

ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 52¹

февраль 2020 года

1. Новости международного налогообложения 5

Правительство РФ одобрило проект Протокола о внесении изменений в СоИДН между РФ и Швейцарией5

Совет Европейского Союза внес изменения в список юрисдикций, не сотрудничающих в сфере налогообложения.....5

ОЭСР опубликовала предварительные результаты экономического анализа и последствий исполнения двухуровневого плана по налогообложению цифровой экономики (Pillar One и Pillar Two).....5

Компания, зарегистрированная в одном государстве - члене Европейского союза при переносе места эффективного управления в другое государство ЕС имеет право на учет в этом другом государстве учета убытков, полученных до такого переноса. Однако такое другое государство вправе законодательно ограничить такую возможность.....6

Министерство финансов ОАЭ опубликовало на своем веб-сайте схематичный обзор и ключевую информацию о сфере применения требований об экономической сущности7

В Люксембурге внесены поправки в список юрисдикций, применяющих обмен информации по единому стандарту отчетности (CRS).....7

Иностранные государства подлежат обложению подоходным налогом во Франции, если осуществляют в этом государстве деятельность, направленную на получение прибыли ...7

Доход от продажи недвижимого имущества французского партнерства, принадлежащего иностранному государству, не освобождается от французского налога, несмотря на то, что само иностранное государство от него освобождено 8

Подача заявления о возврате налога в Швейцарии резидентом Франции по швейцарскому законодательству не прерывает течение срока на подачу заявления о возврате налога на основании СоИДН между этими странами 8

2. Письма Минфина России и ФНС России..... 9

Контролируемые иностранные компании9

Представление уведомления о КИК с нарушением срока, установленного НК РФ, но вместе со специальной декларацией в рамках амнистии капиталов, не образует состава правонарушения в виде неправомерного непредставления уведомления в срок (п. 1 ст. 129.6 НК РФ).....9

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты, а также новости международного налогообложения за период с 01 по 29 февраля 2020 г.

Активными являются доходы КИК, не поименованные в НК РФ в качестве пассивных	9
Если косвенное участие в КИК реализовано исключительно через контролирующих лиц-налоговых резидентов РФ, и сумма прибыли КИК, подлежащая учету у налогоплательщика, равна нулю, то сведения о КИК в налоговой декларации не отражаются	9
Фактическое право на доход.....	9
При выплате дохода иностранному получателю, фактическим правом на который обладает российское физическое лицо, российский налоговый агент обязан удержать с суммы такой выплаты соответствующую сумму НДФЛ	9
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности	9
Если иностранный гражданин - глава московского представительства (в т. ч. работающий по трудовому договору) постоянно или временно проживает на территории РФ, то начисляемые ему вознаграждения облагаются взносами на ОПС, ОСС и ОМС. Если он временно пребывает на территории РФ, то его вознаграждения облагаются только взносами на ОПС и ОСС	9
Иные вопросы, связанные с международными операциями.....	9
Российская организация при выплате иностранной компании доходов от реализации акций российского акционерного общества, чьи активы не представлены в основном российской недвижимостью (в т. ч. при выкупе акционерным обществом своих акций), отражает такие доходы в налоговом расчете несмотря на то, что они не облагаются налогом у источника в РФ.....	10
Особенности формирования стоимости акций и долей участия, предусмотренные п. 4 ст. 3 Закона № 294-ФЗ, применяются к международным компаниям, запись о государственной регистрации которых в порядке редомициляции внесена в ЕГРЮЛ до 31.12.2019.....	10
Для целей применения ставки 0% к доходам при реализации (ином выбытии) акций или долей участия, а также ставки 0% по получаемым дивидендам срок владения акциями (долями) исчисляется с даты возникновения права собственности на них у иностранной организации, в порядке редомициляции которой была зарегистрирована международная компания	10
Ставки по налогу у источника дивидендов, установленные СоИДН, могут применяться при выплате дивидендов по акциям (долям) международной холдинговой компании при соблюдении условий для их применения, установленных такими СоИДН и НК РФ	10
3. Судебная практика.....	10
Контролируемые иностранные компании	10
Если КИК в процессе ее ликвидации распределяет дивиденды, но информация об этих дивидендах отсутствует в ликвидационном балансе КИК, и если с государством КИК отсутствует СоИДН, то такие дивиденды не могут освободиться от НДФЛ по п. 60 ст. 217 НК РФ.....	10
Если при ликвидации КИК физическое лицо получило право требования по договору займа к самому себе, то возникшая у физического лица выгода не освобождается от налогообложения по п. 60 ст. 217 НК РФ.....	11
Действия налогоплательщика, не уведомившего налоговый орган об участии в иностранных организациях в срок, но затем самостоятельно направившего уведомление об участии в таких иностранных организациях, считаются первичным уведомлением и не рассматриваются в качестве подачи уточненного уведомления, самостоятельное представление которого освобождает от ответственности.....	11
Если налогоплательщик покупает в 2017 г. КИК, которая на момент сделки не распределила прибыль за 2016 г., то при отсутствии такого распределения прибыли до конца 2017 г.	

