



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 39¹

Январь 2019 года

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

1. Новости международного налогообложения 4

Фарерские острова, Гренландия и остров Кука присоединились к расширенной программе сотрудничества по вопросам BEPS. Количество участников достигло 1274

Белиз и Папуа-Новая Гвинея присоединились к Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения4

ОЭСР выпустила обновленный отчет по борьбе с недобросовестной налоговой конкуренцией4

Ряд государств имплементировали в национальное законодательство Директиву ЕС по противодействию уклонению от уплаты налогов4

Комиссия ЕС начала проверку в отношении налоговых рескриптов, предоставленных компании Nike в Нидерландах.....4

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

Контролируемые иностранные компании5

При прекращении участия посредством присоединения к одной КИК нескольких КИК контролирующее лицо сохраняет обязанность по уплате налога с доходов, в отношении которых у него сохранилось фактическое право. Уведомление о КИК в таком случае представляется в отношении КИК-правопреемника.....5

Фактическое право на доход.....5

К доходу в виде дивидендов, выплачиваемых российской компанией материнской организации на Кипре, фактическое право на который имеет компания в США, применяются нормы СоИДН между Россией и США.....5

Документы, подтверждающие фактическое право на доход иностранной организации и представляемые налоговому агенту, могут иметь любую форму, если содержат сведения, необходимые для удержания и уплаты налога на прибыль с полученных дивидендов5

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 января 2019 г. по 31 января 2019 г., а также актуальные на момент выпуска дайджеста новости международного налогообложения.

При изменении постоянного местонахождения иностранного лица в течение срока действия подтверждения налогового статуса иностранной организации ответственность за неправильное исчисление и уплату налога несет налоговый агент6	
В качестве подтверждения наличия у иностранного лица фактического права на доход принимается, в том числе письменное подтверждение, подписанное директорами иностранной компании.....6	
Постоянное представительство иностранной организации.....6	
Положение в договоре займа об отнесении процентов к доходам постоянного представительства иностранного лица в РФ признается достаточным уведомлением налогового агента для его освобождения от обязанности удержать и перечислить налог ..6	
«Место деятельности» для целей образования постоянного представительства означает в том числе пространство без отдельного помещения, а также помещение или оборудование, используемое лицом полностью или частично для ведения бизнеса7	
Международное налогообложение операций по скрытой продаже недвижимости.....7	
Реализация доли в уставном капитале российского ООО, более 50% активов которого состоит из недвижимого имущества, кипрской организацией без постоянного представительства РФ облагается налогом на прибыль по ставке 20%.....7	
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности 8	
Граждане Республики Беларусь, работающие в представительстве российской организации на территории Белоруссии, вправе выбрать, в каком государстве выплаты по трудовому договору будут облагаться страховыми взносами 8	
Резиденты Республики Беларусь, являющиеся членами совета директоров и приезжающие на территорию РФ на заседания, относятся к застрахованным в РФ лицам в части обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования 8	
Представительство турецкой компании в РФ должно исполнять обязанности по уплате в рублях страховых взносов в отношении работников, командированных из Турции на работу в российское представительство 8	
Иные вопросы, связанные с международными операциями..... 8	
Российская компания – заемщик обязана удержать и перечислить налог с дохода иностранной организации при выплате процентного дохода в пользу иностранной организации-займодавца посредством зачета требований по долговому обязательству в счет взноса в УК 8	
Физические лица, не являющиеся резидентами РФ, в отношении доходов которых не применяется ставка по НДФЛ в размере 13%, не могут использовать инвестиционный налоговый вычет..... 8	
Для целей налога на прибыль доход, превышающий размер взноса в уставный капитал российского общества, полученный при выходе из общества, признается дивидендами9	
Налоговый агент может произвести возврат излишне уплаченной суммы налога в случае, когда доходы иностранного физического лица, исходя из которых определялась налоговая база по НДФЛ, освобождены от налогообложения в соответствии с СоИДН9	
При получении доходов по ценным бумагам налоговый агент исчисляет и удерживает налог и обязан перечислить сумму налога в бюджет в течение одного месяца с даты выплаты доходов9	
3. Судебная практика..... 9	
Контролируемые иностранные компании9	

