



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 51 ¹

январь 2020 года

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

1. Новости международного налогообложения 5

Доходы партнерства, принадлежащего Кувейту, от деятельности во Франции, не признаваемой коммерческой деятельностью, не подлежат обложению налогом во Франции5

Дивиденды, выплачиваемые швейцарской компанией в адрес компании в Люксембурге, подлежат обложению налогом в Швейцарии, поскольку люксембургская компания не являлась фактическим получателем дохода5

Физические лица-резиденты Бельгии имеют право на зачет налога на дивиденды от французских компаний5

Верховный суд Южной Кореи вынес постановление о предоставлении льгот по налоговым договорам для инвестиционных компаний с переменным капиталом в Люксембурге6

Налоговый суд США признал правомерным освобождение от налогообложения заработной платы, полученной российским гражданином, осуществляющим научную деятельность в США6

Суд США отказал в применении освобождения от налогообложения в отношении доходов британской компании от сдачи в аренду судов для ведения деятельности на континентальном шельфе в США7

Наличие у иностранной компании недвижимого имущества и долговых обязательств не свидетельствует о ведении ею существенной экономической деятельности для целей применения правил «недостаточной капитализации» в Бразилии7

Внесены изменения в законодательство Каймановых островов, Барбадоса и Бермуд в части требований об экономическом присутствии7

На о. Мэн выпущены разъяснения в части налогового резидентства компаний 8

Того подписало Конвенцию об административной помощи по налоговым делам 8

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

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты, а также новости международного налогообложения за период с 01 по 31 января 2020 г.

<i>Величина дивидендов, уменьшающих прибыль КИК, может подтверждаться финансовой отчетностью КИК, копиями платежных поручений или кассовых документов на выплату дивидендов, бухгалтерскими справками, расшифровками финансовой отчетности, копиями решений о выплате дивидендов</i>	<i>8</i>
<i>Дивиденды, выплаченные контролирующему лицу КИК, освобождаются от НДФЛ только в том случае, когда с них предварительно был уплачен налог</i>	<i>9</i>
Фактическое право на доход	9
<i>Дивиденды, выплачиваемые российской компанией через транзитную организацию на Кипре физическому лицу – резиденту Швейцарии, облагаются по ставке 15% в соответствии с СоИДН со Швейцарией</i>	<i>9</i>
Постоянное представительство иностранной организации.....	10
<i>При осуществлении в РФ деятельности в рамках единого технологического процесса иностранная организация вправе определять налогооблагаемую базу по всей группе своих отделений в РФ при условии согласования такого подхода с налоговыми органами и наличии единой учетной политики для целей налогообложения</i>	<i>10</i>
<i>Осуществление деятельности подготовительного и (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, соответствующей критериям постоянного представительства, может рассматриваться как основание, приводящее к образованию постоянного представительства иностранной организации в РФ.....</i>	<i>10</i>
Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.....	10
<i>Применение ставки 5% по налогу у источника с выплаченных дивидендов в соответствии с СоИДН между РФ и Францией возможно в случае, если получателем является компания, которая подлежит обложению налогом в соответствии с режимом общего права, и которая освобождается от уплаты этого налога из расчета этих дивидендов</i>	<i>11</i>
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности	11
<i>Оплата аренды жилья, коммунальных услуг и проезда работника и членов его семьи до места работы за пределами РФ, являющиеся частью оплаты труда по трудовому договору и предусмотренные системой оплаты труда работодателя, признается доходом от источников за пределами РФ</i>	<i>11</i>
Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России	11
<i>Зачет суммы налога, уплаченного за рубежом, может быть осуществлен посредством подачи уточненной декларации по налогу на прибыль за соответствующий период</i>	<i>11</i>
Иные вопросы, связанные с международными операциями.....	12
<i>Доход резидента Германии от продажи квартиры, находящейся на территории РФ и полученной в порядке наследования в 2019 г., облагается НДФЛ в РФ</i>	<i>12</i>
<i>Лицо, являющееся налоговым резидентом государства, и лицо, у которого статус налогового резидента этого же государства отсутствует, не находятся в одинаковых обстоятельствах для целей применения правил СоИДН о недискриминации.....</i>	<i>12</i>
<i>Выплаты в пользу иностранной страховой организации за предоставление услуг по страхованию и перестрахованию в рамках соответствующих договоров не облагаются налогом у источника в РФ</i>	<i>12</i>
<i>Доходы нерезидента РФ, полученные после 01.01.2019 от продажи недвижимого имущества на территории России, которым нерезидент владел 5 и более лет, не облагаются НДФЛ .</i>	<i>12</i>
<i>Роялти, полученные резидентом РФ от источника в Таджикистане, могут облагаться налогом в Таджикистане по положениям СоИДН</i>	<i>12</i>

Американская компания, выплачивающая доход в виде вознаграждений за разработку ПО дистанционно на территории России физическому лицу – резиденту РФ, не является плательщиком страховых взносов..... 13

Уплата налога с дивидендов только в государстве резидентства получателя дохода по СоИДН с Японией возможна в случае, когда лицо признается квалифицированным лицом в порядке ст. 21 СоИДН..... 13

