



ДАЙДЖЕСТ

НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

№ 100¹

Февраль 2024 г.

1. Новости международного налогообложения 3

С 01.01.2024 прекращено действие соглашения об избежании двойного налогообложения между Россией и Данией.....3

Налоговая администрация Кипра повысила пороги для составления ТЦО-документации....3

Совет Европейского союза обновил список юрисдикций, не оказывающих содействия по налоговым делам3

Национальный Банк Казахстана снизил ключевую ставку до 14,75%.....3

ОЭСР обновила отчет по странам в отношении вредоносных налоговых режимов (BEPS Action 5).....3

2. Письма Минфина и ФНС России 3

Налоговое резидентство физических лиц.....3

Периоды пребывания физлица на обучении за пределами РФ, в совокупности превышающие 183 дня в течение 12 следующих подряд месяцев, рассматриваются как период его нахождения за пределами РФ.....3

Налоговый контроль в сфере международного налогообложения4

Иностранная организация при заполнении налоговой декларации использует сведения из форм налогового учета, а в необходимых случаях – непосредственно из регистров бухгалтерского учета иностранной организации или ее отделения в России.....4

Определение соответствия выбранной международной холдинговой компанией формы инвестирования в целях применения пониженных ставок по налогу на прибыль формам, установленным п. 4 ст. 284.10 НК РФ, осуществляется высшим исполнительным органом субъекта РФ.....4

Иные вопросы международного налогообложения.....4

Срок нахождения в собственности налогоплательщика – физического лица доли в уставном капитале международной компании, признаваемой российской организацией для целей исполнения норм НК РФ, исчисляется с даты приобретения им в собственность доли в уставном капитале иностранного юридического лица, в порядке редомициляции которого МК зарегистрирована.....4

3. Судебная практика 5

Контролируемые иностранные компании5

Контролирующее лицо не подлежит ответственности за непредставление финансовой отчетности КИК, поскольку нарушение совершено по не зависящим от него обстоятельствам, что исключает вину в совершении правонарушения.....5

Контролируемая задолженность6

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты, а также новости международного налогообложения за период с 1 по 29 февраля 2024 г.

Задолженность перед иностранной взаимозависимой компанией признается контролируемой, в связи с чем учет в расходах сверхпредельных процентов в целях исчисления налога на прибыль признан неправомерным, а выплаченные сверхпредельные проценты являются налогооблагаемыми дивидендами в соответствии с СоИДН с ФРГ.6

Фактическое право на доход7

Высокий уровень экономического присутствия и ведение реальной предпринимательской деятельности не имеют правового значения, если компания, осуществляя выдачу и возврат займов, обладает посредническим статусом, который автоматически лишает ее фактического права на доход.7

Зачет иностранных налогов 8

Обществом неправомерно заявлена к зачету сумма иностранного налога, поскольку он имеет отношение к доходам более раннего налогового периода, в течение которого получен убыток..... 8

Возврат налогов, излишне удержанных у источника9

Налоговый орган правомерно отказал иностранной компании в возврате налога, поскольку заявление на возврат было подано филиалом, не являющимся уполномоченным лицом.9

Международное налогообложение процентов и роялти10

Включение процентов в сумму основного долга перед кипрской компанией представляет собой форму выплаты процентов, подлежащих налогообложению в РФ по ставке 20%.10

Налогообложение международных перевозок.....10

Общество правомерно выплачивало турецким перевозчикам доход без удержания налога у источника в РФ на основании п. 2 ст. 309 НК РФ.....10

1. Новости международного налогообложения

С 01.01.2024 [прекращено](#) действие соглашения об избежании двойного налогообложения между Россией и Данией

Налоговая администрация Кипра [повысила](#) пороги для составления ТЦО-документации

Ценовой порог для финансовых сделок повышен с 750 тыс. до 5 млн евро.

Ценовой порог для остальных сделок (товары, работы, услуги, роялти) повышен с 750 тыс. до 1 млн евро.

Совет Европейского союза [обновил](#) список юрисдикций, не оказывающих содействия по налоговым делам

Багамы, Белиз, Сейшелы, Теркс и Кайкос исключены из списка не сотрудничающих юрисдикций. В списке ЕС остались 12 стран, в том числе Россия.

Национальный Банк Казахстана [снизил](#) ключевую ставку до 14,75%

ОЭСР [обновила](#) отчет по странам в отношении вредоносных налоговых режимов (BEPS Action 5)

Устранены или признаны невредоносными преференционные налоговые режимы в Албании (льготный режим для разработки программного обеспечения), Армении (режим для ИТ-проектов), Гонконге (льготы по налогу на прибыль для семейных офисов) и ОАЭ (свободные зоны).

