



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 16 ¹

01 июля 2016 – 31 августа 2016 года

Издается совместно с Российским отделением Международной налоговой ассоциации (Рос-ИФА)

1. Новости международного налогообложения 9

Россия: разработан законопроект, направленный на реализацию автоматического обмена финансовой информацией (CRS) между компетентными органами государств и подготовки документации по международным группам компаний.....9

ЕС: Советом по экономическим и финансовым вопросам ЕС (Ecofin) разработаны критерии для внесения государств в «черный список» в связи с непредоставлением финансовой информации.9

2. Письма Минфина России и ФНС России..... 10

Контролируемые иностранные компании10

Прибыль за финансовый период, начавшийся в 2015 году, учитывается у контролирующего лица, если доля участия контролирующего лица, являющегося налоговым резидентом РФ, в иностранной организации (иностранной структуре без образования юридического лица) составляет более 50% по состоянию на первую дату получения дохода в виде прибыли КИК.....10

Если на 31 декабря текущего налогового периода налогоплательщик является контролирующим лицом КИК, участие в которой началось в текущем периоде, то прибыль КИК, финансовый год по финансовой отчетности которой завершился в предшествующем налоговом периоде, учитывается контролирующим лицом при определении налоговой базы текущего налогового периода на дату получения дохода в виде прибыли КИК.10

Факт реорганизации КИК сам по себе не является основанием для невключения прибыли такой компании при определении прибыли КИК - правопреемника.10

Лицо не признается лицом, контролирующим КИК в случае, если его участие в иностранной организации реализовано через прямое и (или) косвенное участие в одной или нескольких публичных российских компаниях, которые, в свою очередь, участвуют в

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 июля 2016 г. по 31 июля 2016 г.

иностранный организации через одну или несколько организаций, не являющихся публичными компаниями.10

В случае если прибыль КИК освобождается от налогообложения по условию высокой эффективной ставки, представление налоговой декларации по НДС и иных документов на основании п. 5 ст. 25.15 НК РФ не требуется. 11

В ситуации, когда контролирующее лицо прекратило участие в контролируемой этим лицом иностранной компании по причине ее ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица. 11

В случае если суммы прибыли КИК, рассчитанной в соответствии со ст. 309.1 НК РФ, не превышают за 2015 год - 50 миллионов рублей, за 2016 год - 30 миллионов рублей, то такая прибыль не учитывается при определении налоговой базы налогоплательщика - контролирующего лица за налоговый период по соответствующему налогу. Представление налоговой декларации, в частности, по НДС на основании п. 5 ст. 25.15 НК РФ не требуется. 11

Сам по себе факт назначения нового бенефициара иностранной структуры без образования юридического лица (без участия бенефициара, без учета его мнения, без права распоряжения имуществом иностранной структуры) при условии отсутствия с его стороны осуществления контроля над такой иностранной структурой не приводит к возникновению у него дохода, облагаемого НДС, так как он не признается контролирующим лицом. 11

В случае, если налогоплательщиком не представлено уведомление о КИК за период, за который получен убыток, в том числе по причине того, что налогоплательщик не признается контролирующим лицом КИК, такой убыток не переносится на будущие периоды. 12

Положениями пп. 3 п. 3.1 ст. 23 НК РФ не предусмотрено распространение обязанности по подаче уведомления о КИК на лиц, признаваемых налоговыми резидентами РФ и осуществляющих доверительное управление имуществом, в случае если такие лица вносят имущество, являющееся объектом доверительного управления, в капитал иностранной организации либо передают это имущество учрежденным ими иностранным структурам без образования юридического лица. 12

Пороговые значения применяются в отношении прибыли КИК, определенной с учетом ее уменьшения на величину дивидендов (распределенной прибыли), выплаченных такой КИК. 12

В ситуации, когда контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее продажи или ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица. 13

В случае реализации или иного выбытия долей в уставном (складочном) капитале (фонде) организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг, производных финансовых инструментов прибыль (убыток) КИК корректируется на суммы от их переоценки (в случае, если такая переоценка производилась), в том числе убытка от их обесценения, за период, за который в соответствии с личным законом такой компании составляется финансовая отчетность за финансовый год, начавшийся в 2015 году, и за все последующие периоды. 13

Правила признания контролирующих лиц иностранных структур без образования юридического лица, установленные ст. 25.13 НК РФ, применяются также в отношении признания контролирующих лиц иностранных юридических лиц, для которых в соответствии с их личным законом не предусмотрено участие в капитале. 13

В случае если в соответствии с личным законом КИК финансовый год, за который составляется финансовая отчетность такой компании, начинается в одном календарном

году и заканчивается в следующем календарном году, положения гл. 3.4 НК РФ применяются начиная с периода, соответствующего финансовому году, который начинается в 2015 году.	13
Уведомление об участии в иностранной организации в порядке ст. 25.14 НК РФ в случае неоднократного изменения доли участия в иностранной организации необходимо подавать о каждом случае изменения, в том числе, если такие изменения происходят неоднократно в течение одного года.	13
Порядок применения правил контролируемой задолженности.	13
В случае если валютное долговое обязательство заменяется на рублевое долговое обязательство путем новации (ст. 414 ГК РФ), к рублевым обязательствам положения пп. 2 п.1 ст. 2 Закона № 32-ФЗ, позволяющие не учитывать курсовые разницы от переоценки выраженных в иностранной валюте требований, не применяются.	13
Если на конец отчетного (налогового) периода величина собственного капитала организации отрицательна, то проценты по займу не учитываются в составе расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций (предельные проценты равны нулю).	14
Если в результате продажи доли в уставном капитале задолженность перед иностранной организацией перестала отвечать критериям контролируемой, то правила п.п. 2 - 4 ст. 269 НК РФ к такой задолженности не применяются.	14
Коэффициент капитализации определяется отдельно применительно к непогашенной задолженности перед каждым лицом, в отношении которого имеется контролируемая задолженность, либо применительно к каждому аффилированному лицу либо иностранной организации, выступающей поручителем, гарантом или иным образом обязывающейся обеспечить исполнение обязательства.	14
Признание расходов в виде процентов по контролируемой задолженности осуществляется ежемесячно независимо от срока их уплаты.	15
Амнистия капиталов.	15
Срок представления специальной декларации в рамках добровольного декларирования физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках установлен до 30 июня 2016 г... 15	15
Положения Закона № 140-ФЗ предусматривают освобождение декларанта и (или) лица, информация о котором содержится в декларации, от уголовной, административной и налоговой ответственности в пределах, определяемых федеральным законом в отношении деяний, совершенных до 01.01.2015, если совершенные ими правонарушения были связаны с формированием (приобретением) задекларированных объектов имущества или с операциями, связанными с приобретением этого имущества.	15
Применение пониженных ставок по дивидендам.	15
С 09.04.2016 вступили в силу Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством КНР об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы от 13.10.2014, а также Протокол от 08.05.2015 о внесении изменений в Соглашение. Положения Соглашения применяются в отношении доходов, полученных за налоговые годы, начинающиеся 1 января 2017 года.	15
Налоговое резидентство юридических лиц.	15
Минфин России еще раз подчеркнул, что позиция, изложенная в письме ФНС России № ОА-4-17/1265@, об апостилировании и заверении перевода сертификата резидентства консульским учреждением РФ в соответствующей стране не соответствует законодательству РФ.	15
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности.	16

<i>Средняя заработная плата, ежемесячно выплачиваемая работнику российским работодателем за время исполнения им трудовых обязанностей за границей в командировке, может облагаться налогом в РФ по ставке 13% или 30% в зависимости от продолжительности такой командировки.....</i>	<i>16</i>
<i>Если по итогам налогового периода сотрудник организации утратил статус налогового резидента (находился в Российской Федерации менее 183 дней), его доходы от источников в Российской Федерации, полученные в данном налоговом периоде, подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%.....</i>	<i>16</i>
<i>Налоговая ставка в размере 13% применяется в том числе к доходам иностранного сотрудника организации - высококвалифицированного специалиста, непосредственно связанным с осуществлением трудовой деятельности, но не являющимся вознаграждением за осуществление трудовой деятельности, таким как сумма среднего заработка, сохраняемого за работником на период очередного отпуска.</i>	<i>16</i>
<i>При выплате доходов резидентам РФ, источником которых является иностранная организация, получающая выплаты в рамках договора подряда от российской организации, такая российская организация не признается налоговым агентом в отношении выплачиваемых российским резидентам доходов от иностранного источника.....</i>	<i>17</i>
<i>Доходы работника российской организации, направленного в командировку в Республику Кипр, в случае утраты им налогового резидентства РФ подлежат налогообложению в Республике Кипр.</i>	<i>17</i>
<i>Доходы гражданина РФ, не являющегося налоговым резидентом РФ, в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ (в Республике Казахстан) не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в РФ.....</i>	<i>17</i>
<i>Доходы гражданина государств-членов ЕАЭС подлежат налогообложению по ставке 30 % в случае, если по итогам налогового периода такое лицо не приобрело статус налогового резидента РФ.</i>	<i>17</i>
<i>Налоговый статус физического лица, определяющий налогообложение его доходов, устанавливается налоговым агентом по итогам налогового периода в зависимости от времени нахождения в РФ в данном налоговом периоде.....</i>	<i>18</i>
Иные вопросы, связанные с международными операциями.....	18
<i>Денежные средства, зачисление которых на счета в зарубежных банках не предусмотрено Законом № 173-ФЗ, должны быть зачислены на счета резидентов в уполномоченных банках.</i>	<i>18</i>
<i>Особый статус г. Байконура не изменяет его территориальной принадлежности, поэтому деятельность юридических лиц Республики Казахстан, оказывающих услуги российским организациям на территории г. Байконур, подлежит налогообложению НДС в соответствии с Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, регламентирующим порядок взимания косвенных налогов при осуществлении операций между хозяйствующими субъектами государств - членов ЕАЭС.</i>	<i>18</i>
<i>Налогообложение доходов австрийской компании, полученных ею в рамках реализации договора аренды железнодорожных вагонов (платформ) и танк-контейнеров, заключенного с российской организацией, будет осуществляться в РФ только в случае, если такого рода предпринимательская деятельность австрийской организации приведет к образованию ее постоянного представительства на территории РФ.</i>	<i>19</i>
<i>Разделение обязанностей налогоплательщика и налогового агента не препятствует возможности взыскания с налогового агента сумм налога, не удержанного таким налоговым агентом при выплате денежных средств иностранному лицу в связи с неучетом данного иностранного лица в российских налоговых органах и невозможностью его налогового администрирования. Следовательно, в случае неудержания налога при</i>	

выплате денежных средств иностранному лицу с налогового агента могут быть взысканы как налог, так и пени, начисляемые до момента исполнения обязанности по уплате налога..... 19

Накопленный купонный доход, выплачиваемый российской организацией при приобретении еврооблигаций на вторичном рынке у иностранных компаний, налогообложению в РФ не подлежит..... 20

Налоговые агенты, выплачивающие доходы в виде дивидендов, вправе применять положения п. 1.1 ст. 312 НК РФ, позволяющие применение пониженной ставки налога, предусмотренной СоИДН, в случае, когда одна иностранная компания, которой выплачиваются дивиденды, косвенно участвует в российской организации, выплачивающей указанный доход через другую иностранную компанию, не являющуюся его фактическим получателем и не претендующую на применение положений СоИДН, содержащих положения, касающиеся налогообложения и сборов. 20

Перевозки железнодорожным транспортом не поименованы в ст. 8 "Доходы от международных перевозок" Соглашения с Кипром. В случае если какой-либо вид транспорта, которым осуществляется международная перевозка, не поименован в Статье 8, то применяются нормы статьи 7 "Прибыль от предпринимательской деятельности" Соглашения. 20

Услуги по экспедированию и транспортировке грузов подлежат налогообложению налогом на прибыль в РФ только в случае, если деятельность иностранной компании, осуществляющей данные услуги, приводит к образованию постоянного представительства. 20

В целях избежания двойного налогообложения по обязательствам, связанным с получением дивидендов, выраженным в иностранной валюте, курсовые разницы для целей налогообложения прибыли не начисляются. 20

Услуги по установке, наладке, тестированию, принятию в эксплуатацию навигационного оборудования, в том числе консультации и обучение персонала, осуществляемые немецкой компанией на территории РФ, не соответствуют определению "строительная площадка". 21

Полученный от российской организации физическим лицом, не являющимся налоговым резидентом РФ, доход в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, признается доходом такого физического лица от источников в РФ, подлежащим обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке. 21

