

Покупка компании с налоговыми льготами: как оценить и снизить риски

Мария Семенова, ACCA, к.э.н., практикующий налоговый консультант

Материалы актуальны по состоянию на 10 марта 2021 г.

Области неопределенности при заключении инвестиционных контрактов



СПИК: изменение регулирования
от СПИК 1.0 к СПИК 2.0

СПИК1.0: нет условия о возврате льгот

Предельная дата заключения СПИК 2.0 по существующим правилам

13 августа 2019 г.

(ФЗ от 02.07.2019 г. №290-ФЗ)

29 июля 2015 г. (Постановление Правительства РФ от 16.07.2015г. N 708)

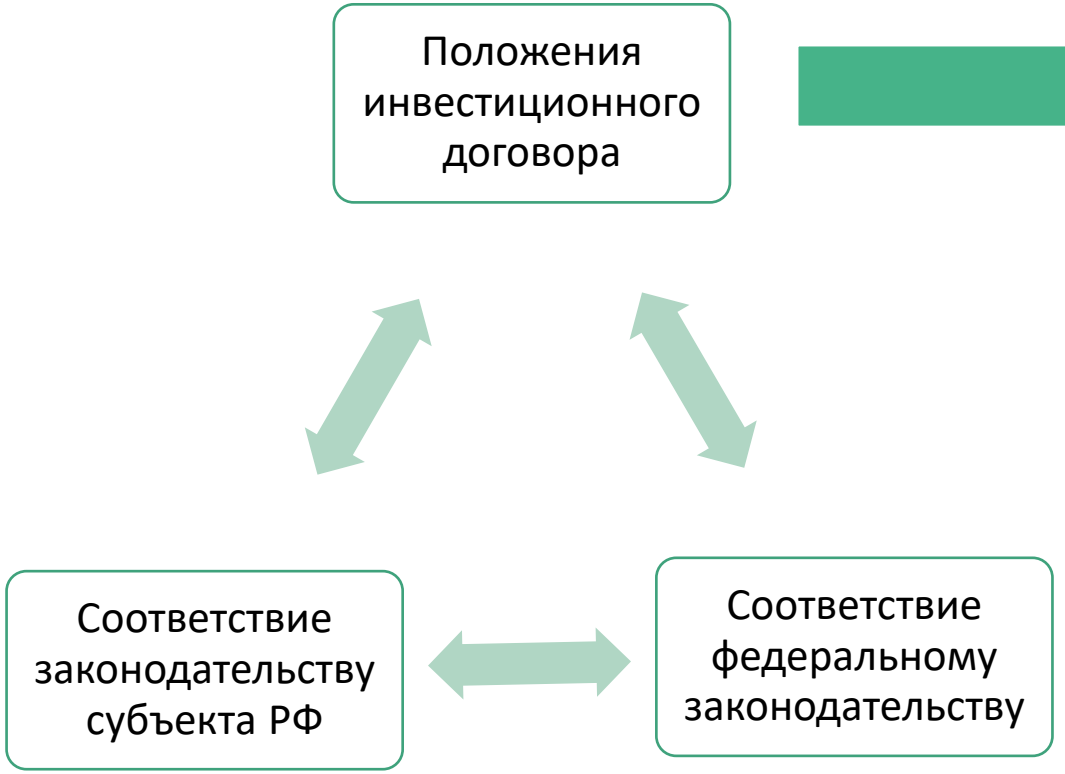
31 декабря 2030 г.

(ФЗ от 31.12.2014 г. N 488-ФЗ)

СПИК 2.0: условие о возврате льгот, фактически возможность заключить контракты появилась только после принятия всех подзаконных актов (2020г.) при наличии нормативной базы на уровне субъекта РФ

СПИК 1.0 с участием РФ продолжают действовать на прежних условиях (ФЗ №269-ФЗ от 02.08.2019 г.)

