

## **ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 67<sup>1</sup>**

**май 2021 г.**

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

*В Налоговый кодекс РФ внесены уточнения, касающиеся правил предоставления иностранными компаниями (структурами) сведений об учредителях (бенефициарах, управляющих) .....4*

*Опубликован Федеральный закон от 26.05.2021 № 139-ФЗ о денонсации СоИДН между Россией и Нидерландами .....4*

*Минфин России планирует пересмотр СоИДН с Гонконгом, Сингапуром и Швейцарией.....4*

*Комитет экспертов ООН по международному сотрудничеству в налоговых вопросах принял решение не включать платежи за программное обеспечение в определение роялти .4*

*Австрия опубликовала синтезированный текст СоИДН с РФ с учетом MLI .....5*

*Высокий суд Дании поддержал позицию Суда Европейского союза, согласно которой отказ в освобождении от налога у источника при использовании кондуитных компаний возможен даже за период, когда в законодательстве государства не была предусмотрена соответствующая возможность отказа .....5*

*Европейский суд общей юрисдикции отменил решение Европейской комиссии о том, что Люксембург оказал Amazon незаконную государственную помощь, предоставив возможность уменьшить налоговую базу на завышенную сумму роялти .....6*

*Европейский суд общей юрисдикции подтвердил решение Европейской комиссии о том, что Люксембург оказал Epigie Group незаконную государственную помощь, одобрив распределение прибыли дочерних компаний посредством внутригрупповых займов .....7*

*ОЭСР объявила об утверждении заключения по интерпретации и внедрению BEPS MLI ..... 8*

### **2. Письма Минфина и ФНС России..... 8**

**Контролируемые иностранные компании ..... 8**

*Международная компания (в значении ст. 24.2 НК РФ) с момента ее регистрации в российской юрисдикции не признается КИК ..... 8*

**Налоговое резидентство физических лиц..... 8**

*Налоговое резидентство физических лиц окончательно определяется на конец каждого календарного года .....9*

**Постоянное представительство иностранной организации.....9**

<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 мая 2021 г.

<i>Постоянное представительство может иметь место в случае, если предприятие занимало определенную территорию для ведения предпринимательской деятельности в отсутствие юридического права на использование определенного места (пространства) .....</i>	<i>9</i>
<b>Подтверждение налогового резидентства.....</b>	<b>9</b>
<i>Практика применения СоИДН между Россией и Испанией свидетельствует о сложившихся правилах и обычаях, которые позволяют считать оригинал сертификата резидентства (без апостилирования и легализации) достаточным подтверждением налогового статуса .....</i>	<i>9</i>
<i>Минфин России приводит список юрисдикций, СоИДН с которыми не требуют апостилирования сертификата резидентства .....</i>	<i>9</i>
<i>Сертификат резидентства с указанием на конкретный период, подтверждает резидентство в течение всего периода. Если сертификат не содержит указания на период, то таковым считается год выдачи документа .....</i>	<i>9</i>
<i>При неоднократной выплате дивидендов в течение года допускается представление сертификата перед первой выплатой и в конце года с подтверждением резидентства за весь период .....</i>	<i>10</i>
<b>Международное налогообложение доходов от недвижимости (в том числе скрытых).....</b>	<b>10</b>
<i>Полученное в дар недвижимое имущество, находящееся в России, является доходом от источников в России и облагается НДФЛ в России независимо от резидентства физического лица .....</i>	<i>10</i>
<i>Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами России, не могут применить имущественный вычет в отношении доходов от продажи недвижимости.....</i>	<i>10</i>
<b>Международное налогообложение дивидендов .....</b>	<b>10</b>
<i>НДФЛ с дивидендов, выплаченных российской организацией иностранному лицу и признанных в налоговой декларации физического лица, уменьшается на сумму налога у источника в России в части, соответствующей доле косвенного участия налогоплательщика в российской организации.....</i>	<i>10</i>
<b>Зачет иностранных налогов.....</b>	<b>11</b>
<i>Российская организация вправе произвести зачет иностранного налога за налоговый период, в котором соответствующие доходы были учтены при уплате налога на прибыль в России.....</i>	<i>11</i>
<b>Международное налогообложение процентов и роялти .....</b>	<b>11</b>
<i>Проценты, выплачиваемые иностранной организации постоянными представительскими иностранными организациями по займам, выданным им для осуществления деятельности в России, признаются доходами иностранной организации от источников в России .....</i>	<i>11</i>
<b>Налогообложение международных перевозок.....</b>	<b>12</b>
<i>Доходы иностранной компании от экспедиторских услуг не относятся к доходам от международной перевозки (пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ), в связи с чем облагаются налогом в России только при наличии постоянного представительства.....</i>	<i>12</i>
<b>Иные вопросы международного налогообложения .....</b>	<b>12</b>
<i>Вклад в резервный капитал швейцарской компании, осуществленный российской сестринской компанией, не облагается налогом у источника в России .....</i>	<i>12</i>
<i>Под «акциями» в пункте 3 ст. 13 СоИДН между Россией и Швейцарией понимаются не только акции, но и доли участия.....</i>	<i>12</i>
<i>Компенсация убытков путем уменьшения покупной цены товара в связи с поставкой российской организацией в адрес белорусской компании нефти ненадлежащего качества не</i>	

