

Актуальная практика российских
судов по налогообложению
деятельности иностранных офшорных и
низконалоговых компаний



11 июля 2018 года

Содержание



1. Судебная практика
Международное
налогообложение
2. Судебная практика
Бенефициарный собственник
дохода
3. Первая судебная практика
Правила КИК
4. Новое в позиции Минфина и
ФНС России
Первое полугодие 2018

1

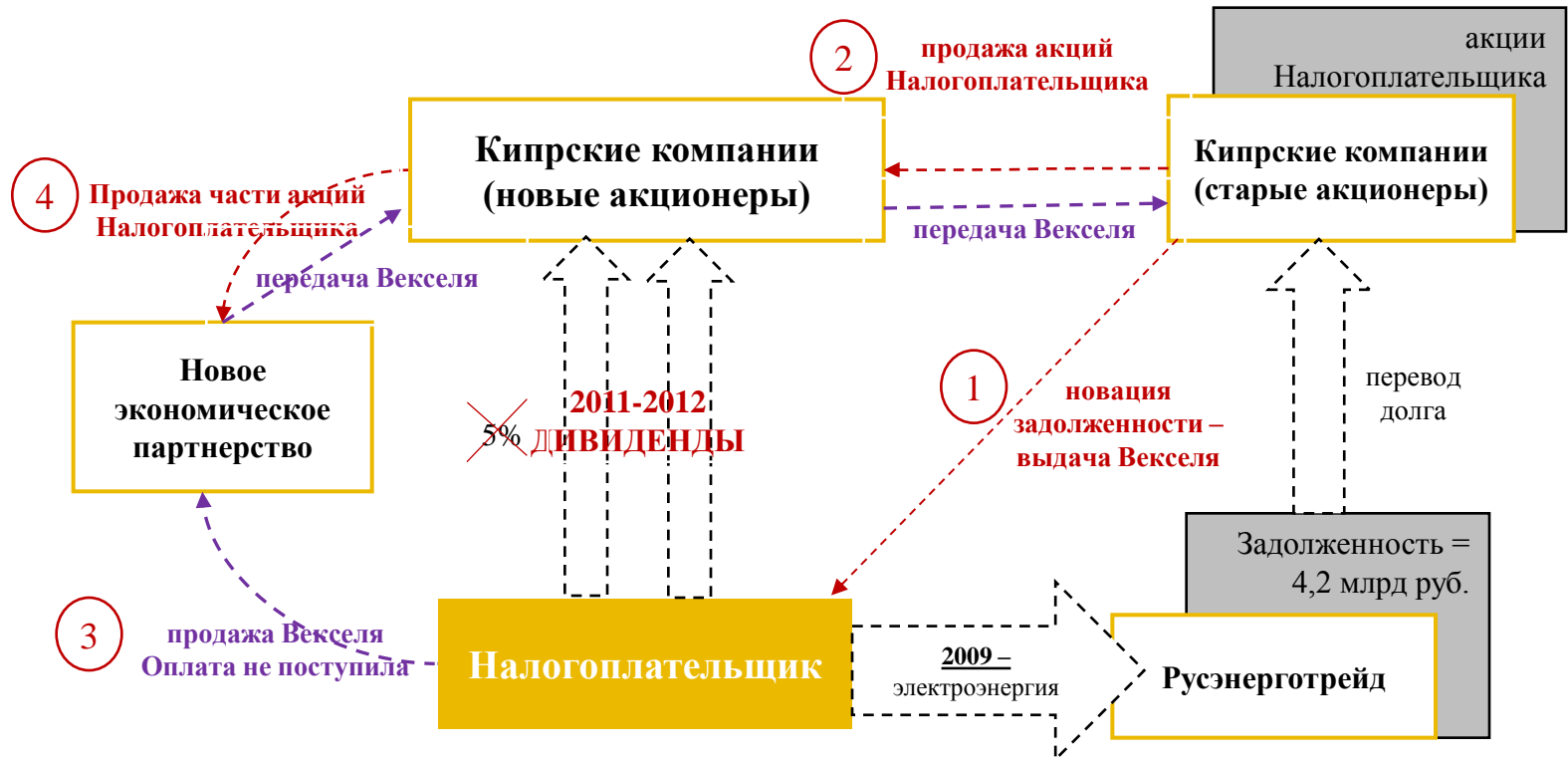
Судебная практика

Международное налогообложение



Применение СОИДН ТНС энерго Ростов-на-Дону

№ А53-25996/2016, Определение ВС РФ от 27.06.2018



Предмет спора: правомерность применения ставки 5% налога на дивиденды у источника в РФ по СОИДН с Кипром (в части размера вложения в капитал 100 000 долларов).

