



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 71¹

сентябрь 2021 г.

1. Новости международного налогообложения 4

Европейская комиссия предложит введение цифрового сбора 4

Совет Европейского союза одобрил директиву, обязывающую компании раскрывать налоговую информацию 4

Европейская комиссия объявила о начале публичного обсуждения инициативы о создании общего подхода к налогообложению дивидендов и процентов у источника 4

Суд Европейского союза отменил решение Европейского суда общей юрисдикции по делу о государственной поддержке со стороны Бельгии 4

Суд в Бельгии признал неправомерным ретроактивное применение концепции DEMPE для целей трансфертного ценообразования 5

Апелляционный суд Дели признал, что подлежащие уплате проценты не включаются в понятие выплаченных процентов по Соглашению об избежании двойного налогообложения между Индией и Кипром 6

Европейская комиссия одобрила план Мальты по восстановлению и обеспечению устойчивости, включающий меры по противодействию агрессивному налоговому планированию 6

В Украине началась кампания по добровольному декларированию доходов прошлых периодов 7

Служба внутренних доходов США опубликовала Руководство по применению зачета иностранного налога 7

2. Письма Минфина и ФНС России 7

Подтверждение налогового резидентства 7

Определение статуса налогового резидента РФ для физических лиц, проживающих на территории г. Луганска, осуществляется на общих основаниях нахождения таких лиц на территории РФ свыше 183 дней 7

Международное налогообложение доходов от недвижимости (в том числе скрытых) 8

Доходы, получаемые нерезидентом от продажи объекта недвижимого имущества, освобождаются от обложения НДФЛ при условии, что такой объект в соответствии с п. 2 ст. 217.1 НК РФ находился в собственности в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более 8

Международное налогообложение дивидендов 8

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты, а также новости международного налогообложения за период с 1 по 30 сентября 2021 г.

| | |
|---|------------------|
| Доход в виде выплат, производимых иностранному акционеру в результате уменьшения уставного капитала российской организации, в части, превышающей его вклад в уставный капитал, признается доходом от источников в РФ и подлежит налогообложению в соответствии с п. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ и положениями СоИДН..... | 8 |
| Доходы бельгийской компании – участника от уменьшения уставного капитала российской организации признаются дивидендами и облагаются налогом в соответствии со ст. 10 СоИДН в части, превышающей сумму вклада иностранной организации. Доходы в пределах суммы вклада признаются иными доходами по ст. 21 СоИДН..... | 8 |
| <u>Зачет иностранных налогов.....</u> | <u>9</u> |
| Зачет иностранного налога возможен только при наличии документов, подтверждающих его уплату (удержание) на территории иностранного государства. | 9 |
| <u>Международное налогообложение процентов и роялти.....</u> | <u>9</u> |
| Капитализация процентов к сумме основного долга представляет собой форму выплаты дохода иностранной организации, облагаемого налогом у источника в РФ. Датой получения дохода признается дата причисления процентов к сумме основного займа..... | 9 |
| Если доход в виде лизинговых платежей, выплачиваемый российской компанией лизингодателю – резиденту Японии по договору международного лизинга оборудования, не подпадает под действие ст. 8 СоИДН «Морские и воздушные перевозки», следует руководствоваться нормами ст. 7 «Прибыль от предпринимательской деятельности». ... | 9 |
| Доходы резидента ФРГ в виде процентов по вкладам (остаткам на счетах) в банках на территории РФ не подлежат обложению в РФ в соответствии со ст. 10 СоИДН..... | 9 |
| Доходы канадской организации в виде роялти освобождаются от налогообложения в РФ при соответствии выплачиваемого дохода доходам, поименованным в подпунктах «а» и «б» п. 3 ст. 12 СоИДН с Канадой, и при подтверждении фактического права на доход. | 10 |
| <u>Налогообложение международных перевозок.....</u> | <u>10</u> |
| Доход в виде лизинговых платежей резидента Кипра, не подпадающих под действие ст. 8 СоИДН с Кипром, облагается налогом в соответствии со ст. 7 СоИДН. | 10 |
| <u>Иные вопросы международного налогообложения.....</u> | <u>11</u> |
| Положения СоИДН с Чили не распространяются на специальный налоговый режим НПД и УСН. | 11 |
| Доходы иностранной организации в виде премий по договорам поставки товаров не облагаются налогом у источника в РФ в соответствии с п. 2 ст. 309 НК РФ, за исключением случаев, когда такая организация ведет предпринимательскую деятельность в РФ через постоянное представительство. | 11 |
| <u>3. Судебная практика.....</u> | <u>12</u> |
| <u>Контролируемые иностранные компании.....</u> | <u>12</u> |
| Не признаются смягчающими обстоятельствами при назначении штрафа за просрочку подачи уведомления о КИК достижение родственниками налогоплательщика пенсионного возраста, а также инвалидность родственников. | 12 |
| Не признаются смягчающими обстоятельствами при назначении штрафа за просрочку подачи уведомления о КИК (1) совершение правонарушения впервые, (2) совершение правонарушения неумышленно, (3) незначительный период просрочки, (4) отсутствие прибыли КИК и, (5) распространение коронавирусной инфекции. | 12 |
| Не признаются смягчающими обстоятельствами при назначении штрафа за просрочку подачи уведомления о КИК совершение правонарушения впервые, а также самостоятельное выявление и устранение ошибки. | 12 |
| <u>Контролируемая задолженность.....</u> | <u>12</u> |
| Задолженность перед иностранной компанией является контролируемой, поскольку контрагенты имеют общую иностранную материнскую компанию группы..... | 12 |

| | |
|---|------------------|
| <i>Уступка российскому лицу права требования по контролируемой задолженности и процентам по ней, совершенная после проверяемого периода, не влияет на квалификацию задолженности в качестве контролируемой в проверяемом периоде</i> | <i>13</i> |
| <i>Информационная система Bureau van Dijk является допустимым источником данных о взаимозависимости между российскими и иностранными компаниями</i> | <i>13</i> |
| <u>Фактическое право на доход.....</u> | <u>13</u> |
| <i>Кипрские компании не имели фактического права на доход, поскольку (1) у них отсутствовал персонал; (2) должностные лица одной из компаний являлись «массовыми»; (3) сотрудники общества имели право распоряжаться денежными средствами данных кипрских компаний; (4) 99% выручки компаний в спорном периоде составляли полученные от общества заемные средства; (5) полученные средства транзитом перенаправлялись резиденту БВО; (6) в спорный период иные доходы у кипрских компаний отсутствовали</i> | <i>13</i> |
| <u>Международное налогообложение дивидендов</u> | <u>14</u> |
| <i>Под «участием в компании более чем на 100 тыс. долларов США» для применения ставки 5% по дивидендам согласно СоИДН между РФ и Австрией следует понимать только участие в уставном капитале российской компании. Безвозмездная финансовая помощь иностранного участника в виде возврата собственных векселей общества не учитывается при расчете данной суммы</i> | <i>14</i> |
| <i>Сертификат резидентства должен быть представлен до даты выплаты дивидендов, в противном случае резидентство не считается подтвержденным надлежащим образом ..</i> | <i>15</i> |
| <u>Налоговый контроль в сфере международного налогообложения</u> | <u>15</u> |
| <i>Сумма налога, удержанного с дохода иностранной организации в иностранной валюте, подлежит пересчету в рубли по курсу ЦБ РФ на дату фактического перечисления налога в бюджет, а не на дату выплаты дохода.....</i> | <i>15</i> |
| <u>Применение гражданско-правовых инструментов защиты интересов налогового агента.....</u> | <u>15</u> |
| <i>Налоговый агент, исполнивший за счет собственных средств обязанность по уплате налога с доходов иностранной организации от источников в РФ, может взыскать с нее сумму налога в связи с неосновательным обогащением</i> | <i>15</i> |
| <i>Налоговый агент, исполнивший позже установленного срока за счет собственных средств обязанность по уплате налога с доходов иностранной организации от источников в РФ не вправе удерживать с этой компании при выплате дивидендов пени за такую просрочку ..</i> | <i>16</i> |
| <i>Если просрочка перечисления налога с доходов иностранной организации от источников в РФ налоговым агентом возникла в связи с неподтверждением такой организацией фактического права на доход, то налоговый агент, уплативший пени за просрочку, может взыскать с их с такой организации, однако ему может быть частично отказано в их взыскании, если он не принял разумных мер к уменьшению убытков.....</i> | <i>16</i> |

1. Новости международного налогообложения

Европейская комиссия [предложит](#) введение цифрового сбора

Европейская комиссия подготовит предложение о введении цифрового сбора независимо от результатов саммита ОЭСР, который пройдет в октябре 2021 года для финализации работы по двухкомпонентному подходу, направленному на решение налоговых проблем цифровизации экономики (Pillar One и Pillar Two).

Совет Европейского союза [одобрил](#) директиву, обязывающую компании раскрывать налоговую информацию

Транснациональные корпорации, доходы которых по консолидированной отчетности превышают 750 млн евро в двух последовательно идущих друг за другом финансовых годах, будут обязаны публично раскрывать налоговую информацию относительно своей деятельности в каждом государстве – члене ЕС, а также в государствах, отмеченных в перечне не оказывающих содействия по налоговым делам или в перечне взявших на себя обязательства по внедрению принципов надлежащего налогового администрирования. Информация о деятельности в других юрисдикциях может раскрываться в агрегированном виде.

Проект директивы должен быть одобрен Европейским парламентом, он вступит в силу спустя 20 дней после официального опубликования. Государства – члены ЕС обязаны имплементировать в национальное законодательство правила, предусмотренные директивой, в течение 18 месяцев после ее вступления в силу.

Европейская комиссия [объявила](#) о начале публичного обсуждения инициативы о создании общего подхода к налогообложению дивидендов и процентов у источника

Инициатива направлена на создание общего для стран Европейского союза подхода к налогообложению у источника дивидендов и процентов. Инициатива предполагает, в частности, создание системы обмена информацией и взаимодействия между налоговыми органами.

Суд Европейского союза [отменил](#) решение Европейского суда общей юрисдикции по делу о государственной поддержке со стороны Бельгии

Суд Европейского союза рассмотрел вопрос о том, может ли считаться неправомерной государственной поддержкой налоговое освобождение «избыточных доходов», предусмотренное законодательством Бельгии.

Такое освобождение на основании принятых налоговыми органами рюлингов представляется спорным. От налогообложения могла освобождаться та часть доходов компании, входящей в международную группу, которая превышала доход независимой компании, осуществляющей деятельность в аналогичных обстоятельствах.

В 2016 году Европейская комиссия признала такое налоговое освобождение неправомерной государственной поддержкой со стороны Бельгии. Тем не менее в 2019 году Европейский суд общей юрисдикции отменил решение Европейской комиссии.

Пересматривая решение Европейского суда общей юрисдикции, Суд Европейского союза отметил три признака неправомерной государственной поддержки, которые должны присутствовать одновременно:

- государственная поддержка оформлена актом – последовательной административной практикой государственных органов (наличие такой практики может быть подтверждено показательным примером);
- индивидуальная поддержка должна предоставляться без принятия последующих дополнительных мер;
- условия предоставления поддержки должны быть сформулированы в акте в общей и абстрактной форме.

Суд Европейского союза указал, что Европейский суд общей юрисдикции ошибся в применении данных правил. В частности, Суд ЕС счел достаточными представленные Европейской комиссией доказательства неправомерности государственной поддержки.

Суд в Бельгии признал неправомерным ретроактивное применение концепции DEMPE для целей трансфертного ценообразования

Апелляционный суд Гента поддержал налогоплательщика в споре, касавшемся применения Руководства ОЭСР по ТЦО в редакции 2017 года к роялти, выплата которых взаимозависимому лицу, не являвшемуся налоговым резидентом Бельгии, была совершена в 2009 году.

Налоговый орган пришел к выводу, что именно бельгийский налогоплательщик выполнял функции по разработке, совершенствованию, поддержанию в силе, защите и использованию нематериальных активов, а также осуществлял контроль за выполнением этих функций (DEMPE-функций), в связи с чем счел необходимым произвести корректировку доходов налогоплательщика в сторону увеличения. В обоснование такой позиции налоговый орган ссылался на Руководство ОЭСР по ТЦО в редакции 2017 года.

В своем решении апелляционный суд указал, что отношения, сложившиеся в 2009 году, должны рассматриваться в соответствующем экономическом и юридическом контексте, поэтому в споре могло использоваться только Руководство ОЭСР по ТЦО, имевшееся в 2009 году, то есть в редакции 1995 года. Кроме того, суд учел циркуляр налоговой администрации, в котором указывалось, что Руководство ОЭСР по ТЦО в редакции 2017 года может применяться только к сделкам, совершаемым с 1 января 2018 года. Суд отметил, что налоговые органы могут обращаться к обновленной редакции Руководства по ТЦО только в том случае, если она разъясняет положения ранее действовавшего Руководства. Если же Руководство вводит новую концепцию (как в случае с DEMPE-функциями), ретроактивное применение неправомерно.

Апелляционный суд Дели [признал](#), что подлежащие уплате проценты не включаются в понятие выплаченных процентов по Соглашению об избежании двойного налогообложения между Индией и Кипром

Компания – резидент Кипра приобрела ряд конвертируемых облигаций, выпущенных несколькими индийскими компаниями в 2007 году. По указанным облигациям подлежал выплате доход в размере 15%, однако в 2009 году облигации были конвертированы, а ставка уменьшилась до 0%.

Налоговый орган, проверяя сделки между резидентами Индии и резидентом Кипра, произвел корректировку ценообразования, применив метод сопоставимых рыночных цен, поскольку конвертация была проведена без каких-либо причин. На основании корректировки налоговый орган пришел к выводу, что и после конвертации подлежали уплате проценты по ставке 15%, которые, по мнению налогового органа, подлежали налогообложению в соответствии со ст. 11 Соглашения об избежании двойного налогообложения между Индией и Кипром по ставке 10%.

Суд не согласился с позицией налогового органа и указал, что понятие выплаченных процентов не включает проценты, подлежащие выплате вследствие применения корректировки налоговым органом, но не выплаченные. Следовательно, налогообложения у источника не возникает.

Европейская комиссия [одобрила](#) план Мальты по восстановлению и обеспечению устойчивости, включающий меры по противодействию агрессивному налоговому планированию

Данный план предусматривает:

- запрет на освобождение от налогообложения дивидендов, полученных от компаний – налоговых резидентов юрисдикций, которые включены в перечень Группы кодекса поведения по вопросам налогообложения как не оказывающие содействия по налоговым делам. Мера должна быть реализована до 30 сентября 2022 года;
- введение специальных правил трансфертного ценообразования, относящихся к заключению соглашений о ценообразовании (advanced pricing agreements). Данную меру планируется реализовать к 31 декабря 2023 года;
- исследование законодательных мер, которые могут быть приняты в отношении дивидендов, процентов и роялти, выплачиваемых или получаемых из государств, не оказывающих содействия по налоговым делам, или из низконалоговых юрисдикций для противодействия уклонению от налогообложения. Исследование должно быть завершено до 30 сентября 2024 года;
- противодействие агрессивному налоговому планированию с использованием программ предоставления мальтийского гражданства за инвестиции. Мера должна быть реализована до 31 марта 2022 года.

В Украине [началась](#) кампания по добровольному декларированию доходов прошлых периодов

Министерство финансов Украины выпустило пресс-релиз, посвященный началу кампании по добровольному декларированию доходов прошлых периодов – «Налоговой амнистии».

В соответствии с Законом Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и другие законы Украины относительно стимулирования детенизации доходов и повышение налоговой культуры граждан путем введения единовременного (специального) добровольного декларирования физическими лицами принадлежащих им активов и уплаты единовременного сбора в бюджет» с 01.09.2021 по 01.09.2022 гражданам предлагается задекларировать ранее не отраженные доходы или активы, полученные до 01.01.2021, и единовременно уплатить соответствующие налоги по ставке 5 и 9% для доходов и активов внутри государства и в иностранных юрисдикциях соответственно, а также по ставке 2,5% для государственных облигаций.

Служба внутренних доходов США [опубликовала](#) Руководство по применению зачета иностранного налога

Руководство, в частности, разъясняет, базовые принципы применения зачета, отвечает на вопросы: какие корпорации могут претендовать на зачет иностранного налога, какие уплаченные в иностранных юрисдикциях налоги могут быть зачтены, какие установлены ограничения для зачета, может ли налогоплательщик переносить зачет на будущие или прошлые налоговые периоды.

2. Письма Минфина и ФНС России

Подтверждение налогового резидентства

Письмо ФНС России от 09.09.2021 2021 № КВ-3-14/6138@

Определение статуса налогового резидента РФ для физических лиц, проживающих на территории г. Луганска, осуществляется на общих основаниях нахождения таких лиц на территории РФ свыше 183 дней.

Международное налогообложение доходов от недвижимости (в том числе скрытых)

Письмо Минфина России от 24.08.2021 № 03-04-05/68111

Доходы, получаемые нерезидентом от продажи объекта недвижимого имущества, освобождаются от обложения НДФЛ при условии, что такой объект в соответствии с п. 2 ст. 217.1 НК РФ находился в собственности в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более.

Международное налогообложение дивидендов

Письмо Минфина России от 08.09.2021 № 03-08-05/72939

Доход в виде выплат, производимых иностранному акционеру в результате уменьшения уставного капитала российской организации, в части, превышающей его вклад в уставный капитал, признается доходом от источников в РФ и подлежит налогообложению в соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ и положениями СоИДН.

Письмо Минфина России от 02.08.2021 № 03-03-06/1/61666

Доходы бельгийской компании – участника от уменьшения уставного капитала российской организации признаются дивидендами и облагаются налогом в соответствии со ст. 10 СоИДН в части, превышающей сумму вклада иностранной организации. Доходы в пределах суммы вклада признаются иными доходами по ст. 21 СоИДН.

Согласно п. 28 Комментариев к ст. 10 МК ОЭСР выплаты, рассматриваемые в качестве дивидендов, могут включать не только распределение прибыли на основе решения акционеров, но и иные выплаты в денежной форме или имеющие денежный эквивалент, такие как премиальные акции, премии, ликвидационные выплаты и скрытое распределение прибыли. Как правило, распределение прибыли, которое сопровождается уменьшением прав, например, выплаты, представляющие собой возврат капитала в любой форме, не рассматриваются как дивиденды.

Таким образом, доход в виде выплат, производимых в адрес иностранной компании в результате уменьшения уставного капитала российской организации, в части превышения суммы вклада этого иностранного участника может быть квалифицирован как дивиденды для целей налогообложения и облагаться налогом в соответствии с п. 2 ст. 10 СоИДН. При этом доход иностранной компании в виде выплат, производимых в результате уменьшения уставного капитала российского дочернего общества, не превышающих суммы внесенного участником вклада в уставный капитал, квалифицируется как иной доход и облагается налогом в соответствии со ст. 21 СоИДН.

Зачет иностранных налогов

Письмо Минфина России от 06.09.2021 № 03-03-06/1/71923

Зачет иностранного налога возможен только при наличии документов, подтверждающих его уплату (удержание) на территории иностранного государства.

Зачет производится при условии представления налогоплательщиком документа, подтверждающего уплату (удержание) налога за пределами РФ: для налогов, уплаченных самой организацией, такой документ должен быть заверен налоговым органом соответствующего иностранного государства, а для налогов, удержанных налоговыми агентами в соответствии с законодательством иностранных государств или международным договором – подтвержден налоговым агентом.

Международное налогообложение процентов и роялти

Письмо Минфина России от 06.09.2021 № 03-03-06/1/71957

Капитализация процентов к сумме основного долга представляет собой форму выплаты дохода иностранной организации, облагаемого налогом у источника в РФ. Датой получения дохода признается дата причисления процентов к сумме основного займа.

Письмо Минфина России от 02.09.2021 № 03-08-05/70995

Если доход в виде лизинговых платежей, выплачиваемый российской компанией лизингодателю – резиденту Японии по договору международного лизинга оборудования, не подпадает под действие ст. 8 СоИДН «Морские и воздушные перевозки», следует руководствоваться нормами ст. 7 «Прибыль от предпринимательской деятельности».

Согласно п. 76 Комментариев к ст. 7 Модельной конвенции ОЭСР доход от сдачи в аренду промышленного, коммерческого или научного оборудования, включая сдачу в аренду контейнеров, в зависимости от обстоятельств подпадает под действие положений ст. 7 или ст. 8, а не ст. 12 МК ОЭСР, если термин «роялти» не подразумевает платежи за использование промышленного, коммерческого или научного оборудования или за предоставление права пользования таковым.

Статья 12 СоИДН с Японией не предусматривает в качестве роялти платежи за пользование оборудованием. Следовательно, данный доход облагается налогом в соответствии со ст. 7 или ст. 8 СоИДН, при условии выполнения обстоятельств, предусмотренных ст. 21 СоИДН и ст. 54.1 НК РФ.

Письмо Минфина России от 25.08.2021 № 03-04-05/68301

Доходы резидента ФРГ в виде процентов по вкладам (остаткам на счетах) в банках на территории РФ не подлежат обложению в РФ в соответствии со ст. 10 СоИДН.

Освобождение от уплаты (удержания) налога у источника выплаты дохода в РФ либо возврат ранее удержанного налога осуществляются в порядке, установленном пунктами 6–9 ст. 232 НК РФ.

Письмо Минфина России от 23.08.2021 № 03-08-05/67799

Доходы канадской организации в виде роялти освобождаются от налогообложения в РФ при соответствии выплачиваемого дохода доходам, поименованным в подпунктах «а» и «б» п. 3 ст. 12 СоИДН с Канадой, и при подтверждении фактического права на доход.

В соответствии с п. 2 ст. 12 СоИДН доходы от авторских прав и лицензий могут облагаться налогами в договариваемся государстве, в котором они возникают, но, если получатель фактически имеет право на доходы от авторских прав и лицензий, налог не может превышать 10% от валовой суммы доходов.

Пунктом 3 ст. 12 СоИДН установлено, что положения п. 2 не распространяются:

- доходы от использования авторских прав и другие подобные выплаты, связанные с созданием или воспроизведением любого литературного, драматического, музыкального или другого художественного произведения (исключая такие доходы от создания кинофильмов, работ по созданию фильмов, или видеопленок, или других средств воспроизведения для телевидения);
- доходы от авторских прав и лицензий за использование или предоставление права использования компьютерных программ и
- если плательщик и фактический получатель таких доходов от авторских прав и лицензий не связаны между собой, доходы за использование или предоставление права использования любого патента или любой информации, касающейся промышленного, коммерческого или научного опыта (но за исключением любой информации, предоставляемой в соответствии с соглашением об аренде или особых привилегиях), возникающие в одном договариваемся государстве и уплаченные лицу с постоянным местопребыванием в другом договариваемся государстве, которое является их фактическим получателем, подлежат налогообложению только в этом другом государстве.

Таким образом, если выплачиваемый доход соответствует критериям, установленным в п. 3 ст. 12, налог у источника в РФ не удерживается.

Налогообложение международных перевозок

Письмо Минфина России от 27.08.2021 № 03-08-05/69243

Доход в виде лизинговых платежей резидента Кипра, не подпадающих под действие ст. 8 СоИДН с Кипром, облагается налогом в соответствии со ст. 7 СоИДН.

Согласно ст. 8 СоИДН доходы от эксплуатации морских или воздушных судов либо дорожного транспорта в международных перевозках и доходы от сдачи в аренду контейнеров и соответствующего оборудования, относящегося к эксплуатации морских или воздушных судов либо дорожного транспорта в международных перевозках, подлежат налогообложению только в договариваемом государстве, в котором расположено место эффективного управления этих лиц, получающих такие доходы.

В соответствии с п. 5 Комментариев к ст. 8 МК ОЭСР прибыль от сдачи в аренду морского либо воздушного судна с экипажем должна рассматриваться как прибыль от пассажирских либо грузовых международных перевозок. Однако сдача в аренду судна или транспортного средства без экипажа (бербоут-чартер) регламентируется статьей 7, а не статьей 8 СоИДН, за исключением случаев, когда такая деятельность является вспомогательной для предприятия, осуществляющего международные морские либо воздушные перевозки.

Иные вопросы международного налогообложения

Письмо Минфина России от 01.09.2021 № 03-08-05/70676

Положения СоИДН с Чили не распространяются на специальный налоговый режим НПД и УСН.

Согласно пп. «б» п. 3 ст. 2 СоИДН с Чили налогами, к которым применяется Конвенция, в России являются: налог на прибыль организаций; налог на доходы физических лиц; налог на имущество организаций и налог на имущество физических лиц (далее – российский налог).

Упрощенная система налогообложения не только заменяет налоги на доходы и имущество, но и освобождает от обязанности уплачивать НДС. Плательщики НПД освобождаются от уплаты НДС в отношении доходов, являющихся объектом обложения НПД, не признаются плательщиками НДС и страховых взносов за период применения специального налогового режима. Следовательно, указанные налоговые режимы не аналогичны поименованным в СоИДН, и положения СоИДН на них не распространяются.

Письмо Минфина России от 25.08.2021 № 03-08-05/68357

Доходы иностранной организации в виде премий по договорам поставки товаров не облагаются налогом у источника в РФ в соответствии с п. 2 ст. 309 НК РФ, за исключением случаев, когда такая организация ведет предпринимательскую деятельность в РФ через постоянное представительство.

3. Судебная практика

Контролируемые иностранные компании

Решение Симферопольского районного суда Республики Крым от 21.07.2021 по делу № [2а-2351/2021](#) по Закорецкому А.В.

Не признаются смягчающими обстоятельствами при назначении штрафа за просрочку подачи уведомления о КИК достижение родственниками налогоплательщика пенсионного возраста, а также инвалидность родственников.

Решение Гагаринского районного суда города Москвы от 21.06.2021 по делу № [2а-432/2021](#) по Хури Х.А.

Не признаются смягчающими обстоятельствами при назначении штрафа за просрочку подачи уведомления о КИК (1) совершение правонарушения впервые, (2) совершение правонарушения неумышленно, (3) незначительный период просрочки, (4) отсутствие прибыли КИК и, (5) распространение коронавирусной инфекции.

Решение Зюзинского районного суда города Москвы от 25.02.2021 по делу № [2а-133/2021](#) по Титаренко Д.В.

Не признаются смягчающими обстоятельствами при назначении штрафа за просрочку подачи уведомления о КИК совершение правонарушения впервые, а также самостоятельное выявление и устранение ошибки.

Контролируемая задолженность

Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.09.2021 по делу № [А52-4879/2020](#) ООО «Дедовичская лесная компания»

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

Налоговый орган пришел к выводу, что задолженность перед иностранной компанией является контролируемой. Данный вывод инспекции подтверждается следующими обстоятельствами. Единственным участником общества в течение проверяемого периода была другая российская компания, чьим участником с долей 90% являлась иностранная компания. При этом данная иностранная компания была акционером другой иностранной компании – заимодавца общества. Таким образом, участники договора займа в течение проверяемого периода имели общую иностранную материнскую компанию группы.

На основании изложенных обстоятельств суды согласились с правомерностью

квалификации задолженности общества в качестве контролируемой. Довод общества о несоответствии задолженности условиям статьи 269 НК РФ (в редакции, действовавшей в 2016 г.) судами отклонен, поскольку основан на ее формальном прочтении.

Уступка российскому лицу права требования по контролируемой задолженности и процентам по ней, совершенная после проверяемого периода, не влияет на квалификацию задолженности в качестве контролируемой в проверяемом периоде

Возражая против квалификации задолженности в качестве контролируемой в налоговом периоде 2016 года, общество указало, что в 2017 году была осуществлена уступка права требования по соответствующему займу и процентам по нему в адрес российского лица. Суды не согласились с обществом и отметили, что совершение подобной сделки после проверяемого периода не влияет на квалификацию задолженности в течение этого периода.

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

Суды отметили, что общедоступная платная информационная система Bureau van Dijk является допустимым источником данных. Оснований ставить под сомнение достоверность сведений, полученных из такого источника, не имеется.

Фактическое право на доход

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 13.09.2021 по делу № [А76-5391/2020](#) АО «Южуралзолото Группа Компаний»

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

Общество выплатило кипрским компаниям проценты по договорам займа. В отношении первой компании, приравняв эти проценты к дивидендам по правилам тонкой капитализации, общество применило ставку в размере 5% согласно подп. «а» п. 2 ст. 10 СоИДН между РФ и Кипром в редакции, действовавшей в спорном периоде. В отношении второй компании общество применило освобождение от налогообложения выплаченных процентов по п. 1 ст. 11 Соглашения.

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

Налоговый орган ссылался на следующие обстоятельства:

- у кипрских компаний отсутствовал персонал;
- должностные лица одной из компаний являлись «массовыми»;

- сотрудники налогоплательщика имели право распоряжаться денежными средствами данных кипрских компаний, что указывает на отсутствие самостоятельности в действиях и решениях должностных лиц этих компаний и номинальный характер управления;
- 99% выручки компаний в спорном периоде составляли заемные средства, полученные от общества;
- данные средства транзитом перенаправлялись резиденту БВО;
- в указанный период иные доходы у кипрских компаний отсутствовали.

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

Суд кассационной инстанции поддержал данные доводы.

Международное налогообложение дивидендов

Постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.09.2021 по делу № [A40-33741/2021](#) и от 21.09.2021 по делу № [A40-33843/2021](#) ООО «Ключевой партнер»

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

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

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

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

Суд отметил, что австрийская компания не получала никакого дохода от предоставленной безвозмездной помощи и налоговый орган не осуществлял перекалфикации отношений между обществом и австрийской компанией.

Суд апелляционной инстанции поддержал данные доводы.

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

Налоговый контроль в сфере международного налогообложения

Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 22.09.2021 по делу № [A73-4779/2021](#) ООО «Трансбункер-Ванино»

Сумма налога, удержанного с дохода иностранной организации в иностранной валюте, подлежит пересчету в рубли по курсу ЦБ РФ на дату фактического перечисления налога в бюджет, а не на дату выплаты дохода

Общество выплатило своему кипрскому участнику дивиденды в иностранной валюте с удержанием налога по ставке 5% в соответствии со ст. 10 СоИДН между РФ и Кипром. Затем инспекцией было установлено, что кипрская компания не отвечает признакам фактического получателя дохода, в связи с чем применение пониженной ставки признали неправомерным.

Общество представило уточненный расчет и доплатило налог по ставке 15%. Перечисленная в бюджет сумма недоимки в рублях была рассчитана по курсу ЦБ РФ на дату выплаты дохода, а не на дату перечисления налога. Налоговый орган не согласился с таким расчетом уплаченной суммы, указав, что подлежал применению курс иностранной валюты на дату фактического перечисления налога в бюджет.

Суды поддержали решение налогового органа и отклонили довод общества о том, что пункт 5 ст. 45 НК РФ, в соответствии с которым сумма налога определяется по курсу на дату его перечисления в бюджет, относится только к исполнению обязанности налогоплательщиками. Суды отметили, что общество не учло пункт 8 ст. 45 НК РФ, в соответствии с которым правила ст. 45 НК РФ распространяются и на налоговых агентов.

Применение гражданско-правовых инструментов защиты интересов налогового агента

Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 01.09.2021 по делу № [A03-10399/2020](#) ОАО «Кучуксульфат»

Налоговый агент, исполнивший за счет собственных средств обязанность по уплате налога с доходов иностранной организации от источников в РФ, может взыскать с нее сумму налога в связи с неосновательным обогащением

Решение Арбитражного суда Алтайского края от 10.09.2021 по делу № [А03-2893/2020](#) Kapok Investments Limited

Налоговый агент, исполнивший позже установленного срока за счет собственных средств обязанность по уплате налога с доходов иностранной организации от источников в РФ не вправе удерживать с этой компании при выплате дивидендов пени за такую просрочку

Пеней признается денежная сумма, которую налоговый агент должен уплатить в бюджет в случае уплаты причитающихся сумм налогов в более поздние периоды по сравнению с установленными законодательством. Начисление пеней является способом обеспечения исполнения обязанности по уплате. Следовательно, обязанность по своевременной уплате указанного налога возложена на налогового агента.

Таким образом, у российской организации не имелось правовых оснований для удержания из суммы дивидендов, подлежащих выплате иностранной компании, уплаченной ею как налоговым агентом суммы пеней. Однако допустимо взыскание пеней через механизм неосновательного обогащения.

Если просрочка перечисления налога с доходов иностранной организации от источников в РФ налоговым агентом возникла в связи с неподтверждением такой организацией фактического права на доход, то налоговый агент, уплативший пени за просрочку, может взыскать с их с такой организации, однако ему может быть частично отказано в их взыскании, если он не принял разумных мер к уменьшению убытков

Налоговый агент при выплате иностранной компании дивидендов удерживал с данных доходов налог на прибыль по пониженной ставке. Иностранная компания не предоставила ему документы, подтверждающие право распоряжения полученными доходами.

Налоговый орган указывал налоговому агенту на необходимость представить документы, подтверждающие фактическое право иностранной компании на доход, обращая внимание на недостаточность представленных документов.

По мнению суда, в рассматриваемом случае налоговый агент содействовал увеличению размера убытков и не принял разумных мер по их уменьшению.

Подпишитесь на бесплатную рассылку дайджеста новостей в области международного налогообложения и других аналитических материалов, отправив заявку по адресу: info@schekinlaw.ru

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru