



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 20¹

Январь 2017 г.

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

1. Новости международного налогообложения 5

ОЭСР запустила систему раскрытия схем, направленных на обход единого стандарта автоматического обмена информацией (CRS).....5

Ливан подписал многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией.5

Германия и Британские Виргинские острова и Монако опубликовали список юрисдикций, с которыми они намерены осуществлять автоматический обмен информацией о финансовых счетах в соответствии с Единым стандартом отчетности (CRS).....5

Европейский совет согласовал новую систему разрешения споров о двойном налогообложении внутри Евросоюза.....5

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

Контролируемые иностранные компании5

Признание налогового резидента РФ контролирующим лицом осуществляется на дату получения дохода в виде прибыли КИК.5

Если прибыль КИК не достигает минимального значения, при котором она учитывается у контролирующего лица, то такое лицо не представляет налоговую декларацию по соответствующему налогу (в частности, НДФЛ), но не освобождается от подачи уведомления о КИК.....5

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

Налогоплательщик обязан подать уведомление об изменении (либо прекращении) доли участия в иностранных организациях в случае, если до такого события доля превышала 10%.....6

Сумма налога с прибыли КИК может быть уменьшена на полную величину налога, исчисленного в иностранном государстве в соответствии с его законодательством

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 января 2017 г. по 31 января 2017 г.

(пропорционально доле участия налогоплательщика в контролируемой иностранной компании), вне зависимости от суммы дивидендов, выплаченных КИК из прибыли, сформированной за соответствующий период.....	6
Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается в налоговой базе у контролирующего лица.....	6
При определении прибыли КИК не учитываются только те доходы (расходы), которые перечислены в п. 3 ст. 309.1 НК РФ.....	6
При получении имущества ликвидируемой иностранной организации дата фактического получения доходов в натуральной форме определяется как день передачи имущества.....	6
Порядок применения правил контролируемой задолженности.....	7
Если контролируемая задолженность возникла до 01.10.2014, то для целей учета процентов по ней в период с 01.07.2014 по 31.12.2016 при определении величины собственного капитала не учитываются курсовые разницы по всей дебиторской (кредиторской) задолженности организации.....	7
Порядок применения правил о фактическом получателе доходов.....	7
Отсутствие в НК РФ упоминания о конкретных документах, необходимых для определения фактического получателя дохода, свидетельствует, что законодатель не ограничивает налоговых агентов каким-либо перечнем, отдавая предпочтение содержательной части полученной налоговым агентом информации.....	7
Налоговое резидентство физических лиц.....	7
При отсутствии у физического лица, не являющегося резидентом РФ, места жительства (места пребывания), недвижимого имущества либо транспортных средств на территории РФ, налоговую декларацию по НДФЛ следует представлять в налоговый орган по месту учета организации - источника выплаты дохода.....	7
Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ.....	7
Деятельность белорусской организации по реализации товаров со складов в РФ через представителя образует постоянное представительство.....	7
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности.....	8
Организация-работодатель не признается налоговым агентом в отношении вознаграждений сотрудникам организации за выполнение ими трудовых обязанностей за пределами РФ.....	8
Иные вопросы, связанные с международными операциями.....	8
Не относятся к доходам от источников в РФ доходы иностранных компаний в виде процентного (купонного) дохода по выпущенным российскими организациями через SPV-компании еврооблигациям.....	8
Передача иностранной организацией в качестве вклада в имущество российской организации российского недвижимого имущества облагается НДС.....	8
Доходы эстонской компании от оказания услуг российской организации по международной перевозке не подлежат налогообложению налогом на прибыль в РФ.....	8
3. Судебная практика.....	9
Порядок применения правил контролируемой задолженности.....	9
Суд, проанализировав правовое заключение с анализом норм права Казахстана, пришел к выводу, что владельцем в уставном капитале товарищества с ограниченной ответственностью его участник становится лишь с момента полной оплаты такой доли. После этой даты и возникает косвенное участие в российской организации через	

