



АДВОКАТ ВЯЧЕСЛАВ КУТУЗОВ

Налоги США на иностранные доходы

- Controlled Foreign Corporation (CFC)
- Passive Foreign Investment Company (PFIC)



KUTUZOV FOUNDATION
U.S. Tax Attorneys Conference
in New York City



GLOBAL TAX OUTREACH
Professional Tax Network for
Sustainable Development

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

ДИСКЛЕЙМЕР

Представленные в данной презентации материалы носят исключительно информационный характер и не являются налоговой, юридической или финансовой консультацией. Вся информация, содержащаяся в презентации, предоставлена для общего ознакомления и не должна восприниматься как профессиональный совет.

Пользователи презентации должны проконсультироваться с лицензированными специалистами в области налогообложения, права и финансов, прежде чем принимать какие-либо решения, основанные на информации, представленной в нашем материале. Мы настоятельно рекомендуем обращаться за консультациями к квалифицированным профессионалам, чтобы получить индивидуальную помощь, соответствующую вашим конкретным обстоятельствам.

Мы не несем ответственности за любые действия, предпринятые на основе содержания данной презентации, включая, но не ограничиваясь, финансовыми решениями, юридическими действиями или налоговыми обязательствами. Использование информации из презентации осуществляется на ваш собственный риск, и мы не гарантируем её точность, полноту или актуальность.

Пожалуйста, имейте в виду, что законы и правила могут различаться в зависимости от юрисдикции, и информация, представленная в презентации, может не отражать последние изменения законодательства. В связи с этим, мы настоятельно рекомендуем вам проверять актуальность информации и обращаться за помощью к профессионалам.

ПРИНЦИПЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИНОСТРАННОГО ДОХОДА

ГЛОБАЛЬНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Worldwide taxation

Налогообложение от источников по
всему миру

ТЕРРИТОРИАЛЬНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Territorial taxation

Налогообложение от источников в пределах
конкретной юрисдикции

«Недавняя налоговая реформа США не привела к полному переходу страны на "территориальное" налогообложение; она лишь ввела режим освобождения от налогообложения для определенных дивидендов, полученных от активной деятельности, одновременно установив минимальный налог на большую часть иностранного дохода американских транснациональных корпораций».

Reuven S. Avi-Yonah

НОРМАТИВНЫЕ ОСНОВАНИЯ ДЛЯ ГЛОБАЛЬНОЙ МИРОВОЙ ПОЛИТИКИ США

XVI Поправка к Конституции США

Конгресс имеет право устанавливать и взимать налоги с доходов, независимо от их источника, без распределения между несколькими штатами и без учета каких-либо переписей или подсчетов.

The Congress shall have power to lay and collect taxes on incomes, from whatever source derived, without apportionment among the several States, and without regard to any census or enumeration.

Internal Revenue Code, Section 61

Если иное не предусмотрено в настоящем подразделе, валовой доход означает весь доход, полученный из любого источника...

Except as otherwise provided in this subtitle, gross income means all income from whatever source derived...

***Cook v. Tait*, 265 U.S. 47 (1924)**

Конгресс имеет право облагать налогом доход, полученный гражданином США, проживающим за границей, от имущества, находящегося за границей.

Congress has power to tax the income received by a native citizen of the United States domiciled abroad from property situated abroad.

Налогообложение США в отношении иностранных лиц («входящее налогообложение», *inbound taxation*)

Доходы нерезидентов-физических лиц	Доходы нерезидентов-корпоративных лиц, не занимающихся бизнесом в США	Доходы нерезидентов-корпоративных лиц, занимающихся бизнесом в США
<div>1. Доходы от источников в пределах Соединенных Штатов согласно IRC §861.</div> <div>2. Доходы от источников в Соединенных Штатах, которые фактически связаны с ведением торговли или бизнеса в Соединенных Штатах</div> <div>3. Доход, описанный в §864(c)(4), от источников за пределами Соединенных Штатов, который фактически связан с ведением торговли или бизнеса в Соединенных Штатах</div>	<div>1. FDAP - фиксированный или определяемый ежегодный или периодический доход.</div> <div>2. Доходы, перечисленные в IRC § 881(a).</div> <div>3. Доходы, которые фактически не связаны с ведением торговли или бизнеса в США в течение налогового года, но считаются таковыми согласно положениям § 1.882-2.</div>	<div>1. FDAP-доходы.</div> <div>2. Доходы, перечисленные в IRC § 881(a).</div> <div>3. Доходы, которые фактически не связаны с ведением торговли или бизнеса в США в течение налогового года, но считаются таковыми согласно положениям § 1.882-2.</div> <div>4. Все доходы из любого источника, которые фактически связаны с ведением торговли или бизнеса в США</div>
26 CFR §1.871-1 et al.	26 CFR §1.881-1(a)(2) et al.	26 CFR §1.881-1(a)(2) et al.

Общее правило: доходы иностранных корпораций – вне американского налогообложения

Неамериканский доход иностранной *корпорации*, не связанный с предпринимательской деятельностью в США, не подпадает под американское налогообложение до его репатриации в США, даже если у такой иностранной корпорации есть американские акционеры. Исключения: некоторые виды доходов CFC и PFIC.

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 1

Налоговая классификация иностранных юридических лиц с позиций налогообложения США

Организация (Organization) v Юридическое Лицо (Legal Entity)

Организация – это широкое понятие, обозначающее группу людей, объединенных для достижения общих целей. Сюда могут входить как коммерческие, так и некоммерческие структуры, а также государственные органы.

Юридическое лицо – это организация, которая признается государством как субъект права и имеет определенные юридические признаки, такие как:

- Организационное единство: четкая структура и управление.
- Обособленное имущество: наличие собственного имущества, учитываемого на отдельном балансе.
- Самостоятельная ответственность: отвечает по своим обязательствам своим имуществом.
- Выступление в гражданском обороте от своего имени: может заключать договоры, приобретать права и обязанности.

Организация (Organization) v Юридическое Лицо (Legal Entity)

Всякое юридическое лицо есть организация,
но не всякая организация есть юридическое
лицо.

Налоговая классификация организаций может не совпадать с гражданско-правовой

Кодекс Внутренних Доходов США устанавливает классификацию различных организаций для целей федерального налогообложения. Вопрос о том, является ли организация юридическим лицом, *отдельным [по правоспособности]* от своих владельцев, для целей федерального налогообложения, регулируется федеральным налоговым законодательством и не зависит от того, признана ли организация юридическим лицом в соответствии с местным законодательством.

The Internal Revenue Code prescribes the classification of various organizations for federal tax purposes. Whether an organization is an entity separate from its owners for federal tax purposes is a matter of federal tax law and does not depend on whether the organization is recognized as an entity under local law.

Совместная деятельность без регистрации может рассматриваться как юридическое лицо с налоговой точки зрения

Совместная деятельность или иное договорное соглашение может привести к созданию отдельного юридического лица для целей федерального налогообложения, если

[1] участники осуществляют торговлю, бизнес, финансовую операцию или деятельность и

[2] делят прибыль от этого.

A joint venture or other contractual arrangement may create a separate **entity** for federal **tax purposes** if the participants carry on a trade, business, financial operation, or venture and divide the profits therefrom.

Налоговая классификация коммерческих организаций

1

Disregarded Entity – организация, не рассматриваемая отдельным юридическим лицом для налоговых целей

2

Pass-Through Entity (Fiscally Transparent Entity) – юридическое лицо с транзитным режимом налогообложения

3

Subchapter C Corporation – юридическое лицо корпоративного типа

Налоговая классификация коммерческих организаций



* Участников, акционеров, партнеров

Критерии для налоговой классификации юридических лиц

1. Количество собственников бизнеса*.
2. Юридическая ответственность собственников по обязательствам юридического лица.