3. Судебная практика.....13

Контролируемая задолженность 13

Размер задолженности в целях расчета коэффициента капитализации необходимо исчислять в совокупности по всем займам с организациями, имеющими общую материнскую компанию, учитывая, в том числе, беспроцентные займы 13

Если признана контролируемой задолженность между двумя российскими компаниями (по причине наличия общей иностранной материнской компании) по правилам ст. 269 НК РФ, действовавшим до 01.01.2017, то факт учета российским займодавцем процентов в составе доходов не освобождает заемщика от обязанности исключить сверхпредельные проценты из состава расходов 13

Фактическое право на доход..... 14

Кипрская компания не имеет право на дивиденды, поскольку (1) она стала участником Общества непосредственно перед выплатой дивидендов; (2) дивиденды представляют собой прибыль, накопленную за предыдущие 8 лет деятельности Общества; (3) кипрская компания перечислила в оплату доли минимальную сумму, установленную СоИДН для применения пониженной ставки; (4) кипрская компания не осуществляет активной предпринимательской деятельности 14

Кипрская компания, получившая от резидента БВО товарные знаки по лицензионному договору и передавшая их российской компании по сублицензионному договору, не облагает фактическим правом на роялти 14

Постоянное представительство иностранной организации..... 14

Российское постоянное представительство финской компании неправомерно учло расходы на рекламные услуги, переданные ему головным офисом, поскольку данные услуги в действительности не были оказаны исполнителем..... 15

Подтверждение налогового резидентства..... 15

Является надлежащим подтверждением налогового резидентства Италии справка, выданная налоговой службой Италии (Agenzia entrate), поскольку служба входит в состав Министерства экономики и финансов Италии 15

При наличии у налогового органа сомнений в обоснованности информации о налоговом резидентстве, отраженной в представленных налоговым агентом документах, налоговый орган мог в порядке международного обмена проверить эту информацию, и если он этого не сделал, то все сомнения должны толковаться в пользу налогового агента. 15

Документ, подтверждающий налоговое резидентство Великобритании, должен быть выдан Службой государственных доходов Ее Величества 16

Иные вопросы, связанные с международными операциями..... 16

Если стороны договора о передаче товарных знаков определили, что стоимость товарных знаков перечисляется продавцу свободной от любых налогов, и если по предложению покупателя продажа товарных знаков состоялась через кондуктную кипрскую компанию, то в случае последующих доначислений со стороны налогового органа российской компании (как фактическому продавцу) она может взыскать доплату с покупателя в размере доначисленной суммы..... 16

Налоговый агент, исполнивший за свой счет обязанность по уплате налога с доходов иностранных организаций от источников в РФ, может взыскать с иностранной организации сумму налога как неосновательное обогащение, даже если по условиям договора все расходы (включая налоги) несет налоговый агент 17

Если налоговый агент уплатил за счет собственных средств налог в большем размере, то взыскать ее с налогоплательщика можно только в части той суммы, которая должна была быть перечислена в бюджет. Остальную часть суммы налоговый агент может вернуть в порядке ст. 78 НК РФ..... 17

Процентные платежи, выплачиваемые резиденту Израиля, подлежат обложению налогом у источника в РФ по ставке 10%18

1. Новости международного налогообложения

Доходы партнерства, принадлежащего Кувейту, от деятельности во Франции, не признаваемой коммерческой деятельностью, не подлежат обложению налогом во Франции

В соответствии с национальным законодательством Франции, для партнерств применяется полупрозрачный налоговый режим, при котором налогооблагаемая прибыль оценивается на уровне партнерства, а налог взимается на уровне партнеров.

Как правило, налогооблагаемая прибыль оценивается в соответствии с правилами подоходного налога с физических лиц и облагается индивидуальным подоходным налогом на уровне партнеров. Тем не менее, доля доходов, получаемых партнерами, которые подпадают под действие налога на прибыль компаний, оценивается в соответствии с правилами для налога на прибыль компаний и подлежит обложению налогом на прибыль компаний на уровне партнеров.

Высший административный суд Франции [отменил](#) решение нижестоящего суда, указав, что два французских товарищества, принадлежащие Государству Кувейт, не занимались коммерческой деятельностью (аренда немеблированной недвижимости, которая считается гражданской деятельностью) и не выбирали обложение налогом на прибыль компаний. Поэтому Государство Кувейт не может подпадать под обложение французским налогом на прибыль компаний в отношении прибыли, получаемой товариществами.

Дивиденды, выплачиваемые швейцарской компанией в адрес компании в Люксембурге, подлежат обложению налогом в Швейцарии, поскольку люксембургская компания не являлась фактическим получателем дохода

Компания – резидент Люксембурга, получила дивиденды от швейцарских компаний за вычетом налога в размере 35%. Люксембургская компания обратилась за возвратом налога. При этом акции швейцарских компаний были получены резидентом Люксембурга от британской компании незадолго до выплаты дивидендов. Для обеспечения возврата ценных бумаг компании истец был обязан предоставить обеспечение в денежной форме, а также был обязан осуществить платеж в размере дивидендов, полученных от предоставленных ценных бумаг.