казахстанскую компанию, в частности, для целей применения правил тонкой капитализации.	9
<i>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.</i>	9
<i>При определении величины собственного капитала из него не исключается (не учитывается в составе обязательств) начисленная по итогам налогового (отчетного) периода текущая задолженность по налогам и сборам, срок уплаты которой еще не наступил.</i>	10
<i>Суд поддержал доводы Налогового органа о признании займа между Обществом и аффилированным с ним иностранным заемодателем контролируемой задолженностью на основании информации, установленной Инспекцией и правоохранительными органами. ...</i>	11
Порядок применения правил о фактическом получателе доходов	11
<i>Кипрская компания, продавая долю в российском ООО с российской недвижимостью, не вправе пользоваться нормой СоИДН между РФ и Кипром о запрете налогообложения таких доходов у источника в РФ, если продавец не является фактическим получателем доходов, а такая структура сделки выбрана исключительно для целей двойного неналогообложения.</i>	11
<i>Кассационный суд подтвердил, что 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.</i>	13
Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика.....	13
<i>Налоговое резидентство Италии может быть подтверждено свидетельством, выданным Министерством экономики и финансов. Документы Торгово-промышленной сельскохозяйственной и ремесленной палаты не являются надлежащим подтверждением налогового резидентства Италии.</i>	13
Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.....	14
<i>Кипрская компания не вправе пользоваться ставками по дивидендам, установленными СоИДН между РФ и Кипром, поскольку вложение в капитал выплачивающей дивиденды компании было сделано незадолго до выплаты дивидендов, а кипрская компания является транзитным звеном, переводящим доходы резидентам БВО.....</i>	14
<i>Отсутствие поручения брокеру на приобретение акций российской компании не исключает возможность применения по дивидендам от этих акций льготных ставок по СоИДН между РФ и Кипром.....</i>	14
<i>Приобретение брокером в пользу кипрской компании акций российской организации путем зачета встречных требований брокера перед продавцом не препятствует применению кипрской компанией льготных ставок по СоИДН между РФ и Кипром.....</i>	15
<i>При оплате кипрской компанией акций российской организации векселем льготные ставки в отношении дивидендов могут применяться лишь после погашения векселя, поскольку прямое вложение по смыслу ст. 10 Соглашения с Кипром предполагает несение расходов на приобретение акций.</i>	15
Иные вопросы, связанные с международными операциями.....	16
<i>Мена векселей с начисленными процентами на новые векселя с увеличенной на сумму процентов номинальной стоимостью является скрытой формой выплаты процентов в адрес иностранного векселедержателя.</i>	16
<i>Уступка права требования по займу в счет оплаты процентов по другому займу перед иностранной компанией является скрытой формой выплаты процентов.</i>	16

Доходы иностранной компании от передачи в аренду судна, используемого для выполнения операций за пределами РФ, не являются объектом налогообложения в РФ, даже если судно было передано в аренду и возвращено из аренды на территории РФ. 16

Доходы иностранных организаций от оказания услуг по предоставлению прогноза погоды при транспортировке и установке буровой платформы в Туркменистане не являются доходами от источника в РФ. 17

1. Новости международного налогообложения

ОЭСР запустила систему раскрытия схем, направленных на обход единого стандарта автоматического обмена информацией (CRS).

На сайте ОЭСР создан [портал](#), в рамках которого возможно сообщить о потенциальных схемах, продуктах или структурах, которые могут быть использованы для обхода стандартов CRS.

Ливан подписал многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией.

Ливан стал 89 юрисдикцией, подписавшей многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией (CRS MCAA).

Германия и Британские Виргинские острова и Монако опубликовали список юрисдикций, с которыми они намерены осуществлять автоматический обмен информацией о финансовых счетах в соответствии с Единым стандартом отчетности (CRS).

Европейский совет согласовал новую систему разрешения споров о двойном налогообложении внутри Евросоюза.

