требований Циркуляра в части положений об уровне присутствия и достаточности капитала с учетом функций и рисков рассматриваемой финансовой структуры;
- проверить, соответствует ли цена по внутригрупповыми финансовыми сделкам принципу «вытянутой руки»;
- убедиться, что необходимые ТЦО политики внедрены, а также документация по ТЦО соответствует требованиям Циркуляра.

Будем рады помочь Вам осуществить анализ соответствия вашей структуры и сделок новым критериям, установленным законодательством по ТЦО на Кипре, оказать помощь в подготовке необходимой документации и иную поддержку по рассматриваемым вопросам.

Для обсуждения

Для более подробного обсуждения, в какой степени данный Циркуляр может повлиять на Ваш бизнес, Вы можете связаться с представителями компании:

Тэо Парперис

Партнёр
Глава налогового и юридического отдела
theo.parperis@cy.pwc.com

Мариос Андреу

Партнёр
Ответственный за услуги в области налогового консультирования
marios.andreou@cy.pwc.com

Никос Химаридес

Партнёр
Ответственный за услуги в области соблюдения требований локального корпоративного законодательства
nicos.chimarides@cy.pwc.com

Эфтихиос Эфтихиу

Партнёр
Ответственный за технический комитет налогообложения
eftychios.eftychiou@cy.pwc.com

Либо связаться с нами по контактам:

PwC Cyprus

PwC Central
43 Demostheni Severi Avenue
CY-1080 Nicosia, Cyprus
P O Box 21612
CY-1591 Nicosia, Cyprus

www.pwc.com.cy

Этот документ предназначен только для общего ознакомления и не должен быть использован вместо советов профессиональных консультантов.

© 2017 PricewaterhouseCoopers Ltd. Все права защищены. Под PwC подразумевается Кипрская компания а также в отдельных случаях сеть фирм PwC. Каждая фирма является независимым юридическим лицом. Пожалуйста посетите нашу страницу www.pwc.com/structure для более полной информации.