

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 06¹**

01 июля 2015 – 01 августа 2015 года

1. Новости международного налогообложения. 5

Россия: с 01.07.2015 года в отношении России в силу вступила Совместная конвенция ОЭСР и Совета Европы о взаимной административной помощи по налоговым делам.5

ОЭСР: опубликован пакет документов, направленных на разъяснение порядка применения глобального Страндарта обмена налоговой информацией.5

ОЭСР: Китай, Германия, Сан Марино: ратификация многостороннего соглашения о взаимной административной помощи по налоговым делам.5

США, Швейцария: Швейцарские банки лишаются конфиденциальности.6

США: Служба внутренних доходов США (Internal Revenue Service) опубликовала три практических руководства, описывающие распространенные схемы использования КИК в бизнесе.6

Панама: ОЭСР намерена наложить санкции в связи с несоответствием законодательной базы стандартам налоговой прозрачности.6

2. Письма Минфина России и ФНС России. 7

Контролируемые иностранные компании.7

Сам по себе факт нахождения физического лица в России менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев не приводит к автоматической утрате статуса налогового резидента РФ.7

Положений, обязывающих налогоплательщиков уведомлять налоговые органы о факте утраты статуса налогового резидента России, НК РФ не содержит.7

Сумма налога, исчисленного в отношении прибыли КИК может быть уменьшена на сумму иностранного налога, упоминаемого в соглашении РФ с соответствующей юрисдикцией. ..7

Прибыль КИК может быть исчислена исходя из ее финансовой отчетности, подтвержденной добровольным аудитом.7

Перечень документов, которые прилагаются контролирующим лицом при представлении декларации по налогу, при определении налоговой базы по которому учитывается прибыль КИК, является открытым. 8

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 июля 2015 г. по 01 августа 2015 г.

Доля участия лица в организации с использованием иностранной структуры без образования юридического лица определяется в порядке, аналогичном порядку определения доли косвенного участия лица в организации, осуществляемого с использованием другой организации. 8

При невозможности определения долей голосующих акций или долей в уставном (складочном) капитале (фонде) для целей заполнения уведомления об участии в иностранной организации, непосредственно принадлежащую долю участия одной организации в другой организации возможно определить исходя из доли имущества, вносимого каждым участником (учредителем), в совокупном вкладе (имуществе) другой организации, а в случае невозможности определения такой доли - пропорционально количеству участников (учредителей) этой организации. 8

Доля участия физического лица – налогового резидента РФ в фонде, учрежденном в Нидерландах, не являющимся юридическим лицом, контролируемым голландским советом директоров и не имеющим участников, может определяться, пропорционально доле имущества, вносимого учредителями. 8

При отсутствии в учредительных документах иностранной организации наименования, указанного латинскими буквами, или наименования, указанного буквами алфавита на основе кириллицы, совпадающего с русским алфавитом, допускается использование любых применяемых международных или национальных стандартов транскрипции (транслитерации) наименования иностранной организации на национальном языке латинским и (или) русским алфавитом. 9

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов. 9

При выплате банком процентов по фидуциарному депозиту иностранному банку, не имеющему на них фактического права, российская организация - источник выплаты (банк), которой известно, что фактическое право на такие доходы имеет физическое лицо - налоговый резидент РФ, не производит удержание налога и информирует налоговый орган. 9

До вступления в силу порядка информирования налогового органа об осуществлении выплаты дохода российской организацией иностранной организации, не являющейся фактическим получателем такого дохода, при условии, что таким фактическим получателем является российский резидент, налоговые агенты вправе использовать временную форму или любую иную, в т. ч. самостоятельно разработанную. 9

Обязанности для иностранной организации по направлению подтверждения ее фактического права на доход при отсутствии соответствующего запроса от налогового агента НК РФ не предусмотрено. 9

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика. 10

Подтверждение статуса налогового резидента РФ для обособленных подразделений организаций, в том числе для филиалов иностранных компаний, не осуществляется. 10

В настоящее время между компетентными органами РФ (МИД и Минюст России) и Казахстана осуществляется процедура взаимного согласования о принятии на территории обоих государств справок, подтверждающих резидентство, без представления апостиля. 10

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности. 10

Доходы, полученные сотрудниками российской организации за выполнение обязанностей по разведке и эксплуатации природных ресурсов на борту российской самоходной плавучей буровой установки в зоне континентального шельфа Вьетнама могут облагаться налогом как в России, так и во Вьетнаме. 10

Иные вопросы международного налогообложения. 11

Из соглашения между РФ и Нидерландами следует, что наличие у налогоплательщика сертификата резидентства одного государства не исключает возможности его признания налоговым резидентом другого государства за соответствующий налоговый период. 11

Положений, обязывающих российского налогоплательщика согласовывать с ФНС России ответ на запрос иностранного налогового органа в отношении своих личных доходов, законодательство РФ о налогах и сборах не содержит. 11

Доход налогового резидента Казахстана от продажи квартиры в России облагается налогом в РФ по ставке 30%, который затем можно зачесть в Казахстане. 11