облагается налогом в России, если деятельность белорусской компании не приводит к образованию постоянного представительства на территории России. .... 13

### **3. Судебная практика.....13**

#### **Фактическое право на доход..... 13**

*Кипрские компании не имели фактического права на доход, поскольку (1) у них отсутствовал персонал; (2) должностные лица одной из компаний являлись «массовыми»; (3) сотрудники общества имели право распоряжаться денежными средствами данных кипрских компаний; (4) 99% выручки компаний в спорном периоде составляли заемные средства, полученные от общества; (5) полученные средства транзитом перенаправлялись резиденту БВО; (6) в спорный период иные доходы у кипрских компаний отсутствовали ..... 13*

*Информационная система Vireau van Dijk является допустимым источником информации о взаимозависимости между российскими и иностранными компаниями ..... 14*

#### **Подтверждение налогового резидентства..... 15**

*Выписка из территориального реестра юридических лиц, подписанная судом по торговым делам, не является надлежащим подтверждением налогового резидентства Австрии у австрийского филиала банка из Лихтенштейна ..... 15*

*Представление только в суд документа о налоговом резидентстве иностранного контрагента, выданного после спорного периода и без указания на конкретный период, не свидетельствует о неправомерности решения по проверке..... 15*

#### **Международное налогообложение дивидендов ..... 16**

*Под «участием в компании более чем на 100 тыс. долларов США» для применения ставки 5% по дивидендам по СоИДН между Россией и Австрией следует понимать только участие в уставном капитале российской компании. Безвозмездная финансовая помощь иностранного участника в виде возврата собственных векселей общества не учитывается при расчете данной суммы ..... 16*

*Сертификат резидентства должен быть представлен до даты выплаты дивидендов, в противном случае резидентство не считается подтвержденным надлежащим образом.. 17*

#### **Налогообложение международных перевозок..... 17**

*Выплаты по договору аренды морского судна с экипажем (в частности, тайм-чартер) признаются доходами от предоставления морского судна в аренду, облагаемыми налогом у источника выплаты в Российской Федерации ..... 17*

#### **Налоговый контроль в сфере международного налогообложения ..... 17**

*Уплата литовской компанией налога в Литве с дивидендов, полученных от российской компании, не освобождает от обязанности уплатить налог у источника в России ..... 18*

*Тот факт, что инспекция по результатам камеральных проверок налоговых расчетов о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за I квартал и 1-е полугодие не выявила нарушений, не препятствует возможности выявления нарушений, имевших место в этих отчетных периодах, в ходе камеральной проверки расчета за 9 месяцев соответствующего года ..... 18*

#### **Иные способы борьбы с неуплатой налогов в международном налогообложении ..... 18**

*Если иностранный косвенный участник общества передает ему в виде ноу-хау документацию, которой общество ранее пользовалось безвозмездно и размер роялти по которой зависит от прибыли общества, а само оно не обладает признаками экономической самостоятельности, то роялти должны быть исключены из расходов и квалифицированы в качестве дивидендов с удержанием налога у источника выплаты ..... 18*

## ***1. Новости международного налогообложения***

*В Налоговый кодекс РФ внесены [уточнения](#), касающиеся правил предоставления иностранными компаниями (структурами) сведений об учредителях (бенефициарах, управляющих)*

Согласно обновленным правилам все состоящие на налоговом учете иностранные организации (за исключением тех, что состоят на учете только в связи с оказанием услуг в электронной форме), а также иностранные структуры без образования юридического лица обязаны ежегодно не позднее 28 марта сообщать в налоговый орган сведения о своих участниках (а иностранные структуры без образования юридического лица – сведения об учредителях, бенефициарах и управляющих) по состоянию на 31 декабря предшествующего года.

