

## **ВЫСОКИЙ УРОВЕНЬ РЕАЛЬНОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПРИСУТСТВИЯ КОМПАНИИ В ЮРИСДИКЦИИ СТРАНЫ, С КОТОРОЙ ЗАКЛЮЧЕНО СИДН, НЕ ИМЕЕТ ЗНАЧЕНИЯ ДЛЯ УСТАНОВЛЕНИЯ ФПД ПРИ НАЛИЧИИ У НЕЕ АГЕНТСКИХ ФУНКЦИЙ В ОТНОШЕНИИ СПОРНОГО ДОХОДА**

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного суда РФ (далее – Коллегия, СКЭС ВС РФ) направила на новое рассмотрение в первую инстанцию дело № [A40-121109/2022](#) ПАО «Уральский Банк Реконструкции и Развития» (далее – Банк) о фактическом праве на доход иностранного займодавца.

### **ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА**

По результатам выездной налоговой проверки налоговый орган доначислил Банку налог у источника по ставке 20% в отношении процентов по субординированному займу, выплаченных сингапурскому Займодавцу, посчитав неправомерным применение пониженной ставки 7,5% (за 2016 год) и освобождение от налогообложения (за 2017 и 2018 годы) по Соглашению об избежании двойного налогообложения (СИДН).

Проверяющие сочли, что у Займодавца не было фактического права на доход ввиду наличия агентских функций между ним и его материнской компанией на Каймановых островах в отношении дальнейшего перечисления спорных процентов. Основанием для данного вывода послужили письма налоговых органов Сингапура с приложением пояснений самого Займодавца, выписок по банковским счетам и иных документов, полученных в рамках ответа на международный запрос.

### **ПОЗИЦИИ СУДОВ НИЖЕСТОЯЩИХ ИНСТАНЦИЙ**

Суды первой, апелляционной и кассационной инстанций поддержали Банк.

Они отметили, что Займодавец имел в спорный период постоянное местонахождение в Республике Сингапур, не обладал ни одним из признаков «конduitной» компании, имел сабстенс, сеть в разных юрисдикциях, большие показатели прибыли и финансовые активы.

Соглашение об оказании консультационных услуг, заключенное между Займодавцем и материнской компанией, на основании которого в адрес последней перечислялись средства, а также соответствующие акты подтверждают тот факт, что вознаграждение выплачивалось за оказание консультационных услуг, а не являлось по существу транзитным перечислением процентов от Банка.

Следовательно, Займодавец имел фактическое право на доход; применение Банком положений СИДНа правомерно.

## **ПОЗИЦИЯ СКЭС ВС РФ**

Коллегия с мнением нижестоящих инстанций не согласилась, указав, что судам следовало оценить в совокупности представленные сторонами доказательства на предмет того, являлось ли лицо, претендующее на использование льгот, фактическим получателем дохода.

Применительно к оценке наличия агентских функций Займодавца в отношении доходов в виде процентов СКЭС ВС РФ обратила особое внимание на следующие доводы налогового органа:

- вывод о характере выплат по Соглашению об оказании консультационных услуг может быть опровергнут в т.ч. первичными бухгалтерскими документами, из которых следует назначение платежей – «Возврат для материнской компании»;
- согласно ответу на международный запрос денежные средства для договоров субординированного займа были предоставлены Займодавцу материнской компанией. При этом он действовал в качестве агента, проценты в налоговых декларациях не отражал, в отчетность были включены только суммы комиссионного вознаграждения за оказанные услуги по агентскому соглашению. Процентные доходы, полученные Займодавцем, перенаправлялись материнской компании в тот же день.

Из документов следует, что Займодавец выступал в сделках по предоставлению займа в качестве агента в интересах своей материнской компании, являющейся резидентом офшорной юрисдикции.

СКЭС ВС РФ подытожила: установление посреднического статуса компании при выдаче и возврате займов, независимо от иных обстоятельств заключения сделок, автоматически означает отсутствие ФПД, а высокий уровень экономического присутствия и реальное осуществление предпринимательской деятельности не имеет в таком случае правового значения.

## **ВЫВОДЫ**

В силу п. 3 ст. 7 НК РФ в целях применения международного договора, которым предусмотрены пониженные ставки или освобождение от налогообложения дохода, иностранное лицо не признается его фактическим получателем, если оно обладает ограниченными полномочиями в отношении его распоряжения, осуществляет в отношении него лишь посреднические функции в интересах иного лица, не принимая на себя никаких рисков, прямо или косвенно выплачивая такие доходы иному лицу, которое при прямом получении таких доходов от источника не имело бы права на применение положений СИДНа.

Данное дело выступает наглядной иллюстрацией для применения этого положения. Коллегия указала, что тест на агентские функции является приоритетным для определения отсутствия ФПД. Факт ведения получателем спорного дохода активной экономической деятельности в таком случае отходит на второй план.

И здесь резонно возникает вопрос, а всегда ли налоговый агент сам может установить, является ли его контрагент посредником в отношении перечисляемого ему дохода? Ведь в данном деле лишь документы, полученные налоговым органом в рамках ответа на международный запрос, позволили усомниться в статусе контрагента как фактического получателя дохода. Как видим на

примере этого дела, налоговому органу был предоставлен гораздо более обширный комплект документов и информации, чем налоговому агенту. В этом отношении для снижения налоговых рисков можно порекомендовать налоговым агентам при сборе документов уделять повышенное внимание дальнейшей судьбе тех средств, которые им были перечислены иностранному лицу, то есть иметь не только письма-подтверждения, заверения, информацию о сабстенсе и данные отчетности, но и документы, подтверждающие отсутствие посреднической функции у получателя дохода.

\*\*\*\*\*

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по вопросам налогообложения доходов от источника, применения льготных ставок по международным соглашениям и подтверждения ФПД, а также оказать юридическую помощь в ведении налоговых споров на досудебной и судебной стадиях.

## КОНТАКТЫ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКИ



**Денис Щекин**  
Управляющий партнер  
[d.schekin@schekinlaw.ru](mailto:d.schekin@schekinlaw.ru)



**Елена Богданова**  
Партнер  
[e.bogdanova@schekinlaw.ru](mailto:e.bogdanova@schekinlaw.ru)



**Дмитрий Краснолобов**  
Партнер  
[d.krasnolobov@schekinlaw.ru](mailto:d.krasnolobov@schekinlaw.ru)



**Айгуль Абдрашитова**  
Руководитель практики  
международного налогообложения  
[a.abdrashitova@schekinlaw.ru](mailto:a.abdrashitova@schekinlaw.ru)



**Михаил Еремин**  
Ведущий юрист  
[m.eremin@schekinlaw.ru](mailto:m.eremin@schekinlaw.ru)



**Олег Ельченко**  
Ведущий юрист  
[o.elchenko@schekinlaw.ru](mailto:o.elchenko@schekinlaw.ru)

## КОНТАКТЫ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЙ И УГОЛОВНОЙ ПРАКТИКИ



**Игорь Ястржембский**  
Партнер  
[i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru](mailto:i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru)



**Константин Мирошниченко**  
Партнер, адвокат  
[k.miroshnichenko@schekinlaw.ru](mailto:k.miroshnichenko@schekinlaw.ru)

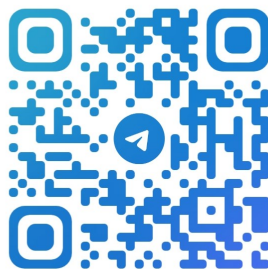


**Александр Благонравов**  
Руководитель  
коммерческой практики  
[a.menshikov@schekinlaw.ru](mailto:a.menshikov@schekinlaw.ru)

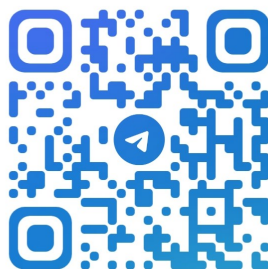


**Максим Самощенко**  
Адвокат  
[m.samoshchenkov@schekinlaw.ru](mailto:m.samoshchenkov@schekinlaw.ru)

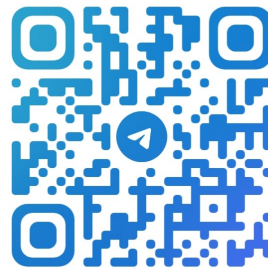
## НАШИ TELEGRAM-КАНАЛЫ



[@SP\\_TAXLAW](https://t.me/SP_TAXLAW)



[@SP\\_CRIMINALLAW](https://t.me/SP_CRIMINALLAW)



[@SP\\_CIVILLAW](https://t.me/SP_CIVILLAW)