

## **Поправки в налоговое законодательство, улучшающие конкурентноспособность Кипра в области корпоративного и индивидуального налогообложения, – Основные изменения**

Выпуск N-3-2015, 17 июля 2015 г.

### **Коротко о главном**

16 июля 2015 года в Государственной Газете Кипра (*Gazette*) были опубликованы поправки в налоговое законодательство страны, касающиеся вопросов корпоративного и индивидуального налогообложения. Основные изменения, на которые мы бы хотели обратить Ваше внимание:

- Предоставление компании права начислять в налоговых целях (и вычитать из налогооблагаемой базы) проценты на денежные средства, полученные в качестве вклада в капитал («вычет условных процентов»/«*notional interest deduction*», далее также – «NID»)
- Предоставление освобождения от налогообложения для личного инвестиционного дохода (дивиденды и проценты) физических лиц, не имеющих домициля на Кипре

Принятие правил NID направлено на уменьшение корпоративного долга компаний за счет повышения налоговой привлекательности привлечения финансирования через вклад в капитал. Поправка в области налогообложения физических лиц без домициля на Кипре направлена на дальнейшее стимулирование состоятельных инвесторов - физических лиц проживать и инвестировать на Кипре.

Поправка о NID вступает в силу с 1 января 2015 года. Правила о налогообложении физических лиц без домициля на Кипре начинают действовать с 16 июля 2015 года.

Помимо изменений, перечисленных выше, в Государственной Газете Кипра (*Gazette*) был опубликован также ряд других новых положений налогового законодательства, которые будут рассмотрены в отдельном налоговом обзоре (выпуске N-4-2015).

В качестве дополнения к вышесказанному, отмечаем, что в Парламент Кипра был направлен на рассмотрение и голосование закон, предусматривающий дальнейшие изменения в правила налогообложения. Мы ожидаем, что Парламент рассмотрит данные поправки в сентябре, после окончания летнего перерыва в работе. Основные предложения, которые Парламенту Кипра предстоит рассмотреть:

- Полное игнорирование для целей налогообложения курсовых разниц, возникающих от операций с иностранной валютой, в случаях, когда торговля иностранной валютой не является одним из видов деятельности компании
- Расширение сферы применения правил о необходимости совершения сделок на рыночных условиях (принцип «вытянутой руки») на случаи, когда применение рыночной корректировки приводит к уменьшению налогооблагаемой базы компании
- Продление срока действия (частичного) освобождения от налогообложения, предусмотренного действующим законодательством в отношении трудового дохода экспатов с уровнем годового вознаграждения свыше €100.000, с 5-ти до 10-ти лет.

Далее представлена более подробная информация о перечисленных изменениях в налоговом законодательстве Кипра (как уже принятых, так и тех, принятие которых планируется в ближайшее время).

## **Более подробно**

### **Принятые поправки**

#### **Вычет «условных процентов» в налоговых целях (NID)**

Данная поправка направлена на снижение долговой нагрузки компаний и стимулирование **новых инвестиций в их (уставный и добавочный) капитал** посредством предоставления права на уменьшение налогооблагаемой базы компаний на сумму «условно» начисленных процентных расходов.

«Условное» начисление процентов на капитал компании в налоговых целях возможно в случаях, когда **новые инвестиции в капитал компании** (в форме оплаченного уставного и добавочного капитала) были осуществлены в период с 1 января 2015 года.

Новые инвестиции в капитал компаний могут быть совершены как в денежной, так и в неденежной форме. В случае неденежных вкладов в капитал, сумма новых вложений для целей правил о вычете «условных» процентов не может превышать рыночную стоимость передаваемых активов (при этом величина последней должна быть обоснована).

Аналогично тому, как процентные расходы по договору займа, как правило, рассчитываются как произведение *процентной ставки и суммы основного долга*, «условные процентные расходы» определяются посредством умножения *условной процентной ставки на величину новых вкладов в (уставный и добавочный) капитал компании*.

**Процентная ставка для целей NID** определяется как ставка дохода по 10-летней государственной облигации (по состоянию на 31 декабря предыдущего налогового года) страны, в которой денежные средства были в конечном итоге задействованы, плюс премия в размере 3%. При этом минимальный размер вычета для целей NID определяется как «ставка дохода по 10-летней государственной облигации Кипра (по состоянию на ту же дату) плюс 3% (премия)».

