



Март 2016

Президентом РФ подписаны федеральные законы, предусматривающие внесение изменений в Налоговый кодекс в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний, а также в части правил “тонкой капитализации”.

Внесение изменений в законодательство о контролируемых иностранных компаниях (далее – “КИК”)

Федеральным законом от 15 февраля 2016 г. N 32-ФЗ внесен ряд уточнений в порядок определения налоговой обязанности лиц, контролирующих иностранные компании. Поскольку ряд указанных изменений, по замыслу законодателя, направлены на улучшение положения налогоплательщиков, таким изменениям придана обратная сила – они распространяются на отношения, возникшие с 1 января 2015 года. Ниже кратко описаны наиболее существенные, по нашему мнению, уточнения.

На КИК распространяется правило о фактическом праве на доход

В соответствии с поправками, лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях НК РФ и применения международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения (далее – “МДН”) может признаваться не только юридическое и физическое лицо, но и иностранная структура без образования юридического лица, если она имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться полученным доходом. Данное уточнение позволит распространять льготный режим МДН также и на КИК (п. 2 ст. 7 НК РФ, распространяется на отношения, возникшие с 2015 года).

Гармонизация даты определения доли в КИК и даты учета прибыли КИК

Поправками уточнена дата определения доли контролирующего лица в КИК и учёта прибыли КИК у контролирующего лица. Такой датой признаётся: (а) дата принятия решения о распределении прибыли КИК; или (б) 31 декабря года, следующего за календарным годом, на который приходится дата окончания финансового года КИК. Таким образом, дата определения

доли контролирующего лица в КИК и учёта прибыли КИК у контролирующего лица в значительной степени гармонизированы с датой получения дохода в виде прибыли КИК (31 декабря года, следующего за календарным годом, на который приходится дата окончания финансового года КИК).

Упрощение порядка подтверждения прибыли КИК

Если КИК расположена в иностранном государстве, которое имеет МДН с Россией и обеспечивает обмен информацией с Россией для целей налогообложения¹, то прибыль (убыток) КИК может определяться на основании отчётности КИК, в отношении которой аудит не проводился. Если хотя бы одно из вышеназванных условий не выполняется, то отчетность КИК используется для расчета налоговой базы КИК, если она подтверждена обязательным или добровольным аудитом.

Уточняется порядок налогообложения дивидендов, полученных от КИК

П. 66 ст. 217 НК РФ прямо исключает из налогообложения налогом на доходы физических лиц (далее – "НДФЛ") доходы в виде распределяемой прибыли (дивидендов) КИК, если налогоплательщик – контролирующее лицо задекларировал соответствующий доход КИК и уплатил с него налог в порядке, предусмотренном для налогообложения прибыли КИК. Аналогичная норма предусмотрена для целей налога на прибыль (подп. 53 п. 1 ст. 250 НК РФ). Таким образом, исключается неясность в налоговом законодательстве, которая могла приводить к двукратному налогообложению одной и той же прибыли (прибыли КИК и полученных от КИК дивидендов).

Уточнения в отношении отдельных категорий доходов от КИК

Исключены, при определенных условиях, из прибыли, облагаемой НДФЛ, выплаты, производимые "семейными" трастами (фондами, для которых не предусмотрено участие в капитале) в пределах ранее внесенного имущества (включая денежные средства) и имущественных прав (п. 67 ст. 217 НК РФ). При этом любые выплаты траста (фонда) в пределах его нераспределенной прибыли признаются распределением прибыли, независимо от особенностей их юридического оформления, и под данное исключение не подпадают.

Переход прав бенефициаров КИК между членами семьи исключается из перечня объектов обложения НДФЛ (п. 1 ст. 210 НК РФ, распространяется на отношения, возникшие с 2015 года).

¹ Т.е. не вошло в список государств, не обеспечивающих обмена информацией для целей налогообложения, подготовленный ФНС РФ

Освобождается от НДФЛ доход в виде материальной выгоды от приобретения ценных бумаг по цене ниже рыночной при ликвидации КИК. Норма введена для безналоговой ликвидации КИК в целях НДФЛ.

Сумму НДФЛ в отношении прибыли КИК можно уменьшить на ряд уплаченных налогов

Сумму НДФЛ в отношении прибыли КИК можно уменьшить на сумму:

- налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств или законодательством России (в т.ч., на сумму налога на доходы, удерживаемого у источника выплаты дохода); и
- налога на прибыль организаций, исчисленного в отношении прибыли постоянного представительства этой КИК в России, пропорционально доле участия контролирующего лица в этой КИК.

Безналоговое получение активов КИК

В целях налога на прибыль продлен срок, в течение которого налогоплательщик вправе без налоговых последствий получить в собственность активы ликвидируемой КИК. Установленный срок (по общему правилу – до 1 января 2018 года) может быть продлен в случаях, когда имелись объективные препятствия к ликвидации КИК (в частности, если завершению ликвидации в более ранние сроки препятствовало наличие судебного спора или законодательные предписания страны резидентства КИК) (пп. 2.2 – 2.3 ст. 277 НК РФ).

Определён порядок вычета расходов в целях НДФЛ имущества, приобретённого у КИК

Контролирующее лицо вправе уменьшить налогооблагаемые доходы от реализации ценных бумаг, приобретённых у КИК на сумму расходов, которая определяется исходя из меньшей из следующих стоимостей (п. 13.1 ст. 214.1 НК РФ):

- документально подтвержденной стоимости по данным учета КИК; или
- рыночной стоимости указанных ценных бумаг.

“Смягчение” ответственности за неуведомление о КИК и неуплату налога

Контролирующее лицо с определенной долей участия в КИК², не предоставившее своевременно уведомление о КИК, освобождается от штрафов и пени за непредставление соответствующего уведомления и неуплату НДС (налога на прибыль) в отношении прибыли КИК (п. 11 ст. 25.14, ст.ст. 129.5 и 129.6 НК РФ) в случае, если такое лицо, тем не менее, впоследствии предоставило уведомление по требованию налогового органа³.

Данное положение позволит избежать штрафа в размере 20% от суммы неуплаченного налога в отношении прибыли КИК (ст. 129.5 НК РФ), штрафа в размере 100 тыс. руб. за непредставление уведомления о КИК (ст. 129.6 НК РФ) и пени за неуплату НДС или налога на прибыль в отношении прибыли КИК, если контролирующее лицо, которое, хотя и уклонилось от обязанности своевременно подать уведомление о КИК, впоследствии по требованию налогового органа предоставило такое уведомление в срок, указанный в требовании. Причём сказанное верно и для случая, когда о связи налогоплательщика с КИК налоговый орган узнал в результате собственного расследования.

Новые правила “тонкой капитализации”

Федеральный закон от 15 февраля 2016 г. N 25-ФЗ излагает в новой редакции положения пп. 2-4 ст. 269 НК РФ, которые регулируют порядок учета расходов в виде сумм процентов по контролируемой задолженности.

Нововведения дополняют перечень оснований, при которых задолженность признается контролируемой: к ней относится также задолженность перед иностранным кредитором, являющимся взаимозависимым с материнской компанией налогоплательщика.

Судам также предоставлено право расширять перечень оснований для признания задолженности контролируемой в случаях, когда доказана конечная цель соответствующего займа – выплата процентов контролирующему лицу (это нововведение закрепляет уже сложившуюся судебную практику).

В то же время, закон делает ряд исключений из правил контролируемой задолженности:

- Не признается контролируемой задолженность, возникшая в связи с размещением т.н. “еврооблигаций”;

² Контролирующее лицо, доля участия которого в КИК составляет более 10%, если доля налоговых резидентов России, в этой КИК составляет более 50%

³ В силу неясности названной нормы существует риск того, что освобождаться от ответственности будет лишь налогоплательщик, который не знал, что в отношении него выполняются критерии участия в КИК

- задолженность перед банком, не являющимся взаимозависимым с налогоплательщиком, не признается контролируемой по основанию наличия гарантии лица, взаимозависимого с налогоплательщиком, при условии, что такое лицо не погашало обязательств налогоплательщика;
- не признается контролируемой задолженность перед кредитором - российским налоговым резидентом, взаимозависимым с “материнской” компанией налогоплательщика, если такой кредитор не имеет сопоставимой задолженности перед этой “материнской” компанией.

Контактная информация



Валентин Моисеев,
Партнер, адвокат, Руководитель практики
Налогообложение/Налоговые споры



Евгений Калинин,
Старший юрист

*

*

*

Настоящий Информационный Меморандум не является консультацией и/или иной формой правовой помощи адвоката клиенту и составлен исключительно для целей информирования получателя о некоторых актуальных изменениях законодательства РФ и развитии правоприменительной практики. Использование содержащихся в настоящем Информационном Меморандуме сведений применительно к конкретным ситуациям может потребовать разъяснений с учетом соответствующих целей и обстоятельств. За дополнительной информацией просьба обращаться по телефону +7 (495) 933 75 67 или по электронной почте office@agp.ru



119019, Россия, г. Москва, ул. Знаменка, д. 13, стр. 3, этаж 3.
Тел.: +7 (495) 933-75-67, 691-98-13, 697-48-31, 697-63-94.
Факс: +7 (495) 697-92-26. E-mail: office@agp.ru. Internet: <http://www.agp.ru>