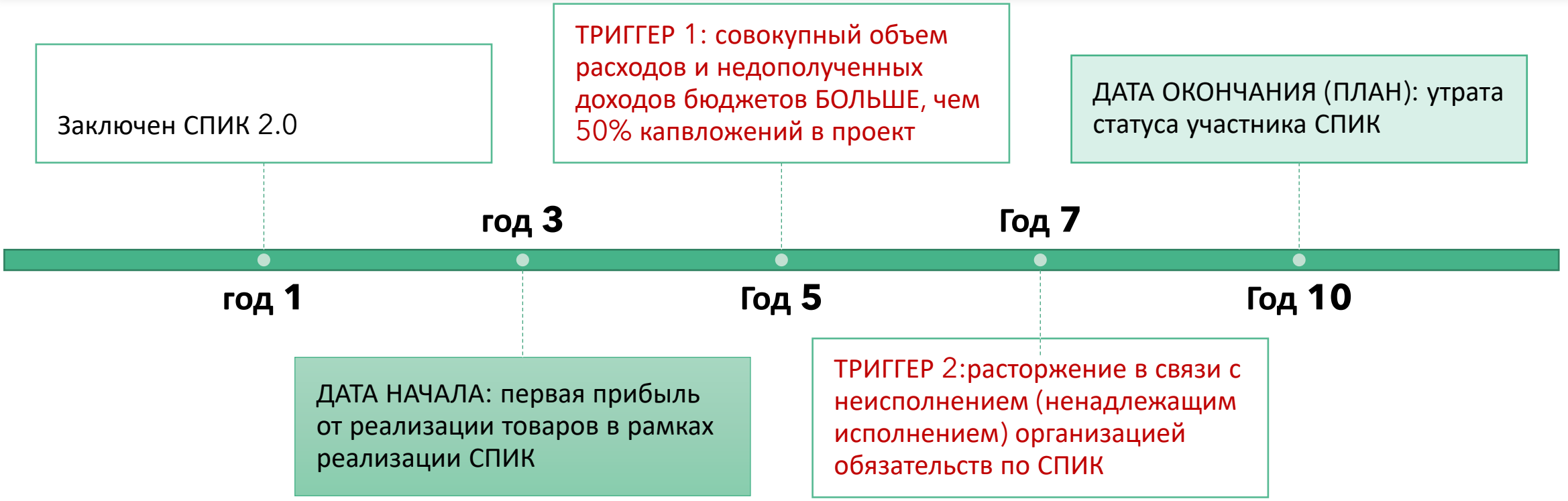
Инвестиционные контракты
области риска



Исполнение инвестиционного контракта

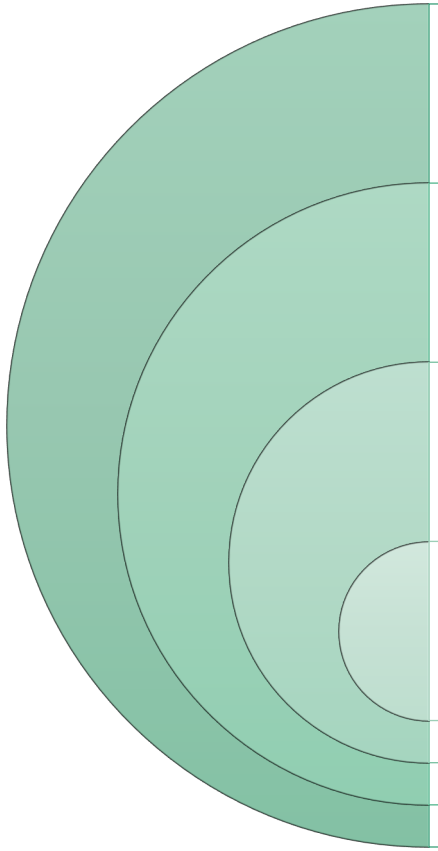
- Подтверждения факта инвестирования, способность финансировать инвестиции в заявленном объеме
- В отношение параметров деятельности/ показателей, которые установлены в контракте:
  - соответствие фактических показателей и показателей, заявленных в отчетности по проекту
  - возможность выполнения «нормативов» в течение срока контракта
- Комплаенс: выполнение требований по представлению отчетности и иной информации уполномоченному органу
- Ведение раздельного учета по проекту, корректность определения налоговых обязательств

СПИК 2.0: льготная ставка по налогу на прибыль пример



Пониженные ставки налога в части, уплачиваемой в бюджеты субъектов РФ, для организаций, заключивших СПИК без участия РФ до 01.01.2019, действуют до прекращения контракта

Анализ компании, заключившей СПИК 2.0 области внимания в ходе дью дилидженса (1/2)



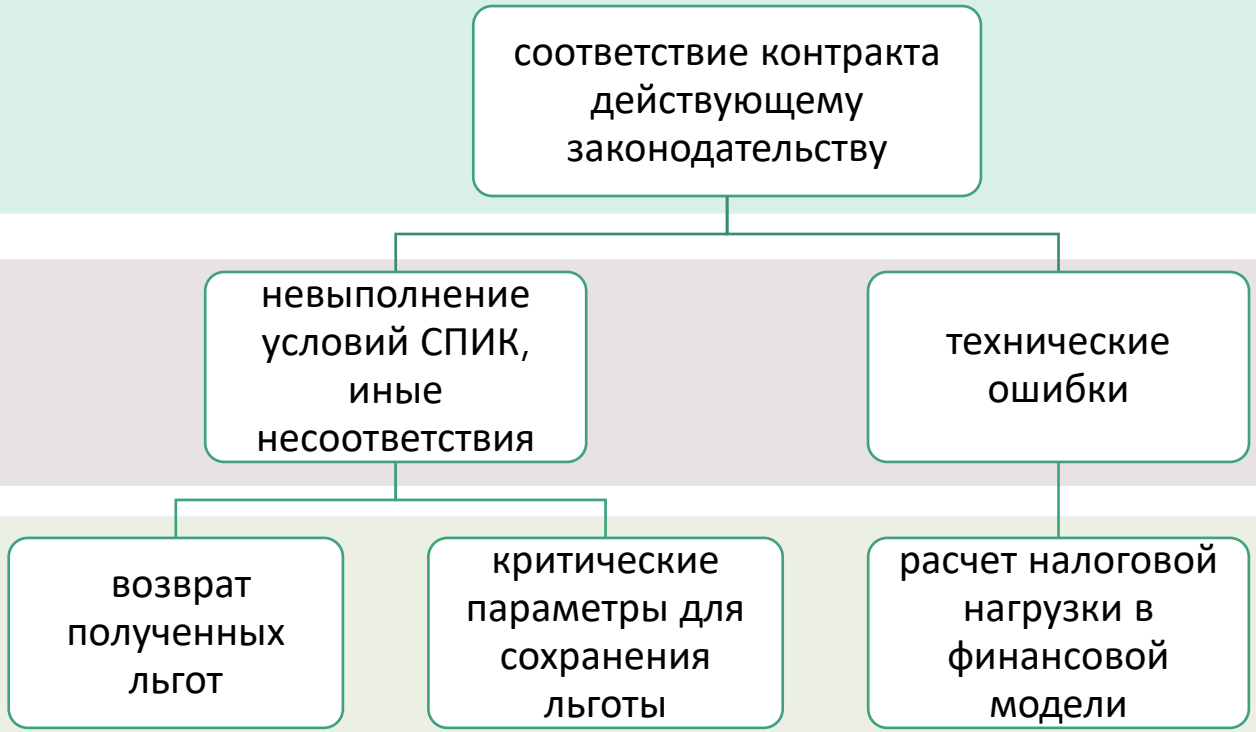
Выполнение условий об инвестировании согласно графику	• Анализ графика инвестирования и источников средств
Обязательство по разработке технологии, включенной в перечень, получению исключительного права на нее	• Наличие у инвестора исключительного права на установленную дату
Фактическая реализация проекта по производству продукции в РФ на основе современной технологии	• Достижение показателей, указанных в СПИК (объем выпуска и реализации, минимальной суммы налогов, количества рабочих мест и др.)
Выполнение правил ведения учета и составления отчетности по СПИК	• Ведение раздельного учета (если применимо) и предоставление информации уполномоченному органу

Анализ компании, заключившей СПИК 2.0 области внимания в ходе дью дилидженса (2/2)

Юридический ДД: оценка рисков, связанных с контрактом

Налоговый ДД: расчет исторических налоговых обязательств

Финансовая модель: оценка стабильности налоговой позиции



Спорные моменты применения заявительных и реестровых инвестиционных льгот



Региональные инвестиционные льготы
условия получения

Параметры	Определения и ограничения
Получатель льготы	• требования о регистрации/ведении деятельности в субъекте РФ
Характер инвестиций	• определение объекта инвестиций (основные средства, капитальные вложения и т.п.), а также источника инвестиций (собственные или заемные средства) • установление условия о достижение цели инвестирования, ограничение на отчуждение и способ использования объекта инвестиций
Размер инвестиций	• определение объема и сроков осуществления инвестиций • зависимость длительности льготы от размера инвестиций
Учет и отчетность	• требование о раздельном учете льготируемых объектов • отчет по льготе (представляется вместе с налоговой отчетностью)

Льготы могут быть предоставлены по налогам, зачисляемым в региональный/местный бюджет. Условия предоставления льгот определяются законодательством субъекта РФ

Региональные инвестиционные льготы
если льгота не соответствует НК РФ



Региональные инвестиционные льготы
если условия льготы изменены



П. 8 Обзора практики разрешения судами споров, связанных с защитой иностранных инвесторов, утв. Президиумом Верховного Суда РФ 12.07.2017г.

Сколково: новые правила игры
локация и вид деятельности

Локация
Постоянно действующий исполнительный орган НЕ должен находиться на территории Сколково (ФЗ №298-ФЗ от 02 августа 2019 г.)

Виды деятельности
Ограничены проведением исследований и коммерциализации их результатов по направлениям, установленным Указом Президента РФ от 01.12.2016 г. №642

Режим для ИТ-компаний
Участники проекта Сколково могут применить льготный режим для ИТ-компаний в части страховых взносов при выполнении условий (письма Минфина РФ от от 22 декабря 2020 г. N 03-01-10/112733, от 22 декабря 2020 г. N 03-01-10/112704, от 24 ноября 2020 г. N 03-01-10/102453)

Сколково: исключение из реестра
обзор судебной практики

Основное основание исключения - несоответствие реальной деятельности правилам проекта

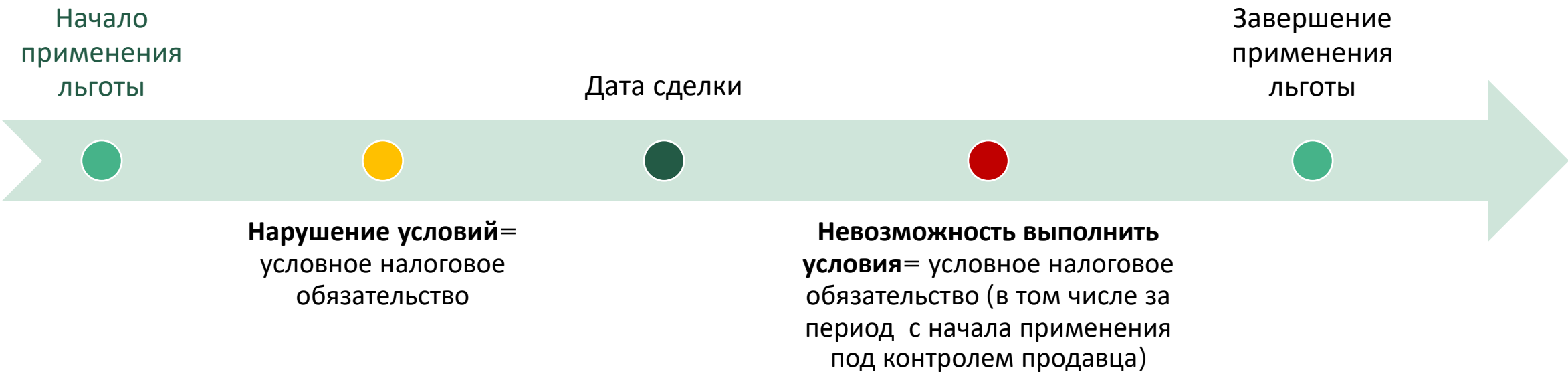
- Реализуемые товары должны соответствовать определению объекта коммерциализации (дело N А40-53135/2019 АО "Группа компаний "СервисСофт")
- Осуществление неисследовательской деятельности (сдача недвижимости в аренду) для финансирования исследовательской деятельности не допускается (дело N А40-34174/2018 ООО "Эмитрон")
- Отсутствие документального подтверждения проведения исследования по доработке/изменению полезных моделей и товарных знаков и их коммерциализации (дело N А40-3647/2020 ООО "Научно-производственная компания "Атолл")