«Условно» начисленные проценты подлежат вычету из налогооблагаемой базы компании так же, как если бы вычитались реально понесенные процентные расходы. Соответственно, вычет процентов по правилам NID возможен в случаях, когда новые поступления в капитал используются компанией для финансирования большинства бизнес-активов.

Сумма расходов, подлежащих вычету на основании NID, не может превышать 80% от налогооблагаемой прибыли компании (рассчитанной до учета расходов по правилам NID).

Налогоплательщик свободен в выборе того, начислять ли проценты в налоговом учете в соответствии с правилами NID в целом и, в случае принятия решения о начислении, вправе выбрать, относить ли соответствующие проценты на расходы полностью или в части.

Любая сумма «условных процентов», которая не была учтена для налоговых целей (по решению налогоплательщика или в связи с превышением

80% от налогооблагаемой прибыли) не может переноситься на будущие налоговые периоды или учитываться в налоговом учете компании иным образом.

Для того, чтобы не допустить возможных злоупотреблений при применении правил NID, поправки предусматривают **общие положения, направленные на противодействие уклонению от уплаты налогов** с использованием NID для сделок, не имеющих бизнес-цели.

Кроме того, в поправках содержатся и **специальные правила, направленные на противодействие уклонению от уплаты налогов**, накладывающие определенные ограничения на применение правил NID. Ниже мы приводим перечень некоторых из таких правил.

- «Условные проценты» не могут начисляться в отношении новых вкладов в капитал источником которых являются:
  - a) резервы, существующие по состоянию на 31 декабря 2014 г. (за исключением случаев, когда соответствующие новые вклады в капитал финансируют новые бизнес-активы);
  - b) уставный и добавочный капитал, существующий по состоянию на 31 декабря 2014 г.
  - c) переоценка активов компании.
- Компании, воспользовавшиеся специальными положениями о

реорганизации (предусмотренными налоговым законодательством), должны будут рассчитывать сумму новых вложений в их капитал так, как будто реорганизации не было.

- Для избежания применения правил NID дважды в отношении одних и тех же новых инвестиций в капитал, в ситуациях, когда новый капитал компании получен (прямо или косвенно) из нового капитала другой компании, вычет процентов на основании правил NID будет возможен только для одной из компаний.
- Сумма процентов, начисленных компанией на основании правил NID, подлежит уменьшению на сумму фактических процентных расходов, принятых в уменьшение налоговой базы другой компанией в случае, если источником формирования нового капитала первой компании (прямо или косвенно) стала сумма долгового финансирования второй компании.

Ожидается, что кипрские налоговые органы выпустят официальные разъяснения по практическим вопросам применения правил NID.

Правила NID применяются с 1 января 2015 года и распространяются на компании, являющиеся налоговыми резидентами Кипра, а также к постоянным представительствам иностранных компаний на Кипре.

### **Комментарий PwC**

Целью данных поправок является стимулирование новых инвестиций в капитал кипрских компаний. Привлечение новых вкладов в капитал должно повысить экономическую устойчивость кипрских компаний посредством уменьшения их зависимости от долгового финансирования, сопряженного с сохранением их конкурентоспособности.

### **Освобождение от налогообложения личного инвестиционного дохода (дивиденды и проценты) физических лиц, не имеющих domicilia на Кипре**

До принятия данной поправки доходы физических лиц - налоговых резидентов Кипра, полученные в форме дивидендов или «пассивного» процентного дохода (**от источников на Кипре и за его пределами**), подлежали обложению Специальным Взносом на Нужды Оборона (SDC). (Применимая ставка: 17% для дивидендов и 30% для процентного дохода; вне зависимости от domicilia физического лица).

В соответствии с новыми правилами, физические лица - налоговые резиденты Кипра со специальным статусом (не имеющие domicilia на Кипре) не должны будут уплачивать Специальный Взнос на Нужды Оборона.

В совокупности с уже существующими на настоящий момент освобождениями от налогообложения, применяющимися в отношении доходов данного типа, принятая поправка полностью выводит из-под налогообложения на Кипре дивиденды и «пассивный»

процентный доход налоговых резидентов без domicilia на Кипре. При этом освобождение применяется вне зависимости от того, были ли соответствующие доходы заработаны на Кипре или за рубежом.

