

Март 2018



Изменения в налоговом законодательстве для лиц, не имеющих статус домициля: обновлённые правила

В последнее время произошло несколько изменений относительно налогообложения для лиц, не имеющих статуса домициля, и офшорных трастов.

Финансовый законопроект, вступающий в силу 6 апреля 2018 года, предлагает пересмотренные правила, установленные Законом, относительно выгод, полученных от офшорных трастов через бенефициаров-нерезидентов, а также относительно выплат близким членам семьи учредителя.

В дополнение – в конце января, начале февраля HMRC опубликовало долгожданное руководство относительно изменений, вступающих в силу с 6 апреля 2017 года, в особенности относительно применения на практике разделения смешанных счетов.

В данном обзоре представлено наше понимание изменений, которые коснутся резидентов Великобритании, не имеющих статуса домициля, а также офшорных трастов.

Положения, вступающие в силу с 6 апреля 2017 года

Вернувшиеся недомоцилированные лица

Лица, родившиеся в Великобритании, изначально имеющие домициль происхождения Великобритании, которые позже приобрели домициль по выбору (вернувшиеся недомоцилированные лица), будут рассматриваться как лица, имеющие домициль Великобритании, как только они становятся резидентами Великобритании. Трасты, созданные в то время, когда вернувшееся недомоцилированное лицо не имело статуса домициля Великобритании, будут рассматриваться как созданные лицом, имеющим статус домициля Великобритании.

Лицам, попадающим под действие данных правил, следует незамедлительно обратиться за консультацией, поскольку их налоговый статус мог существенно измениться, и они не получают выгоду от некоторых льгот, причитающихся лицам, получившим статус домициля по правилам для долгосрочных недомоцилированных лиц.

Недомоцилированные лица, проживающие в Великобритании долгое время

Начиная с 6 апреля 2017 года лица, которые были резидентами Великобритании на протяжении 15 из последних 20 лет, признаются домицилированными в Великобритании (получившие статус домициля) в целях расчета подоходного налога, налога на прирост капитала и налога на наследуемое имущество.

Недомоцилированные лица с суммой непереверждённого офшорного дохода и прибыли менее £2,000 по-прежнему будут автоматически попадать под действие системы налогообложения на основе ремитирования даже после получения статуса домициля.

Переоценка для целей налога на прирост капитала (ребазирование)

Данное изменение коснется только тех лиц, получивших статус домициля, начиная с 6 апреля 2017 года, которые платили сбор за использование льготы ремитирования как минимум один раз (лица, удовлетворяющие требованиям). Вернувшиеся недомоцилированные лица не могут рассматриваться как лица, удовлетворяющие этим требованиям.

Активы, попадающие под действие этого изменения, должны находиться в собственности лица на 5 апреля 2017 года и не должны располагаться в Великобритании в период с 16 марта 2016 года по 5 апреля 2017 года. Похоже, что требование к владению данными активами (активами, удовлетворяющими требованиям) в течение указанного периода отсутствует.

Переоценка будет применяться автоматически к удовлетворяющим требованиям активам, проданным удовлетворяющим требованиям лицом, на момент 6 апреля 2017 года или позже. Хотя можно сделать заявление в пользу отказа от данной переоценки.

Разделение смешанных средств

Для разделения смешанных средств недомоцилированным лицам предоставляется отрезок времени в два года, начиная с 6 апреля 2017 года.

Разделению подлежат только средства, находящиеся на личных банковских счетах лиц; другие активы перед разделением необходимо перевести в наличные средства. Эта возможность предоставляется всем недомоцилированным лицам, которые пользовались льготой налогообложения на основе ремитирования до 6 апреля 2017 года (за исключением вернувшихся недомоцилированных лиц).

Существуют дополнительные положения, регулирующие ситуации лиц, имеющих непереверждённый доход и прибыль из зарубежных источников до или на момент 6 апреля 2008 года. Будет возможно разделить доход и прирост капитала, полученные до 2008 года. Существуют специальные правила относительно переводов, осуществлённых до 2008 года.

HMRC опубликовало руководство относительно разделения смешанных счетов. Лица, собирающиеся воспользоваться этими правилами, могут приступить к действию.

Убытки иностранного капитала

Разрешается учитывать убытки иностранного капитала, реализованные после того, как лицо приобретает статус домициля, против всего прироста капитала, даже если не было сделано заявление согласно s16ZA TCGA 1992.

Временные нерезиденты

Облагаемая налогом иностранная прибыль лица, ставшего нерезидентом Великобритании до 8 июля 2015 года (т.е. когда были объявлены изменения в налогообложении для лиц, не имеющих статус домициля), а затем вернувшегося в Великобританию в течение пяти лет, не попадает под действие требований для временных нерезидентов, если лицо имело статус домициля в год возвращения.

Защита иностранных трастов с учредителем-бенефициаром

Защита применяется ко всем иностранным трастам с учредителем-бенефициаром, созданным недомоцилированными лицами (независимо от того, получили ли они статус домициля по новым правилам или нет), за исключением вернувшихся недомоцилированных лиц. Эти меры защиты сделают офшорные трасты весьма привлекательными для многих недомоцилированных лиц, включая тех, кто в данный момент платит сбор за использование льготы ремитирования, поскольку доходы и прибыль могут оставаться в подобных трастах без необходимости заявления о льготе налогообложения на основе ремитирования и платы сбора по этой системе.

Налоговая защита прироста капитала для иностранных трастов с учредителем-бенефициаром

Налоговая защита на прирост капитала будет применяться для иностранных трастов, созданных до момента получения учредителем статуса домициля. Без этой защиты учредители со статусом домициля подлежали бы налогообложению на прирост капитала по мере его возникновения в трасте. При наличии защиты налогообложение применяется к приросту капитала только в той степени, в которой оно приравнивается к выгоде, полученной от траста.

Налоговая защита дохода для иностранных трастов с учредителем-бенефициаром

Для иностранных трастов, созданных до момента получения учредителем статуса домициля, будет применяться похожая система налоговой защиты дохода. Существующие положения, в которых доход траста признается принадлежащим учредителю, больше не будут применяться в отношении иностранных доходов, как на уровне трастов, так и любых, связанных с ними, корпоративных организаций. Таким образом, учредитель должен будет платить только подоходный налог с учётом выгоды, полученной им/ей, приравненной к доходу. Кроме того, учредитель может облагаться налогом на доход, приравненный к выгоде, полученной близкими членами семьи учредителя.

Законодательство по трастам и по переводу активов за границу все еще применяется для доходов с источником в Великобритании, полученных в офшорных трастах с учредителем-бенефициаром и связанных с ними компаний. Учредители-резиденты Великобритании, таким образом, будут облагаться налогом на такой доход по мере его поступления; а защита в таком случае не применяется.

Положения о переводе активов за границу все еще применяются ко всем доходам, возникающим в компаниях за пределами Великобритании, не принадлежащих защищенному трасту. Положения применяются также в том случае, когда компания частично принадлежит трасту, но имеет индивидуального акционера или участника предоставления ссуды. Акционеры/участники предоставления ссуды, являющиеся резидентами Великобритании, таким образом, будут облагаться налогом на такой доход по мере его возникновения (для домицилированных лиц) или при переводе (для лиц, использующих налогообложение на основании ремитирования).

Правила, действующие в переходный период

Нераспределенный иностранный доход и не соотносённая иностранная прибыль, полученные до 6 апреля 2017 года, будут доступны для приравнивания к выгоде, полученной после 5 апреля 2017 года всеми бенефициарами, включая учредителей.

Не соотносённая капитальная выгода, полученная учредителем до 6 апреля 2017 года, будет перенесена для приравнивания к капитальной прибыли, возникшей после 5 апреля 2017 года. Такая не соотносённая капитальная выгода не будет приравниваться к доходу.

Не соотносённая капитальная выгода, полученная бенефициарами за исключением учредителя, до 6 апреля 2017 года, будет приравнена к доходу или прибыли, возникшими после 5 апреля 2017 года.

Нераспределенный доход траста или связанной с ним компании, налогом на который облагается учредитель (например, по причине перевода в Великобританию трастом или компанией), не будет приравниваться к будущей выгоде и, следовательно, не будет заново облагаться налогом.

Защищенные трасты со смешанными средствами

Защита по налогообложению на прирост капитала и подоходный налог не распространяется на трасты со смешанными средствами.

В случае если собственность прямым или косвенным путем добавляется в траст учредителем после получения им статуса домицилия, траст становится смешанным, и защита для налогообложения прироста капитала и дохода больше не действует. Кроме того, такая защита перестает действовать и в том случае, если собственность добавляется в траст управляющими второго траста, а учредитель первого траста является учредителем или бенефициаром второго траста.

В случаях, когда учредитель траста получил статус домицилия, начиная с 6 апреля 2017 года, у траста будет время до 5 апреля 2018 года убедиться, что все займы существуют на рыночных условиях, и что платится процент по займу. Также, в случаях, когда учредитель траста становится домицилем с 6 апреля 2018 года, займы, начиная с 6 апреля 2018 года, должны быть на рыночных условиях (хотя любой процент по займу нужно платить только до 5 апреля 2019 года). Таким образом, нужно в срочном порядке пересмотреть все займы, сделанные трасту и/или компаниям, которыми владеет траст.

Оценка выгоды траста

Правительство подтвердило, что новые правила по оценке определенных выгод, полученных от трастов, будут применяться, начиная с 6 апреля 2017 года. Учетные методы оценки затронут займы, сделанные в пользу бенефициаров, использование движимого имущества, включая произведения искусства, а также использование земли, включая жилую недвижимость.

Собственность, исключаемая из налога на наследство

Активы, расположенные за границей Великобритании и находившиеся во владении трастов, созданных до момента получения лицом статуса домицилия для целей налога на наследство, остаются за пределами налога на наследство, за исключением новых правил, касающихся жилой недвижимости в Великобритании, находящейся во владении заграничных компаний.

Процент от прибыли фонда (carried interest)

Когда лицо облагается налогом на прибыль по правилам carried interest, прибыль не будет также приравниваться к выгоде, полученной от траста. Однако если поступления такой прибыли распределяются трастом, они могут быть приравнены к остальному приросту капитала, полученному в трасте.

Положения, вступающие в силу с 6 апреля 2018 года

Изменения, вступающие в силу с 6 апреля 2018 года, относятся к налогообложению дохода и прибыли офшорных трастов при получении бенефициарами выплат капитала. Эти правила ранее уже заявлялись в декабре 2016 года в ходе консультации по изменениям в налогообложении недомоцилированных лиц. Однако изменения не вошли в первый Финансовый Законопроект, опубликованный в марте 2017 года.

Выплаты капитала, полученные бенефициарами-нерезидентами

Прирост капитала более не будет приравниваться к выплатам капитала, полученным бенефициарами-нерезидентами. Это означает, что из траста больше нельзя вывести прирост капитала, распределив средства бенефициарам-нерезидентам.

Это правило уже применяется относительно доходов траста. Кроме того, выплаты капитала не будут учитываться, если они сделаны бенефициару, который является резидентом Великобритании на момент получения платежа, но становится нерезидентом до момента соотнесения платежа с приростом капитала.

Исключением для этих положений является случай, когда выплата капитала совершается в пользу бенефициара, который временно является нерезидентом (т.е. нерезидент в течение менее пяти налоговых лет). Такие лица рассматриваются как получающие капитальные выплаты в тот год, когда они возвращаются в Великобританию.

Другим исключением является год окончания действия траста, когда распределение средств нерезидентам приравнивается к приросту капитала.

Выплаты капитала, полученные близкими членами семьи учредителя

Если учредитель траста является резидентом Великобритании в течение налогового года, и выплата капитала производится в этот налоговый год в пользу бенефициара, являющегося близким членом семьи учредителя, считается, что платеж выполняется в пользу учредителя. Эти положения применяются как к подоходному налогу, так и к налогу на прирост капитала, и действуют таким образом, что учредитель облагается налогом на любой доход или прирост капитала, который приравнивается к выплате капитала. Эти правила применяются к доходу, начиная с 6 апреля 2017 года, но будут распространяться и на прирост капитала, начиная с 6 апреля 2018 года.

В целях подоходного налога учредитель будет считаться получателем выплат капитала, только если фактический получатель не является резидентом Великобритании или использует льготу ремитирования. В целях налогообложения на прирост капитала учредитель будет рассматриваться как получивший выплаты капитала независимо от того, в условиях отсутствия данного положения, подлежал бы фактический получатель налогообложению на прирост капитала или нет.

Для целей данного положения близким членом семьи считается супруг(а) учредителя, гражданский(ая) супруг(а), сожитель(ница) или несовершеннолетний ребенок (учредителя или их супруги(а)/гражданской супруги(а)/сожительницы(я)). Несовершеннолетние внуки не рассматриваются как близкие члены семьи для данных целей.

Последующие акты дарения Если бенефициар получает выплату капитала от необлагаемого налогом траста и далее передает её в дар, следующий получатель рассматривается как получивший выплату капитала. Эти положения применяются как к доходу, так и к приросту капитала, и действуют таким образом, что последующий получатель облагается налогом на любой доход или прирост капитала, приравниваемые к выплате капитала.

Эти положения применяются при выполнении следующих условий:

- Первоначальный бенефициар либо не является резидентом Великобритании, либо облагается налогом на основании ремитирования и не ремитирует всю сумму выплаты капитала.
- Приведенные выше положения не применяются относительно выплаты капитала близким членам семьи учредителя.
- Следующий получатель является резидентом Великобритании на момент получения подарка.

Следующий получатель является резидентом Правила будут применяться только в тех случаях, когда подарок делается в течение 3-х лет с момента дарения или раньше, если акт дарения сделан в расчете на получение платежа первоначальным бенефициаром. Это является возвратом к правилам, первоначально объявленным в декабре 2016 года, когда временные рамки 3-х лет были убраны из версии сентябрьского законопроекта.

Последующий акт дарения должен составлять или включать один из следующих аспектов:

- Первоначальный платеж — целиком или частично.
- Что-либо являющееся результатом или представляющее первоначальный платеж — целиком или частично.
- Любую другую собственность исключительно в том случае, если первоначальный платеж сделан с намерением акта дарения последующему получателю.

Это означает, что подарки, никаким образом не связанные с получением первоначального платежа, не должны попасть под эти правила. Хотя правила описаны не детально, и к этому вопросу следует подходить с осторожностью.

Если совершается серия актов дарения, получатель последнего подарка в серии будет рассматриваться как получатель первоначального платежа от траста.

Если последующим получателем подарка является близкий член семьи учредителя траста, это положение применяется в сочетании с положением, указанным выше, но учредитель будет облагаться налогом как лицо, получившее выплату капитала.

Что делать сейчас?

- Недоимцидированным лицам, еще не получившим статус домицилия по новым правилам, следует рассмотреть возможность создания или дальнейшего использования иностранного траста для владения инвестициями.
- Недоимцидированные лица, еще не получившие статус домицилия, могут рассмотреть возможность получения распределений из траста, пока они все еще могут использовать льготное налогообложение на основании ремитирования.
- Недоимцидированным лицам, получившим статус домицилия с 6 апреля 2017 года, рекомендуется рассмотреть возможность использования преимуществ автоматического ребазирования активов, не относящихся к Великобритании, для целей налогообложения прироста капитала. В частности, лица, которые ранее не платили сбор за использование льготы ремитирования, могут рассмотреть такой вариант на 2016-17 или на другой год, пока у них ещё есть возможность сделать такой выбор.
- Недоимцидированным лицам со смешанными средствами следует проанализировать эти средства, чтобы определить, имеется ли в них чистый капитал, который можно было бы перевести в Великобританию без уплаты налогов.
- Крайне важно, чтобы управляющие офшорных трастов рассмотрели условия займов, чтобы убедиться, что все необходимые действия имели место до 5 апреля 2018 года, чтобы избежать смешения средств в трастах.
- Управляющие офшорных трастов, состоящих из бенефициаров-резидентов и нерезидентов Великобритании, для вывода накопленного прироста капитала могут рассмотреть возможность распределения средств нерезидентам до 5 апреля 2018 года.
- Управляющие офшорных трастов с учредителем-резидентом Великобритании могут проанализировать вариант распределения средств близким членам семьи учредителя до 5 апреля 2018 года.

За подробной информацией относительно вопросов, перечисленных в данном брифинге, пожалуйста, обращайтесь к партнёрам, ведущим Ваши дела в Saffery, или связавшись с Clare Cromwell или Emma Hendron по телефону: +44 (0)20 7841 4000.

This factsheet is published on a general basis for information only. It does not constitute, and should not be construed as, investment advice nor a recommendation to subscribe to, purchase, sell or otherwise transact in any security or financial instrument. No liability is accepted for errors of fact or opinion it may contain. Professional advice should always be obtained before applying the information to particular circumstances. Views expressed by external parties in this document are their own, and do not necessarily reflect those of Saffery LLP. J7099. © Saffery LLP March 2018 Saffery LLP is a limited liability partnership registered in England and Wales under number OC415438 with its registered office at 71 Queen Victoria Street, London EC4V 4BE. The term "partner" is used to refer to a member of Saffery LLP. Saffery LLP is regulated for a range of investment business activities by the Institute of Chartered Accountants in England and Wales.

Saffery LLP is a member of Nexia a leading, global network of independent accounting and consulting firms. Nexia International Limited and each member firm are separate and independent legal entities, each of which is responsible for its own acts, omissions or liabilities and not those of any other member of the Nexia network. Please see <https://nexia.com/member-firm-disclaimer/> for further details.