2. Письма Минфина и ФНС России

Налоговое резидентство физических лиц

Письмо Минфина России от 09.02.2024 № 03-04-05/11406

Периоды пребывания физлица на обучении за пределами РФ, в совокупности превышающие 183 дня в течение 12 следующих подряд месяцев, рассматриваются как период его нахождения за пределами РФ

Налоговый контроль в сфере международного налогообложения

Письмо Минфина России от 16.01.2024 № 03-03-06/1/2428

Иностранная организация при заполнении налоговой декларации использует сведения из форм налогового учета, а в необходимых случаях – непосредственно из регистров бухгалтерского учета иностранной организации или ее отделения в России.

Приказом МНС России от 05.01.2004 № БГ-3-23/1 была утверждена форма налоговой декларации по налогу на прибыль иностранной организации, а приказом МНС России от 07.03.2002 № БГ-3-23/118 – инструкция по ее заполнению.

В декларации в разделе, предназначенном для отражения информации об имуществе, его источниках и обязательствах иностранной организации, необходимо указывать сведения, исходя из принятой у данной иностранной организации системы ведения бухгалтерского учета в нетто-оценке.

Письмо Минфина России от 14.02.2024 № 03-12-09/12764

Определение соответствия выбранной международной холдинговой компанией формы инвестирования в целях применения пониженных ставок по налогу на прибыль формам, установленным п. 4 ст. 284.10 НК РФ, осуществляется высшим исполнительным органом субъекта РФ.

Иные вопросы международного налогообложения

Письмо Минфина России от 26.01.2024 № 03-04-05/6415

Срок нахождения в собственности налогоплательщика – физического лица доли в уставном капитале международной компании, признаваемой российской организацией для целей исполнения норм НК РФ, исчисляется с даты приобретения им в собственность доли в уставном капитале иностранного юридического лица, в порядке редомициляции которого МК зарегистрирована.

3. Судебная практика

Контролируемые иностранные компании

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 26.01.2024 по делу № [А40-137300/22](#) АО «ТВЭЛ»

Контролирующее лицо не подлежит ответственности за непредставление финансовой отчетности КИК, поскольку нарушение совершено по не зависящим от него обстоятельствам, что исключает вину в совершении правонарушения.

Общество представило декларацию по налогу на прибыль за 2020 год, в которой отражена информация о контролируемой иностранной компании, зарегистрированной на территории Украины. Документы, которые подтверждали бы финансовый результат КИК, отсутствовали. В ответ на запрос налогового органа общество сообщило об утере отчетности КИК за период с 2018 года и о текущих действиях по ее восстановлению. Налоговый орган пришел к выводу о неисполнении обществом обязанности по представлению документов, предусмотренных п. 5 ст. 25.15 НК РФ для подтверждения размера прибыли (убытка) КИК. Общество не согласилось с этим и обжаловало решение налогового органа в суде.

В рамках рассмотрения спора было установлено, что в результате совершения бывшим генеральным директором противоправных действий украинская компания прекратила финансово-хозяйственную деятельность и была доведена до банкротства:

- письмом в налоговые органы Украины подтверждена утрата управленческого контроля над компанией, в связи с чем акционеры приняли меры об избрании временно исполняющего обязанности генерального директора;
- в ходе установления контроля выявлен факт задолженности КИК перед контрагентами и перед бюджетом по налогам;
- судебными решениями подтверждена задолженность украинской компании перед контрагентом и инициирована процедура банкротства.

Исследовав представленные документы и доказательства, суд пришел к выводу об отсутствии вины общества в совершенном правонарушении, поскольку обстоятельства, препятствующие получению документов, возникли по не зависящим от него причинам. Суд сослался на Письмо ФНС России от 21.12.2023 №

ШЮ-4-13/15999@, в котором отмечено, что в качестве обстоятельств, исключающих вину налогоплательщика за совершение налогового правонарушения в виде непредставления документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) находящейся на территории Украины КИК, могут быть приняты обстоятельства, возникшие по не зависящим от налогоплательщика причинам и препятствующие получению указанных документов.

Несмотря на то что данное письмо вышло в 2023 году, суд счел возможным применить его к более ранним отношениям.

Контролируемая задолженность

Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.02.2024 по делу № [А44-4663/2023](#) ООО «Торговая ассоциация «Липпе Рус»

Задолженность перед иностранной взаимозависимой компанией признается контролируемой, в связи с чем учет в расходах сверхпредельных процентов в целях исчисления налога на прибыль признан неправомерным, а выплаченные сверхпредельные проценты являются налогооблагаемыми дивидендами в соответствии с СоИДН с ФРГ.