Также необходимо раскрывать порядок косвенного участия (при его наличии) физического лица или публичной компании в случае, если доля их прямого и (или) косвенного участия в иностранной организации (структуре) превышает 5%.

При наличии нескольких оснований для постановки на учет сообщение представляется в налоговый орган по месту учета по выбору такой организации (структуры).

*Опубликован Федеральный [закон](#) от 26.05.2021 № 139-ФЗ о денонсации СоИДН между Россией и Нидерландами*

*Минфин России [планирует](#) пересмотр СоИДН с Гонконгом, Сингапуром и Швейцарией*

*Комитет экспертов ООН по международному сотрудничеству в налоговых вопросах принял [решение](#) не включать платежи за программное обеспечение в определение роялти*

Опубликована информация Комитета экспертов ООН по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, которая посвящена изменениям, внесенным в комментарии к ст. 12 «Роялти» Типовой конвенции ООН об избежании двойного

налогообложения. Наряду с утверждением новой статьи 12В Конвенции, посвященной доходу от цифровых услуг, включение платежей за компьютерное ПО не было добавлено в определение роялти, содержащееся в ст. 12 Конвенции. Однако решено было включить в комментарий к ст. 12 Конвенции точку зрения, поддерживающую включение платы за компьютерное ПО в роялти, и обсудить этот вопрос в будущем.

*Австрия [опубликовала](#) синтезированный текст СоИДН с РФ с учетом МЛІ*

*Высокий суд Дании [поддержал](#) позицию Суда Европейского союза, согласно которой отказ в освобождении от налога у источника при использовании кондуитных компаний возможен даже за период, когда в законодательстве государства не была предусмотрена соответствующая возможность отказа*

Рассмотренные судом дела касались выплаты дивидендов компаниям, расположенным на Кипре и в Люксембурге, в отношении которых было заявлено освобождение от уплаты налога у источника в соответствии с Директивой ЕС о материнских и дочерних компаниях. Вместе с тем конечные бенефициары выплат не являлись резидентами ЕС. Датские налоговые органы отказали в предоставлении льготы и доначислили налог у источника выплаты.

Однако в соответствующем периоде (до 2015 г.) во внутреннем законодательстве Дании отсутствовали конкретные меры по борьбе с подобными злоупотреблениями. Дела рассматривались в датских судах, а позже были переданы в Суд Европейского союза.

В решении Суда ЕС было указано, что даже в отсутствие внутренних или основанных на соглашении положений для противодействия злоупотреблениям государства – члены ЕС обязаны отказывать в предоставлении льгот по законодательству ЕС в случаях, когда льготы используются в мошеннических или неправомерных целях. Таким образом, Дания не только вправе, но и обязана отказать в использовании льгот по Директиве в случае злоупотреблений.

В решении Восточного Высокого суда была поддержана позиция Суда ЕС. Вместе с тем в первом рассматриваемом деле налогоплательщик смог доказать, что в одном

из случаев дивиденды были распределены в пользу материнской компании группы в США, соответственно, суд установил, что такие выплаты могут подпадать под освобождение, предусмотренное в СоИДН между Данией и США. В рамках рассмотрения второго дела не было доказано, что дивиденды распределены в пользу материнской компании в США, соответственно, такое освобождение не применялось.

*Европейский суд общей юрисдикции [отменил](#) решение Европейской комиссии о том, что Люксембург оказал Amazon незаконную государственную помощь, предоставив возможность уменьшить налоговую базу на завышенную сумму роялти*

Европейский суд общей юрисдикции отменил решение Европейской комиссии 2017 г. о предоставлении Люксембургом Amazon незаконной государственной помощи (избирательного преимущества) на сумму около 250 млн евро.

Это решение стало результатом начатого в 2014 г. расследования в отношении налогового постановления, вынесенного в пользу Amazon налоговыми органами Люксембурга и позволявшего компании вычитать чрезмерные, по мнению Комиссии, расходы на роялти в Европе без налогообложения доходов от роялти.