<i>Непредумышленность нарушения и отсутствие негативных последствий для бюджета являются смягчающими обстоятельствами для снижения размера штрафа за непредставление уведомления о КИК</i>	<i>9</i>
<i>Ведение социально значимой и благотворительной деятельности, а также самостоятельное обнаружение и подача уведомления о КИК после нарушения срока подачи уведомления не являются обстоятельствами, смягчающими ответственность</i>	<i>10</i>
<i>Тяжелое финансовое состояние коммерческой организации и малозначительность совершенного правонарушения не являются обстоятельствами, смягчающими ответственность за непредставление уведомления о КИК.....</i>	<i>11</i>
<i>Уведомление о КИК представляется контролирующим лицом в налоговый орган вне зависимости от финансового результата КИК за отчетный период.....</i>	<i>12</i>
<i>Освобождение от ответственности за непредставление уведомления о КИК в связи с его последующим представлением по требованию налогового органа применяется только к контролирующим лицам с долей участия более 10% при общей доле участия российских налоговых резидентов в данной КИК более 50%</i>	<i>12</i>
Контролируемая задолженность	12
<i>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</i>	<i>12</i>
<i>Доля участия в компании, выплачивающей сверхнормативные проценты сестринской компании, для целей применения пониженных ставок по налогу у источника дивидендов в соответствии с СоИДН определяется как доля участия материнской компании группы, перед которой в соответствии с НК РФ существует контролируемая задолженность.....</i>	<i>12</i>
Фактическое право на доход.....	13
<i>Обществом неправомерно применена пониженная ставка налога по процентам, поскольку кипрская компания не располагала собственными средствами и финансировалась за счет займа, полученного от компании на БВО</i>	<i>13</i>
Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.....	14
<i>Приобретение акции российской компании по цене в тысячу раз выше, чем по более ранней сделке приобретения акций этой компании этим же акционером, осуществленное с отсрочкой платежа и поручением по выплате дивидендов в счет оплаты по рассматриваемой сделке, не свидетельствует о нарушении условий СоИДН между РФ и Кипром для применения ставки 5% по налогу у источника выплаты дивидендов, если налоговым органом не доказан нерыночный уровень цены по сделке.....</i>	<i>14</i>
4. Мероприятия Рос-ИФА.....	15
<i>Российская налоговая неделя, russiantaxweek.ru 01-06 апреля 2019 (Москва, Санкт-Петербург)</i>	<i>15</i>

1. Новости международного налогообложения

Фарерские острова, Гренландия и остров Кука [присоединились](#) к расширенной программе сотрудничества по вопросам BEPS. Количество участников достигло 127

Белиз и Папуа-Новая Гвинея [присоединились](#) к Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения

ОЭСР выпустила обновленный отчет по борьбе с недобросовестной налоговой конкуренцией

В обновленном [отчете](#) представлены выводы о текущих изменениях налоговых режимов 57 юрисдикций:

- 44 юрисдикции приняли поправки в национальное законодательство в целях изменения налогового режима;
- В результате предпринятых действий, текущие налоговые режимы в части интеллектуальной собственности не являются вредоносными;
- Вновь внедренные или измененные налоговые режимы соответствуют требованиям Действия 5 Плана BEPS;
- Ряд режимов признаны потенциально вредоносным (Монтсеррат, Таиланд).

Ряд государств имплементировали в национальное законодательство Директиву ЕС по противодействию уклонению от уплаты налогов

В Люксембурге [внесены изменения](#) в национальное законодательство в целях приведения в соответствие с положениями Директивы. Внесенные поправки касались ограничения учета процентов в составе расходов, внедрение правил контролируемых иностранных компаний, установление общей антиуклонительной нормы, а также норм, препятствующих использованию гибридных инструментов. Также пересмотрены положения в части налога на выход, переквалификации займа в инвестиции и определения постоянного представительства.