Общество имело непогашенную задолженность перед немецкой компанией, которая опосредованно, через иные организации, участвовала в капитале заемщика. Проценты по такому займу учитывались в составе расходов в полном объеме. По мнению налогового органа, учет в составе расходов сверхпредельных процентов по займу не обоснован, поскольку задолженность имеет признаки контролируемой. Кроме того, такие проценты следует расценивать как дивиденды, облагаемые в РФ налогом в соответствии п. 1 ст. 10 СоИДН с ФРГ.

Общество обжаловало решение налогового органа в суде, полагая, что формальное применение положений ст. 269 НК РФ не освобождает его от необходимости доказать наличие иных обстоятельств, касающихся злоупотребления правом, в целях ограничения вычета процентов при исчислении налога на прибыль.

Суды первой и апелляционной инстанций отклонили довод общества, отметив, что имеющиеся доказательства взаимозависимости сторон займа и недостаточности капитализации российской организации – заемщика на дату окончания соответствующего отчетного периода освобождают налоговый орган от

необходимости доказывать наличие иных обстоятельств, касающихся злоупотребления правом.

Фактическое право на доход

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 19.02.2024 по делу № [А40-121109/2022](#) ПАО «Уральский банк реконструкции и развития»

Высокий уровень экономического присутствия и ведение реальной предпринимательской деятельности не имеют правового значения, если компания, осуществляя выдачу и возврат займов, обладает посредническим статусом, который автоматически лишает ее фактического права на доход.

Общество выплачивало резиденту Сингапура процентный доход и применяло ст. 11 СоИДН в следующем порядке:

- в отношении процентов до 2017 года удерживался налог по ставке 7,5%;
- с 2017 года налог в РФ не удерживался.

В отношении выплат, осуществленных до 2017 года, обществом подтверждено местонахождение иностранной компании в Сингапуре. Также приложены документы о выплатах за период с 2017 года по 2020 год, подтверждающие фактическое право на доход.

Налоговый орган счел применение льгот по Соглашению необоснованным, поскольку сингапурская компания не являлась фактическим получателем дохода: иностранная компания при заключении договора займа выступала в качестве агента своей материнской компании, зарегистрированной на Каймановых островах. Общество обжаловало решение налогового органа в суде, полагая, что сингапурская компания имеет высокий уровень экономического присутствия в Сингапуре, ведет реальную предпринимательскую деятельность, вправе самостоятельно распоряжаться процентным доходом и подтвердила уплату налога с части данного дохода на территории Сингапура.

Изначально суды поддержали доводы общества, подтвердив наличие фактического права на доход. Тем не менее Верховный суд РФ указал, что установление посреднического статуса компании, независимо от иных обстоятельств заключения сделок, автоматически означает отсутствие у такого лица фактического права на доход. По мнению Верховного суда РФ, высокий

уровень реального экономического присутствия общества в Сингапуре и осуществление им предпринимательской деятельности вопреки выводам предыдущих судов не имели правового значения для разрешения спора в ситуации, когда получатель дохода выполнял в рамках договоров субординированного займа посреднические функции в интересах иного лица.

Суд первой инстанции при новом рассмотрении спора отказал обществу в удовлетворении иска, поддержав налоговый орган. Первичные бухгалтерские документы в совокупности с финансовой отчетностью показывают, что реальным назначением осуществленных платежей является перечисление процентного дохода по займу.

Зачет иностранных налогов

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.02.2024 по делу № [А40-181667/23](#) АО «Инвестиционный кооперативный банк»

Обществом неправомерно заявлена к зачету сумма иностранного налога, поскольку он имеет отношение к доходам более раннего налогового периода, в течение которого получен убыток

Общество представило уточненную декларацию по налогу на прибыль за 2021 год, в которой отсутствовал налог к уплате, ввиду зачета налога, уплаченного на территории Болгарии. После проведения камеральной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о неправомерности зачета иностранного налога, поскольку он был удержан в отношении дохода за 2020 год. При этом по итогам 2020 года налогоплательщиком понесен убыток, в связи с чем отсутствовал налог в РФ, подлежащий уменьшению.

Общество не согласилось с решением налогового органа и обратилось в суд. По его мнению, налоговым законодательство не ограничивает проведение процедуры зачета налога одним налоговым периодом, в котором получены доходы. Российская организация может произвести зачет иностранного налога как в текущий период, в котором доходы были получены и учтены при налогообложении прибыли в РФ, так и в три последующих налоговых периода.

Суд апелляционной инстанции полностью поддержал выводы суда первой инстанции, отметившего, что при получении убытка у налогоплательщика не

образуется сумма налога на прибыль, подлежащего уплате, следовательно, произвести зачет налога, уплаченного (удержанного) на территории иностранного государства, невозможно. Таким образом, если налог на прибыль организаций в РФ не уплачивается, то нет и двойного налогообложения.