С 2006 г. Amazon осуществляла деятельность в Европе через свои две взаимозависимые организации, находящиеся в Люксембурге. Одна из этих компаний уплачивала второй роялти за предоставленные объекты интеллектуальной собственности, тем самым уменьшая свой налогооблагаемый доход. Компания, получающая роялти, не подлежала налогообложению. В результате значительная часть европейских доходов Amazon не облагалась налогами.

Суд отменил решение Комиссии. По его мнению, она не доказала в соответствии с необходимыми правовыми стандартами, что имело место неоправданное снижение налогового бремени европейской дочерней компании группы Amazon. В частности, по мнению суда, Комиссия не учла выполнение должным образом компанией, которой выплачивались роялти, функций в целях эксплуатации спорных нематериальных активов, или имевшихся у нее в связи с этим рисков. Также не было установлено, что налоговые органы Люксембурга неправильно определили размер роялти.



*Европейский суд общей юрисдикции [подтвердил](#) решение Европейской комиссии о том, что Люксембург оказал Engie Group незаконную государственную помощь, одобрив распределение прибыли дочерних компаний посредством внутригрупповых займов*

Решение касается налоговых постановлений в отношении соглашений о внутригрупповом финансировании, вынесенных с 2008 г. по 2014 г. в пользу двух компаний группы Engie в Люксембурге, что позволило им избежать уплаты налогов почти на всю их прибыль.

Транзакции, выполняемые в рамках каждой структуры, реализуются в три последовательных этапа.

Сначала холдинговая компания передает акции в пользу дочерней компании. Далее для оплаты переданных акций эта дочерняя компания берет через посредника беспроцентный конвертируемый заем. Получившая заем дочерняя компания погашает его после конвертации путем выпуска акций, сумма которых эквивалентна номинальной сумме займа и премии, представляющей, по сути, всю прибыль, полученную ею в течение срока действия займа. Посредник финансирует заем, предоставленный дочерней компании, путем заключения с холдинговой компанией предварительно оплаченного форвардного договора купли-продажи. В соответствии с этим договором холдинговая компания выплачивает посреднику сумму, равную номинальной сумме займа, в обмен на приобретение прав на акции, которые дочерняя компания выпустит при конвертации займа.

Следовательно, если дочерняя компания получит прибыль в течение срока действия займа, холдинговая компания будет иметь право на все выпущенные акции, которые будут включать стоимость любой полученной прибыли, а также номинальную сумму займа.

Такая структура была одобрена оспариваемыми налоговыми постановлениями, согласно которым только дочерняя компания облагалась налогом на маржу, согласованную с налоговой администрацией Люксембурга. Комиссия определила, что в результате утверждения налоговой администрацией данной структуры финансирования почти вся прибыль, полученная учрежденными в Люксембурге дочерними компаниями, не облагалась налогом.

Комиссия пришла к выводу, что принятие оспариваемых налоговых

постановлений представляет собой незаконную государственную помощь, не совместимую с правилами внутреннего рынка, которая должна быть взыскана с получателей властями Люксембурга.

В своем решении Европейский суд общей юрисдикции поддержал подход Комиссии, который предполагает рассмотрение экономической и финансовой реальности сложной внутригрупповой структуры финансирования, а не формальный подход, заключающийся в отдельном рассмотрении каждой транзакции в рамках структуры. Кроме того, суд установил, что избирательное преимущество было предоставлено в результате неприменения национальных положений, касающихся злоупотребления правом.

### *ОЭСР объявила об утверждении [заклучения](#) по интерпретации и внедрению BEPS MLI*

Конференция сторон MLI утвердила заключение, в котором изложен ряд руководящих принципов для решения вопросов, касающихся интерпретации и реализации MLI. Эти принципы, обсужденные и одобренные Конференцией сторон MLI, основаны на международном публичном праве, конструкции самой MLI и истории ее разработки.

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

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

**Письмо Минфина России от 28.04.2021 № 03-12-11/2/32780**

*Международная компания (в значении ст. 24.2 НК РФ) с момента ее регистрации в российской юрисдикции не признается КИК*

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

**Письмо Минфина России от 20.04.2021 № 03-04-05/30165**



*Налоговое резидентство физических лиц окончательно определяется на конец каждого календарного года*

### ***Постоянное представительство иностранной организации***

**Письмо Минфина России от 30.04.2021 № 03-08-05/33662**

*Постоянное представительство может иметь место в случае, если предприятие занимало определенную территорию для ведения предпринимательской деятельности в отсутствие юридического права на использование определенного места (пространства)*

Данный вывод следует из п. 11 и 12 Комментария к ст. 5 Модельной конвенции ОЭСР.