[Коммерческое] юридическое лицо с двумя или более участниками классифицируется для целей федерального налогообложения как **корпорация** или **партнёрство**. Коммерческая организация с **одним участником** классифицируется как **корпорация** или [**не рассматривается в качестве юридического лица**]; в случае [если организация не рассматривается в качестве юридического лица], её деятельность рассматривается так же, как деятельность индивидуального предпринимателя, филиала или подразделения владельца.

A business entity with two or more members is classified for federal tax purposes as either a corporation or a partnership. A business entity with only one owner is classified as a corporation or is disregarded; if the entity is disregarded, its activities are treated in the same manner as a sole proprietorship, branch, or division of the owner.

* Участников, акционеров, партнеров

Налоговая классификация иностранных юридических лиц

[...] если организация не задекларировала иного решения, то иностранная организация является:

- (A) **партнерством**, если в нем два или более партнёра*, и хотя бы один из них не несет ограниченной ответственности;
- (B) **ассоциацией** (а, следовательно, и **корпорацией** по CFR §301.7701-2(b)(2)), если все участники* несут ограниченную ответственность; или
- (C) **не рассматривается в качестве юридического лица**, отдельного от своего участника*, если у такой организации один участник/акционер, который не несет ограниченной ответственности.

[...] unless the entity elects otherwise, a foreign eligible entity is—

- (A) A partnership if it has two or more members and at least one member does not have limited liability;
- (B) An association if all members have limited liability; or
- (C) Disregarded as an entity separate from its owner if it has a single owner that does not have limited liability.

* Участников, акционеров, партнеров

Налоговая классификация иностранных юридических лиц (ограниченная ответственность участников/акционеров)

[...] участник* иностранного юридического лица, имеющего право на участие, несет ограниченную ответственность, если он не несет личной ответственности по долгам или требованиям к юридическому лицу в силу того, что является его членом. Такое определение основывается исключительно на законе, в соответствии с которым организовано юридическое лицо, за исключением случаев, когда закон позволяет юридическому лицу указывать в своих учредительных документах, будут ли участники нести ограниченную ответственность, в таком случае учредительные документы также могут иметь значение.

[...] a member of a foreign eligible entity has limited liability if the member has no personal liability for the debts of or claims against the entity by reason of being a member. This determination is based solely on the statute or law pursuant to which the entity is organized, except that if the underlying statute or law allows the entity to specify in its organizational documents whether the members will have limited liability, the organizational documents may also be relevant.

* Участников, акционеров, партнеров

Два важных свойства корпорации

- 1. Двухуровневое налогообложение** (налог на доходы/прибыль взыскивается на уровне самого юридического лица, а затем распределённый в виде дивидендов доход облагается налогом на уровне акционеров).
- 2. Самостоятельный статус налогоплательщика**, отдельный для налоговых целей от статуса акционеров (налоговая правосубъектность).

Как следствие: доходы/прибыль, заработанные корпорацией, не вменяются акционерам. Акционеры не платят налоги на нераспределённые доходы/прибыль корпорации. Исключения для CFC и PFIC.

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Корпорация как форма юридического лица есть главный инструмент оффшорного планирования...

В каких случаях иностранное юридическое лицо является корпорацией?

Если все акционеры иностранного юридического лица имеют ограниченную ответственность по обязательствам юридического лица, то такое юридическое лицо рассматривается в качестве ассоциации. 26 CFR § 301.7701-3(b)(2)(B).

Ассоциации в свою очередь признаются корпоративными лицами. 26 CFR § 301.7701-2(b)(2).

Check-the-Box: смена налоговой классификации юридического лица (форма 8832)

В целом. Коммерческая организация, которая не классифицируется как корпорация в соответствии с § 301.7701-2(b) (1), (3), (4), (5), (6), (7) или (8) (юридическое лицо, имеющее право на льготы), может выбрать свою классификацию для целей федерального налогообложения, как предусмотрено в настоящем разделе.

Юридическое лицо, обладающее правом на реклассификацию, которое состоит из не менее двух участников, может выбрать классификацию либо как **ассоциацию** (и, следовательно, как корпорацию в соответствии с § 301.7701-2(b)(2)) или как **партнерство**,

а юридическое лицо, обладающее правом на реклассификацию, которое состоит из одного участника*, может выбрать классификацию как **ассоциацию** или как организацию, [не признаваемую в качестве юридического лица].

Пункт (b) настоящего раздела содержит классификацию по умолчанию для юридического лица, которое не делает выбор. Таким образом, выбор необходим только в том случае, если юридическое лицо, имеющее право на реклассификацию, изначально выбирает классификацию, отличную от классификации по умолчанию, или когда юридическое лицо, имеющее право на реклассификацию, решает изменить свою классификацию.

* Участников, акционеров, партнеров

Check-the-Box: невозможность смены налоговой классификации для ряда юридического лица

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

26 CFR § 301.7701-2(b) (1), (3), (4),
(5), (6), (7) or (8)

(1) Коммерческая организация, организованная в соответствии с федеральным законом или законом штата, или законом признанного на федеральном уровне индейского племени, **если в законе организация описывается или упоминается как корпоративное лицо, корпорация, корпоративное или политическое учреждение**; (...if the statute describes or refers to the entity as incorporated or as a corporation, body corporate, or body politic).

(2) [...]

(3) Коммерческая организация, организованная в соответствии с законом штата, **если в законе организация описывается или упоминается как акционерное общество или акционерное объединение**; (a business entity organized under a State statute, if the statute describes or refers to the entity as a joint-stock company or joint-stock association;)

(4) **Страховая компания**;

(5) Коммерческая организация, зарегистрированная в штате и **осуществляющая банковскую деятельность**, если какие-либо ее депозиты застрахованы в соответствии с Федеральным законом о страховании депозитов с поправками, 12 U.S.C. 1811 и далее, или аналогичным федеральным законом;

(6) Коммерческая организация, **полностью принадлежащая государству или любому его административно-территориальному подразделению**, или Коммерческая организация, **полностью принадлежащая иностранному правительству** или любому другому субъекту, описанному в § 1.892-2T;

(7) Коммерческая организация, **подлежащая налогообложению как корпорация** в соответствии с положениями Кодекса Внутренних Доходов, за исключением раздела 7701(a)(3); и

(8) Некоторые иностранные организации — (i) В целом. За исключением случаев, предусмотренных в пунктах (b)(8)(ii) и (d) настоящего раздела, следующие коммерческие организации, созданные в следующих юрисдикциях:

Россия, Открытое акционерное общество

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 2

Контролируемые иностранные корпорации

Controlled Foreign Corporations

1962 год

Соединенные Штаты были первой страной, принявшей правила о контролируемых иностранных корпораций (CFC), и по многим оценкам это самый сложный набор правил среди действующих мировых аналогов.

Определение Контролируемой Иностранной Корпорации (CFC)

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

IRC § 957(a)

(a) Общее правило

Для целей настоящего Кодекса термин «контролируемая иностранная корпорация» означает любую иностранную **корпорацию**, если более 50 процентов:

- (1) **общего совокупного права голоса** по всем классам акций такой корпорации, имеющих право голоса, *или*
- (2) **общей стоимости акций** такой корпорации принадлежат (в значении статьи 958(a)) или считаются принадлежащими в соответствии с правилами собственности статьи 958(b) **акционерам Соединенных Штатов** в *любой* день в течение налогового года такой иностранной корпорации.

(a) General rule

For purposes of this title, the term “controlled foreign corporation” means any foreign corporation if more than 50 percent of—

- (1) the total combined voting power of all classes of stock of such corporation entitled to vote, or
- (2) the total value of the stock of such corporation, is owned (within the meaning of section 958(a)), or is considered as owned by applying the rules of ownership of section 958(b), by United States shareholders on any day during the taxable year of such foreign corporation.

Определение «Акционеры Соединённых Штатов»

(b) Определение акционера Соединённых Штатов

Для целей настоящего Кодекса термин «акционер Соединённых Штатов» означает, в отношении любой иностранной корпорации, **лицо США** (как определено в статье 957(c)), которое владеет (в значении статьи 958(a)) или считается владельцем в соответствии с правилами владения, изложенными в статье 958(b), **10 процентами или более от общего количества голосов всех классов акций**, имеющих право голоса, такой иностранной корпорации или **10 процентами или более от общей стоимости акций всех классов акций** такой иностранной корпорации.

(b) United States shareholder defined

For purposes of this title, the term “United States shareholder” means, with respect to any foreign corporation, a United States person (as defined in section 957(c)) who owns (within the meaning of section 958(a)), or is considered as owning by applying the rules of ownership of section 958(b), 10 percent or more of the total combined voting power of all classes of stock entitled to vote of such foreign corporation, or 10 percent or more of the total value of shares of all classes of stock of such foreign corporation.

Иллюстрация механизма CFC

Иностранная корпорация, 100% акций которой принадлежат 11 американским гражданам, не будет признана контролируемой иностранной компанией (CFC). Это происходит потому, что, хотя более 50% (в данном случае 100%) акций принадлежат американским лицам, ни один из этих 11 акционеров не владеет 10% или более акций. Следовательно, ни один из них не соответствует определению "акционера Соединенных Штатов" для целей CFC, что является ключевым условием для применения правила о 50% контроле.

Прямое владение акциями CFC для целей определения достаточности контроля

В соответствии с разъяснительными актами Казначейства на статью 957, для целей определения фактического контроля, принадлежность голосующих акций конкретному акционеру не всегда означает наличие именно у этого у акционера реального права голоса. Если между акционерами существует любого рода соглашение (включая негласное), ограничивающее их право голоса или предписывающее определенный порядок голосования, либо когда группа акционеров, не обладающая формальным большинством, фактически контролирует процесс принятия решений, номинальное распределение голосов будет игнорироваться. Настоящий обладатель права голоса будет определяться исходя из совокупности таких договоренностей.

Кроме того, если американские акционеры владеют акциями иностранной корпорации, у которой в обращении находится другой класс акций, право голоса этого другого класса будет игнорироваться, если:

- Его право голоса акционера существенно непропорционально его доле в корпоративной прибыли.
- Его акционеры не голосуют независимо или **не** реализуют свое право голоса.
- Основная причина такого соглашения — избежать классификации иностранной корпорации как контролируемой иностранной корпорации в соответствии со статьёй 957.

Косвенное владение акциями CFC для целей определения достаточности контроля (Правила атрибуции)

- § 318(a)(1): Физическое лицо считается владельцем акций, прямо или косвенно принадлежащих:
- его супругу (кроме супруга, который юридически разделен (separated spouse) по решению о разводе или раздельном проживании), и
 - его детям, внукам и родителям.
- § 958(a): Акции, принадлежащие иностранным корпорациям, партнёрствам, трастам или имущественным комплексам (estates), пропорционально считаются принадлежащими их акционерам, партнерам или бенефициарам.
- § 958(b):
- Акции, принадлежащие иностранному лицу, **приписываются** американской корпорации, если иностранное лицо владеет не менее **50% стоимости** американской корпорации.
 - Акции, принадлежащие иностранному партнеру, **приписываются** его американскому партнёрству (без минимального требования к владению).

Момент определения владения акциями и статуса CFC

IRC § 951(a)(1)

Владение акциями/голосами (как прямое, так и косвенное) – а значит и статус «акционера Соединённых Штатов», и

статус корпорации CFC

определяются на *любой момент времени* в течение года.

Продажа акций CFC: концепция отложенного распределения прибыли

При отчуждении акций контролируемой иностранной корпорации (CFC) американские налогоплательщики могут столкнуться с применением положений § 1248, которые переквалифицируют часть прибыли от продажи акций, которая представляет отложенное распределение прибыли CFC, в дивиденды.

Продажа акций CFC: последствия для акционеров

Для акционеров-физических лиц: Переквалификация прибыли от продажи акций в дивиденды может привести к налогообложению данного дохода по ставке, применяемой к обычным дивидендам, а не по пониженной ставке на прирост капитала (применяемой для квалифицированных дивидендов). Это способно существенно уменьшить выгоду от отсрочки распределения прибыли.

Для акционеров-юридических лиц: Переквалификация может быть выгодна корпоративному акционеру, так как полученные дивиденды могут подпадать под исключение из налогообложения (dividend-received deduction, DRD, IRC §245 & 245A).

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 3

Налоговый режим Subpart F

Internal Revenue Code, Sections 951-965

Принципы Subpart F

Только *акционеры Соединённых Штатов* (налоговые резиденты США* с 10% и более акций/голосов) подлежат обложению налогом на доходы CFC, и это касается только *определённых* в Subpart F групп доходов CFC.

По Subpart F взыскивается даже если доход фактически не распределялся.

*В Кодексе Внутренних Доходов используется более общая категория Лицо Соединённых Штатов (United States person). IRC §7701(a)(30).

Принципы Subpart F

Subpart F – это не отдельный вид налога. Это, скорее, основания для взимания подоходного налога (income tax).

Нивелирование двойного налогообложения на фактически выплаченные доходы


Освобождение от двойного налогообложения: при последующей фактической выплате дохода, он не будет облагаться налогом в США.

Принципы Subpart F

Вменяемые доходы согласно Subpart F хотя экономически и представляются законодателем в качестве фикции распределения прибыли (дивидендов), не рассматриваются в прямом смысле в качестве дивидендов для многих целей, в частности для применения пониженных ставок на квалифицирующие дивиденды (IRC §1(h)(11)).

Виды доходов CFC, которые подпадают под Subpart F

Foreign Base Company Income
IRC § 954

- 
- 1 Доходы от страховой деятельности
 - 2 Доходы, генерируемой иностранной персональной холдинговой компанией (foreign personal holding company income)
 - 3 Доходы, генерируемые международными дистрибьюторскими центрами, не имеющими прочной связи с конкретной юрисдикцией (foreign base company sales income)
 - 4 Доходы, генерируемые от предоставления услуг контролируемой иностранной корпорации в пользу или от имени аффилированного лица (foreign base company service income).

Виды доходов CFC, которые подпадают под Subpart F

- 5 Доходы от взяток, откатов и иных подобных источников.
- 6 Доходы от источников в странах, не признаваемых США либо подпадающие под правила IRC §901(j).
- 7 Доходы от источников в странах, принимающих участие в международном бойкоте согласно IRC §999

Прибыль CFC, представляющая собой налоговую базу, локализованную за рубежом (Foreign Base Company Income), IRC §954 – НАИБОЛЕЕ РАСПРОСТРАНЁННЫЕ ВИДЫ ДОХОДА CFC

...

- ② Доходы, генерируемой иностранной персональной холдинговой компанией (foreign personal holding company income)
- ③ Доходы, генерируемые международными дистрибьюторскими центрами, не имеющими прочной связи с конкретной юрисдикцией (foreign base company sales income)
- ④ Доходы, генерируемые от предоставления услуг контролируемой иностранной компанией в пользу или от имени аффилированного лица (foreign base company service income).

Доходы, генерируемые иностранной персональной холдинговой компанией (foreign personal holding company income – FPHCI)

IRC § 954(c)

Доходы иностранной персональной холдинговой компанией (foreign personal holding company income) включают несколько категорий, большинство из которых являются пассивными видами дохода или доходами, легко смещаемыми в другую юрисдикцию: *дивиденды, проценты, роялти**, *арендная плата** и *аннуитеты*, а также *чистая прибыль от распоряжения определенными видами имущества*.