В случае возвращения гражданина РФ на территорию РФ и приобретения прерванного статуса валютного резидента такое лицо обязано предоставить отчет по счетам в иностранных банках в порядке ч. 7 ст. 12 Закона «О валютном регулировании» за год, в котором оно приобрело статус резидента. 21

Денежные средства, поступившие на счет гражданина РФ в иностранном банке от супруга, не признаются доходами для целей НДФЛ. Обязанность предоставлять отчет в отношении таких денежных средств возлагается на гражданина в случае признания его валютным резидентом РФ в общем порядке, установленном ч. 7 ст. 12 Закона «О валютном регулировании». 21

Возбуждение взаимосогласительной процедуры в порядке ст. 25 Конвенции с Австрией возможно в пределах трехлетнего срока, предусмотренного Конвенцией. 21

При выплате иностранной организации дохода в иностранной валюте налоговый агент осуществляет пересчет суммы налога, исчисленной в иностранной валюте в рубли по курсу ЦБ на дату уплаты налога. 22

Безвозмездное получение российской организацией денежных средств, приводящее к увеличению величины чистых активов, от иностранной организации - учредителя,

отвечающей критериям п. 11 ст. 251 НК РФ и являющейся резидентом Сейшельских островов, признается доходом в целях гл. 25 НК РФ.....	22
Право налогоплательщика на вычет НДС в порядке ст. 219 НК РФ не ограничено выбором только российского образовательного учреждения. В целях применения вычета статус иностранного образовательного учреждения должен подтверждаться соответствующими документами, предусмотренными законодательством этого иностранного государства.....	22
Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования, классифицируются в соответствии с положениями ПБУ23/2011 как денежные потоки от финансовых операций. Денежные потоки организации от операций, связанных с созданием внеоборотных активов организации, классифицируются как денежные потоки от инвестиционных операций в соответствии с ПБУ.	22
Освобождению от налогообложения в порядке п. 60 ст. 217 НК РФ подлежат доходы учредителя иностранной организации в виде имущества (имущественных прав), полученные в связи с ликвидацией (в результате ликвидации) юридического лица, вне зависимости от момента получения указанных доходов.	22
Предусмотренное п. 60 ст. 217 НК РФ освобождение от налогообложения предоставляется налогоплательщику при его обращении в налоговый орган с представлением декларации и приложением документов, содержащих сведения о стоимости имущества по данным учета ликвидируемой иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица).	23
Доход общества, полученный на территории иностранного государства через обособленное подразделение, учитывается для целей главы 25 НК РФ в полном объеме с учетом суммы налога, выплаченной в соответствии с законодательством иностранного государства.....	23
ФНС России разъяснила ряд вопросов, связанных с обязанностью организаций финансового рынка уведомлять уполномоченный орган об информационном взаимодействии с иностранным налоговым органом.	23

3. Судебная практика..... 24

Порядок применения правил контролируемой задолженности.....	24
Налоговый орган не доказал скрытого распределения дивидендов в адрес иностранной организации под видом процентов по контролируемой задолженности перед российским займодавцем, в связи с чем возложение на заемщика обязанностей налогового агента в данном случае не основано на законе.	24
Суд поддержал доводы Налогового органа о признании займа между Обществом и аффилированным с ним иностранным займодавцем контролируемой задолженностью на основании информации, установленной Инспекцией и правоохранительными органами. ...	25
Налоговым органом правомерно применен п. 4 ст. 269 НК РФ по займу между российскими компаниями, поскольку доказан факт скрытой выплаты дивидендов в пользу иностранной компании.	25
Правила тонкой капитализации, вступающие в силу с 01.01.2017, не имеют обратной силы.	26
При определении величины собственного капитала учитывается начисленная по итогам налогового (отчетного) периода текущая налоговая задолженность, срок уплаты которой еще не наступил.	27
Сверхнормативные проценты, выплачиваемые кипрскому косвенному участнику российской компании-должника, должны облагаться по ставке 10%, поскольку для применения ставки 5% требуется прямое участие в компании, выплачивающей дивиденды (к которым приравнены сверхнормативные проценты). Выдача займа при недостаточной	

капитализации не охватывается понятием «прямое вложение в капитал» по Соглашению между РФ и Кипром.....27

Налогоплательщик искусственно завысил величину собственного капитала за счет неотражения в бухгалтерском учете снижения стоимости предмета лизинга в результате его досрочного выкупа, что привело к неправомерному избежанию правил тонкой капитализации.27

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов 28

Швейцарский банк не вправе пользоваться льготным режимом налогообложения в отношении процентов, получаемых по размещенным в аффилированном российском банке фидуциарным депозитам, поскольку швейцарский банк не является фактическим получателем процентов. 28

Использование более поздних редакций Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР при толковании понятия «бенефициарный собственник дохода» является правомерным. 29

Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ 30

Налогоплательщик не обязан был удерживать налог с доходов иностранной компании у источника выплаты, поскольку последняя осуществляет предпринимательскую деятельность в РФ через зависимого агента, через которого и перечислялись спорные доходы. 30

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика..... 31

Предоставление документов, подтверждающих резидентство контрагента, после даты фактической выплаты дохода не препятствует освобождению дохода от налогообложения в РФ..... 31

Судья Верховного суда РФ согласилась с тем, что предоставление сертификата резидентства иностранного контрагента в более позднем периоде не имеет правового значения для применения льготного режима налогообложения, так как ст. 312 НК РФ не предусматривает соответствующей меры ответственности. 31

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов..... 31

Статьей 312 НК РФ не установлена обязанность иностранной компании доказывать движение дивидендов от эмитента акций до собственного расчетного счета, достаточно подтвердить право на получение дивидендов в определенном размере. Требование Налогового органа о представлении документов, раскрывающих движение средств от эмитента акций до депозитария, для подтверждения права на льготное налогообложение дивидендов по депозитарным распискам не основано на законе. 31

Сертификат, заверенный чиновником Округного офиса подоходного налога Ларнаки, является надлежащим подтверждением налогового резидентства Кипра.32

Налоговым законодательством не предусмотрена возможность налогообложения дивидендов, выплачиваемых постоянно представителю иностранной компании, по ставке 0%.....32

Суд апелляционной инстанции согласился с тем, что российская компания вправе не удерживать налог с дивидендов, выплачиваемых кипрским акционерам, только в случае наличия доказательств уплаты акционерами налога на территории Кипра.....33

Получение кипрской компанией – продавцом акций по первой части «первого» договора РЕПО дивидендов не напрямую от российского эмитента акций, а через несколько российских банков, последовательно передавших спорные акции по договорам РЕПО между собой, не лишает кипрскую компанию на применение ставки 5% по дивидендам. При этом для подтверждения права на льготу не требуются документы, обосновывающие перечисление дивидендов между банками по цепочке.....33

Право на применение льготной ставки по дивидендам в соответствии с Конвенцией между РФ и Австрией возникает у акционера в случае соблюдения установленных Конвенцией

условий на дату выплаты дивидендов, даже если на дату принятия соответствующего решения о распределении дивидендов данные условия соблюдены не были. Доля участия резидента Австрии в российской компании оценивается по курсу Банка России на момент фактического вложения инвестиций без последующего пересчета.35

Позиция налогоплательщика о том, что белорусская компания вправе уплачивать налоги с дивидендов, полученных от российских организаций, только по месту своей регистрации, является неправомерной.35

Россия признала за собой право руководствоваться положениями Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР.....35

Иные вопросы международного налогообложения36

Вклад в имущество (добавочный капитал) российской компании со стороны иностранного участника в виде прекращения обязательства перед иностранным участником по возврату процентов по контролируемой задолженности не может быть квалифицировано в качестве получения дивидендов иностранной компанией.36

Судья Верховного суда согласилась с выводом Инспекции о создании Обществом схемы для вывода принадлежащих ему акций в офшорные зависимые компании в целях получения налоговой выгоды в виде безвозмездной передачи акций.37

Фактическая цена приобретения иностранной компанией паев ЗПИФ должна подлежать применению исходя из общих правил п. 5 ст. 280 НК РФ, поскольку специальные правила установлены только для открытых ПИФ.....37

Создание дочерней кипрской компании и перевод на нее российских активов с целью их последующей продажи российскому контрагенту с прямым зачислением средств на счет российской материнской компании имеет деловую цель по защите сделки от срыва со стороны рейдеров, а также вызвано требованиями головной компании покупателя и банка – залогодержателя продаваемых активов. 38

Является неправомерным вывод Инспекции, что физическое лицо получило доход в виде суммы займа, выданного российской организацией американской компании с последующей ликвидацией последней и невозвратом займа при подконтрольности сторон сделки этому физическому лицу.....39

Налогоплательщику правомерно отказано в зачете налога, удержанного у источника выплаты в Казахстане, поскольку он не представил надлежащие документы в подтверждение уплаты налога в Казахстане.39

4. Мероприятия Рос-ИФА..... 40

Мероприятие Рос-ИФА: 30 ноября 2016 г. в рамках молодежной секции Рос-ИФА состоится обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения..... 40

1. Новости международного налогообложения

Россия: разработан законопроект, направленный на реализацию автоматического обмена финансовой информацией (CRS) между компетентными органами государств и подготовки документации по международным группам компаний.

Для публичного обсуждения размещен законопроект [Проект](#) закона, вносящего изменения в НК РФ в рамках реализации автоматического обмена информацией о финансовых счетах и подготовки документации по международным группам компаний.

Данный законопроект разработан в рамках [Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам](#), которая вступила в силу в отношении РФ с 01 июля 2015 г., и является правовой основой для реализации автоматического обмена информацией согласно [специальному стандарту ОЭСР \(CRS\)](#), и [Многостороннего соглашения компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией в налоговых целях](#), подписанного РФ 12 мая 2016 г. и позволяющего присоединившимся странам ежегодно обмениваться информацией о финансовых операциях граждан и юридических лиц в автоматическом режиме.

Планируется, что поправки в части автоматического обмена финансовой информацией вступят в силу уже с 1 января 2017 года, что соответствует предполагаемым срокам начала выполнения требований CRS со стороны России.

Участниками Конвенции ОЭСР на сегодняшний день являются 104 государства, среди которых Швейцария, Лихтенштейн, а также ряд оффшорных юрисдикций таких как Сейшелы, Бермуды, Джерси, Ниуэ, Сент-Китс и Нэвис, и другие.

ЕС: Советом по экономическим и финансовым вопросам ЕС (Ecofin) разработаны критерии для внесения государств в «черный список» в связи с непредоставлением финансовой информации.

В Список будут включены юрисдикции, не входящие в ЕС и не участвующие в обмене информацией для целей налогообложения.

На сегодняшний день [Экофин представил критерии для включения юрисдикций в «черный список»](#), а также разработал Руководство по отбору таких юрисдикций и последующему включению их в список.

Предполагается, что «черный список» юрисдикций, не обеспечивающих информационное взаимодействие с ЕС по вопросам налогообложения, увидит свет в сентябре 2017 года.

При этом представители Совета ЕС указывают, что перед включением юрисдикции, не соответствующей установленным ЕС критериям обмена информацией, в «черный список» на межгосударственном уровне будет установлен диалог с такой юрисдикцией в целях дальнейшей имплементации соответствующих изменений. Учитываться при формировании списка будут следующие факторы: наличие налогообложения доходов организаций, участие в БЕПС, наличие неблагоприятных налоговых практик (в соответствии с OECD's Forum on Harmful Tax Practices), присоединение к международным стандартам обмена информацией.

В отношении юрисдикций, включенных в «черный список» ЕС, предполагается введение санкций, виды санкций будут определены странами-членами ЕС до конца 2016 года.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 19.08.2016 № 03-01-23/48759.

Прибыль за финансовый период, начавшийся в 2015 году, учитывается у контролирующего лица, если доля участия контролирующего лица, являющегося налоговым резидентом РФ, в иностранной организации (иностранной структуре без образования юридического лица) составляет более 50% по состоянию на первую дату получения дохода в виде прибыли КИК.

Переходные положения Федерального закона № 376-ФЗ предусматривают до 01.01.2016 года признание лица контролирующим в соответствии с п. 3 ст. 25.13 НК РФ в случае, когда доля его участия в организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 50 %.

Данное положение распространяется на формирование прибыли для целей налогообложения в отношении финансовых периодов, начинающихся в 2015 году.

Таким образом, прибыль за финансовый период, начавшийся в 2015 году, учитывается у контролирующего лица, если доля участия контролирующего лица, являющегося налоговым резидентом РФ, в иностранной организации (иностранной структуре без образования юридического лица) составляет более 50% по состоянию на первую дату получения дохода в виде прибыли КИК.

Письмо Минфина России от 17.08.2016 № 03-01-23/48417.

Если на 31 декабря текущего налогового периода налогоплательщик является контролирующим лицом КИК, участие в которой началось в текущем периоде, то прибыль КИК, финансовый год по финансовой отчетности которой завершился в предшествующем налоговом периоде, учитывается контролирующим лицом при определении налоговой базы текущего налогового периода на дату получения дохода в виде прибыли КИК.

Письмо Минфина России от 17.08.2016 № 03-01-23/48260.

Факт реорганизации КИК сам по себе не является основанием для невключения прибыли такой компании при определении прибыли КИК - правопреемника.

Письмо Минфина России от 08.08.2016 № 03-01-23/46326.

Лицо не признается лицом, контролирующим КИК в случае, если его участие в иностранной организации реализовано через прямое и (или) косвенное участие в одной или нескольких публичных российских компаниях, которые, в свою очередь, участвуют в иностранной организации через одну или несколько организаций, не являющихся публичными компаниями.

При этом в случае смешанного участия в иностранной организации через несколько последовательностей участия вышеизложенное правомерно для последовательности, в которой присутствует публичная компания.

Письмо Минфина России от 05.08.2016 № 03-04-05/46055.

В случае если прибыль КИК освобождается от налогообложения по условию высокой эффективной ставки, представление налоговой декларации по НДФЛ и иных документов на основании п. 5 ст. 25.15 НК РФ не требуется.

В то же время такой налогоплательщик не освобождается от обязанности уведомления налогового органа по месту жительства физического лица о своем участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица) и о КИК, в отношении которых он является контролирующим лицом.

Письмо Минфина России от 03.08.2016 № 03-01-23/45751.

В ситуации, когда контролирующее лицо прекратило участие в контролируемой этим лицом иностранной компании по причине ее ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица.

При этом уведомление о КИК в отношении такой иностранной компании не представляется.

Письмо Минфина России от 05.08.2016 № 03-04-06/46173.

В случае если суммы прибыли КИК, рассчитанной в соответствии со ст. 309.1 НК РФ, не превышают за 2015 год - 50 миллионов рублей, за 2016 год - 30 миллионов рублей, то такая прибыль не учитывается при определении налоговой базы налогоплательщика - контролирующего лица за налоговый период по соответствующему налогу. Представление налоговой декларации, в частности, по НДФЛ на основании п. 5 ст. 25.15 НК РФ не требуется.

Письмо Минфина России от 01.08.2016 № 03-04-05/45061.

Сам по себе факт назначения нового бенефициара иностранной структуры без образования юридического лица (без участия бенефициара, без учета его мнения, без права распоряжения имуществом иностранной структуры) при условии отсутствия с его стороны осуществления контроля над такой иностранной структурой не приводит к возникновению у него дохода, облагаемого НДФЛ, так как он не признается контролирующим лицом.

Если лицо, в том числе при соблюдении хотя бы одного из условий, предусмотренных пп. 1-3 п. 12 ст. 25.13 НК РФ не осуществляет контроль над иностранной структурой без образования юридического лица, то, соответственно, такое лицо не признается контролирующим лицом такой иностранной структуры.

При этом в случае осуществления выплат новому бенефициару (в частности, при ликвидации и (или) распределении имущества иностранной структуры без образования юридического лица либо получении им материальной выгоды) такие выплаты могут быть признаны доходом такого бенефициара на основании ст.ст. 41, 209 НК РФ и, соответственно, подлежать налогообложению в общеустановленном порядке в соответствии с гл. 23 НК РФ.

Письмо Минфина России от 20.07.2016 № 03-03-06/42555.

В случае, если налогоплательщиком не представлено уведомление о КИК за период, за который получен убыток, в том числе по причине того, что налогоплательщик не признается контролирующим лицом КИК, такой убыток не переносится на будущие периоды.

Пунктом 8 ст. 309.1 НК РФ установлено, что убыток, полученный КИК до 01.01.2015, по данным финансовой отчетности, составляемой в соответствии с ее личным законом, может быть перенесен на будущие периоды в сумме, не превышающей сумму убытка за три финансовых года, предшествующие 01.01.2015, и учтен при определении налоговой базы этой компании. При этом НК РФ не установлено ограничение срока переноса такого убытка на будущие периоды.

В соответствии с п.7 ст. 309.1 НК РФ в случае, если по данным финансовой отчетности КИК, составленной в соответствии с ее личным законом за финансовый год, определен убыток, указанный убыток может быть перенесен на будущие периоды без ограничений и учтен при определении налоговой базы этой компании.

При этом п. 7.1 ст. 309.1 НК РФ установлено, что убыток КИК, определенный одним из способов, установленных п. 1 ст. 309.1 НК РФ, не может быть перенесен на будущие периоды, если налогоплательщиком - контролирующим лицом не представлено уведомление о КИК за период, за который получен указанный убыток.

Письмо Минфина России от 22.07.2016 № 03-01-18/43057.

Положениями пп. 3 п. 3.1 ст. 23 НК РФ не предусмотрено распространение обязанности по подаче уведомления о КИК на лиц, признаваемых налоговыми резидентами РФ и осуществляющих доверительное управление имуществом, в случае если такие лица вносят имущество, являющееся объектом доверительного управления, в капитал иностранной организации либо передают это имущество учрежденным ими иностранным структурам без образования юридического лица.

Вместе с тем, Минфин России подчеркивает, что на таких лиц распространяются обязанности налогоплательщиков, предусмотренные пп. 1 и 2 п. 3.1. ст. 23 НК РФ, по уведомлению налогового органа об участии в иностранных организациях и учреждении иностранных структур без образования юридического лица.

Письмо Минфина России от 20.07.2016 № 03-03-06/42552.

Пороговые значения применяются в отношении прибыли КИК, определенной с учетом ее уменьшения на величину дивидендов (распределенной прибыли), выплаченных такой КИК.

Согласно п. 7 ст. 25.15 НК РФ прибыль КИК учитывается при определении налоговой базы за налоговый период по соответствующему налогу в соответствии с п. 1 ст. 25.15 НК РФ в случае, если ее величина, рассчитанная в соответствии со ст. 309.1 НК РФ, составила более 10 000 000 рублей (с учетом переходных положений).

Минфин России подчеркнул, что п. 7 ст. 25.15 НК РФ и переходные положения применяются в отношении прибыли КИК, определенной учетом ее уменьшения на величину дивидендов (распределенной прибыли), выплаченных такой КИК.

В ситуации, когда контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее продажи или ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица.

Соответственно, в этом случае уведомление о КИК в отношении этой иностранной компании не представляется.

В случае реализации или иного выбытия долей в уставном (складочном) капитале (фонде) организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг, производных финансовых инструментов прибыль (убыток) КИК корректируется на суммы от их переоценки (в случае, если такая переоценка производилась), в том числе убытка от их обесценения, за период, за который в соответствии с личным законом такой компании составляется финансовая отчетность за финансовый год, начавшийся в 2015 году, и за все последующие периоды.

Письмо Минфина России от 30.06.16 № 03-01-23/38247.

Правила признания контролирующих лиц иностранных структур без образования юридического лица, установленные ст. 25.13 НК РФ, применяются также в отношении признания контролирующих лиц иностранных юридических лиц, для которых в соответствии с их личным законом не предусмотрено участие в капитале.

Письмо Минфина России от 17.06.16 № 03-04-06/35475.

В случае если в соответствии с личным законом КИК финансовый год, за который составляется финансовая отчетность такой компании, начинается в одном календарном году и заканчивается в следующем календарном году, положения гл. 3.4 НК РФ применяются начиная с периода, соответствующего финансовому году, который начинается в 2015 году.

Письмо ФНС России от 15.06.16 № ЕД-3-13/2683.

Уведомление об участии в иностранной организации в порядке ст. 25.14 НК РФ в случае неоднократного изменения доли участия в иностранной организации необходимо подавать о каждом случае изменения, в том числе, если такие изменения происходят неоднократно в течение одного года.

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Письмо Минфина России от 16.08.2016 № 03-03-06/1/47996.

В случае если валютное долговое обязательство заменяется на рублевое долговое обязательство путем новации (ст. 414 ГК РФ), к рублевым обязательствам положения пп. 2 п.1 ст. 2 Закона № 32-ФЗ, позволяющие не учитывать курсовые

разницы от переоценки выраженных в иностранной валюте требований, не применяются.

Подпунктом 2 п. 1 ст. 2 Федерального закона от 08.03.2015 № 32-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» установлено, что величина собственного капитала на последнее число каждого отчетного (налогового) периода (для целей расчета коэффициента капитализации) определяется без учета положительных (отрицательных) курсовых разниц, возникших вследствие переоценки требований (обязательств), выраженных в иностранной валюте, в связи с изменением официальных курсов иностранных валют к рублю, установленных ЦБ РФ, с 01.07.2014 по последнее число отчетного (налогового) периода, на которое определяется коэффициент капитализации.

Письмо Минфина России от 10.08.2016 № 03-03-06/1/46720.

Если на конец отчетного (налогового) периода величина собственного капитала организации отрицательна, то проценты по займу не учитываются в составе расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций (предельные проценты равны нулю).

В таком случае начисленные проценты в полном объеме приравниваются к дивидендам и не учитываются российской организацией - заемщиком в составе расходов.

При этом, учитывая положения п.1 ст. 7 НК РФ, налогообложение такого дохода подлежит налогообложению налогом на прибыль организаций в порядке, установленном ст. 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество от 16.12.1996.

Письмо Минфина России от 02.08.2016 № 03-03-06/1/45303.

Если в результате продажи доли в уставном капитале задолженность перед иностранной организацией перестала отвечать критериям контролируемой, то правила п.п. 2 - 4 ст. 269 НК РФ к такой задолженности не применяются.

Согласно правилу, установленному п. 1 ст. 269 НК РФ, по долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ контролируруемыми сделками, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки, с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

При этом контролируемые сделки признаются сделки в соответствии с положениями статьи 105.14 НК РФ. Положения ст. 269 НК РФ не ставят признание задолженности перед иностранной организацией контролируемой в зависимость от отнесения сделки к контролируемым сделкам.

Письмо Минфина России от 23.06.16 № 03-03-06/36454.

Коэффициент капитализации определяется отдельно применительно к непогашенной задолженности перед каждым лицом, в отношении которого имеется контролируемая задолженность, либо применительно к каждому аффилированному

лицу либо иностранной организации, выступающей поручителем, гарантом или иным образом обязывающейся обеспечить исполнение обязательства.

Признание расходов в виде процентов по контролируемой задолженности осуществляется ежемесячно независимо от срока их уплаты.

Амнистия капиталов

Письмо Минфина России от 04.07.16 № 03-01-11/39019.

Срок представления специальной декларации в рамках добровольного декларирования физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках установлен до 30 июня 2016 г.

Письмо Минфина России от 27.06.16 № 03-01-11/37217.

Положения Закона № 140-ФЗ предусматривают освобождение декларанта и (или) лица, информация о котором содержится в декларации, от уголовной, административной и налоговой ответственности в пределах, определяемых федеральным законом в отношении деяний, совершенных до 01.01.2015, если совершенные ими правонарушения были связаны с формированием (приобретением) задекларированных объектов имущества или с операциями, связанными с приобретением этого имущества.

Применение пониженных ставок по дивидендам

Письмо Минфина России от 29.07.2016 № 03-08-13/44712.

С 09.04.2016 вступили в силу Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством КНР об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы от 13.10.2014, а также Протокол от 08.05.2015 о внесении изменений в Соглашение. Положения Соглашения применяются в отношении доходов, полученных за налоговые годы, начинающиеся 1 января 2017 года.

Налоговое резидентство юридических лиц

Письмо Минфина России от 26.07.2016 № 03-08-13/43631.

Минфин России еще раз подчеркнул, что позиция, изложенная в письме ФНС России № ОА-4-17/1265@, об апостилировании и заверении перевода сертификата резидентства консульским учреждением РФ в соответствующей стране не соответствует законодательству РФ.

Принятие сертификатов резидентства без апостиля, рекомендованное письмами Минфина России от 05.10.2004 № 03-08-07, от 01.07.2009 № 03-08-13, а также сложившаяся многолетняя практика обоюдно принимать неапостилированные сертификаты, подтверждающие резидентство, представляют собой обычай, не противоречащий Гаагской конвенции.

