



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 17¹

1 сентября 2016 – 30 сентября 2016 года

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

1. Новости международного налогообложения 5

ОЭСР: опубликованы документы, направленные на реализацию Шага 14 BEPS «Усовершенствование механизмов разрешения споров».....5

ОЭСР: Панама стала подписантом Конвенции о взаимной административной помощи по вопросам налогообложения.....5

2. Письма Минфина России и ФНС России..... 5

Контролируемые иностранные компании5

Для целей определения прибыли КИК среднее значение курса иностранной валюты к рублю РФ определяется налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса валюты к рублю РФ за все дни в соответствующем периоде.5

В ситуации, когда контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица.5

Прекращение участия в КИК в силу ее реорганизации в форме присоединения к другой КИК не исключает обязанностей контролирующего лица по включению в свою налоговую базу прибыли реорганизованной КИК при определении прибыли «новой» КИК.6

Убытки, полученные КИК за три финансовых года до 1 января 2015 г., могут быть перенесены на будущие периоды и учтены при определении прибыли КИК.6

Поскольку перенос убытка, полученного КИК, на будущие периоды является правом контролирующего лица, указанные убытки не уменьшают величину прибыли КИК для целей ее сравнения с пороговыми значениями.6

Прибыль КИК за финансовый период, начавшийся в 2015 г., учитывается у контролирующего лица в случае, если доля участия контролирующего лица превышает 50% по состоянию на первую дату получения дохода в виде прибыли КИК.....6

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 1 сентября 2016 г. по 30 сентября 2016 г.

<i>Убытки КИК, полученные за разные финансовые годы, переносятся на следующие финансовые годы в той очередности, в которой они были получены.</i>	6
<i>По общему правилу контролирующим лицом иностранной структуры без образования юридического лица признается лицо, являющееся учредителем (основателем) такой структуры и осуществляющее контроль над такой структурой.</i>	6
<i>Передача недвижимого имущества учредителю после ликвидации иностранной организации является доходом в натуральной форме такого лица. При этом датой получения такого дохода считается дата, указанная в акте приема-передачи недвижимого имущества.</i>	7
Налоговое резидентство физических лиц.....	7
<i>Промежуточный налоговый статус физического лица определяется на каждую дату получения им дохода, а окончательный налоговый статус определяется по итогам налогового периода (календарного года).</i>	7
<i>Физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом России в соответствии со ст. 207 НК РФ, также не рассматривается в качестве резидента в целях применения СоИДН.</i>	7
Порядок применения правил о фактическом получателе доходов	7
<i>Если российской организацией выплачиваются дивиденды в пользу иностранной компании, но фактическим получателем дохода при этом является российское физическое лицо, российская организация выступает налоговым агентом, обязанным удержать сумму НДФЛ.</i>	7
<i>При выплате депозитарием дивидендов иностранной компании, которая является владельцем акций как покупатель по первой части РЕПО, но при этом фактическим получателем дохода является налоговый резидент РФ, депозитарием не удерживается налог с дохода иностранной компании. Однако депозитарий является налоговым агентом в отношении дохода, получаемого российской организацией – фактическим получателем такого дохода.....</i>	8
Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика.....	8
<i>Документами, подтверждающими статус иностранного гражданина в качестве резидента РФ для целей налогообложения НДФЛ, являются, прежде всего, копии страниц паспорта с отметками органов пограничного контроля о пересечении границы.</i>	8
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности	8
<i>Доходы налоговых резидентов РФ в виде вознаграждения за выполнение работ по гражданско-правовому договору за пределами РФ подлежат обложению НДФЛ в качестве доходов от источников за пределами РФ.....</i>	8
Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.....	8
<i>Размер инвестиций по Соглашению между РФ и Нидерландами определяется на момент их фактического осуществления и равен сумме, фактически уплаченной на дату внесения вклада или приобретения доли в уставном капитале организации, не подлежащей последующему пересчету в связи с колебаниями валютного курса.....</i>	8
Иные вопросы, связанные с международными операциями.....	9
<i>Накопленный купонный доход, выплачиваемый российской организацией при приобретении еврооблигаций на вторичном рынке у иностранных компаний, налогообложению в РФ не подлежит.....</i>	9
<i>При получении физическими лицами - российскими и иностранными гражданами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, доходов от продажи на территории РФ недвижимого имущества или транспортных средств в случае отсутствия на момент представления декларации места жительства (места пребывания) на территории РФ декларация представляется в налоговый орган, в котором лицо состоит либо состояло на</i>	

