



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 12¹

01 января 2016 – 01 февраля 2016 года

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

1. Новости международного налогообложения 5

12 мая 2016 года ФНС России подписала многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией.....5

Панама: опубликованы результаты расследования Междрунородного консорциума журналисткий расследований, основанные на документах «Панамского архива»5

ОЭСР: разработан электронный формат обмена информацией в рамках Единого Стандарта (Country-by-Country Reporting).....5

ОЭСР: размещен консультационный документ по вопросам применения двусторонних соглашений по вопросам налогообложения в отношении инвестфондов, не являющихся фондами коллективных инвестиций (Non-CIV funds)6

Италия: в Закон о бюджете введена презумпция постоянного представительства6

2. Письма Минфина России и ФНС России..... 6

Контролируемые иностранные компании6

Информация о КИК, контролируемых налоговыми резидентами РФ, может быть получена от компетентных органов иностранных государств на основе Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам, а также соглашений об избежании двойного налогообложения, содержащих положения об обмене информацией с иностранными юрисдикциями.6

Рассматривается вопрос о присоединении РФ к разработанному ОЭСР Единому стандарту отчетности по финансовым операциям для налоговых целей.7

Дивиденды, полученные КИК от активной российской организации, не исключаются при расчете доли пассивных доходов для целей определения КИК в качестве активной иностранной холдинговой (субхолдинговой) компании.7

Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК до 31.12.2016, то оно не учитывает у себя прибыль КИК за 2015 г. и не подает уведомление о КИК в 2017 г.7

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 января 2016 г. по 01 февраля 2016 г.

| | |
|---|-----------|
| <i>В НК РФ внесены изменения, позволяющие при реализации ценных бумаг, полученных физическим лицом при ликвидации КИК, учитывать в расходах сумму, равную стоимости ценных бумаг по данным учета ликвидированной КИК.</i> | 7 |
| <i>Если процедура ликвидации КИК завершена до 31.12.2016, а доходы в виде стоимости полученного физическим лицом при ликвидации КИК имущества освобождаются от налогообложения, то уведомление о КИК в 2017 г. не подается.</i> | 7 |
| Налоговое резидентство физических лиц..... | 8 |
| <i>Промежуточный налоговый статус физического лица определяется на каждую дату получения им дохода, а окончательный налоговый статус определяется по итогам налогового периода (календарного года).</i> | 8 |
| Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов..... | 8 |
| <i>Российская организация - налоговый агент может применить пониженную налоговую ставку при выплате дивидендов Правительству Сингапура в том случае, если орган власти Сингапура, получающий дивиденды, охватывается определением «Правительство», установленным Соглашением.</i> | 8 |
| Иные вопросы международного налогообложения | 8 |
| <i>Процентный доход, получаемый иностранным банком в связи с размещением в нем средств под отрицательные процентные ставки российским резидентом, не является доходом, полученным по долговым обязательствам российской организации в понимании пп. 3 п. 1 ст. 309 НК РФ. Однако такой доход может быть квалифицирован в качестве «иных аналогичных доходов» в понимании пп. 10 п.1 ст. 309 НК РФ.</i> | 8 |
| <i>Доходы, полученные художниками - резидентами Франции и Азербайджана при приобретении российским резидентом картин, не облагаются НДФЛ в России.</i> | 9 |
| <i>Не подлежат налогообложению у источника выплаты доходы иностранной организации, не имеющей постоянного представительства в РФ, по поставочным биржевым (внебиржевым) сделкам, обязательства по которым прекращаются по правилам клиринга.</i> | 9 |
| <i>Минфин России разъяснил некоторые аспекты реализации на практике Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам.....</i> | 9 |
| <i>Не облагается НДФЛ оплата российской организацией госпошлины за оформление гражданину Ирана приглашения для получения визы на въезд в РФ и госпошлины за оформление визы.</i> | 10 |
| 3. Судебная практика..... | 10 |
| Порядок применения правил контролируемой задолженности..... | 10 |
| <i>Заем перед голландским независимым банком признан контролируемой задолженностью, так как поручителями выступали аффилированные с Обществом иностранные компании.</i> | 10 |
| <i>Привлечение заемного финансирования у иностранной аффилированной компании для покрытия кассового разрыва, возникающего за счет предоставления отсрочек российским покупателям, свидетельствует о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.</i> | 11 |
| <i>Применение правил тонкой капитализации при косвенной аффилированности между российским налогоплательщиком - получателем займа и иностранной компанией обоснованно.</i> | 11 |
| <i>Нормами НК РФ не предусмотрено возложение на российскую организацию-заемщика обязанностей налогового агента по удержанию и перечислению в бюджет налога на прибыль с процентов по займу, выплачиваемому российской организации-заимодавцу.</i> | 11 |

| | |
|--|-----------|
| <i>К процентам по займам перед сестринскими компаниями должны применяться правила тонкой капитализации, т. к. фактическим займодавцем и получателем процентов являлась материнская компания группы.</i> | <i>11</i> |
| <i>Возложение на российскую организацию обязанностей налогового агента в случае признания задолженности перед российским займодавцем контролируемой не основано на законе.</i> | <i>11</i> |
| <i>При решении вопроса о налогообложении в качестве дивидендов процентов по контролируемой задолженности, выплачиваемых в адрес российского заимодавца, судам необходимо исследовать вопрос наличия или отсутствия обстоятельств, которые бы указывали на скрытую выплату дивидендов в пользу иностранной компании.</i> | <i>12</i> |
| <i>Задолженность перед иностранной сестринской компанией признана контролируемой, так как заемщик и займодавец имели общего акционера с долей участия 100 %, получение средств именно от материнской компании подтверждается положениями договора займа.</i> | <i>12</i> |
| <i>Новация заемных обязательств в рамках контролируемой задолженности с частичным освобождением заемщика от выплаты процентов признана капитализацией процентов, образующей у займодавца доход в неденежной форме, а у заемщика обязанность по удержанию налога с такого дохода.</i> | <i>13</i> |
| Порядок применения правил о фактическом получателе доходов | 13 |
| <i>Банк неправомочно применил Соглашение между РФ и Кипром и не удержал налог при перечислении процентных доходов кипрским брокерским компаниям, не имеющим фактическое право на данные доходы.</i> | <i>13</i> |
| Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика..... | 14 |
| <i>Общество привлечено к ответственности в связи с неисполнением обязанностей налогового агента в отношении дохода, выплаченного контрагентам, зарегистрированным на территории США и Кипра, в связи с ненадлежащим оформлением документов, подтверждающих их резидентство. С налогового агента также взысканы суммы налога и пени.</i> | <i>14</i> |
| <i>Суд признал, что Обществом были выполнены требования ст. 312 НК РФ при выплате дохода контрагенту-резиденту Литвы, документы имеют апостиль, подлинность подписи переводчика засвидетельствована нотариально.</i> | <i>15</i> |
| <i>Общество надлежащим образом подтвердило местонахождение иностранных контрагентов, предоставление подтверждающего документа после выплаты дохода не свидетельствует о необходимости удержания налога с дохода иностранного контрагента.</i> | <i>15</i> |
| Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов..... | 15 |
| <i>Для применения льготной ставки по дивидендам по Соглашению между Россией и Швецией достаточно однократного достижения порогового значения размера вложенного капитала, которое не подлежит последующему пересчету по курсу ЦБ РФ.</i> | <i>15</i> |
| <i>Иностранная организация имеет право на применение предусмотренной международным договором РФ льготной ставки по получаемым от российской компании дивидендам с момента осуществления вложения в российскую организацию, а не с момента отражения прав на акции на счете депозитария.....</i> | <i>16</i> |
| Иные вопросы международного налогообложения | 16 |
| <i>Получение Обществом кредита в кредитной организации и «трансляция» этих денежных средств по договорам займа иностранным взаимозависимым лицам, по мнению судов, лишено экономического смысла. Выдавая заем акционерам под низкую процентную ставку, Общество не преследовало деловой цели, займы выдавались в размере, равном сумме причитающихся дивидендов. В связи с тем, что в 2010 году у акционеров отсутствовало</i> | |

право на применение пониженной ставки при налогообложении доходов в виде дивидендов, Общество фактически выплатило дивиденды посредством предоставления займов..... 16

Отменяя судебные акты нижестоящих судов, суд кассационной инстанции отметил, что взыскание иностранной организацией суммы излишне удержанного налога с налогового агента неправомерно, поскольку иностранная организация как лицо, имеющее фактическое право на доход, обязана самостоятельно обратиться за возвратом излишне удержанных сумм в налоговый орган. 16

Привлечение заемных средств со стороны иностранной сестринской компании обусловлено разумными экономическими целями, доводы о направленности действий сторон на получение необоснованной налоговой выгоды отклонены судом..... 17

Ссылки на необходимость применения п. 2 ст. 269 НК РФ к задолженности неправомерны, так как данное обстоятельство не исследовалось в рамках налоговой проверки. 17

Налоговый орган установил, что сделки по вкладу акций в фонды кипрских компаний, контролируемых также резидентами БВО, по экономической сути являются безвозмездной передачей акций под контроль резидентов БВО. 17

Деятельность компании, осуществляющей организацию и контроль за проведением клинических исследований лекарственных препаратов «безвозмездно» в пользу иностранной компании признана подготовительно-вспомогательной деятельностью в пользу головной компании, подлежащей обложению налогом на прибыль согласно п. 3 ст. 307 НК РФ. 17

Так как контрагент Общества являлся налоговым резидентом Швейцарии, Инспекция неправомерно начислила налог без учета ставок, предусмотренных СОИДН. Новая редакция ст. 11 Соглашения с Швейцарией улучшает положение налогоплательщика и может быть применена с обратной силой. Суд также указал на неправомерность удержания налога у источника за счет средств налогового агента..... 18

4. Мероприятия Рос-ИФА..... 18

09 июня 2016 г. в рамках молодежной секции Рос-ИФА состоится обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения..... 18

1. Новости международного налогообложения

12 мая 2016 года ФНС России подписала многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией.

Правительство РФ 30 апреля 2016 года подписало [Распоряжение № 834-р](#) «О подписании многостороннего соглашения компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29 октября 2014 года». Данное распоряжение обязало ФНС России подписать указанное соглашение от имени Российской Федерации.

Соглашение дает возможность подписавшим странам ежегодно обмениваться информацией о финансовых операциях граждан и юридических лиц в автоматическом режиме, а не по запросам компетентных органов.

[Соглашение](#) вместе [Конвенцией о взаимной административной помощи по налоговым делам](#), которую Россия ратифицировала 4 ноября 2014 года ФЗ № 325-ФЗ, является правовой основой для реализации автоматического обмена информацией согласно [специальному стандарту ОЭСР](#).

Россия в автоматическом режиме впервые получит первый пул информации о российских налоговых резидентах уже в 2018 году. Информация будет включать в себя:

- ✓ персональные данные физического лица/контактную информацию юридического лица;
- ✓ номер счета, количество денежных средств, которые находятся на счете с информацией о причине поступления денежных средств на счет;
- ✓ информация о счетах, которые открыты несовершеннолетним детям родителями, включая информацию о процентах, дивидендах и иных доходах, которые поступают на указанный счет;
- ✓ данные о депозитных счетах, включая информацию о накопленных процентах или кредитах.

Панама: опубликованы результаты расследования Международного консорциума журналистских расследований, основанные на документах «Панамского архива»

Группа журналистов Международного консорциума журналистских расследований (ICIJ) опубликовала [результаты расследования](#), основанного на данных, полученных вследствие утечки информации панамской компании Mossack Fonseca, занимающейся регистрацией и сопровождением офшоров. «Панамский архив» содержит беспрецедентное количество информации, в том числе более 111 тысяч документов, охватывающих более 210 000 компаний в 21 офшорной юрисдикции.

Генеральный секретарь ОЭСР [Анхель Гурриа отметил](#), что Панамский скандал является следствием несоблюдения Панамой международных стандартов налоговой прозрачности и указал на необходимость государства как можно быстрее присоединиться к разработанным ОЭСР стандартам обмена финансовой информацией.

ОЭСР: разработан электронный формат обмена информацией в рамках Единого Стандарта (Country-by-Country Reporting)

Во исполнение Шага 13 Плана BEPS и [Соглашения об обмене информацией между компетентными органами в рамках Единого Стандарта](#), ОЭСР разработала [электронный формат](#) обмена информацией по Единому Стандарту и Руководство по предоставлению информации в рамках Стандарта и внесению корректировок. Предполагается, что ежегодный обмен информацией по формату позволит компетентным органам в получении полного понимания структуры и операций транснациональных компаний.

Планируется, что информация по Стандарту будет предоставляться с 2018 года в отношении финансовых периодов, относящихся к 2016 году. От обязанности предоставлять информацию по Единому Стандарту освобождаются компании с годовой выручкой менее 750 миллионов евро.

ОЭСР: размещен консультационный документ по вопросам применения двусторонних соглашений по вопросам налогообложения в отношении инвестфондов, не являющихся фондами коллективных инвестиций (Non-CIV funds)

В связи с внесением изменений в положения Шага 6 BEPS ОЭСР открыта [дискуссия по вопросам применимости положений налоговых соглашений к инвестфондам](#), не являющихся фондами коллективных инвестиций. Финальная версия документа будет обсуждаться на заседании Рабочей группы Комитета ОЭСР по налоговым вопросам в мае 2016 года.

Италия: в Закон о бюджете введена презумпция постоянного представительства

В связи с вынесением Верховным судом Италии решения № 26728, который исключил наличие скрытого постоянного представительства у иностранной букмекерской компании, пользующейся услугами находящихся в Италии центров по сбору ставок, в [Закон о бюджете 2016](#) были внесены изменения в части квалификации понятия «постоянное представительство».

В соответствии с принимаемыми изменениями, иностранная компания, осуществляющая букмекерскую деятельность в Италии через компании (в том числе независимые), осуществляющие аналогичную деятельность, может быть признана имеющей постоянное представительство на территории Италии. Отмечается, что данные поправки направлены, в том числе, на более жесткую регламентацию понятия «вспомогательной и подготовительной деятельности» в рамках шага 1 БЕПС.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 29.12.15 № 03-01-07/77220.

Информация о КИК, контролируемых налоговыми резидентами РФ, может быть получена от компетентных органов иностранных государств на основе Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам, а также соглашений об избежании двойного налогообложения, содержащих положения об обмене информацией с иностранными юрисдикциями.

В настоящее время РФ заключено 80 двусторонних налоговых соглашений, содержащих положения об обмене информацией с иностранными юрисдикциями.

Рассматривается вопрос о присоединении РФ к разработанному ОЭСР Единому стандарту отчетности по финансовым операциям для налоговых целей.

Письмо Минфина России от 29.12.15 № 03-03-06/77248.

Дивиденды, полученные КИК от активной российской организации, не исключаются при расчете доли пассивных доходов для целей определения КИК в качестве активной иностранной холдинговой (субхолдинговой) компании.

Согласно пп. 4 п. 1 ст. 25.13-1 НК РФ прибыль КИК освобождается от налогообложения, если такая КИК, в частности, является активной иностранной холдинговой (субхолдинговой) компанией.

В соответствии с п. 3 ст. 25.13-1 НК РФ активной иностранной компанией признается иностранная организация, у которой доля пассивных доходов (указаны в пп. 1 - 12 п. 4 ст. 309.1 НК РФ) за отчетный период составляет не более 20%.

На основании пп. 1 п. 5 и пп. 1 п. 6 ст. 25.13-1 НК РФ в целях признания иностранной компании активной иностранной холдинговой (субхолдинговой) компанией при определении доли ее пассивных доходов не учитываются дивиденды от активных иностранных компаний.

Дивиденды от российской организации не могут рассматриваться как дивиденды от активной иностранной компании.

Письмо Минфина России от 23.12.15 № 03-01-11/75449.

Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК до 31.12.2016, то оно не учитывает у себя прибыль КИК за 2015 г. и не подает уведомление о КИК в 2017 г.

Если на 31.12.2016 российская организация признается контролирующим лицом КИК, то она обязана представить уведомление о КИК в срок до 20.03.2017.

В ситуации, когда контролирующее лицо прекратило участие в КИК до даты признания дохода в виде прибыли КИК, прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица. Соответственно, в этом случае уведомление о КИК в отношении этой иностранной компании не представляется.

Письма Минфина России от 17.12.15 № 03-10-10/74000; от 17.12.15 № 03-10-10/74007.

В НК РФ внесены изменения, позволяющие при реализации ценных бумаг, полученных физическим лицом при ликвидации КИК, учитывать в расходах сумму, равную стоимости ценных бумаг по данным учета ликвидированной КИК.

Данное положение было включено в ст. 214.1 НК РФ Федеральным законом от 15.02.2016 № 32-ФЗ.

Если процедура ликвидации КИК завершена до 31.12.2016, а доходы в виде стоимости полученного физическим лицом при ликвидации КИК имущества освобождаются от налогообложения, то уведомление о КИК в 2017 г. не подается.

По мнению Минфина, в ситуации, когда процедура ликвидации КИК завершена до даты получения дохода в виде прибыли КИК, а доходы в виде стоимости полученного физическим лицом при ликвидации КИК имущества (имущественных прав) освобождаются от налогообложения по п. 60 ст. 217 НК РФ, то прибыль этой КИК не учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица. Соответственно, в этом случае уведомление о КИК в отношении этой иностранной компании не представляется.

Налоговое резидентство физических лиц

Письмо Минфина России от 24.12.15 № 03-04-05/758900.

Промежуточный налоговый статус физического лица определяется на каждую дату получения им дохода, а окончательный налоговый статус определяется по итогам налогового периода (календарного года).

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.

Письмо Минфина России от 16.04.2015 № 03-08-05/21685.

Российская организация - налоговый агент может применить пониженную налоговую ставку при выплате дивидендов Правительству Сингапура в том случае, если орган власти Сингапура, получающий дивиденды, охватывается определением «Правительство», установленным Соглашением.

Согласно п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Сингапуром если получателем дивидендов, имеющим на них фактическое право, является Правительство другого Договаривающегося государства, то налог у источника выплаты не должен превышать 5% общей суммы дивидендов.

В соответствии с п. 2 Протокола к Соглашению термин «Правительство» применительно к Сингапуру означает:

- i) Валютное Управление Сингапура и Совет валютных комиссаров;
- ii) Инвестиционную Корпорацию Правительства Сингапура;
- iii) любой орган исполнительной власти или любое учреждение, полностью или в основном принадлежащие Правительству Республики Сингапур, и в отношении которых время от времени может быть достигнута договоренность между компетентными органами Договаривающихся государств.

Иные вопросы международного налогообложения

Письмо Минфина России от 21.01.16 № 03-08-05/2016.

Процентный доход, получаемый иностранным банком в связи с размещением в нем средств под отрицательные процентные ставки российским резидентом, не является доходом, полученным по долговым обязательствам российской организации в

понимании пп. 3 п. 1 ст. 309 НК РФ. Однако такой доход может быть квалифицирован в качестве «иных аналогичных доходов» в понимании пп. 10 п.1 ст. 309 НК РФ.

Кроме того, Минфин отметил, что необходимо принимать во внимание положения соответствующих международных договоров РФ, имеющих приоритет над НК РФ и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и сборах (ст. 7 НК РФ).

Письмо ФНС России от 18.01.16 № ОА-4-17/351.

Доходы, полученные художниками - резидентами Франции и Азербайджана при приобретении российским резидентом картин, не облагаются НДФЛ в России.

Согласно п. 5 ст. 13 Конвенции между РФ и Францией доходы от отчуждения движимого имущества облагаются налогом только в том Договариваемом государстве, в котором физическое лицо, отчуждающее имущество, является резидентом. Аналогичное положение содержится в п. 4 ст. 13 Соглашения РФ и Азербайджаном.

Письмо Минфина России от 29.12.15 № 03-08-05/77228.

Не подлежат налогообложению у источника выплаты доходы иностранной организации, не имеющей постоянного представительства в РФ, по поставочным биржевым (внебиржевым) сделкам, обязательства по которым прекращаются по правилам клиринга.

В случае, когда иностранная организация, деятельность которой не приводит к образованию постоянного представительства в РФ, получает доходы (от исполнения, прекращения, а также доходы в виде вариационной маржи) от поставочных биржевых сделок (SPOT сделки, своп-контракты (ПФИ), базисным активом которых является иностранная валюта), а также доходы по внебиржевым поставочным сделкам ПФИ с Центральным контрагентом, базисным активом которых является иностранная валюта, прекращение обязательств по которым происходит в порядке, предусмотренном правилами клиринга клиринговой организации (в том числе путем зачета встречных требований), указанные доходы иностранной организации налогообложению у источника выплаты не подлежат на основании п. 2 ст. 309 НК РФ.

Письмо Минфина России от 28.12.15 № 03-08-05/76765.

Минфин России разъяснил некоторые аспекты реализации на практике Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам.

Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам, вступившая в силу для РФ с 01.07.2015, является правовой основой для всех видов обмена налоговой информацией между ее участниками - по запросу, инициативного и автоматического.

Конвенция содержит ст. 6, позволяющую сторонам автоматически обмениваться информацией, которая предположительно является важной для администрирования или обеспечения соблюдения законодательства в отношении налогов, на которые распространяется Конвенция. При этом такой автоматический обмен в соответствии с Конвенцией требует наличия отдельного соглашения между компетентными органами сторон. Таким соглашением является Многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией.

Реализация на практике Многостороннего соглашения означает, что автоматический обмен налоговой информацией будет осуществляться на основе разработанного ОЭСР стандарта автоматического обмена информацией о финансовых счетах (Common reporting standard), которым установлены содержательные и технические детали процесса обмена информацией.

В связи с присоединением к Многостороннему соглашению Минфином России совместно с заинтересованными ведомствами будут разработаны и внесены необходимые изменения в законодательство.

Письмо Минфина России от 17.12.15 № 03-04-07/74009.

Не облагается НДФЛ оплата российской организацией госпошлины за оформление гражданину Ирана приглашения для получения визы на въезд в РФ и госпошлины за оформление визы.

В соответствии с п. 2 ст. 211 НК РФ к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся оплата (полностью или частично) за него организациями или ИП товаров (работ, услуг) или имущественных прав.

Плательщиком госпошлины за оформление приглашения для получения визы на въезд в РФ является организация, приглашающая иностранного гражданина. В этом случае оплаты организацией услуг «за налогоплательщика» не происходит и, соответственно, у физического лица не возникает дохода в натуральной форме.

Плательщиком государственной пошлины за предоставление визы является само физическое лицо. В случае оплаты организацией (компенсации оплаты) за физическое лицо данной госпошлины у физического лица возникает доход в натуральной форме.

Вместе с тем в соответствии с п. 1 ст. 21 «Другие доходы» Соглашения РФ и Ираном виды доходов резидента Договаривающегося государства независимо от источника их возникновения, не упомянутые в предыдущих статьях Соглашения, подлежат налогообложению только в этом Договаривающемся государстве.

3. Судебная практика

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Определение Верховного Суда РФ от 04.04.16 № [307-КГ16-1840](#) по делу № [А56-37161/2014](#) ООО «Десна Девелопмент» (судья Завьялова Т.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Заем перед голландским независимым банком признан контролируемой задолженностью, так как поручителями выступали аффилированные с Обществом иностранные компании.

Суд отклонил доводы Общества об отсутствии условий, позволяющих квалифицировать спорную задолженность контролируемой, со ссылкой на новую редакцию ст. 269 НК РФ,

поскольку при рассмотрении дела следует руководствоваться нормой, действовавшей в проверяемый налоговый период.

Определение Верховного Суда РФ от 05.04.16 № [305-КГ16-1901](#) по делу № [А40-123542/14](#) ООО «Континентал Тайрс РУС» (судья Пронина М.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Привлечение заемного финансирования у иностранной аффилированной компании для покрытия кассового разрыва, возникающего за счет предоставления отсрочек российским покупателям, свидетельствует о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Определение Верховного Суда РФ от 28.03.16 № [307-КГ16-1257](#) по делу № [А05-12258/2014](#) ЗАО «Колвинское» (судья Завьялова Т.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Применение правил тонкой капитализации при косвенной аффилированности между российским налогоплательщиком - получателем займа и иностранной компанией обоснованно.

Нормами НК РФ не предусмотрено возложение на российскую организацию-заемщика обязанностей налогового агента по удержанию и перечислению в бюджет налога на прибыль с процентов по займу, выплачиваемому российской организации-заимодавцу.

Определение Верховного Суда РФ от 29.02.16 № [305-КГ15-20153](#) по делу № [А40-16883/15](#) ООО «Нестле Россия» (судья Павлова Н.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

К процентам по займам перед сестринскими компаниями должны применяться правила тонкой капитализации, т. к. фактическим займодавцем и получателем процентов являлась материнская компания группы.

Определение судебной коллегии ВС по экономическим спорам от 18.03.15 № [305-КГ15-14263](#) по делу № [А40-87775/14](#) ООО «Новая Табачная Компания» (председательствующий Завьялова Т.В., судьи Павлова Н.В., Пронина М.В.)

Возложение на российскую организацию обязанностей налогового агента в случае признания задолженности перед российским займодавцем контролируемой не основано на законе.

Коллегия ВС РФ отменила постановления апелляционного и кассационного судов в части неисполнения Обществом обязанностей налогового агента при выплате процентов российскому займодавцу. Коллегия судей указала, из буквального содержания ст. 269 НК РФ следует, что к контролируемой задолженности отнесены как долговые обязательства, возникшие непосредственно перед иностранной организацией, участвующей в капитале заемщика, так и долговые обязательства перед российскими организациями – аффилированными лицами таких иностранных организаций. В последнем случае

контролируемая задолженность лишь считается (приравнивается) к возникшей перед иностранной организацией, имея в виду наличие у иностранной организации возможности оказывать влияние на принятие аффилированным с ней лицом решения о предоставлении займа.

Положения п. 4 ст. 269 НК РФ самостоятельно не определяют основания возникновения статуса налогового агента у российских организаций. Обязанность налогового агента может состоять в перечислении в бюджет лишь тех сумм налога, обязанность по уплате которых лежит на налогоплательщике, то есть при наличии соответствующего объекта налогообложения.

Судебная коллегия также отметила, что п. 4 ст. 269 НК РФ применяется в целях пресечения ухода иностранных организаций от налогообложения в РФ в тех случаях, когда под видом процентов им выплачиваются дивиденды и, как следствие, налог у источника выплаты не удерживается. Само же по себе перечисление денежных средств между российскими организациями, в капитале которых участвует одна иностранная организация, не свидетельствует о скрытом поступлении в ее пользу дивидендов.

Постановление АС Московского округа от 05.04.16 по делу № [А40-81712/15](#) ООО «Новая Табачная Компания» (председательствующий Окулова Н.О., судьи Буянова Н.В., Черпухина В.А.).

При решении вопроса о налогообложении в качестве дивидендов процентов по контролируемой задолженности, выплачиваемых в адрес российского заемщика, судам необходимо исследовать вопрос наличия или отсутствия обстоятельств, которые бы указывали на скрытую выплату дивидендов в пользу иностранной компании.

Суд кассационной инстанции, руководствуясь позицией, сформированной судебной коллегией Верховного Суда по экономическим спорам в Определении от 18.03.15 № [305-КГ15-14263](#), отправил дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции, отметив, что судами не был исследован вопрос наличия или отсутствия обстоятельств, которые бы указывали на скрытую выплату дивидендов Обществом в пользу иностранной компании. Судами первой и апелляционной инстанции не устанавливались обстоятельства, касающиеся вопроса расходования третьим лицом полученных процентов по спорным договорам займа, а именно: были ли они израсходованы на текущую деятельность этого общества или являются скрытым распределением дивидендов в адрес иностранной компании.

Постановление АС Волго-Вятского округа от 28.03.16 по делу № [А29-2362/2015](#) ООО «Нефтяная компания «Речер-Коми» (председательствующий Бердников О.Е., судьи Чижов И.В., Шемякина О.А.).

Задолженность перед иностранной сестринской компанией признана контролируемой, так как заемщик и займодавец имели общего акционера с долей участия 100 %, получение средств именно от материнской компании подтверждается положениями договора займа.

Суд признавал правомерными выводы Инспекции о квалификации задолженности Общества перед иностранной компанией контролируемой. При рассмотрении дела было

установлено, что единственным участником заемщика и займодавца являлась одна и та же кипрская компания с долей участия в обеих организациях 100 %.

Как указал суд, правила тонкой капитализации применяются не только к задолженности не только компаниям, аффилированным напрямую, но и косвенно. При этом косвенная зависимость российского налогоплательщика от иностранной компании, выдавшей заем, может выражаться в подконтрольности обеих компаний одному и тому же лицу, даже если между самими организациями займодавца и заемщика отсутствует непосредственно отношения подчиненности или подконтрольности.

Постановление Четырнадцатого ААС от 31.12.15 по делу № [А05-13582/2014](#) АО «Арктикнефть» (председательствующий Докшина А.Ю., судьи Виноградова Т.В., Осокина Н.Н.)

Новация заемных обязательств в рамках контролируемой задолженности с частичным освобождением заемщика от выплаты процентов признана капитализацией процентов, образующей у займодавца доход в неденежной форме, а у заемщика обязанность по удержанию налога с такого дохода.

Обществом были заключены договоры займа с кипрской компанией, являющейся единственным акционером Общества. В связи с новацией нескольких заемных обязательств в одно и частичным освобождением Общества от выплаты процентов по ним (путем передачи в собственность общества денежных средств, составляющих совокупную сумму задолженности по основному долгу и оставшейся задолженности по процентам за пользование займом), Инспекция пришла к выводу о фактической капитализации процентов по контролируемой задолженности и необходимости удержания Обществом налога у источника.

Отказывая в удовлетворении заявленных Обществом требований, суды, проанализировав условия договора займа и экономическую природу операций по капитализации начисленных процентов, пришли к выводу о том, что условие о капитализации процентов, предусмотренное договором, представляет собой неденежную форму выплаты дохода в адрес иностранной организации, в связи с этим в момент капитализации начисленных процентов Общество обязано было удержать налог с доходов иностранной организации в установленном ст. 310 НК РФ порядке.

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Постановление Девятого ААС от 09.02.16 по делу № [А40-116746/15](#) ПАО «МДМ Банк» (председательствующий Попов В.И., судьи Маркова Т.Т., Кольцова Н.Н.).

Банк неправоммерно применил Соглашение между РФ и Кипром и не удержал налог при перечислении процентных доходов кипрским брокерским компаниям, не имеющим фактическое право на данные доходы.

Российский банк выплачивал кипрским инвестиционным компаниям купонные доходы по облигациям, не удерживая налог у источника в России, руководствуясь ст. 11 Соглашения между РФ и Кипром.

Налоговый орган по результатам проведенной проверки (в т. ч. с учетом информации,

полученной от налоговых органов Кипра) решил, что Общество неправомерно не удержало налог, поскольку у кипрских компаний отсутствовало фактическое право на процентный доход:

- данные компании являются брокерскими, не имеющими права на совершение сделок от собственного имени и на обладание собственными портфелями денежных средств и ценных бумаг, что указано в их лицензиях на осуществление данного вида деятельности;
- кипрские компании не отражали полученные проценты в качестве собственных доходов;
- российский банк знал о перечисленных обстоятельствах, поскольку иностранные компании являются дочерними по отношению к банку.

Несмотря на отсутствие непосредственно в п. 1 ст. 11 ДТТ между РФ и Кипром указания на фактического получателя доходов, неудержание налога не может применяться в данном случае, поскольку:

- упоминание фактического получателя доходов содержится в других пунктах данной статьи Соглашения;
- в Комментариях к Модельной конвенции ОЭСР отмечено, что требование о фактическом получателе дохода включено в Модельную конвенцию для разъяснения значения слов «проценты, выплачиваемые резиденту», содержащихся в п. 1 ст. 11 Соглашения между РФ и Кипром;
- позиция Минфина России также состоит в том, что даже в отсутствие в Соглашении указания на лицо, имеющее фактическое право на доход, применять Соглашение необходимо именно с учетом данного требования, поскольку оно содержится в Модельной конвенции ОЭСР.

Кроме того, при рассмотрении дела в апелляционной инстанции, Инспекцией были представлен ответ налоговых органов Республики Кипр о финансовом положении одной из брокерских компаний, согласно которым задекларированных доходов компании существенно ниже суммы выплат, произведенных банком в ее адрес, что свидетельствует о том, что по спорным сделкам компания-брокер не являлась выгодоприобретателем (владельцем спорного дохода).

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика

Определение Верховного Суда РФ от 03.03.16 № [303-КГ16-53](#) по делу № [А24-5732/2014](#) ООО «Витязь-Авто» (судья Зарубина Е.Н.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Общество привлечено к ответственности в связи с неисполнением обязанностей налогового агента в отношении дохода, выплаченного контрагентом, зарегистрированным на территории США и Кипра, в связи с ненадлежащим оформлением документов, подтверждающих их резидентство. С налогового агента также взысканы суммы налога и пени.

В связи с неудержанием налога с суммы дохода, выплаченного зарегистрированным на

территории США и Кипра контрагентам, с Общества взыскана сумма налога, подлежащего уплате, штрафа и пени. Судья ВС поддержала позицию Инспекции об отсутствии у Общества оснований для неудержания налога с доходов иностранных компаний в порядке п. 1 ст. 312 НК РФ, поскольку представленные Обществом документы были оформлены неуполномоченными органами, заверены ненадлежащим образом и не могут подтверждать налоговое резидентство контрагентов на территории США и Республики Кипр.

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 17.02.16 по делу № [A27-7091/2015](#) ОАО «Азот» (председательствующий судья Бурова А.А., судья Перминова И.В., Чапаева Г.В.).

Суд признал, что Обществом были выполнены требования ст. 312 НК РФ при выплате дохода контрагенту-резиденту Литвы, документы имеют апостиль, подлинность подписи переводчика засвидетельствована нотариально.

Постановление Пятнадцатого ААС от 10.01.16 по делу № [A32-7642/2015](#) АО «АР Картон» (председательствующий Герасименко А.Н., судьи Шимбарева Н.В., Сулименко Н.В.)

Общество надлежащим образом подтвердило местонахождение иностранных контрагентов, предоставление подтверждающего документа после выплаты дохода не свидетельствует о необходимости удержания налога с дохода иностранного контрагента.

Суд, признавая решение Инспекции недействительным указал, что на момент выплаты доход иностранным контрагентам Общество располагало документами, подтверждающими их постоянное местонахождение, кроме того, положения ст. 312 НК РФ не обязывают налогового агента предоставлять подтверждающие документы ежегодно. В отношении документов, заверенных по мнению Инспекции ненадлежащим образом (отсутствовал апостиль), суд указал, что поскольку впоследствии данные обстоятельства были восполнены либо до принятия решения Инспекции, либо на стадии рассмотрения апелляционной жалобы, необходимость удержания налога у Общества отсутствовала.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Постановление АС Московского округа от 15.01.2016 по делу № [A40-187121/14](#) ОАО «Санкт-Петербург Телеком» (председательствующий Егорова Т.А., судьи Жуков А.В., Черпухина В.А.).

Для применения льготной ставки по дивидендам по Соглашению между Россией и Швецией достаточно однократного достижения порогового значения размера вложенного капитала, которое не подлежит последующему пересчету по курсу ЦБ РФ.

Постановление АС Уральского округа от 27.07.15 по делу № [A60-49540/14](#) ОАО «Стройдормаш» (председательствующий Анненкова Г.В., судьи Черкезов Е.О., Суханова Н.Н.).

Иностранная организация имеет право на применение предусмотренной международным договором РФ льготной ставки по получаемым от российской компании дивидендам с момента осуществления вложения в российскую организацию, а не с момента отражения прав на акции на счете депозитария.

Иные вопросы международного налогообложения

Определение Верховного Суда РФ от 25.03.16 № [308-КГ16-991](#) по делу № [A53-8291/2015](#) ЗАО «Торговый комплекс «Горизонт» (судья Завьялова Т.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Получение Обществом кредита в кредитной организации и «трансляция» этих денежных средств по договорам займа иностранным взаимозависимым лицам, по мнению судов, лишено экономического смысла. Выдавая заем акционерам под низкую процентную ставку, Общество не преследовало деловой цели, займы выдавались в размере, равном сумме причитающихся дивидендов. В связи с тем, что в 2010 году у акционеров отсутствовало право на применение пониженной ставки при налогообложении доходов в виде дивидендов, Общество фактически выплатило дивиденды посредством предоставления займов.

Постановление АС Московского округа от 04.03.16 по делу № [A40-79854/2015](#) Иностранной компании Запардиэл Трейдинг Лимитед (председательствующий Ядренцева М.Д., судьи Власенко Л.В., Григорьева И.Ю.).

Отменяя судебные акты нижестоящих судов, суд кассационной инстанции отметил, что взыскание иностранной организацией суммы излишне удержанного налога с налогового агента неправомерно, поскольку иностранная организация как лицо, имеющее фактическое право на доход, обязана самостоятельно обратиться за возвратом излишне удержанных сумм в налоговый орган.

Коллегия судей признала неправомерными акты нижестоящих судов, в соответствии с которыми иностранная компания взыскала сумму излишне удержанного налога с налогового агента, не применившего льготы по СОИДН при наличии подтверждающих право на льготу документов.

Суд кассационной инстанции указал, что п. 2 ст. 7 НК РФ прямо предусматривает последствия удержания налоговым агентом налога с дохода иностранной организации при неприменении положений международного договора, а именно возврат налогоплательщику излишне удержанных с него налоговым агентом сумм возлагается законом на лицо, имеющее фактическое право на получение этого дохода.

Постановление АС Центрального округа от 10.02.16 по делу № [A64-2400/2014](#) ОАО «Тамбовское спиртоводочное предприятие «Талвис» (председательствующий Егорова Е.И., судьи Ермакова М.Н., Чаусова Е.Н.).

Привлечение заемных средств со стороны иностранной сестринской компании обусловлено разумными экономическими целями, доводы о направленности действий сторон на получение необоснованной налоговой выгоды отклонены судом.

Из представленных налогоплательщиком пояснений и доказательств усматривается, что привлечение заемных средств у иностранной сестринской компании имело разумную деловую цель, заключающуюся в получении финансовых средств под более выгодный процент, чем получение таких средств в российских банках.

Ссылки на необходимость применения п. 2 ст. 269 НК РФ к задолженности неправомерны, так как данное обстоятельство не исследовалось в рамках налоговой проверки.

Суд отметил, что не вправе подменять собой налоговый орган, восполнять недостатки и устранять нарушения, допущенные Инспекцией при проведении выездной налоговой проверки, иное свидетельствовало бы о нарушении принципа состязательности сторон, закрепленного в статье 9 АПК РФ. То обстоятельство, что налоговый орган принял оспариваемое решение, не полностью выяснив обстоятельства, не определил налоговые последствия совершенных налогоплательщиком операций в соответствии с требованиями налогового законодательства, свидетельствует лишь о неправомерности такого решения налогового органа.

Постановление АС Северо-Западного округа от 15.03.16 по делу № [A13-5850/2014](#) ООО «Капитал» (председательствующий Морозова Н.А., судьи Васильева В.С., Соколова С.В.).

Налоговый орган установил, что сделки по вкладу акций в фонды кипрских компаний, контролируемых также резидентами БВО, по экономической сути являются безвозмездной передачей акций под контроль резидентов БВО.

Суд кассационной инстанции, оставляя в силе постановление суда апелляционной инстанции указал, что Общество неправомерно не выполнило свою обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налога с доходов иностранных организаций, полученных в виде ценных бумаг (акций российской организации) через подконтрольные Обществу кипрские компании.

Суды пришли к выводу о том, что безвозмездная передача Обществом иностранным компаниям имущества (акций) фактически приводит к образованию у иностранных компаний дохода в размере стоимости полученных акций, облагаемого налогом у источника выплаты в РФ.

Постановление АС Московского округа от 19.01.16 по делу № [A40-146032/14](#) Иностранной компании «АстраЗенека ЮК Лимитед» (председательствующий Черпухина В.А., судьи Егорова Т.А., Жуков А.В.).

Деятельность компании, осуществляющей организацию и контроль за проведением клинических исследований лекарственных препаратов «безвозмездно» в пользу иностранной компании признана подготовительно-вспомогательной деятельностью в пользу головной компании, подлежащей обложению налогом на прибыль согласно п. 3 ст. 307 НК РФ.

Инспекцией установлено, что заявитель осуществляет деятельность на территории РФ через Московское представительство, осуществляющее организацию и контроль за

проведением клинических исследований в отношении лекарственных препаратов для медицинского применения, разработчиком которых являлись как иностранная организация - головной офис, так и другие иностранные организации-резиденты Швеции и Великобритании.

Суды пришли к выводу, что в спорный период Московское представительство осуществляло подготовительно-вспомогательную деятельность в интересах головной компании, а также деятельность, приводящую к образованию постоянного представительства в пользу третьих лиц, при этом в отношении такой деятельности не предусматривалось получение вознаграждения. Указанная деятельность иностранной организации в интересах третьих лиц в силу п. 3 ст. 307 НК РФ подлежит обложению налогом на прибыль.

Постановление Восемнадцатого ААС от 29.12.15 по делу № [A76-500/2015](#) ООО «Урало-Сибирская Металлургическая Компания» (председательствующий Костин В.Ю., судьи Бояршинова Е.В., Иванова Н.А.)

Так как контрагент Общества являлся налоговым резидентом Швейцарии, Инспекция неправомерно начислила налог без учета ставок, предусмотренных СОИДН. Новая редакция ст. 11 Соглашения с Швейцарией улучшает положение налогоплательщика и может быть применена с обратной силой. Суд также указал на неправомерность удержания налога у источника за счет средств налогового агента.

Инспекция, указав на наличие у правопреемников Общества обязанности по исчислению и уплате налога с доходов, выплаченных в 2008-2009 гг. адрес займодавца, зарегистрированного на территории Канады, пришла к выводу о взыскании с Общества сумм неударжанного налога по ставке 20 %.

Суд указал на неправомерность позиции Инспекции, так как в ходе налоговой проверки был представлен сертификат налогового резидентства иностранной компании, согласно которому займодавец являлся налоговым резидентом Швейцарии. Суд указал, что Протоколом к СОИДН между РФ и Швейцарской Конфедерацией были внесены изменения, вступившие в силу в ноябре 2012 г., согласно которым проценты, возникающие в Договариваемом Государстве и выплачиваемые резиденту другого Договариваемого Государства, подлежат налогообложению только в этом другом Государстве, если этот резидент является лицом, обладающим фактическим правом на проценты. Так как данные положения Соглашения улучшают положение налогоплательщика, по мнению Суда, они могут иметь обратную силу, освобождая тем самым Общество от обязанностей налогового агента.

Суд также указал, что налоговое законодательство не предусматривает возможность взыскания с налоговых агентов сумм налогов, не удержанных ими из доходов налогоплательщиков.

4. Мероприятия Рос-ИФА

09 июня 2016 г. в рамках молодежной секции Рос-ИФА состоится обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения.

В ходе встречи планируется обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения на основании материалов, собранных в Дайджестах новостей в области международного налогообложения, подготовленных компанией «Щекин и партнеры».

Обсуждение состоится 09 июня 2016 г. (четверг), в 16:00 в офисе компании РwС.

Требуется предварительная регистрация участников по адресу:

<https://rosifa.timepad.ru/event/330036/>

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