Федеральный верховный суд проанализировал положение ст. 10 (2) (а) СоИДН между Люксембургом и Швейцарией и [постановил](#), что заявитель, который обязан направить дивиденды третьей стороне, действует как простой кондуит и не может считаться бенефициарным собственником распределяемых дивидендов.

Физические лица-резиденты Бельгии имеют право на зачет налога на дивиденды от французских компаний

Налоговые резиденты Бельгии получили дивиденды, с которых был удержан налог на дивиденды во Франции. Налоговой инспекцией было отказано в проведении зачета, ссылаясь на отсутствие во внутреннем законодательстве такого механизма.

Статья 19.A.1 (2) СоИДН между Францией и Бельгией предусматривает возможность уменьшения налога, подлежащего уплате в Бельгии на сумму предоплаты налога на движимый капитал и за счет общей суммы иностранного налога, которая может быть вычтена в соответствии с условиями, установленными в законодательстве Бельгии; однако эта общая сумма не может быть менее 15% от суммы дохода после вычета налога во Франции.

Антверпенский апелляционный суд [принял решение](#) о правомерности осуществления зачета налога на основании нормы СоИДН.

Верховный суд Южной Кореи [вынес постановление](#) о предоставлении льгот по налоговым договорам для инвестиционных компаний с переменным капиталом в Люксембурге

Верховный суд постановил, что люксембургские компании с переменным капиталом имеют право на снижение ставки удерживаемого налога на проценты и дивидендный доход по СоИДН между Республикой Корея и Люксембургом.

Ранее такие люксембургские компании пользовались договорными льготами по процентным и дивидендным доходам от корейских облигаций и инвестиций в акционерный капитал. Однако в мае 2011 г. министерство стратегии и финансов Кореи издало предписание, в соответствии с которым в льготах было отказано.

Верховный суд Кореи постановил, что люксембургские компании считаются инструментом коллективных инвестиций, а не холдинговой компанией, как это предусмотрено в ст. 28 Договора. Они также являются налоговыми резидентами Люксембурга и бенефициарными владельцами дохода от источника в Корею, и поэтому имеют право на пониженную ставку удерживаемого налога в соответствии с Договором.

Налоговый суд США [признал правомерным освобождение](#) от налогообложения заработной платы, полученной российским гражданином, осуществляющим научную деятельность в США

Суд отметил, что российский гражданин, трудоустроенный в США в качестве научного исследователя, вправе применять освобождение на основании ст. 18 Закона о подоходном налоге и СоИДН между РФ и США.

В соответствии со ст. 18 СоИДН между РФ и США физическое лицо с постоянным местожительством в одном Договариваемом Государстве перед своим приездом в другое Договариваемое Государство и которое временно находится в этом другом Государстве для целей обучения в университете или другом признанном учебном заведении в этом другом Государстве, или прохождения стажировки, необходимой для получения квалификации по профессии или специальности, или обучения или проведения исследований освобождается от налога этим другим Государством в отношении платежей, получаемых из-за границы для целей содержания, получения образования, обучения, проведения исследований или прохождения практики, а также в отношении стипендий, пособий или других подобных выплат.

Суд квалифицировал заработную плату исследователя в качестве «другой подобной выплаты» по смыслу ст. 18 СоИДН. Суд установил, что заработная плата может

освобождаться от налогообложения, в случае если такая выплата по своей природе схожа со стипендией или пособием.

Суд США [отказал](#) в применении освобождения от налогообложения в отношении доходов британской компании от сдачи в аренду судов для ведения деятельности на континентальном шельфе в США

Американская компания арендовала у британской компании морские суда для осуществления деятельности на континентальном шельфе в сфере газо- и нефтедобычи. Суд признал доход от аренды судов подлежащим налогообложению в США на основании Кодекса внутренних доходов.

Кодекс внутренних доходов для целей налогообложения деятельности в сфере добычи нефти и газа и иных природных ресурсов предусматривает в качестве территории США, в том числе континентальный шельф. Доход от использования имущества на территории США является доходом, облагаемым у источника в США.

Поскольку британская компания осуществляла деятельность через постоянное представительство в США, основания для освобождения дохода от налогообложения в соответствии с СоИДН отсутствуют. При установлении факта образования постоянного представительства суд сослался на ст. 21 СоИДН, в соответствии с которой деятельность в открытом море, связанная с разработкой морского дна, недр и природных ресурсов на территории США, образует постоянное представительство.

Наличие у иностранной компании недвижимого имущества и долговых обязательств не свидетельствует о ведении ею существенной экономической деятельности для целей применения правил «недостаточной капитализации» в Бразилии

Бразильская компания выплачивала голландской взаимозависимой компании проценты по договору займа. В соответствии с законодательством Бразилии такие проценты могут учитываться в расходах при соблюдении следующих условий:

- Выплачиваемые проценты относятся к существенной экономической деятельности;
- Размер задолженности перед компаниями в низконалоговых юрисдикциях не превышает 30% капитала бразильской компании.

Суд [пришел к выводу](#), что холдинговая деятельность голландской компании не является существенной экономической деятельностью. Наличие у иностранной компании недвижимого имущества и долговых обязательств не свидетельствует о ведении ею существенной экономической деятельности для целей применения правил «недостаточной капитализации».

Внесены изменения в законодательство Каймановых островов, Барбадоса и Бермуд в части требований об экономическом присутствии

В Барбадосе [поправки в законодательство](#) предусматривают изменения в требованиях к ведению основной предпринимательской деятельности, внесены уточнения в дефиниции ряда терминов, таких как «основная деятельность», «деятельность по управлению фондами», «компания специального назначения» и пр. Также законодательство вводит

требования по предоставлению ежегодной декларации о подтверждении экономического присутствия.

На Каймановых островах правительство внесло [законопроект](#) об изменениях, которые предусматривают обязанность компаний по ведению реестра бенефициаров, за исключением компаний, чьи акции котируются на бирже, а также компаний, на которых данное законодательство не распространяется. Обязанность по установлению бенефициарного собственника и хранению информации о них будет возложена на регистраторов компаний.

На Бермудах [изменения в законодательстве](#) касаются следующих аспектов:

- Понятие «холдинговая компания» включает в себя только те компании, которые владеют 100% долей и не осуществляют коммерческую деятельность;
- Финансовая и лизинговая деятельность включает в себя различные виды кредитования, в том числе выдача займов, финансовая аренда, продажа товара в кредит, уступка прав требования по займу. Однако страховая деятельность не относится к финансовой или лизинговой.

На о. Мэн [выпущены разъяснения](#) в части налогового резидентства компаний

Налоговый департамент выпустил разъяснения, уточняющие критерии определения налогового резидентства компании. В соответствии с законодательством налоговым резидентом является компания, зарегистрированная на о. Мэн, а также компания, центральное управление которой осуществляется на территории о. Мэн. Причем под центральным управлением, согласно разъяснениям, понимается деятельность высших органов управления, то есть осуществляемая советом директоров, либо иными органами управления.

Осуществление контроля может осуществляться в ходе заседаний совета директоров, но также может выражаться в иных формах (широкая концепция контроля).

Для определения статуса налогового резидента необходимо установить, осуществляют ли директора компании контроль, и если да, то где они осуществляют такой контроль. Не является осуществлением контроля приведение в исполнение принятых иным лицом решений.

Компания, являвшаяся резидентом о. Мэн и сменившая страну регистрации, утрачивает статус налогового резидента о. Мэн, при условии, если центральное управление не осуществляется на о. Мэн.

Того [подписало](#) Конвенцию об административной помощи по налоговым делам

2. Письма Минфина России и ФНС России

Письмо Минфина России от 09.01.2020 № 03-12-12/2/82

Величина дивидендов, уменьшающих прибыль КИК, может подтверждаться финансовой отчетностью КИК, копиями платежных поручений или кассовых

стр. 8 из 18

документов на выплату дивидендов, бухгалтерскими справками, расшифровками финансовой отчетности, копиями решений о выплате дивидендов

Величина выплачиваемых дивидендов также может подтверждаться иными документами, предусмотренными обычаями делового оборота государства постоянного местонахождения КИК для целей уменьшения прибыли КИК на величину таких дивидендов.

Письмо Минфина России от 13.12.2019 № 03-04-05/97878

Дивиденды, выплаченные контролирующему лицу КИК, освобождаются от НДФЛ только в том случае, когда с них предварительно был уплачен налог

В соответствии с п. 66 ст. 217 НК РФ, доход контролирующего лица КИК от распределения прибыли (дивиденды) освобождается от обложения НДФЛ, если такой доход был отражен в декларации, представленной в налоговый орган за соответствующие периоды.

Условием применения правила об освобождении от уплаты НДФЛ с дивидендов является, в том числе, предоставление документа, подтверждающего:

- Факт уплаты налога с прибыли КИК, являющейся источником выплаты дохода в пользу российского резидента – контролирующего лица, и/или
- Факт уплаты налога в иностранном государстве с такой прибыли КИК.

Следовательно, если налог с распределяемой прибыли КИК не был уплачен, основания для освобождения отсутствуют.

Фактическое право на доход

Письмо Минфина России от 30.12.2019 № 03-08-05/103326

Дивиденды, выплачиваемые российской компанией через транзитную организацию на Кипре физическому лицу – резиденту Швейцарии, облагаются по ставке 15% в соответствии с СоИДН со Швейцарией

Согласно ст. 10 СоИДН со Швейцарией, дивиденды могут облагаться налогом в государстве резидентства компании, выплачивающей дивиденды (России), по ставке 5% при соблюдении следующих условий:

- Дивиденды выплачиваются компании – резиденту Швейцарии, имеющей фактическое право на доход;
- Компания прямо владеет не менее чем 20% капитала российской организации, которая выплачивает дивиденды;
- Размер инвестированного капитала превышает 200 000 франков или их эквивалент в другой валюте на момент начисления дивидендов.

В остальных случаях подлежит применению ставка 15%.

Поскольку фактическим получателем дохода является физическое лицо, участвующее в российской организации косвенно (через компанию – резидента Кипра), условия для применения льготной ставки 5% к выплачиваемым дивидендам не соблюдаются.

Постоянное представительство иностранной организации

Письмо ФНС России от 15.01.2020 № СД-4-3/371@

При осуществлении в РФ деятельности в рамках единого технологического процесса иностранная организация вправе определять налогооблагаемую базу по всей группе своих отделений в РФ при условии согласования такого подхода с налоговыми органами и наличии единой учетной политики для целей налогообложения

Иностранная организация определяет налоговую базу и сумму налога на прибыль, подлежащую уплате, отдельно по каждому из своих отделений (п. 4 ст. 307 НК РФ).

При этом при осуществлении через несколько отделений деятельности в рамках единого технологического процесса или в иных аналогичных случаях иностранная организация может исчислять налогооблагаемую прибыль в целом по группе ее отделений на территории РФ. Для этого иностранная компания должна согласовать такой расчет прибыли и налога с налоговыми органами в РФ, а отделениям необходимо иметь единую учетную политику для целей налогообложения. При этом должно соблюдаться условие о ведении деятельности каждым подразделением в рамках единого процесса при выполнении одного договора.

Иностранная организация самостоятельно определяет отделение, которое будет вести налоговый учет и представлять налоговые декларации по месту нахождения каждого из отделений. Сумма налога на прибыль распределяется между отделениями в соответствии со ст. 288 НК РФ.

Письмо Минфина России от 30.12.2019 № 03-08-05/103340

Осуществление деятельности подготовительного и (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, соответствующей критериям постоянного представительства, может рассматриваться как основание, приводящее к образованию постоянного представительства иностранной организации в РФ

Осуществление деятельности подготовительного и (или) вспомогательного характера в пользу самой иностранной организации, а не третьих лиц, не рассматривается как осуществление деятельности, приводящей к образованию постоянного представительства.

Расчет налоговой базы как результат умножения суммы расходов постоянного представительства на 20% в случае, когда такое образование осуществляет деятельность на территории РФ без вознаграждения, возможен при осуществлении деятельности подготовительного и (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, которая приводит к образованию постоянного представительства.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Письмо Минфина России от 10.12.2019 № 03-08-05/96196

Применение ставки 5% по налогу у источника с выплаченных дивидендов в соответствии с СоИДН между РФ и Францией возможно в случае, если получателем является компания, которая подлежит обложению налогом в соответствии с режимом общего права, и которая освобождается от уплаты этого налога из расчета этих дивидендов

Согласно договоренностям, закрепленным в Меморандуме о взаимопонимании, французские предприятия-получатели дивидендов, рассчитывающие на применение пониженной ставки налога на доход в виде дивидендов, могут представить любые подтверждения выполнения требований ст. 145 и 216 Налогового кодекса Франции. При этом российская сторона может проверить соответствие данным критериям в рамках обмена информации, предусмотренного ст. 26 СоИДН между РФ и Францией.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письмо Минфина России от 24.12.2019 № 03-04-06/101012

Оплата аренды жилья, коммунальных услуг и проезда работника и членов его семьи до места работы за пределами РФ, являющиеся частью оплаты труда по трудовому договору и предусмотренные системой оплаты труда работодателя, признается доходом от источников за пределами РФ

По общему правилу, компенсации по смыслу ст. 164 ТК РФ, связанные с возмещением работникам затрат, возникающих при выполнении трудовых обязанностей, не входят в систему оплаты труда, установленную локальными актами работодателя. Такие выплаты в виде мер социальной поддержки признаются доходом от источников в РФ.

Однако если выплаты в возмещение расходов в связи с переездом работника к месту выполнения трудовых обязанностей за пределами РФ являются составной частью оплаты труда, предусмотрены трудовыми договорами и принятой в организации системой оплаты труда, то такие выплаты относятся к доходам от источников за пределами РФ.

Российская организация – работодатель, от которой сотрудник получает облагаемый НДФЛ доход, признается налоговым агентом для целей исчисления и уплаты НДФЛ.

Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России

Письмо Минфина России от 24.12.2019 № 03-08-05/101192

Зачет суммы налога, уплаченного за рубежом, может быть осуществлен посредством подачи уточненной декларации по налогу на прибыль за соответствующий период

Российская компания может произвести зачет иностранного налога за тот период, в котором были учтены доходы в базе по налогу на прибыль организаций.

Зачет иностранного налога ограничивается размерами налога, исчисленного по правилам гл. 25 НК РФ с суммы доходов, полученных в иностранном государстве.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письмо ФНС России от 23.01.2020 № БС-3-11/453@

Доход резидента Германии от продажи квартиры, находящейся на территории РФ и полученной в порядке наследования в 2019 г., облагается НДФЛ в РФ

Согласно п. 1 ст. 13 СоИДН с Германией, доход резидента одного государства, полученный от отчуждения недвижимого имущества, расположенного в другом государстве, может облагаться налогом в этом другом государстве. В соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 208 НК РФ, доходы от реализации недвижимости, находящейся на территории РФ, относятся к доходам от источников в России.

Следовательно, доход от реализации квартиры, полученной в порядке наследования в 2019 г. резидентом Германии, облагается НДФЛ по правилам главы 23 НК РФ.

Письмо Минфина России от 30.12.2019 № 03-08-05/103385

Лицо, являющееся налоговым резидентом государства, и лицо, у которого статус налогового резидента этого же государства отсутствует, не находятся в одинаковых обстоятельствах для целей применения правил СоИДН о недискриминации

Выражение «при тех же обстоятельствах» для целей применения налогового законодательства предполагает нахождение налогоплательщиков в одинаковых обстоятельствах с правовой и фактической точки зрения.

Данное выражение будет достаточным само по себе для установления того, что налогоплательщик, являющийся резидентом Договаривающегося Государства, и налогоплательщик, не являющийся резидентом этого же Государства, не находятся в одинаковых обстоятельствах.

Письмо Минфина России от 20.12.2019 № 03-03-06/2/99958

Выплаты в пользу иностранной страховой организации за предоставление услуг по страхованию и перестрахованию в рамках соответствующих договоров не облагаются налогом у источника в РФ

Исключение составляют случаи, при которых деятельность иностранной страховой организации приводит к образованию постоянного представительства на территории РФ по правилам ст. 306 НК РФ.

Письмо Минфина России от 20.12.2019 № 03-04-05/100211

Доходы нерезидента РФ, полученные после 01.01.2019 от продажи недвижимого имущества на территории России, которым нерезидент владел 5 и более лет, не облагаются НДФЛ

Письмо Минфина России от 20.12.2019 № 03-08-05/100069

Роялти, полученные резидентом РФ от источника в Таджикистане, могут облагаться налогом в Таджикистане по положениям СоИДН

СоИДН с Таджикистаном содержит определение понятия «роялти» в п. 1 ст. 12, и если доходы резидента РФ квалифицируются как роялти по условиям СоИДН, то налог с таких выплат может взиматься в Таджикистане.

Одновременно в соответствии со ст. 24 Соглашения и ст. 311 НК РФ, лицо может произвести зачет налога, уплаченного в Таджикистане.

Письмо Минфина России от 17.12.2019 № 03-04-05/98701

Американская компания, выплачивающая доход в виде вознаграждений за разработку ПО дистанционно на территории России физическому лицу – резиденту РФ, не является плательщиком страховых взносов

Американская компания, не имеющая филиала или представительства на территории РФ, не признается страхователем по смыслу ст. 419 НК РФ и законов об обязательных видах страхования. Следовательно, при выплате вознаграждения за разработку программного обеспечения физическому лицу – резиденту РФ такая компания не обязана исчислять страховые взносы.

Если поставщик подобных услуг является ИП, то он обязан исчислить взносы на ОПС и ОМС самостоятельно по правилам ст. 430 и 432 НК РФ.

Одновременно при получении спорного дохода физическим лицом – резидентом, НДФЛ с вознаграждения уплачивается обособленным подразделением иностранной организации на территории РФ (филиалом или представительством), либо физическим лицом самостоятельно.

Письмо Минфина России от 11.12.2019 № 03-08-05/96894

Уплата налога с дивидендов только в государстве резидентства получателя дохода по СоИДН с Японией возможна в случае, когда лицо признается квалифицированным лицом в порядке ст. 21 СоИДН

3. Судебная практика

Контролируемая задолженность

Решение АС г. Москвы от 24.12.2019 по делу № [А40-186632/18](#) ПАО «Северсталь» (судья Суставова О.Ю.)

Размер задолженности в целях расчета коэффициента капитализации необходимо исчислять в совокупности по всем займам с организациями, имеющими общую материнскую компанию, учитывая, в том числе, беспроцентные займы

Если признана контролируемой задолженность между двумя российскими компаниями (по причине наличия общей иностранной материнской компании) по правилам ст. 269 НК РФ, действовавшим до 01.01.2017, то факт учета российским займодавцем процентов в составе доходов не освобождает заемщика от обязанности исключить сверхпредельные проценты из состава расходов

Фактическое право на доход

Решение АС г. Москвы от 17.12.2019 по делу № [А40-101740/19](#) ООО «ТАМИ и КО» (судья Нагорная А.Н.)

Кипрская компания не имеет право на дивиденды, поскольку (1) она стала участником Общества непосредственно перед выплатой дивидендов; (2) дивиденды представляют собой прибыль, накопленную за предыдущие 8 лет деятельности Общества; (3) кипрская компания перечислила в оплату доли минимальную сумму, установленную СоИДН для применения пониженной ставки; (4) кипрская компания не осуществляет активной предпринимательской деятельности

Суд поддержал выводы налогового органа о том, что кипрская компания не имела фактическое право на дивиденды, поскольку:

- Кипрская компания стала участником Общества непосредственно перед выплатой дивидендов. До этого участниками Общества были российское физическое лицо, а после него компания – резидент БВО;
- Дивиденды представляют собой прибыль, накопленную за предыдущие 8 лет деятельности Общества, в течение которых кипрская компания не являлась участником Общества;
- Кипрская компания приобрела у резидента БВО компанию почти за 7 млн долларов США (по условиям договора), однако фактически перечислено в оплату было только 150 тыс. долларов США, что сопоставимо с минимальной суммой, предусмотренной СоИДН между РФ и Кипром для применения пониженной ставки по дивидендам (100 тыс. евро);
- Кипрская компания является холдинговой, маркетинговой и финансовой компанией, не нанимала никаких сотрудников, кроме директора;
- Источником происхождения денежных средств для получения доли в Обществе частично являлись капитальные вложения (от акционера) и частично собственные средства (99,9% от которых составили дивиденды, полученные от дочерних российских организаций).

Кипрская компания, получившая от резидента БВО товарные знаки по лицензионному договору и передавшая их российской компании по сублицензионному договору, не обладает фактическим правом на роялти

Постоянное представительство иностранной организации

Постановление АС Московского округа от 30.01.2020 по делу № [А40-40782/18](#) иностранной компании «Эрих Краузе Финланд» (Финляндия) (председательствующий Дербенев А.А., судьи Гречишкин А.А., Матюшенкова Ю.Л.)

Российское постоянное представительство финской компании неправомерно учло расходы на рекламные услуги, переданные ему головным офисом, поскольку данные услуги в действительности не были оказаны исполнителем

Головной офис финской компании для проведения рекламной кампании своей продукции на территории РФ заключил договор об оказании агентских услуг в области рекламы с кипрской компанией, который предусматривал размещение рекламы в эфире одной из программ российского федерального телевизионного канала. Соответствующие затраты головной офис передал российскому постоянному представительству, которое учло их в составе расходов по налогу на прибыль.

При этом в соответствии с информацией, полученной налоговым органом в ходе выездной налоговой проверки, в т. ч. ответов на международные запросы, кипрская компания не могла оказывать услуги по рекламе, поскольку:

- Была создана за месяц до заключения договора;
- Ее директором является сотрудник компании, предоставляющей услуги по регистрации юридических лиц на Кипре;
- Она не осуществляла никакой иной деятельности;
- Налоговым органом установлено лицо, реально оказавшее спорные услуги и получившее вознаграждение за эти услуги непосредственно со счета российского постоянного представительства в размере 15 раз меньше, чем сумма денежных средств, перечисленных головным офисом в адрес кипрской организации. При этом спорный контрагент какие-либо денежные средства в адрес реальных исполнителей не перечислял;
- Налогоплательщиком не представлено ни одного документа, подтверждающего ведение деловой переписки и проявление должной осмотрительности при выборе данного контрагента.

С учетом данных обстоятельств, суды пришли к выводу, что налогоплательщик неправомерно учел в составе расходов затраты на оказание спорных услуг, переданные ему головным офисом.

Подтверждение налогового резидентства

Постановление Восьмого ААС от 24.01.2020 по делу № [А75-13522/2019](#) ООО «Авиакомпания «СКОЛ» (председательствующий Шиндлер Н.А., судьи Иванова Н.Е., Рыжиков О.Ю.)

Является надлежащим подтверждением налогового резидентства Италии справка, выданная налоговой службой Италии (Agenzia entrate), поскольку служба входит в состав Министерства экономики и финансов Италии

При наличии у налогового органа сомнений в обоснованности информации о налоговом резидентстве, отраженной в представленных налоговым агентом документах, налоговый орган мог в порядке международного обмена проверить эту информацию, и если он этого не сделал, то все сомнения должны толковаться в пользу налогового агента.

**Постановление Пятнадцатого ААС от 26.01.2020 по делу № [А32-37495/2019](#)
ООО «Вега-Д» (председательствующий Стрекачев А.Н., судьи Николаев Д.В.,
Сулименко Н.В.)**

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

Документы о регистрации компании от регистратора компаний Англии и Уэльса, а также подтверждения подачи налоговых деклараций не являются надлежащими документами от компетентного органа, подтверждающими местонахождение резидента Великобритании.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

**Решение АС г. Москвы от 26.12.2019 по делу № [А40-198919/19](#)
АО «ФАРМАМЕД» (судья Козленкова О.В.)**

Если стороны договора о передаче товарных знаков определили, что стоимость товарных знаков перечисляется продавцу свободной от любых налогов, и если по предложению покупателя продажа товарных знаков состоялась через кондуитную кипрскую компанию, то в случае последующих доначислений со стороны налогового органа российской компании (как фактическому продавцу) она может взыскать доплату с покупателя в размере доначисленной суммы

Российская компания при покупке бизнеса, в который входили в том числе права на регистрацию товарных знаков, заключила договор с несколькими компаниями-продавцами, в т. ч. российской компанией и резидентом БВО. В соответствии с условиями договора, компании-продавцы бизнеса должны были получить от такой продажи определенную денежную сумму, свободную от налогов.

Проанализировав налоговые последствия совершения сделки (учитывая, что продавец основного и самого дорогостоящего актива был зарегистрирован на БВО, входящих в перечень офшорных зон, ввиду чего покупатель должен был бы удержать налог на прибыль иностранной организации и НДС в качестве налогового агента), покупатель предложил продать права на регистрацию товарных знаков через специально зарегистрированную на Кипре кондуитную компанию, поскольку между Россией и Кипр заключено СоИДН.

Наличие СоИДН, по мнению покупателя, позволяло ему не удерживать налоги в качестве налогового агента и, соответственно, не увеличивать чистую стоимость продаваемых прав.

Позже налоговый орган доначислил налог на прибыль российской организации-продавцу, указав, что она является фактическим продавцом товарных знаков.

Российская компания-продавец уплатила доначисленные налоги и обратилась в суд за взысканием с покупателя 20% от суммы договора (ставка налога на прибыль, по которой был доначислен налог). При этом она отметила, что требования заключаются во взыскании задолженности по договору и не являются требованием о компенсации уплаченного налога, а также попыткой переложить налоговые обязанности, поскольку компания-продавец самостоятельно исполнила свои налоговые обязанности по уплате

недоимки в бюджет.

Суд, рассмотрев материалы дела, указал, что покупателем не была исполнена обязанность оплатить согласованную сторонами стоимость прав на регистрацию товарных знаков, свободную от любых налогов. На этом основании суд удовлетворил требования истца.

Решение АС г. Москвы от 17.12.2019 по делу № [А40-80476/19](#) АО «Завод слуховых аппаратов «РИТМ» (судья Нагорная А.Н.)

Налоговый агент, исполнивший за свой счет обязанность по уплате налога с доходов иностранных организаций от источников в РФ, может взыскать с иностранной организации сумму налога как неосновательное обогащение, даже если по условиям договора все расходы (включая налоги) несет налоговый агент

Российская компания выплатила иностранной доход в виде процентов, начисленных по договорам займа, а также договорную неустойку за просрочку исполнения обязательств.

Вследствие того, что доход был выплачен на основании судебного решения, российская компания была лишена возможности удержать налог на доходы иностранной организации от источников в РФ.

Опасаясь возможных негативных последствий (начисление пеней и привлечение к налоговой ответственности), российская компания исполнила обязанность по уплате налога за счет собственных средств, после чего обратилась в суд с иском о взыскании уплаченной в бюджет суммы как неосновательного обогащения.

Ответчик возражал против удовлетворения требований, сославшись на условия договора, в соответствии с которыми все расходы по договору (включая налоги) несет истец.

Суд удовлетворил исковые требования, указав, что налоговое законодательство не предусматривает возможность уплаты налога за счет собственных средств налогового агента.

Условие договора о том, что расходы в виде налогов несет истец, противоречит ч. 3 ст. 2 ГК РФ, в соответствии с которым к налоговым отношениям гражданское законодательство не применяется, а также публичному порядку (в частности, ст. 8, 24, 309, 310 НК РФ). Следовательно, это условие не подлежит применению к рассматриваемым отношениям.

Если налоговый агент уплатил за счет собственных средств налог в большем размере, то взыскать ее с налогоплательщика можно только в части той суммы, которая должна была быть перечислена в бюджет. Остальную часть суммы налоговый агент может вернуть в порядке ст. 78 НК РФ

Суд указал, что поскольку сумма уплаченного налога была больше исчисленного и фактически установленного в ходе рассмотрения дела размера налоговой обязанности ответчика, исполненной истцом как налоговым агентом (но за счет собственных средств), за истцом сохраняется предусмотренное п. 1 ст. 81 НК РФ право на представление уточненных налоговых деклараций (расчетов) и предусмотренное ст. 78 НК РФ право на возврат (зачет) излишне уплаченного налога в качестве налогового агента налога.

Постановление Десятого ААС от 23.01.2020 по делу № [А41-18867/2019](#) ООО «Элгад-ЗСИ» (председательствующий Семушкина В.Н., судьи Виткалова

Е.Н., Марченкова Н.В.)

Процентные платежи, выплачиваемые резиденту Израиля, подлежат обложению налогом у источника в РФ по ставке 10%

В соответствии со ст. 11 СоИДН между РФ и Израилем проценты могут облагаться в государстве, резидентом которого является получатель дохода. Однако такие проценты могут также облагаться налогами в государстве-источнике, но взимаемый в таком случае налог не должен превышать 10% от валовой суммы процентов.

Общество полагало, что СоИДН предоставляет государству резидентства первоочередное право облагать налогом, и не удержало налог, в связи с чем было привлечено к ответственности.

Суды указали, что СоИДН не устанавливает очередность взимания налога, а регламентирует возможность взимания налога как в РФ, так и в Израиле. При этом ст. 22 СоИДН предусматривает возможность зачета налога у источника в стране резидентства – Израиле.

Кроме того, суды отклонили довод об исполнении налоговой обязанности в Израиле, поскольку подтвержденная аудиторами финансовая отчетность в части налогов, уплаченных иностранной компанией, обезличена.

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