Доход нерезидента РФ от продажи квартиры, находящейся на территории РФ, подлежит налогообложению НДФЛ по ставке 30% без предоставления права уменьшить сумму доходов на сумму фактически произведенных расходов, связанных с приобретением данной квартиры. 12

Для целей освобождения от налогообложения у источника выплаты процентных доходов, выплачиваемых российскими организациями по долговым обязательствам перед иностранными организациями, возникшими в связи с размещением иностранными организациями обращающихся облигаций, такие иностранные организации должны иметь фактическое право на получение указанного дохода. 12

К прибыли иностранной организации, полученной по фьючерсным контрактам на индекс валют, применяется общий порядок налогообложения, установленный в отношении финансовых инструментов срочных сделок. 13

Лист 04 декларации по налогу на прибыль не предусматривает специальной строки для отражения в ней суммы уменьшения ранее начисленного налога. 13

3. Судебная практика.....14

Порядок применения правил контролируемой задолженности..... 14

Протокол о внесении изменений в Соглашение со Швейцарией указывает на возможность применения норм национального законодательства о контролируемой задолженности. ..14

Наличие международного договора РФ, предусматривающего льготный порядок учета процентов по контролируемой задолженности, не препятствует применению правил НК РФ о недостаточной капитализации. 14

Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ. 15

Кассационная инстанция согласилась с нижестоящими судами, что Конвенция между РФ и Великобританией об избежании двойного налогообложения не применяется в отношении организаций, созданных в организационно-правовой форме партнёрства, а также с доводом о несоответствии нормам НК РФ расходов, связанных с деятельностью Московского представительства иностранной организации. 15

Арбитражный суд округа согласился с позицией судов, что если расходы, переданные головным офисом компании, заявляются представительством как собственные, такие расходы должны подтверждаться документами, соответствующими требованиям российского законодательства. 15

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика..... 16

Начальники налоговых управлений являются органами, уполномоченными выдавать сертификаты резидентства компаний в Республике Корея. 16

Подтверждение резидентства компании в Великобритании может быть выдано Королевской налогово-таможенной службой. 16

Общество привлечено к ответственности в связи с неисполнением обязанностей налогового агента в отношении дохода, выплаченного контрагентом, зарегистрированным на территории США и Кипра, в связи с ненадлежащим оформлением

документов, подтверждающих их резидентство. С налогового агента также взысканы суммы налога и пени. 16

Иные вопросы международного налогообложения. 17

Налоговый орган вправе использовать в качестве доказательства сведения с интернет-портала Реестра торговли и обществ канцелярии торгового суда Франции о финансовой отчетности французской организации..... 17

Признание российским отделением немецкой компании расходов головного офиса правомерно, так как деятельность компании связана с несением головным офисом затрат для нужд обособленного подразделения, а примененный компанией порядок включения таких затрат в расходы соответствует установленной в компании Методике учета расходов и действовавшим требованиям МНС России. 17

1. Новости международного налогообложения.

Россия: с 01.07.2015 года в отношении России в силу вступила Совместная конвенция ОЭСР и Совета Европы о взаимной административной помощи по налоговым делам.

С 1 июля в силу вступила [Совместная конвенция Совета Европы и ОЭСР о взаимной административной помощи по налоговым делам](#) (далее – Конвенция). В рамках этой Конвенции страны обязуются оказывать друг другу административную помощь в обмене налоговой информацией, проведении одновременных налоговых проверок, взыскании налоговой задолженности за рубежом и принятии обеспечительных мер. Предусмотренные в рамках Конвенции механизмы обмена информацией между налоговыми администраторами стран-участниц Конвенции будут доступны российским налоговым органам с 01.01.2016 года.

ОЭСР: опубликован пакет документов, направленных на разъяснение порядка применения глобального Стандарта обмена налоговой информацией.

В целях разъяснения порядка применения правил обмена налоговой информацией ОЭСР были опубликованы следующие документы:

- [Руководство по применению Общего стандарта отчетности и автоматизированного обмена информацией \(Common Reporting Standard Handbook – CRS Handbook\)](#): первое издание направлено на разъяснение для компетентных органов государств порядка применения Стандарта обмена информацией, разработанного в рамках ОЭСР. В Руководстве описаны необходимые шаги для реализации Стандарта автоматического обмена информацией, содержатся ответы на часто задаваемые вопросы (FAQ). Руководство разработано как «живой» документ, который будет дополняться и обновляться на регулярной основе.

- [Программа добровольного раскрытия информации об офшорах \(Offshore Voluntary Disclosure Programmes\)](#): второе обновленное издание выпущено с учетом мнения частных клиентов и налоговых консультантов. Его целью является предоставление недобросовестным налогоплательщикам возможности добровольно раскрыть информацию об использовании офшорных схем до глобального применения автоматического обмена информацией, а также стимулирование государств в поощрении добровольного отказа налогоплательщиков от применения «серых» схем.

