

ГИЛТИ: ТЕКУЩАЯ СТРУКТУРА И ПЕРСПЕКТИВЫ

Чистилин Артем Михайлович

магистрант, Финансовый Университет при Правительстве Российской Федерации, РФ, г. Москва

Рябова Елена Валерьевна

научный руководитель, канд. юрид. наук, доцент, Финансовый Университет при Правительстве Российской Федерации, РФ, г. Москва

Методы исследования, использованные при написании статьи: анализ законодательной базы США, анализ существующей практики уплаты компаниями федерального корпоративного налога в США, обобщение и анализ полученных результатов. Актуальность данной темы заключается в том, что ГИЛТИ — это новая мера, несущая в себе новые методы расчета, которые не применялись на практике ни в одной стране мира до 2017 года. На сегодняшний день данный налог действует только в Соединенных Штатах и будущее его развития не является столь однозначным. Учитывая тенденции последних десятилетий, существует вероятность, что и другие страны будут внедрять эту меру в свое налоговое законодательство в адаптированном виде. Подобная практика ранее встречалась и с другими областями налогообложения, о которых будет рассказано ниже.

Трудно спорить с тем, что Соединенные Штаты являются первопроходцами во многих вопросах, связанных с налогообложением, в том числе и в международном налогообложении. К таким примерам можно отнести FATCA (закон, основной задачей которого, является организация и обеспечение международного обмена информации в отношении налоговых резидентов США [3]) или правила трансфертного ценообразования [4]. Подходный налог в США является третьим по величине источником доходов федерального бюджета. В 2019 финансовом году корпоративный налог был собран на уровне 230,2 миллиарда долларов, что составляет 6,6 процента всех федеральных доходов и 1,1 процента валового внутреннего продукта страны (ВВП) [8]. Вот почему для США так важно контролировать размер доходов, получаемых от данного налога. Пожалуй, одним из самых значительных изменений в корпоративном налогообложении в США является реализация «Закона о сокращении налогов и рабочих местах» (далее - ЗСНРМ) от 2017 года. ЗСНРМ радикально изменил подход к налогообложению транснациональных компаний и их доходов, полученных за рубежом. До введения ЗСНРМ в 2017 году дивиденды, распределяемые иностранными дочерними компаниями своим американским материнским корпорациям, облагались американским налогом на основе уплаченных иностранных налогов на прибыль. Эта система получила название "всемирной". Каковы были недостатки этой системы и почему Соединенные Штаты должны были покинуть ее? Попытаемся ответить на этот вопрос ниже. Американские акционеры имели право отсрочить федеральное налоговое обязательство США по доходам своих иностранных дочерних компаний до тех пор, пока доход не будет репатрирован в Соединенные Штаты в виде распределения или других форм платежей. Давайте попробуем представить себе компанию, которая не хочет попасть под налоговую ответственность в США в таком случае. Что она могла сделать для этого? Ответ очень прост. Во-первых, эта компания могла бы перевести свои дочерние компании в оффшорные юрисдикции, где ставка корпоративного налога на дивиденды равна 0%. Во-вторых, материнская компания могла бы договориться со своими дочерними компаниями о том, что дивиденды не будут перечисляться в Соединенные Штаты. Этот случай был чрезвычайно полезен и широко распространен. Однако правительство США знало об этой проблеме, что привело к значительным бюджетным потерям. Для преодоления этой проблемы в рамках ЗСНРМ был внесен ряд изменений, а

именно снижение ставки корпоративного налога с 35% до 21% в рамках снижения общей налоговой нагрузки на компании, а также был введен новый инструмент для описанного случая – «Глобальный нематериальный низконалоговый доход» (далее - ГИЛТИ) [5]. Теперь десятипроцентная доходность некоторых квалифицированных инвестиций в бизнес-активы освобождается от дальнейшего налогового обязательства США - так называемой «территориальной» системы. Однако ГИЛТИ применяется к доходам выше этой суммы независимо от того, репатрируются ли они в качестве дивидендов. Принцип построения этого налога направлен на освобождение десяти процентов дохода (дохода, приносящего инвестору прибыль в размере 10 процентов от вложенных средств) от налогообложения (это отход от «территориальной» системы), но в то же время Закон ввел глобальный нематериальный доход в США, превышающий десятипроцентный доходный барьер независимо от того, репатрируются ли данные доходы в качестве дивидендов в США или нет [6].