Система направлена на разрешение споров между участниками ЕС и призвана усовершенствовать существующий механизм, основанный на Конвенции 90/436/ЕЕС об устранении двойного налогообложения в связи с корректировкой прибыли ассоциированных предприятий.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 27.12.16 № 03-12-12/2/78293

Признание налогового резидента РФ контролирующим лицом осуществляется на дату получения дохода в виде прибыли КИК.

Если прибыль КИК не достигает минимального значения, при котором она учитывается у контролирующего лица, то такое лицо не представляет налоговую декларацию по соответствующему налогу (в частности, НДФЛ), но не освобождается от подачи уведомления о КИК.

Письмо Минфина России от 23.12.16 № 03-12-11/2/77590

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

Для целей налогообложения прибыли КИК за финансовый период, начинающийся в 2015 г., критерием для признания лица контролирующим является участие более 50%.

При этом датой получения дохода в виде прибыли КИК признается 31 декабря календарного года, следующего за налоговым периодом, на который приходится дата окончания финансового периода КИК.

Письмо Минфина России от 16.12.16 № 03-12-12/2/75553

Налогоплательщик обязан подать уведомление об изменении (либо прекращении) доли участия в иностранных организациях в случае, если до такого события доля превышала 10%.

Письмо Минфина России от 13.12.16 № 03-12-11/2/74557

Сумма налога с прибыли КИК может быть уменьшена на полную величину налога, исчисленного в иностранном государстве в соответствии с его законодательством (пропорционально доле участия налогоплательщика в контролируемой иностранной компании), вне зависимости от суммы дивидендов, выплаченных КИК из прибыли, сформированной за соответствующий период.

Письмо Минфина России от 21.11.16 № 03-12-12/2/68598

Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее ликвидации до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается в налоговой базе у контролирующего лица.

Уведомление о КИК в отношении такой иностранной компании не представляется.

Письма Минфина России от 27.12.16 № 03-12-12/2/78293, от 14.11.16 № 03-12-11/2/66574

При определении прибыли КИК не учитываются только те доходы (расходы), которые перечислены в п. 3 ст. 309.1 НК РФ.

Возможность не учитывать при определении прибыли КИК иные доходы (расходы) НК РФ не предусмотрена.

Письмо Минфина России от 14.11.16 № 03-04-05/66677

При получении имущества ликвидируемой иностранной организации дата фактического получения доходов в натуральной форме определяется как день передачи имущества.

При передаче имущества, в отношении которого установлена обязанность регистрации перехода права собственности, дата получения дохода определяется как день такой регистрации.

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Письмо ФНС России от 10.01.17 № СД-4-3/95

Если контролируемая задолженность возникла до 01.10.2014, то для целей учета процентов по ней в период с 01.07.2014 по 31.12.2016 при определении величины собственного капитала не учитываются курсовые разницы по всей дебиторской (кредиторской) задолженности организации.

В отношении долговых обязательств, возникших после 01.10.2014, величина собственного капитала определяется в общеустановленном порядке.

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Письма Минфина России от 28.12.16 № 03-08-05/78852, от 27.12.16 № 03-08-05/78443

Отсутствие в НК РФ упоминания о конкретных документах, необходимых для определения фактического получателя дохода, свидетельствует, что законодатель не ограничивает налоговых агентов каким-либо перечнем, отдавая предпочтение содержательной части полученной налоговым агентом информации.

Налоговое резидентство физических лиц

Письмо ФНС России от 23.01.17 № БС-4-11/1020

При отсутствии у физического лица, не являющегося резидентом РФ, места жительства (места пребывания), недвижимого имущества либо транспортных средств на территории РФ, налоговую декларацию по НДФЛ следует представлять в налоговый орган по месту учета организации - источника выплаты дохода.

Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ

Письмо Минфина России от 23.12.16 № 03-08-05/77654

Деятельность белорусской организации по реализации товаров со складов в РФ через представителя образует постоянное представительство.