Положения об ограничении процентов контролируемых иностранных компаний и гибридных инструментах также предусмотрены [законодательством](#) Гибралтара.

В Италии [законодательным декретом](#) предусмотрены поправки в части учета процентов в составе расходов, внедрение правил контролируемых иностранных компаний, налогообложения зарубежных дивидендов и дохода с капитала, гибридных инструментов.

Комиссия ЕС начала проверку в отношении налоговых рескриптов, предоставленных компании Nike в Нидерландах

Две голландские компании Nike, осуществляющие функции по продвижению бренда, получили права пользования товарными знаками у зарубежных компаний, которые не

имели экономического присутствия и не осуществляли действительной экономической деятельности. В адрес данных компаний голландскими компаниями Nike уплачивались роялти. В отношении порядка расчета стоимости роялти налоговым органом Голландии были выпущены соответствующие разъяснения, в соответствии с которыми размер роялти определялся на основе ограниченной операционной маржи на основании объема продаж. Комиссия ЕС [изучит вопрос](#) соответствия размера платежей принципу «вытянутой руки» и наличия завышения уровня затрат у голландских компаний.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 17.12.2018 № 03-12-11/2/91665

При прекращении участия посредством присоединения к одной КИК нескольких КИК контролирующее лицо сохраняет обязанность по уплате налога с доходов, в отношении которых у него сохранилось фактическое право. Уведомление о КИК в таком случае представляется в отношении КИК-правопреемника

Факт реорганизации не является основанием для исключения из налоговой базы контролирующего лица прибыли КИК, поскольку на часть прибыли реорганизованной структуры налогоплательщик сохраняет фактическое право.

Дата определения доли в иностранной организации (иностранной структуре без образования юридического лица) в целях определения ее статуса как контролируемой иностранной компании определяется по правилам п. 3 ст. 25.15 НК РФ: на дату принятия решения о распределении прибыли, принятого в календарном году, следующем за финансовым годом КИК, либо на 31 декабря календарного года, следующего за финансовым годом КИК, если решение о распределении не принималось.

Фактическое право на доход

Письмо Минфина России от 28.12.2018 № 03-08-05/95918

К доходу в виде дивидендов, выплачиваемых российской компанией материнской организации на Кипре, фактическое право на который имеет компания в США, применяются нормы СоИДН между Россией и США

Письмо Минфина России от 27.12.2018 № 03-08-05/95476

Документы, подтверждающие фактическое право на доход иностранной организации и представляемые налоговому агенту, могут иметь любую форму, если содержат сведения, необходимые для удержания и уплаты налога на прибыль с полученных дивидендов

НК РФ не устанавливает конкретную форму документов, которые должен представить иностранный акционер налоговому агенту в целях применения льготных ставок в отношении дивидендов. Правовое значение имеет содержание предоставляемых документов.

Письмо Минфина России от 19.12.2018 № 03-08-05/92537

При изменении постоянного местонахождения иностранного лица в течение срока действия подтверждения налогового статуса иностранной организации ответственность за неправильное исчисление и уплату налога несет налоговый агент

В качестве подтверждения наличия у иностранного лица фактического права на доход принимается, в том числе письменное подтверждение, подписанное директорами иностранной компании

В целях применения положений СоИДН и подтверждения постоянного местонахождения налогоплательщика могут использоваться документы, выданные компетентными органами иностранного государства. Если документ, подтверждающий налоговый статус налогоплательщика в иностранном государстве, содержит указание на конкретный период, данный документ считается подтверждающим налоговое резидентство налогоплательщика в течение всего обозначенного периода. В случае если документ, подтверждающий налоговый статус налогоплательщика в иностранном государстве, не содержит информацию о периоде, за который подтверждается статус налогоплательщика, таковым считается календарный год, в котором упомянутый документ был выдан.

Если после получения налогоплательщиком подтверждения постоянного местонахождения получателя дохода в иностранном государстве постоянное местонахождение налогоплательщика изменилось, то ответственность за правильность исчисления и удержания налога у источника несет налоговый агент.

