

ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 62¹

декабрь 2020 г.

1. Новости международного налогообложения 5

<i>Россия обновила перечень государств, с которыми осуществляется автоматический обмен межстрановыми отчетами</i>	<i>5</i>
<i>Правительство России одобрило ратификацию Протокола к СоИДН с Люксембургом</i>	<i>5</i>
<i>Минфин России приступает к денонсации СоИДН с Нидерландами</i>	<i>5</i>
<i>Франция опубликовала синтезированный текст налогового соглашения с Россией с учетом МЛІ.....</i>	<i>5</i>
<i>Европейская комиссия объявила, что итальянские налоговые льготы для портов и схема свободной зоны Мадейры в Португалии являются незаконной государственной помощью ..</i>	<i>5</i>
<i>Налоговый совет Дании: работа на дому после улучшения ситуации с COVID-19 может привести к образованию постоянного представительства</i>	<i>6</i>
<i>Постоянная палата третейского суда в Гааге: ретроспективное доначисление Индией налога в отношении скрытой передачи актива неправомерно.....</i>	<i>6</i>
<i>Верховный суд Украины постановил, что ограничения на освобождение от налогообложения роялти, выплачиваемых резиденту США, является нарушением налогового соглашения с США.....</i>	<i>7</i>
<i>Верховный административный суд Франции: оказание французской компанией маркетинговых и управленческих услуг в адрес ирландской взаимозависимой компании может приводить к образованию постоянного представительства в виде зависимого агента на территории Франции.....</i>	<i>7</i>
<i>Государственная налоговая служба Украины: постоянное представительство иностранной компании должно осуществить постановку на учет до начала осуществления коммерческой деятельности</i>	<i>7</i>
<i>Великобритания объявила о минимальных требованиях к регистру бенефициаров в отношении Британских заморских территорий.....</i>	<i>7</i>
<i>Налоговая служба Гернси опубликовала Руководство по требованиям к экономическому присутствию и последствиям COVID-19.....</i>	<i>7</i>
<i>Австрия введет ограничение на вычет процентов в соответствии с Директивой ЕС о препятствовании уклонению от налогообложения (ATAD)</i>	<i>8</i>

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

<i>Люксембург прекратил применение Директивы ЕС о материнских и дочерних компаниях в отношении дивидендов, выплачиваемых Гибралтару</i>	8
<i>Парламент Бельгии одобрил поправки в части ограничений учета процентов и введения ограничений для несотрудничающих юрисдикций</i>	8
<i>В Венгрии внесены изменения в законодательство о международном налогообложении</i>	8
<i>Болгария ввела санкции за занижение суммы удержанного налога вследствие неподтвержденного применения СоИДН</i>	9
<i>Перу присоединилось к Многостороннему соглашению об обмене налоговой информацией, став ее 110 участником</i>	9
<i>Бахрейн подписал Многостороннюю конвенцию об осуществлении мер, связанных с налоговыми соглашениями, для предотвращения BEPS (MLI)</i>	9
<i>Казахстан обновил (консолидировал) позицию по MLI, в т.ч. по СоИДН с Россией</i>	9
2. Письма Минфина России и ФНС России	9
Контролируемые иностранные компании	9
<i>Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее присоединения к другой КИК, то оно утрачивает право учесть сумму убытка присоединенной КИК</i>	9
Контролируемая задолженность	9
<i>Если договор, заключаемый российской организацией с иностранной материнской компанией для обеспечения долгового обязательства, подпадает под правовую квалификацию способа обеспечения исполнения обязательств по ГК РФ, то соответствующая задолженность признается контролируемой</i>	9
Налоговое резидентство физических лиц	9
<i>Возврат суммы НДФЛ лицам, которые находились на территории России от 90 до 182 дней в 2020 г., но признали себя налоговыми резидентами России, в связи с перерасчетом по итогу налогового периода производится налоговым органом по месту жительства (месту пребывания)</i>	10
<i>Налоговый статус физического лица для целей НДФЛ определяется налоговым агентом на каждую дату получения дохода физическим лицом</i>	10
Фактическое право на доход	10
<i>НК РФ не предусматривает конкретные документы, необходимые для определения фактического получателя дохода, отдавая предпочтение содержанию части полученной налоговым агентом информации</i>	10
<i>В случае выплаты дивидендов, фактическим получателем которых является российская организация, косвенно участвующая в выплачивающей компании и имеющая статус международной холдинговой компании (по смыслу, определенному НК РФ), нулевая ставка применяется только при выполнении условий о косвенном участии в доле свыше 50% и наличии права на получение свыше 50% доходов</i>	10
Постоянное представительство иностранной организации	11
<i>Уведомление налогового агента о том, что доход иностранной компании от источников в России относится к ее постоянному представительству, может осуществляться в произвольной форме</i>	11
Зачет иностранных налогов	11
<i>Физические лица, получающие дивиденды от источников за пределами России, вправе зачесть в России сумму зарубежного налога только в случае, если источник дохода находится в иностранном государстве, с которым Россией заключен СоИДН</i>	11
Иные вопросы международного налогообложения	11

