



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 14¹

01 апреля 2016 – 31 мая 2016 года

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

1. Новости международного налогообложения 7

Россия: ФНС России утвердила перечень из 133 государств и территорий, не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с РФ7

ОЭСР: Советом ОЭСР одобрены поправки в Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию7

ОЭСР: Опубликовано Руководство ОЭСР по обмену информацией в рамках CbCR7

Европарламент: разработаны рекомендации, направленные на борьбу с уклонением от налогообложения транснациональными компаниями, в том числе, создание списка «черных» юрисдикций, введение налога на вывод прибыли из ЕС, создание реестра активов, находящихся в ведении фондов и трастов7

2. Письма Минфина России и ФНС России 8

Контролируемые иностранные компании8

Уведомление о КИК представляется физическим лицом в срок до 20.03.2017 г., если по состоянию на 31.12.2016 г. такое физическое лицо признается контролирующим в отношении КИК (подача первого уведомления о КИК) 8

При подаче Уведомления в связи с прекращением участия в иностранных организациях на странице 001 формы в графе «основание для подачи уведомления» должна быть указана цифра «3» 8

В целях применения освобождения от налогообложения прибыли КИК, находящейся в государстве, с которым имеется СоИДН, резидентство КИК должно быть подтверждено сертификатом налогового резидентства не позднее 20 марта года, следующего за периодом признания дохода 8

Минфин России опубликовал масштабные разъяснения порядка применения гл. 3.4. НК РФ:9

Минфин России разъяснил вопросы, связанные с признанием лица контролирующим, в частности: при несоблюдении требований ст. 25.13 НК РФ лицо не может быть признано контролирующим, если оно не оказывает определяющее влияние на решения, принимаемые КИК; до 1 января 2016 г. физическое лицо не признается контролирующим лицом, если доля участия составляет ровно 50 %10

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, а также судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 апреля 2016 г. по 31 мая 2016 г.

В случае если на 31.12.2016 г. налогоплательщик признается контролирующим лицом КИК, то такой налогоплательщик обязан представить Уведомление в срок до 20.03.2017 г. (срок подачи первого уведомления о контролируемой иностранной компании).10

Для целей освобождения прибыли КИК от налогообложения могут быть представлены: налоговая отчетность КИК, расчет эффективной ставки налогообложения доходов КИК и средневзвешенной ставки по налогу на прибыль, сертификат налогового резидентства.10

Уведомление об участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица), предусмотренное пп. 1 п. 1 ст. 25.14 НК РФ, представлялось в 2015 году по состоянию на 15.05.2015 г. в срок не позднее 15.06.2015 г. 11

Уведомление не представлялось, если участие в иностранной организации было прекращено (учрежденная структура ликвидирована) в период с 01.01.2015 г. по 14.06.2015 г. 11

В случае, если после представления Уведомления в порядке п. 4 ст. 25.14 НК РФ, основания для его представления не изменились, повторно уведомление не представляется. При обнаружении неполноты сведений, неточностей или ошибок в Уведомлении, налогоплательщик вправе представить уточненное Уведомление. 11

Положения п. 5 ст. 25.14 НК РФ (содержащего перечень сведений и информации, указываемых в Уведомлении) распространяются на уведомления, основания для представления которых возникли после 15.03.2016 г. 11

Прибыль КИК по итогам 2015 г. учитывается в налоговой декларации по налогу на прибыль по итогам 2016 г., представляемой до 28.03.2017 г. Кроме того, контролирующее лицо обязано представить Уведомление в порядке пп. 3 п. 3.1 ст. 23 НК РФ до 20.03.2017 г. 11

Согласно новой редакции ст. 309.1 НК РФ, налогоплательщики-российские организации могут добровольно применить способ определения прибыли КИК по правилам гл. 25 НК РФ. 11

Обязанность подавать Уведомление в порядке п. 3.1 ст. 23 НК РФ распространяется на резидентов, осуществляющих доверительное управление имуществом, в случае, если такие лица вносят имущество в капитал иностранной организации либо передают имущество учрежденным ими структурам без образования юридического лица. 11

Физические лица – резиденты РФ, признаваемые контролирующими лицами, учитывают прибыль КИК как доходы от источников за пределами РФ, и обязаны представлять декларации по НДФЛ с учетом таких доходов не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.12

В соответствии с п. 8 ст. 25.15 НК РФ, если по итогам периода, за который в соответствии с личным законом КИК составляется финансовая отчетность за финансовый год, у иностранной организации отсутствует возможность распределения прибыли (полностью или частично) между участниками по причине установленной личным законом такой организации обязанности направления этой прибыли на увеличение уставного капитала, такая прибыль не учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица. 12

Уведомление о КИК представляется контролирующим лицом не позднее 20 марта 2017 г. вне зависимости от размера дохода в виде прибыли КИК, получаемого контролирующим лицом. 12

Порядок применения правил контролируемой задолженности. 12

Для целей учета процентов по контролируемой задолженности в иностранной валюте, возникшей до 01.10.2014 г.: 12

- величина задолженности определяется по курсу ЦБ на последнюю отчетную дату соответствующего периода, но не превышающему курсы ЦБ по состоянию на 01.01.2014 г.; 12

- величина собственного капитала определяется без учета положительных (отрицательных) курсовых разниц, возникших вследствие переоценки требований в связи с изменением курсов валюты, с 01.07.2014 г. по последнее число отчетного периода, на которое определяется коэффициент капитализации. 12

Статус Внешэкономбанка не позволяет применять положения Закона № 25-ФЗ в части права признания непогашенной задолженности налогоплательщика – российской организации перед Внешэкономбанком неконтролируемой..... 13

По договорам займа, условиями которых предусмотрено перечисление заемщику денежных средств отдельными траншами, каждый новый транш рассматривается как возникшее долговое обязательство. В этой связи, положения п. 1 ст. 2 Закона № 32-ФЗ применяются к траншам, полученным до 01.10.2014 г..... 13

Налоговое резидентство юридических лиц..... 14

Иностранная организация вправе признать себя налоговым резидентом РФ на основании Заявления, поданного в налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения, определив дату постановки на учет самостоятельно – с 1 января года, в котором подано Заявление, или с даты подачи Заявления..... 14

Отказ от статуса налогового резидента РФ возможен путем подачи Заявления и при наличии оснований, указанных в п. 8 ст. 246.2 НК РФ 14

Иностранная организация вправе самостоятельно признать себя налоговым резидентом РФ вне зависимости от выполнения в отношении нее условий пп. 2-5 ст. 246.2 НК РФ, обязательным является наличие обособленного подразделения на территории РФ..... 14

Наличие у иностранной организации обособленного подразделения также является обязательным условием для признания ее налоговым агентом для целей НДСЛ. 14

Налоговое резидентство физических лиц..... 14

Окончательный налоговый статус физического лица, определяющий налогообложение его доходов, не может измениться в зависимости от нахождения лица в следующем налоговом периоде..... 14

Амнистия капиталов..... 15

Сведения о регистрационном номере и коде налогоплательщика иностранной организации, которая выпустила ценные бумаги, собственником которых является декларант, могут быть получены непосредственно от такой иностранной организации (в частности, данные сведения могут быть размещены на официальном сайте иностранной организации в информационно-телекоммуникационной сети Интернет). 15

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов 15

Если лицо, являющееся акционером (участником), членом совета директоров или директором иностранной компании, будет непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, определяющим дальнейшую судьбу получаемого такой компанией дохода, то оно может рассматриваться в качестве лица, имеющего фактическое право на такой доход от источников в РФ..... 15

Подтверждение налогового резидентства иностранной компании, выдаваемое в целях п. 6 ст. 232 НК РФ и п. 1 ст. 312 НК РФ, должно быть переведено на русский язык и заверено Консульским учреждением РФ в иностранном государстве с учетом положений пп. 4 п. 1 ст. 26 Консульского Устава РФ. 15

Доходы в виде процентов, выплачиваемые российской организацией гражданину Украины, подлежат налогообложению в РФ по ставке не выше 10 % от валовой суммы процентов в случаях, если получатель процентов фактически имеет право на них. 15

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности..... 15

Доходы физического лица – резидента Украины в виде среднего заработка, сохраняемого на период очередного отпуска, по трудовому договору о дистанционной работе, местом выполнения которой является территория Украины, не подлежат обложению НДСЛ на территории РФ. .. 15

Доход в виде процентов, полученных по вкладам в иностранных банках, подлежит обложению НДСЛ в полном объеме независимо от размера процентной ставки по вкладу..... 16

Доходы в виде пенсии, получаемые резидентом РФ от источника в Италии, подлежат налогообложению в РФ по ставке 13 % в соответствии со ст. 18 СоИДН. В отношении такого дохода налогоплательщик обязан представлять налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ..... 16

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов. 16

Ставка 0 % применяется к доходам в виде дивидендов при соблюдении требований пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ, в том числе к дивидендам от дополнительно приобретенных долей, которые увеличивают долю владения общества в уставном капитале сверх установленного минимального значения в размере 50%..... 16

Налогооблагаемый доход акционеров в случае ликвидации организации и распределения ее имущества определяется как разница между рыночной стоимостью получаемого имущества на момент его получения и стоимостью оплаченной доли в уставном капитале. 16

Иные вопросы международного налогообложения 17

Доходы иностранных банков, получаемые в результате размещения российскими организациями средств в таких банках под отрицательные процентные ставки, не признаются облагаемыми налогом у источника в РФ..... 17

Российская организация, разместившая средства в иностранном банке под отрицательную процентную ставку, не признается налоговым агентом в соответствии со ст. 24 НК РФ и не обязана представлять в налоговый орган расчет о выплаченных суммах доходов и удержанных налогах..... 17

Выплата дохода иностранной организации, не осуществляющей деятельность через постоянное представительство в РФ, при выкупе российской компанией собственных акций, не более 50 % активов которой состоят из недвижимого имущества на территории РФ, производится без удержания налога. 17

Доход иностранной организации от реализации акций, признаваемых обращающимися на организованном рынке ценных бумаг в порядке п. 9 ст. 280 НК РФ, не подлежат налогообложению по налогу на прибыль..... 18

3. Судебная практика. 18

Порядок применения правил контролируемой задолженности..... 18

Суд согласился с возможностью повторного анализа налоговым органом правомерности учета в расходах процентов по контролируемой задолженности в налоговом периоде 2008 г. (ранее уже проверенном в 2010 г.) в рамках проведения налоговой проверки за 2012-2013 гг., поскольку эти расходы сформировали убыток, перенесенный налогоплательщиком на 2012-2013 гг. 18

Суд утвердил заключенное Обществом и Налоговым органом мировое соглашение, по условиям которого Налогоплательщик признал наличие у него контролируемой задолженности перед иностранной сестринской компанией. 18

Налогоплательщик искусственно завысил величину собственного капитала за счет неотражения в бухгалтерском учете снижения стоимости предмета лизинга в результате его досрочного выкупа, что привело к неправомерному избежанию правил тонкой капитализации. 18

Сверхнормативные проценты, выплачиваемые кипрскому косвенному участнику российской компании-должника, должны облагаться по ставке 10%, поскольку для применения ставки 5% требуется прямое участие в компании, выплачивающей дивиденды (к которым приравнены сверхнормативные проценты)..... 19

При определении доли участия в заемщике для целей применения правил тонкой капитализации прямое и косвенное участие не суммируется. 19

При определении величины задолженности для целей правил тонкой капитализации используется сумма долга без учета процентов. 20

Возложение на российскую организацию обязанностей налогового агента в случае признания задолженности перед российским займодавцем контролируемой не основано на законе..... 20

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов	21
<i>Шведской компании правомерно отказано в возврате ранее удержанного налога с дохода в виде процентов, поскольку она не подтвердила фактическое право на данный доход.</i>	<i>21</i>
<i>Кассационный суд поддержал позицию нижестоящих судов, в соответствии с которой 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.</i>	<i>21</i>
Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика	22
<i>Общество неправоммерно не удержало налог с доходов, выплаченных иностранным контрагентам, так как представленные свидетельства о резидентстве были получены после выплаты дохода и не содержали апостиля.....</i>	<i>22</i>
<i>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.</i>	<i>22</i>
Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.	23
<i>Российская компания вправе не удерживать налог с дивидендов, выплачиваемых кипрским акционерам, только в случае наличия доказательств уплаты акционерами налога на территории Кипра.....</i>	<i>23</i>
<i>Понятие «инвестированный в компанию капитал» по ст. 10 Соглашения между РФ и Швейцарией не ограничивается только взносом в уставный капитал российской организации.</i>	<i>23</i>
<i>Позиция налогоплательщика о том, что белорусская компания вправе уплачивать налоги с дивидендов, полученных от российских организаций, только по месту своей регистрации, является неправоммерной.</i>	<i>24</i>
<i>Россия признала за собой право руководствоваться положениями Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР.</i>	<i>24</i>
<i>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.</i>	<i>25</i>
<i>Право на применение льготной ставки по дивидендам в соответствии с Конвенцией между РФ и Австрией возникает у акционера в случае соблюдения установленных Конвенцией условий на дату выплаты дивидендов, даже если на дату принятия соответствующего решения о распределении дивидендов данные условия соблюдены не были.....</i>	<i>25</i>
<i>Доля участия резидента Австрии в российской компании оценивается по курсу Банка России на момент фактического вложения инвестиций без последующего пересчета.</i>	<i>26</i>
<i>Кипрская компания правомерно обратилась за возвратом излишне удержанного налога с дивидендов, поскольку она являлась держателем АДР, предоставляющих права на акции российской компании общей стоимостью более 43 млн. евро.</i>	<i>26</i>
Иные вопросы международного налогообложения	27
<i>Судья Верховного суда РФ согласилась с тем, что факт наличия у иностранной организации постоянного представительства на территории РФ свидетельствует о наличии у представительства обязанности уплачивать НДС самостоятельно, исключая возникновение обязанности налогового агента у российского покупателя.</i>	<i>27</i>
<i>Выплата процентов в пользу компании – резидента Великобритании, сменившей налоговое резидентство на следующий день после выплаты процентов, направлена на необоснованное использование преимуществ Соглашения, в связи с чем удержание налога у источника по ставке 20 % правомерно.</i>	<i>27</i>
<i>Так как контрагент Общества являлся налоговым резидентом Швейцарии, Инспекция неправоммерно начислила налог без учета ставок, предусмотренных Соглашением. Новая редакция</i>	

ст. 11 Соглашения между РФ и Швейцарией улучшает положение налогоплательщика и может быть применена с обратной силой..... 28

Диспач является доходом от международных перевозок в контексте пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ. Данная норма применяется вне зависимости от того, какая сторона договора морской перевозки (перевозчик или фрахтователь) является получателем дохода. 29

Фактическая цена приобретения иностранной компанией паев ЗПИФ должна подлежать применению исходя из общих правил п. 5 ст. 280 НК РФ. Довод инспекции о завышении суммы расходов на приобретение. Судом установлено, что цена приобретения спорных паёв не превышала их максимальную цену на дату ближайших торгов, поэтому она могла использоваться при определении налоговой базы. 29

4. Мероприятия Рос-ИФА..... 30

Мероприятие Рос-ИФА: 22 сентября 2016 г. в рамках молодежной секции Рос-ИФА состоится обсуждение судебной и административной практики в области международного налогообложения. 30

1. *Новости международного налогообложения*

Россия: ФНС России утвердила перечень из 133 государств и территорий, не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с РФ

С 1 апреля 2016 г. вступил в силу [Приказ ФНС от 04.03.2016 г. № ММВ-7-17/177@](#), которым утвержден список из 111 государств и 22 территорий, не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с РФ. Список утвержден для целей норм о КИК, в соответствии с которыми прибыль КИК освобождается от налогообложения в РФ, если ее постоянным местонахождением является государство или территория, с которыми имеется международный договор по вопросам налогообложения.

Перечень государств и территорий будет пересматриваться ежегодно не позднее 1 октября, изменения будут применяться в отношении налоговых периодов, начинающихся с 1 января года, следующего за годом внесения изменений.

ОЭСР: Советом ОЭСР одобрены поправки в Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию

В мае 2016 г. Советом ОЭСР было одобрено внесение поправок в [Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию](#), целью которых является имплементация положений BEPS в руководящие нормы ОЭСР в части ТЦО, а именно Отчетов BEPS в отношении Шагов 8-10 ([Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation](#)) и Шага 13 BEPS ([Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting](#)).

Изменения, в частности, внесены в положения Руководства, касающиеся вопросов применения принципа «вытянутой руки», подготовки документации по ТЦО, особенностей сделок с нематериальными активами и сделок по оказанию услуг внутри группы, а также соглашения о распределении затрат. Таким образом, Главы 5 – 8 Руководства полностью заменены, изменения и дополнения также внесены в Раздел Д Главы 1 и Главу 2 Руководства. Планируется, что в течение 2016 года будут также подготовлены поправки к Главе 9 Руководства, регулирующей вопросы ТЦО при реструктурировании бизнеса.

ОЭСР: Опубликовано Руководство ОЭСР по обмену информацией в рамках СбСР

[Руководство](#) содержит ряд разъяснений о порядке имплементации положений об обмене информацией в рамках СбСР, предусмотренных Шагом 13 БЕС. В частности, Руководство разъясняет вопросы подачи соответствующих уведомлений инвестиционными фондами и партнерствами. Кроме того, Руководство особо обращает внимание на влияние курсовых разниц при определении суммового порога (750 миллионов евро) для целей подачи соответствующего уведомления группой компаний.

Европарламент: разработаны рекомендации, направленные на борьбу с уклонением от налогообложения транснациональными компаниями, в том числе, создание списка «черных» юрисдикций, введение налога на вывод прибыли из ЕС, создание реестра активов, находящихся в ведении фондов и трастов

В рамках данных рекомендаций [Европарламент поддержал инициативы по борьбе с уклонением от уплаты корпоративного налога в ЕС](#).

В частности, планируется создание списка юрисдикций, не взаимодействующих с ЕС по вопросам налогообложения. В качестве санкции предлагается приостанавливать действие внешнеторговых соглашений, заключенных с такими юрисдикциями.

На уровне ЕС планируется реформирование норм о режиме IP-box, в рамках которого крупные международные компании зачастую злоупотребляют льготами, предусмотренными для разработчиков.

Среди прочего предлагается разработать единую базу плательщиков корпоративного налога, ввести налог на вывод прибыли из ЕС и разработать механизм, позволяющий контролировать уплату налога на прибыль хотя бы в одной из стран ЕС. Помимо базы бенефициаров, будет создан реестр активов, находящихся в ведении инвестфондов и трастов.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина и ФНС России от 09.02.2016 г. № ЕД-3-13/474@

Уведомление о КИК представляется физическим лицом в срок до 20.03.2017 г., если по состоянию на 31.12.2016 г. такое физическое лицо признается контролирующим в отношении КИК (подача первого уведомления о КИК)

Письмо Минфина и ФНС России от 25.02.2016 г. № ЕД-3-13/751@

При подаче Уведомления в связи с прекращением участия в иностранных организациях на странице 001 формы в графе «основание для подачи уведомления» должна быть указана цифра «3»

Письмо Минфина России от 26.02.2016 г. № 03-08-05/11128

В целях применения освобождения от налогообложения прибыли КИК, находящейся в государстве, с которым имеется СоИДН, резидентство КИК должно быть подтверждено сертификатом налогового резидентства не позднее 20 марта года, следующего за периодом признания дохода

В соответствии с п. 1 ст. 25.13-1 НК РФ, от налогообложения освобождается прибыль КИК, если ее постоянным местонахождением является государство (территория), с которой имеется СоИДН.

В целях применения освобождения контролирующее лицо в срок до 20 марта года, следующего за годом, в котором признается доход КИК, представляет в налоговый орган по месту своего нахождения сертификат резидентства КИК, выданный компетентным органом иностранного государства. При этом сертификат должен быть переведен на русский язык в части, подтверждающей соблюдение условий для такого освобождения.

Минфин России отметил, что дата выдачи сертификата не имеет правового значения для применения освобождения, при условии что указанная дата приходится на календарный год, за который в соответствии со ст. 309.1 НК РФ определяется прибыль КИК. Применение

сертификата налогового резидентства в календарном году, следующем за годом, за который определяется прибыль КИК, при условии, что в таком сертификате указано, что он подтверждает резидентство в предыдущем году (году, за который рассчитывается прибыль), также возможно для целей ст. 25.13-1 НК РФ.

Письмо Минфина России от 31.03.2016 г. № 03-10-10/18312

Минфин России опубликовал масштабные разъяснения порядка применения гл. 3.4. НК РФ:

Минфин России разъяснил ряд вопросов, связанных с внесением изменений в нормы о КИК Федеральным законом от 24.11.2014 № 376-ФЗ:

1. Минфин России указал, что НК РФ не устанавливает перечень конкретных функций и рисков, которые должны учитываться при определении лица, имеющего фактическое право на доход, а также конкретный перечень документов, подтверждающих фактическое право на доход.
2. В случае наличия оснований, предусмотренных п. 3.1 ст. 23 НК РФ и п. 1 ст. 25.14 НК РФ, обязаны подавать уведомления об участии в иностранной организации (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица) и о КИК отдельно.
3. При наличии оснований, предусмотренных п. 3 ст. 25.13 НК РФ, уведомление о КИК представляется каждым физическим лицом, признаваемым налогоплательщиком, налоговым резидентом РФ, контролирующим лицом иностранной организации.

Для определения налогового статуса физического лица необходимо установить количество дней его нахождения в РФ в течение 12 месяцев, предшествующих определенной дате.

4. Для целей п. 8 ст. 25.13 НК РФ при признании лица осуществляющим контроль на иностранной структурой без образования юридического лица могут приниматься во внимание любые особенности отношений между лицом и организацией, лицом, осуществляющим управление активами иностранной структуры без образования юридического лица, и (или) иными лицами, которые влияют на оказание или возможность оказывать определяющее влияние на решения в отношении распределения полученной прибыли (дохода) после налогообложения.

В соответствии с п. 15 ст. 25.13 НК РФ правила признания контролирующих лиц иностранных структур без образования юридического лица, установленные ст. 25.13 НК РФ, применяются также в отношении признания контролирующих лиц иностранных юридических лиц, для которых в соответствии с их личным законом не предусмотрено участие в капитале.

5. Для целей применения суммовых порогов для учета прибыли КИК (50 млн. руб. в 2015 г., 30 млн. руб. в 2016 г. и 10 млн. руб. в последующие периоды) доля участия контролирующего лица не учитывается. При этом, доля участия лица учитывается непосредственно при определении налоговой базы у налогоплательщика-контролирующего лица.

² Федеральный закон от 24.11.2014 № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» - далее Закон № 376-ФЗ.

При этом в случае освобождения прибыли КИК от налогообложения по основаниям, предусмотренным п. 7 ст. 25.15 НК РФ, контролирующее лицо не освобождается от подачи уведомления о КИК.

6. Положения гл. 3.4. НК РФ применяются в отношении прибыли иностранных компаний начиная с периодов, начинающихся в 2015 году, и не применяются в отношении прибыли организаций, полученной в 2014 году.

Письмо Минфина России от 31.03.2016 г. № 3-10-10/18182

Минфин России разъяснил вопросы, связанные с признанием лица контролирующим, в частности: при несоблюдении требований ст. 25.13 НК РФ лицо не может быть признано контролирующим, если оно не оказывает определяющее влияние на решения, принимаемые КИК; до 1 января 2016 г. физическое лицо не признается контролирующим лицом, если доля участия составляет ровно 50 %.

Минфин рассмотрел ряд вопросов, связанных с признанием физического лица, контролирующим лицом КИК:

1. Минфин России подчеркнул, что конкретные условия для признания иностранной организации КИК предусмотрены в НК РФ. В случае невыполнения таких условий, например, в части доли участия физического лица в иностранной организации, иностранная организация не признается КИК, а физическое лицо не признается ее контролирующим лицом.

Также Минфин России отдельно отметил, что физическое лицо не может признаваться контролирующим лицом иностранной организации в случаях, когда отношения между лицом и иностранной организацией не предусматривают оказание или возможность оказывать определяющее влияние на решения, принимаемые этой иностранной организацией в отношении распределения полученной ею прибыли (дохода) после налогообложения;

2. До 1 января 2016 г. лицо не признается контролирующим лицом в соответствии с п. 3 ст. 25.13 НК РФ в случае, если доля участия этого лица в организации (для физических лиц - совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет ровно 50 %;
3. Положения гл. 3.4. НК РФ применяются контролирующими лицами при определении налоговой базы в отношении прибыли иностранной компании начиная с периодов, начинающихся в 2015 г., и не могут применяться в отношении прибыли, полученной в 2014 г.

Письмо Минфина и ФНС России от 04.04.2016 г. № ЕД-3-13/1427@

В случае если на 31.12.2016 г. налогоплательщик признается контролирующим лицом КИК, то такой налогоплательщик обязан представить Уведомление в срок до 20.03.2017 г. (срок подачи первого уведомления о контролируемой иностранной компании).

Для целей освобождения прибыли КИК от налогообложения могут быть представлены: налоговая отчетность КИК, расчет эффективной ставки налогообложения доходов КИК и средневзвешенной ставки по налогу на прибыль, сертификат налогового резидентства.

Минфин России также разъяснил, что документами, подтверждающими соблюдение основания для освобождения прибыли КИК, могут являться:

1. Налоговая отчетность КИК за соответствующий период;
2. Расчет эффективной ставки налогообложения доходов (прибыли) КИК и средневзвешенной ставки по налогу на прибыль организаций;
3. Сертификат налогового резидентства КИК за соответствующий период.

Указанные документы представляются в срок, предусмотренный для предоставления Уведомления, и подлежат переводу на русский язык в части, необходимой для подтверждения соблюдения условий для освобождения прибыли КИК от налогообложения.

Письмо Минфина России от 15.04.2016 г. № 03-01-23/21684

Уведомление об участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица), предусмотренное пп. 1 п. 1 ст. 25.14 НК РФ, представлялось в 2015 году по состоянию на 15.05.2015 г. в срок не позднее 15.06.2015 г.