учете соответственно по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества или транспортных средств.	9
Налогоплательщик может осуществить уплату налога через иностранные банки, имеющие корреспондентские отношения с российскими банками.	9
Если эмиссия ценных бумаг с обязательным централизованным хранением зарегистрирована до 1 января 2012 г., то налог с доходов иностранной организации по данным ценным бумагам должен быть исчислен и удержан эмитентом облигаций. Если эмиссия была зарегистрирована после 1 января 2012 г., то налоговым агентом будет выступать депозитарий.	9
Проценты, выплачиваемые российской организацией в адрес казахстанской организации, являются доходами от источников в РФ и подлежат налогообложению у источника выплаты по ставке, предусмотренной Конвенцией, при условии соблюдения ст. 312 НК РФ.	10
Физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом РФ, не должно уплачивать НДФЛ с дивидендов, полученных от иностранных организаций.	10
Работодатель-валютный резидент РФ обязан выплачивать заработную плату работнику, не являющемуся валютным резидентом РФ (в том числе гражданину Республики Беларусь) исключительно в безналичной форме.	10

3. Судебная практика..... 10

Порядок применения правил контролируемой задолженности.....	10
Налоговый орган правомерно признал контролируемой задолженностью налогоплательщика перед своим российским косвенным участником, поскольку косвенное участие заимодавца реализовано через владение долей в белорусской компании.	10
Суд подтвердил правомерность признания контролируемой задолженности Общества перед своим российским косвенным участником, поскольку материнской компанией этого заимодавца является иностранная организация, косвенно владеющая более 20% уставного капитала Общества.	11
К процентам по займу перед сестринской компанией правомерно применены правила тонкой капитализации, поскольку фактическим займодавцем и получателем процентов является материнская компания налогоплательщика.	11
Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ	12
При выплате дивидендов в адрес постоянного представительства кипрской компании на территории РФ могут использоваться льготные ставки, установленные Соглашением. .12	
Постоянному представительству иностранной организации правомерно отказано в учете переданных головным офисом расходов в связи с ненадлежащим оформлением документов о передаче расходов, а также невозможностью определить долю расходов, относимую к российскому постоянному представительству.	12
Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика.....	13
Свидетельства о регистрации иностранных компаний не могут рассматриваться как подтверждения налогового резидентства.	13
Общество должным образом подтвердило резидентство контрагента. Предоставление сертификата в более позднем периоде не имеет правового значения, так как ст. 312 НК РФ не предусматривает соответствующей меры ответственности.	14
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности	14
Доходы граждан Белоруссии от трудовой деятельности на территории РФ облагаются НДФЛ по ставке 13% с первого дня работы по трудовому договору только в случае, если такие работники фактически проработают 183 дня на территории РФ в анализируемом календарном году.	14

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов..... 15

Апелляционный суд согласился с позицией, что оплата векселями при покупке акций российской компании не исключает возможность применения кипрским акционером льготной ставки по дивидендам..... 15

Для применения льготной ставки по дивидендам по соглашению между Россией и Швецией достаточно однократного достижения порогового значения размера вложенного капитала, которое не подлежит последующему пересчету по курсу ЦБ РФ. 15

Иные вопросы международного налогообложения 15

Налоговый орган неправомерно переквалифицировал договор подряда на проектные работы в лицензионный договор на передачу ноу-хау с целью налогообложения у источника выплаты доходов иностранной организации по такому договору. 16

Кассационный суд поддержал позицию нижестоящих судов, что налоговый агент не обязан был представлять расчет об удержанных с иностранных компаний сумм налогов, поскольку он выплачивал роялти резиденту Германии, освобожденные от налогообложения у источника выплаты..... 16

4. Мероприятия Рос-ИФА.....16

Мероприятие Рос-ИФА: Рос-ИФА проводит очередное обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения.....16

<https://rosifa.timerad.ru/event/423348/> 17

22-23 марта 2017 года Рос-ИФА проводит ежегодную Международную конференция «Международное налогообложение: современные вопросы теории и практики». International Tax Conference "International Taxation: Current Theory and Practice". Мероприятие – бесплатное, регистрация: 17

1. Новости международного налогообложения

ОЭСР: опубликованы документы, направленные на реализацию Шага 14 BEPS «Усовершенствование механизмов разрешения споров»

В [документе](#) рассматриваются минимальные стандарты и приводятся лучшие мировые практики урегулирования споров, возникающих в связи с применением положений соглашений по вопросам налогообложения.

