

Условные сокращения

БС	– бенефициарный собственник
ДЗО	– дочернее зависимое общество
ИО	– иностранная организация
ИСБЮЮЛ	– иностранная структура без образования юридического лица
КИК	– контролируемая иностранная компания
КЛ	– контролирующее лицо
НО	– налоговый орган
НУП	– налоговая учетная политика
ПФИ	– производственные финансовые инструменты
ФПД	– фактический получатель дохода
ЦБ	– ценные бумаги

Анализ изменений

Ниже представлен обзор ключевых изменений в НК РФ в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (КИК) и доходов иностранных организаций. Соответствующий закон был принят Государственной Думой РФ в третьем чтении 29 января 2016 года.

Уведомление о КИК

- Исключена обязанность подавать уведомление в случаях, когда у лица имеется фактическое право на доход или контроль в отношении ИСБЮЮЛ: для подачи уведомления сохраняется единственное основание – учреждение ИСБЮЮЛ.
- Обязанность по подаче уведомлений об участии в ИО или учреждении ИСБЮЮЛ расширена на доверительных управляющих, передавших свое имущество в капитал учрежденных ими ИО или ИСБЮЮЛ.
- Установлен срок подачи уведомлений об участии в ИО/учреждении ИСБЮЮЛ в отношении физических лиц, приобретших в течение года статус налогового резидента РФ – 1 февраля следующего года.
- От подачи уведомлений освобождаются лица, участвующие в ИО/ИСБЮЮЛ через российские публичные компании
- Расширен список информации, предоставляемый вместе с уведомлениями об участии в ИО/учреждении ИСБЮЮЛ/уведомлении о КИК.
- В случаях, когда лицо, имеющее долю в ИО, превышающую 10%, но не превышающую 25%, не знало, что другие участники ИО - резиденты РФ



обладают в сумме более чем 50% долей в этой ИО, не представило уведомления в налоговый орган, и получило от него требование о предоставлении такого уведомления, оно может быть освобождено от ответственности, если представит уведомление в установленный НО срок.

Освобождение от налогообложения прибыли КИК

- При определении доли доходов «активных» иностранных компаний, холдингов и субхолдингов¹, не признаются «пассивными» доходы в виде курсовой разницы, в виде сумм прибыли (убытка) ДЗО (за исключением дивидендов), в виде сумм от переоценки долей УК, паев, ценных бумаг, в виде сумм расходов на формирование резервов и доходов от восстановления резервов.

Определение прибыли КИК (!)

- исключается *требование об обязательном аудите отчетности*, предоставлена возможность расчета прибыли КИК на основании неконсолидированной отчетности в соответствии со стандартом КИК (если стандарт не установлен КИК – по стандартам МСФО), при соблюдении **одного из условий**:
 - КИК находится в государстве, с которым РФ заключила СОДН (однако, указанное положение неприменимо к странам из «черного списка²» Минфина)
 - В отношении отчетности КИК предоставлено аудиторское заключение, не содержащее отрицательного мнения или отказа в его выражении.
- Закреплена возможность выбора в пользу расчета прибыли КИК по российским правилам, однако в этом случае, отказ от данного метода возможен только по истечении пяти лет. Обязанность применения российского метода (глава 25 НК РФ) в течение пяти налоговых периодов должна быть закреплена в НУП.
- При выбытии долей в УК, паев, ЦБ, ПФИ, прибыль КИК корректируется на суммы от их переоценки (если она проводилась), в т.ч. убытка от их обесценения
- Если доля участия КЛ в КИК не совпадает с **долей прибыли**, на которую КЛ имеет право в случае ее распределения, для расчета обязательств по КИК будет учитываться доля КЛ в прибыли КИК.

¹ Понятия «активных» холдинговых и субхолдинговых компаний закреплены в пп.2 п. 2 ст. 25.13-1 НК РФ.

² перечень государств (территорий), не обеспечивающих обмена информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией, утв. Приказом ФНС России № ММВ-7-17

- Освобождаются от налогообложения доходы КЛ в виде дивидендов, полученных от КИК в результате распределения прибыли этой КИК, если такой доход был указан им в налоговой декларации, вместе с которой были предоставлены подтверждения уплаты налога, а также подтверждения выплаты дохода в виде дивидендов.

Иностранные структуры без образования юридического лица (ИСБЮЛ)

- прибыль КИК, являющегося ИСБЮЛ может быть уменьшена на сумму распределенной прибыли, если личным законом этой КИК не предусмотрено участие в капитале
- Порядок определения долей косвенного участия в КИК распространяется также на ситуации с использованием ИСБЮЛ, являющегося КЛ в отношении этой КИК.

Льготы

- Продлен срок безналоговой ликвидации КИК до 01.01.2018 г.
- В случае ликвидации КИК и реализации в ходе такой ликвидации ЦБ или имущественных прав в пользу КЛ (либо его российского взаимозависимого лица), доходы, а также расходы в виде цены приобретения этих ЦБ или имущественных прав исключаются из прибыли/убытка КИК. Однако, для этого цена такого выбытия ЦБ или имущественных прав может быть равна их балансовой стоимости по данным учета КИК, но не выше рыночной стоимости указанных ценных бумаг.
Ценные бумаги, приобретенные в такой ситуации у КИК ее КЛ-физическим лицом либо его взаимозависимым лицом, не образуют у него материальной выгоды в целях ст. 212 НК РФ.
При дальнейшей реализации таких ценных бумаг физическое лицо-КЛ сможет уменьшить свои доходы на меньшую из величин: (1) стоимость по данным учета КИК или (2) рыночную стоимость ценных бумаг на дату перехода права собственности от КИК.
- Признание управляющего лица иностранного инвестиционного фонда налоговым резидентом РФ (или осуществление им управления активами фонда из РФ) не является основанием признания такого фонда КИК.

Бенефициарный собственник (фактический получатель дохода)

- Предусмотрено распространение концепции БС на ИСБЮЛ
- В случае, если ФПД получает выплаты от ИО, источником которых была российская компания, уплатившая налог, у ФПД не возникает обязанности по уплате налога с таких выплат



- Сохранена действующая формулировка «полностью или частично» в отношении нормы п. 3 ст. 7 НК РФ, подразумевающая отсутствие у лица фактического права на доход, в случае дальнейшего перечисления доходов вверх «по цепочке».



Петров Кирилл
партнер

Кирилл является партнером налоговой практики Компании и имеет большой опыт в области налогового консультирования, представления интересов в судах по налоговым спорам, сопровождения M&A сделок и проведения Due Diligence крупных компаний. До прихода в команду Кирилл занимал различные позиции в компаниях PricewaterhouseCoopers, ОАО ТНК-ВР Менеджмент, а также в течение более чем 2-х лет руководил налоговой функцией Группы Еп+ (основной акционер компании РУСАЛ, входящий в структуру Группу Базэл).