Также, физические лица - налоговые резиденты Кипра, не имеющие кипрского domicilia, будут обязаны уплачивать в отношении рентного дохода (полученного из кипрских источников и из-за рубежа) только налог на доходы.

Для целей законодательства о Специальном Взносе на Нужды Оборона физическое лицо считается *имеющим domicilia на Кипре* в следующих случаях [(a) и (б)]:

- (a) Физическое лицо имеет domicilia по праву происхождения («**domicile-of-origin**») на Кипре в соответствии с определением данного понятия, содержащимся в Законе о Завещании и Наследовании, за исключением следующих случаев:
- (i) физическое лицо получило и сохраняет добровольный domicilia («**domicile-out-of-choice**») вне Кипра согласно положениям Закона о Завещании и Наследовании, и такое физическое лицо не было налоговым резидентом Кипра в соответствии с положениями Закона о налоге на доходы (**Income Tax Law**, «ITL») в течение любого периода, состоящего из, по меньшей мере, 20-ти последовательных лет до определения domicilia; или

(ii) физическое лицо не было резидентом Кипра в соответствии с ITL в течение периода, состоящего, по меньшей мере, из 20-ти последовательных лет, непосредственно предшествующих дате вступления в силу новых правил;

или,

(б) Вне зависимости от соблюдения условий пункта (а) выше, физическое лицо, является резидентом Кипра в соответствии с ITL в течение периода, состоящего, по меньшей мере, из 17-ти лет в течение последних 20-ти лет, предшествующих налоговому году определения domicilia.

Дomicиль по происхождению («*domicile-of-origin*»), согласно положениям Закона о Завещании и Наследовании, приобретает на основании рождения и, как правило, совпадает с domicилем отца на момент рождения и, в исключительных случаях, совпадает с domicилем матери. Применительно к освобождению, упомянутом в п. (а)(i) выше, необходимо отметить, что положения Закона о Завещании и Наследовании предусматривают, что domicиль по происхождению («*domicile-of-origin*») может быть изменен на добровольный domicиль («*domicile-of-choice*»), если физическое лицо в действительности обосновалось в другом государстве с целью постоянного (пожизненного) проживания в нем.

Поправки в налоговое законодательство о правилах налогообложения физических лиц без domicilia на Кипре предусматривают также положения, направленные на противодействие избежанию налогообложения, которые ограничивают применение данных правил в случаях, когда физические лица с domicилем на Кипре передают свои активы физическим лицам без domicilia на Кипре с целью воспользоваться новыми льготными положениями Закона о Специальном Взносе на Нужды Оборона.

Данная поправка вступает в силу с 16 июля 2015 года.

#### **Комментарий PwC**

В дополнение к уже упомянутому ранее освобождению от налога на доходы, налоговое законодательство Кипра предусматривает также безусловное освобождение от налогообложения прибылей от продажи акций/облигаций, выпущенных компаниями, а также других квалифицированных корпоративных финансовых инструментов («*titles*») (за исключением некоторых случаев, в которых компания владеет недвижимым имуществом на Кипре).

Вместе с вышеупомянутыми налоговыми освобождениями, данная поправка к Закону о Специальном Взносе на Нужды Оборона делает кипрскую юрисдикцию очень эффективной с налоговой точки зрения для физических лиц, не имеющих domicilia на Кипре и владеющих акциями, облигациями, а также другими активами, приносящими процентный доход.

### **Поправки, ожидающие рассмотрения и голосования в сентябре**

#### **Нейтральность с налоговой точки зрения курсовых разниц, которые не относятся к деятельности по торговле иностранной валютой**

Законопроект предусматривает нейтральность с налоговой точки зрения финансового результата по курсовым разницам, полученного в результате изменения курса иностранной валюты (т.е. прибыль не подлежит налогообложению, а убытки не подлежат вычету).

Исключением из этого правила являются ситуации, когда курсовые разницы относятся к деятельности по купле-продаже иностранной валюты (в этом случае прибыль/убыток в виде курсовых разниц по-прежнему подлежит налогообложению/вычету).

Финансовый результат по курсовым разницам определен законопроектом как «прибыли/убытки, полученные от прав на иностранную валюту или деривативы».

