



**ДАЙДЖЕСТ**  
**НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 99<sup>1</sup>**  
**Январь 2024 г.**

**1. Новости международного налогообложения ..... 3**

*Российская Федерация направила депозитарную документацию о завершении внутренних процедур по вступлению в силу Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (MLI) в отношении соглашений с Арменией, Вьетнамом, Гонконгом, Мексикой, Румынией.....3*

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

*С 01.01.2024 прекращено действие Соглашения об избежании двойного налогообложения между Россией и Латвией.....3*

*Девять стран Евросоюза нарушили срок имплементации правил Pillar II .....3*

*Национальный Банк Казахстана снизил ключевую ставку до 15,25% .....3*

*ОЭСР выпустила отчет об эффекте глобального минимального налога .....3*

*Реестр бенефициаров США начинает прием отчетности .....4*

**2. Письма Минфина и ФНС России ..... 4**

**Контролируемые иностранные компании .....4**

*По мнению Минфина, продление действия нормы, отменяющей ответственность за непредставление документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) КИК, является нецелесообразным. ....4*

**Налоговое резидентство физических лиц.....4**

*ФНС уточнила некоторые вопросы относительно получения документа, подтверждающего наличие или отсутствие статуса налогового резидента.....4*

**Международное налогообложение дивидендов.....5**

*Если выплачивающая дивиденды иностранная организация является лицом с постоянным местонахождением в Швейцарии, то при поступлении от нее дивидендов на расчетный счет российской организации – налогоплательщика до 31.01.2023 применяется ставка налога на прибыль организаций в размере 0%. ....5*

**Международное налогообложение процентов и роялти .....5**

*Российская организация – лицензиат, выплачивающая через российскую организацию – посредника доход от использования в РФ прав на объекты интеллектуальной собственности лицензиару – резиденту США, подлежащий налогообложению в РФ, является налоговым агентом независимо от способа выплаты дохода. ....5*

**Налогообложение международных перевозок .....6**

*Доход от международных перевозок, выплачиваемый через транспортно-экспедиторские компании, не являющиеся перевозчиками, может дополнительно включать вознаграждение посредника или стоимость прочих услуг экспедитора. В отсутствие возможности*

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты, а также новости международного налогообложения за период с 1 по 31 января 2024 г.

выделения вознаграждения посредника или стоимости прочих услуг экспедитора доход будет облагаться налогом на прибыль в порядке, предусмотренном пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ. ....6

**Иные вопросы международного налогообложения.....6**

ФНС обновила перечень государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с РФ.....6

Минфин России уточнил вопрос о расчете выручки для определения нормируемых расходов на рекламу ввиду приостановления действия некоторых СоИДН. ....6

Согласно первому абзацу п. 18.2 ст. 217 НК РФ с 01.01.2024 доходы от личного фонда в денежной форме не облагаются НДФЛ при соблюдении установленных Кодексом условий...7

Если в отношении обязательств по договору займа (кредита) по состоянию на 01.03.2022 кредитором является иностранная организация, самостоятельно признавшая себя налоговым резидентом РФ, то подпункт 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ не применяется. ....7

В случае выплаты дохода с брокерского счета клиента – налогового резидента Швейцарии налоговый агент должен исчислить НДФЛ с применением ставки налога в размере 30% в соответствии с п.3 ст. 224 НК РФ. ....7

**3. Судебная практика ..... 8**

**Налоговое резидентство юридических лиц ..... 8**

Общество неправомерно применило льготы по СоИДН со Швейцарией в отношении процентных доходов иностранных компаний, поскольку у него отсутствовали сертификаты налогового резидентства. .... 8

**Международное налогообложение дивидендов..... 8**

Увеличение уставного капитала общества за счет прибыли прошлых лет является доходом его иностранного акционера в виде дивидендов, облагаемых налогом в соответствии с положениями СоИДН..... 8

## **1. Новости международного налогообложения**

Российская Федерация [направила](#) депозитарию документы о завершении внутренних процедур по вступлению в силу Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (MLI) в отношении соглашений с Арменией, Вьетнамом, Гонгконгом, Мексикой, Румынией

Положения MLI будут применяться Российской Федерацией к соглашениям с 01.01.2025.

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

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

Девять стран Евросоюза [нарушили](#) срок имплементации правил Pillar II

Комиссия Европейского союза направит письма о несоответствии Греции, Испании, Кипру, Латвии, Литве, Мальте, Польше, Португалии и Эстонии. Эти страны не сообщили об имплементации положений Директивы ЕС от 15.12.2022 № 2022/2523, которой вводятся правила о глобальном минимальном налоге (Pillar II). Дедлайн для принятия национального регулирования был установлен на 31.12.2023.

Национальный Банк Казахстана [снизил](#) ключевую ставку до 15,25%

ОЭСР [выпустила](#) отчет об эффекте глобального минимального налога

Рабочая группа ОЭСР сделала по результатам исследования эффективности глобального минимального налога следующие выводы:

- глобальный минимальный налог уменьшает стимул к перемещению прибыли (размер прибыли, выведенной из-под налогообложения, уменьшается почти в два раза);
- глобальный минимальный налог снизит размер прибыли, облагаемой по ставке ниже 15%, на две трети за счет сокращения ее перемещения и дополнительного налогообложения;
- глобальный минимальный налог увеличит размер собираемого корпоративного налога на 155–192 млрд долларов США в год, или на 6,5–8,1% от текущих глобальных доходов от корпоративного налога;
- глобальный минимальный налог уменьшит разницу в налоговых ставках между юрисдикциями.

## *Реестр бенефициаров США [начинает](#) прием отчетности*

Существующие (на 01.01.2024) компании должны представить информацию о бенефициарах до 01.01.2025, тогда как вновь созданные компании должны представлять отчетность в течение 90 дней с момента инкорпорации.

## **2. Письма Минфина и ФНС России**

### ***Контролируемые иностранные компании***

#### **Письмо Минфина России от 27.12.2023 № 03-12-11/2/126754**

*По мнению Минфина, продление действия нормы, отменяющей ответственность за непредставление документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) КИК, является нецелесообразным.*

В соответствии с п. 4 ст. 126 НК РФ исключается применение штрафных санкций, предусмотренных пунктами 1.1 и 1.1-1 указанной статьи, за непредставление налогоплательщиком – контролирующим лицом документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании за финансовые годы, даты окончания которых приходятся на 2020 и 2021 гг.

Анализ исполнения обязанности по представлению финансовых документов КИК показал, что по состоянию на 01.10.2023 документы, подтверждающие размер прибыли (убытка), представлены в отношении более чем 81% контролируемых иностранных компаний (от числа контролируемых иностранных компаний, в отношении которых имелась обязанность представить соответствующие документы). В связи с этим продлевать действие нормы нецелесообразно.

Вместе с тем налоговым органом принимаются во внимание обстоятельства, исключающие вину в совершении налогового правонарушения или смягчающие ответственность за его совершение. В частности, могут быть приняты во внимание обстоятельства, возникшие по независящим от налогоплательщика причинам и препятствующие получению указанных документов.

### ***Налоговое резидентство физических лиц***

#### **Письмо ФНС России от 27.12.2023 № ШЮ-4-17/16342@**

*ФНС уточнила некоторые вопросы относительно получения документа, подтверждающего наличие или отсутствие статуса налогового резидента*

Для получения документа, подтверждающего статус налогового резидента РФ, налогоплательщику необходимо заполнить и направить заявление по специально разработанной форме. Сделать это можно приоритетно через интерактивный сервис на официальном сайте ФНС России или по почте в адрес МИ ФНС России по ЦОД.

Конкретного перечня документов, подтверждающих фактическое пребывание физических лиц в РФ и за ее пределами, в российском законодательстве нет. ФНС указывает, что в числе прочего такими документами могут быть:

- копии паспорта с отметками органов пограничного контроля о пересечении границы;
- квитанции о проживании в гостинице;
- миграционная карта;
- табель учета рабочего времени и др.

Выдача документа, свидетельствующего об отсутствии статуса налогового резидента РФ, налоговым законодательством не предусмотрена.

### ***Международное налогообложение дивидендов***

#### **Письмо Минфина России от 15.12.2023 № 03-08-05/121774**

*Если выплачивающая дивиденды иностранная организация является лицом с постоянным местонахождением в Швейцарии, то при поступлении от нее дивидендов на расчетный счет российской организации – налогоплательщика до 31.01.2023 применяется ставка налога на прибыль организаций в размере 0%.*

Положением подпункта 1 п. 3 ст. 284 НК РФ предусмотрена ставка в размере 0% применительно к доходам в виде дивидендов, полученным российскими организациями.

Если выплачивающая дивиденды организация является иностранной, нулевая ставка применяется в отношении организаций, государство постоянного местонахождения которых не включено в утверждаемый Минфином перечень государств и территорий, предоставляющих льготный режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытие и предоставление информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны). Приказом от 01.07.2023 данный перечень расширен, в частности в него включена Швейцария. Положения Приказа применяются с 01.01.2024.

### ***Международное налогообложение процентов и роялти***

#### **Письмо Минфина России от 26.12.2023 № 03-08-05/126139**

*Российская организация – лицензиат, выплачивающая через российскую организацию – посредника доход от использования в РФ прав на объекты интеллектуальной собственности лицензиару – резиденту США, подлежащий налогообложению в РФ, является налоговым агентом независимо от способа выплаты дохода.*

В данном случае отношения будут регулироваться положениями НК РФ ввиду приостановления действия некоторых СоИДН Указом Президента РФ от 08.08.2023.

Согласно абзацу 5 пп. 11 п. 2 ст. 310 НК РФ до 31.12.2025 исчисление и удержание суммы налога не производится налоговым агентом по договорам, заключенным до дня принятия Указа, в случае выплаты американской организации доходов от использования в РФ прав на объекты интеллектуальной собственности при соблюдении следующих условий:



- такие доходы не облагались налогом в РФ согласно СоИДН до дня принятия Указа;
- российская организация, выплачивающая доходы, и иностранная организация – получатель доходов не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со ст. 105.1 НК РФ;
- иностранной организацией налоговому агенту представлено подтверждение, предусмотренное п. 1 ст. 312 НК РФ.

### ***Налогообложение международных перевозок***

#### **Письмо Минфина России от 20.12.2023 № 03-08-05/123622**

*Доход от международных перевозок, выплачиваемый через транспортно-экспедиторские компании, не являющиеся перевозчиками, может дополнительно включать вознаграждение посредника или стоимость прочих услуг экспедитора. В отсутствие возможности выделения вознаграждения посредника или стоимости прочих услуг экспедитора доход будет облагаться налогом на прибыль в порядке, предусмотренном пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ.*

### ***Иные вопросы международного налогообложения***

#### **Приказ ФНС России от 01.12.2023 № ЕД-7-17/914@**

*ФНС обновила перечень государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с РФ.*

Актуальный перечень включает 88 государств и 14 территорий. Из перечня исключены Антигуа и Барбуда, Вануату, Гана, Гренада, Мальдивы, Оман, Перу, Кюрасао, Острова Кука. В то же время в перечень внесены Германия, Латвия, Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии, Соединенные Штаты Америки, Украина, Швейцария.

#### **Письма ФНС России от 28.12.2023 № ШЮ-4-13/16492@, Минфина России от 22.12.2023 № 03-08-05/124599**

*Минфин России уточнил вопрос о расчете выручки для определения нормируемых расходов на рекламу ввиду приостановления действия некоторых СоИДН.*

Согласно п. 4 ст. 264 НК РФ расходы на рекламу признаются в размере, не превышающем 1% выручки от реализации. Такое ограничение действует только в отношении расходов, осуществленных начиная с 08.08.2023 ввиду Указа Президента РФ № 585.

По мнению Минфина, определять выручку в целях соблюдения данного положения следует с 01.01.2023, так как подлежащая налогообложению прибыль определяется нарастающим итогом, а налоговым периодом признается календарный год.

Ранее ФНС указывала, что организации, уплачивающие квартальные авансовые платежи по налогу на прибыль, для целей применения п. 4 ст. 264 определяют выручку с 01.07.2023, а уплачивающие ежемесячные авансовые платежи – с 01.08.2023.

### **Письмо Минфина России от 11.12.2023 № 03-04-06/119405**

*Согласно первому абзацу п. 18.2 ст. 217 НК РФ с 01.01.2024 доходы от личного фонда в денежной форме не облагаются НДФЛ при соблюдении установленных Кодексом условий.*

В соответствии с абз. 1 п. 18.2 ст. 217 НК РФ, действие которого введено с 01.01.2024, не подлежат обложению НДФЛ доходы в денежной и (или) натуральной форме, полученные от личного фонда в соответствии с утвержденными его учредителем условиями управления или при распределении оставшегося после ликвидации этого личного фонда имущества выгодоприобретателями и (или) отдельными категориями лиц из неопределенного круга лиц – физических лиц, за исключением случаев получения указанных доходов до дня смерти его учредителя, если иное не предусмотрено указанным пунктом.

### **Письмо Минфина России от 07.12.2023 № 03-03-06/1/118205**

*Если в отношении обязательств по договору займа (кредита) по состоянию на 01.03.2022 кредитором является иностранная организация, самостоятельно признавшая себя налоговым резидентом РФ, то подпункт 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ не применяется.*

Согласно пп. 21.5 п.1 ст. 251 НК РФ доходы от прощения в 2022–2023 гг. обязательства по договору займа (кредита), заимодавцем (кредитором) по которому на 01.03.2022 являлась иностранная организация, не учитываются в целях налогообложения прибыли организаций.