В части документального подтверждения фактического права на доход законодательство не ограничивает налоговых агентов каким-либо перечнем, отдавая предпочтение содержанию документа.

Наряду с другими документами в качестве подтверждений наличия у иностранного получателя фактического права на получаемый доход могут приниматься, в том числе, письменные подтверждения иностранной организации статуса бенефициарного собственника в отношении дохода от российского источника в форме письма, подписываемого директорами иностранной организации.

Постоянное представительство иностранной организации

Письмо Минфина России от 16.01.2019 № 03-08-05/1331

Положение в договоре займа об отнесении процентов к доходам постоянного представительства иностранного лица в РФ признается достаточным уведомлением налогового агента для его освобождения от обязанности удержать и перечислить налог

Согласно пп. 1 п. 2 ст. 310 НК РФ исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производятся налоговым агентом по всем

видам указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ доходов, за исключением случаев, когда налоговый агент уведомлен получателем дохода, что выплачиваемый доход относится к постоянному представительству получателя дохода в РФ, и в распоряжении налогового агента находится нотариально заверенная копия свидетельства о постановке получателя дохода на учет в налоговых органах, оформленного не ранее чем в предшествующем налоговом периоде.

НК РФ не конкретизирует форму, по которой получатель дохода должен уведомить организацию-налогового агента, о том, что доход относится к постоянному представительству.

В связи с этим положение в договоре займа об отнесении дохода к постоянному представительству является достаточным для уведомления агента в целях освобождения от обязанности удержать и перечислить налог с выплачиваемого дохода.

Письмо Минфина России от 24.12.2018 № 03-08-05/93968

«Место деятельности» для целей образования постоянного представительства означает в том числе пространство без отдельного помещения, а также помещение или оборудование, используемое лицом полностью или частично для ведения бизнеса

Термин «постоянное представительство» относится к деятельности организации, а не организационно-правовой форме.

В качестве признаков образования постоянного представительства п. 2 ст. 306 НК РФ предусмотрены наличие места деятельности, регулярный характер такой деятельности, ведение предпринимательской деятельности в государстве места нахождения постоянного представительства.

Понятие «место деятельности» включает в себя любые помещения, средства, оборудование или установки, используемые для проведения бизнеса предприятия, а также иное пространство без отдельного помещения.

В то же время деятельность не обязательно должна быть постоянной, то есть производиться без перерыва в операциях, но при этом операции должны иметь регулярный характер.

Международное налогообложение операций по скрытой продаже недвижимости

Письмо Минфина России от 26.12.2018 № 03-03-06/1/95059

Реализация доли в уставном капитале российского ООО, более 50% активов которого состоит из недвижимого имущества, кипрской организацией без постоянного представительства РФ облагается налогом на прибыль по ставке 20%

В соответствии с СоИДН между Россией и Кипром доход резидента Кипра от реализации акций или аналогичных прав, более 50% стоимости которых состоят из недвижимого имущества, расположенного в РФ, могут облагаться налогом в РФ.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письмо Минфина России от 29.12.2018 № 03-15-06/96606

Граждане Республики Беларусь, работающие в представительстве российской организации на территории Белоруссии, вправе выбрать, в каком государстве выплаты по трудовому договору будут облагаться страховыми взносами

Договором между Россией и Республикой Беларусь о сотрудничестве в области социального обеспечения предусмотрено, что если застрахованные лица работают в государстве своего проживания, однако работодатель зарегистрирован в другом Договариваемом государстве, лицо вправе выбирать, по законодательству какого государства уплачиваются страховые взносы, уведомляя работодателя о своем выборе заявлением.