- [Модельный Протокол к Соглашению об обмене информацией \(Model Protocol to the Tax Information Exchange Agreements\)](#): На основе Протокола государствам предоставляется возможность расширить круг мер по обмену финансовой информацией с другими юрисдикциями, в том числе путем введения автоматического или спонтанного обмена информацией.

ОЭСР: Китай, Германия, Сан Марино: ратификация многостороннего соглашения о взаимной административной помощи по налоговым делам.

[Конвенция и Протокол ратифицированы в трех юрисдикциях](#): Китай, Германия, Сан Марино (входит в Перечень офшорных юрисдикций Минфина России). Стандарты налоговой прозрачности, разработанные в рамках Конвенции, будут применяться в этих

юрисдикциях с 1 января 2016 года. На сегодняшний день подписантами Конвенции являются 87 юрисдикций.

США, Швейцария: Швейцарские банки лишаются конфиденциальности.

США проведено [расследование в отношении крупнейших швейцарских банков](#) (Credit Suisse, UBS, Privatbank, Mercantil Bank, Julius Baer), в результате которого выяснилось, что крупные швейцарские банки не соблюдают международные стандарты в отношении банковской деятельности, а именно в части раскрытия информации о держателях счетов. В обмен на отказ от судебного разбирательства по подозрению в налоговых правонарушениях, ряд банков уже пошел на компромисс, обязуясь выплатить в пользу США компенсацию за обслуживание счетов американских граждан, уклоняющихся от налогов.

Швейцарии удалось найти компромисс в аналогичном противостоянии с властями ФРГ. Банки выплатили правительству Германии 2 млрд. швейцарских франков (\$2,8 млрд.) в качестве компенсации сокрытых немцами доходов. Средства будут возмещаться из налогов, выплачиваемых немецкими держателями счетов, при этом информация о клиентах, выплачивающих налог, раскрытию подлежать не будет.

США: Служба внутренних доходов США (Internal Revenue Service) опубликовала три практических руководства, описывающие распространенные схемы использования КИК в бизнесе.

Налоговое ведомство США выпустило три практических Руководства, содержащих описание наиболее часто используемых бизнесом схем уклонения минимизации налогообложения через КИК:

- Приобретение КИК товара у взаимозависимой компании с последующей продажей в другой низконалоговой юрисдикции взаимозависимой с КИК ([CFC Purchased From Related Party with Same Country Sales](#));
- Использование КИК при покупке товара у независимого производителя, зарегистрированного в одной юрисдикции с КИК ([CFC Sale to Related Party With the Same Country Unrelated Party Manufacturing](#));
- Получение дивидендов или процентов от КИК ([Receipt of Dividends or Interest from a Related CFC](#)).

Панама: ОЭСР намерена наложить санкции в связи с несоответствием законодательной базы стандартам налоговой прозрачности.

Правительство Панамы объявило, что в отношении государства в октябре 2015 года могут быть применены [санкции со стороны ОЭСР](#) в связи с несоответствием существующей законодательной базы стандартам налоговой прозрачности, разработанным в рамках Глобального форума по обмену налоговой информацией и налоговой прозрачности. В частности, нарушения касаются урегулирования на законодательном уровне возможности автоматического обмена информацией с налоговыми органами других юрисдикций, соответствующий проект был разработан, однако его рассмотрение было отложено властями Панамы.

2. Письма Минфина России и ФНС России.

Контролируемые иностранные компании.

Письмо ФНС России от 12.02.15 № СА-3-14/460

Сам по себе факт нахождения физического лица в России менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев не приводит к автоматической утрате статуса налогового резидента РФ.

Из положений международных договоров РФ об избежании двойного налогообложения следует, что физическое лицо может рассматриваться в качестве налогового резидента России, если оно располагает в ней постоянным жилищем либо имеет в России центр жизненных интересов.

При этом наличие постоянного жилища подтверждается фактом нахождения жилого объекта в собственности, либо действующей постоянной регистрацией по месту жительства в таком объекте. Центр жизненных интересов определяется по месту нахождения семьи, основного бизнеса или работы.

Положений, обязывающих налогоплательщиков уведомлять налоговые органы о факте утраты статуса налогового резидента России, НК РФ не содержит.

Письмо Минфина России от 17.06.15 № 03-01-10/35077

Сумма налога, исчисленного в отношении прибыли КИК может быть уменьшена на сумму иностранного налога, упоминаемого в соглашении РФ с соответствующей юрисдикцией.

В соответствии с п. 11 ст. 309.1 НК РФ сумма налога, исчисленного в отношении прибыли КИК за соответствующий период, уменьшается, в частности, на величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств.

При наличии соглашения об избежании двойного налогообложения под налогами, на величину которых уменьшается сумма налога, исчисленного в отношении прибыли КИК, можно понимать налоги на прибыль (доход) предприятий и организаций, указанные в соглашении с юрисдикцией, резидентом которой является эта КИК.

Прибыль КИК может быть исчислена исходя из ее финансовой отчетности, подтвержденной добровольным аудитом.