Почему Соединенные Штаты делают основную ссылку в отношении нематериальных активов. На самом деле ответ очень прост - нематериальные активы легко переносятся в любые юрисдикции, другими словами, они подпадают под категорию высокой мобильности. Вот почему было очень важно ввести такую меру, как ГИЛТИ. Правило ГИЛТИ заключается в том, что доход, полученный из иностранных источников с налоговыми ставками ниже 13,125%, автоматически включается в ГИЛТИ. Какие компании покрываются ГИЛТИ? Корпорации и физические лица могут подпадать под критерии ГИЛТИ, если они являются американскими акционерами (они владеют частью акций американских компаний) любой КИК в течение любого налогооблагаемого года. Термин «американский акционер» относится к любому лицу, которое владеет 10% или более от общего совокупного права голоса и/или стоимости акций любой иностранной дочерней компании [6]. В свою очередь, «КИК» относится к иностранной корпорации, в которой более 50% их совокупных прав голоса всех классов акций или стоимости акций принадлежит американским акционерам [6].

Налоговая база ГИЛТИ.

ГИЛТИ Налоговая база рассчитывается как разница между [6]:

- совокупностью пропорциональных акций «тестируемого дохода» каждого КИК, в отношении которых такой акционер считается американским акционером за налогооблагаемый год. Несмотря на название, тестируемый доход ГИЛТИ включает в себя не только лицензирование нематериальных активов, но и от продажи товаров, платы за услуги и процентные доходы;
- совокупностью пропорциональных долей «тестируемого убытка» каждой КИК в отношении налогооблагаемого года американского акционера. «Тестируемый убыток» — это превышение величины отчислений над валовым доходом.

Налоговая ставка ГИЛТИ.

Для американских корпоративных налогоплательщиков их налоговая ответственность по ГИЛТИ определяется на уровне 21% налоговой ставки. Однако в рамках сохранения конкурентных позиций американских компаний по отношению к иностранным был предусмотрен вычет в размере 50% от действующей корпоративной ставки. Таким образом, эффективная процентная ставка в настоящее время составляет 10,5%. С 1 января 2026 года вычет будет снижен до 37,5%, а эффективная ставка составит 13,125%. Отойдя от теоретической основы и принципа работы ГИЛТИ, мы должны понять, как американские компании относятся к уплате этого налога, насколько он эффективен и работает ли он так, как изначально предполагалось. Новая налоговая система была призвана стимулировать компании переносить операции в США из стран, где эффективная ставка подоходного налога выше, чем в США. В то же время ГИЛТИ должна была облегчить перемещение компаний из стран с более низкой налоговой ставкой, чем в США. Теоретически это была беспроигрышная ситуация: бизнес вернется в США, что приведет к увеличению собираемости налогов и развитию экономики Соединенных Штатов, а взамен компании получат снижение стоимости фискальных платежей. На практике все оказалось иначе [1]. Новая налоговая мера либо не решает поставленную перед ней задачи, либо снижает налоговую нагрузку на американские компании [6]. Чтобы развить эту точку зрения, приведем наглядный пример. Как мы уже

упоминали ранее, компания, работающая за пределами США, должна платить налог ГИЛТИ по ставке 10,5% на доход, превышающий 10% стоимости иностранных материальных активов в каждой стране.

Например, корпорация получает прибыль в размере 2 млрд. долларов США в Канаде, стоимость канадских активов составит 6,5 млрд. долларов США, а это значит, что помимо 300 млн. долларов США в виде налоговых платежей, уплаченных в канадский бюджет по ставке 15%, компания должна будет выплатить в бюджет США 141,75 млн. долларов США. В результате для компании фактическая налоговая ставка, связанная с этим доходом, составит 22% — что уже больше 21% от американского подоходного налога. Если компания имеет там материальные активы на сумму более 20 миллиардов долларов, то прибыль канадского бизнеса не будет облагаться налогом ГИЛТИ и налогоплательщик должен платить налог только в канадский бюджет по ставке 15%. Это реальный стимул для переноса деятельности из США в Канаду. Если стоимость канадских активов составляет от 6,5 до 20 млрд. долларов США, то с точки зрения налогообложения канадская резиденция будет более прибыльной для компании, чем американская, так как фактическая налоговая ставка будет находиться в диапазоне от 15% до 21%. При еще более низких налоговых ставках в других странах реальная налоговая ставка даже с ГИЛТИ будет ниже, чем в США, и компаниям будет предложено увеличить свои активы в этих странах. На этом примере мы видим, что у американских компаний может возникнуть обоснованное желание перенести свои активы в другие страны, что противоречит первоначальной идее ГИЛТИ. Официальные представители Проктор & Гэмбл говорят, что им выгоднее перенести свою штаб-квартиру из США в другую страну. Такие компании, как АйБиЭм, ЭйчПи и Фэйсбук, также получили бонус [7]. Фармацевтический гигант Файзер и производитель чипов АМД могут извлечь наибольшую выгоду из эмиграции из США. За последний финансовый год эти компании получили налоговые вычеты за пределами Соединенных Штатов. Фактически иностранные власти доплачивали им за ведение бизнеса за пределами Соединенных Штатов [2].

Второй негативный момент ГИЛТИ заключается в том, что этот сбор увеличивает нагрузку на компании, которые начали платить налоги в других странах по высокой ставке. Например, Procter & Gamble платит подоходный налог за пределами США по реальной ставке от 18% до 19%. При этом Корпорация по-прежнему должна ежегодно выплачивать \$100 млн в виде нового налога, который фактически увеличивает ставку налога на зарубежную прибыль до 21% [7]. Республиканцы в Конгрессе знают о ситуации и сочувствуют жалобам компаний. Политики работают с Казначейством, чтобы попытаться снизить налоги на крупный американский бизнес. Для таких компаний, как Куалкомм, Эйвон, Ханивэлл и Макдональдс, которые имеют эффективные ставки иностранного подоходного налога выше 21%, ГИЛТИ ударит еще сильнее. Таким образом, ГИЛТИ — это новый этап в эволюции налогообложения контролируемых иностранных компаний, позволяющий компаниям, которые пытаются разбавить свою налоговую базу, выделяя часть своих активов в низконалоговых юрисдикциях, облагаться налогом. Оценивая сложившуюся практику, мера не в полной мере выполняет те функции, которые были изначально заложены. Существует тенденция к возможному перемещению головных офисов крупных американских компаний в налоговые юрисдикции, где налоговая ставка находится на уровне ниже, чем в США. В этой связи трудно сказать, что многие страны захотят внедрить эту налоговую меру в свое законодательство, но не следует исключать возможности того, что законодательные органы других стран найдут способ ее усовершенствовать и усовершенствовать.

Список литературы:

1. Бухгалтерский учет сегодня. Официальный сайт. – [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <https://www.accountingtoday.com/news/ГИЛТИ-reshapes-a-whole-world-of-tax> (дата обращения 25.04.2021).
2. Журнал Уолл Стрит. Официальный сайт. – [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <https://www.wsj.com/articles/tax-changes-hit-overseas-profits-of-some-u-s-companies-11553679000> (дата обращения 25.04.2021).

3. Интернет-энциклопедия. Официальный сайт. - [Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/FATCA> (дата обращения 25.04.2021).
4. Международная налоговая служба. Официальный сайт. - [Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: <https://www.irs.gov/businesses/corporations/foreign-account-tax-compliance-act-fatca> (дата обращения 25.04.2021).
5. Платформа налоговых исследований. Официальный сайт. - [Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: https://research.ibfd.org/#/search?N=3+10&Ne=7487&Nu=global_rollup_key&Nr=2&Ntk=Text&Ntt=ГИЛТИ&Nty=1&Ntx=mode+matchallpartial (дата обращения 25.04.2021).
6. Платформа налоговых исследований. Официальный сайт. - [Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/bit/html/bit_2019_01_us_2.html#bit_2019_01_us_2_s_2 (дата обращения 25.04.2021).
7. РБК. Официальный сайт. - [Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: <https://quote.rbc.ru/news/article/5c890d419a7947a18e018315> (дата обращения 25.04.2021).
8. Центр налоговой политики. Официальный сайт. - [Электронный ресурс] - Режим доступа. - URL: <https://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/how-does-corporate-income-tax-work#:~:text=Business%20Taxes,-1%2F4%3E&text=1%2F4%3E-,How%20does%20the%20corporate%20income%20tax%20work%3F,Tax%20Cuts%20and%20Jobs%20Act>. (дата обращения 25.04.2021).