Письмо Минфина России от 29.12.2018 № 03-15-06/96593

Резиденты Республики Беларусь, являющиеся членами совета директоров и приезжающие на территорию РФ на заседания, относятся к застрахованным в РФ лицам в части обязательного пенсионного и обязательного медицинского страхования

Письмо Минфина России от 29.12.2018 № 03-15-06/96582

Представительство турецкой компании в РФ должно исполнять обязанности по уплате в рублях страховых взносов в отношении работников, командированных из Турции на работу в российское представительство

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письмо Минфина России от 25.12.2018 № 03-08-05/94626

Российская компания – заемщик обязана удержать и перечислить налог с дохода иностранной организации при выплате процентного дохода в пользу иностранной организации-займодавца посредством зачета требований по долговому обязательству в счет взноса в УК

Письмо Минфина России от 21.12.2018 № 03-04-06/93667

Физические лица, не являющиеся резидентами РФ, в отношении доходов которых не применяется ставка по НДФЛ в размере 13%, не могут использовать инвестиционный налоговый вычет

Письмо Минфина России от 17.12.2018 № 03-08-05/91848

Для целей налога на прибыль доход, превышающий размер вноса в уставный капитал российского общества, полученный при выходе из общества, признается дивидендами

В соответствии с пп. 4 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы налогоплательщика в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада участником хозяйственного общества при выходе из хозяйственного общества. Таким образом, если действительная стоимость доли участника общества при выходе превышает первоначальную стоимость доли, выплата в части, превышающей взнос этого иностранного участника в уставный капитал общества, признается для целей налогообложения доходом налогоплательщика – участника общества.

При этом п. 28 к ст. 10 Комментариев к Модельной Конвенции ОЭСР определяет в качестве дивидендов не только распределение прибыли на основе ежегодного решения акционеров компании, но также иные выплаты в денежной форме или имеющие денежный эквивалент, такие как премиальные акции, премии, ликвидационные выплаты и скрытое распределение прибыли.

Таким образом, доход финской компании в результате уменьшения уставного капитала российской организации в части превышения суммы вноса является дивидендами и подлежит налогообложению у источника по ставке, предусмотренной п. 1 ст. 10 СоИДН между Россией и Финляндией. Доход в размере части первоначального вклада квалифицируется как «другие доходы» и налогообложению у источника выплаты не подлежит.

Письмо Минфина России от 04.12.2018 № 03-04-06/87647

Налоговый агент может произвести возврат излишне уплаченной суммы налога в случае, когда доходы иностранного физического лица, исходя из которых определялась налоговая база по НДФЛ, освобождены от налогообложения в соответствии с СоИДН

При получении доходов по ценным бумагам налоговый агент исчисляет и удерживает налог и обязан перечислить сумму налога в бюджет в течение одного месяца с даты выплаты доходов

3. Судебная практика

Контролируемые иностранные компании

**Решение АС г. Москвы от 22.01.2019 по делу № [А40-264248/18](#)
АО «Инспекторат Р» (судья Паршукова О.Ю.)**

Непредумышленность нарушения и отсутствие негативных последствий для бюджета являются смягчающими обстоятельствами для снижения размера штрафа за непредставление уведомления о КИК

Общество имеет одну дочернюю компанию в Казахстане, признаваемую КИК, в отношении которой Общество не представило уведомление о КИК в установленный срок.

Самостоятельно обнаружив нарушение, Общество направило уведомление в налоговый орган, который привлек Общество к ответственности за непредставление уведомления о КИК в срок без учета каких-либо смягчающих обстоятельств.

Обращаясь в суд с требованием о снижении размера штрафа, Общество указало на следующие обстоятельства:

- Нарушение совершено впервые;
- Общество самостоятельно обнаружило нарушение и направило уведомление;
- Отсутствуют какие-либо негативные последствия в отношении бюджета, поскольку прибыль рассматриваемой КИК освобождена от налогообложения, т.к. КИК является резидентом государства, входящего в ЕАЭС (пп. 2 п. 1 ст. 25.13.1 НК РФ);
- Отсутствие умысла на совершение налогового правонарушения;
- Несоразмерность санкции последствиям совершенного правонарушения;
- Признание заявителем своей вины в допущенном правонарушении;
- Очевидная непредумышленность нарушения, поскольку для Общества не было какого-либо смысла скрывать наличие дочерней компании в Казахстане.

Суд посчитал возможным снизить размер штрафа с учетом смягчающих обстоятельств в 4 раза (со 100 до 25 тыс. руб.), указав, что размер штрафа не соответствует тяжести и фактическим обстоятельствам совершенного правонарушения, которое не повлекло никаких отрицательных последствий.

Решение АС г. Москвы от 24.01.2019 по делу № [А40-235623/18](#) ООО «Инфраструктура ТК» (судья Паршукова О.Ю.)

Ведение социально значимой и благотворительной деятельности, а также самостоятельное обнаружение и подача уведомления о КИК после нарушения срока подачи уведомления не являются обстоятельствами, смягчающими ответственность

Общество 16.03.2018 представило уведомление о КИК за 2016 г. Кроме того, 19.03.2018 было представлено уточненное уведомление. Инспекция приняла решение о привлечении Общества к ответственности в связи с непредставлением в срок (до 20.03.2017) уведомления о КИК с наложением штрафа в полном объеме.

Обращаясь в суд с требованием о снижении размера штрафа, Общество указало на следующие обстоятельства, которые, по его мнению, смягчают ответственность:

- Самостоятельное выявление ошибки, а также последующее представление уточненного уведомления;
- Несоразмерность наложенного штрафа последствиям правонарушения;
- Отсутствие неблагоприятных экономических последствий для бюджета;
- Ведение Обществом социально значимой деятельности и осуществление благотворительной помощи;
- Отсутствие умысла.

Суд согласился с Инспекцией, что в данном случае отсутствуют обстоятельства, смягчающие ответственность, поскольку:

- Надлежащее исполнение обязанностей, предусмотренных НК РФ, является нормой поведения налогоплательщиков и не является смягчающим обстоятельством;
- Отсутствуют основания говорить о несоразмерности санкции совершенному налоговому правонарушению, поскольку такой размер санкции установлен НК РФ;
- Уменьшение суммы штрафа за участие в благотворительной деятельности НК РФ не предусмотрено. Государство стимулирует благотворительную деятельность другими способами;
- Правонарушение, совершенное по неосторожности, признается виновным деянием наравне с умышленным правонарушением.

Решение АС г. Москвы от 29.01.2019 по делу № [А40-262652/18](#) ООО «Новое содружество» (судья Паршукова О.Ю.)

Тяжелое финансовое состояние коммерческой организации и малозначительность совершенного правонарушения не являются обстоятельствами, смягчающими ответственность за непредставление уведомления о КИК

Общество было привлечено к ответственности за непредставление уведомления о КИК в установленный срок в виде штрафа без учета смягчающих обстоятельств. Обращаясь в суд, Общество указало на наличие смягчающих обстоятельств:

- Совершение правонарушения впервые;
- Отсутствие задолженности по уплате налогов в бюджет;
- Малозначительность совершенного правонарушения;
- Освобождение прибыли КИК от налогообложения;
- Тяжелое материальное положение.

Суд отклонил доводы Общества и указал следующее:

- Совершение неумышленного налогового правонарушения впервые, а также добросовестность юридического лица в перечне обстоятельств, исключающих вину или смягчающих ответственность, не поименовано;
- Надлежащее исполнение обязанностей является нормой поведения налогоплательщиков и поэтому не является смягчающим обстоятельством;
- В правонарушениях с формальным составом последствия (в т.ч. ущерб для бюджета) не входят в число обязательных признаков объективной стороны. Отсутствие негативных последствий для бюджета в данном случае не имеет правового значения;
- Объективной стороной совершенного правонарушения является невозможность осуществления налоговым органом мероприятий налогового контроля в течение того временного промежутка, в котором контролирующее лицо допустило бездействие в виде непредставления уведомления;
- Тяжелое финансовое положение коммерческой организации - налогоплательщика, в котором оно оказалось в результате осуществления предпринимательской деятельности, само по себе не является смягчающим обстоятельством.