В соответствии с п. 1 ст. 309.1 НК РФ прибылью (убытком) КИК признается величина прибыли (убытка) этой компании до налогообложения по данным ее финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом такой компании за финансовый год, если в соответствии с ее личным законом эта финансовая отчетность подлежит обязательному аудиту, при условии, что постоянным местонахождением КИК является иностранное государство, с которым имеется международный договор РФ по вопросам налогообложения.

Минфин России отметил, что такой порядок исчисления прибыли КИК применим и в случае, если аудит осуществляется иностранной организацией добровольно, аналогично п.

5 ст. 25.15 НК РФ (в редакции Федерального закона от 08.06.2015 № 150-ФЗ), в соответствии с которым контролирующее лицо представляет налоговую декларацию по налогу, при определении налоговой базы по которому учитывается прибыль КИК, с приложением аудиторского заключения по финансовой отчетности КИК, если в соответствии с личным законом или учредительными (корпоративными) документами КИК установлено обязательное проведение аудита такой финансовой отчетности или аудит осуществляется иностранной организацией добровольно.

Перечень документов, которые прилагаются контролирующим лицом при представлении декларации по налогу, при определении налоговой базы по которому учитывается прибыль КИК, является открытым.

Письма Минфина России от 29.06.15 № 03-01-10/37398; от 30.06.15 № 03-01-10/37557

Доля участия лица в организации с использованием иностранной структуры без образования юридического лица определяется в порядке, аналогичном порядку определения доли косвенного участия лица в организации, осуществляемого с использованием другой организации.

Письмо Минфина России от 01.07.15 № 03-01-11/38085

При невозможности определения долей голосующих акций или долей в уставном (складочном) капитале (фонде) для целей заполнения уведомления об участии в иностранной организации, непосредственно принадлежащую долю участия одной организации в другой организации возможно определить исходя из доли имущества, вносимого каждым участником (учредителем), в совокупном вкладе (имуществе) другой организации, а в случае невозможности определения такой доли - пропорционально количеству участников (учредителей) этой организации.

Под участием одной организации в другой организации следует понимать учреждение (основание) организации, осуществление в отношении этой организации контроля (в том числе при распределении прибыли (дохода)). Минфин России обратил внимание, что распределение прибыли (дохода) между участниками организации, как правило, осуществляется пропорционально доле каждого участника в имуществе этой организации.

Перечисленные основания могут свидетельствовать об участии одной организации в другой организации как сами по себе, так и в совокупности.

Письмо ФНС России от 13.07.15 № ЕД-3-13/2701

Доля участия физического лица – налогового резидента РФ в фонде, учрежденном в Нидерландах, не являющимся юридическим лицом, контролируемым голландским советом директоров и не имеющим участников, может определяться, пропорционально доле имущества, вносимого учредителями.

На вопрос об определении доли участия в фонде, учрежденном по законодательству Нидерландов, руководство и контроль над которым полностью осуществляет совет директоров, при условии что учредитель фонда не имеет фактического права на доходы,

получаемые фондом, в случае их распределения, Минфин сослался на изложенное выше письмо от 01.07.15 № 03-01-11/38085.

При отсутствии в учредительных документах иностранной организации наименования, указанного латинскими буквами, или наименования, указанного буквами алфавита на основе кириллицы, совпадающего с русским алфавитом, допускается использование любых применяемых международных или национальных стандартов транскрипции (транслитерации) наименования иностранной организации на национальном языке латинским и (или) русским алфавитом.

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов.

Письмо Минфина России от 24.06.15 № 03-04-06/36569

При выплате банком процентов по фидуциарному депозиту иностранному банку, не имеющему на них фактического права, российская организация - источник выплаты (банк), которой известно, что фактическое право на такие доходы имеет физическое лицо - налоговый резидент РФ, не производит удержание налога и информирует налоговый орган.

Минфин России отметил, что доход по фидуциарным контрактам (предусматривающим размещение банками денежных средств клиентов от своего имени на фидуциарные депозиты в банке) хотя и не может рассматриваться как доход в виде процентов, получаемых по вкладам в банках, поскольку договор вклада физическое лицо ни с иностранным банком, ни с банком не заключает, но может быть квалифицирован как процентный доход. В силу этого, к таким процентам могут применяться нормы о неудержании налога у источника выплаты с лица, не имеющего права на доходы.

Письмо Минфина России от 10.07.15 № 03-08-05/39803

До вступления в силу порядка информирования налогового органа об осуществлении выплаты дохода российской организацией иностранной организации, не являющейся фактическим получателем такого дохода, при условии, что таким фактическим получателем является российский резидент, налоговые агенты вправе использовать временную форму или любую иную, в т. ч. самостоятельно разработанную.

Письмо ФНС России от 20.04.2015 № ГД-4-3/6713@ содержит временную рекомендуемую форму сообщения о выплате доходов в адрес иностранного лица, не имеющего фактического права на их получение, и рекомендации по ее заполнению.