Доходы иностранных банков от размещения у них средств под отрицательные процентные ставки являются их доходами от предпринимательской деятельности, облагаемыми в России только при наличии постоянного представительства..... 11

При выплате доходов по ценным бумагам иностранным лицам, действующим в интересах третьих лиц, сумма налога исчисляется и удерживается депозитарием в соответствии со ст. 214.6 и 310.1 НК РФ, а также с учетом СоИДН..... 11

Доходы лица в виде пособия для репатриантов, выплачиваемого в соответствии с законодательством Израиля, является доходом от источников за пределами России, и подлежит налогообложению в России только в том случае, если его получатель является налоговым резидентом России 11

3. Судебная практика.....12

Контролируемая задолженность 12

Правила тонкой капитализации за налоговые периоды до 2017 г. применяются в отношении займов перед российскими независимыми лицами (в т. ч. банками), обеспеченных российскими сестринскими компаниями (при наличии общей иностранной материнской компании), вне зависимости от исполнения обязательств поручителями, а также наличия иных обстоятельств, свидетельствующих о незаконной минимизации налогообложения. 12

Задолженность перед российским независимым банком является контролируемой, если исполнение обязательств по ней обеспечено иностранной материнской компанией налогоплательщика 12

Контролируемые иностранные компании 12

Если в специальной декларации в рамках третьего этапа амнистии капиталов не указаны сведения о редомициляции иностранной компании, то подача такой декларации не освобождает физическое лицо от ответственности за неподачу уведомления о КИК с указанием данной компании в установленный НК РФ срок..... 13

Лицо не может быть привлечено к ответственности за непредставление уведомления о КИК, если компания зарегистрирована по утерянному паспорту без его ведома иным лицом 13

Налоговое резидентство физических лиц..... 13

Налогоплательщик-нерезидент не вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом по НДФЛ, а также освобождением от НДФЛ при продаже имущества, находившегося в собственности более 3 лет..... 13

Фактическое право на доход..... 13

Общество неправомерно применило ставку 5% по Соглашению при выплате дивидендов нидерландской компании, поскольку фактическим получателем дохода являлась головная компания группы – резидент Канады 14

У кипрской компании отсутствует фактическое право на дивиденды, поскольку она (1) транзитом перечисляла доходы в адрес иных лиц; (2) зарегистрирована незадолго до выплаты дивидендов и не была акционером в период извлечения прибыли; (3) получила акции в качестве вклада в имущество от российского лица, т. е. инвестирование иностранного капитала отсутствовало; (4) имеет признаки технической компании (не осуществляла иной деятельности, не уплачивала налоги на Кипре, имела массового директора)..... 14

Кипрские компании не являлись фактическими получателями процентов, поскольку (1) являлись промежуточным звеном в модели back-to-back финансирования; (2) не имели иных источников доходности, а также иных признаков осуществления реальной предпринимательской деятельности; (3) имели признаки аффилированности с Обществом, что, в частности, подтверждается субординированным характером займов, по которым выплачивались проценты..... 15

Кипрская компания не имела фактическое право на проценты, поскольку (1) заем предоставлен не за счет средств кипрской компании; (2) полученные проценты в течение нескольких дней перечислялись в офшорные компании; (3) банковскими счетами кипрской и офшорных компаний управляли физические лица, связанные с Обществом 16

Лицо, являющееся бенефициаром группы компаний, не может быть автоматически признано фактическим получателем доходов, выплачиваемых компаниями группы..... 17

Подтверждение налогового резидентства..... 17

Для освобождения от налогообложения процентов по займу, выплачиваемых в адрес кипрской компании, ежегодного подтверждения резидентства данной компании не требуется..... 17

Международное налогообложение процентов и роялти 18

Лизинговые платежи представляют собой плату за финансирование, поэтому к ним применяется статья «Проценты» СоИДН между Россией и Белоруссией, предусматривающая возможность удержания налога у источника по ставке 10% 18

1. Новости международного налогообложения

Россия обновила [перечень](#) государств, с которыми осуществляется автоматический обмен межстрановыми отчетами

Правительство России [одобрило](#) ратификацию Протокола к СоИДН с Люксембургом

Протокол предусматривает повышение ставки налога по дивидендам и процентам до 15%, за исключением ряда случаев с применением пониженной ставки и освобождения от налогообложения.

Минфин России [приступает](#) к денонсации СоИДН с Нидерландами

Минфин России сообщил, что провел несколько раундов переговоров с Минфином Нидерландов по внесению изменений в СоИДН между странами в части увеличения налога у источника до 15% в отношении дивидендов и процентов.

Минфин предложил нидерландской стороне условия, аналогичные тем, которые были уже согласованы с Кипром, Люксембургом и Мальтой, однако переговоры не увенчались успехом.

Законопроект о денонсации опубликован для общественного обсуждения на портале проектов нормативных правовых актов regulation.gov.ru.

Франция [опубликовала](#) синтезированный текст налогового соглашения с Россией с учетом МЛІ

Европейская комиссия [объявила](#), что итальянские налоговые льготы для портов и схема свободной зоны Мадейры в Португалии являются незаконной государственной помощью

Европейская комиссия потребовала, чтобы Италия отменила льготы по корпоративному налогу, предоставляемые ее портам, и привела их налоговый режим в соответствие с правилами о государственной помощи ЕС для недопущения нарушения конкуренции.

Также Европейская комиссия обнаружила, что реализация схемы помощи в свободной зоне Мадейры в Португалии не соответствует решениям Комиссии о государственной помощи от 2007 и 2013 гг.

Целью одобренной меры было содействие экономическому развитию отдаленного региона Мадейры с помощью налоговых льгот. Поэтому в соответствии с решениями Комиссии налоговые льготы должны были предоставляться только для тех компаний, которые создают рабочие места на Мадейре, и льготы должны применяться к деятельности, эффективно и существенно осуществляемой на Мадейре.

Расследование Комиссии показало, что налоговые льготы были применены к компаниям, которые не внесли реального вклада в развитие региона, в том числе в отношении рабочих мест, созданных за пределами Мадейры (и даже ЕС), в нарушение правил ЕС.

На этом основании Комиссия пришла к выводу, что схема в том виде, в котором она реализована, не соответствовала решениям Комиссии от 2007 и 2013 гг., и что такая индивидуальная помощь была незаконной.

Налоговый совет Дании: работа на дому после улучшения ситуации с COVID-19 может привести к образованию постоянного представительства

Дания [опубликовала](#) обязательный ответ Налогового совета, который был дан в ответ на запрос немецкой компании с просьбой подтвердить, что тот факт, что их сотрудник работает из дома в Дании, не приведет к созданию постоянного представительства.

Сотрудник работает в качестве руководителя отдела продаж и развития бизнеса и в соответствии с трудовым договором несет основную ответственность за задачи, связанные с продажами и клиентами, включая маркетинг и тендеры, а также стратегические продажи продуктов. Согласно трудовому договору как офис компании в Германии, так и дом сотрудника считаются местом его работы. Сотрудник получает фиксированную зарплату от немецкого работодателя и, как только ситуация с COVID-19 улучшится, примерно 25% своей работы он будет выполнять из домашнего офиса в Дании.

В общеобязательном ответе Налоговый совет пришел к выводу, что работа сотрудника может привести к созданию постоянного представительства. Причиной является то, что часть работы сотрудника будет выполняться из дома в соответствии с контрактом, и работа не может считаться подготовительной или вспомогательной по своему характеру, учитывая, что сотрудник является ведущим сотрудником отдела продаж, который выполняет основную задачу для компании и играет ключевую роль в прибыли компании.

Ранее в отношении COVID-19 было выпущено руководство, в соответствии с которым выполнение сотрудниками работы из юрисдикции другой, чем обычно, не означает, что создается постоянное представительство, если ранее постоянного представительства не существовало. Однако к рассматриваемому случаю данная позиция не относится.

Постоянная палата третейского суда в Гааге: ретроспективное доначисление Индией налога в отношении скрытой передачи актива [неправомерно](#)

В 2006 г. британская компания перенесла владение в 9 индийских компаниях в дочернюю компанию, зарегистрированную в Джерси. Непосредственно перед листингом в Индии доли вновь были переведены на созданную для этого индийскую компанию. На момент совершения сделок налоговых последствий в Индии не возникало.

В 2012 г. были введены поправки, в соответствии с которыми такого рода сделки считались косвенной передачей актива, подлежащей обложению в Индии. В 2014 г. налоговый орган Индии начал пересмотр налоговых последствий операции и доначислил налог.

Британская компания обжаловала решение в третейском суде, который поддержал налогоплательщика. Суд отметил, что данное такое ретроспективное применение правил и доначисление налога является нарушением гарантий инвесторам, предусмотренным соглашением между Великобританией и Индией.

Схожее решение ранее было принято в отношении Vodafone.

Верховный суд Украины [постановил](#), что ограничения на освобождение от налогообложения роялти, выплачиваемых резиденту США, является нарушением налогового соглашения с США

Дело касалось выплаты роялти украинским плательщиком резиденту США. Общее внутреннее правило Украины ограничивает освобождение от налогообложения роялти в пользу нерезидентов размером 4% от чистого дохода за предыдущий год плюс сумма дохода в виде роялти, полученного налогоплательщиком, при этом освобождаются от данного ограничения платежи, которые соответствуют принципу вытянутой руки.

Согласно ст. 25 СоИДН проценты, роялти и другие выплаты, выплачиваемые резидентом одного Договаривающегося Государства резиденту другого Договаривающегося Государства, для целей определения налогооблагаемой прибыли первого упомянутого резидента подлежат вычету на тех же условиях, как если бы они были выплачены резиденту первого упомянутого государства. Однако это положение не применяется, если платежи производятся между ассоциированными предприятиями по причине особых отношений между плательщиком и бенефициарным владельцем.

На основании положения о недискриминации Верховный суд постановил, что общее внутреннее правило, ограничивающее вычеты, не может применяться в отношении выплат роялти из Украины в США, поскольку ограничение не распространяется на платежи между резидентами Украины. Верховный суд также рассмотрел вопрос о рыночном ценообразовании, установив, что налоговый орган не представил доказательств того, что платежи производились не по принципу вытянутой руки, и поэтому должно применяться положение о недискриминации.

Верховный административный суд Франции: оказание французской компанией маркетинговых и управленческих услуг в адрес ирландской взаимозависимой компании [может](#) приводить к образованию постоянного представительства в виде зависимого агента на территории Франции

Государственная налоговая служба Украины: постоянное представительство иностранной компании [должно](#) осуществить постановку на учет до начала осуществления коммерческой деятельности

Ведение деятельности без постановки на учет является уклонением от уплаты налога.

Великобритания [объявила](#) о минимальных требованиях к регистру бенефициаров в отношении Британских заморских территорий

Данные территории включают в себя Ангилья, Бермуды, БВО, Каймановы острова, Гибралтар, Монсеррат, Теркс и Кайкос. Предполагается, что регистры будут созданы к концу 2023 г.

Налоговая служба Гернси опубликовала [Руководство](#) по требованиям к экономическому присутствию и последствиям COVID-19

Налоговая служба будет применять прагматический подход при оценке того, соблюдались ли компанией требования по присутствию в периоды, когда действовали ограничения,

введенные государством (включая ограничения, введенные правительствами в других юрисдикциях).

Компании должны вести и хранить записи, которые показывают, какова была их политика относительно ограничений на поездки для должностных лиц компании и период времени, в течение которого эта политика действовала.

Австрия [введет](#) ограничение на вычет процентов в соответствии с Директивой ЕС о препятствовании уклонению от налогообложения (ATAD)

Австрия ранее считала свои правила ограничения вычета процентов столь же эффективными, как и правила ATAD, но Европейская комиссия с этим не согласилась и потребовала от Австрии введения более строгих правил, аналогичных ATAD. Австрия объявила о начале соответствующего парламентского процесса.

Люксембург прекратил применение Директивы ЕС о материнских и дочерних компаниях в отношении дивидендов, выплачиваемых Гибралтару

Люксембург опубликовал [циркуляр](#) о применении Директивы ЕС о материнских и дочерних компаниях (PSD) в отношении дивидендов, выплачиваемых Гибралтару.

Циркуляр предусматривает, что Люксембург не будет предоставлять льготы в соответствии с Директивой компаниям-резидентам Гибралтара с 01.01.2021.

Парламент Бельгии одобрил [поправки](#) в части ограничений учета процентов и введения ограничений для несотрудничающих юрисдикций

Поправки приняты в целях соответствия принятой антиуклонительной директивы ЕС (ATAD), а также перечня ЕС несотрудничающих юрисдикций.

По несотрудничающим юрисдикциям предусмотрен запрет на учет расходов, относящихся к лицам из этих юрисдикций, применение правил КИК вне зависимости от теста наличия контроля или теста облагаемости налогом (subject to tax test), невозможность применения нулевой ставки по дивидендам, полученным от резидента такого государства.

В Венгрии [внесены](#) изменения в законодательство о международном налогообложении

Основные изменения заключаются в следующем:

- Некоторые исключения из правил КИК не смогут применяться в отношении иностранных компаний, учрежденных в несотрудничающей юрисдикции. Перечень таких юрисдикций будет предусмотрен отдельным указом, который, как ожидается, будет повторять соответствующий список ЕС;
- В законодательство введена разновидность постоянного представительства, образуемого в связи с оказанием услуг в течение совокупного периода, превышающего 183 дня в течение любого 12-месячного периода.

Большинство изменений применяется с 1 января 2021 года.

Болгария [ввела](#) санкции за занижение суммы удержанного налога вследствие неподтвержденного применения СоИДН

Штраф за применение неподтвержденных льгот по СоИДН составляет 5% от неуплаченной суммы налога, но не более 15 000 болгарских лев, 10% - за повторное нарушение, но не более 30 000 болгарских лев. Нововведения обусловлены решением Суд ЕС, который определил несоответствие мер ответственности государства законодательству ЕС.

Перу [присоединилось](#) к Многостороннему соглашению об обмене налоговой информацией, став ее 110 участником

Бахрейн [подписал](#) Многостороннюю конвенцию об осуществлении мер, связанных с налоговыми соглашениями, для предотвращения BEPS (MLI).

Казахстан [обновил \(консолидировал\)](#) позицию по MLI, в т.ч. по СоИДН с Россией

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 04.12.2020 № 03-12-12/2/106019

Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК по причине ее присоединения к другой КИК, то оно утрачивает право учесть сумму убытка присоединенной КИК

Пунктом 7.1 ст. 309.1 НК РФ предусмотрено, что в случае, если налогоплательщик прекращает быть контролирующим лицом КИК, он утрачивает право переноса убытка такой КИК на будущие периоды в части, не учтенной им ранее при исчислении прибыли КИК.

Контролируемая задолженность

Письмо Минфина России от 14.12.2020 № 03-03-06/2/109098

Если договор, заключаемый российской организацией с иностранной материнской компанией для обеспечения долгового обязательства, подпадает под правовую квалификацию способа обеспечения исполнения обязательств по ГК РФ, то соответствующая задолженность признается контролируемой

Налоговое резидентство физических лиц

Письмо ФНС России от 17.12.2020 № БС-4-11/20829@

Возврат суммы НДФЛ лицам, которые находились на территории России от 90 до 182 дней в 2020 г., но признали себя налоговыми резидентами России, в связи с перерасчетом по итогу налогового периода производится налоговым органом по месту жительства (месту пребывания)

Возврат производится налоговым органом по месту жительства (месту пребывания) при подаче 3-НДФЛ за 2020 г., а также заявления о признании налоговым резидентом России (если такое заявление на момент подачи налоговой декларации не было представлено в налоговый орган).

Возможность перерасчета налоговым агентом в течение 2020 г. налоговых обязательств работника в связи с изменением его налогового статуса НК РФ не предусмотрена.

Письмо Минфина России от 08.12.2020 № 03-04-05/107251

Налоговый статус физического лица для целей НДФЛ определяется налоговым агентом на каждую дату получения дохода физическим лицом

В этих целях организация вправе запрашивать у физических лиц все необходимые документы. При этом коммерческие организации не наделяются правом получения сведений от государственных органов, имеющих статус налоговой тайны.

Фактическое право на доход

Письмо Минфина России от 01.12.2020 № 03-08-05/104776

НК РФ не предусматривает конкретные документы, необходимые для определения фактического получателя дохода, отдавая предпочтение содержательной части полученной налоговым агентом информации

Письмо Минфина России от 21.11.2020 № 03-08-05/102705

В случае выплаты дивидендов, фактическим получателем которых является российская организация, косвенно участвующая в выплачивающей компании и имеющая статус международной холдинговой компании (по смыслу, определенному НК РФ), нулевая ставка применяется только при выполнении условий о косвенном участии в доле свыше 50% и наличии права на получение свыше 50% доходов

Подпунктом 1.1 п. 3 ст. 284 НК РФ установлена ставка налога 0% по дивидендам, полученным МХК, при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов МХК в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 15% вкладом (долей) в уставном капитале выплачивающей дивиденды организации.

Однако в случае применения «сквозного подхода» в порядке ст. 312 НК РФ, то есть при заявлении МХК фактического права на доход в отношении дивидендов от компании, в которой МХК опосредованно участвует, применение нулевой ставки осуществляется при выполнении специальных условий:

- Доля косвенного участия лица в уставном капитале российского лица, выплачивающего дивиденды, составляет не менее 50%;
- Сумма дивидендов, фактическое право на которые имеет лицо, составляет не менее 50% от общей суммы распределяемых дивидендов.

Постоянное представительство иностранной организации

Письмо Минфина России от 15.12.2020 № 03-08-05/109748

Уведомление налогового агента о том, что доход иностранной компании от источников в России относится к ее постоянному представительству, может осуществляться в произвольной форме

Зачет иностранных налогов

Письма Минфина России от 04.12.2020 № 03-04-06/106209; от 02.12.2020 № 03-04-06/105279

Физические лица, получающие дивиденды от источников за пределами России, вправе зачесть в России сумму зарубежного налога только в случае, если источник дохода находится в иностранном государстве, с которым Россией заключен СоИДН

Иные вопросы международного налогообложения

Письмо Минфина России от 23.11.2020 № 03-08-13/101873

Доходы иностранных банков от размещения у них средств под отрицательные процентные ставки являются их доходами от предпринимательской деятельности, облагаемыми в России только при наличии постоянного представительства

По результатам консультаций, проведенных Минфином России с компетентными органами иностранных государств, стороны пришли к единогласному мнению об отнесении указанных доходов к доходам от предпринимательской деятельности.

Письмо Минфина России от 18.11.2020 № 03-08-05/101452

При выплате доходов по ценным бумагам иностранным лицам, действующим в интересах третьих лиц, сумма налога исчисляется и удерживается депозитарием в соответствии со ст. 214.6 и 310.1 НК РФ, а также с учетом СоИДН

Письмо Минфина России от 26.10.2020 № 03-04-05/93163

Доходы лица в виде пособия для репатриантов, выплачиваемого в соответствии с законодательством Израиля, является доходом от источников за пределами России, и

подлежит налогообложению в России только в том случае, если его получатель является налоговым резидентом России

3. Судебная практика

Контролируемая задолженность

Определение ВС РФ от 15.12.2020 по делу № [А60-53686/2019](#) ОАО «Уралбурмаш» об отказе в передаче кассационной жалобы в СКЭС ВС РФ

Правила тонкой капитализации за налоговые периоды до 2017 г. применяются в отношении займов перед российскими независимыми лицами (в т. ч. банками), обеспеченных российскими сестринскими компаниями (при наличии общей иностранной материнской компании), вне зависимости от исполнения обязательств поручителями, а также наличия иных обстоятельств, свидетельствующих о незаконной минимизации налогообложения

Суды установили, что Общество в 2014-2016 гг. имело займы перед российскими независимыми контрагентами (в т. ч. банками), которые были обеспечены поручительствами российских сестринских компаний Общества. При этом общей материнской компанией (с общей долей участия более 20%) является иностранная организация.

Суды указали, что данные обстоятельства являются основанием для применения к займам правил тонкой капитализации. При этом суды отклонили доводы Общества о том, что поручители не производили исполнения по задолженности Общества, а также о наличии у Общества деловых целей, не связанных с незаконной минимизацией налогообложения, указав, что п. 2 ст. 269 НК РФ в применимой редакции не предусматривала подобных исключений.

Судья ВС РФ отказала в передаче кассационной жалобы в СКЭС ВС РФ.

Постановление АС Центрального округа от 15.12.2020 по делу № [А54-9063/2018](#) ООО «Серебрянский цементный завод»

Задолженность перед российским независимым банком является контролируемой, если исполнение обязательств по ней обеспечено иностранной материнской компанией налогоплательщика

Само по себе наличие факта поручительства иностранного учредителя перед банком является достаточным основанием для признания задолженности контролируемой за налоговые периоды 2013-2015 гг. При этом новая редакция ст. 269 НК РФ, действующая с 2017 г. и предусматривающая исключение из правил тонкой капитализации в подобных обстоятельствах, не имеет обратной силы.

Контролируемые иностранные компании

Апелляционное определение Московского городского суда от 14.10.2020 по делу № [33а-4176/2020](#) по Блажилину С.В.

Если в специальной декларации в рамках третьего этапа амнистии капиталов не указаны сведения о редомициляции иностранной компании, то подача такой декларации не освобождает физическое лицо от ответственности за неподачу уведомления о КИК с указанием данной компании в установленный НК РФ срок

Апелляционное определение Волгоградского областного суда от 02.12.2020 № [33а-12212/2020](#) по Мансурову Р.И.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за непредставление уведомления о КИК, если компания зарегистрирована по утерянному паспорту без его ведома иным лицом

Налоговый орган привлек к ответственности налогоплательщика за неуведомление о КИК ввиду того, что от Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь была получена информация о том, что налогоплательщик является учредителем иностранной организации.

Суд отказал налоговому органу во взыскании штрафа, отметив, что после принятия решения о наложении штрафа налогоплательщик обратился в налоговый орган с заявлением, в котором указал, что ранее им был утерян паспорт гражданина России. По этому факту он обратился в правоохранительные органы. Также он сообщил, что учредителем иностранной компании не является, и в Республике Беларусь не был.

Также было установлено, что судом в Республике Беларусь был вынесен обвинительный приговор в отношении гражданина Украины, который открыл банковский счет и зарегистрировал компанию по заведомо подложному документу (утерянному паспорту налогоплательщика).

Суд указал, что в материалах дела отсутствуют документы, подтверждающие, что налогоплательщик знал об открытии на его имя компании. Поэтому у налогового органа отсутствовали правовые основания для привлечения к ответственности.

Налоговое резидентство физических лиц

Решение Курчатовского районного суда г. Челябинска от 16.10.2020 № [2а-3657/2020](#) по Корб Т.А.

Налогоплательщик-нерезидент не вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом по НДФЛ, а также освобождением от НДФЛ при продаже имущества, находившегося в собственности более 3 лет

Фактическое право на доход

Решение АС г. Москвы от 14.12.2020 по делу № [А40-244218/19](#) ООО «Северное золото»

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

Общество выплатило дивиденды своему акционеру – резиденту Нидерландов, применив ставку 5% по СоИДН между Россией и Нидерландами. Налоговый орган доначислил Обществу налог у источника, посчитав, что нидерландская 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 нидерландская 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:

- По информации из базы данных «Bureau van Dijk» контролирующей компанией резидента Нидерландов является канадская компания;
- Предпринимательская и инвестиционная деятельность нидерландской компании не является самостоятельной и осуществляется в интересах головной компании группы. Представители канадской компании входили в состав совета директоров нидерландской компании, что свидетельствует о возможности принятия управленческих решений от имени и в интересах фактического бенефициара;
- Нидерландская компания выполняла транзитную роль в цепочке выплаты дивидендов от налогоплательщика в адрес фактического бенефициара – канадской компании путем получения и одновременной выдачи займов внутри группы;
- Вся деятельность нидерландской 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 нидерландская компания не обладала собственными денежными средствами для совершения данных сделок, они совершались при получении сопоставимого денежного потока от других компаний группы;
- Сотрудники нидерландской компании занимают, либо занимали аналогичные должности в других компаниях группы;
- Более 95% доходов нидерландской 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.

