

Использование оффшоров в арендных правоотношениях. Правовые и налоговые аспекты

Добрый день, дамы и господа. Позвольте представиться - меня зовут Анна Смирнова. Тема нашего семинара «Использование оффшоров в арендных правоотношениях. Правовые и налоговые аспекты».

Сразу оговорюсь – несмотря на то, что в названии семинара у нас заявлены именно оффшорные компании, мы с вами рассмотрим способы и особенности участия в арендных правоотношениях на территории РФ всех иностранных компаний, т.е. всех компаний-нерезидентов – как оффшорных, так и оншорных, и в числе прочего рассмотрим плюсы и минусы использования данных типов компаний в арендных правоотношениях.

Переходя непосредственно к теме семинара, первое, о чем следует сказать – это то обстоятельство, что рассматривать правовые и налоговые аспекты использования оффшоров в арендных правоотношениях с точки зрения налогового планирования необходимо в комплексе со всей совокупностью вопросов, связанных с приобретением соответствующего имущества (а мы будем говорить в основном о недвижимом имуществе), его использованием и последующей продажей.

Т.е. о чем идет речь – в идеале налоговое планирование должно начинаться еще до приобретения недвижимого имущества, потому что именно на подготовительном этапе определяется вид, местонахождение и цель приобретения недвижимого имущества. Если вы изначально знаете, что недвижимость приобретается вами для коммерческого использования, т.е. получения прибыли от сдачи в аренду, проработать все аспекты сделки нужно в самом начале. Дополнительное преимущество вы имеете, если у вас уже есть соображения, кому вы будете сдавать недвижимость в аренду. Все эти факторы будут определять целесообразность использования нерезидентной компании в арендных правоотношениях и способ ее использования – будет ли недвижимость приобретаться непосредственно на нерезидента и сдаваться им впоследствии в аренду, или проще и дешевле приобрести ее на российское юридическое лицо, а нерезидентную компанию (или компании) использовать в связке с ней для минимизации налогообложения прибыли иными способами.

Если вы начинаете планировать арендные правоотношения в тот момент, когда недвижимое имущество уже приобретено, выбор ваших возможных действий уже несколько ограничен, т.е. определенная гибкость теряется.

Также, говоря об арендных правоотношениях, не следует забывать, что рано или поздно, даже если прямо сейчас вы этого не планируете, наступит момент, когда недвижимое имущество будет вами отчуждаться и вам нужно будет как-то

решать вопрос с налогообложением прибыли от ее продажи. Здесь как раз будет очень кстати представить в налоговую документальное подтверждение обоснованных расходов, в частности, связанных с содержанием недвижимого имущества в течение срока сдачи недвижимости в аренду.

Переходим к способам участия нерезидентов в арендных правоотношениях.

Нерезидент может участвовать в сдаче недвижимого имущества в аренду, во-первых, в качестве собственника недвижимого имущества, т.е. непосредственного арендодателя. В этом случае ключевым будет являться вопрос об образовании у нерезидента постоянного представительства в налоговом смысле на территории РФ.

Как вы знаете, под постоянным представительством иностранной организации в налоговом смысле понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации. При этом в методических рекомендациях налоговым органам МНС прямо указывает, что понятие «постоянное представительство» имеет не организационно-правовое значение, а значение, квалифицирующее деятельность иностранной организации, с которым связывается возникновение обязанности иностранной организации уплачивать налог на прибыль в РФ.

Нерезидент образует постоянное представительство, если его деятельность на территории РФ имеет следующие признаки:

- 1) имеется место деятельности или зависимый агент (лицо, которое на основании договорных отношений с иностранной организацией представляет ее интересы в РФ, действует на территории РФ от ее имени, имеет и регулярно использует полномочия на заключение контрактов или согласование их существенных условий, создавая при этом правовые последствия для данной иностранной организации). При этом иностранная организация не рассматривается как имеющая постоянное представительство, если она осуществляет деятельность на территории РФ через брокера, комиссионера, риэлтора или любое другое лицо, действующее в рамках своей основной деятельности;
- 2) деятельность осуществляется регулярно. Регулярной налоговые органы считают деятельность, осуществляемую в течение периода, превышающего 30 календарных дней в году (непрерывно или по совокупности). В остальных случаях соответствие критерию «регулярная деятельность» определяется на основе анализа фактического осуществления деятельности иностранной организации в каждом конкретном случае, при этом единичные факты совершения хозяйственных операций не могут рассматриваться как регулярная деятельность;

- 3) деятельность является предпринимательской, т.е. согласно гражданскому законодательству: самостоятельной, осуществляемой на свой риск, направленной на систематическое получение прибыли и осуществляемой лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке;
- 4) деятельность не является подготовительной или вспомогательной в смысле п. 4 ст. 309 Налогового кодекса.

Доходы нерезидента от сдачи в аренду недвижимого имущества относятся к доходам, которые могут быть и не связаны с предпринимательской деятельностью иностранной организации на территории РФ. В этом случае иностранная организация подлежит обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов (арендатора). Но не следует забывать, что даже если иностранная организация, сдающая недвижимое имущество в аренду на территории РФ, не образует постоянного представительства, она обязана встать на учет в налоговом органе по месту нахождения недвижимого имущества для уплаты налога на имущество организаций.

Кроме того, несмотря на то, что сам по себе факт владения иностранной организацией недвижимым имуществом на территории РФ не может рассматриваться как приводящий к образованию ее постоянного представительства, использование такого имущества в коммерческих целях может при определенных условиях создавать постоянное представительство иностранной организации.

Согласно официальной позиции налоговых органов, если иностранная организация систематически сдает в аренду принадлежащее ей недвижимое имущество, осуществляя поиск арендаторов, заключая с ними договоры аренды, заключая договоры на проведение текущего ремонта и поддержания помещений в нормальном состоянии и т.п., то такая деятельность иностранной организации может привести к образованию постоянного представительства в РФ.

Ключевым здесь, как понимаете, будет являться определение понятия «систематичности». К сожалению, Налоговый кодекс точного определения этого понятия не содержит. Правоприменительная практика свидетельствует, что систематичными могут считаться операции, которые не подпадают под определение «разовых», т.е. те, которые осуществляются чаще одного раза в течение налогового периода. Но если вы, скажем, заключили договор аренды и ежемесячно в соответствии с ним получаете арендную плату, то есть доходы ваши от аренды имеют регулярный, систематичный характер, то риск того, что налоговая признает данную деятельность систематичной, достаточно велик.