



## Кипрская налоговая реформа бьет ключом

Алексис Чилепис  
Директор, Глава Налогового отдела  
Costas Tsielepis & Co Ltd

**Лимассол, 21 июля 2015 - Палата Представителей Кипра одобрила ранее в этом месяце большинство законопроектов о налоговой реформе, направленных на упорядочение налоговой системы острова и поощрения инвестиций.**

Изменения касаются введения нового термина "*непостоянный домицилий*" (*местожительство*), введенного для привлечения руководителей бизнеса и владельцев крупного частного капитала на Кипр, освобождая таких лиц от уплаты определенных налоговых обязательств, и, таким образом, уменьшая их общую эффективную ставку налога.

Наряду с этим, до конца 2016 года действует снижение ставок на 50% на сделки по переводу недвижимости.

Еще одно положение освобождает от налога на прирост капитала продажу земли с или без здания на нем, при условии, если имущество было приобретено в период между датой вступления в силу закона (16 июля 2015) и 31 декабря 2016.

Существует также вычет условного процента в отношении свежего капитала для бизнеса.

Некоторое количество поданных законопроектов, которые, как ожидалось, также будут утверждены вместе с вышеуказанными законопроектами, были отложены Палатой до сессии после летних каникул, в ожидании дальнейшего изучения и экспертизы.


### Что в Коробке?

#### 1. Статус Непостоянного домицилия - Специальный взнос на оборону

Наиболее важным изменением является законодательство, регулирующее Специальный взнос на оборону (СВО). Это изменение, которое влияет только на физические лица, а не на юридические лица. Чтобы оценить данные изменения необходимо сначала объяснить законодательство СВО.

##### 1.1 Толкование законодательства СВО.

Во-первых, СВО относится только к налоговым резидентам Кипра, как физическим, так и юридическим лиц.



Во-вторых, это относится только к трем видам доходов:

- доходы в виде дивидендов,
- процентный доход, и
- доход от аренды.

Законодательство СВО следует рассматривать, как работающее "параллельно" с законодательством о подоходном налоге. На Кипре компании и физические лица облагаются налогом по одному и тому же законодательству, а именно, по законодательству о подоходном налоге, так как не существует отдельного законодательства о корпоративном налоге, как в некоторых других юрисдикциях.

Таким образом, доход в виде дивидендов и процентный доход, освобождаются от закона о налоге на прибыль и, следовательно, только облагаются налогом СВО. Учитывая, что СВО применяется только к налоговым резидентам Кипра, это означает, что Кипр не облагает налогом доходы от процентов и дивидендов, где бенефициаром не является налоговый резидент Кипра.

Следует отметить, что процентный доход, который тесно связан с бизнесом компании рассматривается как доход от предпринимательской деятельности, облагается налогом по ставкам налога на прибыль /корпоративного налога.

Где применяется СВО, валовой доход от дивидендов в настоящее время облагается налогом по ставке в размере 17%, а валовой процентный доход облагается налогом по ставке в размере 30%. Налоговый резидент Кипра облагается налогом на все виды дохода, это означает, что СВО применяется к дивидендам и процентному доходу, получаемым в любой точке мира, а не только на Кипре.

Что касается доходов от аренды, СВО идет *в дополнение* к налогу, взимаемому по законодательству о подоходном налоге, хотя суммы СВО, как правило, незначительны по сравнению с доходом. СВО на доход от аренды фиксируется по ставке 3% от валового дохода от аренды, уменьшенного на 25%. То есть, СВО на доход от аренды составляет 3% от 75% от валового дохода от аренды.

## **1.2 Толкование Местожительства**

Для того, чтобы понять, применяется ли СВО, важно знать местожительство, учитывая, что СВО не распространяется на налоговых нерезидентов Кипра.

### *Для физических лиц*

Физическим лицом налоговым резидентом Кипра является любое лицо, которое физически присутствует на Кипре более 183 дней в календарном году. Цель пребывания на Кипре значения не имеет, и владение или аренда жилья на Кипре не является условием для налогового резидента Кипра. Это в буквальном смысле зависит от количества дней без каких-либо дополнительных условий.

При расчете дней:

- день отъезда считается днем пребывания за пределами Кипра,
- день прибытия считается днем пребывания на Кипре,
- прибытие на Кипр и отъезд в тот же день считается днем пребывания на Кипре, и
- отъезд с Кипра и прибытие в тот же день считается днем пребывания за пределами Кипра.

#### *Для юридических лиц*

Хотя изменения в законодательстве СВО применяются только к физическим лицам, в целях полноты объяснения критерии местожительства для юридических лиц представлены ниже.