### **Письмо ФНС России от 30.10.2023 № БС-4-11/13799@**

*В случае выплаты дохода с брокерского счета клиента – налогового резидента Швейцарии налоговый агент должен исчислить НДФЛ с применением ставки налога в размере 30% в соответствии с п.3 ст. 224 НК РФ.*

Данный порядок применим к отношениям, возникшим после издания Указа Президента РФ от 08.08.2023 № 585, которым было приостановлено действие отдельных положений некоторых международных договоров РФ по вопросам налогообложения, в том числе СоИДН со Швейцарией. При этом в отношении доходов, по которым выплата с брокерского счета была произведена до 08.08.2023, подлежат применению соответствующие положения, установленные данным СоИДН.

### **3. Судебная практика**

#### ***Налоговое резидентство юридических лиц***

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 26.12.2023 по делу № [А40-167035/23](#) ООО «ФУНТ»**

*Общество неправоммерно применило льготы по СоИДН со Швейцарией в отношении процентных доходов иностранных компаний, поскольку у него отсутствовали сертификаты налогового резидентства.*

В 2022 г. общество выплачивало проценты иностранным компаниям – резидентам Швейцарии с применением соответствующих льгот согласно СоИДН. При проведении камеральной налоговой проверки обществом были представлены сертификаты о регистрации компаний в кантоне Цуг, а также сертификаты налогового резидентства за 2023 г.

Налоговый орган счел, что обществом не выполнена обязанность по подтверждению местонахождения иностранных компаний, и доначислил налог у источника по ставке 20%. Не согласившись с таким решением, общество обжаловало его в суде, сославшись на позицию, изложенную в Письме ФНС России от 20.02.2021 № ШЮ-4-13/2243@.

Суд поддержал решение налогового органа, указав, что представленные сертификаты об инкорпорации не могут служить подтверждением статуса налогового резидента Швейцарии, а сертификаты налогового резидентства были получены после выплаты дохода. Отклонил суд и ссылку общества на Письмо № ШЮ-4-13/2243@: в данном Письме речь идет о возможности подтвердить местонахождение иностранной компании при делящихся правоотношениях путем представления сертификатов, датированных до выплаты дохода и после нее. В рассматриваемой же ситуации общество имело лишь сертификат, датированный после выплаты дохода.

#### ***Международное налогообложение дивидендов***

**Определение ВС РФ от 24.01.2024 по делу № [А40-243943/2022](#) АО «Мир Бизнес Банк»**

*Увеличение уставного капитала общества за счет прибыли прошлых лет является доходом его иностранного акционера в виде дивидендов, облагаемых налогом в соответствии с положениями СоИДН.*

Единственный акционер общества – резидент Ирана принял решение об увеличении уставного капитала за счет нераспределенной прибыли, при этом общество не удерживало налог.

Налоговый орган привлек общество к ответственности и доначислил ему налог по причине невыполнения обязанности по удержанию налога с дохода в виде дивидендов, полученного иностранным акционером. Общество обжаловало решение налогового органа в суде.



Суды нижестоящих инстанций встали на сторону налогового органа, указав, что увеличение уставного капитала образует налогооблагаемый доход. В соответствии с п. 28 Комментариев к п. 3 ст. 10 МК ОЭСР платежи, рассматриваемые в качестве дивидендов, могут включать не только распределение прибыли по решению ежегодного собрания акционеров, но и денежные суммы или дополнительные выплаты в форме акций, премии, прибыль от ликвидации общества, а также скрытое распределение прибыли. Такие платежи могут осуществляться из текущей прибыли, а также из резервов, в том числе из прибыли прошлых лет.

В данном случае увеличение уставного капитала квалифицируется в качестве дивидендов, а не иного дохода, как полагало общество. На основании п. 2 ст. 10 СоИДН с Исламской Республикой Иран налоговый орган правомерно применил к соответствующей части дохода ставку 5%.

Довод общества об освобождении дохода от налогообложения на основании пп. 15 п. 1 ст. 251 НК РФ был отклонен судом, поскольку данная норма неприменима к иностранным организациям.

В кассационной жалобе общество привело доводы о том, что выплаты акционеру не производились, вследствие чего оно не могло исполнить обязанности налогового агента, а именно удержать налог и перечислить его в бюджетную систему. На основании этого дело передано на рассмотрение в СКЭС ВС РФ.

**Подпишитесь на бесплатную рассылку других аналитических материалов, отправив заявку по адресу: [info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**

**Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)**