**Решение АС г. Москвы от 23.01.2019 по делу № [А40-229803/18](#)
ЗАО «Москабельмет» (судья Паршукова О.Ю.)**

Уведомление о КИК представляется контролирующим лицом в налоговый орган вне зависимости от финансового результата КИК за отчетный период

Освобождение от ответственности за непредставление уведомления о КИК в связи с его последующим представлением по требованию налогового органа применяется только к контролирующим лицам с долей участия более 10% при общей доле участия российских налоговых резидентов в данной КИК более 50%

Общество полагало, что в силу абз. 2 п. 11 ст. 25.14 НК РФ оно освобождается от ответственности за непредставление уведомления о КИК в установленный законом срок, поскольку налоговый орган направил Обществу требование о представлении уведомления, которое было им исполнено в срок, указанный в требовании.

Отказывая в применении данного освобождения от ответственности, суд указал, что данная норма прямо предусматривает, что она применяется только к лицам, признаваемым контролирующими лицами на основании пп. 2 п. 3 ст. 25.13 НК РФ (лица с долей участия более 10% при общей доле участия российских налоговых резидентов в данной КИК более 50%).

В рассматриваемом споре Общество является контролирующим лицом по иному основанию - в силу косвенного участия в КИК с долей 100% (пп. 1 п. 3 ст. 25.13 НК РФ).

Контролируемая задолженность

**Решение АС Калужской обл. от 26.12.2018 по делу № [А23-1331/2018](#)
ООО «Вольво Компоненты» (судья Бураков А.В.)**

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

Общество выплачивало сверхнормативные проценты по долговым обязательствам перед сестринской шведской компанией. Налоговый орган признал задолженность контролируемой перед шведской материнской компанией и доначислил налог у источника дивидендов по ставке 15%.

Суд, признавая правомерность применения ставки 5% у источника дивидендов в соответствии с СоИДН между РФ и Швецией, сослался на позицию Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, выраженную в Определениях от № 304-КГ17-8961 (по делу АО «СУЭК-Кузбасс») и № 305-КГ17-20231 (по делу АО «Каширский двор – Северянин»), а также в п. 14 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и ст. 269 НК РФ от 12.07.2017, в соответствии с которой 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.

Доля участия в компании, выплачивающей сверхнормативные проценты сестринской компании, для целей применения пониженных ставок по налогу у источника дивидендов

в соответствии с СоИДН определяется как доля участия материнской компании группы, перед которой в соответствии с НК РФ существует контролируемая задолженность

При расчете доли участия в компании, выплачивающей сверхнормативные проценты (СоИДН между РФ и Швецией предусматривает требование о 100% участии в капитале для единоличного участия и не менее 30% для совместного участия) суд отметил, что долю участия следует рассматривать как равную 100%, поскольку квалификация задолженности Общества перед сестринской компанией в качестве контролируемой основана на том, что материнская компания группы косвенно владеет 100% уставного капитала Общества и одновременно владеет 100% уставного капитала сестринской компании.

У Общества отсутствует какой-либо иной участник, не подконтрольный материнской компании группы, долю которого следовало бы исключить при определении величины доли участия, как это сделал своих расчетах налоговый орган.

Условие о сумме вложения (не менее 100 тыс. USD) также следует считать соблюденным с учетом размера уставного капитала Общества и сумм займов, предоставленных Обществу сестринской компанией.

Фактическое право на доход

Постановление Седьмого ААС от 22.01.2019 по делу № [А27-13314/2018](#) ООО «Новострой» (председательствующий Павлюк Т.В., судьи Бородулина И.И., Логачев К.Д.)

Обществом неправомерно применена пониженная ставка налога по процентам, поскольку кипрская компания не располагала собственными средствами и финансировалась за счет займа, полученного от компании на БВО

Кипрская компания приобрела права требования по договору займа, заключенному с дочерней российской организацией, у другой компании группы, являющейся сестринской по отношению к этой российской организации. Приобретенные права требования были зачтены в счет увеличения чистых активов дочерней организации.

Налоговый орган признал задолженность перед сестринской иностранной компанией контролируемой, поскольку финансирование займа фактически осуществлялось головной компанией группы, зарегистрированной на БВО. Зачет сверхнормативных процентов в счет увеличения чистых активов дочерней организации был признан их выплатой с доначислением налога у источника дивидендов.