СоИДН между РФ и Белоруссией устанавливает, что «постоянное представительство» не включает использование сооружений и содержание запасов товаров и изделий,

принадлежащих этому предприятию, исключительно для целей их хранения или демонстрации. Таким образом, использование сооружений и содержание запасов товаров с целью их дальнейшей реализации на регулярной основе приведет к образованию постоянного представительства белорусской организации на территории РФ.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письмо Минфина России от 22.12.16 № 03-04-06/76921

Организация-работодатель не признается налоговым агентом в отношении вознаграждений сотрудникам организации за выполнение ими трудовых обязанностей за пределами РФ.

Доходы, выплачиваемые организацией своему работнику за его работу за границей, относятся к доходам от источников за пределами РФ. Согласно пп. 3 п. 1 ст. 228 НК РФ налоговые резиденты РФ, получающие доходы от источников за пределами РФ, самостоятельно производят исчисление и уплату НДФЛ.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письмо Минфина России от 28.12.16 № 03-08-05/78801

Не относятся к доходам от источников в РФ доходы иностранных компаний в виде процентного (купонного) дохода по выпущенным российскими организациями через SPV-компании еврооблигациям.

Письмо Минфина России от 26.12.16 № 03-07-08/77947

Передача иностранной организацией в качестве вклада в имущество российской организации российского недвижимого имущества облагается НДС.

Операции по передаче имущества в качестве вклада в имущество общества (без изменения уставного капитала) не поименованы в качестве операций, не являющихся объектом налогообложения НДС или освобождаемых от налогообложения НДС.

Налоговым агентом, обязанным исчислить и уплатить налог в бюджет, является российская организация, получающая от иностранного лица недвижимое имущество. При этом российская организация, уплатившая налог в качестве налогового агента, имеет право на вычет данной суммы налога.

Письмо Минфина России от 14.11.16 № 03-08-05/66704

Доходы эстонской компании от оказания услуг российской организации по международной перевозке не подлежат налогообложению налогом на прибыль в РФ.

СоИДН между РФ и Эстонией, подписанное 05.11.2002, до настоящего времени не ратифицировано и, следовательно, не вступило в силу и не применяется.

Вместе с тем действует Соглашение между РФ и Эстонией о принципах сотрудничества и условиях взаимоотношений в области транспорта от 21.09.1992, согласно которому перевозки пассажиров и грузов, осуществляемые перевозчиками одной из Договаривающихся Сторон на основании данного Соглашения, а также транспортные средства, выполняющие эти перевозки, освобождаются от налогов и государственных сборов, связанных с использованием или содержанием дорог и иных путей сообщения, владением или использованием транспортных средств, а также налогов и сборов на доходы и на прибыль, получаемые от перевозок.

При налогообложении доходов эстонского перевозчика применимо указанное Соглашение и, следовательно, доходы эстонского перевозчика не подлежат налогообложению налогом на прибыль в РФ при условии выполнения положений ст. 312 НК РФ.

3. Судебная практика

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Решение АС Омской области от 19.01.17 по делу № [А46-15036/2016](#) ООО «Сибирь-Инвест» (судья Стрелкова Г.В.)

Суд, проанализировав правовое заключение с анализом норм права Казахстана, пришел к выводу, что владельцем в уставном капитале товарищества с ограниченной ответственностью его участник становится лишь с момента полной оплаты такой доли. После этой даты и возникает косвенное участие в российской организации через казахстанскую компанию, в частности, для целей применения правил тонкой капитализации.

Общество, обращаясь в суд, указало, что правила недостаточной капитализации должны начинаться применяться к Налогоплательщику позднее, чем утверждает Налоговый орган, поскольку кипрским участником казахстанской компании доля в полном объеме была оплачена позднее, чем внесены изменения в ее учредительные документы и проведена их регистрация.

Суд, проанализировав представленное на основании ч. 2 ст. 14 АПК РФ правовое заключение по законодательству Казахстана, пришел к выводу, что участие в казахстанской компании начинается только с момента полной оплаты уставного капитала, поэтому доля косвенного участия кипрской компании в Обществе до момента такой оплаты не превышала 20%, что исключает применение правил тонкой капитализации в соответствующей части проверяемого периода.