Уведомление не представлялось, если участие в иностранной организации было прекращено (учрежденная структура ликвидирована) в период с 01.01.2015 г. по 14.06.2015 г.

Письмо Минфина России от 20.04.2016 г. № 03-01-23/22693

В случае, если после представления Уведомления в порядке п. 4 ст. 25.14 НК РФ, основания для его представления не изменились, повторно уведомление не представляется. При обнаружении неполноты сведений, неточностей или ошибок в Уведомлении, налогоплательщик вправе представить уточненное Уведомление.

Положения п. 5 ст. 25.14 НК РФ (содержащего перечень сведений и информации, указываемых в Уведомлении) распространяются на уведомления, основания для представления которых возникли после 15.03.2016 г.

Письмо Минфина России от 20.04.2016 г. № 03-03-06/22651

Прибыль КИК по итогам 2015 г. учитывается в налоговой декларации по налогу на прибыль по итогам 2016 г., представляемой до 28.03.2017 г. Кроме того, контролирующее лицо обязано представить Уведомление в порядке пп. 3 п. 3.1 ст. 23 НК РФ до 20.03.2017 г.

Согласно новой редакции ст. 309.1 НК РФ, налогоплательщики-российские организации могут добровольно применить способ определения прибыли КИК по правилам гл. 25 НК РФ.

Письмо Минфина России от 29.04.2016 г. № 03-03-06/25352

Обязанность подавать Уведомление в порядке п. 3.1 ст. 23 НК РФ распространяется на резидентов, осуществляющих доверительное управление имуществом, в случае, если такие лица вносят имущество в капитал иностранной организации либо передают имущество учрежденным ими структурам без образования юридического лица.

Согласно п. 2 ст. 105.2 НК РФ в случае, если акции (доли в уставном (складочном) капитале (фонде)) организации входят в состав активов инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда, созданных в соответствии с законодательством РФ,

доля прямого участия в такой организации определяется пропорционально доле участия (доле вносимого имущества во вклад) лиц в таком инвестиционном фонде (негосударственном пенсионном фонде), а в случае невозможности определения такой доли - пропорционально количеству лиц.

Обязанности по уведомлению налогового органа, предусмотренные п. 3.1 ст. 23 НК РФ распространяются на лиц, признаваемых налоговыми резидентами РФ и осуществляющих доверительное управление имуществом, в случае, если такие лица вносят имущество, являющееся объектом доверительного управления, в капитал иностранной организации либо передают это имущество учрежденным ими иностранным структурам без образования юридического лица.

Письмо Минфина России от 04.05.2016 г. № 03-04-05/25882

Физические лица – резиденты РФ, признаваемые контролирующими лицами, учитывают прибыль КИК как доходы от источников за пределами РФ, и обязаны представлять декларации по НДФЛ с учетом таких доходов не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

В соответствии с п. 8 ст. 25.15 НК РФ, если по итогам периода, за который в соответствии с личным законом КИК составляется финансовая отчетность за финансовый год, у иностранной организации отсутствует возможность распределения прибыли (полностью или частично) между участниками по причине установленной личным законом такой организации обязанности направления этой прибыли на увеличение уставного капитала, такая прибыль не учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица.

Письмо Минфина России от 27.05.2016 г. № 03-01-23/30779

Уведомление о КИК представляется контролирующим лицом не позднее 20 марта 2017 г. вне зависимости от размера дохода в виде прибыли КИК, получаемого контролирующим лицом.

Минфин России отдельно подчеркнул, что особенности в виде требований к размеру дохода, полученного контролирующим лицом в виде прибыли КИК, в целях представления уведомления о КИК НК РФ не предусмотрены.

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Письмо Минфина и ФНС России от 24.05.2016 г. № СД-3-3/2341@

Для целей учента процентов по контролируемой задолженности в иностранной валюте, возникшей до 01.10.2014 г.:

- величина задолженности определяется по курсу ЦБ на последнюю отчетную дату соответствующего периода, но не превышающему курсы ЦБ по состоянию на 01.01.2014 г.;

- величина собственного капитала определяется без учета положительных (отрицательных) курсовых разниц, возникших вследствие переоценки требований в связи

с изменением курсов валюты, с 01.07.2014 г. по последнее число отчетного периода, на которое определяется коэффициент капитализации.

Не учитываются по 31.12.2016 положительные (отрицательные) курсовые разницы по всей дебиторской (кредиторской) задолженности организации в случае определения величины собственного капитала, при определении в соответствии с п. 2 ст. 269 НК РФ предельной величины признаваемых расходом процентов в отношении долговых обязательств, возникших до 01.10.2014, при условии неизменности в течение 2016 года сроков исполнения таких обязательств.

Письмо Минфина России от 23.05.2016 г. № 03-03-06/3/29266

Письмо Минфина России от 23.05.2016 г. № 03-03-06/1/29269

Статус Внешэкономбанка не позволяет применять положения Закона № 25-ФЗ в части права признания непогашенной задолженности налогоплательщика – российской организации перед Внешэкономбанком неконтролируемой.

Минфин России, проанализировав положения п. 5 ст. 11 НК РФ, в соответствии с которой положения ч. 1 НК РФ, предусмотренные в отношении банков, распространяются также на Внешэкономбанк, а также положения ФЗ «О некоммерческих организациях» и ФЗ «О банке развития»³ пришел к выводу о том, что для целей ч. 2 НК РФ Внешэкономбанк не признается банком.

Таким образом, положения ст. 2 Закона № 25-ФЗ⁴, в соответствии с которыми с 01.01.2016 по 31.12.2016 непогашенная задолженность, возникшая перед российским банком (или в отношении которой банк выступает поручителем или гарантом), не признается контролируемой, не распространяются на случаи, когда такая задолженность возникла перед Внешэкономбанком.

При этом, Минфин России отметил необходимость внесения соответствующих изменений в ст. 11 НК РФ в целях распространения особенности налогообложения банков на Внешэкономбанк.

Письмо Минфина России от 16.03.2016 г. № 03-03-06/1/14392

По договорам займа, условиями которых предусмотрено перечисление заемщику денежных средств отдельными траншами, каждый новый транш рассматривается как возникшее долговое обязательство. В этой связи, положения п. 1 ст. 2 Закона № 32-ФЗ применяются к траншам, полученным до 01.10.2014 г.

Исходя и из положений гражданского законодательства РФ в отношении договоров займа (п. 1 ст. 807, ст. 819, ст. 191 ГК РФ), договор займа считается заключенным с момента передачи денег или других вещей.

Поскольку в соответствии со ст. 191 ГК РФ течение срока, определенного периодом времени, начинается на следующий день после календарной даты или наступления события, которыми определено его начало, то начисление процентов за пользование денежными

³ См.: п. 1 ст. 7.1. Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях», пп. 1 п. 3 ст. 4 Федерального закона от 17.05.2007 № 82-ФЗ «О банке развития».

⁴ Федеральный закон от 15.02.2016 № 25-ФЗ "О внесении изменений в статью 269 части второй Налогового кодекса Российской Федерации в части определения понятия контролируемой задолженности".

средствами осуществляется начиная со следующего за днем получения заемщиком денежных средств, если иное не определено условиями займа.

Налоговое резидентство юридических лиц

Письмо Минфина и ФНС России от 14.03.2016 г. № ГД-4-14/4070@

Иностранная организация вправе признать себя налоговым резидентом РФ на основании Заявления, поданного в налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения, определив дату постановки на учет самостоятельно – с 1 января года, в котором подано Заявление, или с даты подачи Заявления.

Отказ от статуса налогового резидента РФ возможен путем подачи Заявления и при наличии оснований, указанных в п. 8 ст. 246.2 НК РФ .

При постановке на учет в налоговом органе иностранной организации используется ИНН, ранее присвоенный этой организации, но при этом присваивается соответствующий данному случаю код причины постановки на учет (КПП), пятый и шестой разряды которого имеют значение 88 (постановка на учет иностранной организации в качестве налогового резидента Российской Федерации).

Организация, самостоятельно признавшая себя резидентом РФ, вправе отказаться от статуса налогового резидента РФ на основании Заявления и при наличии оснований для утраты статуса резидента, установленных п. 8 ст. 246.2 НК РФ. Датой снятия с учета является дата внесения соответствующих сведений в ЕГРН.

Письмо Минфина России от 01.04.2016 г. № 03-01-11/18675

Иностранная организация вправе самостоятельно признать себя налоговым резидентом РФ вне зависимости от выполнения в отношении нее условий пп. 2-5 ст. 246.2 НК РФ, обязательным является наличие обособленного подразделения на территории РФ.

Наличие у иностранной организации обособленного подразделения также является обязательным условием для признания ее налоговым агентом для целей НДСЛ.

Налоговое резидентство физических лиц

Письмо Минфина России от 22.04.2016 г. № 03-04-06/23366

Письмо Минфина России от 16.03.2016 г. № 03-04-05/14418

Окончательный налоговый статус физического лица, определяющий налогообложение его доходов, не может измениться в зависимости от нахождения лица в следующем налоговом периоде.

Окончательный налоговый статус физического лица определяется в зависимости от времени его нахождения в РФ в данном налоговом периоде. Определенный по итогам налогового периода статус физического лица, не может измениться в зависимости от времени нахождения физического лица в РФ в следующем налоговом периоде.

Таким образом, если по итогам налогового периода 2015 г. физическое лицо не приобрело статус налогового резидента (находилось в РФ менее 183 дней), перерасчет сумм НДФЛ, уплаченных в 2015 г. по ставке 30 %, не производится.

Амнистия капиталов

Письмо Минфина и ФНС России от 18.05.2016 г. № ОА-3-17/2233@

Сведения о регистрационном номере и коде налогоплательщика иностранной организации, которая выпустила ценные бумаги, собственником которых является декларант, могут быть получены непосредственно от такой иностранной организации (в частности, данные сведения могут быть размещены на официальном сайте иностранной организации в информационно-телекоммуникационной сети Интернет).

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Письмо Минфина и ФНС России от 11.03.2016 г. № ОА-3-17/1025@

Если лицо, являющееся акционером (участником), членом совета директоров или директором иностранной компании, будет непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, определяющим дальнейшую судьбу получаемого такой компанией дохода, то оно может рассматриваться в качестве лица, имеющего фактическое право на такой доход от источников в РФ.

Документы, подтверждающие фактическое право на доходы (учредительный договор, реестр акционеров, решение о назначении руководителя) оформляются в соответствии с гражданским законодательством иностранного государства и не требуют легализации или апостилирования.

Подтверждение налогового резидентства иностранной компании, выдаваемое в целях п. 6 ст. 232 НК РФ и п. 1 ст. 312 НК РФ, должно быть переведено на русский язык и заверено Консульским учреждением РФ в иностранном государстве с учетом положений пп. 4 п. 1 ст. 26 Консульского Устава РФ.

Письмо Минфина России от 25.05.2016 г. № 03-04-06/29784

Доходы в виде процентов, выплачиваемые российской организацией гражданину Украины, подлежат налогообложению в РФ по ставке не выше 10 % от валовой суммы процентов в случаях, если получатель процентов фактически имеет право на них.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности

Письмо Минфина России от 29.04.2016 г. № 03-04-06/25339

Доходы физического лица – резидента Украины в виде среднего заработка, сохраняемого на период очередного отпуска, по трудовому договору о дистанционной работе, местом

выполнения которой является территория Украины, не подлежат обложению НДФЛ на территории РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 15 СоИДН, заработная плата и другие подобные вознаграждения, облагаются налогом только в том государстве, в котором они получены, за исключением случаев, когда работа по найму осуществляется в другом Государстве, доходы физического лица - резидента Украины в виде среднего заработка, сохраняемого на период очередного отпуска, по трудовому договору о дистанционной работе, местом выполнения которой является территория Украины, не подлежат налогообложению на территории РФ.

Письмо ФНС и Минфина России от 22.04.2016 г. № БС-3-11/1827@

Доход в виде процентов, полученных по вкладам в иностранных банках, подлежит обложению НДФЛ в полном объеме независимо от размера процентной ставки по вкладу.

В связи со вступлением в силу Закона от 23.11.2015 г. № 320-ФЗ, с 01.01.2016 г. в положения ст. 214.2 НК РФ внесены изменения, в соответствии с которыми определение налоговой базы по НДФЛ в зависимости от ставки рефинансирования ЦБ возможно только в отношении процентов, получаемых по вкладам в российских банках.

Доходы в виде процентов, полученных по вкладам в иностранных банках, относятся в общем порядке к доходам, полученным за пределами РФ и подлежат обложению НДФЛ в полном объеме независимо от размера процентной ставки по вкладу. В отношении таких доходов физические лица обязаны самостоятельно исчислить и уплатить сумму налога и представить в налоговый орган по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию.

Письмо Минфина России от 21.03.2016 г. № 03-08-05/15678

Доходы в виде пенсии, получаемые резидентом РФ от источника в Италии, подлежат налогообложению в РФ по ставке 13 % в соответствии со ст. 18 СоИДН. В отношении такого дохода налогоплательщик обязан представлять налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.

Письмо Минфина России от 07.04.2016 г. № 03-03-06/1/19746

Ставка 0 % применяется к доходам в виде дивидендов при соблюдении требований пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ, в том числе к дивидендам от дополнительно приобретенных долей, которые увеличивают долю владения общества в уставном капитале сверх установленного минимального значения в размере 50%.

Письмо Минфина России от 14.04.2016 г. № 03-03-06/2/21409

Налогооблагаемый доход акционеров в случае ликвидации организации и распределения ее имущества определяется как разница между рыночной стоимостью получаемого имущества на момент его получения и стоимостью оплаченной доли в уставном капитале.

При этом Минфин России, сославшись на положения ст. 43 НК РФ, квалифицирует полученный при ликвидации доход в качестве дивидендов, предлагая применять налоговые ставки, установленные в п. 3 ст. 284 НК РФ.

Иные вопросы международного налогообложения

Письмо Минфина России от 21.04.2016 г. № 03-08-05/23173

Доходы иностранных банков, получаемые в результате размещения российскими организациями средств в таких банках под отрицательные процентные ставки, не признаются облагаемыми налогом у источника в РФ.

Российская организация, разместившая средства в иностранном банке под отрицательную процентную ставку, не признается налоговым агентом в соответствии со ст. 24 НК РФ и не обязана представлять в налоговый орган расчет о выплаченных суммах доходов и удержанных налогах.

Минфин России, проанализировав положения ст. 309 НК РФ, положения СоИДН с Люксембургом, Бельгией, Германией и США, пришел к выводу, что доходы иностранных банков, получаемые в результате размещения российскими организациями средств в таких банках под отрицательные процентные ставки, не могут быть признаны доходами по долговым обязательствам российских организаций и, следовательно, не являются процентами в соответствии с вышеуказанными положениями СоИДН и нормами российского законодательства о налогах и сборах.

Соответственно, при налогообложении указанных доходов иностранных банков следует руководствоваться положениями статей «Другие доходы» рассматриваемых СоИДН, предусматривающих налогообложение таких доходов в стране, резидентом которой является получатель дохода.

Письмо Минфина России от 22.03.2016 г. № 03-08-05/15956

Выплата дохода иностранной организации, не осуществляющей деятельность через постоянное представительство в РФ, при выкупе российской компанией собственных акций, не более 50 % активов которой состоят из недвижимого имущества на территории РФ, производится без удержания налога.

Минфин рассмотрел вопрос о возникновении налога у источника в случае, когда российское общество по решению общего собрания акционеров осуществляет выкуп 10% собственных акций у кипрской компании, являющейся его единственным акционером. При этом до выкупа акций указанное общество распределило всю имеющуюся нераспределенную прибыль в виде дивидендов и не имеет чистой прибыли.

Минфин указал, что, исходя из положений п. 2 ст. 309 НК РФ, выплата дохода иностранной организации, не осуществляющей деятельность через постоянное представительство в РФ, при выкупе российским обществом собственных акций, не более 50 % активов которого прямо или косвенно состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории РФ, производится без удержания налога.

Письмо Минфина России от 12.02.2016 г. № 03-08-05/9032

Доход иностранной организации от реализации акций, признаваемых обращающимися на организованном рынке ценных бумаг в порядке п. 9 ст. 280 НК РФ, не подлежат налогообложению по налогу на прибыль.

3. Судебная практика.

Порядок применения правил контролируемой задолженности

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 06.05.16 по делу № [A27-18073/2015](#) ПАО «Беловопогрузтранс» (председательствующий Перминова И.В., судьи Бурова А.А., Кокшаров А.А.).

Суд согласился с возможностью повторного анализа налоговым органом правомерности учета в расходах процентов по контролируемой задолженности в налоговом периоде 2008 г. (ранее уже проверенном в 2010 г.) в рамках проведения налоговой проверки за 2012-2013 гг., поскольку эти расходы сформировали убыток, перенесенный налогоплательщиком на 2012-2013 гг.

По мнению Общества, Налоговый орган вышел за рамки периода проводимой проверки (2012-2013 гг.), поскольку Инспекцией в ходе проверки были применены правила тонкой капитализации в отношении процентов, начисленных по контролируемой задолженности в 2008 г. При этом налоговый период 2008 г. был предметом предыдущей выездной налоговой проверки, проведенной в 2010 г.

Суды указали, что действия Налогового органа являются правомерными, поскольку правильность исчисления и своевременность уплаты налога на прибыль организаций за 2008 г. в рамках данной выездной налоговой проверки не проверялась. Предметом проверки являлась правомерность уменьшения прибыли за 2012-2013 гг. на сумму убытков прошлых лет, сформированных в т. ч. за счет расходов по данной контролируемой задолженности.

Постановление АС Московского округа от 25.03.16 по делу № [A40-25939/15](#) ООО «Инчкейп Т» (председательствующий Жуков А.В., судьи Дербенев А.А., Егорова Т.А.).

Суд утвердил заключенное Обществом и Налоговым органом мировое соглашение, по условиям которого Налогоплательщик признал наличие у него контролируемой задолженности перед иностранной сестринской компанией.

Постановление Четвертого ААС от 26.04.16 по делу № [A10-4521/2015](#) ОАО «Разрез Тугнуйский» (председательствующий Басаев Д.В., судьи Никифорунок Е.О., Желтоухов Е.В.).

Налогоплательщик искусственно завысил величину собственного капитала за счет неотражения в бухгалтерском учете снижения стоимости предмета лизинга в результате его досрочного выкупа, что привело к неправомерному избежанию правил тонкой капитализации.

По мнению Налогового органа, налогоплательщик неправомерно избежал применения правил тонкой капитализации, искусственно завысив величину собственного капитала.

Общество досрочно выкупило предметы лизинга и расторгло договоры, а результате чего общая сумма лизинговых платежей была снижена по сравнению с договорной. Однако в бухгалтерском учете Налогоплательщиком в качестве стоимости выкупленного имущества была учтена общая сумма платежей по договорам лизинга без отражения факта уменьшения суммы платежей в результате досрочного выкупа.

Суды согласились с произведённым налоговым органом перерасчетом величины собственного капитала с учетом снижения размера лизинговых платежей, в результате чего соотношение суммы контролируемой задолженности к величине собственного капитала превысило значение, установленное п. 2 ст. 269 НК РФ, что свидетельствует о необходимости применения правил тонкой капитализации.

Постановление Второго ААС от 30.05.16 по делу № [A29-6805/2015](#) ЗАО «Коми Алюминий» (председательствующий Немчанинова М.В., судьи Хорова Т.В., Черных Л.И.).

Сверхнормативные проценты, выплачиваемые кипрскому косвенному участнику российской компании-должника, должны облагаться по ставке 10%, поскольку для применения ставки 5% требуется прямое участие в компании, выплачивающей дивиденды (к которым приравнены сверхнормативные проценты).

Суды установили, что российская организация имеет контролируемую задолженность перед налоговым резидентом Кипра, косвенно владеющим 100% долей номинальной стоимостью 1 млрд. 700 млн. руб. в этой организации.

Налогоплательщик, не отрицая наличие контролируемой задолженности, считает, что вправе применять к сверхнормативным процентам ставку 5%, установленную п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Кипром, поскольку им выполнено условие о величине вложения в российскую компанию (более 100 тыс. долларов США).

Суд поддержал Налоговый орган, который отказал в применении ставки 5%, поскольку согласно п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Кипром для применения данной ставки требуется «прямое вложение в капитал» выплачивающей дивиденды компании.

Поскольку в ходе проверки Инспекцией установлено, что иностранная компания не является непосредственным инвестором, так как действует через цепочку посредников - дочерних организаций, с ее стороны отсутствует прямое вложение капитала, что исключает возможность применения ставки 5%. Компания вправе применить ставку 10%, установленную для всех остальных случаев.

Постановление Второго ААС от 15.03.16 по делу № [A29-7295/2015](#) ПАО «Коминнефть» (председательствующий Черных Л.И., судьи Немчанинова М.В., Хорова Т.В.).

При определении доли участия в заемщике для целей применения правил тонкой капитализации прямое и косвенное участие не суммируется.

Суды установили, что иностранная компания прямо владеет долей менее 20% в российской организации. Кроме того, эта же иностранная компания косвенно владеет долей менее 20% в этой же российской организации через другую последовательность владения.

При этом суммарная доля прямого и косвенного участия превышает 20%. По этой причине налоговый орган сделал вывод о наличии контролируемой задолженности.

Однако суды признали данную позицию неправомерной, указав, что согласно п. 2 ст. 269 НК РФ одним из оснований для признания задолженности контролируемой является прямое или косвенное участие иностранного кредитора в российской организации с долей более 20%. Данная норма не содержит указания на возможность суммирования прямого и косвенного участия.

При определении величины задолженности для целей правил тонкой капитализации используется сумма долга без учета процентов.

Суд отметил, что под долговыми обязательствами или контролируемой задолженностью признается сумма долга (сумма займа), а проценты являются расходом по контролируемой задолженности. Положения п. ст. 807, ст.ст. 809, 819 главы 42 «Заем и кредит» ГК РФ также свидетельствуют о том, что денежным долгом (задолженностью) являются денежные средства, предоставленные в заем или кредит, а не начисленные проценты.

Постановление АС Поволжского округа от 13.04.16 по делу № [A55-9504/2015](#) ООО «Ритейл Тольятти» (председательствующий Хабибуллин Л.Ф., судьи Егорова М.В., Ольховиков А.Н.).

Постановление АС Поволжского округа от 20.04.16 по делу № [A55-10796/2014](#) ЗАО «Самараагропромпереработка» (председательствующий Хабибуллин Л.Ф., судьи Егорова М.В., Ольховиков А.Н.).

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

Суды нижестоящих инстанций верно констатировали наличие у заемщика контролируемой задолженности перед российской сестринской компанией, проценты по которой в последующем подлежали выплате в пользу материнской компании группы на о. Джерси.

Однако судами не было учтено, что такой вид задолженности 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.

Возникновение обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налога с доходов иностранной организации, включая налог с дивидендов, обусловлено их реальной выплатой в пользу иностранной организации – получателя дохода.

Следовательно, в случаях возникновения контролируемой задолженности в результате выдачи займа российской организацией наступают только последствия, предусмотренные п. 3 ст. 269 НК РФ в виде ограничения вычета процентов при исчислении налога.

Данное толкование согласуется с позицией Судебной коллегии Верховного суда РФ по экономическим спорам, выраженной в Определении от 18.03.15 № 305-КГ15-14263 по делу № А40-87775/14 ООО «Новая Табачная Компания».

Порядок применения правил о фактическом получателе доходов

Решение АС г. Москвы от 01.06.16 по делу № [А40-195366/15](#) Иностранной организации EU IT - Trading Aktiebolag (Швеция) (судья Суставава О.Ю).

Шведской компании правомерно отказано в возврате ранее удержанного налога с дохода в виде процентов, поскольку она не подтвердила фактическое право на данный доход.

Шведская компания обратилась в Налоговый орган с заявлением о возврате ранее удержанного налога с дохода в виде процентов на основании ст. 11 Конвенции между РФ и Швецией, согласно которой проценты, возникающие в одном Договаривающемся Государстве и выплачиваемые лицу с постоянным местопребыванием в другом Договаривающемся Государстве, если это лицо имеет фактическое право на проценты, облагаются налогами только в этом другом Государстве.

Инспекцией было предложено представить документы, подтверждающие факт владения данными процентами на праве бенефициарной собственности, в т. ч.:

- документы, подтверждающие декларирование в Швеции данного дохода;
- выписки по счетам, отражающие зачисление и списание процентов;
- информацию о возникновении (отсутствии) налоговых обязательств в Швеции в связи с получением дохода.

Поскольку данные документы представлены не были, Налоговый орган отказал в возврате налога.

Суд согласился с Инспекцией, указав, что для целей налогообложения (и применения СоИДН) определяющим фактором является наличие фактического права на доход.

Также в ходе судебного разбирательства налогоплательщик пояснил, что фактическим правом на доход обладает физическое лицо-налоговый резидент РФ. В связи с этим суд отметил противоречивость позиции налогоплательщика, а также указал, что данное физическое лицо не представило заявление о возврате налога и не отразило доход в налоговой декларации по НДФЛ, что могло бы стать косвенным подтверждением того, что физическое лицо являлось бенефициарным владельцем дохода.

Постановление АС Московского округа от 27.05.16 по делу № [А40-116746/15](#) ПАО «МДМ Банк» (председательствующий Черпухина В.А., судьи Буянова Н.В., Жуков А.В.).

Кассационный суд поддержал позицию нижестоящих судов, в соответствии с которой 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.

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 неправомочно 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.

Также кассационный суд согласился с позицией Инспекции, что несмотря на отсутствие непосредственно в п. 1 ст. 11 Соглашения между РФ и Кипром указания на фактического получателя доходов, неудержание налога не может применяться в данном случае.

Порядок применения правил о подтверждении резидентства налогоплательщика

Постановление АС Поволжского округа от 09.06.16 по делу № [A65-14205/2015](#) по ЗАО «РОСТЭК-Татарстан» (председательствующий Логинов О.В., судьи Гатауллина Л.Р., Мухаметшин Р.Р.).

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

Постановление АС Московского округа от 27.05.16 по делу № [A40-84402/15](#) ООО «РКС-пласт» (председательствующий Буянова Н.В., судьи Жуков А.В., Черпухина В.А.).

Постановление Девятого ААС от 18.05.16 по делу № [A40-84414/15](#) ООО «РКС-пласт» (председательствующий Кочешкова М.В., судьи Мухин С.М., Яковлева Л.Г.).

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 11.05.16 по делу № [A32-7642/2015](#) АО «АР Картон» (председательствующий Черных Л.А., судьи Прокофьева Т.В. и Трифонова Л.А.).

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 31.03.16 по делу № [A53-17372/2015](#) ООО «Премиум Класс» (председательствующий Прокофьева Т.В., судьи Посаженников М.В., Трифонова 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.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов.

Решение АС Чувашской Республики от 25.04.16 по делу № [A79-9900/2015](#) ОАО «Всероссийский научно-исследовательский, проектно-конструкторский и технологический институт релестроения с опытным производством» (судья Кузьмина О.С.).

Российская компания вправе не удерживать налог с дивидендов, выплачиваемых кипрским акционером, только в случае наличия доказательств уплаты акционером налога на территории Кипра.

Российская организация распределила дивиденды путем зачета встречных требований со своими участниками - кипрскими компаниями. При этом налог на доходы иностранных компаний в виде дивидендов удержан не был.

Налоговый орган принял решение о неправомерном неудержании налога на доходы иностранных компаний в виде дивидендов. Доходы иностранных организаций являются объектом налогообложения независимо от формы, в которой получены такие доходы, в частности, в натуральной форме, путем погашения обязательств этой организации, в виде прощения ее долга или зачета требований к этой организации (п. 3 ст. 309 НК РФ).

Инспекция доначислила налог по ставке 10%. Ссылаясь на п. 1 - 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Кипром, проверяющие указали, что налоговый агент вправе был не удерживать налог с дивидендов, полученных от него иностранными акционерами только в случае наличия доказательств уплаты этими организациями налога на территории Кипра.

Суд, признавая позицию налогового органа правомерной, отметил, что информация об уплате кипрского налога должна подтверждаться уполномоченными органами Кипра, а не письмами получателей дивидендов об отсутствии у них задолженности перед бюджетом Кипра. Из указанных писем невозможно достоверно установить факт уплаты налога по указанным выше сделкам, в том числе размер и дату уплаты. Как отметил суд такими документами могли бы быть квитанции об оплате налога, платежные поручения либо соответствующая налоговая декларация, официально поданная на территории Республики Кипр и содержащая сведения о доходе, полученном указанными компаниями на территории РФ.

Решение АС Московской области от 25.05.16 по делу № [A41-4100/16](#) ООО «Парк Ногинск» (судья Мясов Т.В.).

Понятие «инвестированный в компанию капитал» по ст. 10 Соглашения между РФ и Швейцарией не ограничивается только взносом в уставный капитал российской организации.

Налоговый орган пришел к выводу, что выплаченные российской организацией дивиденды в адрес единственного участника-швейцарской компании должны облагаться у источника выплаты по ставке 15%, поскольку уставный капитал российской организации составляет 10 тыс. руб., тогда как согласно п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Швейцарией ставка 5% может применяться при одновременном соблюдении следующих условий:

- если фактическим владельцем дивидендов является компания, которой прямо принадлежит по меньшей мере 20% капитала компании, выплачивающей дивиденды;
- и

- иностранный капитал, инвестированный в нее, превышает 200 тыс. швейцарских франков или их эквивалент в любой другой валюте на момент начисления дивидендов.

По мнению Инспекции, соответствующее инвестирование должно производиться именно в уставный капитал, а не в иной форме.

Суд не согласился с данной позицией, отметив, что Федеральными законами «Об иностранных инвестициях в РФ» и «Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений» понятие инвестиций не ограничивается только взносом в уставный капитал российской организации. При этом швейцарская компания вложила в имущество российской организации 1 млн. евро, что свидетельствует о соблюдении условий п. 2 ст. 10 Соглашения между РФ и Швейцарией.

Решение АС г. Москвы от 25.04.16 по делу № [А40-11832/16](#) ООО «БЕЛНЕФТЕХИМ-РОС» (судья Бедрацкая А.В.).

Позиция налогоплательщика о том, что белорусская компания вправе уплачивать налоги с дивидендов, полученных от российских организаций, только по месту своей регистрации, является неправомерной.

Российская организация, распределив дивиденды в адрес единственного участника-белорусской компании, не удержала налог с данных доходов, полагая, что ст. 9 Соглашения между РФ и Беларуссией предусмотрено право иностранной организации уплачивать налоги с полученных дивидендов по месту своей регистрации, подтвердив свое резидентство.

Налоговый орган доначислил налог по ставке 15%, указав, что согласно п. 2 ст. 9 Соглашения между РФ и Беларуссией такие дивиденды могут также облагаться налогом в государстве, в котором выплачивающее дивиденды предприятие является лицом с постоянным местопребыванием, и в соответствии с законодательством этого государства, но взимаемый налог не должен превышать 15% валовой суммы дивидендов.

Суд согласился с позицией Инспекции, отметив, что такое понимание согласуется с Модельной конвенцией ОЭСР и Комментариями к ней.

Россия признала за собой право руководствоваться положениями Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР.

При принятии Официальных Комментариев ОЭСР 2010 г. к Модельной конвенции об избежании двойного налогообложения на доходы и капитал, в указанный документ отдельным разделом включены «Позиции государств, не являющихся членами ОЭСР, в отношении модельной налоговой конвенции ОЭСР» с указанием Комитетом ОЭСР по налоговым вопросам следующего: «...поскольку Модельная налоговая конвенция оказывает влияние далеко не только на страны-участницы ОЭСР, в ее развитие должны вносить свой вклад страны, не входящие в ОЭСР. В связи с чем этим странам должна быть предоставлена возможность указать, с какими положениями Статей или положениями толкования, приведенного в Комментарии страны не согласны».

Пунктом 4 Вступления к разделу «Позиции стран, не являющихся участниками ОЭСР» установлено, что одной из стран, взгляды чьих экономик на Модельную налоговую конвенцию отражены, является Россия.

Пунктом 5 Вступления предусмотрено, что «эти экономики в целом согласны с текстом Статей модельной конвенции и толкованием, изложенным в Комментарии, но каждая из них выражает несогласие с определенными положениями».

По тексту Раздела «Позиции стран, не являющихся участниками ОЭСР» Россией выражено согласие с толкованием и применением всех основных положений Модельной налоговой конвенции и Официальных Комментариев к ней.

Таким образом, Россия признала за собой право руководствоваться положениями данного документа.

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 21.06.16 по делу № [А03-14667/2015](#) по ОАО «Черемновский сахарный завод» (председательствующий Бурова А.А., судьи Кокшаров А.А., Поликарпов Е.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 российскому постоянному представительству акционера – резидента 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 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.

Постановление АС Северо-Западного округа от 07.04.16 по делу № [А05-6325/2015](#) ОАО «Архангельский целлюлозно-бумажный комбинат» (Председательствующий Морозова Н.А., судьи Бурматова Г.Е., Журавлева О.Р.).

Решение АС Архангельской области от 18.05.16 по делу № [А05-10429/2015](#) ОАО «Архангельский целлюлозно-бумажный комбинат» (судья Ипаев С.Г.).

Право на применение льготной ставки по дивидендам в соответствии с Конвенцией между РФ и Австрией возникает у акционера в случае соблюдения установленных Конвенцией условий на дату выплаты дивидендов, даже если на дату принятия

соответствующего решения о распределении дивидендов данные условия соблюдены не были.

Доля участия резидента Австрии в российской компании оценивается по курсу Банка России на момент фактического вложения инвестиций без последующего пересчета.

При выплате в 2014 г. дивидендов за период 2012, 2013 гг. в пользу австрийской компании Общество удержало налог по ставке 5%. По мнению Инспекции и судов первой и апелляционной инстанций, Обществом неправомерно применена льготная ставка в отношении дивидендов, так как требования о необходимом вложении в капитал Общества были удовлетворены акционером только на момент выплаты дивидендов в 2014 г., а не на момент принятия решения о распределении дивидендов в 2013 г., что противоречит п. 2. ст. 10 Конвенции.

Кассационный суд, не согласившись с данной позицией, отметил, что нормы ст. 275, 309 и 310 НК РФ, а также Конвенции между РФ и Австрией регламентируют применение пониженной ставки налога с дивидендов, взимаемых в государстве источника дохода, на дату выплаты дивидендов (а не на дату возникновения права на дивиденды), при соблюдении установленных Конвенцией условий.

Кроме того, суд обратил внимание на письмо Минфина России от 20.05.2014 № 03-08-05/23776, в котором указано, что для целей применения Конвенции между РФ и Австрией доля участия резидента Австрии в российской компании оценивается по курсу Банка России на момент фактического вложения инвестиций.

Постановление АС Московского округа от 18.05.16 по делу № [A40-151411/2015](#) иностранной компании Rypotus Limited (Кипр) (председательствующий Черпухина В.А., судьи Буянова Н.В., Жуков А.В.).

Кипрская компания правомерно обратилась за возвратом излишне удержанного налога с дивидендов, поскольку она являлась держателем АДР, предоставляющих права на акции российской компании общей стоимостью более 43 млн. евро.

Кипрская компания обратилась в Инспекцию за возвратом излишне удержанного налога с дивидендов (по ставке 5% вместо 15%), полученным по американским депозитарным распискам (АДР), предоставляющим права на акции российской компании.

Налоговый орган отказал в возврате, указав, что из представленных иностранной организацией сведений невозможно установить стоимость приобретенных АДР.

Суды установили, что компания владела АДР, предоставляющими права на акции российской компании общей стоимостью 43 446 095 евро, что подтверждается выпиской со счета депозитария. Кроме того, данные обстоятельства были установлены ранее в другом деле. Из договора с брокером Goldman Sachs International следует, что компания приобрела АДР, выпущенные эмитентом BNY Mellon на акции российской компании.

Согласно Протоколу к Соглашению между РФ и Кипром термин «дивиденды» означает доход от акций, а термин «акции» включает депозитарные расписки по этим акциям, т.е. налогообложение дохода по АДР в соответствии с Соглашением аналогично налогообложению доходов по акциям.

Следовательно, Кипрская компания правомерно обратилась за возвратом излишне удержанного налога с дивидендов.

Иные вопросы международного налогообложения

Определение Верховного Суда РФ от 19.04.16 № [305-КГ16-2688](#) по делу № [А40-198775/2014](#) Иностранной компании «ЭРИЭЛЛ КОРПОРЕЙШН С.Р.О.» (Чехия) (судья Пронина М.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Судья Верховного суда РФ согласилась с тем, что факт наличия у иностранной организации постоянного представительства на территории РФ свидетельствует о наличии у представительства обязанности уплачивать НДС самостоятельно, исключая возникновение обязанности налогового агента у российского покупателя.

Суды нижестоящих инстанций установили, что иностранная компания предоставляла российскому контрагенту в аренду буровые установки. Суд первой инстанции, удовлетворяя требования Компании, указал, что сделки были заключены без фактического участия представительства, их оплата осуществлялась на счет головной компании, налогоплательщиком выступал именно головной офис Компании, следовательно, обязанность по исчислению и уплате НДС должен нести налоговый агент – российский покупатель, а не постоянное представительство.

Однако суды апелляционной и кассационной инстанции, отказывая Компании в удовлетворении требований, указали, что факт постановки Компании на учет в российском налоговом органе в качестве налогоплательщика, а также предоставление имущества в аренду на территории РФ, свидетельствуют об обязанности иностранной компании самостоятельно исчислять и уплачивать НДС, исключая возникновение обязанности налогового агента у покупателя.

Отклоняя выводы суда первой инстанции о том, что спорная сумма НДС была полностью перечислена в бюджет за счет иностранной организации налоговыми агентами, а возложение на Компанию обязанности уплатить указанный налог снова повлечет двойное налогообложение одних и тех же операций, суды исходили из того, что обязанность по исчислению и уплате НДС от реализации спорных арендных услуг возлагается именно на представительство.

Судья Верховного суда согласилась с выводами судов апелляционной и кассационной инстанции, отказав в передаче дела.

Постановление АС Дальневосточного округа от 31.05.16 по делу № [А04-6181/2015](#) по ООО «Олекминский рудник» (председательствующий Ширяев И.В., судьи Меркулова Н.В., Филимонова Е.П.).

Выплата процентов в пользу компании – резидента Великобритании, сменившей налоговое резидентство на следующий день после выплаты процентов, направлена на необоснованное использование преимуществ Соглашения, 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). На следующий день после выплаты процентов компания-займодавец стала резидентом Гонконга, с которым на момент выплаты не было заключено налоговое соглашение. В связи с этим

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 отношениях по договору займа и последующих переуступках права требования, на необоснованное использование преимуществ международного договора в целях уклонения от уплаты налогов.

Постановление АС Уральского округа от 05.05.16 по делу № [A76-500/2015](#) ООО «Урало-Сибирская Металлургическая Компания» (председательствующий Гавриленко О.Л., судьи Вдовин Ю.В., Поротникова Е.А.)

Так как контрагент Общества являлся налоговым резидентом Швейцарии, Инспекция неправоммерно начислила налог без учета ставок, предусмотренных Соглашением. Новая редакция ст. 11 Соглашения между РФ и Швейцарией улучшает положение налогоплательщика и может быть применена с обратной силой.

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 Соглашению между РФ и Швейцарией 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 в отношении более ранних налоговых периодов.

Решение АС Мурманской области от 25.05.16 по делу № [А42-7924/2015](#) ОАО «Мурманское морское пароходство» (судья Суховерхова Е.В.).

Диспач является доходом от международных перевозок в контексте пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ. Данная норма применяется вне зависимости от того, какая сторона договора морской перевозки (перевозчик или фрахтователь) является получателем дохода.

Согласно пп. 8 п. 1 ст. 309 НК РФ доходы от международных перевозок (в том числе демереджи и прочие платежи, возникающие при перевозках), полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в РФ, относятся к доходам иностранной организации от источников в РФ и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

В соответствии со ст. 133 КТМ РФ диспач является платой, причитающейся фрахтователю за окончание погрузки груза до истечения стальнойного времени.

Стальнойное время - это определенный сторонами договора фрахтования срок, в течение которого перевозчик предоставляет судно для погрузки груза и держит его под погрузкой груза без дополнительных к фрахту платежей (п. 1 ст. 130 КТМ РФ).

Таким образом, к прочим платежам, возникающим при перевозках, относится и диспач.

Суд отклонил довод Общества о необходимости руководствоваться статьей «Доходы от международных перевозок» СоИДН, поскольку Налогоплательщиком не были представлены документы, подтверждающие, что иностранные организации имеют постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет СоИДН.

Постановление Четырнадцатого ААС от 12.05.16 по делу № [А13-12729/2015](#) ООО «Управляющая компания "СтальФонда"» (председательствующий Докшина А.Ю., судьи Мурахина Н.В., Смирнов В.И.).

Фактическая цена приобретения иностранной компанией паев ЗПИФ должна подлежать применению исходя из общих правил п. 5 ст. 280 НК РФ. Довод инспекции о завышении суммы расходов на приобретение. Судом установлено, что цена приобретения спорных паёв не превышала их максимальную цену на дату ближайших торгов, поэтому она могла использоваться при определении налоговой базы.

Кипрская компания приобрела у российской организации обращающиеся паи российского ЗПИФ недвижимости. При прекращении ЗПИФ иностранная компания получила компенсацию стоимости паёв.

Основанием для доначисления налога послужили выводы Инспекции о том, что при определении налоговой базы расходы иностранной компании на приобретение паев ЗПИФ должны рассчитываться, исходя из расчетной стоимости паев пропорционально величине СЧА на ближайшую перед заключением сделки дату.

Общество ссылалось, что в связи с превышением стоимости приобретения паев над суммой выплаченной компенсации налоговая база по данной выплате равна нулю, а использованная Инспекцией методика расчета суммы расходов на приобретение ценных бумаг неприменима.

Суд не согласился с позицией Налогового органа, отметив, что абз. 6 п. 5 ст. 280 НК РФ применяется исключительно для определения налоговой базы по операциям с открытыми ПИФ, тогда как в настоящем деле иностранная компания получила компенсацию при погашении паев ЗПИФ.

Суды отметили, что до даты совершения анализируемой сделки по приобретению паев ЗПИФ на бирже совершено две сделки с паями указанного паевого фонда. Суды отвергли ссылку подателя жалобы на то, что данные о котировках цен, сложившихся на бирже, не подлежат применению в связи с тем, что сделки не являются сопоставимыми по размеру пакета паев, поскольку условие о сопоставимости количества ценных бумаг по сделке, совершенной налогоплательщиком, и реализованных на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, ст. 280 НК РФ не установлено

4. Мероприятия Рос-ИФА

Мероприятие Рос-ИФА: 22 сентября 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 22 сентября 2016 г. (четверг), в 16:00. Одновременно планируется подключение к обсуждению коллег в Санкт-Петербурге и Минске (за дополнительной информацией необходимо обращаться на science@rosifa.org). Требуется предварительная регистрация участников по адресу: <https://rosifa.timepad.ru/event/359716/>

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