Постановление Девятого ААС от 02.12.2020 по делу № [А40-331110/2019](#) компании Pantip Invest Limited

У кипрской компании отсутствует фактическое право на дивиденды, поскольку она (1) транзитом перечисляла доходы в адрес иных лиц; (2) зарегистрирована незадолго до

выплаты дивидендов и не была акционером в период извлечения прибыли; (3) получила акции в качестве вклада в имущество от российского лица, т. е. инвестирование иностранного капитала отсутствовало; (4) имеет признаки технической компании (не осуществляла иной деятельности, не уплачивала налоги на Кипре, имела массового директора)

Суд первой инстанции согласился с налоговым органом, который отказал иностранной компании в возврате налога, ранее удержанного у источника выплаты дивидендов, по причине отсутствия у кипрской компании фактического права на доход. Об этом, по мнению налогового органа и суда, свидетельствуют следующие обстоятельства:

- После получения дивидендов кипрская компания сразу же перечисляла их в адрес российских физических лиц, которые перечисляли его во взаимозависимые иностранные и российские компании, которые, в том числе, перечисляли полученные средства в адрес российской компании, выплатившей данные дивиденды;
- Кипрская компания зарегистрирована незадолго до выплаты дивидендов. Она не была акционером в период извлечения прибыли российской компанией. Данная прибыль в течение продолжительного периода времени накапливалась и не распределась, однако сразу после перехода акций к кипрской компании она была распределена в виде дивидендов;
- Кипрская компания получила акции российской компании в качестве вклада в имущество от российского лица, что свидетельствует об отсутствии инвестирования иностранного капитала в российскую компанию;
- Кипрская компания не осуществляла какой-либо иной деятельности, кроме владения акциями российской компании;
- Кипрская компания в различных периодах либо не уплачивала налоги на Кипре, либо уплачивала их в несущественном размере;
- Директор кипрской компании числится директором во множестве иностранных организаций, при этом у большинства из них такой же адрес регистрации.

Апелляционный суд поддержал данные выводы.

Постановление АС Московского округа от 14.12.2020 по делу № [А40-247926/2019](#) ООО «ББР Банк»

Кипрские компании не являлись фактическими получателями процентов, поскольку (1) являлись промежуточным звеном в модели back-to-back финансирования; (2) не имели иных источников доходности, а также иных признаков осуществления реальной предпринимательской деятельности; (3) имели признаки аффилированности с Обществом, что, в частности, подтверждается субординированным характером займов, по которым выплачивались проценты

Банк выплатил проценты по договорам займа кипрским компаниям без удержания налога у источника на основании ст. 11 СоИДН между Россией и Кипром. Налоговый орган привлек Банк к ответственности и доначислил налог по ставке 20%, поскольку кипрские компании не являлись фактическими получателями дохода. Инспекция указала:

- Источником средств для выдачи займов Банку являлись акционеры кипрских компаний, зарегистрированные в офшорах;
- Привлечение и последующее размещение средств в Банке совершались кипрскими компаниями в короткий промежуток времени;
- Процентные доходы, полученные от Банка, практически в полном объеме перенаправлялись в пользу офшорных акционеров;
- Помимо процентных доходов от Банка у кипрских компаний отсутствовали иные источники доходности, отсутствовали признаки самостоятельности и автономности;
- За счет незначительной части процентных доходов оплачивались необходимые для поддержания юридического статуса издержки, при этом кипрские компании не несли административных и хозяйственных расходов, присущих реальной предпринимательской деятельности;
- Имели место признаки аффилированности между бенефициаром Банка и заимодавцами. Дополнительно факт аффилированности подтверждается тем, что полученные Банком займы являлись субординированными, т.е. представляли собой гибридный инструмент, схожий с участием в базовом капитале кредитной организации, что значительно ограничивает и одновременно определяет круг возможных инвесторов (субординированных кредиторов), как правило, представленных лицами, имеющими контроль и обладающими значительным влиянием в отношении кредитной организации.

Суд первой инстанции признал правомерным решение налогового органа и отметил, что в данном случае деятельность кипрских компаний осуществлялась по модели back-to-back loan, то есть компенсационного займа, представляющего собой оптимизацию налогового бремени по классической схеме с использованием компаний, инкорпорированных в трех разных юрисдикциях, имеющих свои особенности налогообложения: офшорные компании-акционеры, кипрские компании и российская компания (Банк), а источником финансирования Банка фактически выступали офшорные акционеры кипрских компаний.

Также суд отклонил доводы Банка о том, что СоИДН между Россией и Кипром не содержит условие о фактическом праве на проценты. Суд указал, что данное требование следует из МК ОЭСР и комментариев к ней.

Апелляционный и кассационный суды поддержали данные выводы.

Определение ВС РФ от 28.12.2020 по делу № [A57-30537/2019](#) ООО «ЕПК-Бренко Подшипниковая компания» об отказе в передаче кассационной жалобы в СКЭС ВС РФ

Кипрская компания не имела фактическое право на проценты, поскольку (1) заем предоставлен не за счет средств кипрской компании; (2) полученные проценты в течение нескольких дней перечислялись в офшорные компании; (3) банковскими счетами кипрской и офшорных компаний управляли физические лица, связанные с Обществом

Суды согласились с налоговым органом, что кипрская компания не имела фактическое право на проценты, полученные от Общества, поскольку:

- Кипрская компания создана менее чем за год до выдачи займа и не имела

возможности сгенерировать за это время денежные средства, достаточные для предоставления займа;

- Полученные от Общества денежные средства в течение нескольких дней перечисляла компаниям, находящимся в офшорных юрисдикциях (Панама, Сейшелы, Гибралтар, БВО);
- Инспекция получила от налоговых органов Латвии информацию, указанную в анкетах по банковским счетам кипрской и офшорных компаний, в которых указано на принадлежность этих компаний одной группе (в которой состоит и Общество), а также в качестве уполномоченных лиц указаны российские физические лица, связанные с Обществом.

Лицо, являющееся бенефициаром группы компаний, не может быть автоматически признано фактическим получателем доходов, выплачиваемых компаниями группы

Общество указало, что бенефициарами группы являются граждане Украины, в связи с чем к выплаченным процентам должна применяться ставка 10% по СоИДН между Россией и Украиной.

Суды, не соглашаясь с данным доводом, указали, что материалами дела действительно подтверждается принадлежность группы компаний гражданам Украины, однако само по себе это не означает, что бенефициары группы являются фактическими получателями доходов, выплачиваемых компаниями группы.

НК РФ устанавливает специальную процедуру применения «сквозного подхода», основанную на подтверждении отсутствия фактического права на доход у всех компаний по «цепочке владения» вплоть до фактического получателя дохода. Однако Общество не представило такое подтверждение, как и не доказало получение спорных денежных средств бенефициарами группы.

Судья ВС РФ отказала в передаче кассационной жалобы Общества в СКЭС ВС РФ.

Подтверждение налогового резидентства

Решение АС Калининградской обл. от 20.11.2020 по делу № [А21-740/2020](#) «Самаранте Холдингс Лимитед»

Для освобождения от налогообложения процентов по займу, выплачиваемых в адрес кипрской компании, ежегодного подтверждения резидентства данной компании не требуется

Российская организация (ответчик) в рамках спора о взыскании сумм по договору займа по иску кипрской компании (истец), возражая против удовлетворения требований, в частности, указала, что сумма в размере 20% от спорной суммы процентов не подлежит взысканию потому, что кипрская компания не представила документы о налоговом резидентстве, датированные 2020 г.

Суд признал возражения ответчика неправомерными и указал, что п. 1 ст. 312 НК РФ не содержит норм, ограничивающих период действия документов, подтверждающих налоговое резидентство. Данной нормой предусмотрено только то, что подтверждение должно быть представлено иностранной организацией до даты выплаты дохода, а не в

каждом налоговом периоде.

Суд учел, что ранее в 2018 г. кипрская компания представляла подтверждение своего налогового резидентства.

Поскольку налоговым законодательством ежегодное подтверждение постоянного местонахождения иностранной организации не предусмотрено, удержание ответчиком сумм налога при наличии документов, подтверждающих налоговое резидентство истца, признано неправомерным.

Международное налогообложение процентов и роялти

Решение АС Красноярского края от 24.12.2020 по делу № [А33-34508/2019](#) ООО «Койлтюбинг-сервис»

Лизинговые платежи представляют собой плату за финансирование, поэтому к ним применяется статья «Проценты» СоИДН между Россией и Белоруссией, предусматривающая возможность удержания налога у источника по ставке 10%

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

Налоговый орган доначислил Обществу налог у источника выплаты в России по ставке 20%, указав, что данный вид дохода квалифицируется как «другие доходы», которые могут облагаться в государстве источника их возникновения (ст. 18 СоИДН между РФ и РБ).

По мнению Общества, подлежит применению п. 1 ст. 7 СоИДН между РФ и РБ, 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.

Суд указал, что в данном случае указанные сторонами нормы не подлежат применению. Если предоставление имущества в лизинг не связано с деятельностью постоянного представительства иностранного лизингодателя в РФ (постоянное представительство отсутствует), допустимость налогообложения вознаграждения лизингодателя в РФ как государстве - источнике дохода зависит от того, могут ли спорные выплаты быть отнесены к одной из категорий дохода, указанных в специальных положениях СоИДН и от правил налогообложения, предусмотренных этими положениями.

В соответствии с п. 3.2-3.4 постановления Пленума ВАС РФ от 14.03.2014 № 17 «О некоторых вопросах, связанных с договором выкупного лизинга» лизинговые платежи представляют собой плату за финансирование.

С применимых норм и возникших между сторонами правоотношений перечисленные лизингодателю платежи в целях налогообложения подлежат квалификации как проценты, облагаемые по ставке 10% у источника выплаты с учетом ст. 10 «Проценты» СоИДН между РФ и РБ.

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