



## **ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 13<sup>1</sup>**

**01 февраля 2016 – 31 марта 2016 года**

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

### **1. Новости международного налогообложения .....6**

*Россия: российские налогоплательщики смогут обратиться в налоговый орган за получением «рулинга» в отношении планируемых сделок. ....6*

*ОЭСР: к Стандарту автоматического обмена информацией присоединились Бермуды, Панама, Бахрейн и другие офшорные юрисдикции. ....6*

*США: присоединение к Единому стандарту обмена информацией (CbCR) будет осуществлено с рядом оговорок. ....6*

*Австралия: в рамках бюджетной реформы с 2017 года будет введен налог на вывод прибыли. ....7*

*Турция: в стадии разработки законопроект, устанавливающий новый критерий наличия постоянного представительства – по месту использования электронных средств телекоммуникации. ....7*

### **2. Письма Минфина России и ФНС России .....7**

#### **Контролируемые иностранные компании .....7**

*Для целей правил о КИК публичная компания может эмитировать не только ценные бумаги, соответствующие требованиям абз. 8 п. 2 ст. 11 НК РФ, но и иные ценные бумаги....7*

*Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК до 31.12.2016, то оно не учитывает в своей налоговой базе прибыль КИК за 2015 г. ....8*

*Если сумма прибыли КИК, соответствующая доле косвенного участия контролирующего лица, полностью учтена в налоговой базе контролирующих лиц, через которых осуществляется такое косвенное участие, то косвенный участник не отражает в налоговой декларации соответствующую сумму прибыли КИК.....8*

#### **Порядок применения правил контролируемой задолженности.....8**

*При выдаче займа траншами датой возникновения долговых обязательств признаются даты выдачи каждого отдельного транша. ....8*

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 февраля 2016 г. по 31 марта 2016 г.

С 01.07.2014 по 31.12.2016 в целях определения величины собственного капитала не учитываются курсовые разницы по всей дебиторской (кредиторской) задолженности, а не только по контролируемой задолженности. .... 9

Величина контролируемой задолженности определяется в отношении каждой отдельной организации, исходя из всех долговых обязательств перед данной организацией. .... 9

Сверхнормативные проценты по контролируемой задолженности, приравненные к дивидендам, подлежат налогообложению по ставкам, установленным ст. 10 Договора между РФ и США. .... 9

#### **Налоговое резидентство юридических лиц ..... 9**

Иностранная организация, самостоятельно признавшая себя налоговым резидентом РФ, вправе применять ставки по дивидендам, установленные для российских организаций, в отношении фактически полученных с даты признания себя налоговым резидентом РФ дивидендов, даже если решение о распределении дивидендов принято до даты самостоятельного признания иностранной организации налоговым резидентом РФ. .... 9

Для целей применения нулевой ставки по дивидендам срок владения акциями (долями) исчисляется с момента приобретения иностранной организацией независимо от даты получения ею статуса налогового резидента РФ. .... 9

Иностранная организация вправе самостоятельно признать себя налоговым резидентом РФ с 1 января календарного года при условии, что на дату представления заявления иностранная организация осуществляет деятельность в РФ через обособленное подразделение. .... 9

На настоящий момент особенности учета в налоговых органах иностранных организаций, самостоятельно признавших себя налоговыми резидентами РФ, не установлены. .... 10

Дивиденды, выплаченные как в пользу головного подразделения иностранной организации, самостоятельно признавшей себя налоговым резидентом РФ, так и в пользу филиала этой иностранной организации, расположенного на территории РФ, подлежат налогообложению по правилам, установленным НК РФ для дивидендов, полученных российскими организациями. .... 10

#### **Налоговое резидентство физических лиц ..... 10**

Сведения о подтверждении резидентства гражданина являются налоговой тайной. Направление иным лицам сведений о факте получения налогоплательщиком сертификата резидентства без согласия налогоплательщика не представляется возможным. .... 10

#### **Порядок применения правил о фактическом получателе доходов ..... 10**

Применение п. 1.1 ст. 312 НК РФ, позволяющего применение пониженной ставки налога, предусмотренной международным договором, осуществляется с учетом положений соответствующих международных договоров, касающихся порядка налогообложения дивидендов. .... 10

Если иностранный инвестиционный фонд (компания), относящийся в соответствии с личным законом к схемам коллективного инвестирования, не признается лицом, имеющим фактическое право на доход по ценным бумагам для целей п. 8 ст. 310.1 НК РФ, то фактическими получателями дохода по ценным бумагам признаются участники (инвесторы) такого иностранного инвестиционного фонда (компании) в части, соответствующей доле участия. .... 11

Если российский банк выплачивает проценты по фидуциарному депозиту иностранному банку, не имеющему на них фактического права, и обладает информацией, что фактическое право на такие доходы имеет физическое лицо - налоговый резидент РФ, то российский банк не производит удержания налога в отношении выплачиваемых доходов и информирует об этом налоговый орган. .... 11

<i>На фидуциарные депозиты не распространяется регулирование, действующее в отношении вкладов физических лиц.....</i>	<i>12</i>
<b>Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ .....</b>	<b>12</b>
<i>Иностранная организация, получающая доходы от оказания услуг на территории РФ, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ, обязана уплатить налог на прибыль с таких доходов, представить соответствующие налоговые декларации, и встать на учет в налоговом органе по месту соответствующей деятельности на территории РФ. ....</i>	<i>12</i>
<b>Амнистия капиталов .....</b>	<b>14</b>
<i>По мнению Минфина России, при добровольном декларировании мужем и женой счета в банке целесообразной является подача специальной декларации каждым из супругов с одновременным указанием второго владельца. ....</i>	<i>14</i>
<b>Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика.....</b>	<b>14</b>
<i>Наличие оригинала сертификата японского резидентства и перевода этого сертификата, заверенного российским консульским учреждением в Японии, является достаточным для применения Конвенции между СССР и Японией. ....</i>	<i>14</i>
<b>Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности .....</b>	<b>14</b>
<i>Доходы в виде заработной платы физических лиц - налоговых резидентов Республики Беларусь, направленных на работу в постоянное представительство белорусской компании в России, облагаются НДФЛ в России только в случае, если расходы на выплату заработной платы несет постоянное представительство белорусской организации. ....</i>	<i>14</i>
<i>Заработная плата налоговых резидентов Казахстана, выплачиваемая за работу в РФ по трудовому договору с российской организацией, облагается НДФЛ по ставке 30%. ....</i>	<i>14</i>
<i>Доходы граждан США и Великобритании, не являющихся налоговыми резидентами РФ, полученные по договорам на оказание услуг по преподаванию английского языка в РФ сроком на 1 - 5 месяцев, не подлежат налогообложению в РФ при отсутствии у таких граждан постоянной базы на территории РФ. ....</i>	<i>15</i>
<i>Доход, полученный налоговым резидентом США, за дачу интервью российскому телеканалу на основании договора с продюсерской компанией облагается НДФЛ в РФ по ставке 30%. ....</i>	<i>15</i>
<b>Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.....</b>	<b>15</b>
<i>Для целей применения ставки 5% по Соглашению между РФ и ФРГ стоимость доли в уставном капитале российской организации, принадлежащей немецкой компании, оценивается независимо от формы и источника вклада в уставный капитал российской организации (в т. ч. посредством увеличения уставного капитала за счет нераспределенной прибыли российской организации). ....</i>	<i>15</i>
<i>С суммы увеличения немецкой компанией уставного капитала российской организации за счет нераспределенной прибыли последней удерживается налог с доходов в виде дивидендов. ....</i>	<i>16</i>
<i>Налоговая ставка в размере 5% применяется в отношении дивидендов, источником которых выступает прибыль российской организации, полученная за период, начинающийся с даты осуществления вклада, в результате чего относительный и абсолютный размер доли участия немецкого участника достиг показателей, предусмотренных п. 1 ст. 10 Соглашения. ....</i>	<i>16</i>
<i>Ставка 5% по Соглашению между РФ и ФРГ может применяться при однократном выполнении условия о минимальной доле участия без ежегодного перерасчета на момент выплаты дивидендов. ....</i>	<i>16</i>
<i>Ставка 5% по Соглашению между РФ и ФРГ может применяться в случае соблюдения предусмотренных в ст. 10 Соглашения условий на момент выплаты дивидендов. ....</i>	<i>16</i>

## **Иные вопросы международного налогообложения ..... 16**

*Доходы, полученные иностранной организацией от предоставления в аренду транспондеров в космическом пространстве, не облагаются в РФ в случае, если, с учетом норм международного права и иных отраслей национального законодательства, космическое пространство не является территорией РФ. ....16*

*Полученные иностранной организацией доходы от оказания услуг по предоставлению пропускной способности транспондеров в космическом пространстве не подлежат налогообложению в РФ. ....17*

*Доходы в виде штрафных санкций, полученных российской организацией от компании – налогового резидента Республики Армения, могут облагаться в Армении с возможностью зачета уплаченного налога в России. ....17*

*Российская компания вправе применить ставку 0% по доходам, полученным от нидерландского кооператива, если такой доход может быть квалифицирован в качестве дивидендов в соответствии с п. 4 ст. 10 Соглашения между РФ и Нидерландами, а также при соблюдении требований пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ. ....17*

*Вопросы определения налогового статуса налогоплательщиков не могут быть предметом рассмотрения в рамках взаимосогласительной процедуры в соответствии со ст. 22 Соглашения между РФ и Белоруссией. ....17*

*Российские организации, в доверительном управлении которых находятся ценные бумаги иностранных эмитентов, дивиденды по которым российская организация перечисляет российскому физическому лицу, не признаются налоговыми агентами. ....17*

*Особенностей выполнения налоговым агентом своих обязанностей при выплате дохода в пользу иностранной организации по решению суда НК РФ не установлено. ....18*

*Освобождение от налогообложения у источника выплаты процентного (купонного) дохода, выплачиваемого иностранной организации в составе цены покупки еврооблигаций, выпущенных российскими организациями через SPV-компании, при их приобретении на вторичном рынке, применяется вне зависимости от того, в чей адрес выплачивается данный процентный доход. ....18*

*Доход в виде штрафа, выплачиваемого российской организацией иностранному гражданину за нарушение условий договора, относится к доходам от источников в РФ. ....18*

*Сфера действия Соглашения между РФ и Республикой Молдова распространяется на территорию Приднестровской Молдавской Республики, являющейся частью Республики Молдова. ....18*

## **3. Судебная практика ..... 18**

### **Порядок применения правил контролируемой задолженности ..... 18**

*Для целей применения льготных ставок по Соглашению с Кипром размер инвестиций в компанию, выплачивающую дивиденды, определяется суммой, фактически уплаченной на дату приобретения акций при соблюдении принципа рыночных цен и не подлежащей последующему перерасчету в связи с колебаниями курса. ....18*

*Применение п. 4 ст. 269 НК РФ в отношении контролируемой задолженности перед российской организацией неправомерно. Наличие у организаций общего иностранного акционера само по себе не свидетельствует о выплате в его пользу «скрытых» дивидендов. ..19*

### **Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика ..... 19**

*Общество должным образом подтвердило резидентство контрагента. Предоставление сертификата в более позднем периоде не имеет правового значения, так как ст. 312 НК РФ не предусматривает соответствующей меры ответственности. ....19*

Представленные Обществом сертификаты резидентства контрагентов выданы после фактической даты выплаты дохода и не подтверждают резидентство иностранных контрагентов.....	20
Предоставление документов, подтверждающих резидентство контрагента, датированных после выплаты дохода не препятствуют возможности освобождения дохода от налогообложения в РФ.....	20
Представленные Обществом свидетельство о регистрации иностранного контрагента, а также документы, подтверждающие полномочия доверенного лица, не являются достаточными для соблюдения условий освобождения от налогообложения выплаченных контрагенту доходов в порядке п. 1 ст. 312 НК РФ.....	21
Общество неправомерно не удержало налог с доходов, выплаченных иностранным контрагентам, так как представленные свидетельства о резидентстве были не получены после выплаты дохода и не содержали апостиля. ....	21
<b>Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.....</b>	<b>21</b>
Суд, отменив постановление суда апелляционной инстанции, вернул кипрской компании излишне удержанный налог у источника выплаты по дивидендам российской компании за 2009 г. без предоставления выписки по реестру акционеров или по счету депо, поскольку на момент выплаты таких требований закон не содержал.....	21
Основания для удержания налога в РФ отсутствовали, так как Обществу были представлены исчерпывающие доказательства уплаты контрагентом налога с выплаченных ему дивидендов в ФРГ.....	22
Общество правомерно удержало налог по ставке 5 % с выплачиваемых дивидендов: требования СоИДН о вложении в капитал Общества иностранными акционерами соблюдены; резидентство подтверждено налоговыми сертификатами; наличие конечного получателя дивидендов на БВО не доказано. ....	23
Действующим налоговым законодательством не предусмотрена возможность налогообложения дивидендов, выплачиваемых постоянному представительству иностранной компании, по ставке 0%. Сумма налога и пени взысканы за счет средств налогового агента.....	23
<b>Иные вопросы международного налогообложения .....</b>	<b>24</b>
Выплата процентов в пользу компании – резидента Великобритании, сменившей налоговое резидентство на следующий день после выплаты процентов, направлена на необоснованное использование преимуществ СоИИД, в связи с чем удержание налога у источника по ставке 20 % правомерно. ....	24
<b>4. Мероприятия Рос-ИФА .....</b>	<b>25</b>
Мероприятие Рос-ИФА: 21 июля 2016 г. в рамках молодежной секции Рос-ИФА состоится обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения.....	25



## ***1. Новости международного налогообложения***

*Россия: российские налогоплательщики смогут обратиться в налоговый орган за получением «рулинга» в отношении планируемых сделок.*

Президентом РФ 01.05.2016 был подписан [Федеральный закон «О внесении изменений в часть первую НК РФ» № 130-ФЗ](#), вводящий инструмент налоговых соглашений в отношении планируемых сделок российских налогоплательщиков. Возможность получения разъяснений в отношении планируемых сделок предоставлена достаточно узкому кругу налогоплательщиков - крупнейшим налогоплательщикам, применяющим режим налогового мониторинга.

Запрос о предоставлении мотивированного мнения направляется в налоговый орган, проводящий налоговый мониторинг, и должен содержать:

- 1) описание деловой цели и основных условий сделки;
- 2) информацию о деятельности контрагентов, выполняемых ими функциях, с указанием государств и территорий, налоговыми резидентами которых они являются;
- 3) позицию организации в отношении налоговых последствий сделки.

Таким образом, закон вводит в российское налоговое законодательство такой прогрессивный инструмент мировой налоговой практики как “advance tax ruling”. Однако возможность его применения предоставлена достаточно узкому кругу налогоплательщиков, а именно организациям, использующим режим налогового мониторинга.

*ОЭСР: к Стандарту автоматического обмена информацией присоединились Бермуды, Панама, Бахрейн и другие офшорные юрисдикции.*

Участниками стандарта ОЭСР по автоматическому обмену финансовой информацией между компетентными органами являются 101 юрисдикция, в том числе к Стандарту присоединились такие офшорные юрисдикции как: Бахрейн, Бермуды, Вануату, Науру и Панама.

[Согласно информации ОЭСР](#), первый обмен информацией с Бермудами будет осуществлен уже в 2017 году, в остальных государствах обмен информацией начнется с 2018 года.

*США: присоединение к Единому стандарту обмена информацией (CbCR) будет осуществлено с рядом оговорок.*

Правительство США в процессе [подготовки законодательной базы для применения разработанного ОЭСР Единого стандарта обмена информацией](#) (County-by-Country Reporting или CbCR) заявило, что указанный обмен будет введен в действие, однако в отношении государств, не соблюдающих режим конфиденциальности в отношении финансовой информации, обмен осуществляться не будет.

Данная оговорка связана с возникшей после опубликования «панамских документов» инициативой ряда европейских государств размещать в публичном доступе полученные в

рамках обмена данные о финансовых показателях транснациональных компаний. Согласно опубликованной налоговым ведомством США информации, в случаях, если государством, участвующим в обмене, не будут соблюдаться требования о конфиденциальности, обмен данными с таким государством будет приостановлен со стороны США.

*Австралия: в рамках бюджетной реформы с 2017 года будет введен налог на вывод прибыли.*

Правительство Австралии [разрабатывает законопроект](#), устанавливающий обложение по ставке 40 % прибыли, искусственно выводимой мультинациональными компаниями в другие юрисдикции. Данные нововведения вступят в силу уже с 2017 года в рамках проводимой бюджетной реформы.

Предполагается, что его положения коснутся мультинациональных компаний с глобальным доходом более 1 млрд. долларов, и ведущих деятельность на территории Австралии и применяющих механизмы налоговой оптимизации, в следствие которых более 80 % налоговых обязательств в отношении полученных доходов исполняются в других юрисдикциях. Данная инициатива основана на опыте Соединенного Королевства, в котором налог на «выведенную прибыль» (diverted profits tax) применяется в отношении мультинациональных компаний с 2015 года.

*Турция: в стадии разработки законопроект, устанавливающий новый критерий наличия постоянного представительства – по месту использования электронных средств телекоммуникации.*

Новое законодательство направлено на реализацию [шага 7 БЕПС](#), в рамках которого предполагается борьба с применением организациями искусственного несоответствия национальным критериям постоянного представительства в государстве, в котором фактически генерируется доход.

Данный [законопроект](#) предполагает, что в ряде случаев использование электронных средств телекоммуникации на территории Турции может привести к образованию рабочего места и, как следствие, обложению налогом дохода от такой деятельности в Турции.

## **2. Письма Минфина России и ФНС России**

### ***Контролируемые иностранные компании***

**Письмо Минфина России от 09.02.16 № 03-01-10/6661.**

*Для целей правил о КИК публичная компания может эмитировать не только ценные бумаги, соответствующие требованиям абз. 8 п. 2 ст. 11 НК РФ, но и иные ценные бумаги.*

Согласно п. 4 ст. 25.13 НК РФ лицо не признается контролирующим лицом иностранной организации, если его участие в иностранной организации реализовано исключительно

через прямое и (или) косвенное участие в одной или нескольких публичных компаниях, являющихся российскими организациями.

Для целей НК РФ публичными компаниями признаются российские и иностранные организации, являющиеся эмитентами ценных бумаг, которые (либо депозитарные расписки на которые) прошли процедуру листинга и (или) были допущены к обращению на одной или нескольких российских биржах или биржах, включенных в перечень иностранных финансовых посредников (абз. 8 п. 2 ст. 11 НК РФ).

Положения НК РФ не содержат норм, ограничивающих или запрещающих признание публичными компаниями российских организаций, которые наряду с вышеуказанными ценными бумагами осуществляют также эмиссию ценных бумаг, не отвечающих условиям абз. 8 п. 2 ст. 11 НК РФ.

#### **Письмо Минфина России от 01.02.16 № 03-10-11/4484.**

*Если контролирующее лицо прекратило участие в КИК до 31.12.2016, то оно не учитывает в своей налоговой базе прибыль КИК за 2015 г.*

#### **Письмо Минфина России от 01.02.16 № 03-10-10/4472.**

*Если сумма прибыли КИК, соответствующая доле косвенного участия контролирующего лица, полностью учтена в налоговой базе контролирующих лиц, через которых осуществляется такое косвенное участие, то косвенный участник не отражает в налоговой декларации соответствующую сумму прибыли КИК.*

### ***Порядок применения правил контролируемой задолженности***

#### **Письмо Минфина России от 24.03.16 № 03-03-06/1/16569.**

*При выдаче займа траншами датой возникновения долговых обязательств признаются даты выдачи каждого отдельного транша.*

Согласно п. 1 ст. 2 Федерального закона от 08.03.2015 № 32-ФЗ в отношении долговых обязательств, возникших до 01.10.2014, при учете расходов в период с 01.07.2014 по 31.12.2016 действуют особенности, нивелирующие влияние возникших в 2014–2016 годах курсовых разниц на величину контролируемой задолженности и собственного капитала.<sup>2</sup>

Согласно п. 1 ст. 807 ГК РФ договор займа считается заключенным с момента передачи денег или других вещей.

Следовательно, при применении п. 2 ст. 269 НК РФ следует учитывать, что если условиями договора предусмотрена выдача займа частями (траншами), то каждый новый транш, в ходе которого заемщику перечисляются денежные средства, необходимо рассматривать как возникшее долговое обязательство.

---

<sup>2</sup> Подробнее данные особенности проанализированы в [Tax alert от 10.03.2015](#).  
стр. 8 из 25



**Письмо Минфина России от 26.02.16 № 03-03-06/1/10911.**

*С 01.07.2014 по 31.12.2016 в целях определения величины собственного капитала не учитываются курсовые разницы по всей дебиторской (кредиторской) задолженности, а не только по контролируемой задолженности.*

Согласно п. 1 ст. 2 Федерального закона от 08.03.2015 № 32-ФЗ в отношении долговых обязательств, возникших до 01.10.2014, при учете расходов в период с 01.07.2014 по 31.12.2016 действуют особенности, нивелирующие влияние возникших в 2014-2016 годах курсовых разниц на величину контролируемой задолженности и собственного капитала.

*Величина контролируемой задолженности определяется в отношении каждой отдельной организации, исходя из всех долговых обязательств перед данной организацией.*

**Письмо Минфина России от 25.02.16 № 03-03-06/1/10586.**

*Сверхнормативные проценты по контролируемой задолженности, приравненные к дивидендам, подлежат налогообложению по ставкам, установленным ст. 10 Договора между РФ и США.*

***Налоговое резидентство юридических лиц***

**Письмо ФНС России от 19.02.16 № СД-4-3/2765.**

*Иностранная организация, самостоятельно признавшая себя налоговым резидентом РФ, вправе применять ставки по дивидендам, установленные для российских организаций, в отношении фактически полученных с даты признания себя налоговым резидентом РФ дивидендов, даже если решение о распределении дивидендов принято до даты самостоятельного признания иностранной организации налоговым резидентом РФ.*

Датой получения доходов в виде дивидендов признается дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика (пп. 2 п. 4 ст. 271 НК РФ).

*Для целей применения нулевой ставки по дивидендам срок владения акциями (долями) исчисляется с момента приобретения иностранной организацией независимо от даты получения ею статуса налогового резидента РФ.*

Получение иностранной организацией статуса налогового резидента РФ не оказывает влияния на осуществление ею прав собственника в отношении приобретенных ранее акций (долей).

*Иностранная организация вправе самостоятельно признать себя налоговым резидентом РФ с 1 января календарного года при условии, что на дату представления заявления иностранная организация осуществляет деятельность в РФ через обособленное подразделение.*

В соответствии с п. 8 ст. 246.2 НК РФ иностранная организация, имеющая постоянное местонахождение в иностранном государстве и осуществляющая деятельность в РФ через обособленное подразделение, вправе самостоятельно признать себя налоговым

резидентом РФ по своему выбору с 1 января календарного года, в котором представлено заявление о признании себя налоговым резидентом РФ, либо с момента представления в налоговый орган по месту учета своего постоянного представительства заявления о признании себя налоговым резидентом РФ.

*На настоящий момент особенности учета в налоговых органах иностранных организаций, самостоятельно признавших себя налоговыми резидентами РФ, не установлены.*

*Дивиденды, выплаченные как в пользу головного подразделения иностранной организации, самостоятельно признавшей себя налоговым резидентом РФ, так и в пользу филиала этой иностранной организации, расположенного на территории РФ, подлежат налогообложению по правилам, установленным НК РФ для дивидендов, полученных российскими организациями.*

### ***Налоговое резидентство физических лиц***

**Письмо ФНС России от 02.12.15 № ЗН-3-17/4568.**

*Сведения о подтверждении резидентства гражданина являются налоговой тайной. Направление иным лицам сведений о факте получения налогоплательщиком сертификата резидентства без согласия налогоплательщика не представляется возможным.*

**Письма Минфина России от 24.02.16 № 03-04-06/10026; № 03-04-05/10019.**

*Доходы резидентов Киргизии и Армении от работы по трудовому договору на территории РФ облагаются НДФЛ по ставке 13% с первого дня работы.*

Статья 73 Договора о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 устанавливает льготное налогообложение резидентов Договаривающихся государств, работающих по трудовому договору на территории других Договаривающихся государств.

### ***Порядок применения правил о фактическом получателе доходов***

**Письмо Минфина России от 04.02.16 № 03-08-05/5531.**

*Применение п. 1.1 ст. 312 НК РФ, позволяющего применение пониженной ставки налога, предусмотренной международным договором, осуществляется с учетом положений соответствующих международных договоров, касающихся порядка налогообложения дивидендов.*

В соответствии с п. 1.1 ст. 312 НК РФ в случае, если в отношении доходов, полученных в виде дивидендов, иностранная организация признает отсутствие фактического права на получение указанных доходов, положения международных договоров РФ могут быть применены к иному лицу, если такое лицо прямо и (или) косвенно участвует в российской организации, выплатившей доход в виде дивидендов, с предоставлением налоговому агенту документов, указанных в ст. 312 НК РФ.

При этом право на применение положений международных договоров РФ возникает у последующего лица, которое прямо участвует в лице, признавшем отсутствие фактического права на доход, в той части, которая соответствует такой доле участия. В случае признания последующим лицом отсутствия фактического права на доход, право на применение положений международных договоров РФ возникает у последующего лица в соответствующей последовательности участия.

Применение указанных в п. 1.1 ст. 312 НК РФ норм осуществляется с учетом положений соответствующих международных договоров, касающихся порядка налогообложения дивидендов.<sup>3</sup>

### **Письмо Минфина России от 04.02.16 № 03-08-05/5552.**

*Если иностранный инвестиционный фонд (компания), относящийся в соответствии с личным законом к схемам коллективного инвестирования, не признается лицом, имеющим фактическое право на доход по ценным бумагам для целей п. 8 ст. 310.1 НК РФ, то фактическими получателями дохода по ценным бумагам признаются участники (инвесторы) такого иностранного инвестиционного фонда (компании) в части, соответствующей доле участия.*

На основании п. 8 ст. 310.1 НК РФ при выплате доходов по ценным бумагам сведения о количестве ценных бумаг в составе обобщенной информации представляются налоговому агенту с указанием государств, налоговыми резидентами которых являются лица, осуществляющие (в отношении которых осуществляются) права по ценным бумагам и имеющие фактическое право на выплачиваемый доход. При наличии льгот в отношении выплачиваемого дохода по ценным бумагам данные сведения также представляются налоговому агенту с указанием оснований для применения таких льгот.

При этом тождественные положения предусмотрены НК РФ и в отношении аналогичного дохода физических лиц (ст. 214.6 НК РФ).

Также следует учитывать нормы ст. 7 НК РФ, содержащей положения о лице, имеющем фактическое право на доходы.

В связи с этим сумма налога при выплате доходов по ценным бумагам, которые учитываются на счете депо иностранного номинального держателя, исчисляется и уплачивается депозитарием исходя из статуса (физическое или юридическое лицо) таких участников (инвесторов), страны их постоянного местонахождения и норм договора об избежании двойного налогообложения, заключенного РФ со страной, в которой такие участники (инвесторы) имеют постоянное местонахождение.

### **Письмо Минфина России от 12.02.16 № 03-04-06/7789.**

*Если российский банк выплачивает проценты по фидуциарному депозиту иностранному банку, не имеющему на них фактического права, и обладает информацией, что фактическое право на такие доходы имеет физическое лицо -*

---

<sup>3</sup> При этом в большинстве налоговых соглашений, заключенных РФ, а также в Модельной конвенции ОЭСР условием для применения льготных ставок по дивидендам является прямое (непосредственное) участие фактического получателя дохода в компании, выплачивающей дивиденды.

*налоговый резидент РФ, то российский банк не производит удержания налога в отношении выплачиваемых доходов и информирует об этом налоговый орган.*

Физическое лицо, имеющее денежные средства на счетах в иностранных банках, заключает с этими банками договоры, предусматривающие размещение указанными банками денежных средств клиента от своего имени на фидуциарный депозит в российском банке, заключая с этим банком межбанковский депозитный договор. За оказанную услугу иностранные банки получают от физических лиц - клиентов комиссионное вознаграждение.

Если в рамках договора с иностранным банком клиент получает заранее установленный доход, такой доход на основании п. 3 ст. 43 НК РФ может быть квалифицирован как процентный доход.

В рамках указанных правоотношений по межбанковскому депозитному договору российский банк выплачивает процентный доход иностранному банку, не имеющему на него фактического права.

*На фидуциарные депозиты не распространяется регулирование, действующее в отношении вкладов физических лиц.*

Такой доход физического лица, полученный в рамках договора с иностранным банком, исполняющим его поручение, не может рассматриваться как доход в виде процентов, получаемых по вкладам в банках, поскольку договора вклада физическое лицо ни с иностранным банком, ни с российским банком не заключает. Кроме того, фидуциарные депозиты не входят в систему страхования вкладов, так как юридически представляют собой обычную межбанковскую операцию.

## ***Постоянное представительство иностранных организаций на территории РФ***

### **Письмо Минфина России от 12.02.16 № 03-02-07/1/8843.**

*Иностранная организация, получающая доходы от оказания услуг на территории РФ, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ, обязана уплатить налог на прибыль с таких доходов, представить соответствующие налоговые декларации, и встать на учет в налоговом органе по месту соответствующей деятельности на территории РФ.*

У иностранной организации, получающей доход от источников в РФ, возникает объект налогообложения по налогу на прибыль организаций.

Доходы, полученные иностранной организацией от оказания услуг на территории РФ, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ в соответствии со ст. 306 НК РФ, обложению налогом у источника выплаты не подлежат (п. 2 ст. 309 НК РФ).

У иностранной организации возникает обязанность уплатить налог на прибыль организаций от доходов, полученных от оказания услуг на территории РФ, не приводящих к образованию постоянного представительства в РФ, и представить соответствующие налоговые декларации.

Кроме того, по мнению Минфина России, такая иностранная организация подлежит постановке на учет в налоговом органе по месту соответствующей деятельности на территории РФ.



## ***Амнистия капиталов***

### **Письмо Минфина России от 24.02.16 № 03-10-10/10203.**

*По мнению Минфина России, при добровольном декларировании мужем и женой счета в банке целесообразной является подача специальной декларации каждым из супругов с одновременным указанием второго владельца.*

### ***Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика***

### **Письмо Минфина России от 11.12.15 № ОА-4-17/21730@.**

*Наличие оригинала сертификата японского резидентства и перевода этого сертификата, заверенного российским консульским учреждением в Японии, является достаточным для применения Конвенции между СССР и Японией.*

### ***Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности***

### **Письмо ФНС России от 15.03.16 № БС-4-11/4221.**

*Доходы в виде заработной платы физических лиц - налоговых резидентов Республики Беларусь, направленных на работу в постоянное представительство белорусской компании в России, облагаются НДФЛ в России только в случае, если расходы на выплату заработной платы несет постоянное представительство белорусской организации.*

Если же расходы по выплате заработной платы налоговым резидентам Белоруссии не несет постоянное представительство белорусской организации (то есть белорусская организация не учитывает данные выплаты в качестве расходов постоянного представительства в РФ), то такие выплаты на основании ст. 14 Соглашения не облагаются НДФЛ в России.

### **Письмо Минфина России от 12.02.16 № 03-04-06/7799.**

*Заработная плата налоговых резидентов Казахстана, выплачиваемая за работу в РФ по трудовому договору с российской организацией, облагается НДФЛ по ставке 30%.*

Согласно п. 2 ст. 15 Конвенции между РФ и Казахстаном заработная плата и другие подобные вознаграждения, получаемые резидентом одного Договаривающегося государства в отношении работы по найму в другом Договаривающемся государстве, могут подлежать налогообложению в последнем, если, в частности, вознаграждение выплачивается нанимателем или от имени нанимателя, являющегося резидентом этого другого Договаривающегося государства.

**Письмо Минфина России от 21.01.16 № 03-08-13/1970.**

*Доходы граждан США и Великобритании, не являющихся налоговыми резидентами РФ, полученные по договорам на оказание услуг по преподаванию английского языка в РФ сроком на 1 - 5 месяцев, не подлежат налогообложению в РФ при отсутствии у таких граждан постоянной базы на территории РФ.*

**Письмо ФНС России от 11.12.15 № ОА-4-17/21732.**

*Доход, полученный налоговым резидентом США, за дачу интервью российскому телеканалу на основании договора с продюсерской компанией облагается НДФЛ в РФ по ставке 30%.*

В соответствии со ст. 13 Договора между РФ и США термин «независимые личные услуги» означает самостоятельную, не связанную с работой по найму научную, литературную, артистическую, образовательную или преподавательскую деятельность, а также независимую деятельность врачей, юристов, инженеров, архитекторов, стоматологов и бухгалтеров. Основным критерием «независимости и самостоятельности» в данном случае является оказание упомянутых услуг с использованием постоянного места такой деятельности: кабинета адвоката, врача, ученого, преподавателя, студии художника, архитектурного бюро и т.п.

Таким образом, дача экспертом оплачиваемого интервью телеканалу на основании договора, заключенного с продюсерской компанией, к независимым личным услугам не относится. С учетом п. 1 и пп. «б» п. 2 ст. 14 Договора доходы резидента США, получаемые от российской организации в виде гонорара, могут облагаться налогом в РФ согласно нормам ее законодательства.

Также ФНС России отметила, что гл. 23 НК РФ не содержит специальных положений о порядке подтверждения факта уплаты физическим лицом, в том числе не являющимся налоговым резидентом РФ, налога на доходы, полученные от источников в России. В этой связи документом, подтверждающим факт получения налогоплательщиком дохода и удержания с этого дохода соответствующей суммы налога, может служить справка, выдаваемая налоговыми агентами физическим лицам – налогоплательщикам.

***Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.***

**Письмо ФНС России от 20.02.16 № ОА-4-17/2847.**

*Для целей применения ставки 5% по Соглашению между РФ и ФРГ стоимость доли в уставном капитале российской организации, принадлежащей немецкой компании, оценивается независимо от формы и источника вклада в уставный капитал российской организации (в т. ч. посредством увеличения уставного капитала за счет нераспределенной прибыли российской организации).*

Согласно ст. 10 СоИнд дивиденды, выплачиваемые организацией, являющейся резидентом России, компании - резиденту ФРГ, могут облагаться налогом в России. Налог при этом, однако, не должен превышать 5% валовой суммы дивидендов, если доля

участия немецкой компании в уставном капитале российской организации, превышающая 10% уставного капитала, составляет не менее 80 000 евро или эквивалентную сумму в рублях.

Данная норма применяется независимо от формы и источника вклада в уставный капитал российской организации, в т. ч. и посредством вклада в уставный капитал нераспределенной прибыли российской организации.

*С суммы увеличения немецкой компанией уставного капитала российской организации за счет нераспределенной прибыли последней удерживается налог с доходов в виде дивидендов.*

В случае направления немецким участником на увеличение уставного капитала причитающейся ему доли нераспределенной прибыли российской организации, с нее уплачивается налог в порядке, предусмотренном для дивидендов ст. 10 Соглашения между РФ и ФРГ.

*Налоговая ставка в размере 5% применяется в отношении дивидендов, источником которых выступает прибыль российской организации, полученная за период, начинающийся с даты осуществления вклада, в результате чего относительный и абсолютный размер доли участия немецкого участника достиг показателей, предусмотренных п. 1 ст. 10 Соглашения.*

#### **Письмо Минфина России от 21.03.16 № 03-08-05/15619.**

*Ставка 5% по Соглашению между РФ и ФРГ может применяться при однократном выполнении условия о минимальной доле участия без ежегодного перерасчета на момент выплаты дивидендов.*

Минфином России и Федеральным министерством финансов ФРГ как компетентными органами для целей применения Соглашения согласовано, что условие о минимальной доле участия должно быть соблюдено на момент первоначального осуществления инвестиций, то есть применение льготной ставки возможно начиная с момента выполнения условия о минимальной доле участия, без ежегодного перерасчета на момент выплаты дивидендов.

*Ставка 5% по Соглашению между РФ и ФРГ может применяться в случае соблюдения предусмотренных в ст. 10 Соглашения условий на момент выплаты дивидендов.*

### ***Иные вопросы международного налогообложения***

#### **Письмо Минфина России от 05.02.16 № 03-08-05/5953.**

*Доходы, полученные иностранной организацией от предоставления в аренду транспондеров в космическом пространстве, не облагаются в РФ в случае, если, с учетом норм международного права и иных отраслей национального законодательства, космическое пространство не является территорией РФ.*

Согласно пп. 7 п. 1 ст. 309 НК РФ доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории РФ, полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью, осуществляемой через постоянное

представительство в РФ, относятся к доходам иностранной организации от источников в РФ и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

*Полученные иностранной организацией доходы от оказания услуг по предоставлению пропускной способности транспондеров в космическом пространстве не подлежат налогообложению в РФ.*

Доход, полученный иностранной компанией от оказания услуг по предоставлению пропускной способности транспондеров, не будет подлежать налогообложению налогом у источника в соответствии с п. 2 ст. 309 НК РФ при условии, что соответствующая деятельность компании не приводит к образованию постоянного представительства на территории РФ.

#### **Письмо Минфина России от 22.03.16 № 03-08-05/15791.**

*Доходы в виде штрафных санкций, полученных российской организацией от компании – налогового резидента Республики Армения, могут облагаться в Армении с возможностью зачета уплаченного налога в России.*

#### **Письмо Минфина России от 12.02.16 № 03-08-05/8656.**

*Российская компания вправе применить ставку 0% по доходам, полученным от нидерландского кооператива, если такой доход может быть квалифицирован в качестве дивидендов в соответствии с п. 4 ст. 10 Соглашения между РФ и Нидерландами, а также при соблюдении требований пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ.*

#### **Письмо ФНС России от 22.01.16 № ОА-4-17/764.**

*Вопросы определения налогового статуса налогоплательщиков не могут быть предметом рассмотрения в рамках взаимосогласительной процедуры в соответствии со ст. 22 Соглашения между РФ и Белоруссией.*

#### **Письмо Минфина России от 15.02.16 № 03-04-07/8120 (направлено письмом ФНС России от 01.03.15 № БС-4-11/3406, поручено довести до нижестоящих налоговых органов Управлениям ФНС по субъектам РФ).**

*Российские организации, в доверительном управлении которых находятся ценные бумаги иностранных эмитентов, дивиденды по которым российская организация перечисляет российскому физическому лицу, не признаются налоговыми агентами.*

Согласно пп. 1 п. 3 ст. 208 НК РФ дивиденды, полученные от иностранной организации, относятся к доходам от источников за пределами РФ. Иностранные организации - эмитенты ценных бумаг налоговыми агентами в главе 23 НК РФ не признаются.

Российские организации в отношении выплачиваемых дивидендов могут признаваться налоговыми агентами либо в случаях, когда они являются эмитентами ценных бумаг, либо если они являются профессиональными участниками рынка ценных бумаг, в том числе доверительными управляющими, в предусмотренных п. 2 ст. 226.1 НК РФ случаях

(в частности, если доверительный управляющий выплачиваемого налогоплательщику дохода по ценным бумагам, выпущенным российскими организациями).

Оснований признания при выплате дивидендов налоговыми агентами российских организаций, в доверительном управлении которых находятся ценные бумаги иностранных эмитентов, указанная статья не содержит.

#### **Письмо Минфина России от 08.02.16 № 03-08-05/6371.**

*Особенностей выполнения налоговым агентом своих обязанностей при выплате дохода в пользу иностранной организации по решению суда НК РФ не установлено.*

#### **Письмо Минфина России от 22.01.16 № 03-08-05/2353.**

*Освобождение от налогообложения у источника выплаты процентного (купонного) дохода, выплачиваемого иностранной организации в составе цены покупки еврооблигаций, выпущенных российскими организациями через SPV-компании, при их приобретении на вторичном рынке, применяется вне зависимости от того, в чей адрес выплачивается данный процентный доход.*

#### **Письмо Минфина России от 21.01.16 № 03-04-06/1902.**

*Доход в виде штрафа, выплачиваемого российской организацией иностранному гражданину за нарушение условий договора, относится к доходам от источников в РФ.*

#### **Письмо Минфина России от 14.01.16 № 03-08-13/679.**

*Сфера действия Соглашения между РФ и Республикой Молдова распространяется на территорию Приднестровской Молдавской Республики, являющейся частью Республики Молдова.*

### **3. Судебная практика**

#### ***Порядок применения правил контролируемой задолженности***

**Определение Верховного Суда РФ от 26.04.16 № [304-КГ16-3064](#) по делу № [А45-5359/2015](#) ЗАО «Золотая корона» (судья Завьялова Т.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.**

*Для целей применения льготных ставок по Соглашению с Кипром размер инвестиций в компанию, выплачивающую дивиденды, определяется суммой, фактически уплаченной на дату приобретения акций при соблюдении принципа рыночных цен и не подлежащей последующему перерасчету в связи с колебаниями курса.*



**Постановление АС ЗСО от 07.04.16 по делу № [A81-3540/2015](#) по ОАО «Арктическая газовая компания» (Судьи Чапаева Г.В., Бурова А.А., Кокшаров А.А.).**

*Применение п. 4 ст. 269 НК РФ в отношении контролируемой задолженности перед российской организацией неправомерно. Наличие у организаций общего иностранного акционера само по себе не свидетельствует о выплате в его пользу «скрытых» дивидендов.*

Суд кассационной инстанции, отменяя акты нижестоящих судов и признавая решение Инспекции незаконным, указал на неправомерность применения п. 4 ст. 269 НК РФ к контролируемой задолженности перед российским заемщиком в силу следующего:

- согласно позиции ВС РФ, изложенной в Постановлении от 18.03.2016 г. № 305-КГ15-14263 по делу ОО «Новая Табачная Компания», п. 4 ст. 269 НК РФ самостоятельно не определяет основания для возникновения статуса налогового агента у российских организаций – обязанность налогового агента в отношении доходов иностранной организации, включая налог с дивидендов, возникает только в связи с их реальной выплатой;
- само по себе перечисление денежных средств между российскими организациями, в капитале которых участвует одна иностранная организация, не свидетельствует о скрытом поступлении в ее пользу дивидендов;
- перечисление со счета займодавца денежных средств в пользу иностранного акционера не является безусловным доказательством выплаты дивидендов именно со стороны Общества.

Таким образом, коллегия судей пришла к выводу о неправильном применении нижестоящими судами норм права, так как в результате выдачи займа российской организацией наступают только последствия, предусмотренные п. 3 ст. 269 НК РФ в виде ограничения вычета процентов при исчислении налога, а возложение на заемщика обязанности налогового агента неправомерно.

### ***Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика***

**Постановление Девятого ААС от 04.02.16 по делу № [A40-84402/15](#) по ООО «РКС-пласт» (Судьи Чеботарева И.А., Захаров С.Л., Москвина Л.А.).**

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 04.02.2016 по делу № [A40-84414/15](#) по ООО «РКС-Пласт» (Судья Шевелёва Л.А.)**

*Общество должным образом подтвердило резидентство контрагента. Предоставление сертификата в более позднем периоде не имеет правового значения, так как ст. 312 НК РФ не предусматривает соответствующей меры ответственности.*

По результатам камеральной проверки Инспекция пришла к выводу о неправомерном применении ставки 10 % по СоИДН с Кипром при выплате дохода иностранной организации, так как на момент выплаты Общество располагало свидетельством резидентства, выданным не уполномоченным на то органом.

Суды признали неправомерным начисление Обществу пени по налогу с доходов иностранных организаций, так как Обществом до завершения камеральной проверки и составления акта представлено свидетельство от 30.03.2011, выданное Департаментом регистратора компаний и официального ликвидатора Министерства коммерции, промышленности и туризма Республики Кипр, в соответствии с которым данный контрагент является действующей организацией, зарегистрированной в Республике Кипр с 2007 года.

Кроме того, Обществом после составления акта проверки был представлен налоговый сертификат, выданный компетентным подразделением Министерства финансов Республики Кипр, который подтверждает, что в 2011 году контрагент являлся налоговым резидентом Республики Кипр.

По мнению суда, получение сертификата после даты выплаты дохода, не имеет правового значения, поскольку положения ст. 312 НК РФ не содержат ответственности за позднее получение свидетельства о налоговом резиденте.

**Постановление АС МО от 28.03.16 по делу № [А40-94972/2015](#) по ПАО «Аэрофлот – российские авиалинии» (Судьи Антонова М.К., Жуков А.В., Черпухина В.А.).**

*Представленные Обществом сертификаты резидентства контрагентов выданы после фактической даты выплаты дохода и не подтверждают резидентство иностранных контрагентов.*

Общество осуществляло выплату лизинговых платежей в пользу компаний – резидентов Дании и Нидерландов. Суд поддержал позицию Инспекции о неправомерном неудержании Обществом налога при выплате дохода иностранным организациям, так как на момент выплаты у него отсутствовало подтверждение резидентства контрагентов в иностранном государстве. Представленные Обществом сертификаты резидентства датированы более поздним числом по сравнению с фактической выплатой доходов, кроме того, один из сертификатов не был апостилирован, то есть не подтверждает факт резидентства иностранной организации за периоды до даты выплаты дохода.

По мнению суда, ссылки Общества на Определения ВС РФ от 12.01.2015 № 8231-ПЭЖ14 от 23.09.2014 № 305-ЭС14-1210 по делу № А40-14698/13 (по ОАО «Авиакомпания «Сибирь») являются несостоятельными и не относящимися к данному делу.

**Постановление АС СКО от 16.02.16 по делу № [А32-8522/2015](#) по ООО «Бондюэль-Кубань» (Судьи Воловик Л.Н., Посажеников М.В., Прокофьева Т.В.).**

*Предоставление документов, подтверждающих резидентство контрагента, датированных после выплаты дохода не препятствуют возможности освобождения дохода от налогообложения в РФ.*

Рассматривая вопрос о правомерности неудержания Обществом налога при выплате лицензионных платежей за пользование товарным знаком в пользу французской компании, суд пришел к выводу о том, что требования п. 2 ст. 312 НК РФ и положений СоИНД соблюдены. Несмотря на то, что представленные документы датированы после

даты выплаты дохода, они относятся к периоду выплаты дохода и подтверждают факт налогового резидентства иностранной организации в периоде получения дохода.

Суд отметил, что нормы НК РФ в совокупности с положениями Конвенции, а также сложившейся арбитражной практикой (Определение ВС РФ от 12.01.2015 № 8231-ПЭК14) предполагают возможность освобождения от налогообложения в России дохода иностранной компании исходя из ее фактического статуса на момент выплаты дохода, а не исходя из даты поступления в распоряжение налогового агента соответствующих подтверждающих документов.

Кроме того, положения ст. 312 НК РФ, не содержат ответственности за позднее получение свидетельства о налоговом резиденте, и предусматривают возможность применения освобождения от обязанностей налогового агента в случае наличия документа с указанием факта наличия резидентства до момента выплаты дохода.

**Постановление Тринадцатого ААС от 16.02.16 по делу № [A21-4238/2015](#) по ООО «Роскон» (Судьи Будылева М.В., Горбачева О.В., Луцаев С.В.).**

*Представленные Обществом свидетельство о регистрации иностранного контрагента, а также документы, подтверждающие полномочия доверенного лица, не являются достаточными для соблюдения условий освобождения от налогообложения выплаченных контрагенту доходов в порядке п. 1 ст. 312 НК РФ.*

**Постановление Одиннадцатого ААС от 02.03.16 по делу № [A65-14205/2015](#) по ЗАО «РОСТЭК-Татарстан» (Судьи Драгоценнова И.С., Юдкин А.А., Филиппова Е.Г.).**

*Общество неправоммерно не удержало налог с доходов, выплаченных иностранным контрагентом, так как представленные свидетельства о резидентстве были не получены после выплаты дохода и не содержали апостиля.*

### ***Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов***

**Постановление АС МО от 10.03.16 по делу № [A40-105982/2014](#) по ООО «КАРТЕСО ИНВЕСТМЕНТС ЛТД» (Судьи Черпухина В.А., Антонова М.К., Жуков А.В.).**

*Суд, отменив постановление суда апелляционной инстанции, вернул кипрской компании излишне удержанный налог у источника выплаты по дивидендам российской компании за 2009 г. без предоставления выписки по реестру акционеров или по счету депо, поскольку на момент выплаты таких требований закон не содержал.*

В 2010 году Компания, являющаяся резидентом Республики Кипр, получила доход в виде дивидендов по принадлежащим ей 84 000 акциям ОАО «ГМК «Норильский Никель» по итогам работы общества в 2009 году. Так как вложение Компании в капитал ОАО «ГМК «Норильский Никель» составляет более 100 000 долларов США, подлежала применению ставка 5% по СоИДН с Кипром. В этой связи Компания обратилась в налоговый орган с заявлением о возврате излишне удержанного налога по ставке 10%.

Как следует из абз. 5 п. 2 ст. 312 НК РФ требование о предоставлении выписки из реестра акционеров или выписки со счета депо предъявляется к иностранным организациям только в случае возврата налога, удержанного в соответствии со статьей 214.6 или 310.1 НК РФ.

Суд признал отказ в возврате Обществу сумм излишне удержанного налога неправомерным по следующим основаниям:

- 1) В период обращения Компании с заявлением о возврате излишне удержанного налога ст.ст. 214.6 и 310.1 НК РФ регламентировали особенности налогообложения доходов по федеральным государственным эмиссионным ценным бумагам, а также по иным эмиссионным ценным бумагам с обязательным централизованным хранением, выпущенным (выданным) российскими организациями, выплачиваемых иностранным организациям, действующим в интересах третьих лиц. Налоговый орган в решении не ссылаясь на эти обстоятельства и суды при разрешении спора их не устанавливали.
- 2) Акции ГКМ ОАО «ГМК «Норильский Никель» не являются эмиссионными ценными бумагами с обязательным централизованным хранением, а заявитель не действовал в интересах третьих лиц.
- 3) Кроме того, ст. 214.6, 310.1 НК РФ применяются в отношении эмиссионных ценных бумаг с обязательным централизованным хранением, государственная регистрация выпуска которых или присвоение идентификационного номера по которым осуществлена после 01.01.2012 года. Поскольку в данном деле дивиденды выплачивались по итогам 2009 года, регистрация выпуска указанных акций произведена ранее 01.01.2012. Следовательно, положения абз. 5 п. 2 ст. 312 НК РФ в отношении заявителя применению не подлежат и излишне удержанная сумма налога подлежит возврату.

**Постановление Девятого ААС от 10.03.16 по делу № [А40-41863/15](#) по ООО «Автопарт Унивекс» (Судьи Яковлева Л.Г., Мухин С.М., Румянцев П.В.).**

*Основания для удержания налога в РФ отсутствовали, так как Обществу были представлены исчерпывающие доказательства уплаты контрагентом налога с выплаченных ему дивидендов в ФРГ.*

Несмотря на то, что положения ст. 10 СоИДН прямо указывают на возможность обложения налогом дивидендов в государстве выплаты, суды пришли к выводу об отсутствии оснований для начисления налога в РФ в связи с его уплатой в государстве резидентства получателя.

Суды отметили, что довод налогового органа о том, что налогообложение дивидендов исключительно в государстве резиденции получателя не представляется возможным, неверен, так как в оригинальном тексте Комментариев к Модельной Конвенции невозможность данной ситуации рассматривается с позиции общего правила, а не конкретных положений в законодательстве договаривающихся государств.

**Постановление АС МО от 05.04.16 по делу № [А40-211402/2014](#) по ЗАО «Стратегические бизнес-системы» (Судьи Черпухина В.А., Дербенев А.А., Егорова Т.А.).**

*Общество правомерно удержало налог по ставке 5 % с выплачиваемых дивидендов: требования СоИДН о вложении в капитал Общества иностранными акционерами соблюдены; резидентство подтверждено налоговыми сертификатами; наличие конечного получателя дивидендов на БВО не доказано.*

Довод о транзитном характере дивидендов был заявлен только на стадии судебного разбирательства. Суды отметили, что на основании п. 4 и 6 ст. 101 НК РФ на налоговый орган возложена обязанность исследовать все представленные доказательства, и в том случае, когда есть необходимость получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе вынести решение о проведении в срок, не превышающий один месяц, дополнительных мероприятий налогового контроля.

Кроме того, как отметили суды, ст. 7 НК РФ «Международные договоры по вопросам налогообложения» в редакции Федерального закона от 24.11.2014 № 376-ФЗ действует только с 01.01.2015 в рамках общей деофшоризации законодательства. Поскольку проверяемый период касался 2010-2012 годов, а также с учетом норм ст. 5 НК РФ, суд считает, что налогоплательщик правомерно руководствовался действовавшими в проверяемый период нормативными актами.

**Постановление Седьмого ААС от 17.03.16 по делу № [А03-14667/2015](#) по ОАО «Черемновский сахарный завод» (Судьи Ходырева Л.Е., Кривошеина С.В., Павлюк Т.В.).**

*Действующим налоговым законодательством не предусмотрена возможность налогообложения дивидендов, выплачиваемых постоянному представительству иностранной компании, по ставке 0%. Сумма налога и пени взысканы за счет средств налогового агента.*

Общество при выплате дивидендов акционеру – резиденту Республики Кипр указало на возможность применения ставки 0 % и не удержало налог, так как положения ст. 309 НК РФ применяются к иностранным организациям, не осуществляющим деятельность в РФ через постоянное представительство.

Суды не согласились с доводами Общества и указали на необходимость удержания налога в силу следующего:

- российское законодательство не предусматривает возможности применения ставки 0% при выплате дивидендов в пользу иностранной организации;
- согласно выпискам об операциях по расчетному счету филиала, полученные денежные средства в течение нескольких дней направлены на покупку иностранной валюты с дальнейшим перечислением в полной сумме в адрес оффшорной компании;
- дивиденды носили транзитный характер, так как были напрямую выплачены иностранному кредитору кипрской компании – акционера; по мнению суда, это не



позволяет уравнивать данную операцию с операциями по выплате дивидендов российской организации;

- по данным декларации по налогу на прибыль иностранной организации, представленной филиалом, налог с доходов в виде дивидендов филиалом в России не уплачивался.

Суды признали правомерным взыскание суммы налога с налогового агента, начисление ему пени и привлечение к ответственности в порядке ст. 123 НК РФ.

### ***Иные вопросы международного налогообложения***

**Постановление Шестого ААС от 18.02.16 по делу № [А04-6181/2015](#) по ООО «Олекминский рудник» (Судьи Харьковская Е.Г., Пескова Т.Д., Швец Е.А.).**

*Выплата процентов в пользу компании – резидента Великобритании, сменившей налоговое резидентство на следующий день после выплаты процентов, направлена на необоснованное использование преимуществ СоИНД, в связи с чем удержание налога у источника по ставке 20 % правомерно.*

Общество выплатило проценты по займу ассоциированному иностранному предприятию, зарегистрированному на территории Каймановых островов и являющемуся на момент выплаты процентов налоговым резидентом Великобритании (18.01.2011 г.). На следующий день после выплаты процентов компания-займодавец стала резидентом Гонконга, с которым на момент выплаты не было заключено СоИНД, в этой связи Инспекция пришла к выводу о необходимости удержания налога с выплаченных доходов по ставке 20 %.

Судами были проанализированы следующие документы:

- письмо Государственного управления Великобритании по налоговым и таможенным сборам, подтверждающее, что компания являлась резидентом Соединенного Королевства для целей налогообложения в период выплаты процентов; протоколы собраний директоров компании, состоявшихся в Лондоне в анализируемый период (решение о прекращении статуса резидентства Великобритании было принято решением Совета директоров);
- в платежном поручении от 18.01.2011 получателем денежных средств значился UBS AG, филиал в Цюрихе (Швейцария), в графе платежного поручения «назначение платежа» указано "для Компании в UBS AG, Лондон...", что, по мнению суда, означает то, что перечисленные денежные средства на день налогового резидентства Великобритании компании на территорию данной страны 18.01.2011 фактически не поступили;
- письмо Государственного управления Великобритании, представленное Обществом, о включении дебиторской задолженности в виде процентов в налоговые декларации компании, было признано не относимым к предмету спора, поскольку указанные в нем сведения не конкретизированы относительно размера и периода перечисленных процентов;
- представленные отчетность с расшифровкой и платежные документы, не были подтверждены письмом иностранной компании. При этом суд отметил, что первичные документы по отчетности иностранной компанией не представлены;

- суды также отвергли заключение компании «ПрайсвотерхаусКуперс» (Лондон) о налоговом статусе иностранной компании, включении и отражении компанией полученных сумм в британской отчетности по налогу на доходы корпораций за соответствующие периоды и обложении данных сумм британским налогом. При этом суд отметил, что указанное заключение основано на отчетности «ассоциированных» компаний, а не компании - получателя процентов, к аудиторскому заключению не приложены документы-первоисточники, а именно бухгалтерская, налоговая и финансовая отчетность, на основании которых оно подготовлено.

В этой связи суды поддержали позицию Инспекции о направленности действий Общества и компаний, участвующих в отношении по договору займа и последующих переуступках права требования, на необоснованное использование преимуществ международного договора в целях уклонения от уплаты налогов.

#### ***4. Мероприятия Рос-ИФА***

*Мероприятие Рос-ИФА: 21 июля 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 21 июля 2016 г. (четверг), с 16:00 в офисе компании Делойт (возможны уточнения по месту и времени).

Требуется предварительная регистрация участников по адресу:

<https://rosifa.timepad.ru/event/342055/>

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно  
отправив заявку на [info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**