налогоплательщик признается получившим 31.12.2017 доход в виде прибыли КИК за 2016 г., несмотря на то, что в течение 2016 г. налогоплательщик не являлся участником КИК.... 11	11
Контролирующее лицо обязано представлять уведомление о КИК вне зависимости от финансового результата КИК за соответствующий отчетный период..... 11	11
Срок на представление уведомления об участии в иностранных организациях исчисляется с момента вынесения решения иностранной организацией о дополнительной эмиссии акций, а не с момента получения подтверждения об изменении уставного капитала от иностранного регистрирующего органа..... 12	12
Контролируемая задолженность..... 12	12
Является контролируемой задолженность перед российским независимым банком, если поручителем по займу является иностранная сестринская компания, внесшая сопоставимую сумму на депозит в этом банке..... 12	12
Судья ВС РФ согласился с тем, что правила контролируемой задолженности до 2017 г. предусматривали применение коэффициента капитализации 12,5 к компаниям, осуществляющим исключительно лизинговую деятельность (получающим от лизинговой деятельности 100% своей выручки), а новые правила о получении не менее 90% доходов от лизинговой деятельности для применения коэффициента 12,5 не имеют обратной силы .. 13	13
Задолженность перед формально независимым лицом является контролируемой, поскольку фактическим заимодавцем является российская сестринская компания, аффилированная с иностранной материнской компанией налогоплательщика..... 13	13
Задолженность перед иностранной сестринской компанией является контролируемой, поскольку контрагенты имеют общую иностранную материнскую компанию группы..... 13	13
Правила контролируемой задолженности до 2017 г. предусматривали применение коэффициента капитализации 12,5 к компаниям, осуществляющим исключительно лизинговую деятельность (получающим от лизинговой деятельности 100% своей выручки). Новые правила о получении не менее 90% доходов от лизинговой деятельности для применения коэффициента 12,5 не имеют обратной силы..... 13	13
Правила тонкой капитализации за налоговые периоды до 2017 г. применяются в отношении займов, выданных российскими сестринскими компаниями, вне зависимости от наличия у таких сестринских компаний сопоставимых долговых обязательств перед иностранными компаниями, а также наличия иных обстоятельств, свидетельствующих о незаконной минимизации налогообложения..... 14	14
Фактическое право на доход..... 14	14
Общество неправомерно применило ставку 5% по Соглашению при выплате дивидендов голландской компании, поскольку фактическим получателем дохода являлась головная компания группы – резидент Канады..... 14	14
Кипрская компания не являлась фактическим получателем дохода в виде процентов по займам, поскольку (1) займы не были выданы за счет средств кипрской компании; (2) проценты сразу же после их получения перечислялись резиденту Белиза; (3) у кипрской компании отсутствует персонал и необходимые расходы..... 15	15
Судья ВС РФ согласилась с тем, что если депозит, размещенный иностранным банком в качестве собственного депозита в российском банке, фактически представляет собой фидуциарный депозит, то иностранный банк не признается фактическим получателем доходов по депозиту..... 16	16
Подтверждение налогового резидентства..... 16	16
Документ, подтверждающий налоговое резидентство Великобритании, должен быть выдан Службой государственных доходов Ее Величества..... 17	17
Иные вопросы международного налогообложения..... 17	17

<i>Покупка Обществом (участником группы компаний) другой российской компании группы и иностранной компании этой же группы является скрытым распределением дивидендов в адрес иностранных компаний группы, не имеющих фактическое право на этот доход. Поскольку Общество не подтвердило наличие фактического права на этот доход у какого-либо иностранного лица, к выплаченному доходу подлежит применению ставка 15%. Кроме того, Общество не вправе учитывать расходы в виде процентов по займу, привлеченному у продавца на совершение этой сделки</i>	<i>17</i>
<i>Доход в виде лизинговых платежей не является доходом от предпринимательской деятельности для целей применения СоИДН между РФ и Белоруссией, и поэтому он облагается налогом у источника в РФ</i>	<i>18</i>
<i>Срок давности для привлечения к ответственности за несвоевременное перечисление удержанного налога с платежей иностранной организации исчисляется со второго дня после перечисления платежа</i>	<i>19</i>
<i>Общество правомерно привлечено к ответственности за несвоевременное перечисление суммы удержанного налога на доходы иностранных организаций у источника в РФ, поскольку деяние носит преднамеренный характер</i>	<i>19</i>
<i>Предложение инспекции удержать ранее неуплаченный налог с доходов иностранной организации при будущих выплатах доходов в адрес этой организации является правомерным, поскольку отношения с иностранным контрагентом по этому же договору продолжаются и в настоящее время</i>	<i>20</i>

1. Новости международного налогообложения

Правительство РФ одобрило [проект](#) Протокола о внесении изменений в СоИДН между РФ и Швейцарией

Проект Протокола предусматривает следующие изменения:

- Дополнение Преамбулы СоИДН указанием на недопустимость создания возможностей для неналогообложения или пониженного налогообложения посредством избежания или уклонения от уплаты налогов (в т. ч. путем использования схем, направленных на получение косвенным образом резидентами третьих государств льгот, предусмотренных настоящим СоИДН);
- Уточняется ст. 9 СоИДН о симметричной корректировке при доначислении налогов по сделкам между ассоциированными предприятиями;
- Уточняется порядок применения методов устранения двойного налогообложения (ст. 23 СоИДН);
- Предусматривается право налогоплательщика обратиться к компетентному органу любого из Договаривающихся государств для проведения взаимосогласительной процедуры (ст. 25 СоИДН);
- Уточнение нормы о деловой цели (ст. 25b СоИДН) и расширение сферы ее действия (не только на пассивные виды доходов, но и на все иные виды доходов и капитала).

Совет Европейского Союза внес [изменения](#) в список юрисдикций, не сотрудничающих в сфере налогообложения

Совет Европейского Союза обновил список юрисдикций, не сотрудничающих по налоговым вопросам, добавив в него Каймановы острова, Палау, Панаму и Сейшельские Острова в дополнение к 8 юрисдикциям, которые уже были включены в список ранее (Американское Самоа, Фиджи, Гуам, Оман, Самоа, Тринидад и Тобаго, Американские Виргинские острова и Вануату).

12 юрисдикциям были продлены сроки на проведение реформ, необходимых для сотрудничества по налоговым вопросам с ЕС (Австралия, Босния и Герцеговина, Ботсвана, Эсватини, Иордания, Мальдивы, Монголия, Марокко, Намибия, Сент-Люсия, Таиланд и Турция).

Следующее обновление списка запланировано на октябрь 2020 г.

