

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО  
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 33<sup>1</sup>**

**Июль 2018 года**

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

**1. Новости международного налогообложения ..... 4**

*ОЭСР выпустила доклад о нейтрализации последствий применения «гибридных» схем с применением филиалов (действие 2 Плана BEPS).....4*

*ОЭСР/G20 опубликовали отчет по имплементации Плана BEPS за период с июля 2017 по июнь 2018. ....4*

*Антигуа и Барбуда вступают в Многостороннюю конвенцию о взаимной административной помощи по налоговым вопросам.....4*

*Украина присоединяется к конвенции MLI .....4*

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

**Контролируемые иностранные компании .....5**

*Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее ликвидации до даты, на которую определяется доля контролирующего лица в прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы контролирующего лица.....5*

*Активными являются доходы КИК, не поименованные в НК РФ в качестве пассивных. ....5*

**Контролируемая задолженность .....5**

*Если у российской организации есть несколько иностранных взаимозависимых лиц, и доля участия одного из них составляет 100%, то при расчете коэффициента капитализации необходимо принять долю этого участника. ....5*

**Фактическое право на доход.....5**

*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. ....5*

*Отсутствие в НК РФ упоминания о конкретных документах, необходимых для определения фактического получателя дохода, свидетельствует о том, что законодатель не*

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 июля 2018 г. по 31 июля 2018 г., а также актуальные на момент выпуска дайджеста новости международного налогообложения.

ограничивает налоговых агентов каким-либо перечнем, отдавая предпочтение содержательной части полученной налоговым агентом информации. ....	6
<b>Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России .....</b>	<b>6</b>
Сумма иностранного аналогичного НДС налога, предъявленная иностранным филиалом российской организации иностранному покупателю, учитывается у российской организации в составе доходов от реализации. Сумма данного налога, уплаченная в иностранный бюджет, учитывается у российской организации в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.....	6
<b>Иные вопросы, связанные с международными операциями .....</b>	<b>6</b>
Доход налогового резидента Финляндии в виде дополнительных акций, распределенных между акционерами российской организации без изменения доли участия, рассматривается как доход в виде дивидендов от источника в РФ.....	6
Доход в виде неустойки, выплачиваемой российской организацией в адрес физического лица, не являющегося налоговым резидентом РФ, за нарушение условий договора, относится к доходам от источников в РФ и облагается НДФЛ. ....	6
Российский ИП, арендующий у иностранной организации российское недвижимое имущество, не является налоговым агентом по налогу на прибыль, но является налоговым агентом по НДС.....	7
У российского субброкера, заключившего договоры с физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, на оказание услуг по заключению сделок через иностранного брокера в иностранном государстве, не возникает обязанностей налогового агента по НДФЛ в отношении доходов от операций с ценными бумагами, а также дивидендов и процентов. ....	7
Налоговая база в отношении доходов в виде процентов по вкладам в банках, находящихся на территории РФ, определяется в соответствии со ст. 214.2 НК РФ независимо от налогового статуса физического лица. ....	7
<b>3. Судебная практика.....</b>	<b>8</b>
<b>Контролируемая задолженность .....</b>	<b>8</b>
Задолженность перед российским независимым банком, поручителем по которой является иностранная сестринская компания, не может быть признана контролируемой. ....	8
Задолженность перед российским независимым банком, которая обеспечена залогом материнской иностранной компании, правомерно признана контролируемой. ....	9
Задолженность перед иностранной сестринской компанией правомерно признана контролируемой, поскольку стороны договора имеют общую иностранную материнскую компанию. ....	9
Заем, выданный иностранной сестринской компанией, рассматривается в качестве прямой инвестиции в капитал заемщика для целей применения пониженных ставок по налогу у источника дивидендов в соответствии с СоИДН. ....	9
Переквалификация выплаченных процентов в дивиденды возможна только на основании правил «тонкой капитализации». ....	9
<b>Фактическое право на доход.....</b>	<b>10</b>
Квалификация выплат по договору оказания услуг в качестве дивидендов признана судом неправомерной в силу несоответствия выплаты критериям дивидендов.....	10
У голландской компании отсутствовало фактическое право на дивиденды, поскольку (1) дивиденды фактически перечислялись резиденту Турции; (2) голландская компания не осуществляла активной деятельности; (3) Общество руководствовалось документами и требованиями турецкой головной компании. ....	10

<i>У кипрской компании отсутствовало фактическое право на дивиденды, поскольку (1) дивиденды в полном объеме были перечислены резиденту БВО; (2) кипрская компания не осуществляла активной деятельности, имела массового руководителя; (3) документы кипрской компании готовились Обществом.</i>	11
<b>Подтверждение налогового резидентства</b>	<b>11</b>
<i>Представленные после вынесения вышестоящим налоговым органом решения по апелляционной жалобе сертификаты резидентства иностранных контрагентов, не содержащие апостиля и нотариально заверенного перевода, не свидетельствуют о неправомерности решения Инспекции.</i>	11
<i>Документ, подтверждающий налоговое резидентство Великобритании, должен быть выдан Службой государственных доходов Ее Величества.</i>	12
<b>Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности</b>	<b>12</b>
<i>Копия паспорта иностранного работника с российской визой, но без отметок о пересечении границы РФ не подтверждает российское налоговое резидентство сотрудника.</i>	12
<i>Российская организация, перечислившая НДФЛ в российский бюджет в качестве налогового агента, а также уплатившая за счет собственных средств подоходный налог в Норвегии за российских работников на норвежском континентальном шельфе, не может вернуть сумму российского НДФЛ в качестве излишне уплаченной.</i>	12
<b>Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России</b>	<b>14</b>
<i>Зачет суммы налога, уплаченного за рубежом, производится налогоплательщиком самостоятельно.</i>	14
<b>Иные вопросы, связанные с международными операциями</b>	<b>14</b>
<i>Приобретение иностранной компанией акций Общества у третьих лиц и их принудительная продажа Обществу через год за счет нераспределенной прибыли являются скрытым распределением прибыли в адрес иностранной компании, облагаемым налогом у источника в РФ.</i>	14
<i>Комиссия, выплачиваемая иностранному банку в качестве компенсации за уплаченный банком иностранный налог, не облагается у источника в РФ.</i>	15
<i>Покупка Обществом (участником группы компаний) другой российской компании группы у иностранной компании этой же группы является скрытым распределением дивидендов в адрес иностранной компании, с которого подлежит удержанию налог у источника в РФ. Кроме того, Общество не вправе учитывать расходы в виде процентов по займу, привлеченному у продавца на совершение этой сделки.</i>	15
<i>Общество неправомерно учитывало начисленные, но не выплаченные проценты по займу перед взаимозависимой иностранной организацией, поскольку данный заем являлся формальным.</i>	16

## **1. Новости международного налогообложения**

*ОЭСР выпустила [доклад](#) о нейтрализации последствий применения «гибридных» схем с применением филиалов (действие 2 Плана BEPS).*

27 июля на сайте ОЭСР был размещен доклад, содержащий рекомендации для применения правил о «гибридных инструментах», отраженные в Докладе 2015 г., в отношении схем с использованием филиалов.

Доклад содержит специальные рекомендации по улучшению национального законодательства в целях уменьшения несоответствий в налогообложении филиалов, а также специальные правила, которые регулируют налоговые последствия в юрисдикции резидентства головной организации и филиала в целях нейтрализации гибридных схем, не затрагивая других налоговых, коммерческих и распорядительных последствий.

*ОЭСР/G20 опубликовали [отчет](#) по имплементации Плана BEPS за период с июля 2017 по июнь 2018.*

Отчет состоит из трех частей. Первая часть посвящена решению проблем налогообложения, связанных с цифровой экономикой и вступлением в силу Многосторонней конвенции. Вторая часть описывает положительные изменения в отношении экспертных заключений по минимальным стандартам плана BEPS. Третья часть посвящена программе более широкого внедрения Плана.

*Антигуа и Барбуда [вступают](#) в Многостороннюю конвенцию о взаимной административной помощи по налоговым вопросам*

27 июля Антигуа и Барбуда стали 125 юрисдикцией, подписавшей соглашение о взаимной административной помощи по налоговым вопросам.

*Украина [присоединяется](#) к конвенции МЛІ*

23 июля министр финансов Украины подписала Многостороннюю конвенцию по противодействию размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения, став 83 юрисдикцией, вступившей в соглашение, которое теперь охватывает более 1400 двусторонних налоговых договоров.

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

### **Контролируемые иностранные компании**

#### **Письмо Минфина России от 26.06.2018 № 03-12-12/2/44046**

*Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее ликвидации до даты, на которую определяется доля контролирующего лица в прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы контролирующего лица.*

В соответствии с п. 3 ст. 25.15 НК РФ прибыль КИК учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица на дату принятия решения о распределении прибыли, либо на 31 декабря календарного года, следующего за налоговым периодом по соответствующему налогу для контролирующего лица, на который приходится дата окончания финансового года КИК.

Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее ликвидации до вышеуказанной даты, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица, уведомление о КИК также не представляется.

Доходы, полученные контролирующим лицом в результате ликвидации КИК, могут быть освобождены от обложения НДФЛ на основании п. 60 ст. 217 НК РФ.

#### **Письмо Минфина России от 29.06.2018 № 03-12-12/2/45109**

*Активными являются доходы КИК, не поименованные в НК РФ в качестве пассивных.*

### **Контролируемая задолженность**

#### **Письмо Минфина России от 15.06.2018 № 03-03-06/1/41130**

*Если у российской организации есть несколько иностранных взаимозависимых лиц, и доля участия одного из них составляет 100%, то при расчете коэффициента капитализации необходимо принять долю этого участника.*

### **Фактическое право на доход**

#### **Письмо Минфина России от 19.06.2018 № 03-08-05/41725**

*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.*

### **Письмо Минфина России от 09.06.2018 № 03-08-05/40261**

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

### **Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России**

### **Письмо Минфина России от 25.06.2018 № 03-03-06/1/43473**

*Сумма иностранного аналогичного НДС налога, предъявленная иностранным филиалом российской организации иностранному покупателю, учитывается у российской организации в составе доходов от реализации. Сумма данного налога, уплаченная в иностранный бюджет, учитывается у российской организации в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.*

### **Иные вопросы, связанные с международными операциями**

### **Письмо Минфина России от 02.07.2018 № 03-08-05/45503**

*Доход налогового резидента Финляндии в виде дополнительных акций, распределенных между акционерами российской организации без изменения доли участия, рассматривается как доход в виде дивидендов от источника в РФ.*

В соответствии с п. 4 ст. 10 СоИДН между РФ и Финляндией термин «дивиденды» означает доход от акций или от других прав, которые не являются долговыми требованиями, дающих право на участие в прибыли, а также доход от других корпоративных прав, который подлежит такому же налоговому регулированию, как доход от акций.

Комментарии к МК ОЭСР разъясняют, что платежи, рассматриваемые в качестве дивидендов, могут включать также денежные суммы или дополнительные выплаты в форме акций, премии, прибыль от ликвидации общества, а также скрытое распределение прибыли.

В связи с этим при увеличении обществом уставного капитала без изменения доли его участника за счет нераспределенной прибыли прошлых лет у налогоплательщика - акционера данного общества, являющегося налоговым резидентом Финляндской Республики, возникает доход в размере стоимости дополнительно полученных акций, который следует квалифицировать как доход в виде дивидендов.

### **Письмо Минфина России от 25.06.2018 № 03-04-06/43234**

*Доход в виде неустойки, выплачиваемой российской организацией в адрес физического лица, не являющегося налоговым резидентом РФ, за нарушение условий договора, относится к доходам от источников в РФ и облагается НДФЛ.*

Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, содержится в ст. 217 НК РФ.

Суммы штрафов и неустойки, выплачиваемые организацией в связи с нарушением условий договора, не поименованы в ст. 217 НК РФ, соответственно, оснований для освобождения от налогообложения таких выплат не имеется.

#### **Письмо Минфина России от 08.06.2018 № 03-03-07/39607**

*Российский ИП, арендующий у иностранной организации российское недвижимое имущество, не является налоговым агентом по налогу на прибыль, но является налоговым агентом по НДС.*

Индивидуальные предприниматели для целей налогообложения - это физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, главы крестьянских (фермерских) хозяйств, из чего следует, что для целей налогообложения прибыли ИП, выплачивающие доходы иностранным организациям от источников в РФ, не являясь организациями, не признаются налоговыми агентами. Положениями главы 25 НК РФ на них не возложена обязанность по определению суммы налога, удержанию этой суммы из доходов налогоплательщика и перечислению налога в бюджет.

При этом ИП признаются налоговыми агентами по НДС (ст. 161 НК РФ).

#### **Письмо Минфина России от 08.06.2018 № 03-04-06/39674**

*У российского субброкера, заключившего договоры с физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, на оказание услуг по заключению сделок через иностранного брокера в иностранном государстве, не возникает обязанностей налогового агента по НДФЛ в отношении доходов от операций с ценными бумагами, а также дивидендов и процентов.*

Доходы, полученные от реализации иностранных ценных бумаг иностранным брокером на рынке ценных бумаг иностранного государства, в силу пп. 1 п. 3 ст. 208 НК РФ относятся к доходам от источников за пределами РФ.

#### **Письмо Минфина России от 05.06.2018 № 03-04-06/38483**

*Налоговая база в отношении доходов в виде процентов по вкладам в банках, находящихся на территории РФ, определяется в соответствии со ст. 214.2 НК РФ независимо от налогового статуса физического лица.*

Согласно п. 1 ст. 214.2 НК РФ в отношении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках, находящихся на территории РФ, налоговая база определяется как превышение суммы процентов, начисленной в соответствии с условиями договора, над суммой процентов, рассчитанной по рублевым вкладам исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5 процентных пунктов, действующей в течение периода, за который начислены указанные проценты, а по вкладам в иностранной валюте исходя из 9 % годовых.

Ограничений применения данного порядка в отношении доходов физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, в ст. 214.2 НК РФ не содержится.

### **3. Судебная практика**

#### **Контролируемая задолженность**

**Постановление Одиннадцатого ААС от 03.07.2018 по делу № [A55-31640/2017](#) ЗАО «Самараагропромпереработка» (председательствующий Бажан П.В., судьи Корнилов А.Б., Рогалева Е.М.)**

*Задолженность перед российским независимым банком, поручителем по которой является иностранная сестринская компания, не может быть признана контролируемой.*

Суды установили, что Общество получило заем в российском независимом банке. В то же время кипрская сестринская компания Общества разместила в данном банке депозит в качестве обеспечения исполнения обязательств Обществом. На данный депозит банком начислялись и выплачивались проценты (по более низкой ставке, чем по займу).

Инспекция пришла к выводу, что задолженность Общества перед банком является контролируемой, поскольку обеспечение исполнения обязательства путем внесения иностранной компанией сопоставимой суммы на депозит в банк свидетельствует о наличии свободных денежных средств в группе компаний. У Общества была возможность непосредственного получения займов, минуя банк или путем вклада в уставный капитал. Налоговым органом сделан вывод о том, что с точки зрения налоговых последствий осуществление вложений в собственный капитал оказывается менее привлекательным, чем предоставление займа: проценты по налоговым обязательствам учитываются в составе расходов по налогу на прибыль, а дивиденды, которые выплачиваются из прибыли, оставшейся после уже произведенного налогообложения, в расходы повторно не включаются.

Обеспечение в данном случае носит технический характер и направлено на обход правил недостаточной капитализации за счет организации займов.

Суды не согласились с позицией Налогового органа, указав, что действующее налоговое законодательство не предусматривает возможности признания контролируемой задолженности российской организации перед российским заимодавцем, поручителем по которой выступает иностранная организация, не аффилированная заимодавцу.

Ссылки Инспекции на сложившуюся судебную практику лишь подтверждают этот вывод, поскольку ни в одном судебном акте не оцениваются аналогичные взаимоотношения. Так, в ряде случаев иностранное лицо является заимодавцем, в других случаях иностранное лицо является поручителем, аффилированным к заимодавцу.

Также суд отметил, что выплата процентов по займу банку и выплата банком процентов по депозиту иностранному лицу являются самостоятельными объектами налогообложения:

- Начисленные Обществом в составе расходов проценты были в полном объеме учтены банком в составе его доходов. Начисление таких процентов Обществом не свидетельствует о получении дохода иностранной компанией;

- Налоговым агентом, на котором лежит обязанность по исчислению и удержанию налога с доходов иностранной компании, является не Общество, а банк. Ответственность за выплату дохода иностранному лицу в той или иной форме несет именно банк.

**Решение АС Краснодарского края от 29.06.2018 по делу № [А32-1410/2018](#) АО «Ейский морской порт» (судья Хмелевцева А.С.).**

*Задолженность перед российским независимым банком, которая обеспечена залогом материнской иностранной компании, правомерно признана контролируемой.*

Налоговый орган по итогам проверки признал задолженность Общества перед российским независимым банком контролируемой, поскольку кредитные договоры обеспечены залогом, залогодателем по которому является иностранная компания, имеющая долю в Обществе свыше 20%.

Суд признал позицию Инспекции правомерной, указав, что по действовавшим в проверяемый период правилам определяющим условием для признания задолженности по гарантиям и обеспечениям является условие выдачи обеспечения иностранной организацией, владеющей более 20% уставного капитала заемщика-российской организации.

**Постановление Одиннадцатого ААС от 25.07.2018 по делу № [А72-12851/2017](#) ООО «Строймаркет», ООО «Гипермаркет» (председательствующий Попова Е.Г., судьи Рогалева Е.М., Юдкин А.А.)**

*Задолженность перед иностранной сестринской компанией правомерно признана контролируемой, поскольку стороны договора имеют общую иностранную материнскую компанию.*

*Заем, выданный иностранной сестринской компанией, рассматривается в качестве прямой инвестиции в капитал заемщика для целей применения пониженных ставок по налогу у источника дивидендов в соответствии с СоИДН.*

Суд оставил в силе решение суда первой инстанции, указав, что переквалификация начисленных процентов в дивиденды по контролируемой задолженности правомерна, вместе с тем Общество было вправе было применить пониженную ставку 5% в соответствии с пп. «а» п. 2 ст. 10 СоИДН между РФ и Кипром.

При рассмотрении займа в качестве капитала суд сослался на п. 14 Обзора практики ВС РФ по ТЦО и тонкой капитализации от 12.07.17, а также Определения ВС РФ по делам от 06.03.18 по делу № А27-25564/2015 и от 05.04.18 по делу № А40-176513/2016.

**Решения АС Кемеровской обл. от 04.07.2018 по делу № [А27-25471/2017](#) и от 04.07.2018 по делу № [А27-25473/2017](#) ООО «Джой Глобал» (судья Мраморная Т.А.).**

*Переквалификация выплаченных процентов в дивиденды возможна только на основании правил «тонкой капитализации».*

Налоговый орган признал выплаты российской организацией процентов по договору

займа, заключенного со взаимозависимой компанией, расположенной в Великобритании, дивидендами и начислил налог у источника по ставке 10%. По мнению налогового органа, договор займа является мнимым, поскольку прикрывал инвестиционные отношения по финансированию строительства сервисного центра, и заключен с единственной целью применения преимуществ, предусмотренных СоИДН между Великобританией в отношении процентов.

Признавая решения Налогового органа неправомерным, суд указал следующее:

- Условия спорных соглашений не содержат элементы инвестиционных договоров: договоры займа фактически исполняются, Общество осуществило возврат денежных средств и процентов. По окончании строительства передачи построенного объекта инвестору не произошло;
- Переквалификация процентов в дивиденды возможна на основании п. 2-4 ст. 269 НК РФ. Поскольку налоговым органом не установлено оснований для применения данных положений, переквалификация процентов в дивиденды и начисление налога у источника неправомерны.

### ***Фактическое право на доход***

**Постановление Первого ААС от 11.07.2018 по делу № [А11-9880/2016](#) ООО «Русджам» (председательствующий Бельшкова М.Б., судьи Смирнова И.А., Кирилова Е.А.)**

*Квалификация выплат по договору оказания услуг в качестве дивидендов признана судом неправомерной в силу несоответствия выплаты критериям дивидендов.*

Отменяя решение суда первой инстанции в части доначисления налога у источника дивидендов, апелляционный суд пришел к следующим выводам:

- Квалификация оплаты по договору в качестве дивидендов сделана судом необоснованно, поскольку оплата услуг по договору проводилась не из чистой прибыли Общества;
- Сумма, направленная турецкой компании, не соответствует прибыли Общества, которая могла быть распределена участнику;
- Задолженность по договору возникла задолго до оспариваемого периода и все время отражалась в бухгалтерском учете Общества.

*У голландской компании отсутствовало фактическое право на дивиденды, поскольку (1) дивиденды фактически перечислялись резиденту Турции; (2) голландская компания не осуществляла активной деятельности; (3) Общество руководствовалось документами и требованиями турецкой головной компании.*

Суд пришел к выводу, что голландская компания, получившая дивиденды от Общества, не имеет фактического права на доход, поскольку:

- Голландская компания не вела иной деятельности, не связанной с получением дивидендов от Общества. У нее отсутствовали характерные для нормальной хозяйственной деятельности платежи, активы, трудовые ресурсы;
- Голландская компания не уплачивала налоги с получаемых дивидендов;

- Поступившие дивиденды в течение нескольких дней перечислялись акционерам (турецкой, люксембургской и австрийской компании). При этом в дальнейшем данные доходы выплачивались резидентам Турции, связанным с холдингом;
- Руководителями и представителями голландской компании и резидентов Турции являлись одни и те же физические лица;
- Общество и голландская компания не обладали самостоятельностью при принятии управленческих решений в рамках хозяйственной деятельности. Такие неотъемлемые элементы управления, как организация и контроль, принадлежали резидентам Турции.

Также суд отметил, что расчет Инспекцией недоимки исходя из ставки 10%, предусмотренной СоИДН между Россией и Турцией, а не по общей ставке 15% является корректировкой величины доначисленного налога в пользу налогоплательщика (налогового агента) и не должен рассматриваться в качестве вывода Инспекции о наличии у каких-либо лиц фактического права на получение дохода.

**Постановление АС Уральского округа от 16.07.2018 по делу № [А50-29761/2017](#) ООО «Нефтьсервисхолдинг» (председательствующий Поротникова Е.А., судьи Токмакова А.Н., Ященко Т.П.).**

*У кипрской компании отсутствовало фактическое право на дивиденды, поскольку (1) дивиденды в полном объеме были перечислены резиденту БВО; (2) кипрская компания не осуществляла активной деятельности, имела массового руководителя; (3) документы кипрской компании готовились Обществом.*

Суд поддержал выводы нижестоящих инстанций, что у компании – резидента Кипра отсутствовало фактическое право на доход в виде дивидендов, выплаченных Обществом, поскольку компания не осуществляла активной деятельности, директорами компании числились массовые руководители, дивиденды, получаемые компанией, практически полностью перечислялись резиденту БВО.

### ***Подтверждение налогового резидентства***

**Постановления Девятого ААС от 05.07.2018 по делу № [А40-232800/17](#) ООО «Гвардия» (председательствующий Бекетова И.В., судьи Чеботарева И.А., Румянцев П.В.), от 11.07.2018 по делу № [А40-232704/17](#) ООО «Гвардия» (председательствующий Захарова С.Л., судьи Каменецкий Д.В., Пронникова Е.В.).**

*Представленные после вынесения вышестоящим налоговым органом решения по апелляционной жалобе сертификаты резидентства иностранных контрагентов, не содержащие апостиля и нотариально заверенного перевода, не свидетельствуют о неправомочности решения Инспекции.*

**Решение АС Краснодарского края от 12.07.2018 по делу № [А32-155/2018](#) ООО «Вега-Д» (судья Поляков Д.Ю.).**

*Документ, подтверждающий налоговое резидентство Великобритании, должен быть выдан Службой государственных доходов Ее Величества.*

Документы о регистрации компании от регистратора компаний Англии и Уэльса не являются надлежащими документами от компетентного органа, подтверждающими местонахождение резидента Великобритании.

Часть документов не содержит надлежащего перевода с иностранного языка на русский язык, что не позволяет определить их соответствие требованиям п. 1 ст. 312 НК РФ.

### ***Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности***

**Решение АС г. Москвы от 22.05.2018 по делу № [А40-25638/18](#) ФГУП «Центральный институт авиационного моторостроения имени П.И. Баранова» (судья Бедрацкая А.В.).**

*Копия паспорта иностранного работника с российской визой, но без отметок о пересечении границы РФ не подтверждает российское налоговое резидентство сотрудника.*

Инспекция доначислила налоговому агенту НДФЛ по ставке 30%, поскольку налогоплательщик не представил документы, подтверждающие российское налоговое резидентство иностранного работника.

С жалобой в вышестоящий налоговый орган Общество представило копию паспорта работника, в которой имеется виза на право пребывания на территории РФ.

Вышестоящий налоговый орган оставил решение Инспекции в силе, отметив, что в представленной копии паспорта отсутствуют отметки о датах пересечения государственной границы РФ в проверяемом периоде.

Суд согласился с позицией налоговых органов, отметив, что отметки пограничной службы о дате пересечения государственной границы РФ являются объективным доказательством периода присутствия данного иностранного гражданина на территории РФ.

Даже учитывая, что паспорт не является единственным документом, подтверждающим пересечение границы РФ, возможность пересечения границы РФ без проставления соответствующих отметок в паспорте не подразумевается.

**Решение АС Мурманской обл. от 29.06.2018 по делу № [А42-2441/2017](#) ОАО «Морская арктическая геологоразведочная экспедиция» (судья Суховерхова Е.В.).**

*Российская организация, перечислившая НДФЛ в российский бюджет в качестве налогового агента, а также уплатившая за счет собственных средств подоходный налог в Норвегии за российских работников на норвежском континентальном шельфе, не может вернуть сумму российского НДФЛ в качестве излишне уплаченной.*

Суд установил, что сотрудники Общества, являющиеся налоговыми резидентами РФ, осуществляют трудовую деятельность на континентальном шельфе Норвегии.

Общество удерживало и перечисляло в российский бюджет НДФЛ в качестве налогового агента. Подоходный налог в Норвегии Общество не исчисляло.

Норвежский налоговый орган обратился с требованием к Обществу о необходимости уплаты подоходного налога с сотрудников, поскольку они осуществляют свою трудовую деятельность на континентальном шельфе Норвегии.

Не согласившись с данной позицией, Общество обратилось в Минфин России, который после проведения взаимосогласительной процедуры с норвежскими компетентными органами пришел к выводу о правомерности требований норвежского налогового органа.

Общество за счет собственных средств уплатило подоходный налог в Норвегии, после чего обратилось в российский налоговый орган за возвратом излишне уплаченного в России налога. Налоговый орган пришел к выводу об отсутствии оснований для возврата налога.

Суд согласился с налоговым органом, ответив следующее.

Вопросы устранения двойного налогообложения заработной платы сотрудников в связи с их деятельностью на континентальном шельфе Договаривающихся государств не регулируются СоИДН между РФ и Норвегией (п. 1а Протокола к СоИДН).

Поэтому устранение двойного налогообложения в рассматриваемой ситуации осуществляется на основании норм российского налогового законодательства.

Как указано в п. 34 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57, правила зачета или возврата излишне уплаченных сумм налога, сбора, пеней распространяются на налоговых агентов в определенных ситуациях: если при рассмотрении спора суд установит, что излишне перечисленные налоговым агентом в бюджет суммы не превышают сумм, удержанных с налогоплательщика, решение о зачете или возврате этих сумм в пользу налогового агента может быть принято судом только в двух случаях:

- Если возврат налогоплательщику излишне удержанных с него налоговым агентом сумм возлагается законом на последнего;
- Если по требованию налогоплательщика или по собственной инициативе налоговый агент уплатил налогоплательщику необоснованно удержанную у него сумму налога.

Рассматриваемый случай не подпадает ни под одну из описанных ситуаций.

Также суд отклонил довод Общества, что налоговым агентом перечислены в бюджет суммы, которые превышают удержанный у налогоплательщика налог, поскольку денежные средства перечислены в бюджеты разных стран. Доказательств перечисления в российский бюджет налоговым агентом суммы, превышающей удержанный у налогоплательщика налог, материалы дела не содержат.

В рассматриваемой ситуации двойное налогообложение могло быть устранено следующим образом: работникам следовало произвести зачет сумм налога, уплаченных в иностранном государстве, в порядке, установленном п. 2-4 ст. 232 НК РФ (необходимо представить налоговую декларацию и документы, подтверждающие полученный доход и уплаченный налог).

Только после зачета в РФ суммы налога, уплаченного физическим лицом в иностранном государстве, при обнаружении излишней уплаты налога в российский бюджет, налогоплательщик (физическое лицо) вправе осуществить возврат излишне уплаченной суммы налога в соответствии со ст. 78 НК РФ.

## ***Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России***

**Решение АС г. Москвы от 20.07.2018 по делу № [А40-29074/18](#) АО «БНС Групп» (судья Бедрацкая А.В.).**

*Зачет суммы налога, уплаченного за рубежом, производится налогоплательщиком самостоятельно.*

НК РФ не предусмотрено право или обязанность налоговых органов после установления по результатам налоговой проверки суммы налога на прибыль уменьшать такой налог на суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств.

Обязанность подтверждать правомерность и обоснованность заявленных сумм к уменьшению исчисленной суммы налога на прибыль организации в соответствии с п. 3 ст. 311 НК РФ лежит на налогоплательщике.

## ***Иные вопросы, связанные с международными операциями***

**Постановление Седьмого ААС от 24.07.2018 по делу № [А03-21974/2017](#) АО «Мельник» (председательствующий Усанина Н.А., судьи Бородулина И.И., Колупаева Л.А.).**

*Приобретение иностранной компанией акций Общества у третьих лиц и их принудительная продажа Обществу через год за счет нераспределенной прибыли являются скрытым распределением прибыли в адрес иностранной компании, облагаемым налогом у источника в РФ.*

Инспекция посчитала, что действия по приобретению иностранной компанией акций Общества у третьих лиц и их принудительной продаже Обществу через год прикрывают распределение прибыли Общества за рубеж, которая подлежит обложению налогом в РФ в соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ.

Суд первой инстанции не нашел оснований для переквалификации выкупа акций в распределении дивидендов и признал позицию Инспекции неправомерной.

Апелляционный суд отменил решение суда первой инстанции, указав, что в условиях наличия значительной нераспределенной прибыли Общество на протяжении ряда лет не осуществляло выплаты дивидендов своим акционерам.

Нераспределенная прибыль Общества была направлена на выкуп акций Общества у иностранной компании, которая не осуществляет активной предпринимательской деятельности, не обладает самостоятельностью, действует в интересах и по указанию бенефициара Общества.

Данные обстоятельства, по мнению апелляционного суда, свидетельствуют том, что фактически произошло безналоговое изъятие части прибыли в пользу иностранного юридического лица, зарегистрированного в оффшорной зоне, и вывод денежных средств за пределы территории РФ.