Также Минфин России обратил внимание, что сертификат резидентства, выданный налогоплательщику компетентным органом иностранного государства, должен быть переведен на русский язык и верность такого перевода заверяется консульским учреждением РФ в соответствующей стране.

Вместе с тем ст. 81 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате установлено, что нотариус свидетельствует верность перевода с одного языка на другой, если нотариус владеет соответствующими языками. Если нотариус не владеет соответствующими языками, перевод может быть сделан переводчиком, подлинность подписи которого свидетельствует нотариус.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письмо ФНС России от 26.07.2016 № ОА-3-17/3228@.

Средняя заработная плата, ежемесячно выплачиваемая работнику российским работодателем за время исполнения им трудовых обязанностей за границей в командировке, может облагаться налогом в РФ по ставке 13% или 30% в зависимости от продолжительности такой командировки.

В то же время согласно положениям пункта 3 статьи 217 Кодекса суточные в пределах сумм, эквивалентных 2500 рублям за каждый день пребывания в заграничной командировке, не подлежат в РФ налогообложению независимо от налогового статуса их получателя.

Одновременно ведомство подчеркнуло, что из положений СоИДН следует, что физическое лицо может рассматриваться в качестве налогового резидента России, если оно располагает в ней постоянным жилищем. При этом наличие постоянного жилища подтверждается фактом нахождения жилого объекта в собственности, либо действующей постоянной регистрацией по месту жительства в России. При наличии постоянного жилища в обоих договаривающихся государствах резидентство физического лица определяется по месту нахождения центра его жизненных интересов (прежде всего членов семьи).

При этом распределение налоговых прав договаривающихся государств (РФ и страны, в которой осуществляется трудовая деятельность) в отношении доходов от работы по найму производится на основании положений специальных статей СоИДН.

Письмо Минфина России от 12.08.2016 № 03-04-05/47251.

Если по итогам налогового периода сотрудник организации утратил статус налогового резидента (находился в Российской Федерации менее 183 дней), его доходы от источников в Российской Федерации, полученные в данном налоговом периоде, подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%.

Письмо Минфина России от 11.07.2016 № 03-04-06/40397.

Налоговая ставка в размере 13% применяется в том числе к доходам иностранного сотрудника организации - высококвалифицированного специалиста, непосредственно связанным с осуществлением трудовой деятельности, но не являющимся

вознаграждением за осуществление трудовой деятельности, таким как сумма среднего заработка, сохраняемого за работником на период очередного отпуска.

Письмо Минфина России от 08.07.2016 № 03-04-06/40291.

При выплате доходов резидентам РФ, источником которых является иностранная организация, получающая выплаты в рамках договора подряда от российской организации, такая российская организация не признается налоговым агентом в отношении выплачиваемых российским резидентам доходов от иностранного источника.

Письмо Минфина России от 27.06.2016 № 03-04-05/37212.

Доходы работника российской организации, направленного в командировку в Республику Кипр, в случае утраты им налогового резидентства РФ подлежат налогообложению в Республике Кипр.

Выплаты среднего заработка, производимые российской организацией при направлении работника в служебную командировку, не являются вознаграждением за выполнение трудовых обязанностей за пределами Российской Федерации и относятся к доходам от источников в Российской Федерации.

Так как ст. 22 Соглашения устанавливает, что доходы резидента договаривающегося государства, независимо от источника их возникновения, подлежат налогообложению только в этом государстве, в случае утраты гражданином РФ по итогам налогового периода российского резидентства, подлежат налогообложению в Республике Кипр.

Письмо Минфина России от 23.06.2016 № 03-04-05/36648.

Доходы гражданина РФ, не являющегося налоговым резидентом РФ, в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ (в Республике Казахстан) не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в РФ.

Письмо Минфина России от 10.06.2016 № 03-04-06/34256.

Доходы гражданина государств-членов ЕАЭС подлежат налогообложению по ставке 30 % в случае, если по итогам налогового периода такое лицо не приобрело статус налогового резидента РФ.

Согласно ст. 73 Договора о ЕАЭС доходы от работы по найму, осуществляемой в РФ, полученные гражданами государств - членов ЕАЭС, подлежат обложению НДФЛ в РФ по ставкам, предусмотренным для резидентов РФ, то есть по ставке 13 %.

При этом, Минфин отметил, что, если по итогам налогового периода такие граждане ЕАЭС не приобрели статус налогового резидента (находились в РФ менее 183 дней), их доходы, полученные в данном налоговом периоде, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц по ставке 30 %.

Доходы сотрудников организации, по итогам налогового периода признаваемых налоговыми резидентами РФ, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц по ставке в размере 13 %.

Письмо Минфина России от 22.04.2016 № 03-04-06/23366.

Налоговый статус физического лица, определяющий налогообложение его доходов, устанавливается налоговым агентом по итогам налогового периода в зависимости от времени нахождения в РФ в данном налоговом периоде.

Налоговый статус физического лица - получателя доходов определяется налоговым агентом, от которого физическое лицо получает соответствующий доход, на каждую дату его выплаты. Для определения налогового статуса физического лица учитывается любой непрерывный 12-месячный период, в том числе начавшийся в одном налоговом периоде (календарном году) и продолжающийся в другом налоговом периоде (календарном году).

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письмо ФНС России от 23.08.2016 № ЗН-4-17/15388@.

Денежные средства, зачисление которых на счета в зарубежных банках не предусмотрено Законом № 173-ФЗ, должны быть зачислены на счета резидентов в уполномоченных банках.

Согласно ч. 5.1 ст. 12 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ "О валютном регулировании и валютном контроле" на счета резидентов, открытые в банках, расположенных на территориях государств, являющихся членами Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) или Группы разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ), могут быть зачислены суммы кредитов и займов в иностранной валюте, полученные по кредитным договорам и договорам займа с организациями-нерезидентами, являющимися агентами правительств иностранных государств, а также по кредитным договорам и договорам займа, заключенным с резидентами государств - членов ОЭСР или ФАТФ на срок свыше двух лет.

Как следует из обращения, иностранный контрагент является резидентом государства, не являющегося членом ОЭСР или ФАТФ, в связи с чем зачисление от него денежных средств на счет резидента, открытый в банке за пределами Российской Федерации, не подпадает под предусмотренный ч. 5.1 ст. 12 Закона 173-ФЗ случай.

Письмо ФНС России от 16.08.2016 № СД-4-3/15006@.

Особый статус г. Байконур не изменяет его территориальной принадлежности, поэтому деятельность юридических лиц Республики Казахстан, оказывающих услуги российским организациям на территории г. Байконур, подлежит налогообложению НДС в соответствии с Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, регламентирующим порядок взимания косвенных налогов при осуществлении операций между хозяйствующими субъектами государств - членов ЕАЭС.

Город Байконур является административно-территориальной единицей Республики Казахстан, функционирующей на условиях аренды. На период аренды комплекса "Байконур" г. Байконур в отношениях с РФ наделяется статусом, соответствующим городу федерального значения РФ, с особым режимом безопасного функционирования объектов, предприятий и организаций, а также проживания граждан.

Местом реализации услуг по предоставлению в аренду недвижимого имущества, расположенного на территории г. Байконура, оказываемых казахстанской организацией российской организации, признается территория Республики Казахстан и налогообложение таких услуг осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Поскольку местом нахождения указанного недвижимого имущества является территория Республики Казахстан, то доход казахстанской организации от сдачи в аренду недвижимого имущества, расположенного на территории г. Байконура, не относится к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и не подлежит налогообложению в Российской Федерации.

Письмо Минфина России от 12.08.2016 № 03-08-05/47328.

Налогообложение доходов австрийской компании, полученных ею в рамках реализации договора аренды железнодорожных вагонов (платформ) и танк-контейнеров, заключенного с российской организацией, будет осуществляться в РФ только в случае, если такого рода предпринимательская деятельность австрийской организации приведет к образованию ее постоянного представительства на территории РФ.

Письмо ФНС России от 10.08.2016 № СД-4-3/14590@, Письмо Минфина России от 08.08.2016 № 03-08-05/46330.

Разделение обязанностей налогоплательщика и налогового агента не препятствует возможности взыскания с налогового агента сумм налога, не удержанного таким налоговым агентом при выплате денежных средств иностранному лицу в связи с неучетом данного иностранного лица в российских налоговых органах и невозможностью его налогового администрирования. Следовательно, в случае неудержания налога при выплате денежных средств иностранному лицу с налогового агента могут быть взысканы как налог, так и пени, начисляемые до момента исполнения обязанности по уплате налога.

Данный вывод содержится в п. 2 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57. Разъяснения по применению налоговыми органами указанного Постановления, также содержащие данную позицию, приведены в письме ФНС России от 22.08.2014 № СА-4-7/16692.

Кроме того, согласно правовой позиции, сформулированной КС РФ, нормативно-правовое регулирование в сфере налогообложения не должно приводить к двойному налогообложению одного и того же экономического объекта, поскольку это нарушило бы принципы равного, справедливого и соразмерного налогообложения, вытекающие из статей 19, 55 (части 3) и 57 Конституции РФ (Постановление от 03.06.2014 № 17-П, определения от 14.12.2004 № 451-О, от 01.10.2009 № 1269-О-О, от 05.03.2014 № 590-О).

Таким образом, в рассматриваемой ситуации основания для взыскания налоговыми органами с иностранной компании в бюджетную систему РФ сумм налога на прибыль, не удержанных российской организацией как налоговым агентом, отсутствуют.

Письма Минфина России от 08.08.2016 № 03-08-05/46336, № 03-08-05/46338, № 03-08-05/46340, № 03-08-05/46342, от 04.08.2016 № 03-08-13/45866, от 29.07.2016 г. № 03-08-05/44723.

Накопленный купонный доход, выплачиваемый российской организацией при приобретении еврооблигаций на вторичном рынке у иностранных компаний, налогообложению в РФ не подлежит.

Учитывая, что SPV-компании являются иностранными эмитентами, доходы иностранных компаний в виде процентного (купонного) дохода по выпущенным такими компаниями облигациям не относятся к доходам иностранных компаний от источников в РФ.

Письмо Минфина России от 08.08.2016 № 03-08-05/46320.

Налоговые агенты, выплачивающие доходы в виде дивидендов, вправе применять положения п. 1.1 ст. 312 НК РФ, позволяющие применение пониженной ставки налога, предусмотренной СоИДН, в случае, когда одна иностранная компания, которой выплачиваются дивиденды, косвенно участвует в российской организации, выплачивающей указанный доход через другую иностранную компанию, не являющуюся его фактическим получателем и не претендующую на применение положений СоИДН, содержащих положения, касающиеся налогообложения и сборов.

Письмо Минфина России от 08.08.2016 № 03-08-05/46308.

Перевозки железнодорожным транспортом не поименованы в ст. 8 "Доходы от международных перевозок" Соглашения с Кипром. В случае если какой-либо вид транспорта, которым осуществляется международная перевозка, не поименован в Статье 8, то применяются нормы статьи 7 "Прибыль от предпринимательской деятельности" Соглашения.

Услуги по экспедированию и транспортировке грузов подлежат налогообложению налогом на прибыль в РФ только в случае, если деятельность иностранной компании, осуществляющей данные услуги, приводит к образованию постоянного представительства.

В доходы от международных перевозок не включаются доходы от оказания экспедиторских услуг и к этим доходам не применяется порядок налогообложения у источника выплаты.

Письмо Минфина России от 08.08.2016 № 03-03-06/1/46309.

В целях избежания двойного налогообложения по обязательствам, связанным с получением дивидендов, выраженным в иностранной валюте, курсовые разницы для целей налогообложения прибыли не начисляются.

Согласно пп. 2 п. 4 ст. 271 НК РФ для внереализационных доходов в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций датой получения дохода признается дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика.

Пунктом 8 ст. 271 НК РФ установлено, что доходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату признания соответствующего дохода.

Письмо Минфина России от 29.07.2016 № 03-08-05/44500.

Услуги по установке, наладке, тестированию, принятию в эксплуатацию навигационного оборудования, в том числе консультации и обучение персонала, осуществляемые немецкой компанией на территории РФ, не соответствуют определению "строительная площадка".

Письма Минфина России от 28.06.2016 № 03-04-06/37672, от 27.06.16 № 03-04-06/37295.

Полученный от российской организации физическим лицом, не являющимся налоговым резидентом РФ, доход в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, признается доходом такого физического лица от источников в РФ, подлежащим обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Так как доход нерезидента в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, признается доходом от источников в РФ, выплачивающая доход российская организация признается налоговым агентом по НДФЛ в отношении такого дохода и обязана исполнять обязанности, предусмотренные ст. 226 и 230 НК РФ.

Письмо ФНС России от 20.07.2016 № ОА-3-17/3315.

В случае возвращения гражданина РФ на территорию РФ и приобретения прерванного статуса валютного резидента такое лицо обязано предоставить отчет по счетам в иностранных банках в порядке ч. 7 ст. 12 Закона «О валютном регулировании» за год, в котором оно приобрело статус резидента.

ФНС России указала, что в случае, если статус нерезидента для целей валютного законодательства прерван возвращением гражданина на территорию РФ, на такое лицо распространяется обязанность, предусмотренная ч. 7 ст. 12 Закона «О валютном регулировании» № 173-ФЗ. Отчет о движении средств на счетах в иностранных банках должен быть предоставлен лицом за год, в котором оно приобрело статус резидента до 1 июня года, следующего за отчетным.

Письмо ФНС России от 12.07.2016 № БС-2-17/771.

Денежные средства, поступившие на счет гражданина РФ в иностранном банке от супруга, не признаются доходами для целей НДФЛ. Обязанность предоставлять отчет в отношении таких денежных средств возлагается на гражданина в случае признания его валютным резидентом РФ в общем порядке, установленном ч. 7 ст. 12 Закона «О валютном регулировании».

Письмо Минфина России от 05.07.2016 № 03-08-05/39121.

Возбуждение взаимосогласительной процедуры в порядке ст. 25 Конвенции с Австрией возможно в пределах трехлетнего срока, предусмотренного Конвенцией.

Минфин рассмотрел обращение по вопросу возбуждения взаимосогласительной процедуры с участием компетентного органа Австрийской республики в связи неправомерным налогообложением дохода гражданина РФ в Австрии.

В соответствии со ст. 25 Конвенции, лицо вправе подать заявление о возбуждении взаимосогласительной процедуры в течение трех лет с момента первого уведомления о действиях, приводящих к налогообложению не в соответствии с положениями настоящей Конвенции. Поскольку налогоплательщик в установленный срок не обратился в соответствующий компетентный орган с целью возбуждения взаимосогласительной процедуры в отношении налогов на доходы, начисленных австрийской налоговой службой в 2010 г. за период 2002 - 2006 гг., Минфин признал рассмотрение вопроса о правомерности налогообложения доходов гражданина РФ в Австрийской Республике невозможным.

Письмо ФНС России от 05.07.2016 № СД-4-3/11999.

При выплате иностранной организации дохода в иностранной валюте налоговый агент осуществляет пересчет суммы налога, исчисленной в иностранной валюте в рубль по курсу ЦБ на дату уплаты налога.

Письмо ФНС России от 30.06.2016 № 03-03-06/1/38257.

Безвозмездное получение российской организацией денежных средств, приводящее к увеличению величины чистых активов, от иностранной организации - учредителя, отвечающей критериям п. 11 ст. 251 НК РФ и являющейся резидентом Сейшельских островов, признается доходом в целях гл. 25 НК РФ.

Письмо Минфина России от 30.06.2016 № 03-04-05/38316.

Право налогоплательщика на вычет НДС в порядке ст. 219 НК РФ не ограничено выбором только российского образовательного учреждения. В целях применения вычета статус иностранного образовательного учреждения должен подтверждаться соответствующими документами, предусмотренными законодательством этого иностранного государства.

Письмо Минфина России от 04.07.2016 № 07-01-10/38821.

Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования, классифицируются в соответствии с положениями ПБУ23/2011 как денежные потоки от финансовых операций. Денежные потоки организации от операций, связанных с созданием внеоборотных активов организации, классифицируются как денежные потоки от инвестиционных операций в соответствии с ПБУ.

Письмо Минфина России от 01.07.2016 № 03-04-10/38526.

Освобождению от налогообложения в порядке п. 60 ст. 217 НК РФ подлежат доходы учредителя иностранной организации в виде имущества (имущественных прав),

полученные в связи с ликвидацией (в результате ликвидации) юридического лица, вне зависимости от момента получения указанных доходов.

Минфин России указал, что освобождению от налогообложения в порядке п. 60 ст. 217 НК РФ подлежат доходы в виде имущества, в том числе, полученного учредителем в соответствии с законодательством иностранного государства после завершения процедуры ликвидации компании.

Письмо Минфина России от 30.06.2016 № 03-04-05/38363.

Предусмотренное п. 60 ст. 217 НК РФ освобождение от налогообложения предоставляется налогоплательщику при его обращении в налоговый орган с представлением декларации и приложением документов, содержащих сведения о стоимости имущества по данным учета ликвидируемой иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица).

Минфин указал, что в целях применения льготы в порядке п. 60 ст. 217 НК РФ налогоплательщику вместе с декларацией необходимо предоставить в налоговый орган документы, подтверждающие сведения о стоимости имущества по данным учета ликвидируемой иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица). По вопросам определения конкретного перечня необходимых для подтверждения стоимости имущества документов налогоплательщику необходимо обращаться в налоговый орган по месту жительства.

Письмо Минфина России от 04.04.2016 № 03-03-06/1/18849.

Доход общества, полученный на территории иностранного государства через обособленное подразделение, учитывается для целей главы 25 НК РФ в полном объеме с учетом суммы налога, выплаченной в соответствии с законодательством иностранного государства.

Письмо ФНС России от 01.07.2016 № ОА-4-17/11850.

ФНС России разъяснила ряд вопросов, связанных с обязанностью организаций финансового рынка уведомлять уполномоченный орган об информационном взаимодействии с иностранным налоговым органом.

В частности, ФНС России указала, что уведомлять уполномоченный орган необходимо об информационном взаимодействии с иностранным налоговым органом, в том числе в случаях:

- изменения информации, представленной ранее с регистрацией в иностранном налоговом органе;
- изменении сведений, указываемых в поле уведомления как «другие сведения»;
- в случае изменения наименования заявителя и предоставления соответствующей информации в иностранный налоговый орган;
- при изменении реквизитов клиента, если о таких изменениях уведомляется иностранный налоговый орган.

Также ФНС России отметила, что у организаций финансового рынка отсутствует обязанность уведомлять уполномоченные органы о продлении срока представления отчетности в иностранный налоговый орган.

3. Судебная практика

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Решение АС Самарской области от 12.08.2016 по делу № [А55-9504/2015](#) ООО «Ритейл Тольятти» (судья Лихоманенко О.А.).

Налоговый орган не доказал скрытого распределения дивидендов в адрес иностранной организации под видом процентов по контролируемой задолженности перед российским займодавцем, в связи с чем возложение на заемщика обязанностей налогового агента в данном случае не основано на законе.

Руководствуясь правовой позицией Судебной коллегии Верховного суда РФ по экономическим спорам, выраженной в Определении от 18.03.15 № 305-КГ15-14263 по делу № А40-87775/14 ООО «Новая Табачная Компания», суд кассационной инстанции направил дело на новое рассмотрение с указанием на необходимость изучения обстоятельств, свидетельствующих о скрытом распределении дивидендов в адрес иностранной организации под видом процентов по контролируемой задолженности Общества перед российским займодавцем.

По мнению Инспекции, о скрытом распределении дивидендов в адрес иностранной организации свидетельствует следующее:

- в день выплаты (или на следующий день) процентов по контролируемой задолженности займодавец перечислял проценты по другому договору займа (не являющемуся контролируемой задолженностью) в адрес нидерландской компании;
- получателем данных «дивидендов», по мнению Инспекции, является компания – налоговый резидент о. Джерси, косвенно контролирующая всех участников анализируемых операций.

Суд первой инстанции при новом рассмотрении дела не согласился с доводами Инспекции, отметив следующее:

- займодавец по контролируемой задолженности использовал полученные проценты в своей хозяйственной деятельности в сопоставимых суммах (размещал денежные средства на банковских депозитах, производил оплату подрядчикам, уплачивал налоги);
- перед получением процентов по контролируемой задолженности у займодавца имелись на счетах достаточные денежные средства для выплаты процентов по другому договору займа в адрес нидерландской компании, поэтому выплата дохода в адрес иностранной организации не была обусловлена получением процентов по контролируемой задолженности;
- Налоговый орган утверждает, что получателем «дивидендов» является компания – налоговый резидент о. Джерси, но Инспекцией не доказан факт получения денежных средств данной компанией.

Решение АС Свердловской области от 08.07.2016 по делу № [А60-16390/2016](#) ООО «Импульс» (судья Калашник С.Е.).

Суд поддержал доводы Налогового органа о признании займа между Обществом и аффилированным с ним иностранным заимодавцем контролируемой задолженностью на основании информации, установленной Инспекцией и правоохранительными органами.

В ходе налоговой проверки Инспекцией установлено, что единственный участник Общества (физическое лицо) также является акционером другой компании группы с долей 24%. При этом остальные 76% уставного капитала данной компании принадлежат иностранному заимодавцу Общества, что свидетельствует об аффилированности сторон сделки.

Дополнительно, по мнению Налогового органа, выводы об аффилированности подтверждаются следующими обстоятельствами:

- управление банковскими счетами Общества и других российских компаний группы (дочерних по отношению к иностранному заемщику и аффилированных по отношению к Обществу) осуществлялось одними и теми же лицами: управление счетами осуществлялось с одного IP-адреса, а SMS-уведомления об операциях по счетам приходили на одни и те же номера мобильных телефонов;
- договором предусмотрено, что за просрочку платежей по займу Обществу должны начисляться пени по ставке 18% годовых, однако при фактически допущенных просрочках данные штрафные санкции к Обществу не применялись;
- в ходе проведенного правоохранительными органами обследования помещений одной из компаний группы были обнаружены печати других компаний группы, в том числе иностранного заимодавца.

Суд согласился с позицией Налогового органа, отметив, что косвенная зависимость сторон заемных отношений может выражаться в виде вхождения компаний в один холдинг, в том числе и при отсутствии между самими организациями непосредственных отношений подчиненности и подконтрольности.

Решение АС г. Москвы от 19.07.2016 по делу № [А40-81712/15](#) ООО «Новая Табачная Компания» (судья Нагорная А.Н.).

Налоговым органом правомерно применен п. 4 ст. 269 НК РФ по займу между российскими компаниями, поскольку доказан факт скрытой выплаты дивидендов в пользу иностранной компании.

Суд кассационной инстанции, руководствуясь позицией Судебной коллегии Верховного суда РФ по экономическим спорам, выраженной в Определении от 18.03.15 № 305-КГ15-14263 по делу № А40-87775/14 по тому же займу (по другому налоговому периоду), направил дело на новое рассмотрение с указанием на необходимость исследования обстоятельств, свидетельствующих о скрытой выплате дивидендов в пользу иностранной компании (или об отсутствии таковых).

Суд первой инстанции при новом рассмотрении дела установил, что в отличие от дела по другому налоговому периоду в решении Налогового органа по настоящему делу подробно изложены обстоятельства, свидетельствующие о том, что в результате последовательных согласованных действий Общества, заимодавца и кипрской материнской компании

осуществлен вывод денежных средств из-под налогообложения на территории РФ:

- заимодавцем было принято решение о дополнительной эмиссии акций, приобретателем которых стала кипрская материнская компания;
- при этом в оплату эмитированных акций материнская кипрская компания передала долю 90% в уставном капитале Общества;
- затем заимодавцем по контролируемой задолженности был предоставлен другой заем – в адрес материнской кипрской компании. Сумма этого займа была идентична размеру контролируемой задолженности;
- после этого заимодавцем было принято решение об уменьшении уставного капитала и обратном выкупе своих акций у материнской компании. Оплата была произведена путем зачета требований о возврате займа иностранной материнской компанией.

Поскольку выдача заемных средств не подлежит налогообложению, а фактический (косвенный) контроль над 90% долей в уставном капитале Общества остался у материнской кипрской компании, Налоговый орган пришел к выводу, что целью описанных выше операции является безналоговая передача денежных средств (фактически дивидендов) в адрес материнской кипрской компании.

Таким образом, полученные заимодавцем по контролируемой задолженности проценты были переданы в адрес кипрской материнской компании без налогообложения в России, что свидетельствует о наличии оснований для применения п. 4 ст. 269 НК РФ об удержании налога у источника выплаты по контролируемой задолженности между российскими лицами, что основано на позиции Судебной коллегии Верховного суда РФ по экономическим спорам, указанной выше.

Правила тонкой капитализации, вступающие в силу с 01.01.2017, не имеют обратной силы.

По мнению Общества, вступающие в силу с 01.01.2017 правила тонкой капитализации улучшают положение налогоплательщика, и поэтому они должны применяться с обратной силой.

В частности, данными правилами предусматривается, что непогашенная задолженность по долговому обязательству перед российской организацией не признается контролируемой при одновременном выполнении следующих условий:

- заимодавец является российской организацией - налоговым резидентом РФ в течение всего отчетного (налогового) периода;
- заимодавец в течение отчетного (налогового) периода не имеет непогашенной задолженности по сопоставимым долговым обязательствам перед аффилированным с заемщиком иностранным лицом.

Суд не согласился с налогоплательщиком и отметил, что согласно п. 4 ст. 5 НК РФ обратная сила налогового закона имеет место только в случае, если она прямо им предусмотрена. При этом в Федеральном законе от 15.02.2016 № 25-ФЗ такое указание отсутствует.

Кроме того, даже при применении вышеописанных правил задолженность налогоплательщика была бы признана контролируемой, поскольку условие об отсутствии задолженности перед иностранной компанией заимодавцем не было соблюдено.

Постановление АС Дальневосточного округа от 15.07.2016 по делу № [A80-329/2015](#) ОАО «Рудник Каральвеем» (председательствующий Ширяев И.В., судьи Брагина Т.Г., Филимоновой Е.П.).

При определении величины собственного капитала учитывается начисленная по итогам налогового (отчетного) периода текущая налоговая задолженность, срок уплаты которой еще не наступил.

Решение АС Кемеровской области от 18.07.2016 по делу № [A27-25564/2015](#) ОАО «СУЭК-Кузбасс» (судья Камышова Ю.С.).

Сверхнормативные проценты, выплачиваемые кипрскому косвенному участнику российской компании-должника, должны облагаться по ставке 10%, поскольку для применения ставки 5% требуется прямое участие в компании, выплачивающей дивиденды (к которым приравнены сверхнормативные проценты). Выдача займа при недостаточной капитализации не охватывается понятием «прямое вложение в капитал» по Соглашению между РФ и Кипром.

Суд установил, что налогоплательщик имеет контролируруемую задолженность перед кипрским косвенным акционером с долей участия 100%. К сверхнормативным процентам Налоговый орган применил ставку 10%, установленную Соглашением между РФ и Кипром для случаев, когда условия применения ставки 5% не соблюдаются.

Налогоплательщик не согласился с применением ставки 10%, поскольку он считает, что если заем при недостаточной капитализации представляет собой скрытый вклад в капитал, то при сумме займа более 100 тыс. евро имеет место прямое вложение в капитал в контексте ст. 10 Соглашения.

Суд не принял позицию Общества, отметив, что между компетентными органами РФ и Кипра достигнуто общее понимание, что «прямое вложение» подразумевает приобретение акций при первичной или последующих эмиссиях, а также при покупке акций на рынке ценных бумаг или непосредственно у их предыдущего владельца (Меморандум о взаимопонимании к Соглашению). Таким образом, выдача займа при недостаточной капитализации не является «прямым вложением» в контексте Соглашения, хотя и рассматривается в качестве скрытого вклада в капитал заемщика.

Следовательно, заимодавец не является прямым участником заемщика, что исключает применение ставки 5% к сверхнормативным процентам (приравненным к дивидендам), условием которого является именно «прямое вложение в капитал».

Постановление АС Восточно-Сибирского округа от 21.07.2016 по делу № [A10-4521/2015](#) ОАО «Разрез Тугнуйский» (председательствующий Рудых А.И., судьи Загвоздин В.Д., Сонин А.А.).

Налогоплательщик искусственно завысил величину собственного капитала за счет неотражения в бухгалтерском учете снижения стоимости предмета лизинга в результате его досрочного выкупа, что привело к неправомерному избежанию правил тонкой капитализации.

По мнению Налогового органа, налогоплательщик неправомерно избежал применения правил тонкой капитализации, искусственно завысив величину собственного капитала.

Общество досрочно выкупило предметы лизинга и расторгло договоры, а результате чего общая сумма лизинговых платежей была снижена по сравнению с договорной. Однако в бухгалтерском учете Налогоплательщиком в качестве стоимости выкупленного имущества была учтена общая сумма платежей по договорам лизинга без отражения факта уменьшения суммы платежей в результате досрочного выкупа.

Суд кассационной инстанции согласился с произведенным налоговым органом перерасчетом величины собственного капитала с учетом снижения размера лизинговых платежей, в результате чего соотношение суммы контролируемой задолженности к величине собственного капитала превысило значение, установленное п. 2 ст. 269 НК РФ, что свидетельствует о необходимости применения правил тонкой капитализации.

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Решение АС г. Москвы от 11.07.2016 по делу № [А40-442/15](#) ЗАО «Кредит Европа Банк» (судья Суставова О.Ю.).

Швейцарский банк не вправе пользоваться льготным режимом налогообложения в отношении процентов, получаемых по размещенным в аффилированном российском банке фидуциарным депозитам, поскольку швейцарский банк не является фактическим получателем процентов.

Суд установил, что швейцарский банк разместил в аффилированном российском банке фидуциарные депозиты на привлеченные от вкладчиков денежные средства. При выплате процентов по депозитам российский банк удерживал налог по ставке 5%, предусмотренной действовавшей в проверяемом периоде редакцией п. 2 ст. 11 Соглашения между РФ и Швейцарией для доходов по займам, предоставленным банками.

Налоговый орган по результатам проверки российского банка пришел к выводу о неправомерном применении льготного режима налогообложения процентов, поскольку швейцарский банк не является фактическим получателем дохода по размещенным фидуциарным депозитам.

Налогоплательщик, обращаясь в суд, отметил следующее:

- сам факт привлечения денежных средств от вкладчиков не является основанием для рассмотрения банка в качестве промежуточного звена, не несущего никаких инвестиционных рисков;
- согласно п. 2 ст. 11 Соглашения освобождаются от налогообложения все процентные доходы по займам, предоставленным банками, без указания на бенефициарную собственность, содержащееся только в п. 1 ст. 11 Соглашения для остальных видов процентных доходов;
- без установления правового статуса фактических получателей дохода невозможно определить применимую налоговую ставку, что свидетельствует о невозможности выполнения российским банком обязанностей налогового агента.

Суд, отклонив доводы налогоплательщика, признал законным решение Инспекции, отметив следующее:

- в п. 1 ст. 11 Соглашения содержится прямое указание на фактическое право лица, получающего проценты. Данное указание распространяется все виды займов, поэтому п. 2 ст. 11 Соглашения применяется только к собственным доходам налогоплательщиков, полученных от банков по договорам займа;

- в отчетности российского и швейцарского банков привлеченные средства отражены как фидуциарные депозиты. При этом отмечается, что данные депозиты размещались за счет третьих лиц (инвесторов), но от лица швейцарского банка в рамках программы конфиденциальных (фидуциарных) депозитов;
- суд сослался на теоретическую информацию с сайта Минэкономразвития, а также швейцарскую финансовую литературу, из которой следует, что фидуциарные депозиты представляют собой привлечение швейцарским банком денежных средств от инвесторов с последующим их размещением от своего имени и по поручению клиента в иных организациях (в т.ч. банках). При этом все риски несут сами инвесторы;
- швейцарский банк отражал размещенные депозиты и проценты по ним (за исключением своего вознаграждения) за балансом;
- в силу требований швейцарского банковского законодательства (соотношение капитала и инвестированных в одного контрагента средств) швейцарский банк не мог самостоятельно разместить депозиты в российском банке на суммы, имевшие место в анализируемых отношениях;
- факт того, что швейцарский банк в силу банковской тайны не может раскрыть данные инвесторов, только подтверждает отсутствие у швейцарского банка фактического права на доход;
- обязанность российского банка по установлению фактических бенефициаров депозитов предусмотрена ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»;
- невозможность установления фактического получателя дохода не освобождает налогового агента от обязанности удерживать налог с выплачиваемых процентов, а бенефициарный собственник процентов вправе обратиться в налоговый орган за возвратом излишне удержанного налога.

Использование более поздних редакций Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР при толковании понятия «бенефициарный собственник дохода» является правомерным.

Банк также обратил внимание суда, что Инспекция ссылается на Комментарии ОЭСР к Модельной конвенции в редакциях 2010 и 2008 годов, при этом никак не обосновывая применение Комментариев именно в этих редакциях, а не в редакции, действующей на момент заключения Соглашения в 1995 году.

Суд отметил, что ссылки Инспекции на Комментарии к МК ОЭСР в более поздних редакциях являются обоснованными. В п. 35 раздела «Связь с предыдущими версиями» Введения к Модельной конвенции в редакции 2010 года указано, что уточняющие «изменения и дополнения к Комментариям обычно применяются в отношении толкования и применимости договоренностей, достигнутых до их принятия, так как они отражают согласие стран-участниц ОЭСР в отношении надлежащего толкования существующих положений и их применимости в конкретных ситуациях».

В п. 36 данного раздела отмечено, что «целью большинства поправок является разъяснение, а не изменение значения Статей или Комментариев».

В части разъяснения понятий «бенефициарный собственник дохода» примененные Налоговым органом положения Комментариев к ст. 11 МК ОЭСР в редакции 2008 и 2010

годов как раз и являются уточняющими (делающими более понятными) положения Комментариев в более ранней редакции.

Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ

Постановление Двадцатого ААС от 05.07.2016 по делу № [A68-9341/2015](#) АО «Нетци Тула» (председательствующий Стаханова В.Н., судьи Еремичева Н.В., Мордасов Е.В.).

Налогоплательщик не обязан был удерживать налог с доходов иностранной компании у источника выплаты, поскольку последняя осуществляет предпринимательскую деятельность в РФ через зависимого агента, через которого и перечислялись спорные доходы.

Суд установил, что налогоплательщик (арендатор) заключил с кипрской компанией договор аренды недвижимого имущества, находящегося в России. От имени иностранной компании договор был заключен российской организацией, уполномоченной также и на сбор арендных платежей.

Налоговый орган решил, что Общество обязано было удерживать налог с арендных платежей у источника выплаты в РФ в силу следующего:

- арендатором является российская компания (Общество), а арендодателем - кипрская компания;
- иностранная компания не осуществляет предпринимательскую деятельность в РФ через постоянное представительство;
- условиями агентского договора между кипрской компанией и уполномоченной российской организацией не была предусмотрена обязанность последней удерживать налоги с выплачиваемых принципалу доходов.

Суд, не соглашаясь с данной позицией, отметил, что кипрская компания осуществляет предпринимательскую деятельность в РФ через зависимого агента, уполномоченного от имени иностранной компании заключать договоры аренды, собирать арендные платежи, осуществлять функции по эксплуатации и надзору за содержанием объектов недвижимости в России.

Таким образом, российская компания соответствует признакам зависимого агента: представляет интересы иностранной компании в России, действует от ее имени, имеет и регулярно использует полномочия на заключение контрактов и согласование их существенных условий от имени иностранной компании, создавая при этом для нее правовые последствия. Также российская компания не является брокером, комиссионером, профессиональным участником российского рынка ценных бумаг или любым другим лицом, действующим в рамках своей основной (обычной) деятельности.

Следовательно, именно эта российская компания обязана была подавать налоговую отчетность иностранной компании в России и уплачивать налог с ее доходов. При этом в материалы дела представлена информация об уплате налогов со спорных доходов агентом иностранной компании.

Кроме того, суд отклонил довод Налогового органа об отсутствии в агентском договоре обязанности по удержанию налогов, процитировав соответствующие положения договора, которыми данная обязанность установлена.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика

Постановление Седьмого ААС от 18.08.2016 по делу № [А27-24958/2015](#) ОАО «Угольная компания «Кузбассразрезуголь» (председательствующий Полосин А.Л., судьи Бородулина И.И., Марченко Н.В.).

Предоставление документов, подтверждающих резидентство контрагента, после даты фактической выплаты дохода не препятствует освобождению дохода от налогообложения в РФ.

Суд согласился с применением позиции Верховного суда РФ, выраженной в Определениях ВС РФ от 12.01.2015 № 8231-ПЭК14 и от 23.09.2014 № 305-ЭС14-1210 по делу № А40-14698/13 (по ОАО «Авиакомпания «Сибирь») и отметил, что иностранная компания вправе претендовать на льготный режим налогообложения, даже несмотря на представление подтверждающих резидентство документов после даты фактической выплаты дохода.

Определение Верховного Суда РФ от 27.07.2016 № [308-КГ16-8039](#) по делу № [А53-17372/2015](#) ООО «Премиум Класс» (судья Антонова М.К.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Судья Верховного суда РФ согласилась с тем, что предоставление сертификата резидентства иностранного контрагента в более позднем периоде не имеет правового значения для применения льготного режима налогообложения, так как ст. 312 НК РФ не предусматривает соответствующей меры ответственности.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Решения АС г. Москвы от 23.08.2016 по делам № [А40-124561/16](#), [А40-124556/16](#) компании Рипотус лимитед (Кипр) (судья Паршукова О.Ю.).

Статьей 312 НК РФ не установлена обязанность иностранной компании доказывать движение дивидендов от эмитента акций до собственного расчетного счета, достаточно подтвердить право на получение дивидендов в определенном размере. Требование Налогового органа о представлении документов, раскрывающих движение средств от эмитента акций до депозитария, для подтверждения права на льготное налогообложение дивидендов по депозитарным распискам не основано на законе.

Кипрская организация обратилась в налоговый орган за возвратом (при применении льготной ставки, предусмотренной пп. «а» п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Кипром) излишне удержанного налога с дивидендов, полученных по американским депозитарным распискам (АДР) на акции российских компаний. К заявлению были приложены, в частности, следующие документы:

- копии платежных ордеров на приобретение АДР на сумму 200 млн. USD;
- копии договоров с депозитариями на хранение АДР;
- копии выписок со счетов депо, подтверждающие владение АДР;

- копии выписок со счетов налогоплательщика, подтверждающие получение дивидендов;
- копии писем и платежных поручений эмитента акций об удержании и уплате в бюджет налогов с дивидендов.

Налоговый орган отказал в возврате налога, поскольку, по мнению Инспекции, налогоплательщиком не было подтверждено право на применение льготного режима налогообложения, а именно не представлены документы, подтверждающие движение дивидендов по АДР по всей цепочке, а именно между эмитентом акций и депозитарием.

Суд не согласился с позицией Налогового органа, отметив, что ст. 312 НК РФ не установлена обязанность заявителя доказывать движение денежных средств от эмитента акций до собственного расчетного счета. На заявителя возлагается только обязанность подтвердить право на получение дивидендов в определенном размере, что было сделано налогоплательщиком при подаче заявления на возврат налога.

Суд отметил, что Налоговый орган самостоятельно мог обратиться к эмитенту акций или к держателям депозитарных расписок для получения дополнительных разъяснений относительно договорных отношений этих компаний в части обращения АДР и выплаты дивидендов.

Сертификат, заверенный чиновником Окружного офиса подоходного налога Ларнаки, является надлежащим подтверждением налогового резидентства Кипра.

В приложении к письму Минфина РФ от 17.06.2010 № 03-08-13 указывается перечень органов и должностных лиц Кипра, уполномоченных выдавать и подписывать сертификаты, подтверждающие постоянное местопребывание на Кипре, среди которых, в частности, указаны «чиновники Окружного офиса подоходного налога Ларнаки (включая офис Паралимни)».

Решение АС Краснодарского края от 24.08.2016 по делу № [А32-20242/2016](#) ОАО «Кристалл-2» (судья Меньшикова О.И.).

Налоговым законодательством не предусмотрена возможность налогообложения дивидендов, выплачиваемых постоянно представителю иностранной компании, по ставке 0%.

Общество при выплате дивидендов российскому постоянно представителю акционера – резидента Республики Кипр указало на возможность применения ставки 0 % и не удержало налог, поскольку:

- положения НК РФ исходят из равного режима налогообложения российских организаций и постоянных представительств иностранных компаний, а ст. 309 НК РФ применяется только к иностранным организациям, не осуществляющим деятельность в РФ через постоянное представительство;
- Соглашение между РФ и Кипром содержит положения о недискриминации, согласно которым налогообложение в России постоянного представительства кипрской компании не должно быть менее благоприятным, чем налогообложение российского предприятия, осуществляющего аналогичную деятельность (п. 2 ст. 24).

Налоговый орган указал на невозможность применения ставки 0% в силу следующего:

- российское законодательство не предусматривает возможности применения ставки 0% при выплате дивидендов в пользу иностранной организации. Согласно п. 6 ст. 307 НК РФ к постоянным представительством иностранных организаций не применяются налоговые ставки по дивидендам, установленные для российских компаний, а к таким дивидендам применяется ставки для иностранных компаний (15% или иная, предусмотренная международным договором);
- нормы Соглашения между РФ и Кипром о недискриминации применяются исключительно к доходам от производственной (коммерческой) деятельности, что согласуется с Комментариями к ст. 24 Модельной конвенции ОЭСР.

Суд решил, что позиция Налогового органа является правомерной, также отметив, что налогоплательщик со своей стороны признал требования Инспекции и добровольно уплатил доначисленную сумму налога (с применением налоговой ставки 5%).

Постановление Первого ААС от 15.08.2016 по делу № [А79-9900/2015](#) ОАО «ВНИИР» (председательствующий Бельшкова М.Б., судьи Москвичева Т.В., Урлеков В.Н.).

Суд апелляционной инстанции согласился с тем, что российская компания вправе не удерживать налог с дивидендов, выплачиваемых кипрским акционерам, только в случае наличия доказательств уплаты акционерами налога на территории Кипра.

Российская организация распределила дивиденды путем зачета встречных требований со своими участниками - кипрскими компаниями. При этом налог на доходы иностранных компаний в виде дивидендов удержан не был.

Налоговый орган принял решение о неправомерном неудержании налога на доходы иностранных компаний в виде дивидендов, доначислив налог по ставке 10%. Ссылаясь на п. 1 - 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Кипром, Инспекция отметила, что налоговый агент вправе был не удерживать налог с дивидендов, полученных от него иностранными акционерами только в случае наличия доказательств уплаты этими организациями налога на территории Кипра.

Суды, признавая позицию Налогового органа правомерной, отметили, что информация об уплате кипрского налога должна подтверждаться уполномоченными органами Кипр, а не письмами получателей дивидендов об отсутствии у них задолженности перед бюджетом Кипра. Из указанных писем невозможно достоверно установить факт уплаты налога по указанным выше сделкам, в том числе размер и дату уплаты. Как отметили суды, такими документами могли бы быть квитанции об оплате налога, платежные поручения либо соответствующая налоговая декларация, официально поданная на территории Кипра и содержащая сведения о доходе, полученном указанными компаниями на территории РФ.

Постановление АС Московского округа от 27.07.2016 по делу № [А40-74382/2015](#) иностранной компании Картесо Инвестментс Лимитед (Кипр) (председательствующий Дербенев А.А., судьи Жуков А.В., Черпухина В.А.).

Получение кипрской компанией – продавцом акций по первой части «первого» договора РЕПО дивидендов не напрямую от российского эмитента акций, а через несколько российских банков, последовательно передавших спорные акции по договорам РЕПО между собой, не лишает кипрскую компанию на применение ставки 5% по дивидендам.

При этом для подтверждения права на льготу не требуются документы, обосновывающие перечисление дивидендов между банками по цепочке.

Суд установил, что кипрская компания является «постоянным» собственником пакета акций российской организации, условия приобретения которых позволяют применить ставку 5% по Соглашению между Россией и Кипром.

При этом на момент выплаты дивидендов акции не находились во владении кипрской компании, а были переданы по первой части договора РЕПО российскому Банку-1, который также передал часть акций по договору РЕПО российскому Банку-2. Договорами РЕПО была предусмотрена обязанность все полученные по акциям дивиденды транслировать в адрес продавца по первой части РЕПО. Таким образом, часть дивидендов проходила цепочкой через два российских банка, а другая часть – через один российский банк.

Эмитент акций при выплате дивидендов Банкам удерживал налог по ставке 9%, а при выплате дивидендов кипрской компании Банк-1 дополнительно удерживал налог, считая необходимыми применять ставку 10%, предусмотренную Соглашением между РФ и Кипром для ситуаций, когда условия применения ставки 5% не соблюдаются.

Кипрская компания обратилась в Налоговый орган с заявлением о возврате излишне удержанного налога, представив требуемые ст. 312 НК РФ документы, а также договор РЕПО и иные документы по отношениям между кипрской компанией и Банком-1. Инспекцией осуществлен возврат налога в части дивидендов по акциям, не передававшимся Банку 2.

По невозвращенной части дивидендов Налоговый орган указал на необходимость представления документов, обосновывающих перечисление дивидендов Банком-2 Банку-1 (например, договор РЕПО между Банком-1 и Банком-2, выписка по счету депо номинального держателя).

Суды отметили, что налоговое законодательство действительно не связывает возврат излишне уплаченного налога (применение льготной ставки) с фактом владения акциями на момент принятия решения о выплате дивидендов.

Относительно документального подтверждения льготной ставки суды указали, что требования Инспекции не основаны на требованиях налогового законодательства. Налогоплательщик исполнил требования ст. 312 НК РФ, которая содержит исчерпывающий перечень документов.

Требуемые Налоговым органом документы не могут быть получены иностранной компанией, поскольку они защищены режимом банковской тайны, что было документально подтверждено Банком-1 и Банком-2. При этом Инспекция обладает полномочиями по истребованию данных документов, но не реализовала их при принятии решения относительно возврата налога.

Определение Верховного Суда РФ от 11.07.2016 № [307-КГ16-8606](#) по делу № [А05-6325/2015](#) ОАО «Архангельский целлюлозно-бумажный комбинат» (судья Тютин Д.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Решение АС Архангельской области от 15.07.2016 по делу № [А05-12521/2015](#) ОАО «Архангельский целлюлозно-бумажный комбинат» (судья Звездина Л.В.).

Право на применение льготной ставки по дивидендам в соответствии с Конвенцией между РФ и Австрией возникает у акционера в случае соблюдения установленных Конвенцией условий на дату выплаты дивидендов, даже если на дату принятия соответствующего решения о распределении дивидендов данные условия соблюдены не были. Доля участия резидента Австрии в российской компании оценивается по курсу Банка России на момент фактического вложения инвестиций без последующего пересчета.

Постановление Девятого ААС от 21.07.2016 по делу № [А40-11832/16](#) ООО «Белнефтехим-РОС» (председательствующий Попов В.И., судьи Поташова Ж.В., Лепихин Д.Е.).

Позиция налогоплательщика о том, что белорусская компания вправе уплачивать налоги с дивидендов, полученных от российских организаций, только по месту своей регистрации, является неправомерной.

Российская организация, распределив дивиденды в адрес единственного участника-белорусской компании, не удержала налог с данных доходов, полагая, что ст. 9 Соглашения между РФ и Белоруссией предусмотрено право иностранной организации уплачивать налоги с полученных дивидендов по месту своей регистрации, подтвердив свое резидентство.

Налоговый орган доначислил налог по ставке 15%, указав, что согласно п. 2 ст. 9 Соглашения между РФ и Белоруссией такие дивиденды могут также облагаться налогом в государстве, в котором выплачивающее дивиденды предприятие является лицом с постоянным местопребыванием, и в соответствии с законодательством этого государства, но взимаемый налог не должен превышать 15% валовой суммы дивидендов.

Суды согласились с позицией Инспекции, отметив, что такое понимание согласуется с Модельной конвенцией ОЭСР и Комментариями к ней.

Россия признала за собой право руководствоваться положениями Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР.

При принятии Официальных Комментариев ОЭСР 2010 г. к Модельной конвенции об избежании двойного налогообложения на доходы и капитал, в указанный документ отдельным разделом включены «Позиции государств, не являющихся членами ОЭСР, в отношении модельной налоговой конвенции ОЭСР» с указанием Комитетом ОЭСР по налоговым вопросам следующего: «...поскольку Модельная налоговая конвенция оказывает влияние далеко не только на страны-участницы ОЭСР, в ее развитие должны вносить свой вклад страны, не входящие в ОЭСР. В связи с чем этим странам должна быть предоставлена возможность указать, с какими положениями Статей или положениями толкования, приведенного в Комментариях страны не согласны».

Пунктом 4 Вступления к разделу «Позиции стран, не являющихся участниками ОЭСР» установлено, что одной из стран, взгляды чьих экономик на Модельную налоговую конвенцию отражены, является Россия.

Пунктом 5 Вступления предусмотрено, что «эти экономики в целом согласны с текстом Статей модельной конвенции и толкованием, изложенным в Комментариях, но каждая из

них выражает несогласие с определенными положениями».

По тексту Раздела «Позиции стран, не являющихся участниками ОЭСР» Россией выражено согласие с толкованием и применением всех основных положений Модельной налоговой конвенции и Официальных Комментариев к ней.

Таким образом, Россия признала за собой право руководствоваться положениями данного документа.

Иные вопросы международного налогообложения

Постановление АС Центрального округа от 30.08.2016 по делу № [A23-5600/2015](#) ООО «Цуегг Россия» (председательствующий Чаусова Е.Н., судьи Егоров Е.И., Ермаков М.Н.).

Вклад в имущество (добавочный капитал) российской компании со стороны иностранного участника в виде прекращения обязательства перед иностранным участником по возврату процентов по контролируемой задолженности не может быть квалифицировано в качестве получения дивидендов иностранной компанией.

Налоговым органом установлено, что итальянская компания - единственный участник российской организации осуществила вклад в имущество (добавочный капитал) Общества. Данный вклад был осуществлен путем прекращения обязательства по возврату части процентов по займу (контролируемой задолженности), которые подлежали уплате итальянскому участнику.

Инспекция посчитала, что итальянская компания, прощая задолженность российской организации, нарушает права РФ на получение налога на прибыль с доходов в виде дивидендов на момент капитализации процентов, предложив удержать налог с данных сумм.

Суды не согласились с позицией налогового органа, отметив следующее:

- отказ от имущественного права по своей экономической сути не может приводить к получению дохода. Безвозмездный характер операции предполагает отсутствие перехода права собственности на проценты (а, следовательно, и дивиденды для налоговых целей) к участнику общества при их направлении в добавочный капитал. Отсутствие дохода у учредителя означает и отсутствие обязанности по удержанию налога на прибыль у налогового агента;
- вклад в добавочный капитал не предполагает увеличения объема требований к участнику компании, что также свидетельствует о безвозмездности сделки;
- прощение долга является не способом исполнения обязательства, а прекращения обязательства по уплате в соответствии со ст. 415 ГК РФ. Данный способ не предполагает получения какого-либо встречного предоставления и по своей экономической природе является разновидностью договора дарения. Проценты по договору займа, квалифицированные налоговым органом как дивиденды, не были получены учредителем в какой-либо форме: ни путем денежных перечислений, ни иными способами, предусмотренными действующим законодательством. Поэтому обязанность по начислению и удержанию налога у налогового агента не возникла.

- увеличение чистых активов дочерней компании, влекущее за собой повышение рыночной стоимости доли, не является объектом налогообложения налогом на прибыль, в т. ч. для иностранных организаций.

Определение Верховного Суда РФ от 05.08.2016 № [307-КГ16-7111](#) по делу № [A13-5850/2014](#) ООО «Капитал» (судья Завьялова Т.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Судья Верховного суда согласилась с выводом Инспекции о создании Обществом схемы для вывода принадлежащих ему акций в офшорные зависимые компании в целях получения налоговой выгоды в виде безвозмездной передачи акций.

Судья Верховного суда РФ, отказывая в передаче жалобы в ВС РФ, согласилась с нижестоящими судами, что Общество неправомерно не выполнило свою обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налога с доходов иностранных организации, полученных в виде ценных бумаг (акций российской организации) через подконтрольные Обществу кипрские компании.

Суды пришли к выводу, что безвозмездная передача Обществом иностранным компаниям имущества (акций) фактически приводит к образованию у иностранных компаний дохода, облагаемого налогом у источника выплаты в РФ, в размере стоимости полученных акций.

Постановление АС Северо-Западного округа от 26.08.2016 по делу № [A13-12729/2015](#) ООО «Управляющая компания СтальФонда» (председательствующий Родин Ю.А., судьи Васильева Е.С., Соколова С.В.).

Фактическая цена приобретения иностранной компанией паев ЗПИФ должна подлежать применению исходя из общих правил п. 5 ст. 280 НК РФ, поскольку специальные правила установлены только для открытых ПИФ.

Кипрская компания приобрела у российской организации обращающиеся паи российского ЗПИФ недвижимости. При прекращении ЗПИФ иностранная компания получила компенсацию стоимости паёв.

Основанием для доначисления налога послужили выводы Инспекции о том, что при определении налоговой базы расходы иностранной компании на приобретение паев ЗПИФ должны рассчитываться, исходя из расчетной стоимости паев пропорционально величине СЧА на ближайшую перед заключением сделки дату.

Общество ссылалось, что налоговая база по данной выплате равна нулю, в связи с превышением стоимости приобретения паев над суммой выплаченной компенсации, а использованная Инспекцией методика расчета суммы расходов на приобретение ценных бумаг неприменима.

Суд не согласился с позицией Налогового органа, отметив, что абз. 6 п. 5 ст. 280 НК РФ применяется исключительно для определения налоговой базы по операциям с открытыми ПИФ, тогда как в настоящем деле иностранная компания получила компенсацию при погашении паев ЗПИФ.

Суды отметили, что до даты совершения анализируемой сделки по приобретению паев ЗПИФ на бирже совершено две сделки с паями указанного паевого фонда. Суды отвергли

ссылку подателя жалобы на то, что данные о котировках цен, сложившихся на бирже, не подлежат применению в связи с тем, что сделки не являются сопоставимыми по размеру пакета паев, поскольку условие о сопоставимости количества ценных бумаг по сделке, совершенной налогоплательщиком, и реализованных на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, ст. 280 НК РФ не установлено

Решение АС Самарской области от 22.07.2016 по делу № [А55-11332/2016](#) АО «СМАРТС» (судья Харламов А.Ю.).

Создание дочерней кипрской компании и перевод на нее российских активов с целью их последующей продажи российскому контрагенту с прямым зачислением средств на счет российской материнской компании имеет деловую цель по защите сделки от срыва со стороны рейдеров, а также вызвано требованиями головной компании покупателя и банка – залогодержателя продаваемых активов.

Налоговый орган в ходе проверки установил, что налогоплательщик учредил дочернюю кипрскую компанию с целью избежания российского налогообложения по сделке купли-продажи акций российских компаний российскому контрагенту.

Общество безвозмездно передало данные акции кипрской компании, которая реализовала их российскому лицу без налогообложения в России в силу п. 2 ст. 309 НК РФ (большинство активов соответствующих компаний представляет собой движимое имущество). При этом при прямой продаже данных акций самим Обществом подлежал бы уплате налог на прибыль по операциям с ценными бумагами.

О номинальной, транзитной роли кипрской компании свидетельствует то, что денежные средства от продажи акций поступили напрямую на счет российской материнской компании (в момент продажи акций кипрская компания безвозмездно передала своей материнской компании полученные денежные средства в порядке пп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ без зачисления на свой счет).

Суд признал незаконным решение Инспекции, поскольку налогоплательщик обосновал деловую цель такой модели сделки.

Во-первых, выбор иностранной юрисдикции продавца по сделке обусловлен защитой сделки от ее срыва со стороны рейдеров. Ранее многочисленными судебными актами были установлены попытки рейдерских захватов активов налогоплательщиков, а также срывы сделок по продаже спорных активов.

Во-вторых, требование о передаче активов в адрес иностранной дочерней компании было выдвинуто банком-залогодержателем этих активов. В силу тяжелого финансового положения налогоплательщик провел работу по реструктуризации своей задолженности перед российским банком, который потребовал сменить залогодателя на более устойчивую в финансовом плане и защищенную иностранной юрисдикцией компанию. Им же было выдвинуто требование о прямом зачислении доходов от продажи акций на счет российской материнской компании, без которого банк отказывался снимать залог с продаваемых активов.

В-третьих, в ходе переговоров по сделке материнская компания покупателя выдвинула от лица покупателя требование о структурировании сделки по нормам английского права с рассмотрением споров Лондонским Международным Третейским Судом.

О самостоятельности принимаемых кипрской компанией рисков по сделке свидетельствует иск покупателя по спорной сделке в связи с ее ненадлежащим

исполнением, принятый к рассмотрению Высоким Судом Правосудия Англии и Уэльса.

Решение АС Волгоградской области от 27.07.2016 по делу № [A12-14083/2016](#) ООО «ТКФ Альфа» (судья Кострова Л.В.).

Является неправомерным вывод Инспекции, что физическое лицо получило доход в виде суммы займа, выданного российской организацией американской компании с последующей ликвидацией последней и невозвратом займа при подконтрольности сторон сделки этому физическому лицу.

По результатам налоговой проверки Инспекция пришла к выводу, что физическое лицо получило доход в виде суммы займа, перечисленной в адрес американской компании от российской организации. По мнению Налогового органа, о возникновении дохода именно у физического лица свидетельствуют следующие факты:

- стороны сделки займа подконтрольны данному физическому лицу;
- компания-заемщик впоследствии была ликвидирована в добровольном порядке, а обязательство по возврату заемных средств не исполнено;
- перед ликвидацией американская компания продала физическому лицу объекты недвижимости.

Суд признал выводы Инспекции незаконными, отметив следующее:

- Инспекцией не доказаны факты получения денежных средств физическим лицом от какой-либо из подконтрольных компаний;
- американская компания была ликвидирована не добровольно, а принудительно за неуплату франшизного налога;
- Налоговый орган не обосновал возможность возникновения дохода у физического лица от покупки у дочерней американской компании недвижимого имущества при действительности заключенной сделки и перечислении средств по ней.

Ссылка Налогового органа на применение в рассматриваемом случае дефиниции бенефициарного владельца неприменима ввиду отсутствия подобных норм в проверяемом периоде. Пункт 2 ст. 7 НК РФ был включен Федеральным законом от 24.11.2014 № 376-ФЗ.

Постановление АС Поволжского округа от 12.07.2016 по делу № [A12-38045/2015](#) ООО «Системный буровой сервис» (председательствующий Мухаметшин Р.Р. судьи Логинов О.В., Ольховиков А.Н.).

Налогоплательщику правомерно отказано в зачете налога, удержанного у источника выплаты в Казахстане, поскольку он не представил надлежащие документы в подтверждение уплаты налога в Казахстане.

Согласно п. 2 ст. 23 Конвенции между РФ и Казахстаном документами, подтверждающими право на вычет налога, может являться письмо от налогового агента, подписанное уполномоченным должностным лицом и заверенное печатью с приложением платежного поручения налогового агента банку о перечислении соответствующей суммы в качестве налога, удержанного у источника выплаты (с отметкой об исполнении), а также копии договоров (контрактов), на основании которых был получен доход.

Налогоплательщик, желая произвести зачет удержанного у источника выплаты в Казахстане налога, представил в Инспекцию копии платежных поручений, из которых следует, что казахстанский контрагент перечислил денежные средства в ГУ «Комитет казначейства Министерства финансов РК» с назначением платежа – «корпоративный подоходный налог за нерезидентов», а платеж «Проведен электронно» ДБ АО «Сбербанк».

Также в данных документах главный бухгалтер казахстанского контрагента печатным шрифтом отразил: «...подтверждаем уплату корпоративного подоходного налога по ООО «СБС» согласно договору по счетам-фактурам (с перечислением реквизитов)...».

Кроме того, Обществом были представлены составляемые ежемесячно акты приемки-передачи услуг.

Налоговым органом отказано в зачете налога в силу ненадлежащего документального подтверждения уплаты налога за рубежом.

Суды подтвердили законность отказа в зачете, установив следующее:

- копии платежных поручений не содержат в назначении платежа указания на перечисление подоходного налога именно с Заявителя;
- платежные поручения не содержат печати банка;
- надпись главного бухгалтера о расшифровке платежа отсылает к счетам фактурам, которые не представлены;
- Обществом не представлена выписка из банка, свидетельствующая о списании с расчетного счета контрагента указанных в платежных поручениях сумм;
- представленные налогоплательщиком акты приемки-передачи оказанных услуг не содержат указания на конкретный вид оказанных услуг;
- счета-фактуры Заявителем представлены не были, хотя в копиях платежных поручений содержится запись о перечислении налога именно на основании счетов-фактур.

4. Мероприятия Рос-ИФА

Мероприятие Рос-ИФА: 30 ноября 2016 г. в рамках молодежной секции Рос-ИФА состоится обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения.

В ходе встречи планируется обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения на основании материалов, собранных в Дайджестах новостей в области международного налогообложения, подготовленных компанией «Щекин и партнеры».

Обсуждение состоится 30 ноября 2016 г. (среда), с 16:00 в зале Ученого Совета МГЮУ им. О.Е. Кутафина.

Требуется предварительная регистрация участников по адресу:

<https://rosifa.timepad.ru/event/398568/>

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