ОЭСР [опубликовала](#) предварительные результаты экономического анализа и последствий исполнения двухуровневого плана по налогообложению цифровой экономики (Pillar One и Pillar Two)

Основная цель анализа – сообщить о текущих дискуссиях и, в конечном итоге, ключевых решениях по структуре и параметрам подхода первого и второго уровня, которые должны быть приняты членами Расширенной программы сотрудничества по вопросам BEPS по итогам их переговоров о принятии основанного на консенсусе решения налоговых проблем, возникающих в связи с цифровизацией.

Предварительные выводы о совокупном воздействии первого и второго уровней заключаются в следующем:

- Прирост глобальных налоговых доходов, по оценкам, составит до 4% от глобальных налоговых доходов по налогу на прибыль компаний или 100 млрд долларов США в год, в зависимости от плана реформы;
- Рост налоговых доходов от налога на прибыль компаний в целом ожидается одинаковым в странах с высоким, средним и низким уровнем доходов; и
- Ожидается значительное сокращение размывания прибыли между юрисдикциями ввиду совместного эффекта реформ первого и второго уровней.

В частности, ожидается, что реформа первого уровня (Pillar One) изменит способ, которым юрисдикции распределяют налоговые права между собой (делят «налоговый пирог»). Однако первый уровень приведет лишь к незначительному увеличению глобальных налоговых поступлений, поскольку налоговые права перейдут от юрисдикций с низкими налогами к юрисдикциям с более высокими налогами.

Большинство экономик будет испытывать незначительный рост налоговых доходов, при этом страны с низким и средним уровнями доходов получают относительно больший прирост доходов от налога на доход компаний, чем страны с высоким уровнем дохода, тогда как инвестиционные центры будут испытывать незначительную потерю доходов от налога на доход компаний.

Также ожидается, что реформа второго уровня (Pillar Two) будет способствовать значительному увеличению дополнительных налоговых поступлений в юрисдикциях в зависимости от ставки и согласованного окончательного проекта.

Кроме того, второй уровень, как ожидается, сократит размывание прибыли за счет устранения различий в налоговых ставках между юрисдикциями и отрицательно повлияет на стимулы для перемещения прибыли многонациональными группами. Это будет выгодно в основном развивающимся странам, поскольку на них, как правило, более негативно влияют стратегии перераспределения прибыли многонациональных групп.

Ожидается, что реформы уменьшат влияние налогов на принятие решений о месте осуществления инвестиций и будут способствовать увеличению объема инвестиций, обусловленных другими факторами, такими как инфраструктура и затраты на рабочую силу.

В докладе подчеркивается тот факт, что неспособность достичь консенсуса в решении налоговых проблем, возникающих в связи с цифровизацией, приведет к тому, что все большее число стран примут односторонние налоговые меры и, таким образом, увеличат неопределенность для налогоплательщиков и налоговых администраций.

Компания, зарегистрированная в одном государстве - члене Европейского союза при переносе места эффективного управления в другое государство ЕС имеет право на учет в этом другом государстве учета убытков, полученных до такого переноса. Однако такое другое государство вправе законодательно ограничить такую возможность

Компания, зарегистрированная в Нидерландах, осуществляя деятельность в этом государстве, понесла убытки. Позднее она перенесла место эффективного управления и место налогового резидентства в Чехию, сохранив место регистрации в Нидерландах. В

Чехии данная компания обратилась в налоговые органы за вычетом в связи с убытками, понесенными в Нидерландах. Однако ей было отказано в связи с тем, что ни местное законодательство, ни СоИДН не предусматривают подобного вычета.

Суд ЕС по данному делу (AURES Holdings a.s. v Odvolací finanční ředitelství (Case C-405/18)) указал следующее. Статья 49 Договора о функционировании ЕС должна толковаться как означающая, что компания зарегистрированная в соответствии с законодательством государства-члена союза, которая переносит свое место эффективного управления в другое государство-член союза, и если при этом такой перенос не влияет на ее статус, как зарегистрированной в соответствии с законодательством первого государства-члена союза, может ссылаться на эту статью в целях оспаривания отказа во втором государстве-члене учесть убытки, понесенные до такого переноса. При этом указанная статья не ограничивает право второго государства законодательно исключить такую возможность для данной компании.

Министерство финансов ОАЭ опубликовало на своем веб-сайте [схематичный обзор](#) и ключевую информацию о сфере применения требований об экономической сущности

В Люксембурге внесены поправки в список юрисдикций, применяющих обмен информации по единому стандарту отчетности (CRS)

[Новый Указ](#) содержит сводный список юрисдикций, которые должны обмениваться отчетами по стандарту CRS и за 2019 календарный год.

В частности, из обновленного списка были исключены США и добавлены следующие страны и территории: Азербайджан, Багамские Острова, Бахрейн, Бразилия, Вануату, Доминика, Эквадор, Гонконг, Израиль, Казахстан, Кувейт, Ливан, Либерия, Макао, Марокко, Науру, Нигерия, Оман, Пакистан, Панама, Катар, Россия, Сент-Китс и Невис, Саудовская Аравия, Сингапур, Турция, Объединенные Арабские Эмираты, Уругвай.

Иностранные государства [подлежат обложению](#) подоходным налогом во Франции, если осуществляют в этом государстве деятельность, направленную на получение прибыли

Высший Административный Суд Франции рассмотрел дело, в котором Государство Кувейт владело офисным зданием в Париже. Данное здание было сдано в аренду коммерческим компаниям. Налоговые органы посчитали, что арендная деятельность имела направленный на получение дохода характер и осуществлялась в стандартных условиях ведения бизнеса.

Суд постановил, что сфера подоходного налога на компании включает в себя не только компании, упомянутые в законе, но также любых юридических лица, занимающихся деятельностью, направленной на получение дохода.

Офисное здание было сдано Государством Кувейт в аренду коммерческим компаниям по рыночным ценам. Это, по мнению суда, свидетельствует о намерении получать прибыль. Поэтому полученная прибыль должна облагаться подоходным налогом на компании.