В рамках Шага 14 предусмотрено предоставление странами-членами на регулярной основе сведений о проведении взаимосогласительной процедуры для целей формирования статистики. Кроме того, в документе содержатся указания на то, какую информацию и документы необходимо предоставлять налогоплательщикам для инициирования взаимосогласительной процедуры.

ОЭСР: Панама стала подписантом Конвенции о взаимной административной помощи по вопросам налогообложения

[Панама стала 105 юрисдикцией, подписавшей Конвенцию ОЭСР о взаимной административной помощи по вопросам налогообложения](#), в рамках которой предусмотрено административное взаимодействие между налоговыми службами государств, в том числе в форме обмена информацией по запросу и автоматического обмена финансовой информацией на ежегодной основе.

Участниками Конвенции ОЭСР осенью 2016 года также стали такие офшорные юрисдикции как Острова Кука, Сент-Винсент и Гренадины, Сент-Китс и Невис.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 09.09.16 № 03-01-23/53052.

Для целей определения прибыли КИК среднее значение курса иностранной валюты к рублю РФ определяется налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса валюты к рублю РФ за все дни в соответствующем периоде.

Письмо Минфина России от 09.09.16 № 03-01-23/53051.

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

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

Прекращение участия в КИК в силу ее реорганизации в форме присоединения к другой КИК не исключает обязанностей контролирующего лица по включению в свою налоговую базу прибыли реорганизованной КИК при определении прибыли «новой» КИК.

Письмо Минфина России от 08.09.16 № 03-01-23/52769.

Убытки, полученные КИК за три финансовых года до 1 января 2015 г., могут быть перенесены на будущие периоды и учтены при определении прибыли КИК.

Поскольку перенос убытка, полученного КИК, на будущие периоды является правом контролирующего лица, указанные убытки не уменьшают величину прибыли КИК для целей ее сравнения с пороговыми значениями.

Письма Минфина России от 05.09.16 № 03-01-23/52011, от 26.08.16 № 03-01-23/50066.

Прибыль КИК за финансовый период, начавшийся в 2015 г., учитывается у контролирующего лица в случае, если доля участия контролирующего лица превышает 50% по состоянию на первую дату получения дохода в виде прибыли КИК.

Переходные положения Федерального закона № 376-ФЗ предусматривают, что до 1 января 2016 г. признание лица контролирующим в соответствии с п. 3 ст. 25.13 НК РФ осуществляется в случае, если 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 г.

Письмо Минфина России от 02.09.16 № 03-01-23/51433.

Убытки КИК, полученные за разные финансовые годы, переносятся на следующие финансовые годы в той очередности, в которой они были получены.

Убытки, полученные КИК за три финансовых года до 1 января 2015 г., могут быть перенесены на будущие периоды и учтены при определении прибыли КИК.

Уменьшение прибыли КИК на убытки прошлых периодов осуществляется после уменьшения прибыли, сформированной такой иностранной компанией по данным финансовой отчетности и выраженной в иностранной валюте, на величину дивидендов, выплаченных этой иностранной компанией в календарном году, следующем за годом, за который в соответствии с личным законом такой компании составляется финансовая отчетность.

Письмо Минфина России от 24.08.16 № 03-01-23/49455.

По общему правилу контролирующим лицом иностранной структуры без образования юридического лица признается лицо, являющееся учредителем (основателем) такой структуры и осуществляющее контроль над такой структурой.

Выполнение условия об осуществлении контроля над иностранной структурой без образования юридического лица является достаточным для признания контролирующим

лицом учредителя (основателя) такой структуры, в то время как для признания контролирующим лица, не являющегося учредителем (основателем) иностранной структуры без образования юридического лица, дополнительно необходимо выполнение одного из условий, установленных п. 12 ст. 25.13 НК РФ.

Письмо ФНС России от 24.08.16 № БС-3-11/3876.

Передача недвижимого имущества учредителю после ликвидации иностранной организации является доходом в натуральной форме такого лица. При этом датой получения такого дохода считается дата, указанная в акте приема-передачи недвижимого имущества.

Налоговое резидентство физических лиц

Письмо Минфина России от 01.09.16 № 03-04-05/51258.

Промежуточный налоговый статус физического лица определяется на каждую дату получения им дохода, а окончательный налоговый статус определяется по итогам налогового периода (календарного года).

Письмо Минфина России от 11.08.16 № 03-08-05/46983.

Физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом России в соответствии со ст. 207 НК РФ, также не рассматривается в качестве резидента в целях применения СоИДН.

Для целей применения Соглашения между РФ и Латвией физическое лицо должно признаваться одновременно налоговым резидентом в каждом из Договаривающихся Государств. В противном случае применение положений Соглашения недопустимо.

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Письмо Минфина России от 16.08.16 № 03-08-05/47852.

Если российской организацией выплачиваются дивиденды в пользу иностранной компании, но фактическим получателем дохода при этом является российское физическое лицо, российская организация выступает налоговым агентом, обязанным удержать сумму НДФЛ.

Одновременно в соответствии с п. 58 ст. 217 НК РФ не подлежат налогообложению НДФЛ доходы, полученные от иностранной организации, фактическим источником выплаты которых являются российские организации, на которые налогоплательщик имеет фактическое право и с которых удержан налог с учетом положений ст. 312 НК РФ. При этом освобождение от налогообложения применяется на основании документов, подтверждающих удержание налога налоговым агентом и наличие у налогоплательщика фактического права на этот доход.

Письмо Минфина России от 25.08.16 № 03-03-06/2/49659.

При выплате депозитарием дивидендов иностранной компании, которая является владельцем акций как покупатель по первой части РЕПО, но при этом фактическим получателем дохода является налоговый резидент РФ, депозитарием не удерживается налог с дохода иностранной компании. Однако депозитарий является налоговым агентом в отношении дохода, получаемого российской организацией – фактическим получателем такого дохода.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика

Письмо ФНС России от 06.09.16 № ОА-3-17/40860.

Документами, подтверждающими статус иностранного гражданина в качестве резидента РФ для целей налогообложения НДФЛ, являются, прежде всего, копии страниц паспорта с отметками органов пограничного контроля о пересечении границы.

В случаях, когда отметки о пересечении границы в паспортах не проставляются, в качестве таких документов выступают сведения из табеля учета рабочего времени, данные миграционных карт, документы о регистрации по месту жительства (пребывания), оформленные в порядке, установленном законодательством РФ.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письма Минфина России от 07.09.16 № 03-04-09/52418, от 06.09.16 № 03-04-06/52159.

Доходы налоговых резидентов РФ в виде вознаграждения за выполнение работ по гражданско-правовому договору за пределами РФ подлежат обложению НДФЛ в качестве доходов от источников за пределами РФ.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Письмо Минфина России от 06.09.16 № 03-08-05/52106.

Размер инвестиций по Соглашению между РФ и Нидерландами определяется на момент их фактического осуществления и равен сумме, фактически уплаченной на дату внесения вклада или приобретения доли в уставном капитале организации, не подлежащей последующему пересчету в связи с колебаниями валютного курса.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письма Минфина России от 26.10.16 № 03-08-05/62380; от 31.08.16 № 03-08-05/50920; от 22.08.16 № 03-08-05/49043.

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 ФНС России от 07.09.16 № ЗН-3-1/4102.

При получении физическими лицами - российскими и иностранными гражданами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, доходов от продажи на территории РФ недвижимого имущества или транспортных средств в случае отсутствия на момент представления декларации места жительства (места пребывания) на территории РФ декларация представляется в налоговый орган, в котором лицо состоит либо состояло на учете соответственно по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества или транспортных средств.

В случае продажи нескольких объектов имущества, место нахождения которых принадлежит территориям, обслуживаемым различными налоговыми органами РФ, иностранные налогоплательщики представляют декларацию исходя из совокупности полученных доходов в любой из этих налоговых органов по своему выбору. Основания для отказа в приеме такой декларации у налогового органа отсутствуют.

Налогоплательщик может осуществить уплату налога через иностранные банки, имеющие корреспондентские отношения с российскими банками.

При этом в целях идентификации плательщика, получателя денежных средств, а также платежа в платежном поручении на перечисление налоговых платежей в бюджетную систему РФ в обязательном порядке должны содержаться следующие реквизиты: ИНН, КПП налогового органа - получателя платежа (по месту учета налогоплательщика); реквизиты счета органа Федерального казначейства по соответствующему субъекту РФ; показатель кода бюджетной классификации (КБК); значение кода ОКТМО.

При этом текст поручения может быть набран латинскими буквами с использованием транслитерации, например: Получатель: UFK по МО (IFNS Rossii по gorodu Domodedovo MO) INN - 5009018570, KPP - 500901001.

Письмо Минфина России от 23.08.16 № 03-08-05/49199.

Если эмиссия ценных бумаг с обязательным централизованным хранением зарегистрирована до 1 января 2012 г., то налог с доходов иностранной организации по данным ценным бумагам должен быть исчислен и удержан эмитентом облигаций. Если эмиссия была зарегистрирована после 1 января 2012 г., то налоговым агентом будет выступать депозитарий.

Согласно п. 1 ст. 310 НК РФ налог с доходов иностранных организаций по эмиссионным ценным бумагам с обязательным централизованным хранением, государственная регистрация или присвоение идентификационного номера которых осуществлены после 1 января 2012 г., исчисляется и удерживается депозитарием, осуществляющим выплату (перечисление) указанных доходов налогоплательщику.

В отношении доходов по ценным бумагам, эмиссия которых была зарегистрирована до 1 января 2012 г., НК РФ специальных норм не содержит. Следовательно, применяется общий порядок определения налогового агента, установленный ст. 310 НК РФ. Налоговым агентом в данном случае будет признаваться эмитент облигаций.

Данный порядок следует также из ФЗ «О рынке ценных бумаг», статьей 7.1 которого установлены особенности получения выплат по эмиссионным ценным бумагам с обязательным централизованным хранением - с применением так называемого «каскадного» принципа. При этом такие особенности действуют только в отношении ценных бумаг, регистрация эмиссии которых осуществлена с 1 января 2012 г., и не имеют обратной силы.

Письмо Минфина России от 16.08.16 № 03-08-05/47876.

Проценты, выплачиваемые российской организацией в адрес казахстанской организации, являются доходами от источников в РФ и подлежат налогообложению у источника выплаты по ставке, предусмотренной Конвенцией, при условии соблюдения ст. 312 НК РФ.

Письмо Минфина России от 31.08.16 № 03-04-05/50961.

Физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом РФ, не должно уплачивать НДФЛ с дивидендов, полученных от иностранных организаций.

Письмо ФНС России от 29.08.16 № ЗН-4-17/15799.

Работодатель-валютный резидент РФ обязан выплачивать заработную плату работнику, не являющемуся валютным резидентом РФ (в том числе гражданину Республики Беларусь) исключительно в безналичной форме.

3. Судебная практика

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Решение АС г. Москвы от 08.09.16 по делу № [А40-114424/16](#) ООО «Управление корпоративным автопарком» (судья Паршукова О.Ю).

Налоговый орган правомерно признал контролируемой задолженность налогоплательщика перед своим российским косвенным участником, поскольку

косвенное участие заимодавца реализовано через владение долей в белорусской компании.

Инспекция установила, что Общество имеет задолженность по займу перед российской компанией. При этом участником Общества с долей более 20% является белорусская организация. Белорусская организация, в свою очередь, является дочерней компанией по отношению к заимодавцу Общества.

Налоговый орган пришел к выводу, что анализируемый заем соответствует критериям п. 2 ст. 269 НК РФ, поскольку заимодавцем является российская организация, аффилированная с иностранной компанией, косвенно участвующей в Обществе с долей более 20%.

Таким образом, налогоплательщик неправомерно признал в расходах часть процентов по займу вследствие несоблюдения требований п. 3 ст. 269 НК РФ.

Решение АС Волгоградской области от 09.09.16 по делу № [A12-22979/16](#) ОАО «Хлебозавод № 5» (судья Пильник С.Г.).

Суд подтвердил правомерность признания контролируемой задолженности Общества перед своим российским косвенным участником, поскольку материнской компанией этого заимодавца является иностранная организация, косвенно владеющая более 20% уставного капитала Общества.

Налоговый орган сделал вывод о несоблюдении Обществом обязанности п. 3 ст. 269 НК РФ, поскольку налогоплательщик учел в полном объеме проценты по займу перед своим косвенным участником с долей участия в проверяемом периоде от 97% до 100%.

Причиной для признания контролируемой данной задолженности является факт участия в заимодавце иностранной компании с долей 100%. Таким образом, иностранная компания косвенно владела от 97% до 100% акций Общества в проверяемый период.

Таким образом, заимодавцем Общества является российская организация, аффилированная с иностранной компанией, косвенно участвующей в Обществе с долей более 20%, что прямо предусмотрено п. 2 ст. 269 НК РФ в качестве основания для признания задолженности контролируемой.

Постановление АС Московского округа от 14.09.16 по делу № [A40-149755/2015](#) ООО «Скания Лизинг» (председательствующий Дербенев А.А., судьи Буянова Н.В., Егорова Т.А.).

К процентам по займу перед сестринской компанией правомерно применены правила тонкой капитализации, поскольку фактическим заимодавцем и получателем процентов является материнская компания налогоплательщика.

Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ

Решение АС Краснодарского края от 12.09.16 по делу № [А32-18982/2016](#) ОАО «Сахарный завод «Ленинградский» (судья Погорелов И.А.).

При выплате дивидендов в адрес постоянного представительства кипрской компании на территории РФ могут использоваться льготные ставки, установленные Соглашением.

Налогоплательщик выплатил дивиденды на счет российского филиала своего кипрского акционера, применив налоговую ставку 5%, установленную пп. «а» п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Кипром, поскольку сумма вложения кипрского акционера превышала необходимое для применения льготы значение.

Налоговый орган доначислил налог на выплаченные дивиденды по ставке 15%, считая, что налоговым законодательством не предусмотрена возможность налогообложения дивидендов, выплачиваемых постоянно представителю иностранной компании, по ставке 5%.

Суд признал неправомерным вывод Налогового органа, поскольку получателем дивидендов в данном случае является кипрская компания, исполнившая необходимые требования для применения льготной ставки.

Аналогичную позицию выразил АС Западно-Сибирского округа в Постановлении по делу АОЗ-14667/2015 по ОАО «Черемновский сахарный завод»².

Постановление Девятого ААС от 19.09.16 по делу № [А40-51925/2016](#) иностранной организации «Штрабаг АГ» (Австрия) (председательствующий Мухин С.М., судьи Яковлева Л.Г., Кочешкова М.В.).

Постоянному представительству иностранной организации правомерно отказано в учете переданных головным офисом расходов в связи с ненадлежащим оформлением документов о передаче расходов, а также невозможностью определить долю расходов, относимую к российскому постоянному представительству.

В подтверждение передаваемых головной организацией административно-управленческих расходов налогоплательщик представил следующие документы:

- положение об учетной политике иностранной компании, в котором содержится порядок распределения расходов по подразделениям компании (косвенные расходы компании распределяются пропорционально доле выручки отделения в объеме всех доходов компании);
- акт передачи расходов головного офиса подразделениям компании;

² В деле ОАО «Черемновский сахарный завод» суд, отказывая в удовлетворении требований налогоплательщика, отметил, что действующим налоговым законодательством не предусмотрена возможность налогообложения дивидендов, выплачиваемых постоянно представителю иностранной компании, по ставке 0% (постановление проанализировано в [Дайджесте новостей в области международного налогообложения № 14](#)).

- справка-расчет аудиторской компании, подтверждающая соответствие доли накладных расходов, передаваемых представительствам;
- копия отчета по расходам головного офиса (не заверенная подписью уполномоченных лиц и печатью организации).

Суд первой инстанции отметил, что представленные документы не подтверждают расходы, а также не обладают признаками первичных документов, поскольку:

- документы не подписаны руководителем головного офиса;
- в актах передачи расходов отсутствуют наименование должности лица, подписавшего документы, акты не содержат сведения о хозяйственных операциях;
- копии расчетов о расходах головного офиса и описание способа расчета расходов не завизированы подписью руководителя организации, на указанных документах отсутствует печать организации;
- из акта передачи расходов и отчетов о расходах головной организации не представляется возможным определить, из каких статей затрат сложились передаваемые управленческие и общехозяйственные расходы головного офиса;
- документы не позволяют идентифицировать проекты, работников, затраченное время, сумму расходов по заработной плате и их относимость к деятельности российского представительства;
- из представленных документов невозможно определить, относятся ли передаваемые расходы непосредственно к деятельности представительства.

Кроме того, представительством не представлено других документов, подтверждающих правомерность включения расходов, переданных головным офисом, в состав затрат, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, в том числе соглашения об оказании услуг, заключенные компанией с иностранными юридическими лицами, инвойсы (поручения на оплату), выписки из казначейской компании о списании средств со счетов компании, приказы о командировке, проездные документы, отчеты о выполненной работе и т.д.

Суд апелляционной инстанции согласился с позицией Арбитражного суда г. Москвы и оставил его решение в силе.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 13.09.16 по делу № [A27-22000/2015](#) ООО «Копекс-Сибирь» (председательствующий Кокшаров А.А. судьи Бурова А.А., Перминова И.В.).

Свидетельства о регистрации иностранных компаний не могут рассматриваться как подтверждения налогового резидентства.

Суд кассационной инстанции согласился с позицией, что свидетельство об отсутствии налоговой задолженности, заверенное МИД Польши, а также свидетельства и выписки,

содержащие информацию о постановке на учет польской компании и ее регистрационный номер, не подтверждают польское налоговое резидентство данной компании.

В силу абз. 11 п. 5.3 Методических рекомендаций МНС России такие документы, как свидетельства о регистрации на территории иностранных государств (сертификаты об инкорпорации), выписки из торговых реестров и т.п., не могут рассматриваться в качестве документов, подтверждающих в налоговых целях постоянное местонахождение организации в иностранном государстве.

Постановление АС Московского округа от 12.09.16 по делу № [A40-84414/2015](#) ООО «РКС-пласт» (председательствующий Егорова Т.А., судьи Буянова Н.В., Дербенев А.А.).

Общество должным образом подтвердило резидентство контрагента. Предоставление сертификата в более позднем периоде не имеет правового значения, так как ст. 312 НК РФ не предусматривает соответствующей меры ответственности.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Решение АС Калужской области от 16.09.16 по делу № [A23-1180/2015](#) ООО «Пятовское карьероуправление» (судья Бураков А.В.).

Доходы граждан Белоруссии от трудовой деятельности на территории РФ облагаются НДФЛ по ставке 13% с первого дня работы по трудовому договору только в случае, если такие работники фактически проработают 183 дня на территории РФ в анализируемом календарном году.

Общество выплачивало доходы своим работникам, являющимся гражданами Белоруссии, от трудовой деятельности по бессрочному трудовому договору. С первого дня работы работодателем применялась ставка по НДФЛ 13%, поскольку Общество руководствовалось позицией Минфина, разъяснившего в качестве компетентного органа по Соглашению между РФ и Белоруссией, что по результатам проведенных переговоров с Белоруссией достигнуто совместное понимание о целесообразности такого порядка налогообложения.

Вскоре трудовые отношения с данными работниками были прекращены, в связи с чем в анализируемом налоговом периоде срок осуществления трудовых обязанностей на территории РФ составил менее 183 дней.

Налоговый орган, установив факты расторжения трудовых договоров, доначислил НДФЛ по ставке 30%, поскольку граждане Белоруссии не стали российскими налоговыми резидентами по итогам налогового периода.

Суд, соглашаясь с выводом Инспекции, отметил, что налогообложение НДФЛ по ставке 13% с первого дня работы применяется к гражданам Белоруссии - потенциальным налоговым резидентам РФ, о чем будут свидетельствовать сроки трудовых договоров.

В настоящем деле трудовые договоры являлись бессрочными. Однако если в случае прекращения таких трудовых договоров срок осуществления трудовой деятельности в РФ

по итогам налогового периода составил менее 183 дней, работодатель обязан осуществить перерасчет ранее выплаченного НДФЛ по ставке 30%, поскольку такие работники не стали по итогам календарного года налоговыми резидентами РФ.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Постановление Пятнадцатого ААС от 28.09.16 по делу № [A53-25996/2015](#) ПАО «ТНС энерго Ростов-на-Дону» (председательствующий Шимбарева Н.В., судьи Герасименко А.Н., Емельянов Д.В.).

Апелляционный суд согласился с позицией, что оплата векселями при покупке акций российской компании не исключает возможность применения кипрским акционером льготной ставки по дивидендам.

Кипрская компания приобрела у другой кипрской компании акции российской организации, оплатив ее векселем другой кипрской компании.

По мнению Инспекции, Налогоплательщик не имел права на применение ставки 5% по Соглашению с Кипром при выплате дивидендов, поскольку в оплату акций были переданы не денежные средства, а векселя этих же компаний, в то время как Соглашение предполагает в качестве условия для применения ставки 5% внесение в капитал компании, выплачивающей дивиденды, суммы, эквивалентной не менее 100000 евро, т.е. именно денежных средств, а не обязательств, какими являются векселя.

Суд первой инстанции не согласился с данной позицией, отметив, что п. 1 ст. 862 ГК РФ допускает использование векселей в расчетах по возмездным сделкам. Спорные векселя являются действующими, а Инспекцией не подтвержден факт «выведения денежных средств с территории РФ», о котором она утверждает в своем решении.

Апелляционный суд поддержал решение АС Ростовской области, оставив жалобу налогового органа без удовлетворения.

Постановление Девятнадцатого ААС от 22.09.16 по делу № [A14-4162/2014](#) ООО «Т2 Мобайл» (ЗАО «Вотек Мобайл», ЗАО «Теле2-Воронеж») (председательствующий Ольшанская Н.А., судьи Скрынников В.А., Осипова М.Б.).

Для применения льготной ставки по дивидендам по соглашению между Россией и Швецией достаточно однократного достижения порогового значения размера вложенного капитала, которое не подлежит последующему пересчету по курсу ЦБ РФ.

Иные вопросы международного налогообложения

Решение АС г. Москвы от 07.09.16 по делу № [A40-116599/16](#) АО «ОХК Уралхим» (судья Паршукова О.Ю.).

Налоговый орган неправоммерно переqualificировал договор подряда на проектные работы в лицензионный договор на передачу ноу-хау с целью налогообложения у источника выплаты доходов иностранной организации по такому договору.

Налоговый орган сделал вывод, что договор подряда на выполнение иностранной организацией проектных работ по существу является лицензионным договором на передачу ноу-хау, поскольку текст договора прямо предусматривает использование ноу-хау для создания технической документации, передаваемой после ее разработки налогоплательщику.

По мнению Инспекции, Стороны избрали модель договора подряда с целью признания доходов иностранной организации по такому договору не облагаемыми у источника выплаты в РФ в соответствии с п. 2 ст. 309 НК РФ. Передача прав использования ноу-хау при этом облагается у источника выплаты согласно пп. 4 п. 1 ст. 309 НК РФ.

Суд, не соглашаясь с данной позицией, отметил, что системный анализ условий спорного договора однозначно свидетельствует, что он полностью соответствует всем условиям договора подряда на выполнение проектных работ. При этом анализ положений этого договора в контексте норм законодательства о передаче интеллектуальных прав показывает, что в нем отсутствует условие, где идентифицировано какое-либо исключительное право, то есть не определен передаваемый объект права, без чего невозможно в принципе наличие предмета договора о передаче исключительных прав.

В целях получения заключения по исследованию текста договора на предмет определения наличия положений о передаче ноу-хау, Общество обратилось к специалисту-лингвисту, который проанализировав семантику используемых спорных терминов, сделал вывод, что в рассматриваемом случае стороны договора пришли к соглашению о выполнении проектных работ и разработке инженерной документации, с последующей передачей документации, а не ноу-хау.

Более того, Налогоплательщик в ходе проверки получил от иностранной организации документы с подтверждением, что на момент выплаты дохода компания имела постоянное местонахождение в Бельгии, следовательно, доходы иностранной организации не должны облагаться налогом у источника выплаты вне зависимости от квалификации предмета анализируемого договора.

Постановление АС Центрального округа от 20.09.16 по делу № [A62-6152/2015](#) ОАО «ОСРАМ» (председательствующий Ермаков М.Н., судьи Радюгина Е.А., Чаусова Е.Н.).

Кассационный суд поддержал позицию нижестоящих судов, что налоговый агент не обязан был представлять расчет об удержанных с иностранных компаний сумм налогов, поскольку он выплачивал роялти резиденту Германии, освобожденные от налогообложения у источника выплаты.

4. Мероприятия Рос-ИФА

Мероприятие Рос-ИФА: Рос-ИФА проводит очередное 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».

Требуется предварительная регистрация участников по адресу:

<https://rosifa.timepad.ru/event/423348/>

22-23 марта 2017 года Рос-ИФА проводит ежегодную Международную конференция «Международное налогообложение: современные вопросы теории и практики». International Tax Conference "International Taxation: Current Theory and Practice". Мероприятие – бесплатное, регистрация:

<https://rosifa.timepad.ru/event/423339/>

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