Постановление АС Московского округа от 26.01.17 по делу № [А40-81712/2015](#) ООО «Новая Табачная Компания» (председательствующий Окулова Н.О., судьи Буянова Н.В., Дербенев А.А.)

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 первой инстанции при новом рассмотрении дела установил, что в решении Налогового органа 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 операций 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 РФ, 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. Кассационный суд согласился с данной позицией, отклонив жалобу Общества.

Постановление АС Дальневосточного округа от 19.01.17 по делу № [А80-486/2015](#) ООО «Золоторудная компания «Майское» (председательствующий Никитина Т.Н., судьи Меркулова Н.В., Филимонова Е.П.)

При определении величины собственного капитала из него не исключается (не учитывается в составе обязательств) начисленная по итогам налогового (отчетного) периода текущая задолженность по налогам и сборам, срок уплаты которой еще не наступил.

Для расчета собственного капитала в целях п. 2 ст. 269 НК РФ, принимаются данные бухгалтерского, а не налогового учета. Именно поэтому законодатель отдельно предписал не включать в обязательства при расчете величины собственного капитала кроме задолженностей по налогам и сборам (недоимки) и текущую задолженность по уплате налогов, определение которой не тождественно понятию недоимки (ст. 11 НК РФ).

Суд отверг довод налогового органа, что Общество по данным КРСБ не имело задолженности перед бюджетом по состоянию на анализируемые даты (т.е. недоимки), в связи с чем задолженность по налогам и сборам не является задолженностью по смыслу, придаваемому этому понятию НК РФ.

Отраженная обществом задолженность по налогам и сборам является текущей по состоянию на отчетные даты, начислена, но не оплачена на дату составления такой

отчетности в связи с ненаступлением срока ее уплаты по налоговому законодательству, поэтому при определении величины собственного капитала она из него не исключается (не учитывается в составе обязательств).

Постановление АС Уральского округа от 12.01.17 по делу № [А60-16390/2016](#) ООО «Импульс» (председательствующий Кравцова Е.А., судьи Черкезов Е.О., Жаворонков Д.В.)

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.

Суды согласились 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.

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Решение АС Владимирской области от 17.01.17 по делу № [А11-6602/2016](#) ПАО «Владимирская энергосбытовая компания» (судья Ушакова Е.В.)

Кипрская компания, продавая долю в российском ООО с российской недвижимостью, не вправе пользоваться нормой СоИДН между РФ и Кипром о запрете налогообложения таких доходов у источника в РФ, если продавец не является фактическим получателем

доходов, а такая структура сделки выбрана исключительно для целей двойного неналогообложения.

Налоговый орган в ходе проверки установил, что в сентябре 2011 г. Общество приобрело у кипрской компании долю в российской организации, активы которой преимущественно состоят из российской недвижимости. При этом в силу п. 4 ст. 13 СоИДН между РФ и Кипром (в редакции, действовавшей до 01.01.17) налог у источника с таких доходов кипрской компании не удерживался.

Инспекция также установила, что ранее в мае 2011 г. кипрская компания (продавец по спорной сделке) приобрела данную долю у другой российской компании по цене в 9 раз ниже.

При этом Общество заранее знало, что актив будет продаваться именно кипрской компанией, поскольку еще в 2010 г. собрание акционеров Общества одобрило данную сделку по покупке спорной доли у кипрской компании.

Доходы кипрской компании по данной сделке были освобождены от налогообложения на Кипре (что отражено в ее отчетности), после чего в полном объеме были распределены в виде дивидендов в адрес материнской компании, зарегистрированной на БВО. Других операций кипрская компания не совершала и через некоторое время была ликвидирована в добровольном порядке.

На основании данных обстоятельств Налоговый орган пришел к выводу, что кипрская компания является «технической» (конduitной) компанией и не является фактическим получателем дохода от реализации спорной доли, в связи с чем СоИДН между РФ и Кипром к ней не может быть применен, а подлежит применению пп. 5 п. 1 ст. 309 НК РФ об удержании налога у источника выплаты в РФ.