Доход от продажи недвижимого имущества французского партнерства, принадлежащего иностранному государству, не освобождается от французского налога, несмотря на то, что само иностранное государство от него освобождено

В соответствии с налоговым законодательством Франции иностранные государства освобождены от налога, взимаемого с нерезидентов при продаже французского недвижимого имущества.

Французское партнерство, полностью принадлежащее государству Кувейт, подало заявление на возврат налога в отношении дохода от продажи французской недвижимости, указав, что его участником является иностранное государство, освобожденное от французского налога.

Высший Административный Суд Франции отказал в возврате налога и указал, что исключение, действующее в отношении иностранных государств, не может быть распространено на партнерства, участниками которых являются такие государства.

Подача заявления о возврате налога в Швейцарии резидентом Франции по швейцарскому законодательству не прерывает течение срока на подачу заявления о возврате налога на основании СоИДН между этими странами

Компания - резидент Франции с постоянным представительством в Цюрихе (Швейцария) в 2008 и 2009 гг. получала дивиденды от швейцарских компаний. Выплачивая дивиденды, швейцарские компании удержали с них налог. В 2009 и 2010 гг. компания подала заявления в налоговый орган Швейцарии на возврат налога, которые были отклонены в 2011 г. по причине того, что спорный доход не относится к постоянному представительству в Швейцарии.

Федеральный административный суд Швейцарии в 2014 г. подтвердил это решение. Жалоба на это решение была отклонена Федеральным верховным судом Швейцарии в 2015 г.

В 2016 г. компания обратилась в налоговые органы Швейцарии с заявлением на возврат налога в соответствии с СоДИН между Францией и Швейцарией. Заявления на возврат налога были отклонены в 2017 г. по причине пропуска срока на их подачу.

Федеральный верховный суд Швейцарией согласился с позицией налогового органа, указав следующее. СоИДН между Францией и Швейцарией позволяет совершить возврат налога резиденту Франции, однако не содержит указания на сроки для обращения с таким заявлением.

В связи с этим подлежат применению внутригосударственные нормы Швейцарии о сроках. Суд указал, что заявления, поданные в 2009 и 2010 гг., были поданы по другому законному основанию – на основании внутреннего права Швейцарии. Их подача не прерывает течение срока на подачу заявления на основании СоИДН между Францией и Швейцарией.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 05.02.2020 № 03-12-12/2/7201

Представление уведомления о КИК с нарушением срока, установленного НК РФ, но вместе со специальной декларацией в рамках амнистии капиталов, не образует состава правонарушения в виде неправомерного непредставления уведомления в срок (п. 1 ст. 129.6 НК РФ)

Письмо Минфина России от 03.02.2020 № 03-12-12/2/6532

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

Письмо Минфина России от 13.01.2020 № 03-12-12/2/624

Если косвенное участие в КИК реализовано исключительно через контролирующих лиц-налоговых резидентов РФ, и сумма прибыли КИК, подлежащая учету у налогоплательщика, равна нулю, то сведения о КИК в налоговой декларации не отражаются

Фактическое право на доход

Письмо ФНС России от 21.01.2020 № БС-4-11/882@; Письма Минфина России от 20.01.2020 № 03-04-07/2404, от 10.02.2020 № 03-04-05/8596

При выплате дохода иностранному получателю, фактическим правом на который обладает российское физическое лицо, российский налоговый агент обязан удержать с суммы такой выплаты соответствующую сумму НДФЛ

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письмо Минфина России от 28.01.2020 № 03-15-06/4835

Если иностранный гражданин - глава московского представительства (в т. ч. работающий по трудовому договору) постоянно или временно проживает на территории РФ, то начисляемые ему вознаграждения облагаются взносами на ОПС, ОСС и ОМС. Если он временно пребывает на территории РФ, то его вознаграждения облагаются только взносами на ОПС и ОСС

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письмо ФНС России от 06.02.2020 № СД-4-3/1911@

Российская организация при выплате иностранной компании доходов от реализации акций российского акционерного общества, чьи активы не представлены в основном российской недвижимостью (в т. ч. при выкупе акционерным обществом своих акций), отражает такие доходы в налоговом расчете несмотря на то, что они не облагаются налогом у источника в РФ

Данные доходы налогом у источника выплаты в РФ не облагаются на основании п. 2 ст. 309 НК РФ, но при этом они признаются доходами от источников РФ.

Если оплата таких акций проходит через депозитарий, то в строке Обо «Дата выплаты дохода» расчета должна быть указана дата списания денежных средств с банковского счета российской организации в оплату покупаемых акций, перечисляемых депозитарию.

Письмо ФНС России от 23.12.2019 № СД-4-3/26412

Особенности формирования стоимости акций и долей участия, предусмотренные п. 4 ст. 3 Закона № 294-ФЗ, применяются к международным компаниям, запись о государственной регистрации которых в порядке редомициляции внесена в ЕГРЮЛ до 31.12.2019

Для целей применения ставки 0% к доходам при реализации (ином выбытии) акций или долей участия, а также ставки 0% по получаемым дивидендам срок владения акциями (долями) исчисляется с даты возникновения права собственности на них у иностранной организации, в порядке редомициляции которой была зарегистрирована международная компания

Ставки по налогу у источника дивидендов, установленные СоИДН, могут применяться при выплате дивидендов по акциям (долям) международной холдинговой компании при соблюдении условий для их применения, установленных такими СоИДН и НК РФ

3. Судебная практика

Контролируемые иностранные компании

Апелляционное определение Судебной коллегии по административным делам Московского городского суда от 14.02.2020 по делу № [33а-972/2020](#) Спицин А.Б.

