



ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ № 32¹

Июнь 2018 года

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

1. Новости международного налогообложения 5

Госдумой в первом чтении принят законопроект о внесении изменений в правила КИК и фактического получателя дохода.....5

Многосторонняя конвенция по имплементации мер по предотвращению BEPS усиливается с присоединением к ней 4 новых юрисдикций.5

Европейский союз перезапускает проект общей консолидированной налоговой базы по корпоративным налогам.....5

2. Письма Минфина России и ФНС России..... 5

Контролируемые иностранные компании5

Если налогоплательщик прекращает быть контролирующим лицом КИК, он утрачивает право переноса убытка КИК на будущие периоды в части, не учтенной им ранее при исчислении прибыли КИК.....6

Если налогоплательщик впервые признается контролирующим лицом КИК, например, по состоянию на 31.12.17, то такой налогоплательщик имеет право на перенос убытка КИК за трехлетний период, предшествующий финансовому году, начавшемуся в 2015 г.6

Уменьшение прибыли КИК на суммы выплаченных дивидендов возможно за счет распределения прибыли прошлых лет (в том числе сформированной до 2015 года).6

Соблюдение условия, установленного пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ, о ненахождении выплачивающей дивиденды иностранной организации в Перечне государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны), проверяется на день принятия решения о выплате дивидендов.6

Активными являются доходы КИК, не поименованные в НК РФ в качестве пассивных.6

¹ В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, судебные акты по вопросам международного налогообложения за период с 01 июня 2018 г. по 30 июня 2018 г., а также актуальные на момент выпуска дайджеста новости международного налогообложения.

При передаче в ходе ликвидации КИК физическому лицу, являющемуся контролирующим, права требования по договору займа, доход от последующего погашения займа может быть уменьшен на стоимость переданного права.....	6
Доля участия контролирующего лица в КИК определяется на дату принятия решения о распределении прибыли КИК, а при отсутствии такого решения – на 31 декабря года, который следует за годом окончания финансового года КИК.	7
Налоговое резидентство физических лиц.....	7
Критерии определения резидентства физического лица, предусмотренные в СоИДН, применяются только в случае признания лица резидентом по национальному законодательству каждого из Договаривающихся государств.	7
Фактическое право на доход.....	7
Для применения освобождения от налогообложения в РФ доходов Евразийского банка развития необходимо получение лицом, выплачивающим доход, подтверждения фактического права на получение дохода.	7
При выплате дивидендов иностранному лицу, фактическое право на которые принадлежит физическому лицу – резиденту РФ, налоговый агент удерживает соответствующую сумму НДФЛ.	7
Подтверждение налогового резидентства.....	7
Свидетельство о регистрации по месту временного пребывания, документы о регистрации по месту жительства (пребывания) не являются документами, подтверждающими фактическое время нахождения физического лица на территории РФ.	7
Международное налогообложение операций по скрытой продаже недвижимости.....	8
Понимание термина «место деятельности», содержащееся в ст. 5 СоИДН, не может использоваться при применении ст. 13 СоИДН, если она освобождает от налогообложения у источника выплаты доходы от продажи акций компаний с высокой долей недвижимости, которая используется как место ведения ее предпринимательской деятельности.	8
Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности.	8
В отношении доходов нерезидентов, являющихся гражданами государств ЕАЭС, налоговые вычеты неприменимы.	8
Если по итогам налогового периода гражданин государства-члена ЕАЭС, осуществляющий работу по найму в РФ, не приобрел статус резидента РФ, к его доходу применяется ставка 30%.	8
Доходы социального характера граждан государств-членов ЕАЭС, выплаченные из источников в РФ и полученные не в связи с осуществлением на территории РФ работы по найму, подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%.....	9
Доходы нерезидента от трудовой деятельности за пределами РФ на основании договора о дистанционной работе не подлежат обложению НДФЛ.....	9
Все доходы высококвалифицированных специалистов, связанные с трудовой деятельностью на территории РФ, подлежат обложению НДФЛ по ставке 13%.....	9
Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России.....	9
Налог, уплаченный российской организацией в Казахстане не в соответствии с положениями СоИДН, при уплате налога на прибыль в РФ не зачитывается.	9
Амнистия капитала	9
Представление специальной декларации не освобождает от обязанности уплаты НДФЛ в отношении прибыли и (или) имущества КИК.	9