Налогоплательщик, обращаясь в суд, не согласился с данной позицией, отметив, что им были соблюдены все требования законодательства по освобождению дохода от налогообложения в РФ (представлен сертификат резидентства), а также что до 2015 г. НК РФ не содержал требования о фактическом праве на доход.

Суд согласился с позицией Инспекции, отметив, что рекомендации ОЭСР дают однозначный ответ, что государства не обязаны предоставлять преимущества по налоговым конвенциям в случае, если были совершены действия, направленные на злоупотребление положениями конвенции.

СоИДН между РФ и Кипром направлено на урегулирование вопросов, связанных с устранением двойного налогообложения в сделках между резидентами Договаривающихся Государств, а не на создание дополнительных льготных условий, позволяющих сторонам сделок избежать налогообложения.

Налоговый орган, по мнению суда, доказал, что единственной целью такой структуры сделки являлось избежание налогообложения в обоих государствах.

Кроме того, суд отметил, что изменения ст. 312 НК РФ о фактическом праве на доход носят уточняющий характер (и не изменили содержание нормы по сути), поскольку и ранее в ст. 312 НК РФ говорилось о применении международных соглашений к «иностранным организациям, имеющим право на получение дохода».

Постановление АС Московского округа от 25.01.17 по делу № [А40-442/2015](#) ЗАО «Кредит Европа Банк» (председательствующий Буянова Н.В., судьи Егорова Т.А., Матюшенкова Ю.Л.)

Кассационный суд подтвердил, что 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.

Суды установили, 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 СоИДН 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.

Суды, соглашаясь с позицией Инспекции, отметили следующее:

- В п. 1 ст. 11 СоИДН содержится прямое указание на фактическое право лица, получающего проценты. Данное указание распространяется на все виды займов, поэтому п. 2 ст. 11 СоИДН применяется только к собственным доходам налогоплательщиков, полученных от банков по договорам займа;
- В отчетности российского и швейцарского банков привлеченные средства отражены как фидуциарные депозиты;
- Швейцарский банк отражал размещенные депозиты и проценты по ним (за исключением своего вознаграждения) за балансом.

Суд кассационной инстанции согласился с данной позицией, отклонив жалобу Общества.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика

Постановление Одиннадцатого ААС от 13.01.17 по делу № [А65-8927/2016](#) ООО «Рототек-Кама» (председательствующий Драгоценнова И.С., судьи Юдкин А.А., Семушкин В.С.)

Налоговое резидентство Италии может быть подтверждено свидетельством, выданным Министерством экономики и финансов. Документы Торгово-промышленной сельскохозяйственной и ремесленной палаты не являются надлежащим подтверждением налогового резидентства Италии.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.

Решение АС Кемеровской области от 16.01.17 по делу № [А27-16584/2016](#) ООО «Краснобродский Южный» (судья Новожилова И.А.).

Кипрская компания не вправе пользоваться ставками по дивидендам, установленными СоИДН между РФ и Кипром, поскольку вложение в капитал выплачивающей дивиденды компании было сделано незадолго до выплаты дивидендов, а кипрская компания является транзитным звеном, переводящим доходы резидентам БВО.

Налоговый орган сделал вывод, что Общество неправомерно при выплате дивидендов своему кипрскому участнику применило льготную налоговую ставку 5%, предусмотренную СоИДН между РФ и Кипром по следующим причинам:

- Ранее доля в Обществе принадлежала российскому физическому лицу, которое внесло ее в уставный капитал кипрской компании, созданной незадолго до этого события;
- Незадолго до выплаты дивидендов кипрская компания увеличила уставный капитал Общества на сумму, эквивалентную 100 тыс. USD (требование СоИДН между РФ и Кипром для применения льготной ставки);
- На момент выплаты дивидендов владение акциями кипрской компании было передано компании – резиденту БВО и другой кипрской компании (подконтрольной резиденту БВО);
- После получения дивидендов от Общества кипрская компания выплатила своим акционерам дивиденды почти в той же сумме;
- Участник Общества не обладает имуществом или иными предпринимательскими активами, кроме акций заявителя, компания несет только административные расходы, никаких затрат, в рамках своей инвестиционной деятельности не несет;
- Помимо дивидендов от Общества, у кипрской компании отсутствовали иные источники доходов, за счет которых могли бы быть выплачены дивиденды ее акционерам.