Если КИК в процессе ее ликвидации распределяет дивиденды, но информация об этих дивидендах отсутствует в ликвидационном балансе КИК, и если с государством КИК отсутствует СоИДН, то такие дивиденды не могут освободиться от НДФЛ по п. 60 ст. 217 НК РФ

Физическое лицо заявило о применении п. 60 ст. 217 НК РФ в отношении дивидендов, полученных в процессе ликвидации иностранной компании. Налогоплательщик указал,

что законодательство БВО, регулирующее правовой статус спорной компании, позволяет распределять дивиденды в процессе ликвидации.

Однако суды согласились с налоговым органом, отказавшим в применении п. 60 ст. 217 НК РФ в отношении спорных дивидендов, указав, что в ликвидационном балансе ликвидируемой иностранной организации, составленном на дату получения имущества физическим лицом, дивиденды отсутствуют.

Если при ликвидации КИК физическое лицо получило право требования по договору займа к самому себе, то возникающая у физического лица выгода не освобождается от налогообложения по п. 60 ст. 217 НК РФ

Иностранная компания выдала физическому лицу (своему единственному участнику) заем, который на момент последующей ликвидации этой иностранной компании возвращен не был. В процессе ликвидации право требования по займу перешло к физическому лицу, в результате чего оно получило право требования к самому себе.

Налогоплательщик заявил о применении п. 60 ст. 217 НК РФ в отношении полученного права требования, квалифицировав его как доход в натуральной форме в виде уступки права требования, полученный при ликвидации иностранной компании.

Однако налоговый орган отказал в применении п. 60 ст. 217 НК РФ в данной ситуации, указав, что полученные имущественные права налогоплательщиком не могут быть осуществлены в связи с их прекращением из-за совпадения должника и кредитора в одном лице (ст. 413 ГК РФ).

Суды согласились с налоговым органом и указали, что физическим лицом получен не доход в натуральной форме (освобождаемый по п. 60 ст. 217 НК РФ), а получена материальная выгода в виде суммы займа, не подлежащего возврату.

Решение АС г. Москвы от 28.01.2020 по делу № [А40-301221/19](#) КОО «Рыбаков Фэмили Холдингз Лимитед» (судья Паршукова О.Ю.)

Действия налогоплательщика, не уведомившего налоговый орган об участии в иностранных организациях в срок, но затем самостоятельно направившего уведомление об участии в таких иностранных организациях, считаются первичным уведомлением и не рассматриваются в качестве подачи уточненного уведомления, самостоятельное представление которого освобождает от ответственности

Решение АС г. Москвы от 04.02.2020 по делу № [А40-194355/19](#) ООО «Иммо» (судья Шевелева Л.А.)

Если налогоплательщик покупает в 2017 г. КИК, которая на момент сделки не распределила прибыль за 2016 г., то при отсутствии такого распределения прибыли до конца 2017 г. налогоплательщик признается получившим 31.12.2017 доход в виде прибыли КИК за 2016 г., несмотря на то, что в течение 2016 г. налогоплательщик не являлся участником КИК

Контролирующее лицо обязано представлять уведомление о КИК вне зависимости от финансового результата КИК за соответствующий отчетный период

Постановление Девятого ААС от 11.02.2019 по делу № [А40-38548/18](#) ООО «Авиакомпания Волга-Днепр» (председательствующий Яковлева Л.Г., судьи Мухин С.М., Попов В.И.)

Срок на представление уведомления об участии в иностранных организациях исчисляется с момента вынесения решения иностранной организацией о дополнительной эмиссии акций, а не с момента получения подтверждения об изменении уставного капитала от иностранного регистрирующего органа

Суды указали, что ирландская компания является дочерней по отношению к Обществу, и поэтому Общество не могло не знать о намерениях увеличить уставный капитал. Кроме того, в регистрационных формах об увеличении уставного капитала указаны контактные данные сотрудника управляющей компании Общества. Поэтому Общество имело возможность направить уведомление в установленный НК РФ трехмесячный срок.

Контролируемая задолженность

Постановление АС Поволжского округа от 04.02.2020 по делу № [А55-31640/2017](#) ЗАО «Самараагропромпереработка» (председательствующий Мухаметшин Р.Р., Егорова М.В., Хабибуллин Л.Ф.)

Является контролируемой задолженностью перед российским независимым банком, если поручителем по займу является иностранная сестринская компания, внесшая сопоставимую сумму на депозит в этом банке

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

Инспекция пришла к выводу, что задолженность Общества перед банком является контролируемой, поскольку обеспечение исполнения обязательства путем внесения иностранной компанией сопоставимой суммы на депозит в банк свидетельствует о наличии свободных денежных средств в группе компаний. У Общества была возможность непосредственного получения займов, минуя банк или путем вклада в уставный капитал.

Обеспечение в данном случае носит технический характер и направлено на обход правил недостаточной капитализации за счет организации займов. Фактически Общество получает средства от иностранной компании, проведенные через банк.

Суд кассационной инстанции согласился с позицией налогового органа, отметив, что кипрская сестринская компания не имела собственных средств для размещения депозитов в российском банке и использовала средства других компаний группы.

На основе анализа соглашений об обеспечении обязательств суд пришел к выводу, что воля сторон не была направлена на создание последствий, идентичных тем, которые наступают при размещении свободных средств на депозитах.

Вознаграждение сестринской компании (1%) за предоставление поручительства не свидетельствует о ее самостоятельности, поскольку независимая организация не представила бы обеспечение принципе, учитывая отрицательный баланс заемщика.

Следовательно, решение о создании спорной структуры отношений принимались материнской компанией намеренно для обхода правил тонкой капитализации, в то время как возможно было осуществить прямой вклад в уставный капитал или заключить договор займа без вовлечения независимого российского банка.