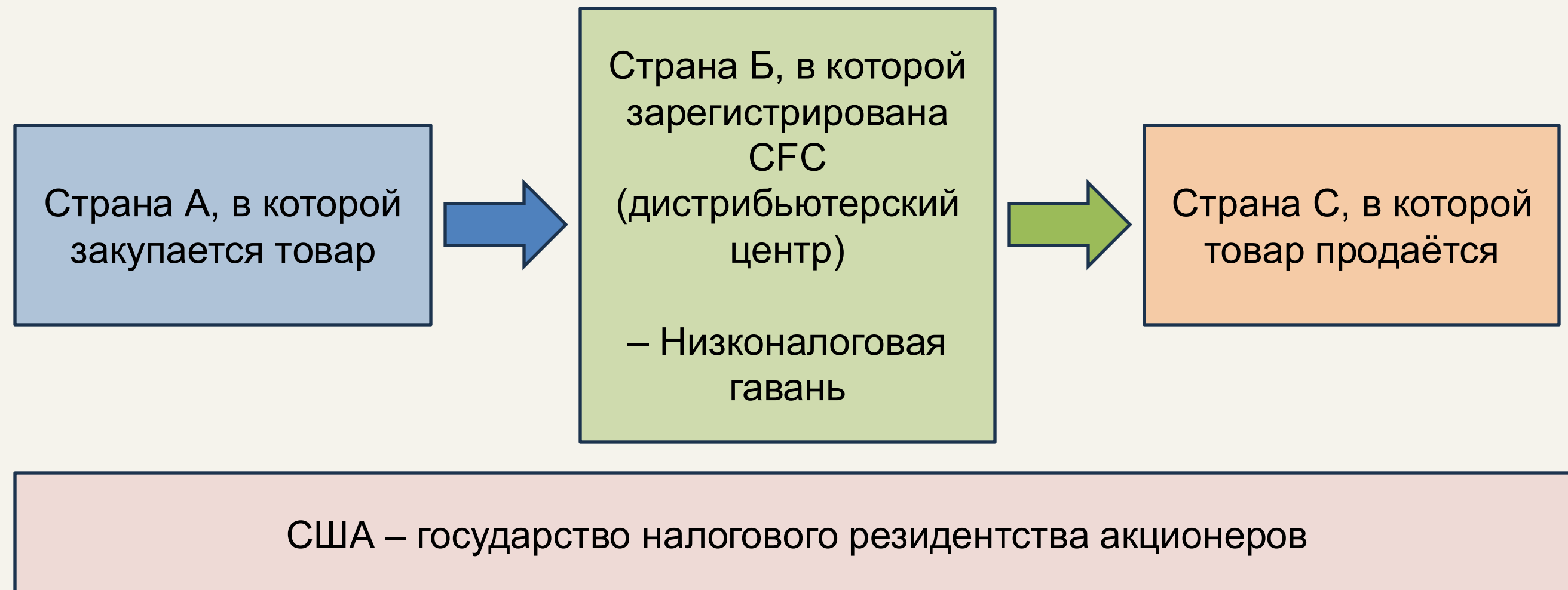
ИСКЛЮЧЕНИЯ из доходов, генерируемых иностранной персональной холдинговой компанией (foreign personal holding company income – FPHCI)

Арендная плата и роялти, полученные в ходе активной предпринимательской деятельности или бизнеса CFC от неаффилированных лиц не включается в FPHCI.

Как правило, **дивиденды** и **проценты**, полученные от аффилированной корпорации, не включаются в FPHCI, если эта аффилированная корпорация зарегистрирована в той же стране, что и CFC, и имеет там значительные торговые или деловые активы. Подобным образом **арендная плата** и **роялти** от аффилированной корпорации исключаются из FPHCI, если они связаны с использованием имущества в стране регистрации CFC. (Однако к этим исключениям применяются определённые ограничения).

Доходы, генерируемые международными дистрибьюторскими центрами, не имеющими прочной связи с конкретной юрисдикцией (foreign base company sales income)

Эта категория доходов была установлена в качестве вменяемого дохода для того, чтобы помешать американским корпорациям уклоняться от налогообложения в США путем смещения налоговой базы в страны с низкой/нулевой налоговой нагрузкой посредством создания зарубежных дочерних компаний в качестве дистрибьютерских центров, через которые товары перепродавались затем в другие страны.



Логистическая модель, с которой борется Subpart F

Критерии для признания доходов CFC в качестве доходов международного дистрибьютерского центра

- 1 Сделки по приобретению или продаже имущества должны осуществляться с аффилированным CFC лицом (+50% прямого или косвенного контроля над CFC; лица, которым CFC владеет; лица, которые контролируются теми же лицами, что и CFC).
- 2 Характер имущества: движимое имущество (personal property).
- 3 Такое движимое имущество должно быть изготовлено вне страны учреждения CFC.
- 4 Приобретение или продажа такого движимого имущества должно производиться для использования вне страны учреждения CFC

Приобретение или продажа контролируемой иностранной компанией товаров в своей юрисдикции не квалифицирует доходы CFC в качестве доходов Subpart F (Foreign Base Company Sales Income).

Два исключения из статуса «Дистрибьютерского Центра»

- ① Если CFC сама производит продаваемые товары (даже если производство расположено вне юрисдикции учреждения CFC или даже если сырьё было закуплено вне такой юрисдикции):
 - complete manufacturing or production;
 - substantial transformation of the property.

Treas. Reg. §1.954-3(a)(4).

- ② Высокая степень производственной модификации сырья либо изначальных компонентов (direct labor and overheads shall be 20% or more of total cost of goods sold).

Treas. Reg. §1.954-3(a)(4)(iii).

Доходы, генерируемые от предоставления услуг контролируемой иностранной корпорацией в пользу или от имени аффилированного лица (foreign base company service income).

Доходы, полученные в связи с выполнением услуг, которые оказываются для или от имени любого аффилированного лица и оказываются за пределами страны, в соответствии с законодательством которой создана или организована CFC.

Критерии для признания доходов CFC в качестве доходов foreign base company service income

- ① Услуги, оплаченные или возмещенные аффилированным с CFC лицом.
- ② Услуги, которые аффилированное лицо обязано оказывать.
- ③ Услуги, являющиеся условием продажи имущества аффилированной стороне.
- ④ Услуги, при оказании которых аффилированное лицо оказало «существенное содействие».

Ограничения для вменения доходов CFC по категории foreign base company service income

Доход будет считаться доходом от услуг иностранной базовой компании только в том случае, если стоимость помощи, предоставленной аффилированным лицом США, для контролируемой иностранной корпорацией равна или превышает 80 процентов от общей стоимости оказания услуг для контролируемой иностранной корпорации.

Income would only constitute foreign base company services income if the cost to the CFC of the assistance furnished by the related United States person equals or exceeds 80 percent of the total cost to the CFC of performing the services.

Прибыль CFC, представляющая собой налоговую базу, локализованную за рубежом (Foreign Base Company Income), IRC §954 – НАИБОЛЕЕ РАСПРОСТРАНЁННЫЕ ВИДЫ ДОХОДА CFC

Foreign Base Company Income
IRC § 954

- ② Доходы, генерируемой иностранной персональной холдинговой компанией (foreign personal holding company income)
- ③ Доходы, генерируемые международными дистрибьюторскими центрами, не имеющими прочной связи с конкретной юрисдикцией (foreign base company sales income)
- ④ Доходы, генерируемые от предоставления услуг контролируемой иностранной компанией в пользу или от имени аффилированного лица (foreign base company service income).

Прибыль CFC, представляющая собой налоговую базу, локализованную за рубежом (Foreign Base Company Income), IRC §954 – НАИБОЛЕЕ РАСПРОСТРАНЁННЫЕ ВИДЫ ДОХОДА CFC

Ограничения и Дополнения к правилам включения дохода:

- 1 Правило *de minimis* (IRC § 954(b)(3)(A)) считает FBCI равным нулю, если он меньше меньшей из следующих сумм: 5% от валового дохода CFC или 1 000 000 долларов США.
- 2 Наоборот, тест полного включения (IRC § 954(b)(3)(B)) классифицирует весь валовой доход CFC как FBCI, если ее FBCI превышает 70% от ее общего валового дохода.
- 3 Исключение для доходов с высоким налогообложением (IRC § 954(b)(4)) позволяет налогоплательщикам исключать FBCI из дохода Subpart F, если он облагается иностранной эффективной налоговой ставкой, составляющей не менее 90% от максимальной ставки корпоративного налога в США, с целью избежать штрафных санкций в отношении дохода, который уже в достаточной степени облагается налогом.