Выводы:

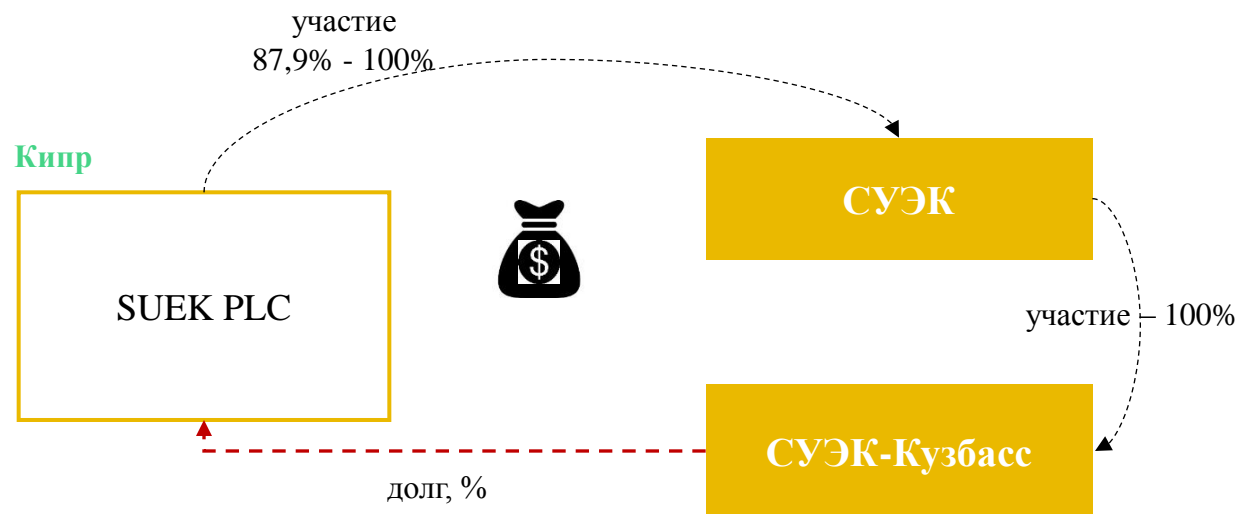
- на дату выплаты дивидендов векселя не принадлежали кипрским компаниям (были переданы в качестве задатка по предварительным договорам купли-продажи);
- фактически векселя не имели реальной рыночной стоимости (не была проверена платежеспособность векселедателей, к которым вернулись векселя);
- взаимозависимость всех участников сделок;
- приобретение акций по цене существенно выше рыночной (нарушен принцип «вытянутой руки»);
- неоплата векселей на дату выплаты дивидендов исключает вывод о наличии прямого вложения в капитал Налогоплательщика

Правила недостаточной капитализации



СУЭК-Кузбасс

№ А27-25564/2015, решение АС Кемеровской области от 09.06.2018



Выводы суда 1 инстанции «по второму кругу»:

- ▣ применение ставки 5% в отношении дивидендов правомерно, поскольку заем в соответствующей части приравнивается к вкладу в капитал
- ▣ доказательств того, что SUEK PLC не является фактическим получателем дохода в ходе проверки не получено (сведения о бенефициарах, полученные за пределами проверки, не могут быть положены в основу оспариваемого решения)

!!! Повторное рассмотрение по делу АО «Каширский двор - Северянин» со схожими фактическими обстоятельствами назначено на 13.08.2018

Предмет спора

- ▣ порядок применения СООИДН к переквалифицированным процентам при налогообложении доходов займодавца у источника в РФ

Вывод судов трех инстанций:

- ▣ ставка 5% по СООИДН с Кипром в отношении дивидендов неприменима, поскольку у займодавца отсутствует прямое вложение в уставный капитал заемщика

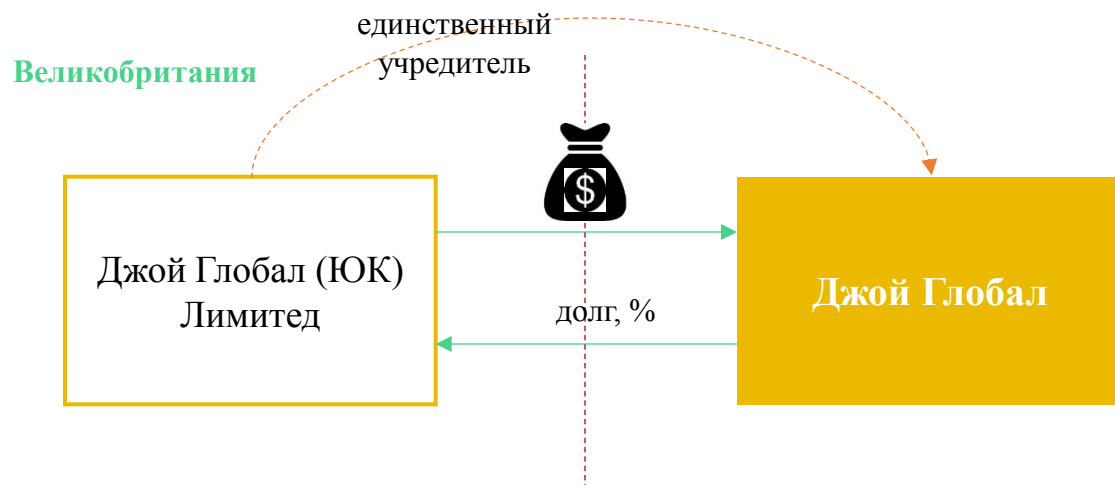
Выводы ВС РФ:

- ▣ предоставленный заем в соответствующей части приравнивается ко вкладу в капитал;
- ▣ применение ставки 5%, обусловленной наличием инвестиции в капитал, возможно
- ▣ дело направлено на новое рассмотрение для исследования вопроса о наличии у получателя дивидендов фактического права на доход

Переквалификация займа в инвестиции



Джой Глобал, № А27-2397/2017, постановление АС ЗСО от 10.05.2018



Предмет спора:

- ☒ попытка переквалифицировать заем в инвестицию и отказать в признании расходов в виде процентов и отрицательных курсовых разниц
- ☒ налогообложение дивидендов у источника выплаты в РФ

Выводы:

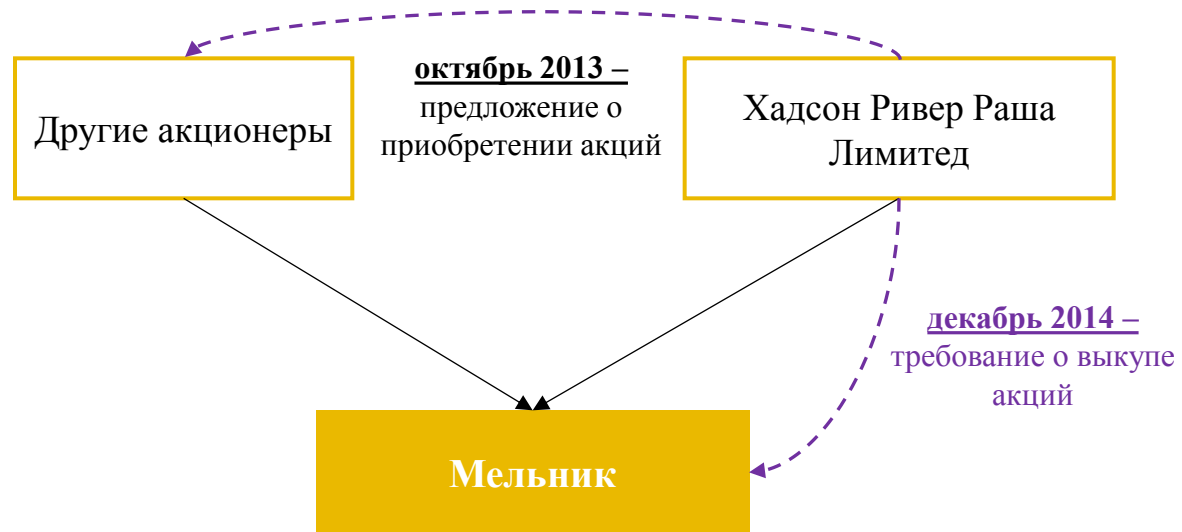
- ☒ договоры займа исполнялись в соответствии с условиями (несмотря на то, что некоторые договоры продлевались), производился возврат основного долга и выплата процентов
- ☒ налоговым органом не доказано, что объект, на строительство которого предоставлены займы, должен перейти в собственность займодавца

Судебная практика не в пользу налогоплательщиков:

- **Центурион Альянс** (Определение ВС РФ от 11.12.2014 по делу № А40-141855/2013;
- **Инвестпроект** (Определение ВС РФ от 08.05.2014 по делу № А40-18786/2013;
- **Хэмэн – Дальний Восток** (определение ВС РФ от 28.03.2017 по делу № А16-343/2016

Переквалификация выкупа акций в выплату дивидендов

Мельник, № А03-21974/2017, решение АС Алтайского края от 04.05.2018



Предмет спора:

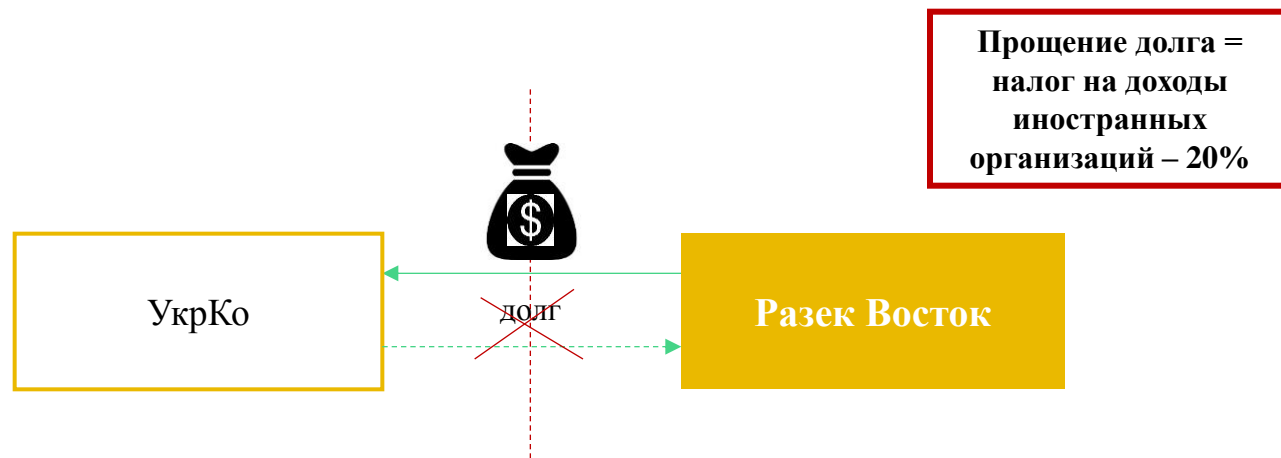
- ⌘ попытка переквалифицировать сделку по выкупу компанией ее собственных акций у иностранной компании в скрытое распределение прибыли (которое подлежит налогообложению у источника выплаты в РФ)

Выводы суда:

- ⌘ в данном случае каждая из сторон получила встречное предоставление: Мельник – акции; иностранная компания – плату за акции;
- ⌘ нераспределенная прибыль Мельник в результате операции не уменьшилась

Прощение долга

Разек Восток, № А40-151147/17, постановление 9ААС от 21.06.2018



Предмет спора:

- ▣ доначисление налога на доход иностранных организаций по ставке 20%

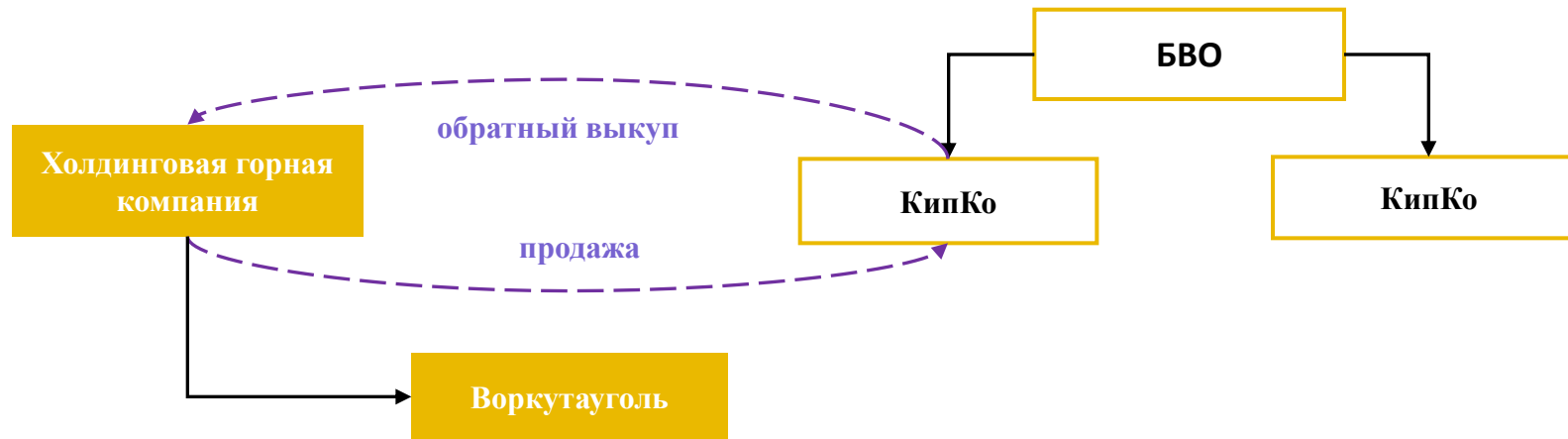
Выводы суда:

- ▣ прощение долга российской организацией по займу, выданному украинской компании, признается «иным аналогичным доходом», полученным иностранной компанией от источников в РФ
- ▣ под «иными аналогичными доходами» понимаются любые доходы от источников в РФ:
 - (1) не связанные с деятельностью через постоянное представительство;
 - (2) кроме прямо предусмотренных исключений

Иная цель совокупности сделок

Холдинговая горная компания

№ А40-10532/2017, Определение ВС РФ от 27.02.2018



- ▣ 2010 год – продажа компанией акций российской дочерней компании в пользу КипКо
- ▣ 2012 год – обратная покупка тех же акций по цене выше в 6,5 раза
- ▣ оплата по первой сделке после оплаты по второй сделке
- ▣ доход не облагается в РФ (статья 309 НК РФ)

Вывод

Целью сделки по реализации акций являлось получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в результате неудержания налога

- ▣ иная форма распределения прибыли в пользу иностранных компаний
- ▣ доначисление налоговому агенту налога на доходы иностранных организаций с разницы между стоимостью продажи акций в пользу КипКо и стоимостью их обратного выкупа