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

**Письмо Минфина России от 19.04.2021 № 03-08-05/29293**

*Практика применения СоИДН между Россией и Испанией свидетельствует о сложившихся правилах и обычаях, которые позволяют считать оригинал сертификата резидентства (без апостилирования и легализации) достаточным подтверждением налогового статуса*

*Минфин России приводит список юрисдикций, СоИДН с которыми не требуют апостилирования сертификата резидентства*

Таковыми юрисдикциями являются Латвия, Швейцария, Люксембург, Мальта, Казахстан, Китай, Гонконг, ОАЭ, Сингапур, Швеция, Австрия, Эквадор, Япония и Бельгия.

**Письмо Минфина России от 19.04.2021 № 03-08-05/29250**

*Сертификат резидентства с указанием на конкретный период, подтверждает резидентство в течение всего периода. Если сертификат не содержит указания на период, то таковым считается год выдачи документа*

*При неоднократной выплате дивидендов в течение года допускается представление сертификата перед первой выплатой и в конце года с подтверждением резидентства за весь период*

### ***Международное налогообложение доходов от недвижимости (в том числе скрытых)***

#### **Письмо Минфина России от 23.04.2021 № 03-04-05/31283**

*Полученное в дар недвижимое имущество, находящееся в России, является доходом от источников в России и облагается НДФЛ в России независимо от резидентства физического лица*

Иные правила налогообложения указанных операций могут быть предусмотрены СоИДН, заключенными Россией.

#### **Письмо Минфина России от 21.04.2021 № 03-04-05/30162**

*Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами России, не могут применить имущественный вычет в отношении доходов от продажи недвижимости*

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

#### **Письмо Минфина России от 19.04.2021 № 03-04-05/29254**

*НДФЛ с дивидендов, выплаченных российской организацией иностранному лицу и признанных в налоговой декларации физического лица, уменьшается на сумму налога у источника в России в части, соответствующей доле косвенного участия налогоплательщика в российской организации*

Данное регулирование основано на абз. 1 п. 1.1 ст. 208 НК РФ, согласно которому такие доходы могут быть отражены физическим лицом в его налоговой декларации в части, соответствующей доле косвенного участия. При этом пунктом 11 ст. 232 НК РФ предусмотрено право налогоплательщика уменьшить сумму НДФЛ с дохода, указанного в пп. 1.1 п. 1 ст. 208 НК РФ, на сумму налога, удержанного у источника

при выплате такого дохода.

### ***Зачет иностранных налогов***

#### **Письмо Минфина России от 29.04.2021 № 03-08-05/32984**

*Российская организация вправе произвести зачет иностранного налога за налоговый период, в котором соответствующие доходы были учтены при уплате налога на прибыль в России*

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

#### **Письмо Минфина России от 29.04.2021 № 03-08-05/32988**

*Проценты, выплачиваемые иностранной организации постоянными представительством иностранных организаций по займам, выданным им для осуществления деятельности в России, признаются доходами иностранной организации от источников в России*

Данный доход следует квалифицировать как «иной аналогичный доход» у источника выплаты в России в соответствии с подп. 10 п. 1 ст. 309 НК РФ.

Как правило, СоИДН, заключенные Россией, закрепляют, что государством источника доходов в виде процентов является государство резидентства плательщика процентов. Однако исключение составляют займы, имеющие очевидную «экономическую связь» с постоянным представительством лица – плательщика процентов, расположенным в другом договариваемом государстве.

Согласно п. 26 Комментария к ст. 11 МК ОЭСР, если заем получен для нужд постоянного представительства лица – плательщика процентов и проценты выплачиваются за счет этого представительства, то источник дохода в виде процентов находится в договариваемом государстве, где расположено постоянное представительство, без учета резидентства владельца постоянного представительства, даже если он является резидентом третьего государства.