Письмо Минфина России от 09.07.15 № 03-08-13/39638

Обязанности для иностранной организации по направлению подтверждения ее фактического права на доход при отсутствии соответствующего запроса от налогового агента НК РФ не предусмотрено.

Налоговый агент, выплачивающий доход, для применения положений международных договоров РФ вправе запросить у иностранной организации подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика.

Письмо ФНС России от 19.05.15 № ОА-4-17/8319

Подтверждение статуса налогового резидента РФ для обособленных подразделений организаций, в том числе для филиалов иностранных компаний, не осуществляется.

Выдача справок, подтверждающих статус налогоплательщика в качестве налогового резидента РФ, осуществляется ФНС России для целей применения международных договоров РФ об избежании двойного налогообложения.

Поскольку филиалы или иные обособленные подразделения организаций к лицам не относятся, Конвенция между РФ и Великобританией на них не распространяется.²

Письмо Минфина России от 06.07.15 № 03-08-05/38771

В настоящее время между компетентными органами РФ (МИД и Минюст России) и Казахстана осуществляется процедура взаимного согласования о принятии на территории обоих государств справок, подтверждающих резидентство, без проставления апостиля.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности.

Письмо ФНС России от 15.05.15 № ОА-3-17/1956

Доходы, полученные сотрудниками российской организации за выполнение обязанностей по разведке и эксплуатации природных ресурсов на борту российской самоходной плавучей буровой установки в зоне континентального шельфа Вьетнама могут облагаться налогом как в России, так и во Вьетнаме.

Согласно пп. 6 п. 3 ст. 208 НК РФ, вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ относится к доходам от источников за пределами РФ и, по общему правилу, подлежит обложению в РФ.

При этом, п. 1 и 2 ст. 15 Соглашения между РФ и Вьетнамом предусматривает возможность обложения доходов налогового резидента России от работы по найму во Вьетнаме налогом во Вьетнаме, если расходы по выплате вознаграждения несет постоянное представительство, которое российский наниматель имеет во Вьетнаме.

Поскольку деятельность по разведке и эксплуатации природных ресурсов, осуществляемая на буровой установке в зоне континентального шельфа Вьетнама, приводит к образованию постоянного представительства российской организации во Вьетнаме, то вознаграждение физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ, за работу на данной установке

² Данные положения Конвенции дословно воспроизводят соответствующие нормы Модельной конвенции ОЭСР, что позволяет распространить позицию ФНС России на соглашения РФ с другими государствами.

может облагаться налогом как в России, так и во Вьетнаме. В этом случае устранение двойного налогообложения осуществляется путем вычета в соответствии с положениями п. 1 ст. 232 НК РФ и ст. 23 Соглашения.

Иные вопросы международного налогообложения.

Письмо ФНС России от 15.05.15 № ОА-3-17/1957

Из соглашения между РФ и Нидерландами следует, что наличие у налогоплательщика сертификата резидентства одного государства не исключает возможности его признания налоговым резидентом другого государства за соответствующий налоговый период.

Положений, обязывающих российского налогоплательщика согласовывать с ФНС России ответ на запрос иностранного налогового органа в отношении своих личных доходов, законодательство РФ о налогах и сборах не содержит.

В соответствии с п. 1 ст. 26 соглашения между РФ и Нидерландами, если физическое лицо считает, что действия одного из государств приводят к его налогообложению не в соответствии с положениями Соглашения, оно может представить свое заявление компетентному органу того государства, резидентом или гражданином которого оно является.

Письмо ФНС России от 15.05.15 № ОА-3-17/1958; Письмо Минфина России от 10.07.15 № 03-08-05/39835

Доход налогового резидента Казахстана от продажи квартиры в России облагается налогом в РФ по ставке 30%, который затем можно зачесть в Казахстане.

Согласно п. 1 ст. 13 конвенции между РФ и Казахстаном доходы налогового резидента Казахстана, получаемые от продажи недвижимого имущества, расположенного в РФ, могут облагаться налогом в России.

Статья 24 Конвенции о недискриминации предусматривает равнобременительное налогообложение в каждом из договаривающихся государств физических лиц с одинаковым налоговым статусом (резидент или нерезидент) независимо от того, гражданами какого из таких государств они являются. При этом о налогообложении доходов таких граждан по единой для обоих государств ставке речь не идет.

Учитывая изложенное, РФ обязана применять к аналогичным видам доходов, получаемых гражданами Казахстана и России, одинаковые ставки НДФЛ, предусмотренные НК РФ, с учетом налогового статуса таких граждан. Таким образом, доход налогового резидента Казахстана от продажи квартиры в России облагается в РФ по ставке 30%.

В соответствии с пп. «а» п. 1 ст. 23 Конвенции, если резидент Казахстана получает доход, который может облагаться налогом в России, то Казахстан позволяет осуществлять вычет из уплачиваемого таким резидентом налога на доход суммы, эквивалентной подоходному налогу, уплаченному в России.

Письмо Минфина России от 22.06.15 № 03-04-05/35996

Доход нерезидента РФ от продажи квартиры, находящейся на территории РФ, подлежит налогообложению НДФЛ по ставке 30% без предоставления права уменьшить сумму доходов на сумму фактически произведенных расходов, связанных с приобретением данной квартиры.

В соответствии с п. 3 ст. 210 НК РФ для доходов, в отношении которых установлены налоговые ставки иные, чем 13% (в том числе для доходов нерезидентов), налоговые вычеты не применяются.

Письмо Минфина России от 26.06.15 № 03-08-05/37090

Для целей освобождения от налогообложения у источника выплаты процентных доходов, выплачиваемых российскими организациями по долговым обязательствам перед иностранными организациями, возникшими в связи с размещением иностранными организациями обращающихся облигаций, такие иностранные организации должны иметь фактическое право на получение указанного дохода.

В соответствии с пп. 8 п. 2 ст. 310 НК РФ процентные доходы, выплачиваемые российскими организациями по долговым обязательствам перед иностранными организациями, освобождаются от налогообложения у источника выплаты при одновременном выполнении следующих условий:

- долговые обязательства российских организаций, по которым выплачиваются процентные доходы, возникли в связи с размещением иностранными организациями обращающихся облигаций;
- иностранные организации, являющиеся эмитентами обращающихся облигаций, или иностранные организации, уполномоченные на получение процентных доходов, подлежащих выплате по обращающимся облигациям, или иностранные организации, которым были уступлены права и обязанности по выпущенным обращающимся облигациям, эмитентом которых является другая иностранная организация, которым российскими организациями выплачиваются процентные доходы по долговым обязательствам, на дату выплаты процентного дохода имеют постоянное место нахождения в государствах, с которыми РФ имеет международные договоры, регулирующие вопросы налогообложения доходов организаций и физических лиц, и предъявили российской организации, осуществляющей выплату процентного дохода, подтверждение, предусмотренное п. 1 ст. 312 НК РФ.

При этом, в случае если иностранные организации, являющиеся эмитентами обращающихся облигаций, или иностранные организации, которым были уступлены права и обязанности по выпущенным обращающимся облигациям, которым российскими организациями выплачиваются процентные доходы по этим долговым обязательствам, являются фактическими получателями дохода и предъявили подтверждение о резидентстве в государстве, с которым РФ имеет международный договор, такое подтверждение от держателей обращающихся облигаций - непосредственных получателей дохода в виде процентов по указанным облигациям не требуется.

Письмо Минфина России от 26.06.15 № 03-08-05/37102

К прибыли иностранной организации, полученной по фьючерсным контрактам на индексе валют, применяется общий порядок налогообложения, установленный в отношении финансовых инструментов срочных сделок.

Как указывалось в письме Минфина России от 24.11.2014 № 03-08-05/59703, при налогообложении доходов иностранной организации, не осуществляющей деятельность через постоянное представительство в РФ и получающей доходы от источников в РФ, по беспоставочным фьючерсам, обращающимся на ОРЦБ, налоговая база по налогу на прибыль иностранной организации определяется как сумма превышения положительной вариационной маржи по конкретному контракту над отрицательной вариационной маржой по этому контракту на дату его исполнения (прекращения или исполнения встречной сделкой), уменьшенная на сумму соответствующей комиссии организатора торговли и брокерской комиссии.

Письмо ФНС России от 15.07.15 № ЕД-4-3/12455

Лист 04 декларации по налогу на прибыль не предусматривает специальной строки для отражения в ней суммы уменьшения ранее начисленного налога.

В налоговой декларации по налогу на прибыль организаций (форма, форматы и порядок заполнения которой утверждены приказом ФНС России от 26.11.2014 № ММВ-7-3/600@) исчисление налога с дивидендов, полученных от иностранной организации, отражается в Листе 04.

В соответствии с п. 3 ст. 311 НК РФ суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств российской организацией, засчитываются при уплате этой организацией налога в РФ.

Налогоплательщик в обращении указал, что сумма налога с дивидендов в России была отражена ранее в налоговых декларациях за отчетные периоды 2014 года, который в итоговой декларации за налоговый период необходимо уменьшить в связи с проведением зачета.

ФНС России отметила, что Лист 04 налоговой декларации не предусматривает специальной строки для отражения в ней суммы уменьшения ранее начисленного налога. Уменьшение суммы ранее начисленного налога может быть указано в налоговой декларации по строке 080 Листа 04, а также по строке 040 Подраздела 1.3 Раздела 1 со знаком минус («-») с последующим отражением в карточке «Расчеты с бюджетом».

Также налогоплательщик вправе представить уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций за отчетный (налоговый) период, в котором дивиденды от иностранной организации были получены и учтены для целей налогообложения. В этом случае вопроса об отражении в налоговой декларации суммы уменьшения ранее начисленного налога не возникнет.

3. Судебная практика.

Порядок применения правил контролируемой задолженности.

Постановление Третьего ААС от 12.08.15 по делу № [A33-2737/2015](#) ООО «Красноярская Процессинговая Компания» (председательствующий Борисов Г.Н., судьи Севастьянова Е.В., Иванцова О.А.)

Протокол о внесении изменений в Соглашение со Швейцарией указывает на возможность применения норм национального законодательства о контролируемой задолженности.

Инспекцией было установлено, что заем Общества перед иностранным учредителем подпадает под критерии контролируемой задолженности, в связи с чем Общество неправомерно не производило расчет предельных процентов и не удерживало налог с суммы сверхпредельных процентов по займу.

Суд пришел к выводу, что положения Соглашения между РФ и Швейцарией не исключают возможности применения правил недостаточной капитализации, о чем прямо указывает п. 4 Протокола о внесении изменений в Соглашение.

Суд также указал на правомерность вывода Инспекции в части наличия у Общества обязанности удерживать налог с суммы сверхпредельных процентов по ставке 15 %, так как доля участия швейцарского заемщика в Обществе составляет менее 200 000 швейцарских франков.

Постановление АС Центрального округа от 18.08.15 по делу № [A23-4771/2014](#) ООО «Бентелер Аутомотив» (председательствующий Чаусова Е.Н., судьи Егоров Е.И., Ермаков М.Н.)

Постановление Шестнадцатого ААС от 13.08.15 по делу № [A40-123542/14](#) ООО «Континентал Тайрс РУС» (председательствующий Солопова Е.А., судьи Нагаев Р.Г., Голобородько В.Я.)

Наличие международного договора РФ, предусматривающего льготный порядок учета процентов по контролируемой задолженности, не препятствует применению правил НК РФ о недостаточной капитализации.

Суды, отказывая налогоплательщикам в удовлетворении требований, установили наличие контролируемых задолженностей между российской и немецкой компаниями (в обоих случаях) и применили позицию Президиума ВАС РФ по делу «Северного Кузбасса» ([постановление от 15.11.2011 № 8654/11](#)), в соответствии с которой наличие международного договора РФ, предусматривающего льготный порядок учета процентов по контролируемой задолженности, не препятствует применению правил НК РФ о недостаточной капитализации.

Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ.

Постановление АС Московского округа от 29.07.15 по делу № [A40-3279/14](#) партнерства «Фрешфилдс Брукхаус Дерингер ЛЛП» (председательствующий Егорова Т.А., судьи Буянова Н.В., Тетеркина С.И.)

Кассационная инстанция согласилась с нижестоящими судами, что Конвенция между РФ и Великобританией об избежании двойного налогообложения не применяется в отношении организаций, созданных в организационно-правовой форме партнёрства, а также с доводом о несоответствии нормам НК РФ расходов, связанных с деятельностью Московского представительства иностранной организации.

Представительство британского партнерства в РФ учитывало в составе расходов при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль расходы, понесенные головным офисом для целей данного представительства.

Статья 3 Конвенции между РФ и Великобританией устанавливает понятие «лицо» в целях Конвенции, в соответствии с которым лицом является физическое лицо, компания и любое другое объединение лиц, за исключением партнерства. На основании изложенного Инспекцией сделан вывод, что правом, предусмотренным п. 3 ст. 7 Конвенции, не могут пользоваться партнерства.

Суды согласились с доводом Инспекции и отметили, что данная норма обусловлена различным правовым регулированием партнерств в разных государствах. В ряде стран партнерства считаются субъектами налогообложения (в некоторых странах даже в качестве компаний), а в других странах принят подход, который может быть назван «налоговой прозрачностью» (для целей налогообложения партнерство игнорируется, и каждый партнер самостоятельно платит налоги со своей доли в доходах партнерства).

Арбитражный суд округа согласился с позицией судов, что если расходы, переданные головным офисом компании, заявляются представительством как собственные, такие расходы должны подтверждаться документами, соответствующими требованиям российского законодательства.

Суды первой и апелляционной инстанций установили, что изначально спорные расходы были заявлены представительством как расходы, переданные головным офисом в соответствии с Конвенцией. Однако в ходе налоговой проверки представительство изменило свою позицию и подало уточненные налоговые декларации, в которых спорные расходы были заявлены как собственные расходы представительства.

Суды согласились с доводами Инспекции в отношении того, что представленные представительством документы не могут являться первичными документами в силу их несоответствия п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 «О бухгалтерском учете». Отсутствие в представленных документах предусмотренного в данной норме перечня обязательной информации, которую должен содержать первичный документ, создает невозможность администрирования и проверки налоговым органом таких сделок.

Кроме того, представительство признавало передаваемые расходы в том налоговом периоде, в котором головной офис осуществлял передачу данных расходов, без учета условий сделок. Однако в случае, если налогоплательщик претендует на право учитывать расходы в качестве прямых расходов представительства, он обязан применять к нему и

соответствующий порядок учета расходов, установленный ст. 272 НК РФ (признавать расходы по методу начисления), чего сделано не было.

Окружной суд согласился с данным выводом судов и отказал налогоплательщику в удовлетворении жалобы.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика.

