

*Европейский суд правосудия: французские  
правила налогообложения внутригрупповых  
дивидендов признаны противоречащими  
законодательству ЕС*

*«Groupe Steria SCA v Ministère des Finances et des Comptes publics»  
Case C-386/14*

Маламуд Яна, студентка МГИМО (У) МИД России  
Плетнева Анастасия, студентка МГИМО (У) МИД России

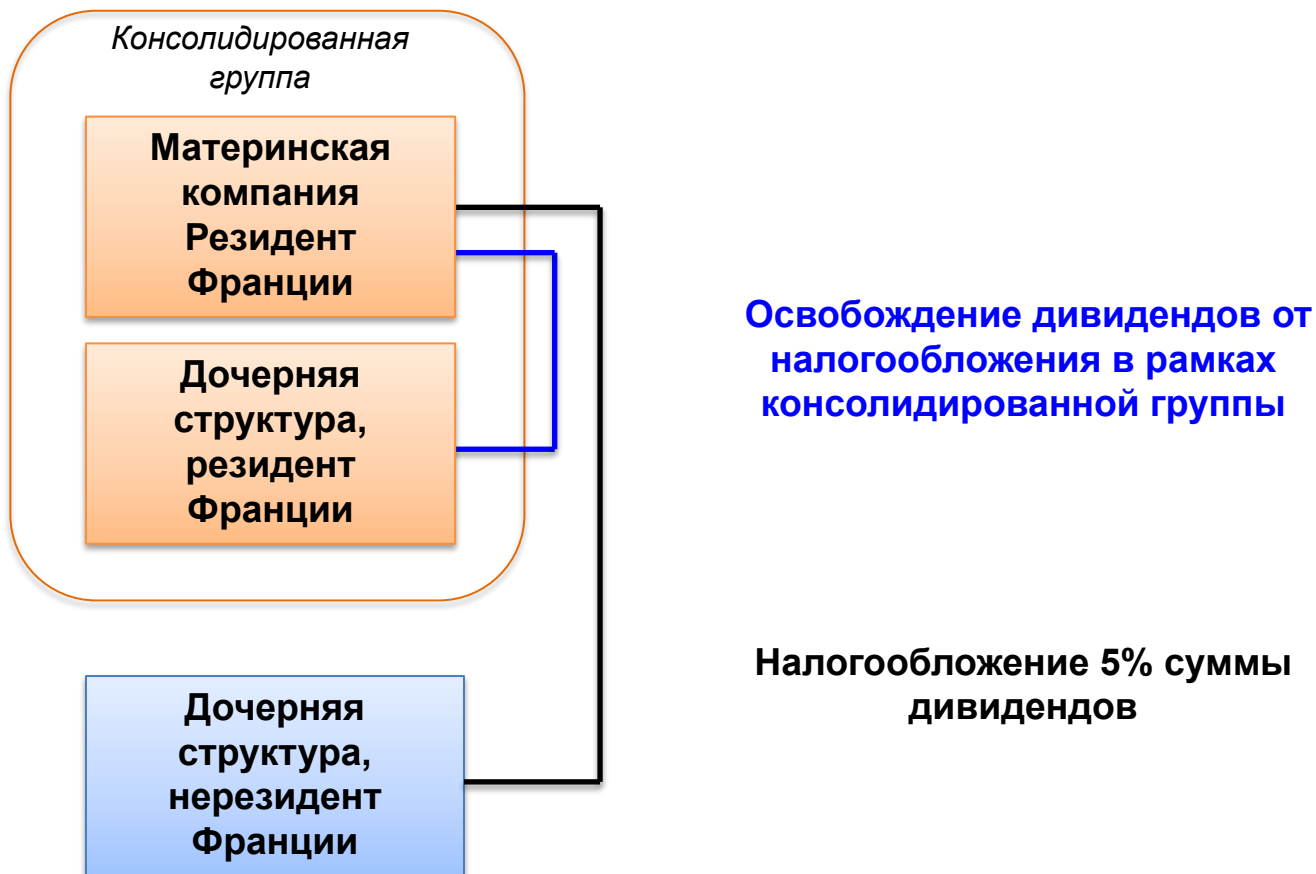
# *Groupe Steria SCA v Ministère des Finances et des Comptes publics*

- Противоречие национальных правил законодательству ЕС
- Предоставление льготного режима налогообложения внутригрупповых дивидендов
- Принцип свободы учреждения компаний на территории ЕС

[свобода учреждения] [трансграничное распределение дивидендов ]  
[налогообложение консолидированной группы] [налогообложение ЕС]



# *Groupe Steria SCA v Ministère des Finances et des Comptes publics*



**[свобода учреждения] [трансграничное распределение дивидендов ]  
[налогообложение консолидированной группы] [налогообложение ЕС]**

# Доводы французского правительства

- В консолидированную группу налогоплательщиков могут входить только резиденты Франции
- Состав КГН не нарушает свободы учреждения юридического лица
- Решение по делу X Holding C-337/08, EU:C:2010:89
- Компенсация неблагоприятных последствий
- Решение по делу Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659
- Непротиворечие положений Французского Налогового Кодекса положениям Директивы ЕС 90/435.

[свобода учреждения] [трансграничное распределение дивидендов ]  
[налогообложение консолидированной группы] [налогообложение ЕС]



# Позиция Европейского суда правосудия

- Правило нейтрализации создает разницу в регулировании налогообложения, в связи с чем Франция становится менее "привлекательной" для учреждения юридического лица
- Свобода учреждения компаний нарушается при различном подходе к налогообложению дивидендов
- Французское правительство не смогло предоставить прямой связи между освобождением от налогообложения внутри консолидированной группы и связанными неблагоприятными последствиями.
- Реализация положений Директивы должна осуществляться не только в соответствии с положениями самой Директивы, но в соответствии с принципами, указанными в ДЕС иДФЕС.

[свобода учреждения] [трансграничное распределение дивидендов ]  
[налогообложение консолидированной группы] [налогообложение ЕС]



# *«Fiat Finance and Trade Ltd»*

Дело № SA.38375 - Luxembourg


Екатерина Якимец-Шевчук, магистрант МГЮУ им.О.Е.Кутафина

# Почему Люксембург?

- Формальная ставка налога на прибыль организаций около 29%, однако эффективная может быть снижена до 1% и менее
- Возможность получения налогового рулинга и ценового соглашения
- Наличие режима консолидированного налогоплательщика
- Отсутствие налога у источника на выплату процентов и роялти
- Большое количество СИДН
- Применение ЕС директив

**[налоговый рулинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]**

# LuxLeaks



2012 – (бывший) сотрудник PwC в Люксембурге копирует конфиденциальные данные клиентов компании

2014 – Международный Консорциум Журналистов-Расследователей (ICIJ) публикует результаты исследования 600 налоговых рулингов, выданных Люксембургом за 2002 – 2012

2014 – руководство Еврокомиссии обвиняет Люксембург в оказании неправомерной государственной поддержки выборочным предприятиям и инициирует судебное разбирательство в отношении предварительного ценового соглашения концерна Fiat

2015 – Люксембург признан виновным и обязан вернуть сумму порядка 20-30 млн евро за счет взыскания с Fiat

**[налоговый рулинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]**



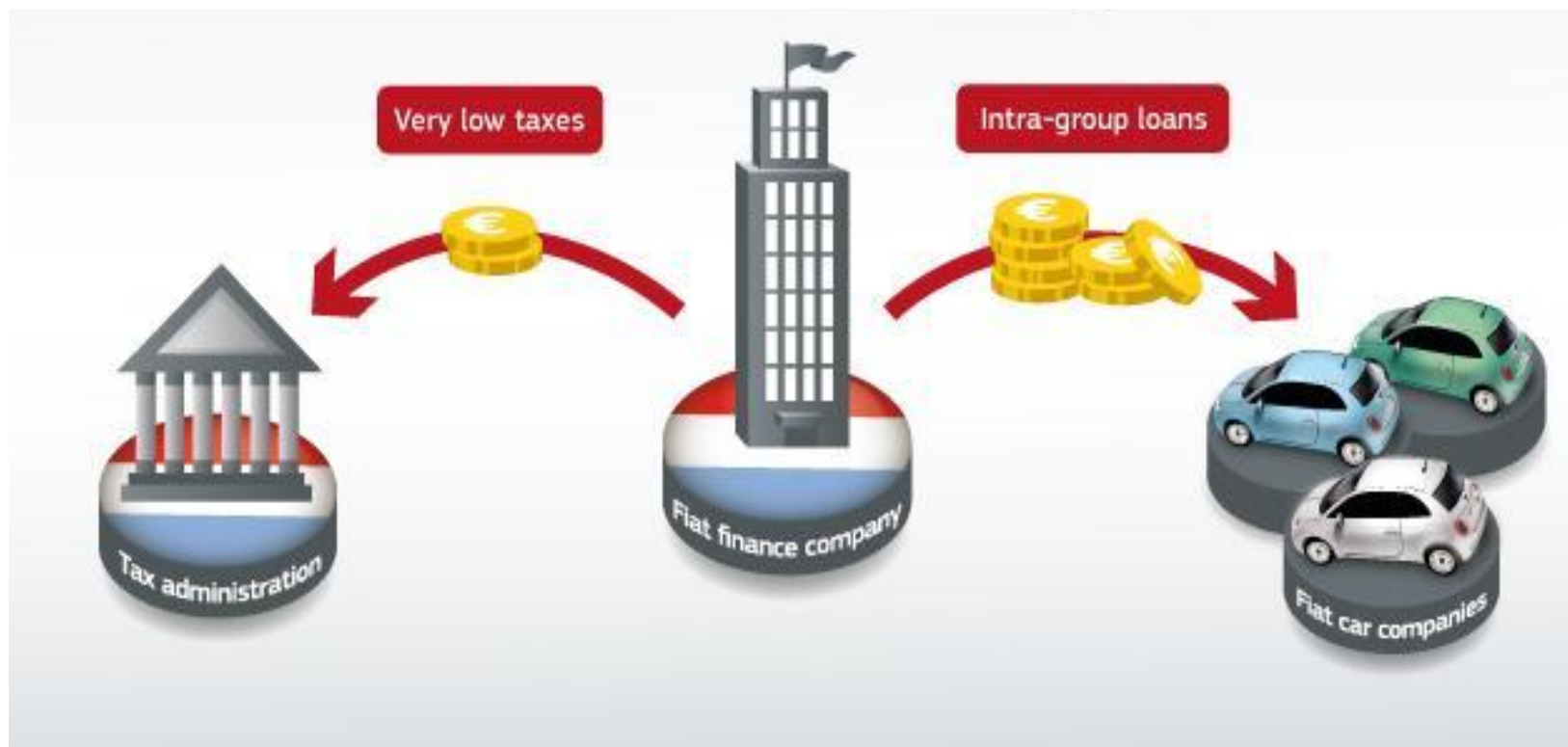
# Соглашения с налоговыми органами

- 
- **Виды:**
  - - предварительный налоговый рюлинг (ATR)
  - - предварительное ценовое соглашение (APA)
- **Ключевые особенности:**
  - - не могут служить инструментом избежания или уклонения от налога;
  - - срок действия до 5 лет;
  - - отмена возможна в случае (i) неполного/некорректного изложения фактов; (ii) ситуация развивается иным образом, чем описано в запросе; (iii) соглашение противоречит национальному, европейскому или международному праву

[налоговый рюлинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]

# Дело “Fiat Finance and Trade Ltd”

- Фактические данные:



[налоговый рулинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]

# Дело “Fiat Finance and Trade Ltd”

- **Претензии к Fiat:**

- 1) фиксирование налоговой базы на 5 лет в размере, не превышающем 2,79 млрд евро;
- 2) нарушение правил трансфертного ценообразования за счет создания искусственных методик и не соблюдения рыночных требований к рискам и полномочиям.

- **Претензии к Люксембургу:**

- 1) неправомерное предоставление государственной помощи (State Aid) компании Fiat;
- 2) неполное содействие по делу, непредоставление полной информации
- 3) Уплата 20-30 млн евро.

[налоговый рулинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]

# Дальнейшие действия Еврокомиссии

- - Разработка плана действий по установлению прозрачности налогового администрирования в ЕС (Tax Transparency Package):
    - -В частности, введение автоматического обмена информацией о трансграничных рулингах и ценовых соглашениях;
    - Утверждение мер для справедливого и эффективного налогообложения (Commission's Action Plan for fair and effective taxation)
  - - В частности, запуск единой консолидированной корпоративной налоговой базы (CCCTB)
- Имплементация рекомендаций ОЭСР в рамках плана BEPS

[налоговый рулинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]

# Вопросы для размышления

- Правомерен ли обратный эффект отмены использованных льгот, согласованных с налоговыми органами?
- Должна ли быть ответственность за несвоевременное перечисление налога в подобных ситуациях?
- Не будут ли планы действий ЕС противоречить планами ОЭСР в рамках плана BEPS?
- Как отразятся данные расследования на российских проверках?
- Не следует ли мультинациональным корпорациям, получившим действующие рулинги в Люксембурге, самостоятельно обратиться за подтверждением в Еврокомиссию?

[налоговый рулинг] [трансфертное ценообразование] [Европейская Комиссия] [Люксембург]



*Обзор разъяснений  
Минфина и ФНС России  
по вопросам резидентства физлиц  
для уведомлений об участии в  
иностранных организациях и КИК*

Дарья Вязгина, студент магистратуры МГИМО  
Леонид Машков, младший юрист “Щекин и партнеры”,  
студент магистратуры МГУ  
Александр Шихарев, студент магистратуры МГИМО

# Обязанность резидентов РФ уведомлять об участии в иностранных компаниях и в КИК

Статья 25.14.

1. Налогоплательщики, признаваемые налоговыми резидентами РФ...уведомляют налоговый орган...о своем участии в иностранных организациях...не позднее 1 месяца с даты возникновения (изменения) участия в иностранной организации, являющегося основанием для представления такого уведомления.

3. Налогоплательщики, признаваемые налоговыми резидентами РФ, уведомляют налоговый орган о КИК... в срок не позднее 20 марта года, следующего за налоговым периодом, в котором доля прибыли КИК подлежит учету.

Статья 207.

2. Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Конституционно-правовой смысл п. 2 ст. 207 НК РФ - постановление Конституционного Суда РФ от 25.06.15 № 16-П: «наличие статуса налогового резидента РФ, устанавливаемого в начале налогового периода на каждую дату выплаты дохода, носит предварительный характер и подлежит уточнению в конце налогового периода».

[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]



# Порядок определения резидентства для целей уведомления об участии и о КИК

**«Не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев»**

**или**

**«Не менее 183 календарных дней за календарный год»?**

**[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]**





# Порядок определения резидентства для целей уведомления об участии

Позиция ФНС России

**Письмо ФНС России от 16.01.15 № ОА-3-17/87:**

*«...обязанность физического лица по уведомлению налогового органа об участии в иностранной компании возникает в любом налоговом периоде (начиная с 2015 года), в котором имеется факт наличия такого участия и за который это лицо может быть признано налоговым резидентом РФ...».*

**Письмо ФНС России от 30.06.15 № ЗН-3-17/2536:**

*«...в такой ситуации налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней за период с 1 января по 31 декабря соответствующего календарного года».*

**[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]**



# Порядок определения резидентства для целей уведомления об участии

Позиция Минфина России

**Письмо Минфина России от 30.04.15 № 03-01-11/25295:**

*«...в целях уведомления об участии в иностранных организациях налоговое резидентство физического лица определяется...на дату, на которую возникает обязанность подачи уведомления об участии в иностранных организациях».*

**Письма Минфина России от 03.09.15 № 03-04-08/50752, от 14.10.15 № 03-08-05/58699, № 03-08-05/58708:**

*«...при определении резидентства РФ для целей представления уведомления об участии в иностранной организации следует учитывать непрерывный 12-месячный период до даты возникновения соответствующего основания для подачи уведомления».*

**[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]**



# Приобретение резидентства РФ как основание уведомления об участии

*«Буквальное прочтение нормы»*

Нужно ли лицу, не являвшемуся налоговым резидентом РФ на момент возникновения участия, подавать уведомление об участии в силу факта последующего приобретения им статуса налогового резидента РФ?

**Письма Минфина России от 03.09.15 № 03-04-08/50752, от 14.10.15 № 03-08-05/58699, № 03-08-05/58708:**

*«обязанность по представлению уведомления возникает у физического лица, если такое лицо на дату возникновения указанных оснований признается налоговым резидентом РФ»;*

**Дискриминация «постоянных» налоговых резидентов.**

**[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]**



# Порядок определения резидентства для целей уведомления о КИК

Позиция Минфина России

Письмо Минфина РФ от 21.04.15 № 03-08-05/22689:

*«для целей применения норм о КИК нет специального определения налогового резидентства ФЛ, следовательно, критерии его определения для целей КИК устанавливаются по п. 2 ст. 207 НК РФ».*

Письма Минфина РФ от 11.06.15 № 03-01-11/34178; от 30.04.15 № 03-01-11/25295:

*«для целей подачи уведомления о КИК налоговое резидентство КИК определяется в соответствии с количеством дней, проведенных ФЛ в РФ на дату, на которую возникает обязанность подачи уведомления».*

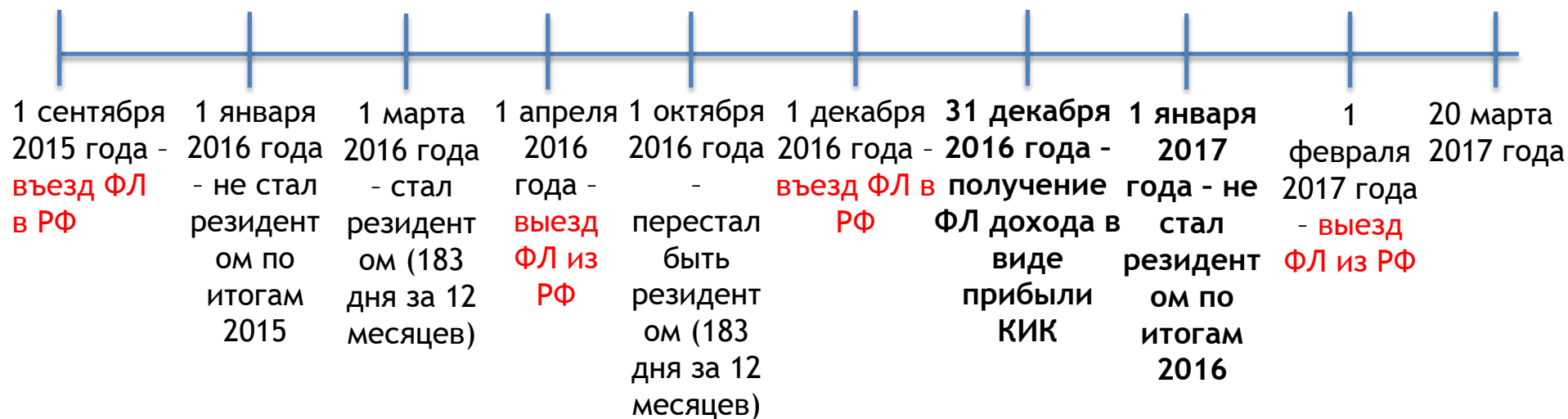
Письма Минфина РФ от 03.09.15 № 03-04-08/50752, от 14.10.15 № 03-08-05/58699, № 03-08-05/58708:

*«поскольку датой получения дохода является 31 декабря года, следующего за годом формирования прибыли КИК, то для целей подачи уведомления о КИК 20 марта 2017 года необходимо определить наличие резидентства за календарный 2016 год».*

[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]



# Порядок определения резидентства для целей уведомления о КИК



[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]



# Дополнительные критерии определения резидентства

*Позиция ФНС России*

Письма ФНС России от 19.12.14 № ОА-3-17/4397; от 16.01.15 № ОА-3-17/87; от 12.02.15 № СА-3-14/460; от 30.06.15 № ЗН-3-17/2536; от 29.10.15 № ОА-3-17/4072:

Нахождение физического лица в РФ менее 183 дней в течении 12 следующих подряд месяцев не приводит к автоматической утрате статуса резидента, при наличии у лица:

- постоянного жилища на территории РФ;
- центра жизненных интересов в РФ.

[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]



# Дополнительные критерии определения резидентства

*Позиция ФНС России*

Наличие дополнительных критериев налогового резидентства должно иметь место **по состоянию на 31 декабря?**

Тогда применительно к 2016 году именно по состоянию на 31.12.16 у физического лица возникнет обязанность по представлению уведомления об участии и о КИК, даже если в 2016 году лицо не имело статуса резидента РФ по критерию «не менее 183 дня за 12 следующих подряд месяцев/ календарный год»?

**[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]**



# Дополнительные критерии определения резидентства

*Позиция Минфина России*

**Письмо Минфина от 05.08.15 г. № 03-04-05/45277:**

Критерии для определения налогового статуса физического лица, предусмотренные в договорах об избежании двойного налогообложения, в том числе критерии места нахождения "постоянного жилища" или "центра жизненных интересов", используются:

1. Только для целей применения таких договоров (избежание двойного налогообложения и предотвращение уклонения от налогообложения);
2. В случаях, когда в соответствии с положениями национального законодательства физическое лицо признается налоговым резидентом в обоих государствах, заключивших соответствующий договор.

Для определения налогового статуса физического лица в целях применения Налогового кодекса РФ применяются исключительно соответствующие положения самого НК РФ.

**[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]**





# Дополнительные критерии определения резидентства

Позиция Минфина России

*Постановление Конституционного Суда РФ от 25.06.15 № 16-П: «соглашения позволяют на законном основании снижать возлагаемое на них в соответствии с национальными правилами чрезмерное налоговое бремя, не затрагивая при этом критерии налогового резидентства, установленные национальными правовыми нормами».*

[налоговое резидентство физических лиц] [участие в иностранных компаниях] [контролируемые иностранные компании]



# *Налоговое резидентство юридических лиц*

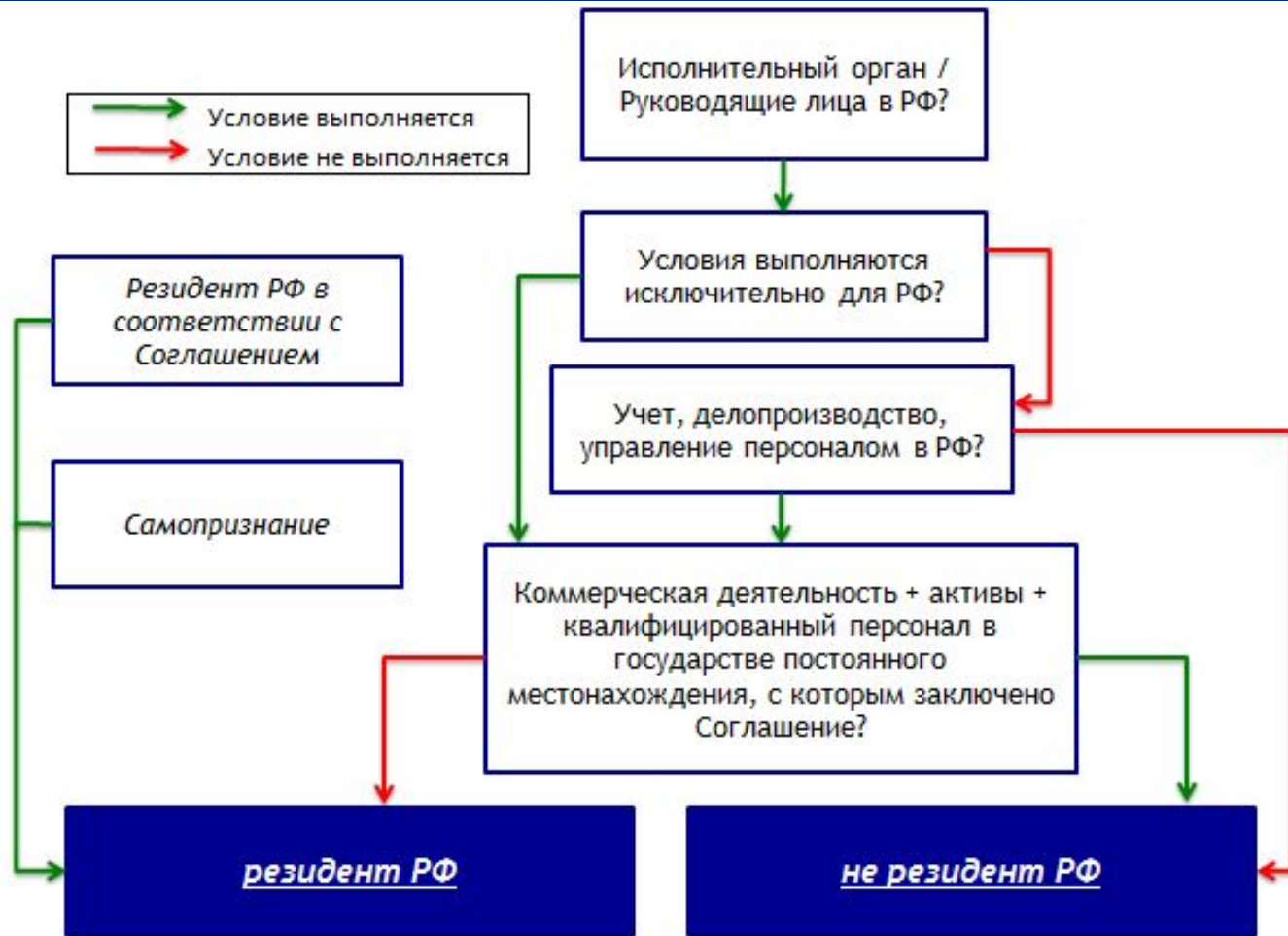
Зинченко Ольга, студентка 2 курса маг. МГИМО

Мартыросова Дарья, студентка 2 курса маг. МГИМО

# Письма Минфина России

от 1 сентября 2015 года № 03-08-05/50202;

от 16 июля 2015 года № 03-08-17/40834

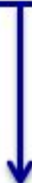


[резидентство юридических лиц] [управление] [применение Соглашения]



# Письмо Минфина России от 1 сентября 2015 года № 03-08-05/50202

Российская компания



Турецкое дочернее общество

- > Письма с указанием на принятие решений по вопросам текущей деятельности
- > Согласование решений в компетенции исполнительных органов

- > Место инкорпорации
- > Осуществление коммерческой деятельности
- > Квалифицированный персонал
- > Активы
- > Бухгалтерский учет
- > Делопроизводство

*Верно ли, что дочернее турецкое общество в любом случае не может быть признано налоговым резидентом РФ?*

а) лицо с постоянным местопребыванием в обоих государствах

б) п.4 ст.246.2 НК РФ



# Письмо Минфина России

от 16 июля 2015 года № 03-08-17/40834

ЗАО "Р"  
(РФ)

> для реализации Международного Договора

ЗАО "К"  
(РК)

> для реализации Международного Договора

> в РК:

- > главные руководящие должностные лица
- > головной офис
- > бухгалтерский и налоговый учет
- > трудовые договоры

*Верно ли, что применим п.4 статьи 246.2 НК?*

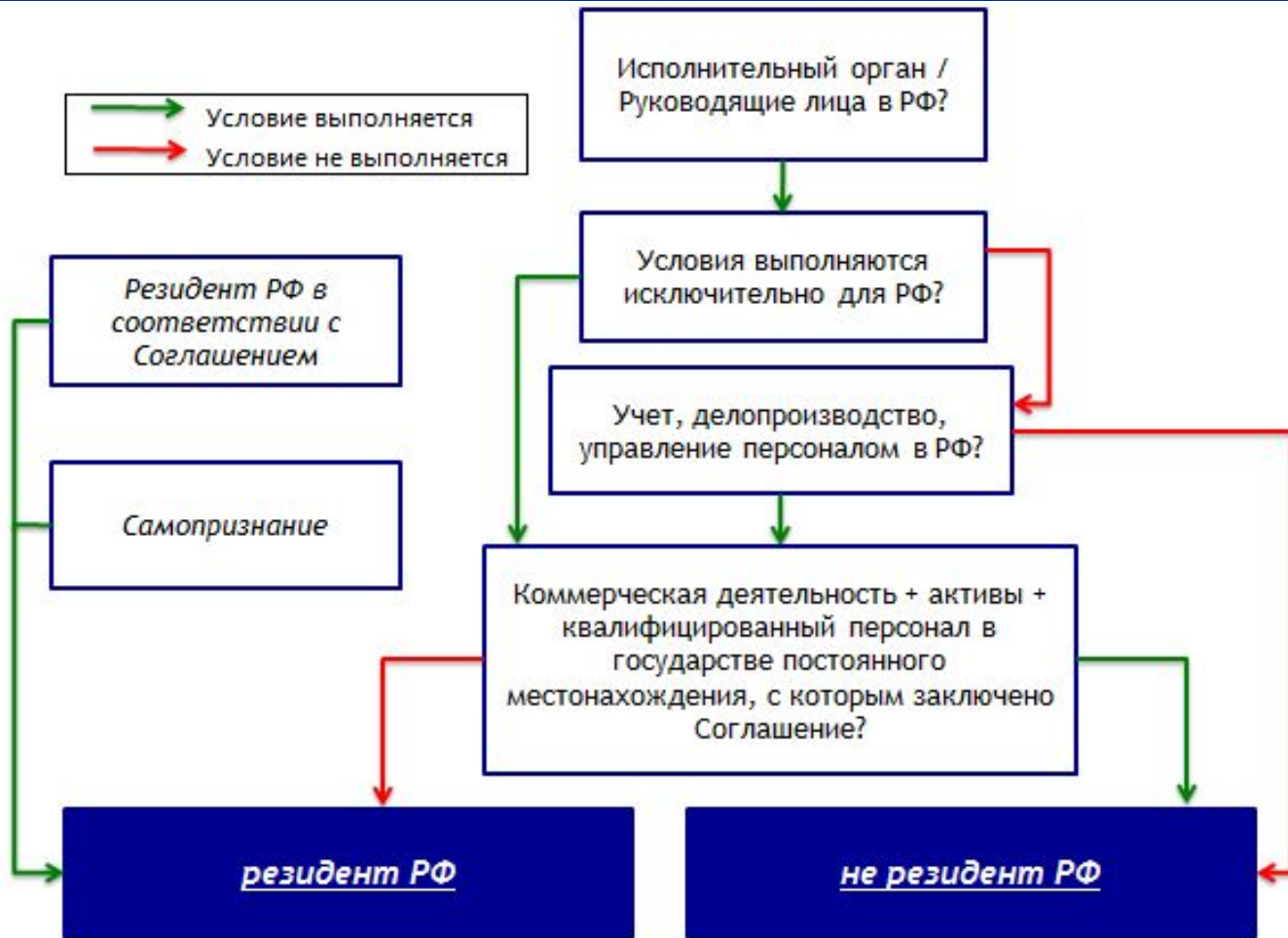
[резидентство юридических лиц] [управление] [применение Соглашения]



# Письма Минфина России

от 1 сентября 2015 года № 03-08-05/50202;

от 16 июля 2015 года № 03-08-17/40834



[резидентство юридических лиц] [управление] [применение Соглашения]



**Обзор письма Минфина России, согласно которому  
Филиал казахстанской организации, расположенный в  
РФ, не вправе произвести в РФ зачет сумм налога,  
уплаченных в соответствии с законодательством  
иностраннных государств.**

Айрапетян Левон (Финансовый университет)  
Теплицкая Ксения (МГИМО)

# Письмо Министерства финансов России от 14 августа 2015 г. № 03-08-05/47202

## О налогообложении налогом на прибыль доходов филиала казахстанской организации, расположенного в РФ.

- В соответствии с пп. «б» п. 1 ст. 3 Конвенции термин «лицо» означает физическое лицо, компанию или любое другое объединение лиц. Поскольку филиалы или иные обособленные подразделения организаций к лицам не относятся, Конвенция на них не распространяется.
- К филиалам не могут быть применены п. 1 ст. 4 и ст. 23 Конвенции, регулирующие определение резидента Договаривающегося государства, а также методы устранения двойного налогообложения.
- Из п. 3 ст. 311 НК РФ следует, что зачет сумм налога, уплаченных в соответствии с законодательством иностранных государств, производится исключительно для российских организаций.



# Письмо Министерства финансов России от 14 августа 2015 г. № 03-08-05/47202

## О налогообложении налогом на прибыль доходов филиала казахстанской организации, расположенного в РФ.

### Дискуссионные вопросы:

- Целесообразность добровольного признания иностранной организации, чей филиал расположен на территории РФ, налоговым резидентом РФ, что позволило бы воспользоваться положениями соответствующего СИДН, в т.ч. о зачете иностранного налога.
- Возможная незеркальность подхода России и договаривающегося государства к признанию филиала иностранной организации (расположенного в России или договаривающемся государстве) резидентом России или данного государства.

## *Письмо ФНС России* от 31 марта 2015 N ОА-4-17/5230@

### **О возможности подтверждения статуса налогового резидента РФ филиалом иностранной организации (Казахстан) в целях налога на прибыль.**

- Согласно положениям статьи 1 Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Казахстан об устранении двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и капитал от 18.10.1996 (далее - Конвенция) ее положения применяются к лицам, которые являются резидентами одного или обоих Договаривающихся государств.
- При этом в соответствии с положениями подпункта "б" пункта 1 статьи 3 Конвенции термин "лицо" означает физическое лицо, компанию или любое другое объединение лиц. Поскольку филиалы или иные обособленные подразделения организаций к лицам не относятся, Конвенция на них не распространяется.

# *Письмо Министерства финансов России от 2 октября 2014 г. N 03-08-13/49428*

**Будет ли доход, выплачиваемый банком филиалу иностранного банка, рассматриваться для целей применения международных договоров об избежании двойного налогообложения как доход, выплачиваемый самому иностранному банку?**

- Если компетентный орган государства местонахождения филиала иностранного банка подтвердит налоговое резидентство филиала, то при выплате российским банком такому филиалу доходов, признаваемых доходами от источников в Российской Федерации, следует применять положения международного договора между Российской Федерацией и иностранным государством, налоговым резидентом которого является филиал иностранного банка.
- В противном случае, российский банк при выплате такому филиалу доходов от источников в Российской Федерации вправе применить положения международного договора между Российской Федерацией и иностранным государством постоянного местонахождения головного офиса иностранного банка, подтвержденное сведениями из общедоступных информационных справочников.

# *Письмо Министерства Финансов*

**Письмо от 20.08.2015 № 03-08-05/48127**

Берберов Азамат, студент Финансового  
Университета

# Письмо Министерства Финансов от 20.08.2015 № 03-08-05/48127

## Возврат излишне удержанного налога с иностранной компании

### Основное положение:

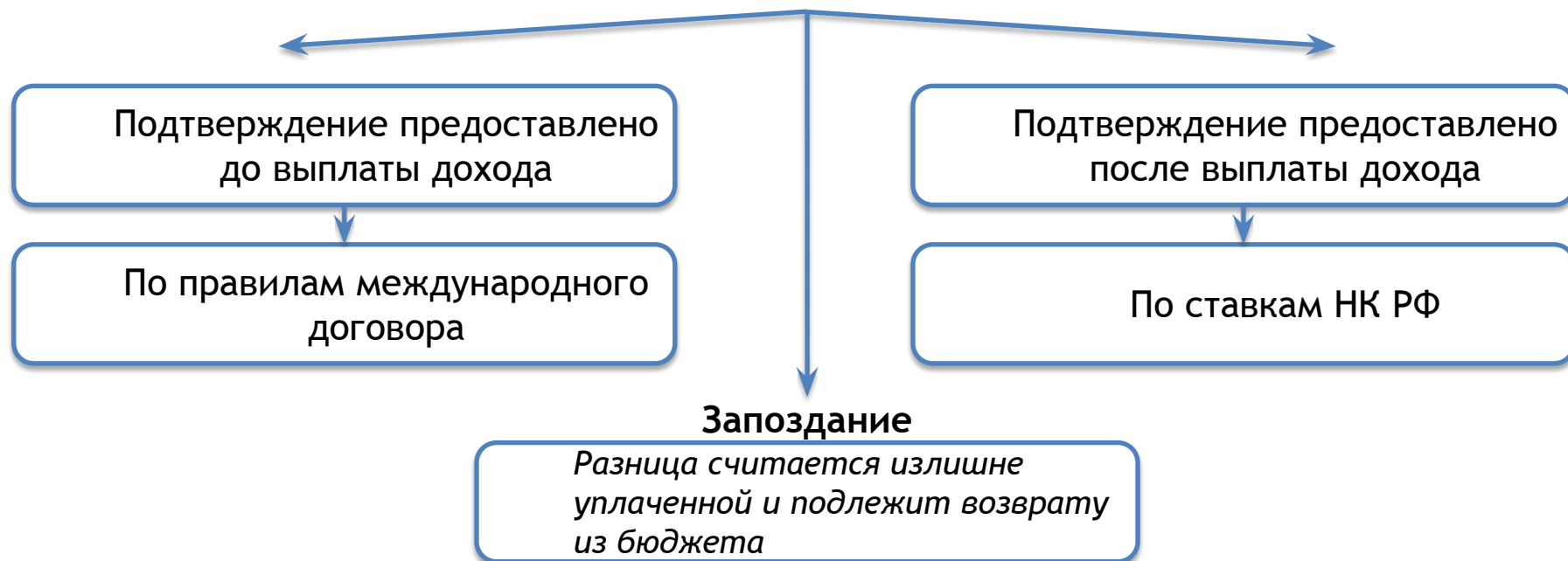
- При выплате доходов в пользу иностранной компании, не имеющей постоянного представительства в РФ которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в РФ, российская организация признается налоговым агентом.

### Прежняя позиция Министерства Финансов:

Заявление о возврате сумм ранее удержанных в РФ налогов, а также иные перечисленные в этом пункте документы в налоговый орган по месту постановки на учет налогового агента представляет **иностранная компания** — получатель дохода (п.2 ст. 312 НК РФ) – **отсутствие роли налоговых агентов**

# Роль международных договоров

Согласно п.1 ст. 312 НК РФ, для применения в отношении доходов положений международного договора, иностранная компания должна представить налоговому агенту **подтверждение**, что она имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым РФ заключен международный договор, заверенное компетентным органом этого государства



# Аргументация Министерства Финансов

П.2 ст. 312 НК РФ

Возврат ранее удержанного (и уплаченного) налога осуществляется налоговым органом по месту постановки на учет налогового агента в валюте РФ после подачи заявления и иных документов, перечисленных в настоящем пункте в порядке, предусмотренном ст. 78 НК РФ

П.2, П.7, П.14 ст.  
78 НК РФ

Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика, представляемому в налоговый орган по месту своего учета в течение трех лет со дня уплаты вышеуказанной суммы. Положения ст. 78 НК РФ распространяются в том числе и на налоговых агентов

Письмо Министерства  
Финансов 25.11.2014  
№ 03-08-05/59810

Налоговый агент может подать заявление касавшегося вопроса возврата излишне уплаченного налога на прибыль с дивидендов иностранной компании

# Некоторые вопросы возврата налогов

П.6 ст. 78 НК РФ

«Возврат излишне уплаченного налога осуществляется лицу, подавшему заявление на возврат»

П.34, пост. от  
30.07.2013 №57 ВАС РФ

Когда излишне удержанный налог возвращается налоговому агенту?

«Если возврат налогоплательщику излишне удержанных с него налоговым агентом сумм возлагается законом на последнего и если по требованию налогоплательщика или по собственной инициативе налоговый агент уплатил налогоплательщику необоснованно удержанную у него сумму налога»

Письмо ФНС РФ от  
10.01.2012 № АС-4-3/2@

«НК РФ не регулирует отношения между налогоплательщиком и налоговым агентом, связанные с возвратом последним излишне удержанной суммы налога»

Иностранная компания самостоятельно обращается в налоговый орган по месту учета налогового агента с заявлением о возврате налога

Иностранная организация обращается за возвратом излишне удержанного налога к налоговому агенту. Налоговый агент возвращает налог иностранной компании и обращается в налоговый орган по месту своего учета с заявлением о возврате налога



*Письмо Минфина  
от 15 июля 2015 года N  
03-08-13/40642*

Гузнова Елизавета, студентка МГИМО

# *Письмо Минфина*

*от 15 июля 2015 года N 03-08-13/40642*

## **Сертификаты резидентства**

### **1. Установлен формальный перечень сведений, которые должны содержаться в сертификате:**

- наименование налогоплательщика;
- период, за который подтверждается налоговый статус;
- наименование международного договора между РФ/СССР и соответствующим иностранным государством;
- подпись уполномоченного должностного лица компетентного органа иностранного государства

# *Письмо Минфина*

*от 15 июля 2015 года N 03-08-13/40642*

## **2. Уточнены сроки действия сертификатов резидентства**

- По общему правилу период, за который подтверждается статус, указывается непосредственно в сертификате
- Отсутствует ограничение периода подтверждения резидентства
- При отсутствии такого указания в сертификате сроком его действия признается год, в котором соответствующий сертификат был выдан

# Письмо Минфина

от 15 июля 2015 года N 03-08-13/40642

## Начисление пени

1. Наличие сертификатов за более ранний или поздний налоговые периоды не влияет на право избежания двойного налогообложения, если контракты являются длящимися ([Определение от 23 сентября 2014 года по делу N 305-ЭС14-1210](#)).
2. При предоставлении сертификата резидентства после даты выплаты дохода отсутствуют основания для начисления пеней за период с момента выплаты доходов до получения сертификатов резидентства ([Определение от 12 января 2015 года N 8231-ПЭК14](#))

***Развитие судебной и  
административной практики по  
применению правил контролируемой  
задолженности***

Анастасия Бельтюкова  
Анастасия Реплянская  
Никита Воронков

# Российские правила контролируемой задолженности – противоречие положениям СИДН?

## Правила недискриминации СИДН

(Президиум ВАС РФ от 15 ноября 2011 №8654/11)

## Термин «дивиденды» в п. 3 ст. 10 СИДН

- ❖ СИДН Россия-Люксембург  
(Определение ВС РФ от 22.07.2015  
по делу №А54-979/2014 ООО «Гиперцентр-Рязань»)
- ❖ СИДН Россия-Португалия  
(Постановление АС СЗО от 09.09.2015 по делу №  
А56-88027/2014 ООО «Логопласт Раша»)

Положения п.2-4  
ст. 269 НК РФ

VS.

## Положение о неограниченном вычете процентов в п. 3 Протокола к СИДН Россия-Германия

(Постановление 9ААС от 13.08.2015 по делу  
А40-123542/20014 ООО «Континентал Тайрс РУС»)

## Положение о запрете переквалификации процентов в дивиденды в п. 5 ст. 11 СИДН Россия- Великобритания

(Постановление АС МО от 26.01.2015 по делу №  
А40-27810/14 ООО «Зарников Шугар (Евразия)»)

[правила тонкой капитализации] [контролируемая задолженность]  
[переквалификация процентов в дивиденды]

## Получение займа от иностранной сестринской компании – возникновение контролируемой задолженности?

### **Письмо ФНС России от 22.06.2015 № ГД-4-3/10807@:**

Применения правил о контролируемой задолженности возможно не только при прямой, но и косвенной зависимости российского заемщика от иностранного кредитора, **через которого предоставляются заемные средства** (факт подконтрольности обоих лиц единому центру – иностранной материнской компании, через вхождение в международный холдинг).

### **Ранее – Письмо ФНС России от 23.03.2015 № ГД-4-3/4566@:**

Помимо факта подконтрольности кредитора и заемщика единому центру необходимо установить обстоятельство использования сестринской компании в качестве «транзитной» для перечисления денежных средств от материнской компании.

[правила тонкой капитализации] [контролируемая задолженность]  
[переквалификация процентов в дивиденды]

# Контролируемая задолженность по займам между сестринскими компаниями: судебная практика

## ❖ **Дело «Каширский двор – Северянин» (А40-72507/14):**

- применение п. 2 ст. 269 НК РФ допустимо не только при прямой, **но и при косвенной аффилированности** между российским лицом (заемщиком) и иностранной компанией (заимодавцем **или лицом, через которое предоставляется займ**);
- Косвенная зависимость может выражаться в подконтрольности единому центру – материнской компании, даже если нет прямого участия заимодавца в заемщике.

## ❖ **Дело «Нестле Россия» (А 40-16883/15):**

- Материнской компанией организована такая структура предоставления займов внутри группы компаний, в отношении которой отсутствуют формальные признаки контролируемой задолженности, но фактически бенефициар – материнская компания + имеет место минимизация налогов в РФ.

## ❖ **Дело «Машиностроение и гидравлика» (А40-135737/14):**

- Правила тонкой капитализации могут применяться при наличии косвенной аффилированности (ссылка на дело «УК «Северный Кузбасс»);
- Компании входили в один холдинг, реализовывали единую деловую цель, заемщики по договорам – кондуитные компании, созданные для минимизации налогообложения и формального несоответствия п. 2 ст. 269 НК РФ.

[правила тонкой капитализации] [контролируемая задолженность]

[переквалификация процентов в дивиденды]



# Контролируемая задолженность перед российским займодавцем: вопросы применения п. 4 ст. 269 НК РФ

2015

«Самараагропромпереработка», 11 Арбитражный апелляционный суд от 08.09.2015, дело № А55-10796/2014

2015

«Эни Моторс», АС Уральского округа от 07.09.2015, дело № А60-54425/2014

2014

«Арктическая газовая компания», ФАС Западно-Сибирского округа от 07.05.2014, дело № А81-2782/2013

[правила тонкой капитализации] [контролируемая задолженность]  
[переквалификация процентов в дивиденды]

# Практические вопросы применения правил контролируемой задолженности к займам от иностранных сестринских компаний

## **(1) Применение п. 4 ст. 269 НК РФ при отсутствии факта выплаты начисленных процентов по контролируемой задолженности - ?**

- ❖ Возврат займа и начисленных процентов путем зачета взаимных требований (обязательство займодавца по внесению денежного вклада в имущество заемщика)  
(Дело № А54-979/2014 ООО «Гиперцентр-Рязань»)
- ❖ **Капитализация начисленных, но не выплаченных процентов (присоединение процентов к телу займа)**  
(Дело № А56-61078/2014 (ООО «Статойл Фьюэл энд Ритейл Раша»);  
(№ А64-6839/2014 (ООО «Пичаево Золотая Нива»))

## **(2) Налогообложение сверхнормативных процентов, приравненных к дивидендам по п. 4 ст. 269 НК РФ, у источника – какое СИДН применять?**

**[правила тонкой капитализации] [контролируемая задолженность]  
[переквалификация процентов в дивиденды]**

*Реализация амнистии капиталов:  
проблемные ситуации и разъяснения  
Минфина и ФНС по вопросам применения  
законодательства об амнистии*

Сергей Лебедеенко, магистрант МГИМО (У) МИД  
России

Анастасия Иванчихина, юрист Адвокатского бюро  
«Линия права»

## Проблемные вопросы применения закона об амнистии капиталов на практике

- **Подача уведомлений об открытии счетов за рубежом:** лишение декларанта права на представление специальной декларации в ФНС России в случае подачи декларантом уведомления об открытии счета за рубежом совместно с декларацией (п. 9 ст. 3, п. 1 ст. 7, закона об амнистии)
- **Декларирование счетов бенефициарным владельцем:** отсутствие возможности декларирования иностранных банковских счетов, бенефициарным владельцем которых является декларант (пп. 4 п. 1 ст. 3 закона об амнистии, п. 80 порядка заполнения формы специальной декларации)
- **Бенефициарный владелец счета:** нецелесообразность наличия в специальной декларации Листа 3 (31) для декларирования счетов, бенефициарным владельцем которых является декларант

## Проблемные вопросы применения закона об амнистии капиталов на практике

- **Подтверждение статуса бенефициарного собственника активов:** отсутствие договора номинального владения имуществом, удовлетворяющего требованиям закона, между декларантом и номинальным владельцем может лишить декларанта предоставляемых законом гарантий (*пп. 1 п 5 ст. 3 закона об амнистии*)
- **Безналоговая передача активов бенефициарному собственнику:** законом не установлено в течение какого периода времени будет действовать льгота, освобождающая от налогообложения передачу задекларированного имущества от номинального владельца к фактическому владельцу (*п. 7 ст. 4 закона об амнистии*)

## **Проблемные вопросы применения закона об амнистии капиталов на практике**

- **Порядок репатриации активов:** список государств, не обеспечивающих обмен налоговой информацией, не утвержден (*ст. 6 закона об амнистии*)
- **Порядок репатриации активов:** неоднозначность в применении положения о репатриации к таким активам как портфельные инвестиции или акции, которые могут существовать в бездокументарной форме
- **Разъяснение положений закона об амнистии:** Минфин не уполномочен давать разъяснения о порядке применения закона об амнистии капиталов (*Письмо Минфина России от 19.10.2015 № 03-01-11/59483*)

## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо Минфина от 26 июня 2015 г. № 03-01-11/37157
<p>Ч.1 ст. 4 Закона: «...декларант и лицо, информация о котором содержится в декларации, освобождаются:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1)От уголовной...</li><li>2)От административной...</li><li>3)От ответственности за налоговые правонарушения...»</li></ol>	<p>«Федеральный закон предусматривает освобождение декларанта и (или) лица, информация о котором содержится в декларации, от уголовной, административной и налоговой ответственности в пределах, определяемых федеральным законом в отношении деяний, совершенных до 1 января 2015 г.»</p>

## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо Минфина от 4 сентября 2015 г. № 03-01-11/51066
Ч. 13 ст. 4 Закона: «Гарантии, предусмотренные пунктами 1 - 3 части 1 настоящей статьи, предоставляются в отношении деяний, совершенных декларантом и (или) номинальным владельцем имущества до 1 января 2015 года.»	«В свою очередь, гарантии, предусмотренные пунктом 1 статьи 4 указанного федерального закона, предоставляются в отношении деяний, совершенных декларантом и (или) номинальным владельцем имущества до 1 января 2015 года».



## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо Минфина от 3 сентября 2015 г. № 03-01-11/50785
<p>Ст. 6 Закона: ...за исключением случаев, если соответствующее движимое имущество на дату представления декларации находится:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) в государстве, включенном в список ФАТФ;</li><li>2) в государстве, которое не обеспечивает обмен информацией для целей налогообложения с РФ.</li></ol>	<p>Исключение составляют случаи, когда соответствующее движимое имущество на дату представления декларации находится:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) в государстве (на территории), включенном в список ФАТФ;</li><li>2) в государстве (на территории), которое не обеспечивает обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией.</li></ol>

## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо Минфина от 2 сентября 2015 г. № 03-01-11/50641
<p>Ч. 1 ст. 4 Закона: «...при условии, если эти деяния связаны с <b>приобретением (формированием ИСТОЧНИКОВ приобретения)</b>, использованием либо распоряжением имуществом...»</p>	<p>«...Федеральный закон предусматривает освобождение декларанта и (или) лица, информация о котором содержится в декларации, от... ответственности в пределах, определяемых Федеральным законом в отношении деяний, совершенных до 01.01.2015, если совершенные ими правонарушения были связаны с <b>формированием (приобретением)</b> задекларированных объектов имущества или с операциями, связанными с приобретением этого имущества».</p>

## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо Минфина от 3 сентября 2015 г. № 03-01-11/50923
Ч. 1 ст. 4 Закона: «...при условии, если эти деяния связаны с приобретением (формированием источников приобретения), использованием либо распоряжением <b>имуществом...</b> »	Поскольку Федеральным законом N 140ФЗ не установлено специального определения понятия " <b>имущество</b> ", оно используется в значении, определенном Гражданским кодексом Российской Федерации.

## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо Минфина от 4 сентября 2015 г. № 03-01-11/51066
<p>Ч.1 ст. 4 Закона: «...декларант и лицо, информация о котором содержится в декларации, освобождаются: 1)От уголовной... 2)От административной... 3)От ответственности за налоговые правонарушения...»</p>	<p><b>Взыскание налога</b> не производится при условии, если обязанность по уплате такого налога возникла у декларанта и (или) иного лица в результате совершения до 1 января 2015 года операций, информация о которых содержится в специальной декларации.</p>

## Разъяснения Минфина России и ФНС России

Положение Федерального закона №140-ФЗ	Письмо ФНС от 21 июля 2015 г. № ОА-3-17/2793@
<p>Ст. 6 Закона: ...за исключением случаев, если соответствующее движимое имущество на дату представления декларации находится:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) в государстве, включенном в список ФАТФ;</li><li>2) в государстве, которое не обеспечивает обмен информацией для целей налогообложения с РФ.</li></ol>	<p>Функции по утверждению перечня стран, которые не обеспечивают обмен налоговой информацией с РФ, в свете применения законодательства о добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов, не входят в объем компетенций ФНС.</p>

# ООО «ТПК «Черкизово»

Дело № А40-216312/14  
АС города Москвы от 28 мая 2014  
9 ААС от 10 сентября 2014

Фолимоненко Елизавета, магистрант МГЮУ им. О.Е.  
Кутафина  
Мешкова Любовь, магистрант МГЮУ им. О.Е.  
Кутафина

# ООО «ТПК «Черкизово»

## 9 ААС от 10 сентября 2014, № А40-216312/14



- Отсутствие постоянного представительства иностранной организации;
- Доначисление налоговым органом налога на прибыль организации на премию, выплаченную согласно внешнеэкономическому договору поставки **покупателем (ТПК «Черкизово») поставщику («Ronald A. Chisholm Limited») за поставку товаров на территорию РФ.**

[удержание налога у источника]

# Доводы сторон и позиция суда

## НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИК:

- Поставка товаров не образует постоянного представительства;
- Премия выплачена строго в рамках договора поставки, т. е. это доход от предпринимательской деятельности;
- Таким образом, согласно ч.2 ст. 309 НК РФ выплаченная премия не подлежит налогообложению в РФ.

## НАЛОГОВЫЙ ОРГАН:

- Премия является доходом, полученным иностранной организацией, который не связан с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации («иным аналогичным доходом»);
- ООО ТПК «Черкизово» - налоговый агент, который не удержал и не перечислил налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в РФ.

[удержание налога у источника]



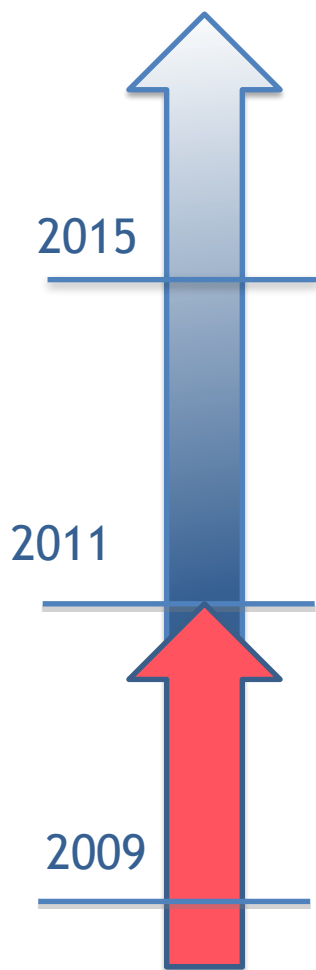
# Позиция суда

*Доходы, полученные иностранной организацией от продажи товаров, иного имущества, а также имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не приводящие к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со статьей 306 НК РФ, обложению налогом у источника выплаты не подлежат.*

*Положения Соглашения об избежании двойного налогообложения между РФ и Канадой судом применены не были.*

[удержание налога у источника]

# Обзор судебной и административной практики



**ООО «ТПК «Черкизово», АС г. Москвы от 10.09.2015, № А40-216312/14**

**Письмо Минфина от 25 февраля 2015 г. N 03-08-13/9297**

**Письмо Минфина России от 29.03.2011 N 03-08-06/Беларусь.**

**Письмо Минфина РФ от 11.08.2009 N 03-08-05**

**Письмо Минфина РФ от 19.05.2009 N 03-08-05**

# *ЗАО «Золотая корона»*

Дело № А45-5359/2015

АС Воронежской области от 19 июня 2015;  
7-й ААС от 17 сентября 2015

Игорь Сапрыкин, студент МГЮА  
Кирилл Гладков, студент МГЮА

# Фактические обстоятельства дела

П & БС Холдингз  
Лимитед (Кипр)

ЗАО Золотая  
корона  
(Россия)

Дивиденды  
5%?

- При выплате кипрской компании в 2010-2012 г. дивидендов ЗАО удерживало налог по ставке 5%
- Акции ЗАО были приобретены у физических лиц по цене, превышающей 100 тысяч долларов
- Критерии для применения ставки 5% (пп. «а» п.2 ст.10):
  - **Прямое вложение** в капитал выплачивающей дивиденды компании
  - Вложение в капитал выплачивающей компании суммы эквивалентной **не менее 100 тысяч долларов**
  - Получатель имеет фактическое право на дивиденды

[удержание налога у источника дивидендов] [инвестиционный критерий]

# Аргументы налогового органа

Налоговый орган сделал вывод, что в момент выплаты дивидендов доля кипрской компании в уставном капитале ЗАО составляла менее 100 000 долларов США, несмотря на то что фактическая сумма, уплаченная по договорам купли-продажи акций, превышает 100 000 долларов США

- Толкование термину «участие в компании» дано в письме Минфина РФ № 03-08-13/51811 от 15.10.2014 (письмо по СИДН с Австрией), а также в п. 1 ст. 99 ГК РФ
- Приобретение акций ЗАО кипрской компании увеличило доходную часть лишь физических лиц (продавцов) **и не увеличило капитал ЗАО**
- Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 06.04.2010 №14977/09

Таким образом, при налогообложении дивидендов ЗАО не вправе применять ставку налога у источника 5%

**[удержание налога у источника дивидендов] [инвестиционный критерий]**

# Аргументы суда

Согласно СИДН с Кипром и разъяснений к нему при налогообложении доходов иностранной организации в виде дивидендов ЗАО правомерно применило ставку в размере 5%

- По смыслу СИДН с Кипром и Меморандума от 10.08.2001 было осуществлено **«прямое вложение»**, размер инвестиции **превысил 100 000 долларов**.
- В обоснование своей позиции налоговый орган использует определение термина **«участие в капитале»**, взятый из письма Минфина РФ № 03-08-13/51811 от 15.10.2014. Данное письмо посвящено толкованию СИДН с Австрией
- СИДН с Австрией устанавливает иные критерии для применения пониженной ставки в 5% и **не может быть применено к отношениям с резидентами Кипра**
- СИДН с Кипром и Меморандум от 10.08.2001 содержат **полный и необходимый понятийный аппарат**, поэтому нет необходимости использовать СИДН с Австрией
- Отвергнута ссылка налогового органа на **Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 06.04.2010 №14977/09**

**[удержание налога у источника дивидендов] [инвестиционный критерий]**

# Уважаемый суд, как это понимать?

- «Необходимо руководствоваться исключительно Соглашением об избежании двойного налогообложения, заключенного между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр, с учётом разъяснений Минфина РФ»

**[удержание налога у источника дивидендов] [инвестиционный критерий]**

# *«ООО Статойл Фьюэл энд Ритэйл Раша»*

Дело №А56-61078/2014

Решение АС г. Санкт-Петербурга и Ленинградской области от  
02.12.2014

Постановление АС Северо-Западного округа от 28.07.2015

Сергей Сергеев  
Ричард Бураков



*«ООО Статойл Фьюэл энд Ритэйл Раша»*  
№А56-61078/2014

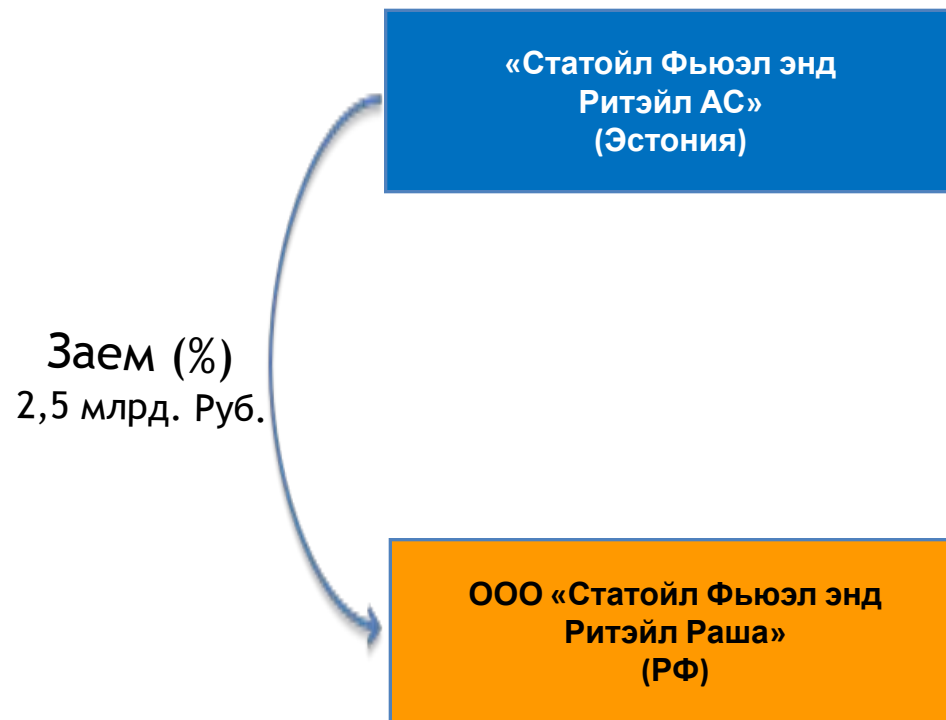
**Налогообложение дохода иностранной организации у источника в РФ  
в форме капитализированных процентов**

**[капитализация процентов]**



Молодежная секция Рос-ИФА

«ООО Статойл Фьюэл энд Ритэйл Раша»  
№А56-61078/2014



[капитализация процентов]

# «ООО Статойл Фьюэл энд Ритэйл Раша» №А56-61078/2014

## Позиция налогоплательщика:

- Исходя из положений НК РФ, (ст. 287 и 310), моментом удержания суммы налога на прибыль с доходов иностранных организаций является выплата (перечисление) денежных средств. В рассматриваемом случае никакого перечисления не производилось.
- Налогоплательщиком произведена уплата сумм НПО со спорных операций в октябре 2014 г. в связи с уступкой прав требования по спорному договору займа третьему лицу на основании договора цессии от 14.10.2014

**[капитализация процентов]**



Молодежная секция Рос-ИФА

# «ООО Статойл Фьюэл энд Ритэйл Раша» №А56-61078/2014

## Позиция судов:

- Доходы согласно п.3 ст. 309 НК РФ являются объектом налогообложения налогом на прибыль организаций независимо от формы, в которой такие доходы получены.
- Если доход выплачивается иностранной организации в натуральной или иной неденежной форме, <...> налоговый агент обязан перечислить налог в бюджет в исчисленной сумме.
- СИДН между РФ и Эстонией не ратифицирован, в силу чего при налогообложении доходов иностранной организации применяются положения НК РФ.
- Мнение налогоплательщика о том, что в нормах, содержащихся в статьях 287 и 310 НК РФ, говорится о получении дохода налогоплательщиком при его непосредственном перечислении в денежной форме основан на неверном толковании норм материального права.
- Уступка прав требования по договору цессии никаким образом не повлияло на наличие у него обязанности по удержанию и перечислению налога на прибыль с начисленных по итогам 2012 и 2013 года процентов по договору займа от 30.04.2012.

**[капитализация процентов]**



Молодежная секция Рос-ИФА

# Обзор судебной практики

2015 — ЗАО «Эр Ликид Северсталь»,  
Постановление АС СЗО от  
23.04.2015, дело № А13-5609/2014

2015 — ЗАО «Каспийский  
Трубопроводный Консорциум Р»

2013 — Постановление ФАС МО от  
28.03.2013, дело №  
А-40-66158/12-115-445

2013 — Постановление ФАС УО от  
19.12.2013, дело № А71-267/2013

**Капитализация процентов**

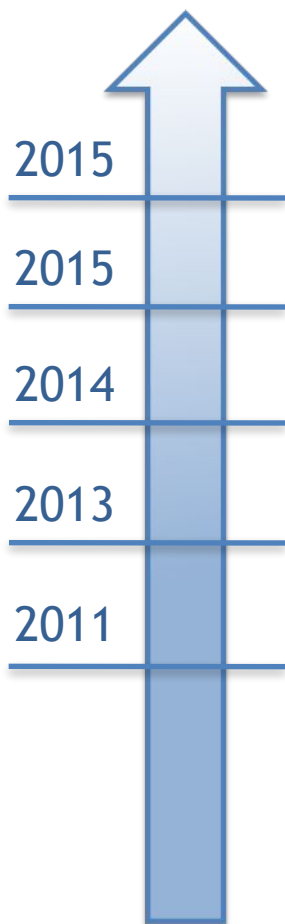
**Учет капитализированных  
процентов в составе  
расходов**

[капитализация процентов]



Молодежная секция Рос-ИФА

# Обзор писем Минфина и ФНС



2015	Письмо Минфина от 05.10.2015 № А03-03-06/56723
2015	Письмо Минфина от 23.01.2015 № А03-08-05/1966
2014	Письмо Минфина от 10.12.2014 № 03-08-05/63627
2013	Письмо Минфина от 01.12.2014, № 03-08-05/61233
2011	Письмо ФНС от 01.06.2014, № ЕД-4-3/8688

**При капитализации процентов у российской организации — заемщика возникает обязанность налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет РФ налога у источника выплаты.**

**[капитализация процентов]**



Молодежная секция Рос-ИФА

Фактическое право на доход глазами  
Минфина России.  
Август-ноябрь 2015.

Николай Рудоманов, юрист налоговой  
практики VEGAS LEX

# Минфин России (1)

## Экскурс в прошлое...

Письмо от 09.04.2014 № 03-00-РЗ/16236

- "Для признания лица в качестве фактического получателя дохода (бенефициарного собственника) необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получения дохода, но это лицо также должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, которое фактически получает выгоду от полученного дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу.
- При определении фактического получателя (бенефициарного собственника) дохода следует также учитывать выполняемые функции и принимаемые риски иностранной организации, претендующей на получение льготы в соответствии с международными соглашениями об избежании двойного налогообложения."

Схожая позиция

- Письма от 09.09.2015 № 03-03-06/51926, от 16.07.2015 № 03-08-05/40896, от 02.03.2015 № 03-08-05/10528.
  - **[Фактическое право на доход]**



# Минфин России (2)

Письмо от 24.07.2014 № 03-08-05/36499

- *фактический получатель доходов (проверка налоговым агентом)*
- "При определении фактического получателя дохода в виде дивидендов для целей применения пониженных ставок, установленных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, у иностранного акционера могут быть запрошены следующие документы (информация):
  1. Подтверждение возможностью распоряжаться доходом;
  2. отсутствие экономии на налоге у источника в РФ при последующей передаче полученных денежных средств третьим лицам;
  3. фактическая предпринимательская деятельность."

- **[Фактическое право на доход]**

# Минфин России (3)

Письмо от 26.10.2015 № 03-03-06/61256

- если ....известно лицо, имеющее фактическое право на такие доходы (их часть) ... (резидент РФ), налогообложение выплачиваемого дохода (его части) производится в соответствии с положениями... НК РФ... без удержания соответствующего налога в отношении выплачиваемых доходов (их части) у источника выплаты при условии информирования налогового органа по месту постановки на учет организации - источника выплаты доходов в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.
- ...удержать ... по налоговой ставке 13 %, если получатель - физическое лицо, налоговый резидент РФ.

Аналогичный подход

Письмо Минфина России от 22.10.2015 № 03-08-05/60659

- пп. 1 п. 4 ст. 7 НК РФ предусматривается информирование налогового органа по месту постановки на учет организации (источника выплаты доходов) если получателем дохода является налоговый резидент РФ.
  - **[Фактическое право на доход]**

# Минфин России (4)

Письмо от 24.08.2015 № 03-08-05/48756

- пп.1 п.4 ст. 7 НК РФ.
- Выплата дохода российским банком.
- Фактическое право на доход у физического лица.

Письмо от 12.08.2015 № 03-08-05/46613

- **Временная форма** по уведомлению налогового органа
- Порядок информирования налогового органа об осуществлении выплаты дохода российской организацией иностранной организации, не являющейся фактическим получателем дохода не утвержден.
- До момента утверждения указанного порядка руководствоваться письмом ФНС России от 20 апреля 2015 г. № ГД-4-3/6713@. содержащим временную рекомендуемую форму сообщения о выплате доходов в адрес иностранного лица, не имеющего фактического права на их получение, и рекомендации по заполнению.
- **[Фактическое право на доход]**

# Минфин России (5)

Письмо от 10.08.2015 № 03-08-05/46030

- Фактический получатель дохода - физическое лицо.
- Удерживается налог по налоговой ставке 13%.

Письмо от 27.07.2015 № 03-03-06/43130

- Фактический получатель дохода - организация (резидент РФ).
- Налог не удерживается.

- **[Фактическое право на доход]**

# Минфин России (6)

Письмо от 09.09.2015 № 03-03-06/51926

- налоговый агент, выплачивающий доход, для применения положений международных договоров Российской Федерации вправе запросить у иностранной организации подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.

## Пример запрашиваемых документов

Письма от 15.10.2015 № 03-08-05/59104, от 16.10.2015 № 03-08-05/59460,

- письмо акционера, подтверждающее отсутствие у него договорных или иных юридических обязательств перед третьими лицами и ограничений его прав при использовании полученных от российской компании дивидендов, а также наличие у акционера права самостоятельно пользоваться и распоряжаться данными дивидендами.
- Кодексом не установлен фиксированный перечень документов, свидетельствующих о наличии у лица фактического права на выплачиваемые доходы.

- **[Фактическое право на доход]**

# Минфин России (7)

Письмо от 27.03.2015 № 03-08-05/16994

Документы (для целей налогообложения дивидендов):

- подтверждающие (опровергающие) наличие у получателя дохода права усмотрения в отношении распоряжения и использования полученными дивидендами;
- подтверждающие отсутствие экономии на налоге при перечислении дохода в третье государство (с которым отсутствует СОИДН);
- подтверждающие осуществление фактической предпринимательской деятельности.

Аналогичный подход

- Письмо от 24.07.2014 № 03-08-05/36499

- **[Фактическое право на доход]**

# Налоговые органы

Письмо ФНС России от 20.04.2015 № ГД-4-3/6713@

Сообщение о налогообложении доходов выплаченных в адрес иностранного лица, не имеющего фактического права на их получение.

Документы:

- Документы, являющиеся основанием для выплаты дохода (договоры, счета, протоколы собраний акционеров (участников), заявления и пр.);
- Документы, подтверждающие, что фактическое право на выплачиваемые доходы (их часть), отраженные в Сообщении, имеет налоговый резидент РФ;
- Документы, подтверждающие отсутствие у иностранного лица, в адрес которого выплачен доход, фактического права на такие доходы;
- Платежные документы, отражающие факт перечисления в адрес иностранного лица доходов, указанных в Сообщении.
- Иные документы (информация, пояснения), содержащие необходимые, по мнению Источника выплаты, сведения.

- **[Фактическое право на доход]**

# Дело "Капитал"

Постановление 14 Арбитражного апелляционного суда от 03.11.2015 по делу № А13-5850/2014

- Для признания лица в качестве фактического получателя дохода (бенефициарного собственника) необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получения дохода, но это лицо также должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, которое фактически получает выгоду от полученного дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу. При определении фактического получателя (бенефициарного собственника) дохода следует также учитывать выполняемые функции и принимаемые риски иностранной организации, претендующей на получение льготы в соответствии с международными соглашениями об избежании двойного налогообложения.
  - **[Фактическое право на доход]**



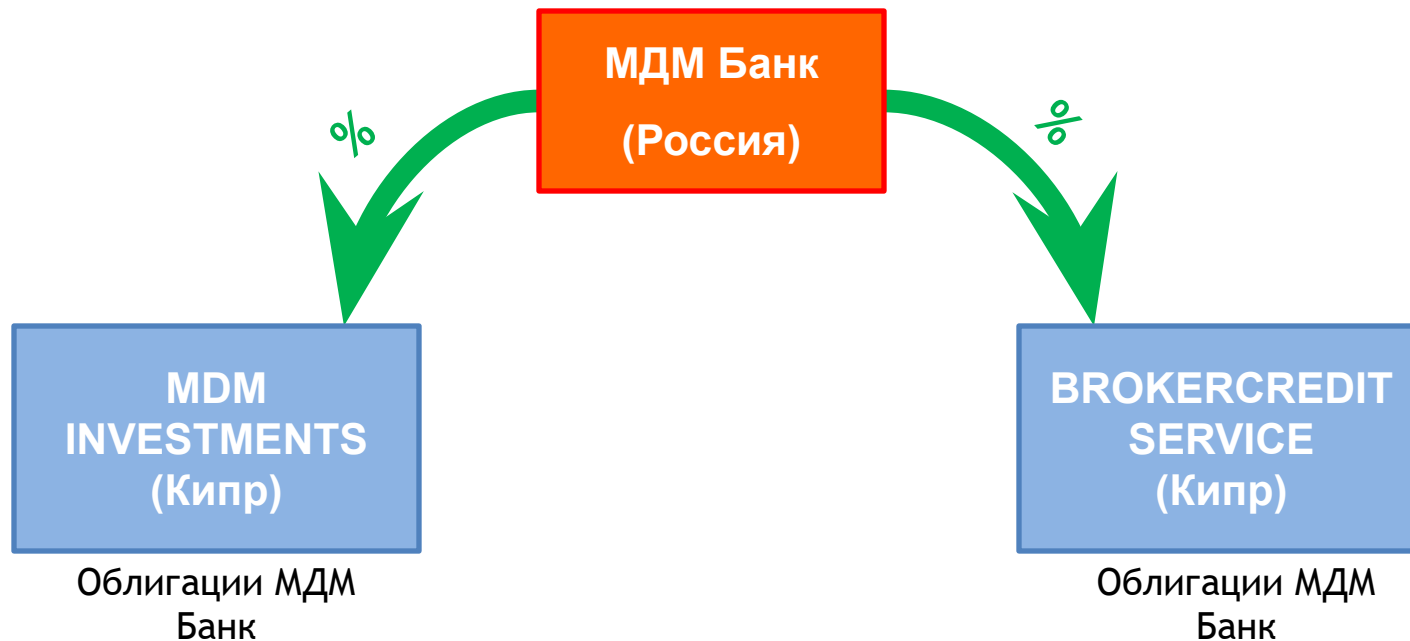
# *ПАО «МДМ Банк»*

Дело № А40-116746/2015

Решение АС г. Москвы. от 29.10.2015

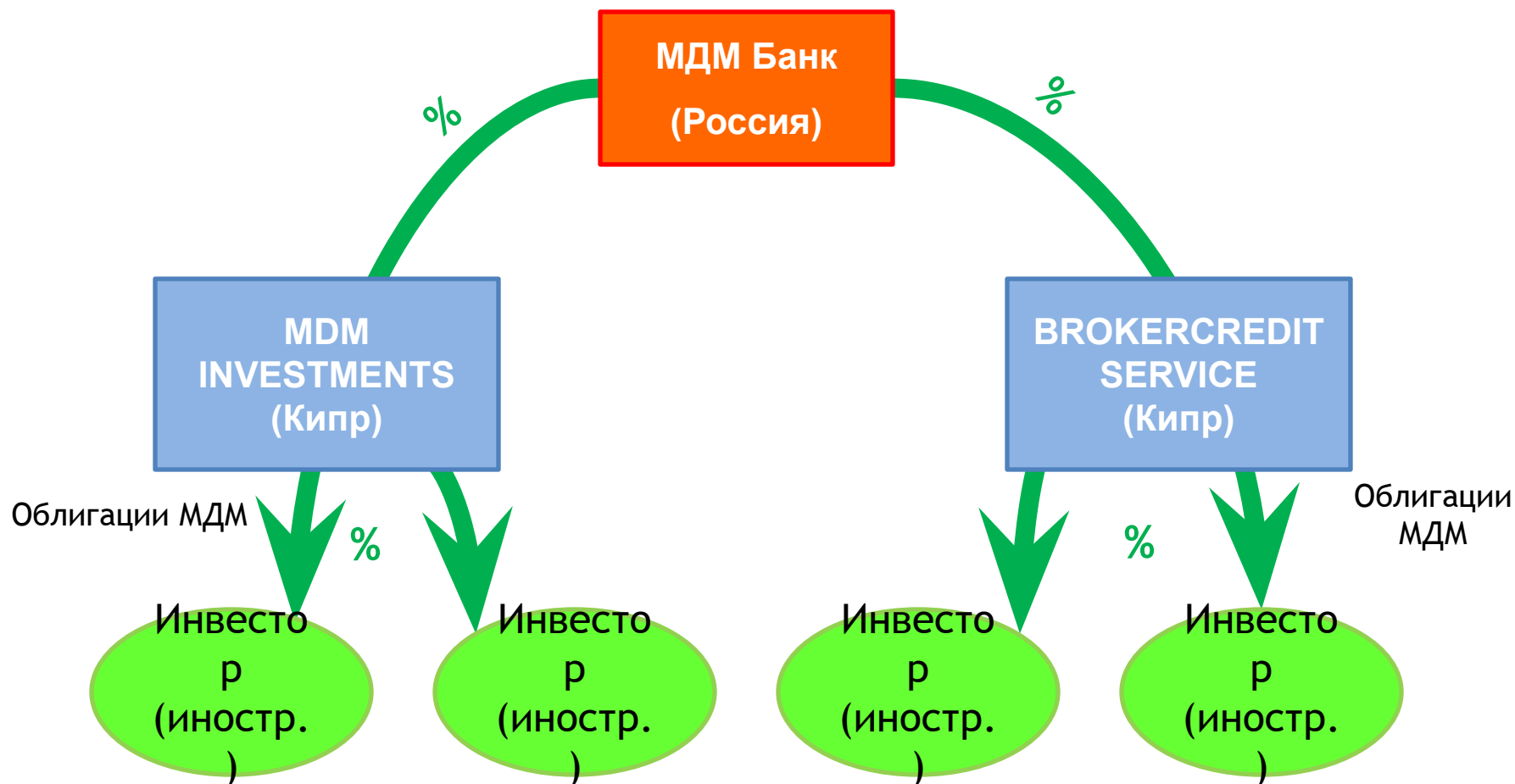
Дмитрий Анищенко, младший юрист «Sameta»

# ПАО «МДМ Банк» (А40-116746/2015): структура взаимоотношений (позиция налогоплательщика)



[фактическое право на доходы] [применение Соглашения брокерской компанией]

# ПАО «МДМ Банк» (А40-116746/2015): структура взаимоотношений (позиция налогового органа)



[фактическое право на доходы] [применение Соглашения брокерской компанией]

# ПАО «МДМ Банк» (А40-116746/2015): позиция налогового органа

- ❖ Кипрские компании выполняли брокерские функции и не являлись владельцами процентов;
- ❖ Кипрские компании являются держателями брокерских счетов клиентов (инвесторов), на которых хранятся ценные бумаги;
- ❖ Кипрские компании не отражали полученные спорные проценты в качестве своих доходов;
- ❖ Налогоплательщик должен был располагать финансовой отчетностью MDM INVESTMENT;
- ❖ Правоспособность MDM INVESTMENT ограничена лицензией;
- ❖ В соответствии с СИДН налоговая льгота применяется исключительно в отношении лиц, являющихся бенефициарными собственниками дохода;

[фактическое право на доходы] [применение Соглашения брокерской компанией]

# ПАО «МДМ Банк» (А40-116746/2015): аргументы налогоплательщика

- ❖ На момент выплаты % (2011-2012) не было нормы, обязывающей налогоплательщика устанавливать наличие ФПД;
- ❖ В СИДН отсутствует оговорка об обязательном наличии ФПД у лица, получающего доходы в виде %;
- ❖ В СИДН отсутствует определение термина «ФПД»;
- ❖ Методические рекомендации налоговым органам обуславливают ФПД наличием гражданско-правового договора;
- ❖ В Отчетах о финансовом положении MDM INVESTMENT отсутствует информация, подтверждающая отсутствие у нее ФПД;
- ❖ Информация, сообщенная кипрскими налоговыми органами не соответствует содержанию запросов.

[фактическое право на доходы] [применение Соглашения брокерской компанией]

## ПАО «МДМ Банк» (А40-116746/2015): «уважаемый Суд, мы Вас не поняли»

- ❖ Требование о наличии ФПД у получателя % не предусмотрено ст.11 СИДН между РФ и Кипром;
- ❖ Требование о наличии ФПД не было закреплено в НК РФ на в период фактических выплат (2011-2012 год).
- ❖ Требование о наличии ФПД существовало только в Модельной конвенции (п.2 ст.11) и Комментариях к ней (п.9).

***Таким образом, налоговый орган и суд фактически «вменили» соответствующую логику Договаривающимся странам!***

**[фактическое право на доходы] [применение Соглашения брокерской компанией]**

# ПАО «МДМ Банк» (А40-116746/2015): статус докладов ОЭСР

## Ссылка допустима

2015 – дело «БНП Париба Банк»,  
кассация (А40-143354/13);

2014 – дело «Новой табачной  
компании», апелляция  
(А40-87775/14).

2014 – дело "Зарников Шугар  
(Евразия)« апелляция  
(А40-27810/14).

## Ссылка не допустима

2015 – дело "Бритиш Американ  
Тобакко-СПб«, кассация  
(А40-78665/2012);

2014 – дело «Новой табачной  
компании», первая инстанция  
(А40-87775/14).

[фактическое право на доходы] [применение Соглашения брокерской компанией]