## ***Налогообложение международных перевозок***

### **Письмо Минфина России от 28.04.2021 № 03-08-05/32703**

*Доходы иностранной компании от экспедиторских услуг не относятся к доходам от международной перевозки (пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ), в связи с чем облагаются налогом в России только при наличии постоянного представительства*

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

### **Письмо Минфина России от 19.04.2021 № 03-08-05/29313**

*Вклад в резервный капитал швейцарской компании, осуществленный российской сестринской компанией, не облагается налогом у источника в России*

В СоИДН между России и Швейцарией порядок налогообложения соответствующих доходов не определен, в связи с чем применяется пункт 1 ст. 21 «Другие доходы» СоИДН, согласно которому такие «другие» доходы не облагаются налогом у источника выплаты.

Указанный порядок налогообложения применим, если не нарушены требования ст. 54.1 НК РФ.

### **Письмо Минфина России от 13.03.2020 № 03-08-05/19273**

*Под «акциями» в пункте 3 ст. 13 СоИДН между Россией и Швейцарией понимаются не только акции, но и доли участия.*

Согласно заключительным положениям СоИДН между Россией и Швейцарией текст на английском языке имеет приоритет при наличии расхождений в толковании между русским и немецким текстами.

В тексте ст. 13 «Прирост стоимости капитала» СоИДН на английском языке используется термин «shares», который означает как акции, так и доли в уставном капитале компаний.

## **Письмо ФНС России от 29.04.2021 № СД-4-3/6018@**

*Компенсация убытков путем уменьшения покупной цены товара в связи с поставкой российской организацией в адрес белорусской компании нефти ненадлежащего качества не облагается налогом в России, если деятельность белорусской компании не приводит к образованию постоянного представительства на территории России.*

Возмещение таких убытков следует рассматривать не как отдельный вид дохода, а как компенсацию (уменьшение) расходов, произведенных в связи с закупкой товара, которые должны учитываться при определении налогооблагаемой прибыли резидента соответствующего договаривающегося государства, где налогообложение осуществляется согласно ст. 7 «Прибыль от предпринимательской деятельности» СоИДН между Россией и Республикой Беларусь.

### **3. Судебная практика**

#### ***Фактическое право на доход***

**Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.05.2021 по делу № [A76-5391/2020](#) АО «Южуралзолото Группа Компаний»**

*Кипрские компании не имели фактического права на доход, поскольку (1) у них отсутствовал персонал; (2) должностные лица одной из компаний являлись «массовыми»; (3) сотрудники общества имели право распоряжаться денежными средствами данных кипрских компаний; (4) 99% выручки компаний в спорном периоде составляли заемные средства, полученные от общества; (5) полученные средства транзитом перенаправлялись резиденту БВО; (6) в спорный период иные доходы у кипрских компаний отсутствовали*

Общество выплатило кипрским компаниям проценты по договорам займа. В отношении первой компании, приравняв эти проценты к дивидендам по правилам тонкой капитализации, общество применило ставку в размере 5% по подп. «а» п. 2 ст. 10 СоИДН между Российской Федерацией и Кипром в редакции, действовавшей

в спорном периоде. В отношении второй компании общество применило освобождение от налогообложения выплаченных процентов по п. 1 ст. 11 Соглашения.

Налоговый орган доначислил обществу налог по ставке 15% в отношении первой компании и по ставке 20% в отношении второй, указав, что кипрские компании не являлись фактическими получателями дохода.

Налоговый орган ссылался на следующие обстоятельства:

- у кипрских компаний отсутствовал персонал;
- должностные лица одной из компаний являлись «массовыми»;
- сотрудники налогоплательщика имели право распоряжаться денежными средствами данных кипрских компаний, что указывает на отсутствие самостоятельности в действиях и решениях должностных лиц этих компаний и номинальном характере управления;
- 99% выручки компаний в спорном периоде составляли заемные средства, полученные от общества;
- данные средства транзитом перенаправлялись резиденту БВО;
- в указанный период иные доходы у кипрских компаний отсутствовали.

В виду того что налоговым органом были установлены обстоятельства, свидетельствующие об аффилированности общества, кипрских компаний и последующих получателей денежных средств, суды пришли к следующему выводу. Общество, выплачивая кипрским организациям проценты по договорам займа, знало о том, что фактическим получателем дохода будет резидент БВО, с которыми у России отсутствует СоИДН. При этом, поскольку резидент БВО также являлся подконтрольным обществу, договор займа мог быть заключен непосредственно с данной организацией, деловой цели включения в цепочку движения заемных денежных средств кипрских компаний не было.

*Информационная система Bureau van Dijk является допустимым источником информации о взаимозависимости между российскими и иностранными компаниями*

Суды со ссылкой на Письмо ФНС России от 18.12.2012 № ММВ-7-13/975@ отметили, что общедоступная информационная система Bureau van Dijk является допустимым источником информации, используемым налоговыми органами как



для целей применения ст. 105.6 НК РФ, так и для решения иных вопросов, связанных с налогообложением.

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

**Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 17.05.2021 по делу № [А56-16972/2021](#) АО «Ленстройтрест»**

*Выписка из территориального реестра юридических лиц, подписанная судом по торговым делам, не является надлежащим подтверждением налогового резидентства Австрии у австрийского филиала банка из Лихтенштейна*

Общество выплачивало проценты австрийскому филиалу банка, головной офис которого расположен в Лихтенштейне, не удерживая налог с процентов на основании СоИДН между Россией с Австрией.

В подтверждение налогового резидентства филиала банка обществом представлена выписка из территориального реестра юридических лиц, подписанная судом по торговым делам.

Налоговый орган и суд пришли к выводу, что резидентство не подтверждено уполномоченным органом (каковым в Австрии является министр финансов или его уполномоченный представитель), в связи с чем освобождение по СоИДН с Австрией не подлежало применению.

*Представление только в суд документа о налоговом резидентстве иностранного контрагента, выданного после спорного периода и без указания на конкретный период, не свидетельствует о неправомочности решения по проверке*

Вместе с заявлением в суд об оспаривании решения инспекции общество представило выданное Федеральным министерством финансов – Налогово-финансовым ведомством Австрии подтверждение того, что австрийский филиал зарегистрирован в указанном ведомстве и уплачивает в Австрии налог с оборота и ограниченный налог на прибыль предприятий. Кроме того, в суд было представлено Свидетельство о местонахождении австрийского филиала банка.

Суд отметил, что данные документы представлены не в ходе налоговой проверки, а только в ходе судебного разбирательства, в связи с чем не могут свидетельствовать

о неправомерности решения по проверке. Также суд указал, что данные документы выданы после спорного периода и вынесения решения по проверке, причем не содержат указания на конкретный налоговый период. Таким образом, эти документы не подтверждают налоговое резидентство в спорном периоде.

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

#### **Решение Арбитражного суда города Москвы от 25.05.2021 по делу № [А40-33865/2021](#) ООО «Ключевой партнер»**

*Под «участием в омпании более чем на 100 тыс. долларов США» для применения ставки 5% по дивидендам по СоИДН между Россией и Австрией следует понимать только участие в уставном капитале российской компании. Безвозмездная финансовая помощь иностранного участника в виде возврата собственных векселей общества не учитывается при расчете данной суммы*

Суд поддержал решение налогового органа и указал, что согласно п. 15 Комментария к ст. 10 Модельной конвенции ОЭСР термин «капитал» должен пониматься так же, как в корпоративном законодательстве, то есть в соответствии с российским корпоративным законодательством – как вклад в уставный капитал. Данный вывод согласуется с позицией Минфина России в качестве компетентного органа по толкованию СоИДН.

Осуществленная австрийской компанией в адрес общества безвозмездная финансовая помощь в виде передачи (возврата) его собственных векселей не может учитываться в качестве такого вложения.

Также суд отклонил ссылки общества на пп. «d» п. 15 Комментария к ст. 10 МК ОЭСР и соответствующую судебную практику, позволяющие квалифицировать в качестве вклада иные формы вложения, не признаваемые капиталом с точки зрения корпоративного законодательства, если доходы от таких вложений квалифицируются для целей налогообложения в качестве дивидендов.

Суд отметил, что австрийская компания не получала никакого дохода от предоставленной безвозмездной помощи и налоговым органом не осуществлялась переквалификация отношений между обществом и австрийской компанией.

*Сертификат резидентства должен быть представлен до даты выплаты дивидендов, в противном случае резидентство не считается подтвержденным надлежащим образом*

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

**Определение ВС РФ от 19.05.2021 по делу № [A83-10890/2019](#) ООО «Морская дирекция» об отказе в передаче кассационной жалобы в СКЭС ВС РФ**

*Выплаты по договору аренды морского судна с экипажем (в частности, тайм-чартер) признаются доходами от предоставления морского судна в аренду, облагаемыми налогом у источника выплаты в Российской Федерации*

Налоговый орган квалифицировал выплаченное обществом вознаграждение как доход от предоставления морского судна в аренду, облагаемый налогом у источника выплаты в России. Суды трех инстанций поддержали данную позицию, указав, что в представленных обществом документах не содержится положений, характеризующих отношения сторон как основанные на договоре перевозки.

В частности, в документах отсутствует информация о том, что фрахтователю предоставляется полная (частичная) грузовместимость судна, что предметом является доставка груза, указание на порт погрузки и порт выгрузки, сталийное время, то есть срок, в течение которого перевозчик предоставляет судно для погрузки груза и держит его под погрузкой груза без дополнительных к фрахту платежей, установленная стоимость аренды не ставится в зависимость от количества выполненных рейсов.

Судья ВС РФ согласилась с нижестоящими судами и отказала в передаче жалобы в Верховный Суд РФ.

### ***Налоговый контроль в сфере международного налогообложения***

**Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.05.2021 по делу № [A42-9907/2020](#) ООО «Севрыбпроект»**

*Уплата литовской компанией налога в Литве с дивидендов, полученных от российской компании, не освобождает от обязанности уплатить налог у источника в России*

Суды применили позицию изложенную в п. 9 Обзора практики разрешения судами споров, связанных с защитой иностранных инвесторов (утв. Президиумом ВС РФ 12.07.2017).

*Тот факт, что инспекция по результатам камеральных проверок налоговых расчетов о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за I квартал и 1-е полугодие не выявила нарушений, не препятствует возможности выявления нарушений, имевших место в этих отчетных периодах, в ходе камеральной проверки расчета за 9 месяцев соответствующего года*

Суды отметили, что налоговый расчет составляется нарастающим итогом с начала года, поэтому в рамках камеральной налоговой проверки расчета за 9 месяцев проверки подлежат все отчетные периоды с начала года.

### ***Иные способы борьбы с неуплатой налогов в международном налогообложении***

#### **Решение Арбитражного суда Красноярского края от 07.05.2021 по делу № [А33-5437/2020](#) ООО «Джонсон Матти Катализаторы»**

*Если иностранный косвенный участник общества передает ему в виде ноу-хау документацию, которой общество ранее пользовалось безвозмездно и размер роялти по которой зависит от прибыли общества, а само оно не обладает признаками экономической самостоятельности, то роялти должны быть исключены из расходов и квалифицированы в качестве дивидендов с удержанием налога у источника выплаты*

Общество выплачивало своему британскому косвенному участнику роялти за ноу-хау, не удерживая налог на основании ст. 12 СоИДН между Россией и Великобританией и включая их в состав расходов по налогу на прибыль.

Суд согласился с налоговым органом в том, что общество неправомерно квалифицировало спорные платежи в качестве роялти, поскольку они по своей

природе являются дивидендами в силу следующего:

- отсутствует объект ноу-хау, свойством которого является его неизвестность третьим лицам. Общество пользовалось соответствующей документацией до заключения лицензионного договора на безвозмездной основе. Его довод по поводу распространения заключенного договора на отношения, имевшие место в прошлом, был отклонен судом как противоречащий существу отношений: интерес к ноу-хау обуславливается его неизвестностью на момент заключения сделки;
- экспертом сделан вывод о том, что техническая информация, переданная по договору, в целом не обладает признаками ноу-хау;
- ценообразование является нехарактерным для роялти, поскольку расчет их размера основывается на операционной прибыли и позволяет лицензиату отказываться от роялти при недостижении лицензиаром определенных экономических показателей. Кроме того, имело место изменение условий оплаты в подтверждающих документах;
- общество не обладало экономической самостоятельностью: поиск и согласование покупателей и поставщиков сырья, контроль технологии производства осуществлялись сотрудниками британской компании и главой ее представительства в России, который являлся директором общества в течение нескольких лет; выпускаемая продукция всей группы маркировалась единым товарным знаком, компании группы использовали единый сайт, единую корпоративную почту и единый комплекс программных продуктов.

Таким образом, налоговый орган правомерно квалифицировал спорные платежи в качестве дивидендов, исключив их из состава расходов общества и доначислив налог у источника выплаты в России.

**Подпишитесь на бесплатную рассылку дайджеста новостей в области международного налогообложения и 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)**