В подтверждение права на применение пониженной ставки Обществом представлен сертификат налогового резидентства и письмо с подтверждением наличия у кипрской компании фактического права на доход.

Суд признал отсутствие фактического права на доход у кипрской компании, поскольку:

- Кипрская компания не располагала собственными средствами, а являлась центром перераспределения финансовых потоков в интересах головной материнской компании;
- Приобретение кипрской компанией прав требования по договору займа было

профинансировано за счет займа от головной компании на БВО;

- Сестринская компания, которая являлась первоначальным кредитором, также не располагала собственными средствами и финансировалась компанией на БВО.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Постановление Девятого ААС от 23.01.2019 по делу № [А40-58416/18](#) АО «Аквиста» (председательствующий Яковлева Л.Г., судьи Мухин С.М., Вигдорчик Д.Г.)

Приобретение акции российской компании по цене в тысячу раз выше, чем по более ранней сделке приобретения акций этой компании этим же акционером, осуществленное с отсрочкой платежа и поручением по выплате дивидендов в счет оплаты по рассматриваемой сделке, не свидетельствует о нарушении условий СоИДН между РФ и Кипром для применения ставки 5% по налогу у источника выплаты дивидендов, если налоговым органом не доказан нерыночный уровень цены по сделке

Кипрский акционер приобрел с отсрочкой платежа 1 акцию Общества у физического лица за 100 тыс. EUR и стал его единственным акционером (имея до сделки в собственности остальные 9 999 акций Общества, приобретенных по стоимости 100 EUR за акцию), поручив Обществу направить причитающиеся дивиденды в счет оплаты этой акции.

Налоговый орган пришел к выводу, что Обществом неправомерно применена ставка 5% при выплате дивидендов кипрскому акционеру. В соответствии с пп. «а» п. 2 ст. 10 СоИДН между РФ и Кипром могут облагаться налогом в РФ, не превышающем 5% от общей суммы дивидендов, если лицо, имеющее фактическое право на дивиденды, прямо вложило в капитал компании, выплачивающей дивиденды, сумму, эквивалентную не менее 100 тыс. EUR. При этом условие о прямом вложении иностранного участника не соблюдено, поскольку сумма, эквивалентная 100 тыс. EUR не была фактически уплачена иностранным акционером.

Суд первой инстанции согласился с доводами Налогового органа, указав, что Обществом искусственно созданы условия для применения пониженной ставки к выплаченным дивидендам. При этом суд принял во внимание следующее:

- Вложение было произведено не инвестором (иностранной компанией), а самой российской организацией, выплачивающей доходы в виде дивидендов;
- Иностранная организация обладает признаками технической компании, у нее отсутствовал доход для оплаты приобретенной акции, такой доход возник только в результате распределения Обществом дивидендов;
- Сделка по приобретению акций не соответствует критерию «вытянутой руки», поскольку стоимость акции при покупке иностранной компанией по сравнению с ранее совершенными операциями по продаже акций между теми же лицами увеличилась в 1 000 раз.

Апелляционный суд отменил решение нижестоящего суда, указав, что для применения пониженной ставки определяющим является именно размещение капитала, которое происходит в момент перечисления российской компании денежных средств, то есть

несение фактических расходов по приобретению акций.

По мнению суда, акционер осуществил «фактическую уплату» в момент, когда обязательство было исполнено третьим лицом (Обществом), соответственно вложение в акции Общества произведено непосредственно иностранной компанией.

Суд также признал указание Инспекции на нарушение принципа «вытянутой руки» при покупке акции недоказанным. Сам по себе тот факт, что ранее акции продавались и покупались по более низкой цене, безусловно не свидетельствует о том, что сделка нарушает принципы, установленные СоИДН между РФ и Кипром, а также Меморандумом о взаимопонимании к Соглашению от 11.07.2000.

4. Мероприятия Рос-ИФА

Российская налоговая неделя, russiantaxweek.ru 01-06 апреля 2019 (Москва, Санкт-Петербург)

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