В отношении деятельности по торговле иностранной валютой, которая по-прежнему остается налогооблагаемой, поправки предоставляют налогоплательщику право выбрать, какие курсовые разницы должны учитываться для целей налогообложения: (а) реализованные или (б) нереализованные (отраженные по методу начисления на основании правил бухгалтерского учета). После того, как данный выбор сделан, налогоплательщик уже не может его изменить.

Было предложено, чтобы данная поправка применялась ретроспективно, с 1 января 2015 года.

#### **Комментарий PwC**

Бизнес, предполагающий совершение сделок с иностранными контрагентами, обычно подвержен влиянию изменения курсов валют. Колебания валютных курсов, чаще всего, сложно предсказать, особенно в условиях текущей глобальной экономической ситуации.

Целью соответствующей законодательной инициативы является упрощение порядка учета курсовых разниц в налоговых целях.

#### **Расширение сферы применения правила о необходимости совершения сделок на рыночных условиях (принцип «вытянутой руки»), позволяющее осуществлять корректировку прибыли в сторону уменьшения**

В настоящий момент налоговое законодательство Кипра позволяет осуществлять корректировку налогооблагаемой прибыли налогоплательщика в сторону ее увеличения в случаях, когда прибыль, полученная налогоплательщиком по сделке со связанной стороной, оказалась меньше рыночной величины. Законопроект предполагает внесение изменений в правила о налоге на доходы и предусматривает возможность осуществления налогоплательщиком корректировки налогооблагаемой базы по налогу на доходы в сторону уменьшения в случаях, когда расходы/убытки, понесенные налогоплательщиком по сделкам со связанными

сторонами, не соответствуют рыночному уровню.

Кроме того, для ситуаций, когда два связанных между собой кипрских налогоплательщика совершают сделку и кипрские налоговые органы делают корректировку в целях увеличения прибыли одной из сторон по сделке, поправки предусматривают возможность осуществления другой корректировки, корреспондирующей с первой и направленной на уменьшение налогооблагаемой прибыли у второй стороны.

В отношении данной поправки было также предложено, чтобы она применялась ретроспективно, с 1 января 2015 года.

#### **Комментарий PwC**

Данная законодательная инициатива направлена на обеспечение более справедливого отношения к налогоплательщикам, осуществляющим сделки со связанными лицами.

#### **Продление срока действия (частичного) освобождения от налогообложения для трудового дохода экзатов с уровнем годового вознаграждения свыше €100.000, с 5-ти до 10-ти лет**

В соответствии с действующим законодательством, 50% доходов физического лица, связанных с осуществлением им любой трудовой деятельности на Кипре, освобождаются от налогообложения в течение 5-ти лет (начиная с первого года работы) при условии, что такое физическое лицо не было налоговым резидентом Кипра до трудоустройства, и общий размер вознаграждения за

осуществление трудовой деятельности превышает 100.000 евро в год.

Законопроект предлагает увеличить срок применения данного освобождения с 5-ти до 10-ти лет.

Предполагается также, что для применения освобождения к трудовым отношениям, начинающимся после 1 января 2015 года, необходимо соблюдение дополнительных требований: физическое лицо не должно быть налоговым резидентом Кипра в течении любых 3-х (и более) лет из 5-ти лет, непосредственно предшествующих налоговому году начала трудовой деятельности на Кипре, а также не должно быть налоговым резидентом Кипра в году, непосредственно предшествующему году начала трудовой деятельности.

В настоящий момент законодательство Кипра о налоге на доходы также предусматривает освобождение от налога для 20% любого вознаграждения физического лица за осуществление трудовой деятельности на Кипре. Соответствующее налоговое освобождение применяется в случае, если физическое лицо не было налоговым резидентом на Кипре до начала трудовой деятельности; предельный размер освобождаемого от налога дохода составляет €8.550. Освобождение 20% доходов от налога на доходы применяется в течение трех лет, начиная с года, следующего за годом начала трудовой деятельности на Кипре. Законопроект предусматривает, что в случае, если начало трудовой деятельности физического лица пришлось на 2012 год и

позже, срок применения освобождения увеличивается с трех до пяти лет. Законопроект также предусматривает, что последним годом, когда 20% освобождение может применяться, является 2020 год.

Согласно предложенным поправкам, физические лица, которые вправе применять освобождение от налога в отношении 50% дохода, не вправе применять также и освобождение в отношении 20% дохода.

Было предложено, чтобы данная поправка вступила в силу с 1 января 2015 года.

#### **Комментарий PwC**

В настоящий момент максимальная ставка налога на доходы физических лиц на Кипре составляет 35%. В результате применения освобождения от налогообложения в отношении 50% доходов от трудовой деятельности эффективная ставка налога на трудовой доход для таких

высокооплачиваемых специалистов будет находиться в рамках диапазона: от около 8% до менее 17,5%, в зависимости от индивидуальных обстоятельств. Продление срока действия данного освобождения делает его еще более привлекательным для высокооплачиваемых сотрудников.

#### **Что следует из новых положений законодательства и законодательных инициатив?**

Перечисленные выше (уже принятые и еще подлежащие рассмотрению Парламентом) изменения кипрского налогового законодательства направлены на то, чтобы сделать кипрскую налоговую систему еще более справедливой и конкурентноспособной. В конечном итоге, данные изменения должны оказать позитивное влияние на экономику страны.

Принятые Парламентом правила о вычете «условных процентов» (NID), вместе с законодательными инициативами по неотражению в налоговом учете курсовых разниц и расширению правил о необходимости совершения сделок на рыночных условиях (принцип «вытянутой руки») должны оказать положительное влияние на бизнес.

Уже одобренные новые положения и предложенные поправки в действующее законодательство, касающиеся налогообложения физических лиц, распространяются на наиболее часто встречающиеся формы личного дохода (доход от трудовой деятельности, дивиденды и «пассивные» процентные доходы) и должны стимулировать еще большее количество состоятельных инвесторов- физических лиц и высокооплачиваемых сотрудников проживать, работать и инвестировать на Кипре.

## **Давайте обсудим**

Для дальнейших, более предметных обсуждений касательного того, как перечисленные выше законодательные инициативы могут повлиять на Вас и Ваш бизнес, обращайтесь, пожалуйста, к:

**Тэо Парперис**

Партнер  
Глава налогового и юридического  
отдела

[theo.parperis@cy.pwc.com](mailto:theo.parperis@cy.pwc.com)

**Мариос Андреу,**

Партнер  
Ответственный за услуги в области  
налогового консультирования

[marios.andreou@cy.pwc.com](mailto:marios.andreou@cy.pwc.com)

**Никос Химаридес**

Партнер  
Ответственный за услуги в области  
соблюдения требований локального  
корпоративного законодательства

[nicos.chimarides@cy.pwc.com](mailto:nicos.chimarides@cy.pwc.com)

**Эфтихиос Эфтихиу**

Партнер  
Налоговое консультирование

[eftychios.eftychiou@cy.pwc.com](mailto:eftychios.eftychiou@cy.pwc.com)

**Антонис Христодулидес**

Партнер  
Налоговое консультирование

[antonis.christodoulides@cy.pwc.com](mailto:antonis.christodoulides@cy.pwc.com)

**Хрисилиос Пелеканос**

Партнер  
Ответственный за услуги в  
области косвенного  
налогообложения

[chrysilios.pelekanos@cy.pwc.com](mailto:chrysilios.pelekanos@cy.pwc.com)

**Христос Хараламбидес**

Партнер  
Налоговое консультирование  
[christos.charalambides@cy.pwc.com](mailto:christos.charalambides@cy.pwc.com)

**Хараламбос Серхио**

Директор  
Налоговое консультирование  
[charalambos.sergiou@cy.pwc.com](mailto:charalambos.sergiou@cy.pwc.com)

Или к Вашему постоянному контактному лицу в PwC:

**PwC Кипр**

Джулия Хаус, ул. Семистоклес Дервис, 3  
1066 Никосия, Кипр  
Почтовый ящик 21612  
1591 Никосия, Кипр  
Тел.: +357 - 22555000, факс: +357 - 22555001

**PwC Cyprus**

Julia House  
3 Themistocles Dervis Street  
CY-1066 Nicosia, Cyprus  
P O Box 21612  
CY-1591 Nicosia, Cyprus  
Tel.: +357 – 22555000, Fax: +357 – 22555001

[www.pwc.com.cy](http://www.pwc.com.cy)