Возврат налогов, излишне удержанных у источника

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 12.02.2024 по делу № [A40-270144/23](#) Sinopec International Petroleum Exploration and Production Limited

Налоговый орган правомерно отказал иностранной компании в возврате налога, поскольку заявление на возврат было подано филиалом, не являющимся уполномоченным лицом.

Филиал иностранной компании обратился в налоговый орган за возвратом излишне удержанного налога у источника в РФ в отношении выплаченных дивидендов. Налоговый орган ответил отказом. Компания обжаловала отказ налогового органа в суде, сочтя его доводы необоснованными.

Суд отклонил доводы компании, признав решение налогового органа правомерным ввиду следующего:

- филиал иностранной компании не может выступать уполномоченным представителем иностранной организации – заявителя, а значит, в рассматриваемом случае осуществить возврат на его счет невозможно;
- иностранная компания зарегистрирована на Каймановых островах, то есть является резидентом недружественного государства, а в соответствии с Указом Президента РФ от 04.05.2022 № 254 и позицией ФНС России, изложенной в Письме от 04.08.2022 № ШЮ-4-13/10104@, возврат налога в таком случае должен осуществляться на счет типа «С».

Международное налогообложение процентов и роялти

Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 08.02.2024 по делу № [A67-5356/2023](#) ООО «Фирма «ТЭК»

Включение процентов в сумму основного долга перед кипрской компанией представляет собой форму выплаты процентов, подлежащих налогообложению в РФ по ставке 20%.

Общество имело перед кипрской компанией непогашенную задолженность по выплате суммы основного долга и процентов. Дополнительным соглашением стороны присоединили проценты к сумме основного долга. Налоговый орган пришел к выводу, что имела место капитализация процентов, представляющая собой неденежную форму выплаты дохода иностранной компании, которая образует доход у источника в РФ, облагаемый налогом по ставке 20%.

Суды поддержали вывод налогового органа, отметив, что освобождение процентов от налогообложения в РФ в силу ст. 11 СоИДН с Кипром неприменимо, поскольку у общества отсутствует апостиль на сертификате резидентства, а также не представлено подтверждение фактического права на доход кипрской компании.

Налогообложение международных перевозок

Решение Арбитражного суда Новосибирской области от 22.02.2024 по делу № [A45-36916/2023](#) ООО «Новокузнецкий мелькомбинат»

Общество правомерно выплачивало турецким перевозчикам доход без удержания налога у источника в РФ на основании п. 2 ст. 309 НК РФ.

Общество выплачивало турецким компаниям доход за осуществление перевозки между пунктами РФ и Турции. Налог при выплате дохода удержан не был. Налоговый орган привлек общество к ответственности, поскольку, по его мнению, доход от международных перевозок подлежит налогообложению у источника в РФ в соответствии с пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ. Общество не согласилось с данным решением и обжаловало его в суде.

Суд признал решение налогового органа неправомерным, отметив следующее. В соответствии со ст. 8 СоИДН с Турцией прибыль предприятия одного Договаривающегося Государства, полученная из другого Договаривающегося Государства от эксплуатации морских судов в международных перевозках, подлежит налогообложению в первом упомянутом Государстве. Однако такая

прибыль может также облагаться налогом в другом Договаривающемся Государстве в соответствии с законодательством этого другого Государства, но налог, взимаемый в этом другом Государстве с такой прибыли, должен уменьшаться на 50 процентов. Таким образом, нормами СоИДН предусмотрен приоритет обложения налогом в государстве местонахождения иностранной компании.

В силу п. 1 ст. 310 НК РФ налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в РФ, исчисляется и удерживается российской организацией при каждой выплате доходов, указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ, за исключением случаев, предусмотренных п. 2 ст. 310 НК РФ, в валюте выплаты дохода. В условиях приоритета обложения налогом по месту пребывания иностранной организации, у которой нет представительства на территории РФ, налоговая обязанность в РФ отсутствует.

В соответствии с п. 2 ст. 309 НК РФ доходы, полученные иностранной организацией от осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ, обложению налогом у источника выплаты не подлежат (норма в редакции, действующей на момент принятия оспариваемых решений). Данная норма является специальной по отношению к положениям п. 1 ст. 309 НК РФ.

С учетом изложенного у общества отсутствовала обязанность налогового агента в отношении спорных доходов иностранных организаций на основании п. 2 ст. 309 НК РФ. Кроме того, услугу перевозки от пункта погрузки в РФ до границы территориальных вод Российской Федерации следует признать оказанной, в частности на территории РФ.

Подпишитесь на бесплатную рассылку других аналитических материалов, отправив заявку по адресу: info@schekinlaw.ru

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru