



ВЕРХОВНЫЙ СУД ПРИЗВАЛ ОТКАЗАТЬСЯ ОТ ФОРМАЛЬНОГО ПОДХОДА ПРИ ОТНЕСЕНИИ К КОНТРОЛИРУЕМОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ МЕЖДУ РОССИЙСКИМИ КОМПАНИЯМИ МЕЖДУНАРОДНОЙ ГРУППЫ

Опубликовано Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 14.09.2020 по делу № [A60-29234/2019](#) (ООО «Мега-Инвест», далее – «Общество»), в котором рассмотрен вопрос о применении правил тонкой капитализации к займам между российскими компаниями международной группы.

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

Между Обществом и российской компанией, имеющих общего учредителя с долями участия 95,65% и 99,99%, материнской компанией которого является кипрская организация с долей участия 99,76%, был заключен ряд договоров займа. При расчете налога на прибыль начисленные по договорам займа проценты были учтены Обществом в полном объеме.

Инспекция признала займы контролируемой задолженностью и исключила сверхнормативные проценты из состава расходов.

Так как проверка проводилась за период 2014-2016 годы, новые положения п. 8 ст. 269 НК РФ, исключающие применение правил тонкой капитализации в случае задолженности перед российским лицом и отсутствия «зеркальной» задолженности у займодавца перед иностранной компанией, не применялись.

Общество, признавая формальное соответствие займов правилам недостаточной капитализации, настаивало на отсутствии злоупотребления правом, поскольку источником для выдачи займов были исключительно собственные средства российского займодавца, кипрская компания не была причастна к заемным средствам, являясь технической компанией, подконтрольной российским физическим лицам – конечным бенефициарам.

Суды трех инстанций отклонили доводы Общества об отсутствии оснований для применения в данном случае п. 2 ст. 269 НК РФ и согласились с позицией инспекции.

ПОЗИЦИЯ СУДЕБНОЙ КОЛЛЕГИИ

Судебная коллегия отменила судебные акты нижестоящих судов и направила дело на новое рассмотрение, отметив, что правила тонкой капитализации по своей природе являются специальными нормами, направленными на противодействие злоупотреблениям.

Эти правила применяются, когда источником финансирования является иностранная организация, имеющая возможность влиять на деятельность российской организации – заемщика, и капитализация этой российской организации является недостаточной для привлечения долгового финансирования. Так как злоупотребления могут иметь место и при осуществлении финансирования опосредованно через аффилированную с иностранной российской организацию, к контролируемой задолженности наряду с займами, предоставленными напрямую иностранной организацией, отнесены займы, предоставленные аффилированными с ними российскими организациями.

В связи с этим правила тонкой капитализации предполагают установление фактов, подтверждающих отнесение полученного налогоплательщиком займа к контролируемой задолженности перед иностранным лицом. Иной подход к применению этих правил может приводить к невозможности учета процентов по займам в связи с самим фактом наличия иностранного элемента в корпоративной структуре налогоплательщика, а не наличием рисков злоупотреблений и наступления потерь бюджета.



Леонид Машков
Ведущий юрист

l.mashkov@schekinlaw.ru



Ирина Басаранович
Старший юрист

i.basaranovich@schekinlaw.ru



Елена Сотникова
Юрист

e.sotnikova@schekinlaw.ru



Судебная коллегия отметила, что в данном деле налоговый орган и суды не проверяли заявленные налогоплательщиком доводы об отсутствии финансирования со стороны иностранной компании, а исходили только из наличия в корпоративной структуре займодавца и Общества иностранной компании.

При новом рассмотрении дела судам предписано проверить доводы налогового органа и налогоплательщика по существу, а также оценить обоснованность налоговой выгоды в виде уменьшения налогооблагаемой прибыли на проценты.

ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

Долгое время налоговые органы и суды сугубо формально применяли нормы о тонкой капитализации. Новый подход Судебной коллегии предоставил возможность применения этих норм на основе анализа сущности отношений между участниками.

Судебная коллегия указала, что диспозиция п. 2 ст. 269 НК РФ предполагает установление не только формальных признаков, но и самого факта наличия в качестве источника финансирования иностранной организации, а также ее возможности влиять на решения о предоставлении займов. Если иностранная организация ни прямо, ни косвенно не имеет отношения к финансированию, то такой заем между российскими компаниями не должен признаваться контролируемой задолженностью.

Кроме этого, Судебная коллегия отметила, что отсутствие оснований для применения правил о тонкой капитализации не исключает оспаривание обоснованности налоговой выгоды, полученной в виде уменьшения налоговой базы на проценты. В Определении представлены обстоятельства, которые должны оцениваться в этом аспекте, а именно:

- экономические или иные причины в привлечении долгового финансирования вместо корпоративного;
- деловая цель заключения договоров займа (в данном деле налогоплательщик отмечал, что полученные по договорам займа денежные средства использованы им для приобретения основных средств, без которых невозможно осуществление основного вида деятельности);
- бюджетные потери (в качестве примера Судебная коллегия указывает на убыточность займодавца: в таком случае налог с дохода в виде процентов в бюджет не уплачивается или уплачивается в несопоставимо меньшем размере в сравнении с размером учитываемых расходов у заемщика).

В целом, подход, основанный на анализе существа отношений между компаниями группы, выраженный Верховным Судом в этом деле, ориентирует налоговые органы и суды на более глубокую и обоснованную оценку внутригруппового финансирования.

Указание Судебной коллегией на необходимость рассмотрения всех доводов налогоплательщика, влияющих на оценку обоснованности налоговой выгоды, имеет важное значение не только для разрешения вопросов о тонкой капитализации, но и о правомерности признания процентов в составе расходов. На сегодняшний день в судебной практике встречаются споры по переквалификации заемных отношений в инвестиционные, в которых наличие/отсутствие бюджетных потерь налоговыми органами и судами не оценивалось в принципе. Надеемся, что споры данной категории впредь будут разрешаться с учетом позиции, высказанной Судебной коллегией.

• • • • •

Специалисты компании «Щекин и партнеры» отслеживают правоприменительную практику по вопросам применения «правил тонкой капитализации», а также переквалификации заемных отношений в инвестиционные и готовы предоставить консультации, а также оказать юридическую помощь в ведении споров по данным вопросам.