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 4

Минимальный налог на иностраннный доход CFC

Net CFC Tested Income (NCTI)
(before 2025 – Global Intangible Low-Taxed Income), IRC §951A

Из GILTI в NCTI

TCJA 2017: Налог на глобальный доход от нематериальных активов с низким иностранным налогообложением (Global Intangible Low-Taxed Income), разница двух компонентов:

Доход по факту	–	Ожидаемая доходность активов
(Tested income)	–	(Deemed income)

OBVBA 2025: Налог переименован в Net CFC Tested Income, NCTI (минимальный налог на иностранный доход контролируемой иностранной корпорацию). По существу реформы пропал второй компонент GILTI – ожидаемая доходность активов

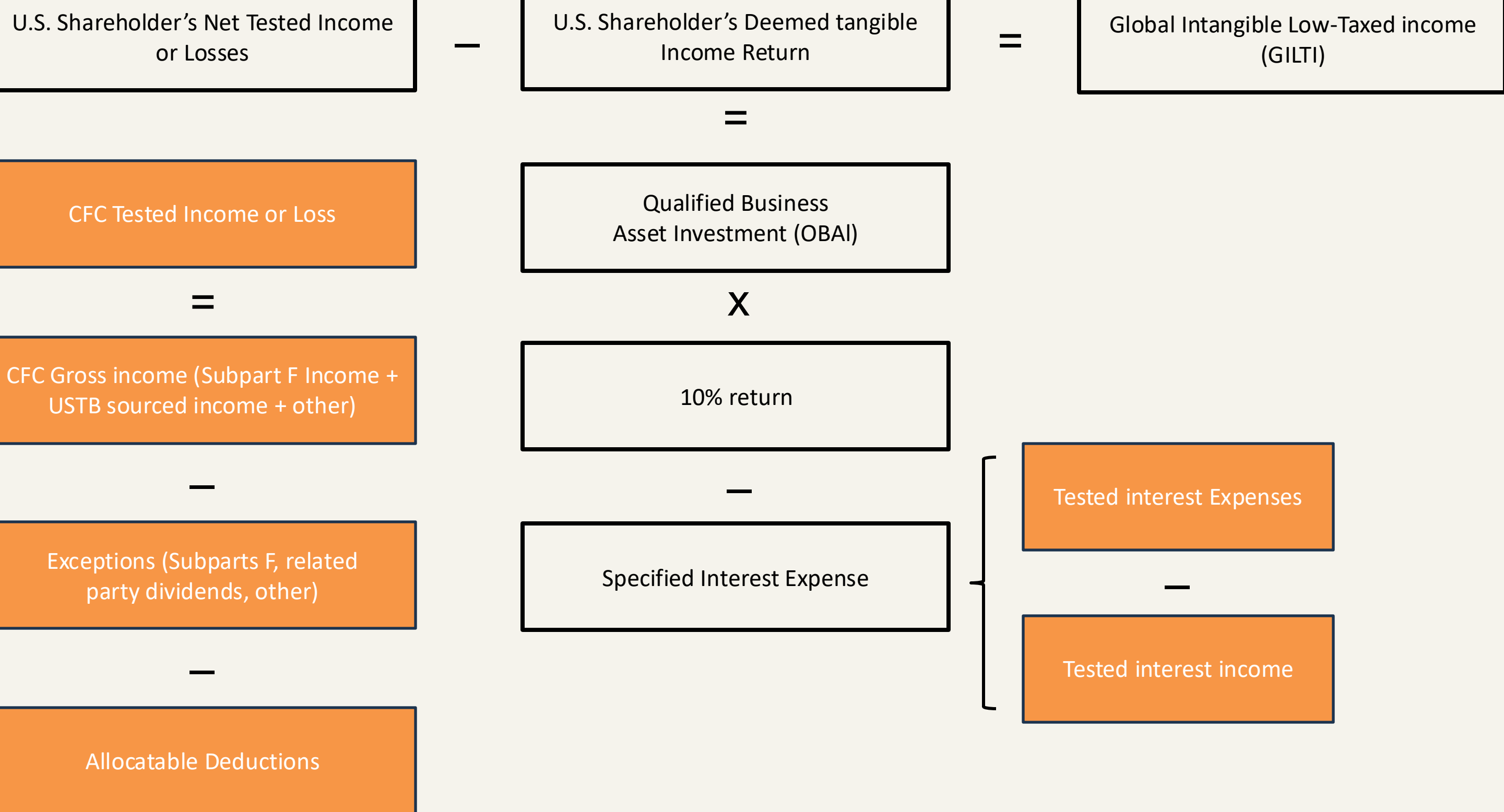
Цели налогового режима GILTI / NCTI

Обеспечить, чтобы транснациональные корпорации США платили минимальный налог на доходы, полученные от смещения интеллектуальной собственности (патентов, авторских прав, товарных знаков и т. д.) в низконалоговые юрисдикции.

Расчёт GILTI:

U.S. Shareholder’s Level

CFC Level



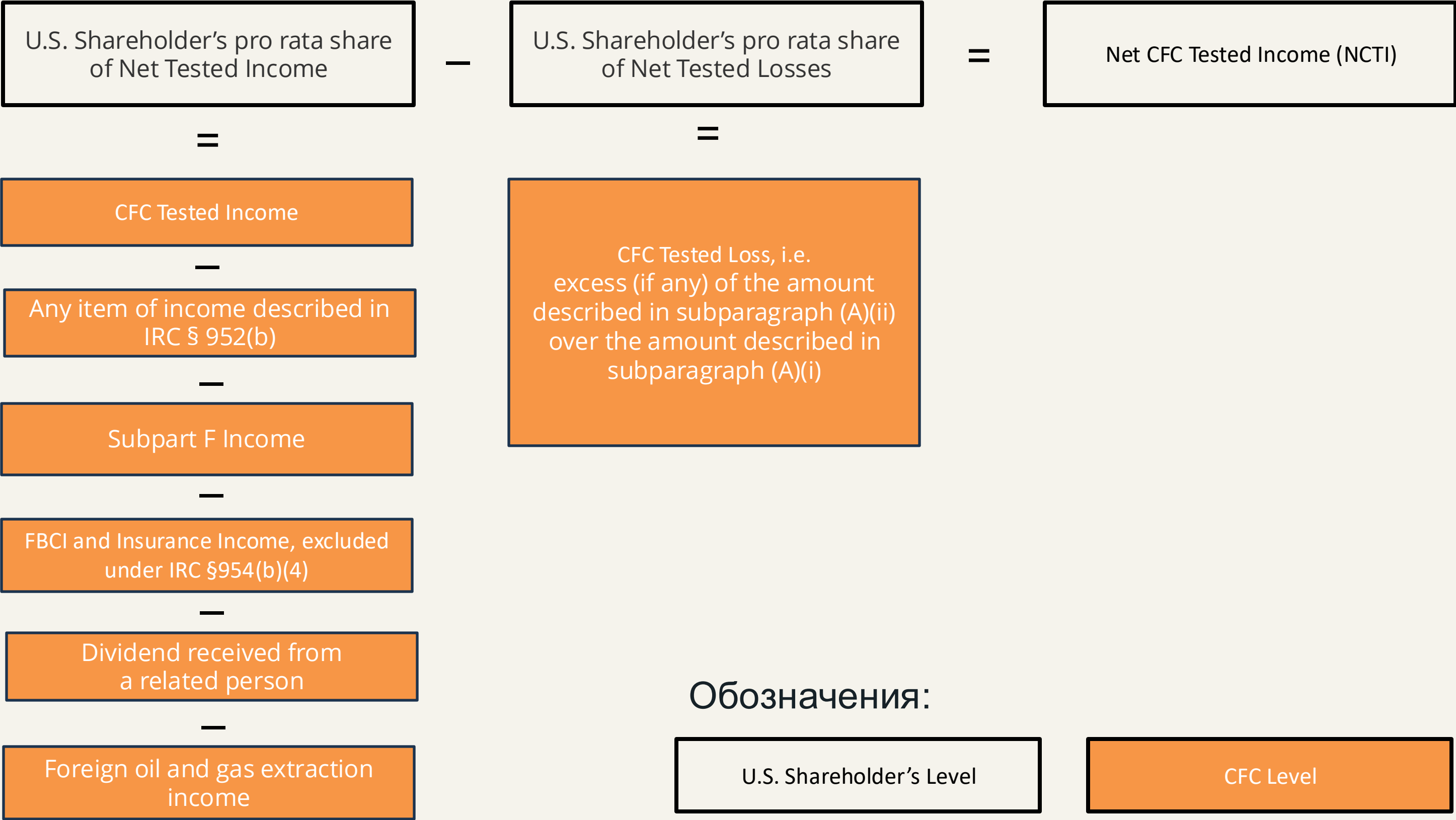
Viacheslav
Kutuzov, Esq.

IRC § 951A before OBBA

Расчёт NCTI:

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

IRC § 951A



GILTI/NCTI не является отдельным налогом

Для **акционеров-физических лиц** применяются:

- либо *обычные ставки* подоходного налога (10%, 12%, 22%, 24%, 32%, 35%, 37%);
- либо *пониженные ставки на прирост капитала* (0%, 15%, 20%) применяемые к так называемым *квалификационным дивидендам* (qualified dividends), если иностранная корпорация отвечает требованиям квалифицированной иностранной корпорации (qualified foreign corporation) согласно IRC §1(h)(11)(C)(1).

(I) such corporation is incorporated in a possession of the United States, or

(II) such corporation is eligible for benefits of a comprehensive income tax treaty with the United States which the Secretary determines is satisfactory for purposes of this paragraph and which includes an exchange of information program.

Для **акционеров-корпораций** лиц применяются ставка для корпораций 21%. Однако корпорации вправе применить специальный вычет (dividend received deduction, IRC §250) в размере 50% (после 31 декабря 2025 года – 40%). Таким образом, после применения DRD *эффективная* ставка для корпораций после 31 декабря 2025 года будет 12.6%

***Moore v. United States*, 602 U.S. 572 (2024)**

Исключение для иностранных доходов с высокой налоговой нагрузкой

High-tax exception

Условия применения исключения :

- Действует для дохода, который облагается *эффективной* ставкой налога за рубежом, превышающей **90%** от текущей ставки корпоративного налога в США.
- Текущая ставка корпоративного налога в США составляет **21%**.
- Следовательно, пороговое значение для применения исключения составляет **18,9%** ($21\% \times 90\%$).

Если доход CFC облагается иностранным налогом по ставке выше 18,9%, он не включается в налогооблагаемую базу в США.

Расчёт GILTI:

U.S. Shareholder’s Level

CFC Level

U.S. Shareholder’s Net Tested Income
or Losses

—

U.S. Shareholder’s Deemed tangible
Income Return

=

Global Intangible Low-Taxed income
(GILTI)

CFC Tested Income or Loss

=

CFC Gross income (Subpart F Income +
USTB sourced income + other)

—

Exceptions (Subparts F, related
party dividends, other)

—

Allocatable Deductions

Qualified Business
Asset Investment (OBIAI)

X

10% return

Specified Interest Expense

—

Tested interest Expenses

—

Tested interest income

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

IRC § 951A before 2025

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 5

Налоговый режим иностранных компаний, генерирующих преимущественно пассивный доход

Passive Foreign Investment Company (PFIC), IRC § 1291-1298

Зачем был введен режим PFIC (the Tax Reform Act of 1986)

Категория PFIC была создана законодателем как "подстраховка" к режиму Subpart F, чтобы охватить тех американских налогоплательщиков, которые сознательно структурировали свои инвестиции, например, через модель совместных фондов, для владения менее чем 10% акций в иностранных корпорациях, что позволяло избегать правил CFC, даже если такая процентная доля представляла собой значительный денежный капитал.

К PFIC НЕ ПРИМЕНЯЮТСЯ ТРЕБОВАНИЯ О CFC

Для квалификации иностранной компании в качестве генерирующей преимущественно пассивный доход (PFIC) не нужен статус контролируемой иностранной компании.

Отсутствие *de minimis*: для того, чтобы американские акционеры иностранной компании попали под налоговый режим PFIC, к ним не предъявляются условий о минимальном количестве акций/голосов, как в случае с CFC.

Определение Passive Foreign Investment Company (PFIC)

Иностранная корпорация признается PFIC, если она соответствует хотя бы одному из двух критериев:

- **Критерий на пассивный доход (§ 1297(a)(1)):** 75% или более валового дохода иностранной компании за налоговый год является *пассивным* доходом (проценты, дивиденды, прирост капитала от продажи акций инвестиционной компании, иные).
- **Критерий на пассивные активы (§ 1297(a)(2)):** В среднем 50% или более активов иностранной компании по справедливой рыночной стоимости *или* балансовой стоимости представляют собой активы, приносящие *пассивный* доход.

ПРАВИЛА АТТРИБУЦИИ: LOOK-THROUGH RULE

IRC §1297(c)

Для определения статуса PFIC корпорация считается владельцем пропорциональной доли активов и доходов своей дочерней компании, если ей принадлежит (прямо или косвенно) не менее 25% акций.

ИСКЛЮЧЕНИЯ ИЗ РЕЖИМА PFIC

- ① **Исключение для стартап-корпораций (§ 1298(b)(2)):** Иностранная корпорация освобождается от статуса PFIC в первый налоговый год получения валового дохода ("год запуска"), при условии, что она не имела предшественников PFIC и подтвердит, что не будет PFIC в течение двух последующих налоговых лет.
- ② **Исключение при смене направления бизнеса (§ 1298(b)(3)):** Иностранная корпорация, меняющая бизнес-направление, не будет считаться PFIC на любой налоговый год, (1) если она не была PFIC ранее, (2) ее пассивный доход связан с продажей активных видов деятельности, и (3) она гарантирует отсутствие статуса PFIC в течение двух последующих лет.
- ③ Пассивный доход (дивиденды), полученный от дочерней компании, ведущей активную деятельность

МЕХАНИКА РЕЖИМА PFIC

Режим по умолчанию IRC § 1291: (в отличие от режимов Subpart F и NCTI) налог не взимается до момента получения дохода:

- до получения "избыточных распределений" — любых распределений, превышающих 125% среднего распределения за три предыдущих года;
- до продажи акций PFIC, при этом налог рассчитывается по самой высокой ставке, которая действовала бы, если бы доход был получен в предыдущие годы, с начислением процентов за отсрочку.

Исключения из режима по умолчанию:

- 1 **Выбор QEF (Qualifying Electing Fund), IRC § 1295:** позволяет акционеру выбрать текущее налогообложение своей пропорциональной доли обычных доходов и чистого прироста капитала PFIC ежегодно, независимо от фактических распределений.
- 2 **Режим Mark-to-Market, IRC § 1296:** доступен, если акции PFIC торгуются на публичной бирже, и позволяет акционеру ежегодно признавать обычный доход или убыток, равный разнице между справедливой рыночной стоимостью акций на конец года и их скорректированной стоимостью

Наложение режимов CFC и PFIC

Согласно IRC § 1297(d), если иностранная корпорация является одновременно и PFIC, и CFC (как определено в IRC § 957(a)), то иностранная корпорация не будет считаться PFIC по отношению к акционеру в течение «квалифицированной части» периода его владения. Это означает, что режимы Subpart F и NCTI вытесняют режим PFIC.

Если доход CFC одновременно подпадает и под Subpart F, и под NCTI, то в той мере, в которой доход подпадает под действие Subpart F, он вычитается из дохода, подлежащего налогообложению NCTI. Это означает, что режим Subpart F вытесняет режим и NCTI.