Определение Верховного Суда РФ от 18.02.2020 № [305-ЭС19-27759](#) по делу № [А40-5500/2019](#) ООО «Скания Лизинг» (судья Першутов А.Г.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ

Судья ВС РФ согласился с тем, что правила контролируемой задолженности до 2017 г. предусматривали применение коэффициента капитализации 12,5 к компаниям, осуществляющим исключительно лизинговую деятельность (получающим от лизинговой деятельности 100% своей выручки), а новые правила о получении не менее 90% доходов от лизинговой деятельности для применения коэффициента 12,5 не имеют обратной силы

Постановление АС Московского округа от 06.02.2020 по делу № [А40-271328/2018](#) ООО «Центр-Инвест» (председательствующий Матюшенкова Ю.Л., судьи Дербенев А.А., Каменская О.В.)

Задолженность перед формально независимым лицом является контролируемой, поскольку фактическим заимодавцем является российская сестринская компания, аффилированная с иностранной материнской компанией налогоплательщика

Суды посчитали правомерной квалификацию в качестве контролируемой задолженности займа перед российской независимой компанией, поскольку данная компания участвовала в заемных отношениях формально, а фактическим заимодавцем являлась российская сестринская компания Общества, предоставившая заимодавцу средства на выдачу займа.

Суды отметили, что российская сестринская компания Общества является аффилированным лицом материнской компании Общества, расположенной на Сейшелах, поэтому имеют место основания, предусмотренные п. 2 ст. 269 НК РФ, для признания задолженности контролируемой.

Постановление Девятого ААС от 06.02.2020 по делу № [А40-123840/19](#) ООО «Де Лаге Ланден Лизинг» (председательствующий Бекетовой И.В., судьи Пронникова Е.В., Захаров С.Л.)

Задолженность перед иностранной сестринской компанией является контролируемой, поскольку контрагенты имеют общую иностранную материнскую компанию группы

Правила контролируемой задолженности до 2017 г. предусматривали применение коэффициента капитализации 12,5 к компаниям, осуществляющим исключительно лизинговую деятельность (получающим от лизинговой деятельности 100% своей выручки). Новые правила о получении не менее 90% доходов от лизинговой деятельности для применения коэффициента 12,5 не имеют обратной силы

Суды отметили, что п. 2 ст. 269 НК РФ в соответствующие налоговые периоды содержал указание о применении коэффициента капитализации 12,5 к организациям, осуществляющим исключительно лизинговую деятельность. Указание на исключительность лизинговой деятельности означает, что для соблюдения данного условия организация должна получать доходы только от такой деятельности.

Правило о том, что лизинговой компанией может признаваться налогоплательщик, получивший не менее 90% доходов налогового (отчетного) периода от лизинговой деятельности (абз. 2 п. 3 ст. 269 НК РФ), вступило в силу только с 01.01.2017 и не имеет обратной силы.

Постановление АС Московского округа от 25.02.2020 по делу № [А40-108386/2019](#) ООО «АФ-Групп Торговая компания» (председательствующий Дербенев А.А., судьи Каменская О.В., Матюшенкова Ю.Л.)

Правила тонкой капитализации за налоговые периоды до 2017 г. применяются в отношении займов, выданных российскими сестринскими компаниями, вне зависимости от наличия у таких сестринских компаний сопоставимых долговых обязательств перед иностранными компаниями, а также наличия иных обстоятельств, свидетельствующих о незаконной минимизации налогообложения

Фактическое право на доход

Решение АС г. Москвы от 13.02.2020 по делу № [А40-282232/19](#) АО «Чукотская Горно-Геологическая Компания» (судья Паршукова О.Ю.)

Общество неправомерно применило ставку 5% по Соглашению при выплате дивидендов голландской компании, поскольку фактическим получателем дохода являлась головная компания группы – резидент Канады

Общество выплатило дивиденды своему акционеру – резиденту Нидерландов, применив ставку 5% по СоИДН между РФ и Нидерландами. Налоговый орган доначислил Обществу налог у источника, посчитав, что голландская компания не являлась фактическим получателем дохода, тогда как им являлась головная компания группы в Канаде. Налоговый орган применил СоИДН с Канадой, которая предусматривает ставку 10%.

Обжалуя решения налогового органа, Общество указывало, что голландская компания самостоятельно осуществляла инвестиционную деятельность, при этом в адрес канадской компании отсутствует транзит денежных средств в сопоставимых с дивидендами размерах.

Признавая решение налогового органа правомерным, суд отметил следующее:

- Вся деятельность голландской компании ограничивается взаимодействием с другими компаниями группы. Ряд сделок, на которые указывало Общество, не являлись инвестиционными, представляя собой формальный перенос актива внутри холдинга. При этом голландская компания не обладала собственными денежными средствами для совершения данных сделок, они совершались при получении сопоставимого денежного потока от других компаний группы;

- Предпринимательская и инвестиционная деятельность голландской компании не является самостоятельной и осуществляется в интересах головной компании группы. Представители канадской компании входили в состав совета директоров голландской компании, что свидетельствует о возможности принятия управленческих решений от имени и в интересах фактического бенефициара;
- Сотрудники голландской компании занимают, либо занимали аналогичные должности в других компаниях группы;
- Основная часть доходов голландской компании составляли дивиденды от Общества;
- Позиционирование канадской головной компании в средствах массовой информации, в т. ч. на собственном официальном сайте, как собственника Общества без упоминания о наличии иных собственников;
- Перечисление голландской компанией денежных средств в адрес канадской компании осуществлялось в рамках «реструктуризации займов», в результате чего были искусственно созданы обязательства голландской компании по возврату заемных средств головной компании в Канаде через цепочку иных компаний с зеркальными задолженностями.

Кроме того, суд отметил факт активного противодействия Общества в рамках проверки: голландские компании группы отказались взаимодействовать с налоговыми органами Нидерландов с целью недопущения раскрытия информации, необходимой для установления истины по делу, в т. ч. с целью сокрытия лица, имеющего фактическое право на доход.

Решение АС Кемеровской обл. от 31.01.2020 по делу № [A27-19216/2019](#) ООО «Нефтеперерабатывающий завод «Северный Кузбасс» (судья Потапов А.Л.)

Кипрская компания не являлась фактическим получателем дохода в виде процентов по займам, поскольку (1) займы не были выданы за счет средств кипрской компании; (2) проценты сразу же после их получения перечислялись резиденту Белиза; (3) у кипрской компании отсутствует персонал и необходимые расходы

Российская компания выплачивала проценты по займам в адрес кипрской компании и применяла освобождение от налога у источника в соответствии с СоИДН между РФ и Кипром.

Суд поддержал налоговый орган, доначисливший налог у источника в связи отсутствием у кипрской компании фактического права на доход, указав следующее:

- Спорные займы не выдавались за счет собственных средств кипрской компании. Один из займов кипрская компания выдала за счет средств, полученных от российской компании, взаимозависимой по отношению к Обществу. Права требования по остальным займам были уступлены кипрской компании со стороны компании – резидента БВО;
- Непосредственно после получения платежей от Общества кипрская компания перечисляла денежные средства компании - резиденту Белиза и отражала эти перечисления в своей финансовой отчетности в качестве погашения долгосрочных заемных обязательств. Резидент Белиза перечислял полученные денежные средства множеству иностранных и российских компаний;

- Получаемые кипрской компанией выплаты по договору займа являлись единственным существенным источником доходов;
- Упомянутые ранее компании - резиденты БВО и Белиза являются взаимозависимыми лицами Общества;
- Кипрская компания не обладает персоналом, операционными и административными расходами, сопоставимыми с ее финансовыми оборотами.

Суд признал, что инспекция не обязана устанавливать фактических получателей спорных доходов. При этом Общество не раскрыло лиц, имеющих фактическое право на них

Определение Верховного Суда РФ от 27.02.2020 № [305-ЭС19-28457](#) по делу № [А40-8065/2018](#) АО КБ «Москоммерцбанк» (судья Антонова М.К.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ

Судья ВС РФ согласилась с тем, что если депозит, размещенный иностранным банком в качестве собственного депозита в российском банке, фактически представляет собой фидуциарный депозит, то иностранный банк не признается фактическим получателем доходов по депозиту

Судами по делу установлено, что Общество выплатило проценты по депозитам в адрес банков, зарегистрированных в Люксембурге и Австрии, применив пониженную ставку 0% по СоИДН РФ с этими юрисдикциями. Налоговый орган доначислил Обществу налог у источника по ставке 20%, посчитав, что иностранные банки не являлись фактическими получателями процентов, поскольку:

- Средства, размещенные в качестве депозитов, были привлечены иностранными банками от банка, расположенного в Казахстане, и являющегося акционером Общества;
- Размещение австрийским банком депозитов было обеспечено залогом депозитов казахстанского банка, который не имел права требовать возврата своего депозита до возврата Обществом депозита австрийского и люксембургского банков;
- Полученные доходы по депозитам практически в полном объеме перечислялись иностранными банками в адрес казахстанского банка.

Суды согласились с позицией Инспекции, отклонив информацию компетентного органа Люксембурга о том, что люксембургский банк обладает фактическим правом на спорные доходы, а также указав, что судебными актами по иному делу установлено участие этих иностранных банков в агентских (фидуциарных) межбанковских операциях, совершенных с целью уклонения от налогообложения одного из российских банков.

В ходе налоговой проверки Общество не заявляло и не представляло документы о том, что фактическим правом на спорные доходы обладает какое-либо другое лицо, имеющее право на льготы, предусмотренные СоИДН, поэтому ставка 20% применена налоговым органом правомерно.

Судья ВС РФ согласилась с позицией судов и отказала в передаче жалобы в ВС РФ.

Подтверждение налогового резидентства

Решение АС Краснодарского края от 14.02.2020 по делу № [А32-52402/2019](#) ООО «Ейск-Приазовье» (судья Дуб С.Н.)

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 международного налогообложения

Постановление Девятого ААС от 11.02.2020 по делу № [А40-118135/2019](#) ООО «Агроаспект» (председательствующий Лепихин Д.Е., судьи Сумина О.С., Кошечкова М.В.)

Покупка Обществом (участником группы компаний) другой российской компании группы у иностранной компании этой же группы является скрытым распределением дивидендов в адрес иностранных компаний группы, не имеющих фактическое право на этот доход. Поскольку Общество не подтвердило наличие фактического права на этот доход у какого-либо иностранного лица, к выплаченному доходу подлежит применению ставка 15%. Кроме того, Общество не вправе учитывать расходы в виде процентов по займу, привлеченному у продавца на совершение этой сделки

ООО «Агроаспект» является ответственным участником КГН. Один из участников данной КГН (далее – Общество) приобрел у иностранной компании группы доли иной российской компании, а задолженность при оплате была новирована в договор займа. В результате цепочки сделок по переуступке заемного обязательства проценты были выплачены кипрской компании группы, которая имела аналогичную задолженность перед компанией в Люксембурге.

По мнению налогового органа, в результате совершения серии внутригрупповых взаимосвязанных сделок были созданы искусственные условия для перечисления денежных средств от источников в РФ в иностранные юрисдикции без уплаты налога в РФ, но с учетом соответствующих расходов для целей налога на прибыль. Выплаченные Обществом проценты квалифицированы налоговым органом в качестве дивидендов, полученных иностранными компаниями группы.

Поскольку Общество не подтвердило наличие фактического права на этот доход у какого-либо иностранного лица, к выплаченному доходу не подлежит применению какое-либо СоИДН, а подлежит применению ставка 15% по налогу у источника выплаты.

Кроме того, налоговый орган пришел к выводу, Общество не вправе учитывать расходы в виде процентов по займу, привлеченному у продавца на совершение этой сделки.

Суд признал позицию Инспекции правомерной, отметив следующее:

- Холдинговая структура группы не претерпела значительных изменений, перегруппировка основной части российских активов под контроль одной

холдинговой компании вместо нескольких не повлияла ни на количество компаний, ни на их подчиненность головной компании;

- Кипрская компания, получающая проценты, являлась технической, не имела достаточных активов и существенных расходов на осуществление деятельности и имела зеркальную задолженность перед компанией группы в Люксембурге;
- В Люксембурге процентные доходы по займу рассматривались как дивиденды и были освобождены от налогообложения на основании соглашения о ценообразовании, при этом люксембургская компания также не имела существенных активов и не несла существенных расходов на осуществление деятельности, поэтому не являлась фактическим получателем дохода;
- Имело место искусственное увеличение чистых активов российской компании, доли которой впоследствии были приобретены Обществом, при этом такое увеличение было осуществлено за счет заемных денежных средств от Общества;
- Все ключевые решения относительно совершения последовательной серии сделок, осуществленных компаниями группы, приняты одним и тем же лицом.

Апелляционный суд, оставляя решение суда первой инстанции в силе, также указал, что поскольку у сторонних лиц активы не приобретались, а оба российских общества остались подконтрольны одному и тому же лицу, довод Общества о наличии деловой цели в совершении спорных операций несостоятелен.

Постановления АС Восточно-Сибирского округа от 19.02.20 по делу № [А33-4027/2019](#) ООО «Агросельхозтехника» (председательствующий Загвоздин В.Д., судьи Новгородский И.Б., Рудых А.И.); от 20.02.2020 по делу № [А33-5439/2019](#) ООО «Койлтюбинг-сервис» (председательствующий Рудых А.И., судьи Загвоздин В.Д., Новгородский И.Б.)

Доход в виде лизинговых платежей не является доходом от предпринимательской деятельности для целей применения СоИДН между РФ и Белоруссией, и поэтому он облагается налогом у источника в РФ

Общество выплатило белорусскому контрагенту, осуществляющему лизинговую деятельность и не имеющему постоянного представительства на территории РФ, лизинговые платежи без удержания налога у источника в РФ.

По мнению Общества, в отношении выплаченных доходов подлежит применению п. 1 ст. 7 СоИДН между РФ и Республикой Беларусь, в соответствии с которым при отсутствии у налогоплательщика постоянного представительства в другом Договариваемом государстве, его прибыль облагается налогом только в Договариваемом государстве, в котором такой налогоплательщик имеет налоговое резидентство.

Кассационный суд не согласился с позицией налогоплательщика, поддержав решение налогового органа, в соответствии с которым к спорным лизинговым платежам не может применяться п. 1 ст. 7 СоИДН между РФ и Республикой Беларусь.

Суд указал, что согласно п. 2 ст. 3 СоИДН между РФ и Республикой Беларусь при применении СоИДН любой не определенный в нем термин будет, если из контекста не вытекает иное, иметь то значение, которое он имеет по законодательству применяющего его государства.

Следовательно, спорные доходы не являются доходами от предпринимательской деятельности применительно к ст. 7 СоИДН и на основании ст. 18 СоИДН подлежат налогообложению в качестве «иных» доходов по правилам, установленным национальным законодательством.

При этом доходы от лизинговых операций прямо перечислены в качестве пассивных доходов в пп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ.

Следовательно, поскольку СоИДН между РФ и Республикой Беларусь прямо не регулирует налогообложение лизинговых платежей, то такие платежи должны облагаться в качестве «иных» доходов в соответствии со ст. 18 СоИДН, которые могут облагаться налогом у источника в государстве их возникновения.

Кроме того, кассационный суд не согласился с квалификацией данных платежей в качестве процентов по смыслу ст. 10 СоИДН.

Постановление Девятого ААС от 04.02.2020 по делу № [А40-142195/18](#) ООО ТК «Хайер Рус» (председательствующий Бекетова И.В., судьи Пронникова Е.В., Захаров С.Л.)

Срок давности для привлечения к ответственности за несвоевременное перечисление удержанного налога с платежей иностранной организации исчисляется со второго дня после перечисления платежа

Суды признали неправомерным привлечение к ответственности в 2018 г. налогового агента за несвоевременное перечисление сумм налога иностранных организаций в соответствии со ст. 123 НК РФ в отношении платежей иностранной компании в 2013 и 2014 гг. ввиду истечения срока давности привлечения к ответственности.

Правонарушение в виде неуплаты налога считается совершенным на второй день после перечисления дохода иностранной организации. С этого дня начинает течь трехлетний срок давности для привлечения к ответственности.

Постановление АС Московского округа от 26.02.2020 по делу № [А40-82156/2019](#) ООО «БКС-ФОРЕКС» (председательствующий Каменская О.В., судьи Буянова Н.В., Матюшенкова Ю.Л.)

Общество правомерно привлечено к ответственности за несвоевременное перечисление суммы удержанного налога на доходы иностранных организаций у источника в РФ, поскольку деяние носит преднамеренный характер

Общество привлечено к ответственности за несвоевременное перечисление сумм налога, удержанного при выплате иностранному лицу дохода от источников в РФ.

Общество, ссылаясь на Постановление ВС РФ от 06.02.2018 № 6-П, полагало, что не подлежит ответственности, поскольку самостоятельно погасило налоговую задолженность до момента, когда ему стало известно об обнаружении налоговым органом факта несвоевременной уплаты налога или о назначении выездной налоговой проверки.

Отклоняя данный довод, суды трех инстанций указали, что в Постановлении № 6-П идет речь о случае непреднамеренного совершения правонарушения, тогда как действия

Общества носили систематический, преднамеренный характер, в связи с чем освобождение от ответственности неприменимо.

Постановление АС Северо-Западного округа от 05.02.2020 по делу № [A21-4650/2016](#) ООО «Лэндис Трэйдинг Калининград» (председательствующий Соколова С.В., судьи Родин Ю.А., Савицкая И.Г.)

Предложение инспекции удержать ранее неудержанный налог с доходов иностранной организации при будущих выплатах доходов в адрес этой организации является правомерным, поскольку отношения с иностранным контрагентом по этому же договору продолжаются и в настоящее время

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