<i>Декларант может указать только те закрытые счета, в отношении которых он обязан уведомить налоговые органы. Закрытые счета, в отношении которых декларант является бенефициарным владельцем, не могут быть отражены в специальной декларации.</i>	10
<i>Сведения о об акциях КИК, собственником или фактическим владельцем которых на дату представления декларации является декларант, указываются в листе Б специальной декларации («Сведения об участии в уставном (складочном) капитале организации»).</i>	10
<i>Освобождение от ответственности за непредставление уведомления об открытии (закрытии) и изменении реквизитов счетов, о которых физические лица обязаны уведомлять налоговые органы, а также уведомления о КИК и об участии в иностранных организациях предусмотрено в случае представления соответствующих уведомлений вместе со специальной декларацией.</i>	10
Иные вопросы, связанные с международными операциями	10
<i>При выплате дохода по ценным бумагам, права на которые удостоверяют иностранные депозитарные расписки, обязанности налогового агента у доверительного управляющего не возникают.</i>	10
<i>Если иностранные депозитарные расписки удостоверяют права по российским ценным бумагам, то выплаты по таким распискам признаются доходами от источников в РФ.</i> ...	10
<i>Если дивиденды по акциям выплачиваются в виде иностранных депозитарных расписок на акции этого же эмитента, то такие выплаты для целей НК РФ дивидендами не признаются.</i>	11
<i>Доходы, выплаченные иностранной организации, не подлежащие обложению налогом у источника выплаты согласно п. 2 ст. 309 НК РФ, отражаются в расчете о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов.</i>	11
3. Судебная практика	11
Контролируемая задолженность	11
<i>Переквалификация выплаченных иностранным компаниям процентов в дивиденды возможна только на основании правил тонкой капитализации.</i>	11
<i>Заем, выданный иностранным косвенным участником, рассматривается в качестве прямой инвестиции в капитал заемщика для целей применения пониженных ставок по налогу у источника дивидендов в соответствии с СоИДН.</i>	12
Фактическое право на доход	13
<i>У кипрской компании отсутствовало фактическое право на получение процентов по займу, поскольку (1) проценты были выплачены Обществом напрямую на счет резидента БВО; (2) кипрская компания не квалифицировала проценты как собственные доходы; (3) кипрская компания является «технической».</i>	13
Налоговое резидентство физических лиц	13
<i>При определении статуса налогового резидента РФ в отношении индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, используются общие правила для физических лиц.</i>	13
Подтверждение налогового резидентства	13
<i>Для целей применения СоИДН между РФ и Великобританией подтверждение статуса резидента должно быть представлено уполномоченным органом, которым является Служба государственных доходов Ее Величества.</i>	14
<i>Представленное вместе с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган подтверждение налогового резидентства контрагента, а также наличие подтверждений за прошлые и последующие периоды по сравнению с моментом выплаты дохода позволяет применить льготы по СоИДН.</i>	14

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов..... 14

Инспекция правомерно в рамках камеральной налоговой проверки истребовала у налогового агента документы, подтверждающие право иностранного контрагента на применение льготного режима налогообложения. 14

Привлечение к ответственности за непредставление перевода документа, подтверждающего применение пониженной ставки налога при выплате дивидендов как отдельного документа неправомерно. 14

Судья ВС РФ согласилась, что приобретение акций российской компании у взаимозависимых лиц на нерыночных условиях путем передачи векселей неплатежеспособных компаний, полученных на основании предварительного договора, не свидетельствует о выполнении кипрской компанией условий СоИДН между РФ и Кипром для применения ставки 5% по налогу у источника дивидендов. 15

Суд признал неправомерной позицию налогоплательщика, что белорусская компания вправе уплачивать налоги с дивидендов, полученных от российских организаций, только по месту своей регистрации. 15

Иные вопросы, связанные с международными операциями..... 15

Прощение долга по договорам займа иностранным компаниям признается «иным доходом», подлежащим налогообложению у источника выплаты в РФ. 15

У налогового агента отсутствует обязанность по представлению налогового расчета о суммах выплаченных доходов иностранной организации в случаях, когда выплаченный доход не подлежит налогообложению в РФ. 16

Судья ВС РФ согласилась с Налоговым органом, что Общество, продавая российские активы российскому контрагенту, нивелировало налоговые последствия в России путем создания дочерней кипрской компании и перевода на нее активов с целью их последующей продажи от лица кипрской компании с прямым зачислением средств на счет российской материнской компании. 16

1. Новости международного налогообложения

Госдумой в первом чтении принят законопроект о внесении изменений в правила КИК и фактического получателя дохода.