Наложение режимов CFC и PFIC при конструктивном контроле

IRC §951B

- **Исключение IRC §1297(d):** акционер PFIC, являющаяся также CFC, не подлежит налогообложению по режиму PFIC, если акционер США владеет менее чем 10% акций/голосов прямо или косвенно.
- **Проблема:** После реформы OVBA многие налогоплательщики США, не достигшие порога в 10% владения, теперь считаются владельцами FCFC (Foreign Controlled Foreign Corporation) из-за правил косвенного (конструктивного) владения (constructive ownership).
- **Результат:** Такие налогоплательщики не подпадают под исключение §1297(d) и вынуждены вести отчетность по двум налоговым режимам: **PFIC** и **CFC**. Это приводит к налоговым последствиям и возможным фантомным включениям доходов по режиму Subpart F.

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 6

Зачёт (credit) и вычет (deduction) иностранных налогов в США

Foreign Tax Credit, IRC §901-909

Иностранные налоги

Иностранные налоги могут в конечном счёте уменьшить американскую налоговую нагрузку двумя способами:

- как вычет обычных расходов (то есть уменьшать налоговую базу);
- как зачёт иностранных налогов против американских налогов (tax credit, то есть уменьшать конечную сумму налога).

Требования к иностранным налогам для их зачёта в США

IRC § 904

- **Обязанность должна быть налогом:** то есть **обязательным платежом**, а не добровольным взносом, штрафом, пени или платой за конкретную услугу или выгоду.
- **Налог должен быть подоходным налогом:** налогом на доход, налогом, заменяющим подоходный налог, или налогом на сверхприбыль. Налоги с продаж, налоги на имущество или НДС, как правило, не подлежат зачету.
- **Он должен быть уплачен/начислен:** Иностранный налог должен быть уплачен или юридически причитаться к уплате налогоплательщиком США иностранному правительству.
- **Доход должен быть иностранного происхождения:** доход, с которого был уплачен иностранный налог, должен считаться полученным из иностранного источника согласно налоговому законодательству США. Это является основой ограничения по зачету иностранного налога в соответствии с **IRC § 904**.
- **Он должен быть наложен на налогоплательщика США, запрашивающего зачёт:** налог должен быть наложен на лицо (или организацию), которое претендует на зачет. Это означает, что налогоплательщик должен нести юридическую ответственность перед иностранным правительством за уплату этого налога.

Прямой зачёт иностранных налогов: общие лимиты (Foreign Tax Credit)

Для физических лиц и для корпораций: согласно IRC §904(a) зачет иностранного налога не может превышать общую налоговую обязанность в США, умноженную на дробь:

налогооблагаемый доход из источников за пределами США
общий налогооблагаемый доход из источников в США и за их пределами

Зачёт иностранных налогов акционерами- физическими лицами (Foreign Tax Credit)

Для физических лиц налоговый зачет (tax credit) иностранных налогов против налога по режиму Subpart F и по режиму NCTI (GILTI), возможен **только** в случае подачи заявления физическим лицом о выборе налогообложения по режиму корпорации согласно IRC § 962. Без такого заявления физические лица **не могут** требовать зачета налогов, уплаченных контролируемой иностранной корпорацией (КИК).

Косвенный зачёт иностранных налогов по Subpart F (Indirect Foreign Tax Credit under Subpart F)

Без процентного ограничения: в отличие от NCTI, зачет для дохода по Subpart F не подлежит процентному ограничению. Американская корпорация-акционер, как правило, может зачесть **100%** иностранных налогов, которые относятся к доходу по Subpart F.

Перенос налога (Carryforward/Carryback): любой неиспользованный зачет по налогам на доход по Subpart F может быть перенесен, как правило, на один год назад и на десять лет вперед, с учетом правил ограничения зачета.

Отдельная категория (Separate Basket): доход по Subpart F относится к разным "категориям" (например, пассивный, общий), и зачет ограничен налогом США, который приходится на доход в конкретной категории.

Косвенный зачёт иностранных налогов по NCTI/GILTI (Indirect Foreign Tax Credit under NCTI/GILTI)

Процентное ограничение: Зачет для налогов, уплаченных с NCTI, ограничен **90% от суммы налогов США** (так называемое **процентное уменьшение** на 10%). Это означает, что американская корпорация-акционер может зачесть только 90% иностранных налогов, относящихся к NCTI.

Нет переноса налога (No Carryforward/Carryback): В отличие от дохода по Правилу F, любые иностранные налоги на NCTI, которые не были полностью использованы в текущем году, не могут быть перенесены назад или вперед на другие налоговые периоды.

Общая категория (General Basket): Весь доход от NCTI, независимо от его характера, помещается в одну общую категорию для целей расчета ограничения по зачету иностранного налога.

Зачёт налогов Российской Федерации

Право на зачёт иностранных налогов следует из

- (1) Статьи 22 международного договора между РФ и США об избежании двойного налогообложения (приостановлено обоими государствами – но денонсация не предусмотрена).
- (2) Положений Кодекса Внутренних Доходов, статьи 901-909.

IRC §901(j) запрещает зачет иностранного подоходного налога, уплаченного или начисленного в странах, которые правительство США не признает, с которыми разорвало дипломатические отношения или которые обозначило как государственных спонсоров терроризма.

S.4218 - Wyden-Portman Support Ukraine Through Our Tax Code Act
Latest Action: Senate - 05/12/2022 Referred to the Committee on Finance.

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 7

Экспортный доход американской корпорации

Foreign-Derived Deduction-Eligible Income (FDDEI), IRC §250

Foreign-Derived Deduction-Eligible Income (FDDEI)

Правопреемник режима Foreign-Derived Intangible Income (FDII)

FDDEI – это налоговый вычет, который снижает налоговую базу американской корпорации. Таким образом, FDDEI выступает в качестве стимула для американских корпораций, поощряя их к развитию экспортной деятельности и укреплению позиций на мировом рынке.

Суть FDII – мотивировать американские компании удерживать интеллектуальную собственность в Соединённых Штатах, а не перемещать её в низконалоговые юрисдикции.

Расчёт налоговой льготы Foreign-Derived Deduction-Eligible Income (FDDEI)

Размер вычета, который *американская корпорация* может применить к своей налогооблагаемой базе в США, рассчитывается как **сумма двух компонентов**:

- 1) 33.34% от foreign-derived deduction eligible income (дохода, подлежащего вычету, полученного из зарубежных источников):
 - **валовый доход** американской корпорации без учёта доходов, перечисленных в IRC §250(b)(3)(A)(i) минус
 - **расходы и вычеты** (включая налоги), за исключением процентных расходов и расходов на исследования или эксперименты, надлежащим образом отнесенные к такому валовому доходу.
- 2) 40% от net CFC tested income (чистого проверенного дохода контролируемой иностранной корпорации), который включен в валовой доход.

Сделки с аффилированными лицами

Если товар/услуга продается аффилированной стороне, не являющейся лицом США, то вычет возможен только в том случае, если товар в конечном итоге будет использован не аффилированной стороной, не являющейся лицом США.

IRC §250(b)(3)(C)

Продажа товаров/услуг американским посредникам

Если товар/услуга продается другой американской компании для дальнейшей переработки, он не считается предназначенным для «зарубежного использования», даже если в конечном итоге будет экспортирован.

IRC §250(b)(2)(B)(i)

КОНФЛИКТ FDDEI И ПОЛОЖЕНИЙ ВТО

Суть претензий Европейского Союза к FDII:

- FDII позволяет снизить налоговую ставку на прибыль от экспорта товаров, связанных с интеллектуальной собственностью.
- Европа видит в этом попытку США создать несправедливое конкурентное преимущество для американских производителей.

WTO's Agreement on Subsidies and Countervailing Measures

PART II: PROHIBITED SUBSIDIES

Article 3

Prohibition

3.1 Except as provided in the Agreement on Agriculture, the following subsidies, within the meaning of Article 1, shall be prohibited:

- (a) subsidies contingent, in law or in fact⁴, whether solely or as one of several other conditions, upon export performance, including those illustrated in Annex I⁵;
- (b) subsidies contingent, whether solely or as one of several other conditions, upon the use of domestic over imported goods.

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

Часть 8

Налоговые льготы для американцев, постоянно проживающих за рубежом

Налоговые льготы для американцев, постоянно проживающих за рубежом

- 1 Исклучение доходов от трудовой деятельности за рубежом (Foreign Earned Income Exclusion)
- 2 Исклучение/вычет расходы на жилье (Housing Exclusion)

Исключение доходов от трудовой деятельности за рубежом (Foreign Earned Income Exclusion)

Налогоплательщик вправе исключить из своего валового дохода **иностраннный заработанный доход (foreign earned income)**:

- доходы от трудовой деятельности;
- доходы от предпринимательской деятельности;

Это исключение применяется только к доходу, заработанному за работы/услуги, выполненные за пределами США (зарплата, бонусы, доход от самозанятости).

Доходы, не подлежавшие исключению:

- пассивный иностранный доход (дивиденды, проценты по займам, доход на прирост капитала);
- иностранный доход, не рассматриваемый по правилам IRC §862 как доход от источников вне США (например, услуги, выполненные на территории США).

Основные условия для применения исключения доходов от трудовой деятельности за рубежом (Foreign Earned Income Exclusion)

IRC § 911

1. Налоговый дом (tax home) налогоплательщика должен находиться в одной или нескольких странах за пределами США.
2. Налогоплательщик обязан соответствовать **одному из двух тестов**:
 - **Тест на добросовестного резидента**: быть добросовестным резидентом иностранного государства или нескольких государств в течение непрерывного периода, включающего весь налоговый год. Этот тест не доступен для резидента-иностранца, если он не является гражданином или подданным страны, с которой у США есть действующий договор об избежании двойного налогообложения.
 - **Тест на физическое присутствие**: физически присутствовать в зарубежном государстве или государствах не менее 330 полных дней в течение любого периода продолжительностью 12 месяцев подряд. Указанные 330 дней могут идти не последовательно.

Налоговый дом и добросовестное резидентство

IRC §911

Налоговый дом

- определяется как постоянное или основное место ведения бизнеса (place of business), или, если такового нет, то обычное место жительства налогоплательщика;
- бремя доказывания местоположения налогового дома лежит на налогоплательщике.

Добросовестное резидентство

- является оценочной категорией;
- не будет считаться соблюденным, если налогоплательщик подавал налоговую декларацию нерезидента в стране получения дохода, или если из условий визы или иного иммиграционного документа следует, что он не является налоговым резидентом.

Правила для предпринимательской деятельности

IRC § 1.911

Если физическое лицо занимается предпринимательской деятельностью, в которой личные услуги и капитал являются факторами, приносящими доход, исключаемым доходом будет только разумная компенсация за личные услуги.

Часть дохода, представляющая собой дивиденды или иной доход на капитал, не подлежит исключению.

Общая сумма, которая может рассматриваться как заработанный доход, ни в коем случае **не должна превышать 30%** доли физического лица в чистой прибыли от такой торговли или бизнеса (**Treas. Reg. § 1.911-3(b)(2)**).

Лимиты и расчет исключения

Размер исключения не может превышать установленный годовой лимит:

- 2020: \$107,600
- 2021: \$108,700
- 2022: \$112,000
- 2023: \$120,000
- 2025: \$130,000 (будущие годы индексируются с учетом инфляции).

Для семейных пар, подающих декларацию совместно, лимит на 2025 год составляет \$260,000. если оба супруга имеют заработанный доход, они могут претендовать на два исключения.

Частичное исключение: если налогоплательщик соответствует требованиям только в части года, то максимальный лимит корректируется.

Формула расчета: (количество квалификационных дней в году / 365 или 366) x Годовой лимит.

Важные замечания

Исключение применяется не автоматически. Оно действует только в том случае, если налогоплательщик подал налоговую декларацию с указанием исключаемого дохода, используя **форму IRS 2555** или **форму 2555-EZ**.

Срок подачи. Возможно запросить исключения иностранного трудового дохода на декларации, поданной позже установленного срока, если она подана до того, как IRS обнаружит отсутствие выбора.

Расчет налога. Хотя эта налоговая льгота называется "исключением" по историческим причинам, с налогового 2006 года оно лучше описывается как **налоговый кредит (credit)**, равный сумме налога, которая была бы уплачена с соответствующего иностранного дохода.

Налог на самозанятых (self-employment tax). Для лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью вне США, исключение применяется только в отношении подоходного налога и **не распространяется** на налог на самозанятых.

Отзыв исключения. Заявление об исключении дохода может быть отозвано в любое время; однако, после отзыва исключение не может быть выбрано снова в течение пяти лет.

Что такое Housing Exclusion/Deduction?

В дополнение к исключению иностранного трудового дохода (FEIE), налогоплательщик также может заявить исключение или вычет из валового дохода свои расходы на жилье за рубежом.

- **Исключение (Exclusion):** применяется только к суммам, предоставленным работодателем (**Treas. Reg. § 1.911-4(a)(1)**).
- **Вычет (Deduction):** применяется только к расходам, оплаченным за счет дохода от самозанятости.

Условия Housing Exclusion/Deduction?

IRC §911

Налогоплательщик может заявить исключение или вычет, если его налоговый дом (tax home) находится в иностранном государстве и он соответствует **тесту на добросовестного резидента** или **тесту на физическое присутствие**.

Определение суммы расходов на жилье

Сумма расходов на иностранное жилье (Housing Cost Amount) – это общая сумма разумных расходов налогоплательщика на жилье, понесенных в течение года, за вычетом базовой суммы жилья (base housing amount) (**Treas. Reg. § 1.911-4(a)**).

Базовая сумма жилья

- рассчитывается на основе максимального размера FEIE.
- составляет 16% от максимальной суммы FEIE, умноженной на количество квалификационных дней и деленной на количество дней в году (365 или 366).

Расходы на жилье (Housing Expenses) включают фактически понесенные разумные расходы на жилье в иностранной стране для налогоплательщика, его супруга и иждивенцев. К ним относятся: арендная плата, стоимость коммунальных услуг (газ, электричество, вода), страхование жилья, налоги на недвижимость, мелкий ремонт.

Что не включается: расходы, которые считаются экстравагантными (**Treas. Reg. § 1.911-4(b)(2)**); стоимость покупки имущества, мебели или аксессуаров; расходы на ремонт, который увеличивает стоимость или значительно продлевает срок службы имущества, а также стоимость питания.

Применение и ограничения

Viacheslav
Kutuzov, Esq.

IRC § 911

Выбор: налогоплательщик должен выбрать исключение или вычет, подав **форму IRS 2555** (исключение/вычет заявляется в разделах VI, VIII и IX формы 2555).

Приоритет: исключение расходов на жилье должно быть рассчитано **до FEIE**.

Ограничение: сумма исключения и вычета **не может превышать** иностранный заработанный доход налогоплательщика за год.

Налог на самозанятость: исключение/вычет **не уменьшает** налог на самозанятость.

Иностранный налоговый кредит: выбрав исключение на жилье, налогоплательщик **не может** претендовать на зачёт иностранных налогов (foreign tax credit) в отношении налогов, уплаченных с этого иностранного дохода (**Treas. Reg. § 1.911-6**).

Вычет для самозанятых: вычет налогоплательщика не может превышать иностранный заработанный доход за вычетом FEIE и исключения на жилье. Налогоплательщик не может иметь одновременно вычет и исключение, если не являлся и сотрудником, и самозанятым в течение года.

REALLY GREAT
COMPANY

Contact Information

VIACHESLAV KUTUZOV, Esq.

www.kutuzov.org

viacheslav@kutuzov.us

55 Broadway, Floor 3,

New York, NY 10006

The United States of America



VIACHESLAV KUTUZOV, Esq.

The End

THANK YOU FOR WATCHING