**Решение АС Краснодарского края от 20.07.2018 по делу № [А32-11652/2018](#) ООО «Руджам Стеклотара Холдинг» (судья Чесноков А.А.)**

*Комиссия, выплачиваемая иностранному банку в качестве компенсации за уплаченный банком иностранный налог, не облагается у источника в РФ.*

Налоговый орган привлек Общество к ответственности, поскольку им в качестве налогового агента не был удержан налог у источника выплаты в отношении комиссии по кредиту, перечисленной иностранному банку. По мнению Инспекции, такая комиссия соответствует понятию «иные аналогичные доходы», предусмотренному п. 1 ст. 309 НК РФ.

Признавая решение налогового органа неправомерным, суд отметил, что уплаченная комиссия представляет собой компенсацию расходов банка по уплате иностранного налога со страховых и банковских операций. Такая компенсация предусмотрена кредитным договором.

Обществом были представлены документы, подтверждающие уплаты банком иностранного налога в соответствующей сумме, что свидетельствует об отсутствии у банка дохода и экономической выгоды, которыми он мог бы распоряжаться на свое усмотрение.

Подобные платежи не указаны в перечне доходов, предусмотренном п. 1 ст. 309 НК РФ, поэтому доначисление налога является неправомерным.

**Определение Верховного Суда РФ от 12.07.2018 № [301-КГ18-8935](#) по делу № [А11-6203/2016](#) ООО «Мон'дэлис Русь» (судья Першутов А.Г.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.**

*Покупка Обществом (участником группы компаний) другой российской компании группы у иностранной компании этой же группы является скрытым распределением дивидендов в адрес иностранной компании, с которого подлежит удержанию налог у источника в РФ. Кроме того, Общество не вправе учитывать расходы в виде процентов по займу, привлеченному у продавца на совершение этой сделки.*

Общество приобрело долю в другой российской организации у британской компании. В день совершения сделки Общество выдало британской компании - продавцу кредитную ноту (получило заем) на сумму сделки, на которую начислялись проценты.

При этом на момент совершения сделки головные компании данных глобальных структур уже были «объединены»: головная компания одной структуры (к которой принадлежит Общество) приобрела головную компанию другой структуры (к которой принадлежит продавец и российская компания – предмет спорной сделки).

Данная сделка, по мнению Общества, являлась российской частью глобальной программы правовой интеграции по соединению двух глобальных организационных структур.

Суды указали, что в анализируемой сделке отсутствует деловая цель, поскольку Общество и приобретаемая российская компания уже являются компаниями одной группы, поскольку имеют общую головную компанию, сотрудников-совместителей, а также позиционируют себя в качестве единого целого в отношениях с третьими лицами.

Сумма займа и начисленных процентов сопоставима с размером нераспределенной прибыли Общества, за счет которой была совершена покупка, что свидетельствует о

скрытом распределении дивидендов в адрес иностранной компании. Общество было обязано удержать налог у источника в РФ с распределенных дивидендов.

Кроме того, в силу отсутствия деловой цели сделки Общество не вправе учитывать расходы в виде процентов по кредитным нотам.

Судья Верховного суда не нашел оснований для пересмотра обжалуемых судебных актов в кассационном порядке.

**Постановление АС Уральского округа от 11.07.2018 по делу № [A76-20093/2017](#) ООО «МЦ «Лотос» (председательствующий Кравцова Е.А., судьи Вдовин Ю.В., Токмакова А.Н.).**

*Общество неправоммерно учитывало начисленные, но не выплаченные проценты по займу перед взаимозависимой иностранной организацией, поскольку данный заем являлся формальным.*

Налоговый орган установил, что Общество-1 получило заем от иностранной компании, по которому начислялись проценты.

После предоставления займа иностранная компания частично уступила права требования по займу в адрес двух российских физических лиц.

Затем одно из данных физических лиц внесло право требования по займу к Обществу-1 в уставный капитал Общества-2, после чего состоялось присоединение Общества-1 к Обществу-2 и прекращение обязательства по возврату займа в этой части.

В остальной части заем был погашен Обществом-2 за счет займа, полученного от второго физического лица. При этом проценты по займу выплачены не были.

Суды сделали вывод, что выдача займа не имела цели возврата заемных средств с начисленными по ним процентами (получения прибыли для займодавца).

Целью заемщика являлось получение необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль на сумму начисленных и не выплаченных (никогда не планируемых к выплате) процентов.

Данная позиция подтверждается тем, что решения принимались в рамках единой группы, члены которой, хотя и сохраняют юридическую самостоятельность, находятся в отношениях экономической зависимости, а осуществление взаимосвязанных операций в короткие временные промежутки свидетельствует о формальности и согласованности действий всех участников схемы.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно  
отправив заявку на [info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**