Законопроект предлагает дополнить перечень условий, при которых лицо не признается контролирующим лицом КИК. Предлагается не признавать лицо контролирующим в случае, если его участие в КИК реализовано исключительно через прямое и (или) косвенное участие в другой иностранной организации, акции которой допущены к обращению на иностранных фондовых биржах в странах-членах ОЭСР при условии, если доля контролирующего лица в этой иностранной организации не превышает 50 процентов; доля обыкновенных акций, допущенных к обращению в совокупности по всем таким иностранным фондовым биржам, превышает 25 процентов уставного капитала иностранной организации, сформированного за счет обыкновенных акций.

Также Законопроект предусматривает упрощение порядка подтверждения физическими лицами и некоторыми категориями организаций фактического права на доход согласно п.1.2 ст. 312 НК РФ.

Многосторонняя конвенция по имплементации мер по предотвращению BEPS усиливается с присоединением к ней 4 новых юрисдикций.

Представители Казахстана, Перу, ОАЭ и Эстонии подписали Многостороннюю конвенцию по противодействию BEPS, тем самым увеличив число участников до 82 юрисдикций.

Также Соединенное Королевство, Швеция, Сербия и Новая Зеландия подали свои ратификационные грамоты в ОЭСР. Тем самым страны продемонстрировали свою готовность пресекать действия транснациональных корпораций по злоупотреблению международными соглашениями в целях уменьшения налоговой обязанности.

Европейский союз перезапускает проект общей консолидированной налоговой базы по корпоративным налогам.

Еврокомиссия приняла решение перезапустить проект общей консолидированной корпоративной налоговой базы двухступенчатым путем (СССТВ). Предложения позволяют рассчитывать налоговую базу по корпоративным налогам по единым правилам. Компаниям, занимающимся внешнеэкономической деятельностью в ЕС больше не придется иметь дело с 28 различными наборами правил по расчету налогооблагаемой прибыли. Целью данного решения является повторное установление связи между налогообложением и местом получения прибыли по формуле пропорционального распределения, предлагаемой новым СССТВ. Законопроект сейчас находится на стадии рассмотрения. Европарламент одобрил положительное решение комитета по вопросам экономики и денежной политики. Предложение сейчас находится на рассмотрении Совета ЕС.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Контролируемые иностранные компании

Письмо Минфина России от 25.05.18 № 03-04-05/35471.

Если налогоплательщик прекращает быть контролирующим лицом КИК, он утрачивает право переноса убытка КИК на будущие периоды в части, не учтенной им ранее при исчислении прибыли КИК.

Если налогоплательщик впервые признается контролирующим лицом КИК, например, по состоянию на 31.12.17, то такой налогоплательщик имеет право на перенос убытка КИК за трехлетний период, предшествующий финансовому году, начавшемуся в 2015 г.

Письмо Минфина России от 01.06.18 № 03-03-06/1/37575.

Уменьшение прибыли КИК на суммы выплаченных дивидендов возможно за счет распределения прибыли прошлых лет (в том числе сформированной до 2015 года).

Выплата дивидендов, уменьшающая прибыль КИК в соответствии с абз. 2 п. 1 ст. 25.15 НК РФ, возможна как за счет распределения прибыли года, за который составляется финансовая отчетность, так и за счет нераспределенной прибыли прошлых лет.

Соблюдение условия, установленного пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ, о ненахождении выплачивающей дивиденды иностранной организации в Перечне государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны), проверяется на день принятия решения о выплате дивидендов.

Письмо Минфина России от 31.05.18 № 03-12-12/2/37054.

Активными являются доходы КИК, не поименованные в НК РФ в качестве пассивных.

Письмо Минфина России от 25.05.18 № 03-04-05/35489.

При передаче в ходе ликвидации КИК физическому лицу, являющемуся контролирующим, права требования по договору займа, доход от последующего погашения займа может быть уменьшен на стоимость переданного права.

В соответствии с пп. 2.1. п. 2 ст. 220 НК РФ физическое лицо, получившее имущество (имущественные права) от иностранной организации в результате ее ликвидации, которое не облагалось НДФЛ при его получении на основании п. 60 ст. 217 НК РФ, вправе при последующей продаже такого имущества (осуществлении имущественных прав) учесть расходы по данным учета ликвидированной иностранной организации.

Подпункт 2.1 п. 2 статьи 220 НК РФ применяется в том числе при получении налогоплательщиком дохода в виде возврата заемщиком суммы долга и процентов по договору займа, права требования по которому получены при ликвидации контролируемой иностранной компании.

Письмо Минфина России от 25.05.18 № 03-12-12/2/35445.

Доля участия контролирующего лица в КИК определяется на дату принятия решения о распределении прибыли КИК, а при отсутствии такого решения – на 31 декабря года, который следует за годом окончания финансового года КИК.

Налоговое резидентство физических лиц

Письма Минфина России от 13.06.18 № 03-04-06/40461, от 06.06.18 № 03-04-05/38938; от 21.05.18 № 03-08-05/34060.

Критерии определения резидентства физического лица, предусмотренные в СоИДН, применяются только в случае признания лица резидентом по национальному законодательству каждого из Договаривающихся государств.

Фактическое право на доход

Письмо Минфина России от 24.05.18 № 03-08-05/35061.

Для применения освобождения от налогообложения в РФ доходов Евразийского банка развития необходимо получение лицом, выплачивающим доход, подтверждения фактического права на получение дохода.

Статья 9 Соглашения между Правительством РФ и Евразийским банком развития об условиях пребывания Евразийского банка развития на территории РФ от 07.10.08 освобождает от налогообложения в РФ доходы Банка, имущество и другие активы. В целях применения положений международного договора в соответствии с п. 1 ст. 312 НК РФ Евразийский банк должен представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение, что Банк имеет фактическое право на получение дохода.

Письмо Минфина России от 21.05.18 № 03-08-05/34056.

При выплате дивидендов иностранному лицу, фактическое право на которые принадлежит физическому лицу – резиденту РФ, налоговый агент удерживает соответствующую сумму НДФЛ.

Подтверждение налогового резидентства

Письмо Минфина России от 23.05.18 № 03-04-06/34676.

Свидетельство о регистрации по месту временного пребывания, документы о регистрации по месту жительства (пребывания) не являются документами, подтверждающими фактическое время нахождения физического лица на территории РФ.

Международное налогообложение операций по скрытой продаже недвижимости

Письмо Минфина России от 25.05.18 № 03-08-05/35705.

Понимание термина «место деятельности», содержащееся в ст. 5 СоИДН, не может использоваться при применении ст. 13 СоИДН, если она освобождает от налогообложения у источника выплаты доходы от продажи акций компаний с высокой долей недвижимости, которая используется как место ведения ее предпринимательской деятельности.

Положения пп. "b" п. 3 ст. 13 СоИДН между Россией и Швейцарией предусматривают, что доход от продажи акций и долей компании, более 50% активов которой состоит из недвижимого имущества, используемого как место ведения ее предпринимательской деятельности ("immovable property, in which it carries on its business"), не подлежит налогообложению в государстве, где такое имущество расположено.

При этом определение термина «место деятельности» ("place of business"), содержащееся в Комментариях к ст. 5 Модельной конвенции ОЭСР, применяется для квалификации деятельности, приводящей к образованию постоянного представительства.

Налогообложение доходов физических лиц от международной трудовой деятельности.

Письмо Минфина России от 15.06.18 № 03-04-05/40970.

В отношении доходов нерезидентов, являющихся гражданами государств ЕАЭС, налоговые вычеты неприменимы.

Положение Договора о ЕАЭС о применении к доходам от трудовой деятельности граждан иных государств - членов ЕАЭС налоговых ставок, предусмотренных для национальных налоговых резидентов, не означает, что такие иностранные граждане автоматически признаются налоговыми резидентами.

Письмо Минфина России от 23.05.18 № 03-04-05/34859.

Если по итогам налогового периода гражданин государства-члена ЕАЭС, осуществляющий работу по найму в РФ, не приобрел статус резидента РФ, к его доходу применяется ставка 30%.

При выполнении гражданами государств-членов ЕАЭС работы по найму на территории РФ с первого дня такой работы в соответствии со ст. 73 Договора о ЕАЭС применяется ставка 13%. Однако окончательный статус лица определяется по итогам налогового периода. Если по итогам налогового периода статус резидента не был приобретен, то доход за прошедший налоговый период облагается по ставке 30%.

Письмо Минфина России от 14.05.18 № 03-04-06/32214.

Доходы социального характера граждан государств-членов ЕАЭС, выплаченные из источников в РФ и полученные не в связи с осуществлением на территории РФ работы по найму, подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%.

Письмо Минфина России от 14.06.18 № 03-04-06/40744.

Доходы нерезидента от трудовой деятельности за пределами РФ на основании договора о дистанционной работе не подлежат обложению НДФЛ.

Письмо Минфина России от 17.05.18 № 03-04-06/33293.

Все доходы высококвалифицированных специалистов, связанные с трудовой деятельностью на территории РФ, подлежат обложению НДФЛ по ставке 13%.

Зачет иностранных налогов при уплате налогов в России

Письмо Минфина России от 21.05.18 № 03-08-05/34062.

Налог, уплаченный российской организацией в Казахстане не в соответствии с положениями СоИДН, при уплате налога на прибыль в РФ не зачитывается.

Амнистия капитала

Письма Минфина России от 29.05.18 № 03-04-05/36391, от 25.05.2018 № 03-04-05/35477, от 23.05.18 № 03-04-05/34715, от 23.05.18 № 03-04-05/34696, от 17.05.18 № 03-04-05/33313.

Представление специальной декларации не освобождает от обязанности уплаты НДФЛ в отношении прибыли и (или) имущества КИК.

Положения п. 2.1 ст. 45 НК РФ об отсутствии оснований для взыскания налога с лица, подавшего специальную декларацию, не распространяются на обязанность по уплате налогов в отношении прибыли и (или) имущества КИК такого лица.

Взыскание налога, на основании п. 2.1 ст. 45 НК РФ, не производится, в частности, если обязанность по уплате такого налога возникла у декларанта и (или) иного лица до 1 января 2018 года в результате совершения операций, связанных с приобретением (формированием источников приобретения), использованием либо распоряжением имуществом (имущественными правами) и (или) КИК, информация о которых содержится в специальной декларации, представленной в период с 1 марта 2018 года по 28 февраля 2019 года, либо с открытием и (или) зачислением денежных средств на счета (вклады), информация о которых содержится в такой специальной декларации. При этом указанные

положения не распространяются на обязанность по уплате налогов, предусмотренных частью второй НК РФ, подлежащих уплате в отношении прибыли и (или) имущества КИК.

Письмо Минфина России от 23.05.18 № 03-04-05/34718.

Декларант может указать только те закрытые счета, в отношении которых он обязан уведомить налоговые органы. Закрытые счета, в отношении которых декларант является бенефициарным владельцем, не могут быть отражены в специальной декларации.

В п. 3. ч. 1 ст. 3 Закона об амнистии внесены положения, позволяющие включить в специальную декларацию данные о закрытых зарубежных счетах, об открытии и изменении реквизитов которых физические лица обязаны уведомлять налоговые органы по месту своего учета.

В отношении закрытых счетов, по которым декларант признается бенефициарным владельцем в соответствии с Законом о противодействии отмыванию преступных доходов, такая возможность не предусмотрена.

Письмо Минфина России от 23.05.18 № 03-04-05/34695.

Сведения о об акциях КИК, собственником или фактическим владельцем которых на дату представления декларации является декларант, указываются в листе Б специальной декларации («Сведения об участии в уставном (складочном) капитале организации»).

Письмо Минфина России от 23.05.18 № 03-04-05/34717.

Освобождение от ответственности за непредставление уведомления об открытии (закрытии) и изменении реквизитов счетов, о которых физические лица обязаны уведомлять налоговые органы, а также уведомления о КИК и об участии в иностранных организациях предусмотрено в случае представления соответствующих уведомлений вместе со специальной декларацией.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Письмо Минфина России от 18.06.18 № 03-04-06/41441.

При выплате дохода по ценным бумагам, права на которые удостоверяют иностранные депозитарные расписки, обязанности налогового агента у доверительного управляющего не возникают.

Если иностранные депозитарные расписки удостоверяют права по российским ценным бумагам, то выплаты по таким распискам признаются доходами от источников в РФ.

В соответствии с п. 3 ст. 208 НК РФ к доходам, полученным от источников за пределами РФ, относятся выплаты по представляемым ценным бумагам, полученные от эмитента российских депозитарных расписок.

Из данного подхода к определению источника дохода следует, что выплаты по российским ценным бумагам, права на которые удостоверяют иностранные депозитарные расписки, относятся к доходам от источников в РФ, а выплаты по иностранным ценным бумагам, права на которые удостоверяют иностранные депозитарные расписки, относятся к доходам от источников за пределами РФ.

Если дивиденды по акциям выплачиваются в виде иностранных депозитарных расписок на акции этого же эмитента, то такие выплаты для целей НК РФ дивидендами не признаются.

Согласно пп. 2 п. 2 ст. 43 НК РФ не признаются дивидендами выплаты акционерам (участникам) организации в виде передачи акций этой же организации в собственность.

Письмо ФНС России от 30.05.18 № СД-4-3/10443@.

Доходы, выплаченные иностранной организации, не подлежащие обложению налогом у источника выплаты согласно п. 2 ст. 309 НК РФ, отражаются в расчете о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов.

Доходы, полученные иностранной организацией от деятельности, не приводящей к образованию постоянного представительства в РФ в соответствии со ст. 306 НК РФ обложению налогом у источника выплаты не подлежат, однако признаются доходами, полученными из источников в РФ. Таким образом, такие доходы также подлежат включению в налоговый расчет, представляемый налоговым агентом.

3. Судебная практика

Контролируемая задолженность

Решение АС Кемеровской обл. от 07.06.18 по делу № [А27-2039/2018](#) ООО «Джой Глобал» (судья Камышова Ю.С.).

Переквалификация выплаченных иностранным компаниям процентов в дивиденды возможна только на основании правил тонкой капитализации.

Налоговый орган посчитал, что проценты по займам, выплачиваемые российской компанией по договорам займа материнской компании (Великобритания), а также иной взаимозависимой компании (Люксембург), являются дивидендами материнской компании.

По мнению Инспекции, договоры займа являются мнимыми, поскольку прикрывают инвестиционные отношения по финансированию строительства сервисного центра, и заключены с единственной целью применения преимуществ, предусмотренных СоИДН между Россией и Великобританией в отношении процентов.

Налоговый орган считает, что об инвестиционном характере спорного договора свидетельствуют следующие обстоятельства:

- один из договоров займа был изначально заключен на 4 года, однако затем продлен

- еще на 5 лет;
- Общество допускало просрочки выплаты процентов, однако никаких финансовых санкций за просрочки Общество не несло;
- более того, в условиях просрочки участники отношений не могли не знать, что Общество не имеет возможности погасить задолженность по имеющимся обязательствам, однако взаимозависимая компания выдала Обществу новый заем;
- Общество заключило договор с Кемеровской обл. на строительство объекта недвижимости (сервисного центра), на исполнение которого и пойдут привлеченные средства.

Обращаясь в суд, Общество представило заключение профессора Оксфордского университета, в котором сделан вывод о надлежащей квалификации ряда договоров в качестве договоров займа (некоторые договоры займа подчинены английскому праву). Налоговый орган представил заключение доцента Кемеровского государственного университета, в котором поддержана позиция Инспекции.

Признавая позицию Инспекции неправомерной, суд указал следующее:

- условия спорных соглашений не содержат элементы инвестиционных договоров: договоры займа фактически исполняются, Общество осуществило возврат денежных средств и процентов. По окончании строительства передачи построенного объекта «инвестору» не произошло;
- переквалификация процентов в дивиденды возможна на основании п. 2 - 4 ст. 269 НК РФ. Поскольку налоговым органом не установлено оснований для применения данных положений, переквалификация процентов в дивиденды и начисление налога у источника неправомерны.

Решение АС Кемеровской обл. от 09.06.18 по делу № [A27-25564/2015](#) ЗАО «СУЭК-Кузбасс» (судья Камышова Ю.С.), Решение АС Хабаровского края от 20.06.18 по делу № [A73-12186/2017](#) АО «Дальтрансуголь» (судья Гавриш О.А.).

Заем, выданный иностранным косвенным участником, рассматривается в качестве прямой инвестиции в капитал заемщика для целей применения пониженных ставок по налогу у источника дивидендов в соответствии с СоИДН.

Если сверхнормативные проценты рассматриваются в качестве дивидендов, то они являются доходом от участия в капитале.

В контексте СоИДН между РФ и Кипром сверхнормативные проценты являются доходом от «прямого вложения в капитал», несмотря на то, что с точки зрения корпоративного законодательства кипрская компания не признается непосредственным участником Общества и не вправе получать от него дивиденды.

Иной подход лишает Общество права на ставку 5% только потому, что отношения между кипрской компанией и Обществом не были оформлены как корпоративные.

Фактическое право на доход

Постановление АС Центрального округа от 18.06.18 по делу № [A62-3777/2017](#) ООО «Актив Рус» (председательствующий Чаусова Е.Н., судьи Радюгина Е.А. и Ермаков М.Н.).

У кипрской компании отсутствовало фактическое право на получение процентов по займу, поскольку (1) проценты были выплачены Обществом напрямую на счет резидента БВО; (2) кипрская компания не квалифицировала проценты как собственные доходы; (3) кипрская компания является «технической».

Признавая решения нижестоящих судов правомерными, суд кассационной инстанции пришел к выводу, что у кипрской компании - займодавца отсутствовало фактическое право на получение процентов по займу, поскольку:

- проценты были выплачены Обществом напрямую на счет резидента БВО;
- кипрская компания не квалифицировала спорные проценты как собственные доходы с отражением в отчетности;
- деятельность кипрской компании носит технический характер, компания не осуществляет иных видов деятельности, кроме получения и перевода денежных средств;
- налоговым органом доказано, что кипрская компания является аффилированным лицом по отношению к Обществу. Кроме того, Инспекция подтвердила, что кипрская компания управляется «профессиональным» директором, работающим в консалтинговой компании, оказывающей услуги по управлению налогами, в т. ч. с использованием компаний, зарегистрированных на БВО.

Налоговое резидентство физических лиц

Решение АС г. Москвы от 09.06.18 по делу № [A40-35482/18](#) ИП Реутовой М.С. (судья Паршукова О.Ю.).

При определении статуса налогового резидента РФ в отношении индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, используются общие правила для физических лиц.

Судом признан правомерным отказ Налогового органа в выдаче индивидуальному предпринимателю, применяющему УСН, сертификата о подтверждении статуса резидента РФ при отсутствии подтверждения его пребывания в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 месяцев подряд.

Подтверждение налогового резидентства

Решение АС г. Москвы от 29.05.18 по делу № [A40-229342/17](#) ООО «Джурби ВотЭТэк» (судья Шевелева Л.А.).

Для целей применения СоИДН между РФ и Великобританией подтверждение статуса резидента должно быть представлено уполномоченным органом, которым является Служба государственных доходов Ее Величества.

Суд согласился с Инспекцией, что Обществом не доказана правомерность применения льготы по СоИДН, поскольку представленные документы о регистрации компании от Бюро регистрации компаний Англии и Уэльса не являются надлежащими документами от компетентного органа, подтверждающими местонахождение резидента Великобритании.

Решение АС г. Москвы от 31.05.18 по делу № [А40-232687/17](#) ООО «Фьюэл Ритейл Продакт Менеджмент» (судья Шевелева Л.А.).

Представленное вместе с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган подтверждение налогового резидентства контрагента, а также наличие подтверждений за прошлые и последующие периоды по сравнению с моментом выплаты дохода позволяет применить льготы по СоИДН.

Применение льготных ставок при налогообложении дивидендов

Решение АС Омской области от 04.06.18 по делу № [А46-6756/2018](#) ООО «Омский завод полипропилена» (судья Захарцева С.Г.).

Инспекция правомерно в рамках камеральной налоговой проверки истребовала у налогового агента документы, подтверждающие право иностранного контрагента на применение льготного режима налогообложения.

Пониженная ставка налога с доходов, выплаченных иностранному лицу, предоставляется при определенных условиях, поэтому такое преимущество по уплате налога в меньшем размере в полной мере соответствует понятию «льгота по налогу» и поэтому подпадает под сферу действия п. 6 ст. 88 НК РФ.

Привлечение к ответственности за непредставление перевода документа, подтверждающего применение пониженной ставки налога при выплате дивидендов как отдельного документа неправомерно.

В ходе проведения камеральной налоговой проверки Обществом с нарушением срока были представлены документы, подтверждающие применение пониженной ставки в отношении дивидендов, выплаченных материнской кипрской компании, а также перевод данных документов. Налоговый орган привлек Общество к ответственности за непредставление в срок документов на основании п. 1 ст. 126 НК РФ.

Отменяя решение налогового органа в части, суд пришел к выводу, что перевод не является отдельным документом, за непредставление которого предусмотрена ответственность. Перевод является необходимым условием, предъявляемым к письменным доказательствам, выполненным на иностранном языке.

Определение Верховного Суда РФ от 27.06.18 по делу № [А53-25996/2015](#) ПАО «ТНС энерго Ростов-на-Дону» (судья Завьялова Т.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Судья ВС РФ согласилась, что приобретение акций российской компании у взаимозависимых лиц на нерыночных условиях путем передачи векселей неплатежеспособных компаний, полученных на основании предварительного договора, не свидетельствует о выполнении кипрской компанией условий СоИДН между РФ и Кипром для применения ставки 5% по налогу у источника дивидендов.