Компания является налоговым резидентом Кипра, если она *управляется и контролируется* с Кипра. Не имеет значения, где компания была зарегистрирована. Если *эффективное управление и контроль компании осуществляется* с Кипра, то компания считается налоговым резидентом Кипра. Термин *управляется и контролируется* не объясняется ни в одном законе Кипра. Существует определение, что является производным от прецедентного права. Под управлением и контролем принято считать:

- где большинство директоров проживают,
- где проводятся собрания совета директоров компании,
- где формулируется основная политика компании.

Ни один из указанных выше критериев не является убедительным сам по себе. Кроме того, сосуществование всех трех является существенным. При рассмотрении данного вопроса компания должна будет показать, что на заседаниях совета, и в целом, решения принимаются с Кипра, и такие вещи как протокол данных встреч должны подтверждать такую точку зрения.

### **1.3 Изменение закона**

Новая концепция внедряется в законодательство СВО, а именно, касательно домицилия (местожительства). По характеру данного срока, очевидно, что это относится только к физическим лицам.

Законодательство СВО разъясняет, что СВО будет применяться только к человеку, который является налоговым резидентом Кипра (как определено выше), *и в то же время* его местожительство находится на Кипре. Ниже приведена таблица, когда применяется СВО по новым правилам:

Применяется ли СВО?	Налоговый резидент Кипра	Налоговый нерезидент Кипра
Местожительство на Кипре	ДА	НЕТ
Местожительство за пределами Кипра	НЕТ	НЕТ

#### 1.4 Определение 'домицилий'

Закон СВО определяет термин домицилий (местожительство) со ссылкой на Главу 195 Наследственного права, с поправками. Прежде чем рассматривать определение домицилия в законодательстве СВО, важно разъяснить определение, содержащееся в том другом законе.

##### *Домицилий согласно Наследственному праву*

Согласно данному закону, каждое лицо имеет в любое время либо:

- i. местожительство, полученное им/ей при рождении ('домицилий по рождению'), или
- ii. местожительство (не то же самое, что домицилий по рождению), полученное им/ей вследствие его/ее собственных действий ('домицилий по выбору').

Согласно (i) выше *домицилий по рождению*, в случае ребенка, рожденного в браке, присуждается по отцу, или, в случае ребенка, рожденного не в браке, по матери.

Согласно (ii) выше лицо может приобрести *домицилий по выбору*, создавая свой дом в любом месте на Кипре, с намерением постоянного или неограниченного по сроку местожительства.

Домицилий по рождению преобладает и сохраняется до тех пор, пока не будет приобретен домицилий на выбор. Как только домицилий на выбор будет приобретен, он будет сохраняться до тех пор, пока не будет заброшен, и в этом случае будет либо приобретен новый домицилий на выбор, либо домицилий по рождению возобновится.

##### *Определение домицилия согласно СВО*

Измененный закон СВО предусматривает, что лицо считается проживающим на Кипре, если *домицилий по рождению* (см. выше) данного лица находится на Кипре. Существуют, однако, два исключения из данного правила, исключения начинаются с отправной точки, если у лица действительно *есть* домицилий по рождению на Кипре:

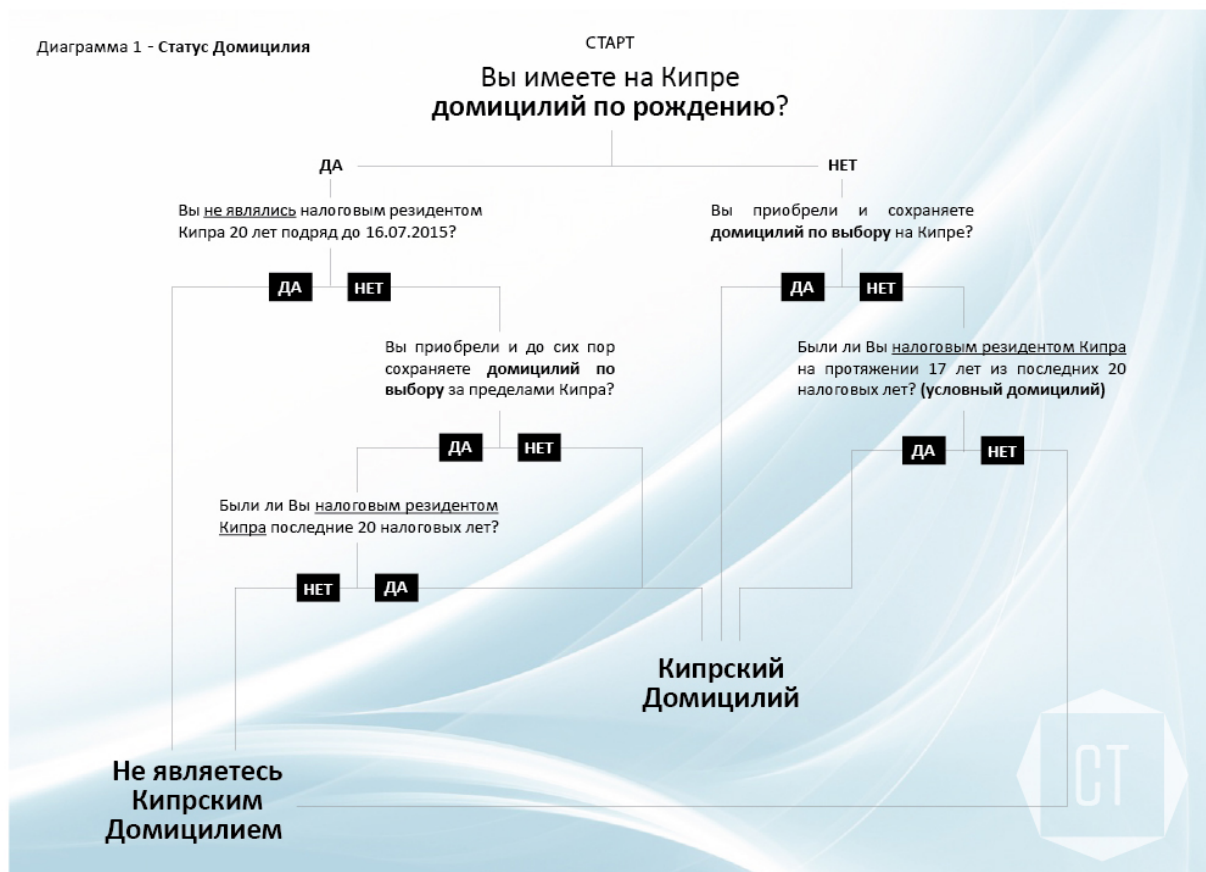
- a. Первое, если человек не был налоговым резидентом Кипра в течение 20 последовательных лет до 16 июля 2015, дата, когда закон вступил в силу. В данном случае он/она не будет считаться проживающим на Кипре, хотя он/она имеет домицилий по рождению на Кипре. Исключение применяется только

если годы являются последовательными, то есть, если лицо было налоговым резидентом даже в течение одного года в течение последних 20 лет, исключение не применяется.

- b. Второе исключение, если лицо, который имеет домицилий по рождению на Кипре, приобрел и сохраняет домицилий на выбор за пределами Кипра. Если лицо в данном случае также не был налоговым резидентом Кипра на протяжении любого периода в предыдущие 20 последовательных налоговых лет, то данное лицо не будет считаться проживающим на Кипре. Исключение применяется *только* если человек никогда не был налоговым резидентом Кипра в течение последних 20 лет подряд, это означает, если человек был налоговым резидентом даже в течение одного года в течение последних 20 лет, исключение не применяется, и он/она по-прежнему будет считаться как постоянно проживающий на Кипре, независимо от домицилия на выбор за пределами Кипра.

Закон также предусматривает, что любое лицо будет считаться проживающим на Кипре, если он/она был/а налоговым резидентом на Кипре на протяжении 17 из последних 20 лет ('условный домицилий').

**Диаграмма 1 – Статус Домицилия** визуально объясняет вышеуказанную информацию.



### **1.5 Последствия не имения домицилия**

Если лицо не имеет домицилия на Кипре, но является налоговым резидентом Кипра, следующие условия возникают:


- нет налога на Кипре, при получении дохода в виде дивидендов от любой компании в любой точке мира (хотя, в отношении иностранных дивидендов страна-источник может удерживать налоги);
- положения, при которых Кипрская компания, являющаяся налоговым резидентом Кипра, должна в течение двух лет объявить, по крайней мере, о 70% своей прибыли после уплаты налогов (известные как 'условные правила распределения'), не будут применяться к такой пропорции доли акций, принадлежащих физическим лицам, не имеющим Кипрского домицилия;
- нет налога на Кипре, при получении процентных доходов из любой точки мира (хотя, в отношении иностранных процентов страна-источник может удерживать налоги);
- СВО не взимается на доход от аренды.

### **1.6 Обсуждение**

Это новая концепция в налоговом законодательстве, и будет очень интересно понаблюдать, выпустит ли Департамент по налогам и сборам какие-либо директивы. Домицилий главным образом основывается на намерении лица и фактов, связанных с образом жизни данного лица. Такие вещи, как, где человек владеет домом, каким паспортом владеет, где имеет работу и где этот человек проводит большую часть его/ее времени, куда его/ее дети ходят в школу, в которой стране человек имеет личные банковские счета, а каких клубах он/она состоит, где данный человек имеет регистрацию, чтобы голосовать и т.д., все эти факторы могут быть рассмотрены при определении *домицилия на выбор*.

Таким образом, в ситуации, когда человек, который не имеет домицилия по рождению на Кипре, и который также утверждает, что не имеет домицилия на выбор, но в то же время приобрел дом на Кипре, перевез свою семью на Кипр, воспитывает своих детей на Кипре, ходатайствовал и получил Кипрский паспорт, может рассматриваться налоговыми органами как имеющий намерение постоянно или неопределенное время находиться на Кипре, и, таким образом, попадает под понятие домицилий на Кипре по выбору. Это то, что требует разъяснений Департамента налогообложения. До тех пор, пока нет разъяснений, было бы предпочтительнее прояснить любую ситуацию через предварительное налоговое заключение.

Несмотря на эту, пожалуй, небольшую проблему, возникает другой вопрос, который законодатели не "решили как надо". Во втором исключении, приведенного в п. 1.4 (б) выше, редакция Закона СВО буквально гласит: "лицо, которое приобрело и поддерживает домицилий по выбору за пределами Кипра, основываясь на положениях Наследственного права". Последняя часть предложения "основываясь на положениях Наследственного права" бессмысленна как факт, так как на самом деле,



не существует никаких положений в Наследственном праве для человека, который приобретает домицилий на выбор за пределами Кипра. Сам закон предусматривает только приобретение домицилия на выбор на Кипре.

### ***1.7 Положения, направленные на борьбу с уходом от налогообложения***

Два положения также были внедрены в законодательство СВО в качестве мер по борьбе с уклонением от налогообложения.

- i. Первое в отношении распределения дивидендов между Кипрскими компаниями, которые в большинстве случаев освобождаются от СВО. Новое положение гласит, что там, где дивиденды предоставляются компанией, которая не полностью принадлежит физическим лицам, и Комиссар по налогам и сборам посчитает, что существование такой компании не служит никакой коммерческой или экономической цели, кроме как отложить или избежать выплаты СВО, то Комиссар может счесть, что дивиденды были получены лицом (лицами), которые прямо или косвенно контролируют компании, и требовать выплаты СВО соответственно либо от такого лица, либо от компании, которая получила дивиденды.

На мой взгляд, данное положение плохо продумано и сформулировано. Структурам, существующим в течение многих лет, может не быть возможным показать коммерческое обоснование своего существования сегодня, но это положение относится и к ним. Кроме того, из моего опыта, сотрудники Налогового департамента не всегда в состоянии понять коммерческую аргументацию и коммерческую реальность.

- ii. Второе: проживающее на Кипре лицо переводит активы на человека, не проживающего на Кипре и эти двое являются родственниками до 3-й степени, и Комиссар налогообложения считает, что основной целью перевода является попытка избежать оплаты СВО, тогда доход, возникший из этих активов может быть подвержен СВО, который обязано оплатить либо лицо, передавшее активы, либо лицо, получившее активы.

### ***1.8 Дата вступления в силу***

Данное изменение вступает в силу с 16 июля 2015.

## ***2. Доход / Корпоративный налог***

Новое положение было внесено в законодательство о подоходном налоге, в целях обеспечить вычет условного процента в отношении нового капитала, используемого в бизнесе.

### ***2.1 Специальные условия***

### *Правомочные лица*

Вычет условного процента относится к компаниям - налоговым резидентам Кипра, или Кипрским постоянным представительствам иностранных компаний, которые осуществляют предпринимательскую деятельность.

### *Новый Капитал*

‘Капитал’ определяется как выпущенные и полностью оплаченные акции и эмиссионный доход.

‘Новый капитал’ определяется как капитал, который был введен в бизнес 1 января 2015 или после. Он не будет включать в себя капитализируемые суммы, и суммы результата переоценки движимого или недвижимого имущества. Он также не включает в себя капитал, полученный непосредственно или косвенно из резервов, которые существовали на 31 декабря 2014 года, если не связаны с новыми активами, используемые в бизнесе.

Где новый капитал представлен в виде, например, путем предоставления активов компании, выпуская акции, а не путем предоставления средств, то стоимость капитала для целей вычета условного процента не может превышать рыночную стоимость этих активов на дату их внедрения в бизнес, и вычет условного процента не будет обеспечен, если такая оценка не может быть обоснована документально.

‘Старый капитал’ определяется как капитал, который существовал по состоянию на 31 декабря 2014.

### *Ставка условного процента*

Ставка условного процента определяется как ставка доходности 10-летних государственных облигаций страны, в которые сделаны инвестиции, увеличенное на 3%. В любом случае, это будет не меньше, чем доходность 10-летних облигаций правительства Кипра по состоянию на 31 декабря предыдущего налогового года, увеличенное на 3%.


### *Предоставление вычета.*

Вычет условного процента предоставляется для нового капитала, используемого правомочными лицами в своем бизнесе.

Вычет предоставляется в налоговом году, в котором новый капитал используется в бизнесе.

Данный условный процент считается процентом по своей природе и, таким образом, может сам по себе быть ограничен в обычном порядке. Например, процент по





кредиту, используемого для приобретения активов, не используемых в бизнесе, ограничен. Где новый капитал используется для этой цели, вычет условного процента также будет ограничен.

### *Ограничения*

На вышеуказанный вычет распространяются следующие ограничения:

- вычет условного процента не может превышать 80% от налогооблагаемого дохода, возникающего до вычета - где используется одобренная схема реорганизации, которая не приводит к налогооблагаемой прибыли, вычет условного процента рассчитывается, как если бы схема реорганизации не состоялась;
- вычет условного процента не доступен в случае налогооблагаемого убытка;
- только стоимость нового капитала, который выше, чем старый капитал, будут приняты во внимание
- если новый капитал получен правомочным лицом от нового капитала, полученного другим правомочным лицом, то только один из этих лиц может претендовать на вычет условного процента по данному новому капиталу;
- Если новый капитал обеспечивается непосредственно или косвенно через форму кредита, на который предоставляется процентный вычет, то процентный вычет ограничивается вычетом номинального процента, предоставляемого другому бизнесу;

Комиссар по налогам и сборам может отклонить вычет условного процента, так как он решит, что сделки привели к результату, когда старый капитал был представлен в качестве нового капитала, или были созданы фиктивные сделки с целью получения вычета.

### *Выбор*


Правомочное лицо может выбрать, воспользоваться ли вычетом условного процента, либо полностью, либо частично. Такой выбор можно совершать каждый налоговый год.

## **2.2 Дата вступления в силу**

Данное изменение вступает в силу с налогового 2015 года.

## **3. Налог на доходы от прироста капитала**

В законодательство о налоге на доход от прироста капитала были внесены поправки, чтобы обеспечить освобождение на будущую продажу имущества, как земель, так и земли и зданий, если они были приобретены в течение определенного срока. Это должно поспособствовать притоку инвестиций в недвижимое имущество на Кипре.



Чтобы извлечь выгоду из этого, продажа должна облагаться налогом на прирост капитала, то есть будет считаться распределением капитала, а не коммерческим распределением, которая приведет к налогу на прибыль или корпоративному налогу, и где не существует похожего вычета.

### **3.1 Особенности вычета из налогооблагаемой базы**

Требования для применения освобождения от налога на прирост капитала, являются:

- i. имущество должно быть приобретено в период между датой, когда новый закон вступит в силу, то есть 16 июля 2015 и 31 декабря 2016;
- ii. имущество было приобретено через покупку, а не путем обмена или в качестве подарка;
- iii. цена покупки составляла рыночную стоимость;
- iv. продавец не зависит от покупателя (то есть, две не связанные между собой стороны).

Не имеет значения, когда имущество будет продано.

Собственность, которая была получена в результате невыполнения своих обязательств (дефолта) владельцем в отношении его/ее ипотеки, не будет разрешена к вычету. Данное последнее положение не позволит собственности, которая продана с аукциона кредитных организаций в результате обращения взыскания, получить выгоду от вычета, которая в большинстве случаев будет приобретена по цене значительно меньшей, чем их рыночная стоимость. Целью является содействие увеличению продаж недвижимости между независимыми сторонами, и вдохнуть свежий воздух в эту многострадальную отрасль.

### **3.2 Дата вступления в силу**

Данное изменение вступает в силу с 16 июля 2015.

## **4. Земельные и экспертные (платежи) – Платежи за отчуждение земель**

Поправка к законодательству предусматривает 50% снижение на сборы в отношении передачи земли для *любого* заявления, поданного в соответствии с Районной земельной палатой для осуществления передачи, до 31 декабря 2016 года. То же ограничение распространяется, как и в законе о налоге на прирост капитала, то есть, данный вычет не будет доступен для собственности, которая была получена в результате дефолта владельца в отношении его/ее ипотечного кредита. Не имеет значения, когда имущество было приобретено.

Вышеуказанное изменение вступило в силу 16 июля 2015.