2

Судебная практика

Бенефициарный собственник дохода



Нефтьсервисхолдинг (НСХ)

№ А50-29761/2017,
постановление 17 ААС
от 12.03.2018



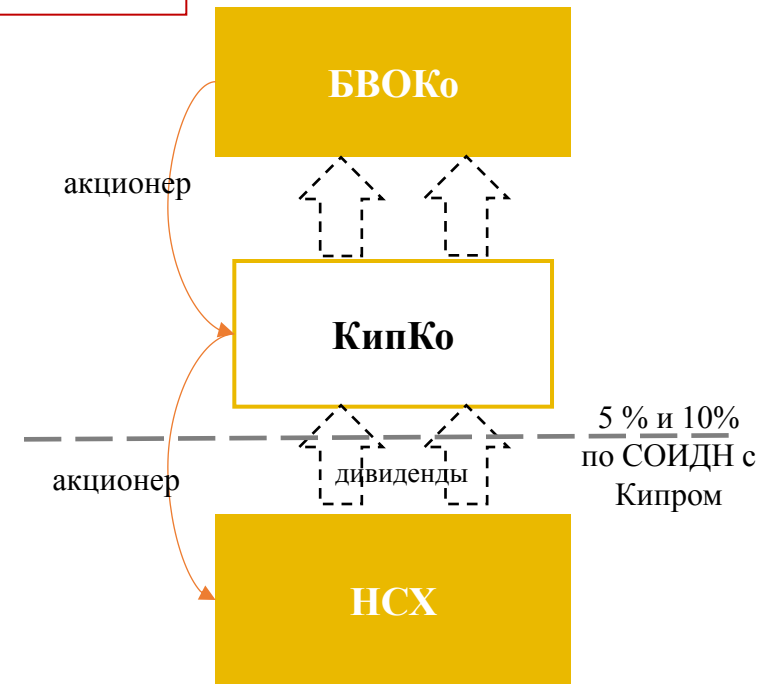
Аргументы, принятые во внимание судом:

- ☒ более 99% выручки кипрской компании в 2012-2014 годах составляли дивиденды, полученные от российской компании
- ☒ у кипрской компании отсутствовали сотрудники
- ☒ директора являлись массовыми, работающими по найму в компании-провайдере, предоставляющей управленческие услуги для целей соблюдения кипрского законодательства
- ☒ выплаты процентов по выданному материнской компании займу в течение одного дня возвращались обратно в качестве дивидендов
- ☒ кипрской компанией были приобретены доли в компаниях в РФ и ОАЭ, однако фактически такие компании не осуществляли реальной экономической деятельности

Выводы:

- ☒ формальное соблюдение условий для применения пониженной налоговой ставки – вклад в капитал российской компании – не позволяет применить пониженную ставку 5% по СОИДН
- ☒ налоговая выгода может быть признана необоснованной, если доказано отсутствие фактического права на получение дивидендов

ВНП: 2012-2014



Шахта Полосухинская

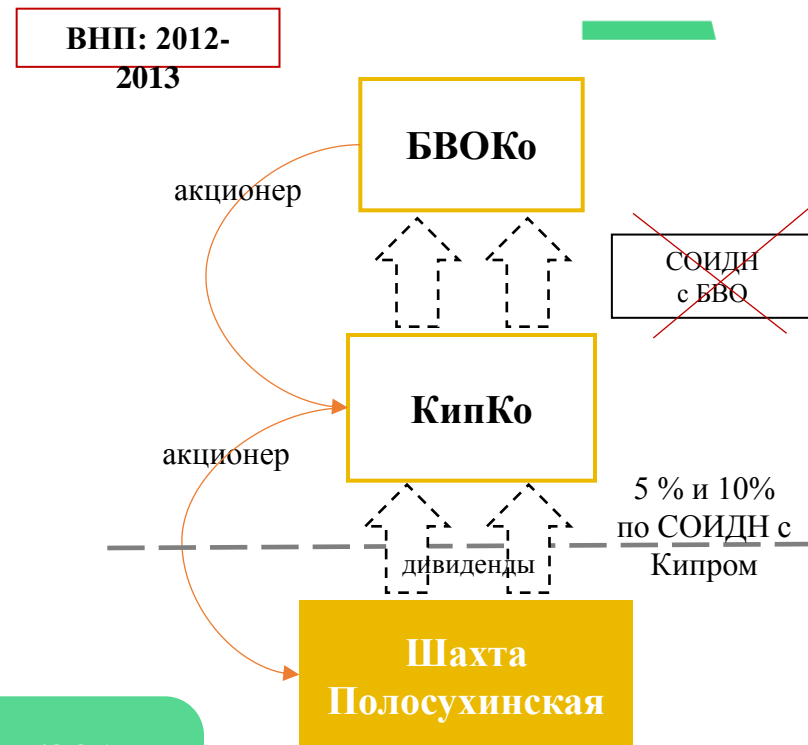


Аргументы, принятые во внимание судом:

- полученные от российской дочерней компании дивиденды в течение двух лет находились на счетах кипрской компании, на ведение ее хозяйственной деятельности не направлялись, не вкладывались в качестве инвестиций
- впоследствии денежные средства распределялись вверх по цепочке – до компании на БВО
- дивиденды от российской дочерней компании являлись единственным доходом кипрской компании
- инвестиционная деятельность кипрской компании была представлена исключительно приобретением 100% доли в российской дочерней компании, которая не вела самостоятельную деятельность

Выводы:

- фактический бенефициар дохода – компания-резидент Британских Виргинских Островов
- КипКо выполняло исключительно функции транзитного перечисления дивидендов
- отказ в применении пониженной ставки 5% по СОИДН, доначисление налога на дивиденды по ставке 15%



№ А27-27287/2016,
постановление
7ААС от 06.04.2018

**!!! 31.07.2018 кассация
разберется в правильности
выводов нижестоящих судов**

Аукционная компания «Союзпушнина»

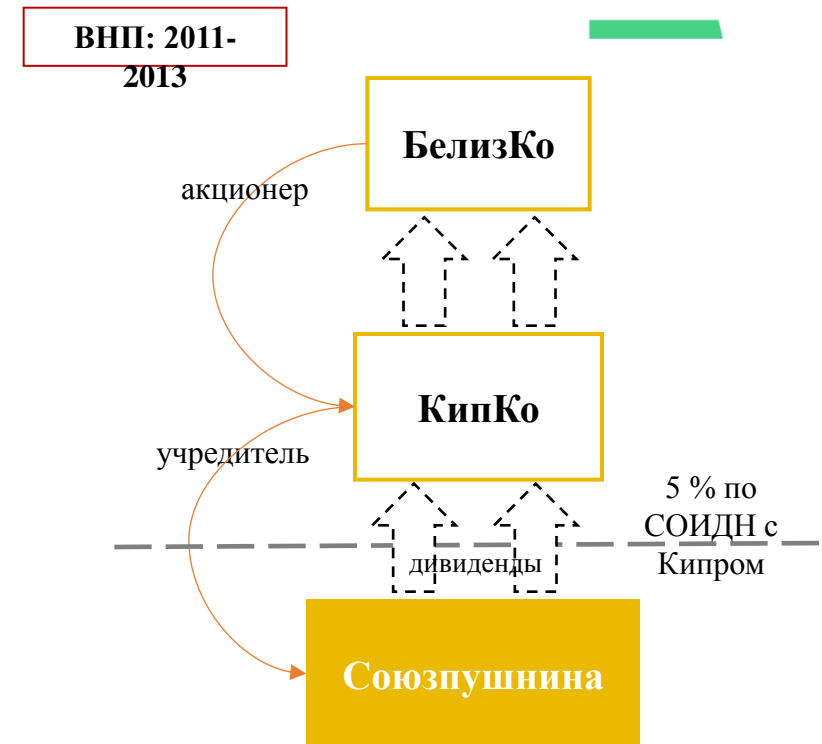


Аргументы, принятые во внимание судом:

- ✚ кипрская компания не ведет иной финансово-хозяйственной деятельности, кроме связанной с получением дивидендов российской компании
- ✚ у кипрской компании отсутствуют платежи, характерные для нормальной хозяйственной деятельности
- ✚ у кипрской компании отсутствуют активы, трудовые ресурсы и материально-техническая база, номинальный руководитель
- ✚ транзитный характер полученных дивидендов
- ✚ документы от лица руководства кипрской компании оформлялись должностными лицами российской компании
- ✚ показания контролирующего лица об искусственном введении компании в структуру

Выводы:

- ✚ фактический бенефициар дивидендов – компания, зарегистрированная в Белизе
- ✚ отказ в применении пониженной ставки 5% по СОИДН, доначисление налога на дивиденды по ставке 15%



№ А40-73573/2017,
постановление АС
Московского округа от
05.04.2018

АКТИВ Рус

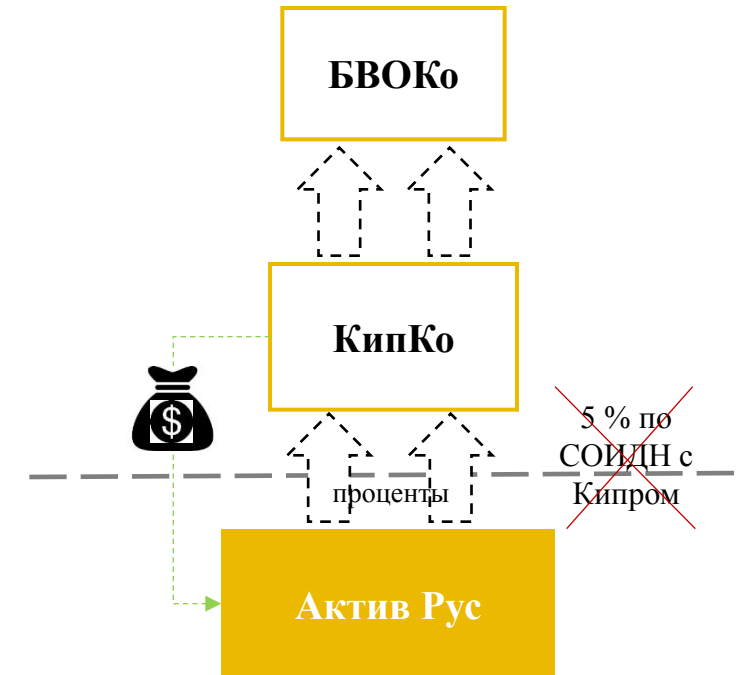


Аргументы, принятые во внимание судом:

- ✚ российская компания перечисляла денежные средства в уплату займа резиденту Британских Виргинских Островов на израильский счет
- ✚ денежные средства на территорию Республики Кипр не поступали
- ✚ доказательств того, что кипрская компания квалифицировала спорные проценты как полученный собственный доход с отражением в отчетности, не представлено
- ✚ кипрская компания носит технический характер, иных видов деятельности, кроме получения и перевода денежных средств она не ведет

Выводы:

- ✚ непосредственным выгодоприобретателем процентов является компания-резидент Британских Виргинских Островов, банковский счет которой открыт в Израиле
- ✚ отказ в освобождении от налогообложения по СОИДН, доначисление налога на доходы иностранных организаций по ставке 20%



№ А62-3777/2017,
постановление АС
Центрального округа
от 18.06.2018

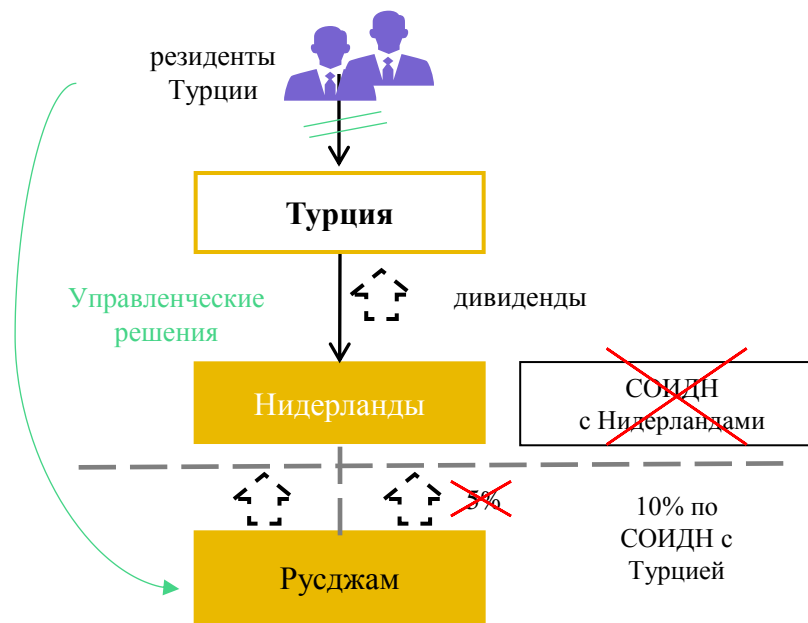
Русджам Стеклотара Холдинг

Аргументы, принятые во внимание судом:

- ✚ фактическое управление деятельностью российской компании и принятие управленческих решений осуществлялось руководящими лицами турецких компаний, находящихся выше по цепочке
- ✚ отсутствие сотрудников у компании в Нидерландах
- ✚ дивиденды от российской компании – единственный доход голландской компании, голландская компания не уплачивает налоги в связи с переносом убытков прошлых лет
- ✚ все суммы поступивших от российской компании дивидендов в течение нескольких дней перечислялись на счета компаний в Турции, Люксембурге и Австрии
- ✚ само по себе письмо голландской компании об отсутствии у нее обязательств перед третьими лицами перечислить суммы полученных дивидендов не подтверждает, что данная компания является фактическим собственником дохода

Выводы:

- ✚ компания в Нидерландах не является фактическим получателем дохода
- ✚ льготная ставка по СОИДН применяться не должна
- ✚ для отказа в применении СОИДН налоговый орган не обязан устанавливать реального бенефициара дохода



№ А11-9880/2016, определение 1 ААС от 04.07.2018



3

Первая судебная практика

Правила КИК



Уведомления о КИК и об участии

В пользу налоговых органов	В пользу налогоплательщиков
<p>Факт отсутствия у КИК дохода не освобождает контролирующее лицо от обязанностей по представлению уведомления о КИК</p> <p><i>АО «Экспоцентр», № А40-178867/17, постановление 9ААС от 21.03.2018</i></p>	<p>Указание неполных сведений (например, неуказание в адресе номера строения и номера кабинета) не является указанием недостоверных сведений и не влечет ответственность по пункту 2 статьи 129.6 НК РФ (представление уведомления об участии в иностранных организациях, содержащего недостоверные сведения)</p> <p><i>АО «РН-Транс», № А55-2978/2017, постановление 11ААС от 16.10.2017</i></p>
<p>Уведомление об участии, представленное контролирующим юридическим лицом на бумажном носителе, не считается представленным (ЮЛ обязаны представлять уведомления только в электронной форме по ТКС).</p> <p><i>НО «Инвестиционно-венчурный фонд Республики Татарстан», № А65-28408/2017, постановление АС Поволжского округа:</i></p> <p><i>ПАО «Авиакомпания «Ютэйр», № А40-24922/2016, постановление АС МО от 28.11.2016</i></p>	



4

Новое в позиции Минфина и ФНС России

Первое полугодие 2018 года



Письмо ФНС России от 28.04.2018 № СА-4-9/8285@

ФНС России обобщила правоприменительную практику по вопросу использования концепции «бенефициарного собственника» в качестве универсального инструмента по борьбе со злоупотреблениями нормами международных соглашений

- ✚ соглашения об избежании двойного налогообложения не могут применяться к ситуациям, когда стоящие за предоставлением финансирования и выплатой дохода отношения не связаны с привлечением иностранного капитала в российскую экономику, а действия участников этих отношений направлены лишь на создание удобного (льготного) налогового режима;
- ✚ основным вопросом, который исследуется в спорах о применении норм международных соглашений, становится оценка деловой цели и правильной квалификации существа совершенных сделок (операций);
- ✚ налогоплательщики должны обосновывать необходимость совершения сделок (операций) в определенной форме, вовлечение иностранных компаний в структуру бизнеса и сделок (операций), а также предоставлять доказательства разумности сделанного выбора и обоснованности предпринимательского риска;
- ✚ особое внимание уделяется оценке финансово-хозяйственной деятельности иностранной компании, характера предпринимательской деятельности; неведение иностранной компанией предпринимательской деятельности является одним из признаков технического характера такой компании; операции, направленные на создание видимости осуществления иной деятельности, не учитываются в качестве доказательств ведения самостоятельной предпринимательской деятельности иностранной компании;

Например, доход от оказания информационно-консультационных услуг в виде положительной курсовой разницы от купли-продажи иностранной валюты, доход в виде высокой процентной ставки по вкладам, разовая покупка привилегированных акций, владение акциями и долями аффилированных компаний признаются несущественными.

- ✚ компании, только обслуживающие интересы собственной группы и аффилированных с ней лиц, не могут пользоваться преимуществами международных соглашений об избежании двойного налогообложения в случаях, если получение ими дохода не оправдано с экономической точки зрения;
- ✚ налоговые органы не обязаны устанавливать конечного бенефициарного собственника дохода, для отказа в применении льгот по соглашению необходимо доказать, что непосредственный получатель дохода не является его бенефициарным собственником.

Письмо Минфина России от 07.02.2018 № 03-08-05/7126

- Критерий «центр жизненных интересов» должен использоваться исключительно в случае признания физического лица налоговым резидентом двух государств и применения СОИДН.

Письмо Минфина России от 23.05.2018 № 03-04-06/34676

- Поскольку перечень документов, подтверждающих фактическое нахождение физического лица на территории РФ в целях исчисления НДФЛ, НК РФ не установлен, подтвердить фактическое нахождение можно любыми документами, оформленными в установленном порядке и позволяющими определить количество дней фактического пребывания на территории РФ. Вместе с тем, свидетельство о регистрации по месту временного пребывания и документы о регистрации по месту жительства (пребывания) не подтверждают фактическое время нахождения на территории РФ.

Письмо Минфина России от 01.06.2018 № 03-03-06/1/37575

- Уменьшение прибыли КИК на величину дивидендов (пункт 1 статьи 25.15 НК РФ), выплаченных в календарном году, следующем за годом, за который в соответствии с личным законом компании составляется финансовая отчетность, с учетом промежуточных дивидендов, возможно как за счет распределения прибыли года, за который составляется финансовая отчетность, так и за счет нераспределенной прибыли прошлых лет (в том числе сформированной до 2015 года), с учетом особенностей, предусмотренных статьей 309.1 НК РФ.

Контакты



Лидия Чарикова

Руководитель Практики
налогового права

lidia.charikova@lp.ru



Сергей Назаркин

Партнер

nazarkin@amondsmith.ru

Адвокатское бюро «Линия права»
БЦ «Россо Рива» / 5 этаж
Шлюзовая наб., 4, Москва, Россия, 115114
Тел.: +7 (495) 937 8000
E-mail: moscow@lp.ru
www.lp.ru

Юридическая компания Amond & Smith Ltd
ул. Малая Полянка, 12 А, Москва, Россия, 119180
Тел.: +7 (495) 787 7117
Моб.: +7 (985) 835 0533
E-mail: moscow@amondsmith.ru
www.amondsmith.ru