Признана правомерной позиция судов нижестоящих инстанций, что налогоплательщик не выполнил условия, предусмотренные пп. «а» п. 2 ст. 10 СоИДН между РФ и Кипром, поскольку отсутствуют доказательства прямого вложения кипрской компанией в капитал Общества суммы, эквивалентной 100 тыс. долл. США.

Судья ВС РФ согласилась, что приобретение акций Общества за счет векселей являлось частью последовательной совокупности сделок, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды.

Постановление Девятого ААС от 07.06.18 по делу № [А40-254413/17](#) ООО «Белнефтехим-Рос» (председательствующий Каменецкий Д.В., судьи Бекетова И.В., Пронникова Е.В.).

Суд признал неправомерной позицию налогоплательщика, что белорусская компания вправе уплачивать налоги с дивидендов, полученных от российских организаций, только по месту своей регистрации.

Налоговый орган правомерно доначислил налог по ставке 15%, поскольку согласно п. 2 ст. 9 СоИДН между РФ и Белоруссией 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.

Иные вопросы, связанные с международными операциями

Постановление Девятого ААС от 21.06.18 по делу № [А40-151147/17](#) ООО «Разек-Восток» (председательствующий Пронникова Е.В., судьи Свиридова В.А., Бекетова И.В.).

Прощение долга по договорам займа иностранным компаниям признается «иным доходом», подлежащим налогообложению у источника выплаты в РФ.

Апелляционный суд согласился с выводами суда первой инстанции, что прощение российской организацией долга иностранным компаниям является «иным» доходом иностранных компаний, подлежащим налогообложению у источника выплаты в РФ.

Под «иными аналогичными доходами» понимаются любые доходы от источников в РФ, не связанные с деятельностью иностранной организации через постоянное представительство, за исключением доходов, перечисленных в п. 2 ст. 309 НК РФ. Законодатель оставил открытым перечень подлежащих налогообложению в РФ доходов иностранных организаций, прямо указав только на закрытый перечень исключений.

Суды указали, что прощение долга в качестве формы выплаты дохода прямо предусмотрено п. 3 ст. 309 НК РФ, что подтверждает позицию о возникновении у иностранной организации дохода от источника в РФ при прощении долга.

Поскольку СоИДН между РФ и Украиной предусмотрена возможность налогообложения «иных доходов» в государстве их возникновения, суды пришли к выводу о правомерности позиции Инспекции.

Также суды обратили внимание, что украинские компании не уплачивали налог с прощенных долгов на Украине в силу получения убытка по итогам налогового периода. Это свидетельствует о злоупотреблении правом и создании условий для отсутствия уплаты налога с дохода в виде прощенного долга на территории обоих государств.

Решение АС Челябинской области от 13.06.18 по делу № [A76-9658/2018](#) ОАО «Хлебпром» (судья Свечников А.П.).

У налогового агента отсутствует обязанность по представлению налогового расчета о суммах выплаченных доходов иностранной организации в случаях, когда выплаченный доход не подлежит налогообложению в РФ.

При отсутствии сумм удержанного налога Общество не имеет возможности представить в налоговый орган сведения о суммах налога, удержанных за соответствующий период.

Определение Верховного суда РФ от 25.06.18 по делу № [A55-11332/2016](#) АО «СМАРТС» (судья Павлова Н.В.) об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Судья ВС РФ согласилась с Налоговым органом, что Общество, продавая российские активы российскому контрагенту, нивелировало налоговые последствия в России путем создания дочерней кипрской компании и перевода на нее активов с целью их последующей продажи от лица кипрской компании с прямым зачислением средств на счет российской материнской компании.

Признаны обоснованными выводы нижестоящих судов об извлечении Обществом необоснованной налоговой выгоды от сделок по внесению ценных бумаг в уставный капитал кипрской компании с целью ухода от налога на прибыль, а не с намерением получения дивидендов от деятельности организации.

Кипрская компания была создана как искусственная организация, формально участвующая в сделках, в отсутствие штатного персонала; деятельность организации в 2010, 2012 и 2013 годах была убыточной; все операции за все время своей деятельности кипрская компания осуществляла только с лицами, являющимися взаимозависимыми по отношению к Обществу, а все эти сделки являются скрытыми сделками самого Общества в целях ухода от налогообложения.

Реализация акций без участия кипрской компании привела бы к тому, что Общество должно было бы отразить в налоговом учете значительные суммы дохода. Именно взаимозависимость Общества и кипрской компании позволила оказывать влияние на

условия и экономические результаты их деятельности в описанных сделках для получения необоснованной налоговой выгоды.

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