Оценка устойчивости налоговой позиции после сделки

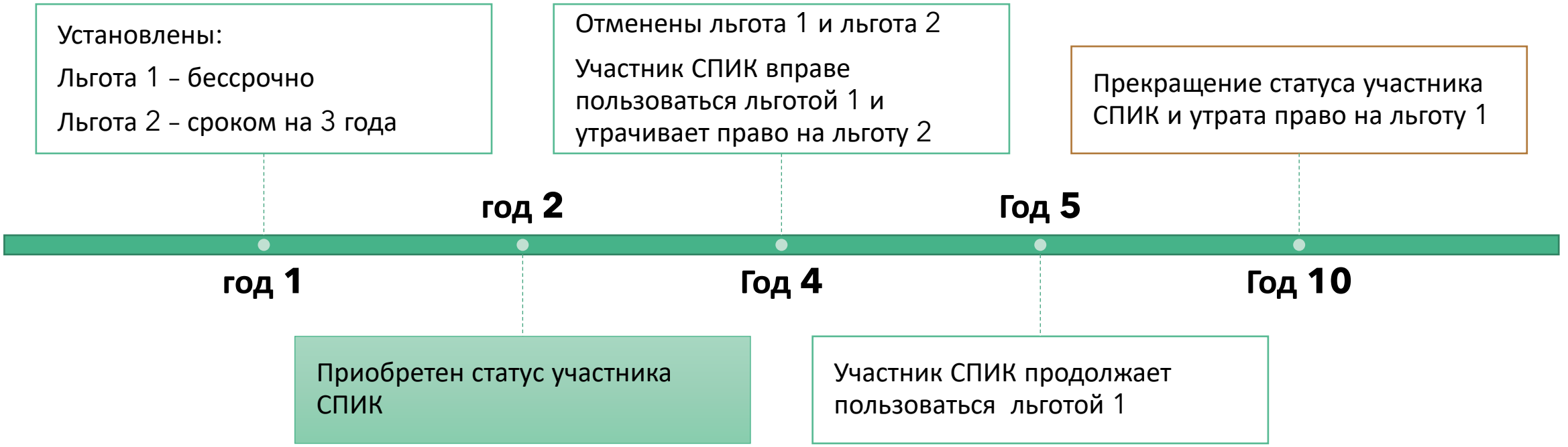


СПИК 2.0: условие о возврате налоговых льгот (claw back)



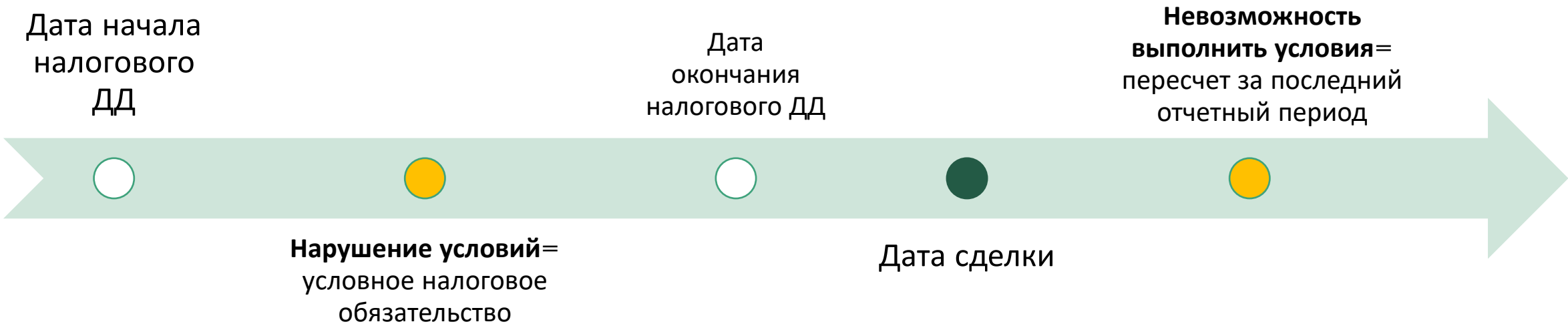
Налоговый ДД: было ли нарушение условий предоставления льготы?
Финансовая модель: сможет ли компания выполнить условия льготы после сделки?

СПИК 2.0: мораторий на отмену льгот
пример



Для финансовой модели важен анализ длительности и состава льгот, которыми объект инвестиций пользуется на дату приобретения статуса участника СПИК, а также текста СПИК на предмет полого указания доступных льгот

Упрощенная система налогообложения (УСН)
как оценить налоговую позицию



Налоговый ДД: вправе ли была компания применять УСН ? Будет ли нарушение критериев после ДД, но до сделки?

Финансовая модель: сможет ли компания применять УСН после сделки?

Последствия перехода с УСН на ОСН самостоятельно или принудительно

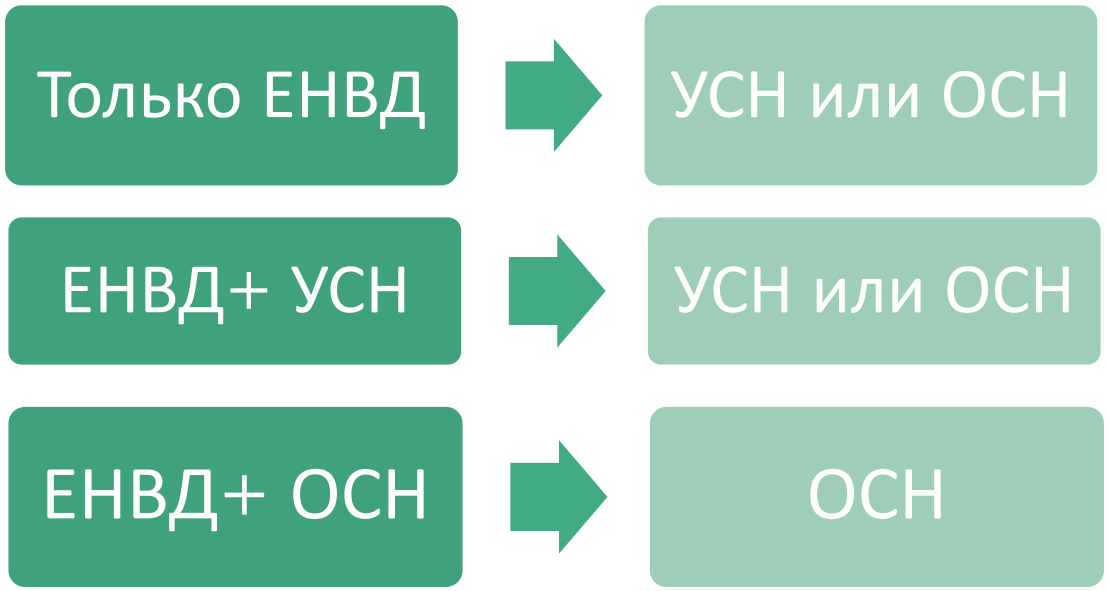
Самостоятельно: рост бизнеса или изменение состава акционеров (участников)

- Новые «буферные» правила (можно продолжить применение УСН, если выручка составила 200 млн руб., численность превышена на 30 человек)
- Специальный расчет налоговой базы при переходе на ОСН («потеря» налоговых убытков)
- Обратный переход с ОСН на УСН возможен не ранее, чем через один год после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения
- Доплата налогов по ОСН за квартал, в котором произошло превышение предельных показателей

Принудительно: доначисление налогов по ОСН в связи с дроблением бизнеса

- НДС рассчитывается «изнутри» по расчетной ставке (Определение ВС РФ от 28.10.2019 N 305-ЭС19-9789 по делу N А41-48348/2017)
- В расчете налоговой базы должны учитываться не только доходы участников схемы, но и их расходы (ФНС России от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@)
- Единый налог по УСН можно вернуть за 3 года со дня уплаты налога (Определение ВС РФ от 09.11.2020 N 308-ЭС20-17247 по делу N А32-34415/2019)

Отмена ЕНВД с 1января 2021 года

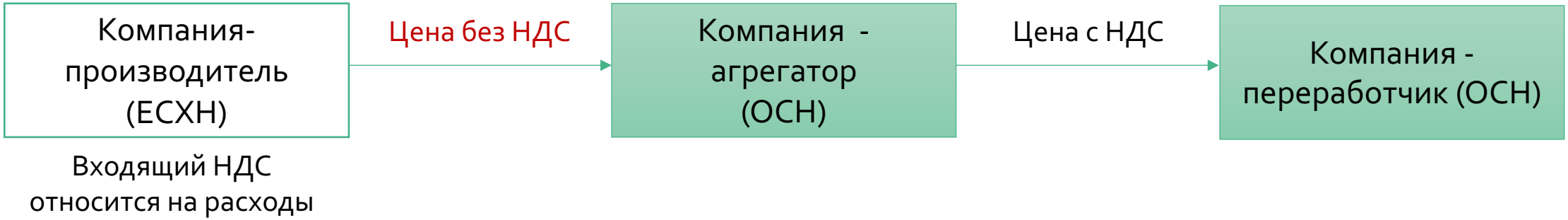


Для целей УСН показатели выручки, численности, стоимости основных средств определяются в целом по юридическому лицу

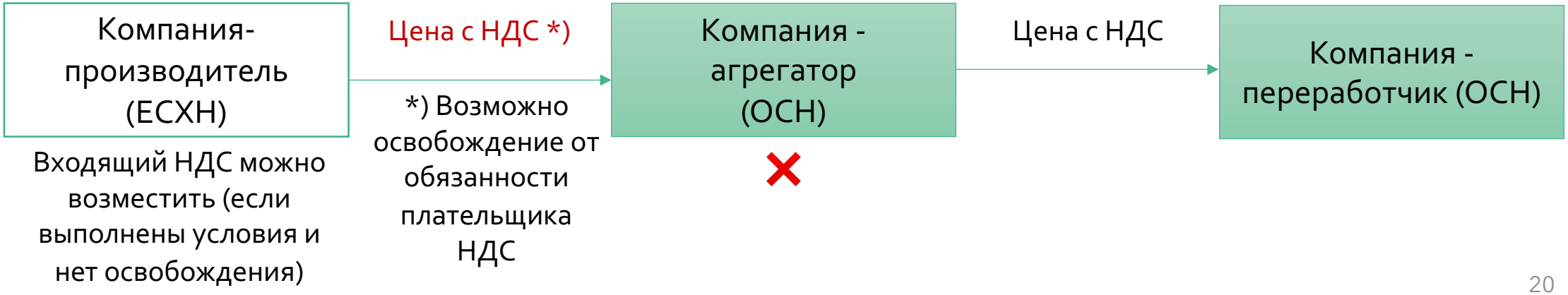
- Автоматически компании переходят на ОСН, а при выполнении условий и подаче уведомления – на УСН (срок подачи продлен до 31.03.2021 г.)
- Условия для применения ЕНВД и УСН не идентичны
- Использовать накопленный на специальном режиме убыток при переходе на ОСН нельзя
- Законодательно установлены правила расчета базы переходного периода (по остаткам ТМЦ и НДС)
- Регионы вправе устанавливать ставки УСН следующим образом:
  - от 1% до 6% (от базы «доходы»)
  - от 5% до 15% (от базы «доходы минус расходы»)

НДС для плательщиков ЕСХН
отмена освобождения с 01/01/2019г. (1/2)

НДС в цепочке поставок до 1 января 2019 года



НДС в цепочке поставок с 1 января 2019 года



НДС для плательщиков ЕСХН
отмена освобождения с 01/01/2019г. (2/2)

На что обратить внимание в ходе налогового дью дилидженса

Компания-производитель (ЕСХН)	Компания - агрегатор (ОСН)	Компания-переработчик (ОСН)
✓ Правомерность освобождения и/или расчет налоговой базы переходного периода по НДС	✓ Документальное подтверждение налоговых вычетов в части закупок у с/х производителей	✓ Экономическая обоснованность включения компании-агрегатора в цепочку поставок
✓ Правильность расчета налоговых обязательств, наличие счетов-фактур	✓ Проявление должной осмотрительности при выборе поставщиков	✓ Проявление должной осмотрительности при выборе поставщиков

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!

КОНТАКТЫ

Мария Семенова, к.э.н., ACCA , автор книги
«Налоговый навигатор для собственника»

www.maria-semenova.ru

М. +7 (916) 332-51-14