Суд пришел к выводу, что все вышеперечисленные сделки не имели инвестиционной направленности, не были обусловлены разумными коммерческими соображениями, поскольку не соответствовали принципам делового оборота и не служили целям расширения рынка сбыта и (или) самого бизнеса, носили искусственный характер и имели своей целью отчуждение активов за пределы Российской Федерации.

Решение АС Воронежской области от 30.12.16 по делу № [А14-10190/2014](#) ОАО «Ильюшин Финанс Ко» (судья Есакова М.С.)

Отсутствие поручения брокеру на приобретение акций российской компании не исключает возможность применения по дивидендам от этих акций льготных ставок по СоИДН между РФ и Кипром.

Налоговый орган отказал кипрской компании, на депозитарном счете которой отражены акции российской организации, в применении льготных ставок по дивидендам от этих акций льготных ставок по СоИДН между РФ и Кипром. По мнению Инспекции,

отсутствуют доказательства приобретения спорных акций кипрской компанией, а именно поручения брокеру на их приобретение.

Суд, признавая данную позицию неправомерной, отметил, что условия применения льготной ставки были соблюдены: кипрская компания заключила договор о брокерском обслуживании; операции по приобретению и зачислению ценных бумаг по счету депо кипрской компании были проведены; кипрская компания числится в списке лиц, имеющих право на получение дивидендов.

Кроме того, суд отметил, что нормативное требование об обязательном наличии поручений в письменной форме в отношении совершения каждой операции с ценными бумагами, законодательством не предусмотрено.

Приобретение брокером в пользу кипрской компании акций российской организации путем зачета встречных требований брокера перед продавцом не препятствует применению кипрской компанией льготных ставок по СоИДН между РФ и Кипром

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 30.01.17 по делу № [A53-25996/2015](#) ПАО «ТНС энерго Ростов-на-Дону» (председательствующий Драбо Т.Н., судьи Посажеников М.В. и Черных Л.А.)

При оплате кипрской компанией акций российской организации векселем льготные ставки в отношении дивидендов могут применяться лишь после погашения векселя, поскольку прямое вложение по смыслу ст. 10 Соглашения с Кипром предполагает несение расходов на приобретение акций.

Суды первой и апелляционной инстанций установили, что кипрская компания приобрела у другой кипрской компании акции Общества, оплатив их векселями третьей кипрской компании.

Нижестоящие суды удовлетворили требования Общества о возможности использовать льготные ставки по дивидендам по СоИДН между РФ и Кипром, поскольку п. 1 ст. 862 ГК РФ допускает использование векселей в расчетах по возмездным сделкам. Позиция Инспекции о том, что СоИДН между РФ и Кипром не допускает оплату акций обязательствами (какими являются векселя), а только денежными средствами, была признана неправомерной.

Обращаясь в кассационный суд, Налоговый орган снова отметил довод, отклоненный ранее судами, что векселя, использованные в расчетах, на момент выплаты спорных дивидендов не были полностью оплачены в силу постоянных отсрочек (с 2010 г. на 2018 г.), и поэтому нельзя говорить об оплате доли в уставном капитале российской организации, что требуется СоИДН между РФ и Кипром как условие для применения льготной ставки по дивидендам.

Отправляя дело на новое рассмотрение, кассационный суд обратил внимание суда первой инстанции на необходимость исследования обстоятельств погашения векселей, использованных в расчетах, поскольку только после их полного погашения можно сделать вывод о вложении капитала в требуемой сумме согласно СоИДН между РФ и Кипром, что является условием для применения льготной ставки по дивидендам.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Решение АС Архангельской области от 24.01.17 по делу № [А05-9115/2016](#) ООО «Нефтяная компания «Северное сияние» (судья Быстров И.В.)

Мена векселей с начисленными процентами на новые векселя с увеличенной на сумму процентов номинальной стоимостью является скрытой формой выплаты процентов в адрес иностранного векселедержателя.

Уступка права требования по займу в счет оплаты процентов по другому займу перед иностранной компанией является скрытой формой выплаты процентов.

Налоговый орган установил, что Общество в проверяемом периоде прекратило ряд своих обязательств по выплате процентов по договорам займа перед материнской кипрской компанией путем уступки прав требования по другим займам, а также путем мены ранее выданных векселей на вновь выпущенные векселя с увеличенной на сумму процентов номинальной стоимостью.

Суд согласился с Налоговым органом, что в результате данных операций произошла капитализация процентов к суммам основного долга. Поскольку данные займы являются контролируруемыми задолженностями, Общество обязано было выполнить обязанности налогового агента по отношению к капитализируемым суммам процентов, приравненных для целей налогообложения к дивидендам.

Решение АС Астраханской области от 24.01.17 по делу № [А06-9573/2016](#) ООО «Крейн Марин Контрактор» (судья Плехановой Г.А.)

Доходы иностранной компании от передачи в аренду судна, используемого для выполнения операций за пределами РФ, не являются объектом налогообложения в РФ, даже если судно было передано в аренду и возвращено из аренды на территории РФ.

Налоговый орган установил, что иностранная компания (резидент БВО) передала Обществу в аренду два судна, находящихся в российском порту. Данные суда Общество использовало для выполнения операций по установке морской нефтедобывающей платформы в водах Туркменистана.

Инспекция пришла к выводу, что Общество на основании пп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ было обязано удержать налог у источника выплаты в РФ с доходов иностранной организации от передачи судна в аренду, поскольку судна были переданы в российском порту, и маршрут, который суда совершили для выполнения работ, начинался на территории РФ. Кроме того, обратно суда были переданы также на территории РФ, для чего суда вернулись в российский порт.

Суд пришел к выводу, что доход, выплаченный иностранной компании в период времени фрахта, в котором Обществом не осуществлялись международные перевозки, не должен облагаться на основании пп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ, так как отсутствует объект налогообложения, отметив следующее:

- Суда использовались для производства работ на территории Туркменистана, что Инспекцией не оспаривается и подтверждается информацией таможенных органов;

- Еще до выхода из российского порта в отношении судов проводилась их подготовка к производству работ, которые были осуществлены на территории Туркменистана;
- Суда использовались, в том числе, для буксировки плавучих кранов, которые находились в том же российском порту, поэтому суда не могли быть переданы в аренду в другом порту;
- Доказательств, свидетельствующих о том, что судами осуществлялись рейсы в интересах иных лиц, то есть действия, которые могли бы свидетельствовать об использовании судов для перевозок с пунктом отправления или назначения в РФ, налоговым органом не приведено.

Доходы иностранных организаций от оказания услуг по предоставлению прогноза погоды при транспортировке и установке буровой платформы в Туркменистане не являются доходами от источника в РФ.

Налоговый орган сделал вывод, что доходы британских компаний от оказания услуг по предоставлению прогноза погоды при транспортировке и установке буровой платформы в Туркменистане являются «иными аналогичными доходами» от источников в РФ и должны облагаться у источника выплаты на основании пп. 10 п. 1 ст. 309 НК РФ.

Суд, признавая данную позицию неправомерной, отметил, что аналогичность доходов заключается не в схожести с видами доходов, перечисленными в п. 1 ст. 309 НК РФ, а в том, что эти доходы также имеют источник на территории РФ. При этом спорные доходы не могут иметь источник в РФ, поскольку касаются прогноза погоды в районе шельфа Туркменистана.

Кроме того, Инспекция не учла, что согласно СоИДН между РФ и Великобританией доходы от оказания услуг облагаются только в стране резидентства лица, оказывающего услуги.

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