

Ruslan M. Allalyev,
post-graduate;
Russian State University for the Humanities

The Taxation on Dividends in French and Belgian National Law

Key words: *taxation, dividends, Belgium, France, legislation.*

Annotation: *This article discusses the national legal tax regulation in France and Belgium. The author analyzes the rules of law and special regimes in each country, pays attention to the practical aspects of the avoidance of double taxation and evaluates experience of legislative restatement.*

В современном мире, основу системы налогов любого государства составляет один из двух принципов налогообложения: резидентства или территориальности. Однако с началом процесса глобализации в XX веке, национальные законодатели стараются практиковать "симбиоз" этих двух принципов, что выражается в появлении определенных исключений из основополагающих норм. Франция, преимущественно использующая принцип территориальности, и Бельгия, с принципом резидентства в фундаменте налоговой системы, являются яркими примерами данной тенденции. Безусловно, огромное влияние на формирования налоговой политики этих стран оказывает европейское право и международные межправительственные соглашения об устранении двойного налогообложения. Вместе с тем, следует отметить, что подобные договоры подписаны не со всеми странами, а действие европейского права ограничено территорией и процесс инкорпорации норм в национальное законодательство странами-членами ЕС был воспринят по разному. Очевидно, что разные подходы к имплементации норм в национальное законодательство, ведут к разным способам их применения.

Дивиденды французской компании, полученные от дочернего предприятия, как правило, входят в налоговую базу для исчисления налога на прибыль материнской организации, и принцип территориальности, в данном случае, не является препятствием (1, р. 432). Правовой режим идентичен как для иностранных дивидендов, так и для внутренних. Вследствие этого, создается двойное налогообложение дивидендов, налог с которых уже мог быть уплачен в стране местонахождения дочернего предприятия, и включение их в налогооблагаемую прибыль во Франции увеличивает налоговую нагрузку хозяйствующего субъекта вдвое.

Для устранения этого недостатка, французским законодателем был введен особый режим для материнских и дочерних предприятий (*le régime des sociétés mères et filiales*), так называемое правило "освобождения от участия" (6). Переход на него не является обязательным и остается на усмотрение материнской компании. Примечательно то, что для этого не требуется заполнения отдельной декларации, но организация, претендующая на переход, должна отвечать некоторым условиям, предусмотренным налоговым кодексом Франции. Согласно статье 216 Налогового

кодекса Франции, в целях удовлетворения своих интересов, компании должны отвечать следующим требованиям:

- материнская компания должна облагаться налогом на прибыль по стандартной ставке;

- акции дочерней компании должны быть зарегистрированы в должной форме, либо вложены в одно из финансовых учреждений, указанных налоговыми органами;

- акции должны составлять, по меньшей мере, 5% от акционерного капитала компании-эмитента и процент не должен быть ниже данного порога на дату выплаты дивидендов. Если на дату выплаты, участие в капитале компании-эмитента опускается ниже 5%, в связи с приобретением вновь выпускаемых акций предприятия в порядке, предусмотренном в статье L 225-183 Торгового кодекса, правило "освобождения от участия" сохраняется за материнской компанией, если этот процент достигнут в результате первого увеличения акционерного капитала в течение трёх лет.

- компания должна быть держателем акций непрерывно на протяжении двух лет. В случае нарушения этого условия, материнская компания обязана уплатить в бюджет государства сумму равную сумме налога, от которого она была освобождена, с начислением процентов за более позднее время.

Исполнение этих условий дает возможность материнской компании освободить от налогообложения 95% прибыли, полученной от французских и дочерних компаний. Соответственно, эта часть дивидендов не учитывается при определении базы налога на прибыль материнской компании (3).

Такой режим налогообложения по своему характеру очень близок двум другим режимам, имеющих сравнительно больше ограничений: режим консолидированной прибыли и режим мирового дохода. Введенные статьей 22 закона № 65-566 от 12 июля 1965 и закрепленные в статье 209 Налогового Кодекса, оба режима имели лишь одну разницу, заключенную в действии в пространстве (*Law № 65-566 of 12 July 1965, art. 21, DF 1965, № 30, comm. 815*). Организации на режиме консолидированной прибыли могли консолидировать свою налогооблагаемую прибыль с филиалами на территории Франции и заморских департаментов, а также дочерних предприятий во Франции и за её пределами (5). В противоположность этому, компании с режимом мирового дохода могли вести консолидированный налоговый учет только с филиалами на территории метрополии и заморских департаментов (5, art. 134). Нужно заметить, что эти два режима также являлись исключением из принципа территориальности и были упразднены законом о финансах на 2011 год (5).

Аналогично французской практике, бельгийская компания, владеющая акциями другой бельгийской или иностранной компании, может снизить налоговую базу на 95% от суммы дивидендов. В Бельгии эта система известна как RTD (*Le régime des revenus définitivement taxés*) и применяется при определенных условиях, касающихся особенностей участия в дочернем предприятии. Таким образом, налогообложению подлежит 5 % полученных дивидендов. Нужно отметить, что данный режим был не полностью инкорпорирован в национальное законодательство, и признан противоречащим директиве ЕС о материнских и дочерних компаниях, в рамках дела "Бельгия против компании Кобельфрет" почти через 20 лет после её принятия.

Чтобы получить максимальную выгоду от режима RTD, холдинговая компания должна владеть не менее чем 10% акционерного капитала дочерней компании.

Особенностью является то, что даже если этот порог не достигнут, право на RTD у организации может сохраниться, если на момент выплаты дивидендов доля в акционерном капитале дочерней компании составляет не менее €2,500,000 (2).

Закон от 24 декабря 2002 года повысил порог с 5% до 10%, а также добавил ряд условий для перехода на RTD, среди которых, необходимость форме участия иметь природу финансовых активов, что исключает в данном случае реальные инвестиции. Выделяется три категории участия, которые могут быть расценены в качестве финансовых активов:

- Инвестиции во взаимозависимые организации.

- Инвестиции, направленные на установление прочного экономического соединения с эмитентом.

- акции или доли, рассматриваемые как финансовые активы, не отвечающие критериям, определенным выше.

Также закон добавил норму, касающуюся продолжительности владения ценными бумагами, а именно, акции должны принадлежать компании-держателю непрерывно не менее одного года.

Организация-плательщик дивидендов должна подвергаться аналогичному(схожему) налогообложению, в части налога на прибыль организации установленного в Бельгии. Это условие ставит целью избежать сильной концентрации дочерних предприятий в странах с мягким налоговым климатом.

Несомненно, существуют и ограничения и в соответствии со статьей 203 Налогового кодекса Бельгии, установлен запрет на возможность применения RTD некоторыми организациями:

- дочерние компаний, которые не подпадают под уплату налога на прибыль или аналогичный иностранный налог. Также это условие распространяется на компании, уплачивающие налог, который в отношении бельгийского налога значительно выгоднее. Так, под налоговым режимом, который значительно выгоднее бельгийского, понимается налог на прибыль или его аналог ставка которого меньше 15 процентов (7).

- финансовые, инвестиционные компании и фонды, прибыль которых подлежит налогообложению в государстве, налоговым резидентом которого они являются, аналогичным бельгийскому налогу на прибыль.

- организации, получающие иные доходы, кроме дивидендов, источник которых находится за пределами страны их налогового резидентства.

- организации, получающие прибыль через одну или несколько промежуточных иностранных компаний, налогообложение которых в целом более выгодно, чем в Бельгии.

- промежуточные дочерние организации, не являющиеся инвестиционными компаниями, главная функция которых состоит в перераспределении дивидендов, где вычет из налоговой базы по налогу на прибыль невозможен в размере менее 90%.

Таким образом, организации, которым было отказано в RDT, должны добавить всю сумму дивидендов к сумме налогооблагаемой прибыли.

Изучая статью 202 Налогового кодекса Бельгии можно сделать вывод, что бельгийский законодатель является более жестким, по сравнению с его французским коллегой, в части налогообложения дивидендов. Действительно, статья 145 Налогового Кодекса Франции исключает из правила "освобождения от участия" только некоторые

организаций, в частности, инвестиционные и девелоперские, и не предусматривает для них никакого специального режима налогообложения, за исключением статьи 209В. При таком значительном послаблении, возникает очевидный риск уклонения от уплаты налогов.

К примеру, у холдинга X есть 2 дочерние компании: А и В. Если А это инвестиционная компания, то правило "освобождения от участия" на неё не может распространяться. Чтобы преодолеть это препятствие, необходимо появление промежуточной организации В, которая будет тем самым доводить дивиденды до X. Вследствие того, что В не является инвестиционной компанией, и холдинг X имеет возможность получать 95 % дивидендов, необлагаемых налогом на прибыль. Французский законодатель ставит ограничение только на определенном виде деятельности дочерней организации, оставляя налогоплательщику широкие возможности для уклонения от уплаты налога на прибыль. В противоположность этому, статья 203 Налогового кодекса Бельгии прямо запрещает подобную схему, так как из режима RDT исключаются промежуточные организации, перераспределяющие дивиденды.

Ещё одним значительным преимуществом бельгийского правового регулирования, в соответствии со статьей 192 Налогового кодекса Бельгии, является применение режима RTD к приросту капитала в результате продажи акций, что полностью освобождает от налогообложения полученную прибыль.

Несмотря на то, что два режима во Франции и Бельгии по своей сути очень схожи и формировались под влиянием европейского права, существует большая разница в методах и формах регулирования, закрепленных в национальном законодательстве, в силу противоположных принципов положенных в основу. Безусловно, проблема двойного налогообложения могла бы быть решена на уровне национального законодательства государств, посредством всеобщего перехода на принцип территориальности налогообложения, так как налоговое резидентство компании определить часто бывает невозможно.

Вследствие процесса глобализации, странам-участникам ЕС необходимо обращать значительное внимание на трудности и положительный опыт имплементации идентичной международной нормы, имеющих место в соседних государствах для эффективного совершенствования законодательства в рамках устранения двойного налогообложения прибыли организаций.

References:

1. Castagnede B. Summary of International Taxation. Paris: PUF, 2-nd edition; 2002. [\[Google Scholar\]](#)
2. Coppens PF. The company face in the Belgian tax law. Brussels: Larcier; 2004. [\[Google Scholar\]](#)
3. Lefebvre F. Practical guide. Paris: Fiscal; 2011. [\[Google Scholar\]](#)
4. Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States, Official Journal L 225, 20/08/1990 - p. 0006 – 0009.
5. *The French General Tax Code*. [Internet] Available from: <http://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577>

6. *The French Commercial Code.* [Internet] Available from:
<http://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000005634379>
7. *The Income Tax Code 92: fiscal year 2014.* [Internet] Available from:
<http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/browseCategory.do;jsessionid=xFvnTQgMX56pz1H2NnJhGvbTmbq6v0hvgQv7nhQMxvvrD7vVqc7M!737593035?method=browse¶ms.selectedCategoryId=13518>