Постановление АС Дальневосточного округа от 24.08.15 по делу № [A51-31300/2014](#) ООО «Технохолдинг Сумотори» (председательствующий Ширяев И.В., судьи Кургузова Л.К., Меркулова Н.В.)

Начальники налоговых управлений являются органами, уполномоченными выдавать сертификаты резидентства компаний в Республике Корея.

Инспекция не приняла подтверждение резидентства контрагента в Корею, поскольку оно выдано Начальником налогового управления Северного Инчхона, а согласно пп. «g» п. 1 ст. 3 Конвенции между РФ и Республикой Корея термин «компетентный орган» означает применительно к Республике Корея - министра финансов или уполномоченного им представителя.

Суд не согласился с данной позицией, поскольку то обстоятельство, что в рассматриваемых свидетельствах не указано, что начальник налогового управления Северного Инчхона не является представителем министра финансов, не исключает действительное наличие у него таких полномочий.

Подтверждение резидентства компании в Великобритании может быть выдано Королевской налогово-таможенной службой.

Суд отметил, что это не противоречит ст. 3 Конвенции между РФ и Великобританией, согласно которой термин «компетентный орган» означает применительно к Соединенному Королевству - Службу внутренних доходов или уполномоченного ею представителя.

Постановление Пятого ААС от 24.07.15 по делу № [A24-5732/2014](#) ООО «Витязь-Авто» (председательствующий Бессчастная Л.А., судьи Рубанова В.В., Сидорович Е.Л.)

Общество привлечено к ответственности в связи с неисполнением обязанностей налогового агента в отношении дохода, выплаченного контрагентам, зарегистрированным на территории США и Кипра, в связи с ненадлежащим оформлением документов, подтверждающих их резидентство. С налогового агента также взысканы суммы налога и пени.

В связи с неудержанием налога с суммы дохода, выплаченного зарегистрированным на территории США и Республики Кипр контрагентам, с Общества взыскана сумма налога, подлежащего уплате, штрафа и пени.

Суды поддержали позицию Инспекции об отсутствии у Общества оснований для неудержания налога с доходов иностранных компаний в порядке п. 1 ст. 312 НК РФ ввиду

следующего:

- свидетельство о регистрации офиса кипрского контрагента, выданное Министерством торговли, промышленности и туризма Республики Кипр, подтверждает лишь факт регистрации данного контрагента, но не место его постоянного пребывания. Представленная Обществом копия апостилированного сертификата Министерства финансов Республики Кипр также не может рассматриваться как надлежащим образом оформленное подтверждение резидентства.
- представленное Обществу свидетельство о правовом статусе и финансовом положении контрагента, выданное Комиссией по государственному регулированию штата Нью-Мехико, не является соответствующим образом оформленным подтверждением резидентства контрагента. Единственным неопровержимым доказательством резидентства компании на территории США в соответствии с Двусторонним соглашением, является свидетельство, выданное Службой внутренних доходов США.
- Инспекцией была получена информация от компетентного органа США, о том, что местонахождение данного контрагента на территории США не обнаружено, информация о коммерческой деятельности контрагента отсутствует.

Иные вопросы международного налогообложения.

Постановление Первого ААС от 08.06.15 по делу № [А11-6266/2014](#) ООО «Ставрово Отомотив Системс» (председательствующий Гущина А.М., судьи Бельшкова М.Б., Москвичева Т.В.)

Налоговый орган вправе использовать в качестве доказательства сведения с интернет-портала Реестра торговли и обществ канцелярии торгового суда Франции о финансовой отчетности французской организации.

Сведения с общедоступного официального интернет-портала Реестра торговли и обществ канцелярии торгового суда (infogreffe.fr) о финансовой отчетности французской компании, по мнению суда, в полной мере соответствуют требованиям, предъявляемым к доказательствам АПК РФ, содержат сведения об обстоятельствах, имеющие значение для разрешения дела.

Постановление Семнадцатого ААС от 02.07.15 по делу № [А60-55792/2014](#) Иностранная компания «АндритцМЭРЦ Гмбх» (председательствующий Гулякова Г.Н., судьи Васева Е.Е., Голубцов В.Г.)

Признание российским отделением немецкой компании расходов головного офиса правомерно, так как деятельность компании связана с несением головным офисом затрат для нужд обособленного подразделения, а примененный компанией порядок включения таких затрат в расходы соответствует установленной в компании Методике учета расходов и действовавшим требованиям МНС России.

Отделение иностранной компании, осуществляющей деятельность на территории РФ, в 2008-2010 гг. отнесло на расходы затраты головного офиса, направленные на реализацию

проекта в РФ, а именно: транспортные расходы, расходы на привлечение персонала, расходы на консультационные услуги.

Суды признали правомерность отнесения российским отделением таких затрат на расходы, так как представленные документы позволяют установить относимость таких расходов именно к деятельности представительства, порядок их учета соответствует установленной в компании Методике учета расходов и действовавшим на момент их признания Методическим рекомендациям Минфина.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru**