

ФЕДЕРАЛЬНОЕ СОБРАНИЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
КОМИТЕТ СОВЕТА ФЕДЕРАЦИИ
ПО БЮДЖЕТУ И ФИНАНСОВЫМ РЫНКАМ

ул. Б.Дмитровка, д. 26, Москва, 103426

«8» февраля 2016 г.

№ 3.5-03/185

ЗАКЛЮЧЕНИЕ
по Федеральному закону
«О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)»

Рассмотрев Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» (далее - Закон), принятый Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 29 января 2016 года, Комитет отмечает следующее.

Проект федерального закона был разработан и внесен в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации депутатами Государственной Думы Российской Федерации С.Е. Нарышкиным, В.А. Васильевым, И.И. Мельниковым, В.В. Жириновским, М.В. Емельяновым, А.М. Макаровым.

Закон направлен на уточнение порядка применения норм Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) по налогообложению прибыли контролируемых иностранных компаний, выявленных в ходе правоприменительной практики. При рассмотрении проекта федерального закона во втором чтении было изменено его наименование.

В часть первую Кодекса Законом вносятся следующие изменения.

В целях применения международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения расширяется и уточняется понятие лица, имеющего фактическое право на доходы. Предлагается признавать лицом, имеющим фактическое право на доходы, иностранные структуры без образования юридического лица (трасты и т.д.).

Обязанности налогоплательщиков распространяются также на иностранные организации, самостоятельно признавшие себя налоговыми резидентами Российской Федерации.

Законом уточняется, что признание управляющего лица иностранного инвестиционного фонда налоговым резидентом Российской Федерации само по себе не является основанием для признания такого фонда контролируемой иностранной компанией, для которой контролирующим является указанное управляющее лицо. Также дается определение, кто может быть признан управляющим лицом иностранного инвестиционного фонда.

Вносятся изменения в процедуру уведомления об участии в иностранных организациях и уведомления о контролируемых иностранных компаниях. Устанавливается обязанность уведомления налоговых органов об учреждении и ликвидации иностранных структур без образования юридического лица. Обязанность уведомления об участии в иностранной организации (учреждении структуры) распространяется также на доверительных управляющих, которые вносят имущество, которым они управляют, в уставный капитал иностранной организации (в учрежденную структуру).

С 1 до 3 месяцев увеличиваются сроки представления в налоговые органы уведомлений об участии в иностранных организациях и информации о прекращении такого участия. Расширяется объем сведений и информации, подлежащих раскрытию в уведомлениях о контролируемых иностранных компаниях и об участии в иностранных организациях (более полное отражение цепочки участия). В частности, теперь необходимо указывать все реквизиты иностранной структуры без образования юридического лица (траста и т.д.), а также информацию о том, является ли налогоплательщик - учредитель траста его контролирующим лицом.

Законом уточняется порядок признания налогоплательщиков контролирующими лицами. Устанавливается, что не признается контролирующим лицо, которое участвует в иностранных организациях через прямое или косвенное участие в российских публичных компаниях. В силу прозрачности отчетности и деятельности публичных компаний полное раскрытие информации, а также полная уплата налога на прибыль контролируемой иностранной компании будет происходить уже на уровне

публичной компании и дальнейшее признание контролирующими лицами вышестоящих лиц не является целесообразным.

Детализируются нормы Кодекса в части признания контролирующим лицом иностранной организации налогоплательщика, доля участия которого в этой организации составляет более 10%, а доля участия всех налоговых резидентов Российской Федерации в организации - более 50%. В этом случае ему дается право представить в налоговый орган одновременно с уведомлением о контролируемых иностранных компаниях соответствующие пояснения и документы, подтверждающие, что ему не было известно о том, что доля участия в иностранной организации всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами Российской Федерации, составила более 50%. При этом он также освобождается от ответственности за налоговые правонарушения.

Законом предусмотрены положения по совершенствованию порядка учета прибыли контролируемой иностранной компании при налогообложении. Так, вводится новая норма, в соответствии с которой при определении прибыли контролируемой иностранной компании, являющейся структурой без образования юридического лица, не учитываются доходы в виде имущества, имущественных прав, полученных в качестве взноса от учредителя данной структуры и лиц, являющихся членами его семьи или близкими родственниками, а также от иной контролируемой иностранной компании, в отношении которой хотя бы одно из указанных выше лиц является контролирующим лицом. Не учитываются при определении прибыли у передающих компаний расходы в виде переданного имущества или имущественных прав. Вышеуказанные нормы не применяются при передаче имущества или имущественных прав контролируемой иностранной компанией от контролируемой иностранной компании, источником формирования которых являлась прибыль передающей стороны за финансовый год, в котором осуществлена ее ликвидация.

Установлено, что для целей налогообложения к иностранным структурам без образования юридического лица приравниваются иностранные юридические лица, для которых в соответствии с их личным законом не предусмотрено участие в капитале.

Согласно положениям Закона прибыль контролируемой иностранной компании учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица в доле, соответствующей

доле участия этого лица в контролируемой иностранной компании на дату принятия решения о распределении прибыли. Если доля участия налогоплательщика в контролируемой иностранной организации отличается от доли в прибыли, на которую налогоплательщик в случае ее распределения имеет право, то прибыль контролируемой иностранной компании учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика - контролирующего лица в доле, соответствующей доле в прибыли контролируемой иностранной компании, на которую это лицо имеет право на дату принятия решения о распределении прибыли.

Уточняются положения в части определения первого налогового периода по налогу на прибыль организаций для иностранных организаций, самостоятельно признавших себя налоговыми резидентами Российской Федерации и деятельность которых на дату такого признания не приводила к образованию постоянного представительства в Российской Федерации.

Законом определяется место проведения выездной налоговой проверки иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через обособленное подразделение, которые самостоятельно признали себя налоговыми резидентами Российской Федерации. В этом случае выездная налоговая проверка проводится по месту нахождения обособленного подразделения.

Уточняется порядок определения доли участия лица (юридического или физического лица) в организации. Более правильно будет рассчитываться доля косвенного участия лица в организации. Согласно действующим нормам Кодекса доля косвенного участия может составлять более 100%, что невозможно на практике. Кроме того, устанавливается корректный порядок расчета доли участия, которое осуществляется через иностранную структуру без образования юридического лица (траст и т.д.), через инвестиционный фонд или негосударственный пенсионный фонд.

В части налога на доходы физических лиц Законом предусмотрены следующие изменения.

Законом уточняется порядок определения налоговой базы по налогу на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) по операциям с ценными бумагами, приобретенными у контролируемых иностранных компаний, и при получении доходов от контролируемых иностранных компаний.

Доходом для целей налогообложения не признается получение прав контроля в отношении иностранной структуры без образования юридического лица либо иностранного юридического лица, если такие права получены в результате передачи между членами одной семьи или близкими родственниками. Также из доходов, подлежащих налогообложению, исключена материальная выгода, полученная от приобретения ценных бумаг у контролируемой иностранной компании ее контролирующим лицом либо российским взаимозависимым лицом такого контролирующего лица при условии, что доходы контролируемой иностранной компании от реализации этих ценных бумаг и расходы на их приобретение исключены из прибыли (убытка) этой компании в порядке, установленном Кодексом.

Законом установлены особенности определения суммы фактически произведенных расходов при реализации акций, приобретенных у контролируемой иностранной компании либо полученных при ликвидации иностранной организации. Уточняются основания предоставления имущественного налогового вычета при реализации имущественных прав, приобретенных у контролируемой иностранной компании, а также перечень доходов, полученных от иностранной организации, в том числе при ликвидации иностранной организации, не подлежащих обложению НДФЛ.

На один год (до 1 января 2018 года) продлен предусмотренный законодательством предельный срок ликвидации контролируемой иностранной организации, при соблюдении которого доходы участника данного юридического лица, полученные в результате такой ликвидации, освобождаются от обложения НДФЛ.

В целях избежания двойного налогообложения сумма НДФЛ, исчисленного в отношении прибыли контролируемой иностранной компании, подлежит уменьшению на величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранного государства или законодательством Российской Федерации, пропорционально доле участия контролирующего лица в этой компании.

В части налога на прибыль организаций Законом вносятся следующие изменения.

Расширяется перечень организаций, признаваемых налоговыми резидентами. Определено, что налоговым резидентом признается иностранная организация, которая осуществляет деятельность по

международным перевозкам грузов, пассажиров, багажа и оказанию связанных с осуществлением указанных перевозок услуг, и доля доходов от таких видов деятельности в общей сумме доходов (за финансовый год) составляет не менее 80 процентов.

Установлено еще одно обязательное условие к уже действующим, при одновременном соблюдении которых иностранная организация не признается налоговым резидентом Российской Федерации. В соответствии с этим условием обращающиеся облигации связанные с возникновением долговых обязательств российских или иностранных организаций перед иностранными организациями, что подтверждается либо договором о долговом обязательстве, либо условиями выпуска обращающихся облигаций, либо проспектом эмиссии таких облигаций.

Определено, что признание управляющего лица иностранного инвестиционного фонда налоговым резидентом Российской Федерации, либо факта осуществления таким управляющим лицом деятельности по управлению активами такого фонда на территории Российской Федерации не является основанием для признания этого фонда налоговым резидентом.

Законом предусмотрено, что доходы, не учитываемые при определении налоговой базы в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно от организации, если уставный капитал передающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада получающей организации и на день передачи имущества получающая организация владеет на праве собственности указанным вкладом в уставном капитале.

В соответствии с новой редакцией Кодекса доходы в виде дивидендов, полученных от иностранных организаций, фактическим источником выплаты которых являются российские организации, на которые налогоплательщик имеет фактическое право и к которым применялись льготные налоговые ставки (0 или 13 процентов), не учитываются при определении налоговой базы при условии документального подтверждения удержания налога налоговым агентом либо документального подтверждения оснований для применения таких налоговых ставок и наличия права на эти дивиденды.

Также при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде дивидендов, полученных налогоплательщиком контролирующим лицом от контролируемой им иностранной компании, в результате распределения прибыли этой компании, если доход в виде прибыли этой

компании был указан этим налогоплательщиком в налоговой декларации, представленной за соответствующие налоговые периоды. Такие доходы не учитываются в сумме, не превышающей сумм дохода в виде прибыли контролируемой иностранной компании, указанных в налоговой декларации. Доходы в виде дивидендов освобождаются от налогообложения при условии наличия у налогоплательщика следующих документов:

платежные документы, подтверждающие уплату налога с дохода в виде прибыли контролируемой иностранной компании, являющейся источником выплаты дивидендов, и уплату налога, исчисленного с такой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств и Российской Федерации, а также налога на прибыль организаций, исчисленного в отношении прибыли постоянного представительства этой контролируемой иностранной компании;

документы, подтверждающие выплату дохода в виде дивидендов за счет прибыли контролируемой иностранной компании, доход в виде которой был указан в налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

Установлено, что при ликвидации иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица) ее акционер, имеющий право на получение доходов в виде стоимости полученного имущества (имущественных прав), вправе не учитывать такие доходы при определении налоговой базы при условии, что процедура ликвидации завершена до 1 января 2018 года. Предельный срок завершения процедуры ликвидации иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица) продлевается в следующих случаях:

если решение акционеров или иных уполномоченных лиц о ликвидации иностранной организации принято до 1 января 2017 года, но процедура ликвидации не может быть завершена до 1 января 2018 года в связи с ограничениями, установленными личным законом иностранной организации, либо ее участием в судебном разбирательстве, то ликвидация должна быть завершена за 365 дней, считая с даты окончания таких ограничений или судебных разбирательств;

если личным законом иностранной организации установлен минимальный период владения акциями, при несоблюдении которого возникает обязанность уплатить налог, установленный законодательством иностранного государства, и при этом такой период начинается с 1 января

2015 года и окончание такого периода приходится на дату после 1 января 2018 года, процедура ликвидации должна быть завершена не позднее окончания 365 дней, считая с даты окончания минимального периода;

если решение о ликвидации иностранной организации не может быть принято до 1 января 2018 года в связи с ограничениями, установленными условиями выпуска обращающихся облигаций, процедура ликвидации должна быть завершена не позднее окончания 365 дней, считая с даты окончания действия таких ограничений.

Законом вводится новая норма, в соответствии с которой налоговая ставка 0 процентов по налогу на прибыль организаций не применяется в отношении доходов в виде дивидендов, полученных иностранными организациями, признаваемыми налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением иностранных организаций, самостоятельно признавших себя налоговыми резидентами Российской Федерации.

Уточняется порядок налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании. Прибылью таких компаний признается величина прибыли этих компаний, определенная одним из двух предусмотренных способов определения величины прибыли для целей налогообложения контролируемой иностранной компании. Величина прибыли определяется либо в соответствии с личным законом такой компании по данным ее финансовой отчетности за финансовый год до налогообложения, либо по правилам, установленным Кодексом.

Определение прибыли контролируемой иностранной компании в соответствии с ее личным законом осуществляется при выполнении одного из следующих условий:

постоянным местонахождением ее является иностранное государство, с которым имеется международный договор по вопросам налогообложения;

в отношении финансовой отчетности представлено аудиторское заключение, которое не содержит отрицательного мнения.

Также определение прибыли контролируемой иностранной компании в соответствии с ее личным законом осуществляется с учетом следующих требований:

в целях определения прибыли используется неконсолидированная финансовая отчетность такой компании, составленная по стандартам, установленным компанией. При отсутствии такого стандарта финансовой отчетности, прибыль определяется в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности;

В случае если в соответствии с личным законом такой компании ее финансовая отчетность не подлежит обязательному аудиту, определение прибыли осуществляется на основании финансовой отчетности, аудит которой проведен в соответствии с международными стандартами аудита.

Определено, что если порядок определения прибыли такой компании осуществляется по выбору налогоплательщика по правилам, установленным Кодексом. Такой порядок применяется не менее пяти налоговых периодов.

Установлено, что прибыль контролируемой иностранной компании, выраженная в иностранной валюте, уменьшается на величину дивидендов (распределенной прибыли), учитываемых в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом.

Законом расширен перечень доходов (расходов), которые не учитываются при определении прибыли контролируемой иностранной компании. К таким доходам (расходам) относятся следующие доходы (расходы) в виде сумм:

от переоценки долей в уставном капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг, производных финансовых инструментов;

прибыли (убытка) дочерних организаций (за исключением дивидендов);

расходов на формирование резервов и доходов от восстановления резервов. При этом прибыль контролируемой иностранной компании уменьшается на суммы расходов, уменьшающих величину ранее сформированного резерва.

Указанные доходы (расходы) должны быть документально подтверждены и отражены в финансовой отчетности.

Законом установлено, что при реализации или ином выбытии долей в уставном капитале (фонде) организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг, производных финансовых инструментов прибыль (убыток) корректируется на суммы от их переоценки, в том числе убытка от их обесценения, за период, за который составляется финансовая отчетность за финансовый год, начавшийся в 2015 году, и за все последующие периоды.

Предусмотрено уточнение отдельных положений, касающихся применения положений международных договоров об избежании двойного

налогообложения в отношении лиц, имеющих фактическое право на доход, полученный в виде дивидендов от российской организации.

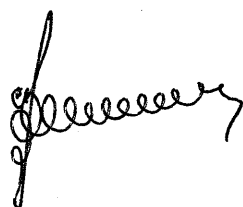
Уточняется положение Кодекса о налоговой ответственности. Так, налоговая ответственность за уплату или неполную уплату контролирующим лицом сумм налога в результате невключения в налоговую базу в 2016 и 2017 годах доли прибыли контролируемой иностранной компании не применяется. За указанные деяния также не наступает уголовная ответственность, если ущерб, причиненный бюджетной системе Российской Федерации в результате преступления, возмещен в полном объеме.

Закон вступает в силу со дня его официального опубликования. Отдельные положения имеют иные сроки вступления их в силу.

В результате проведенной антикоррупционной экспертизы Закона, предусмотренной статьей 27 Регламента Совета Федерации, коррупциогенных факторов не выявлено.

Учитывая вышеизложенное, Комитет считает возможным рекомендовать Совету Федерации Федерального Собрания Российской Федерации одобрить Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

Председатель Комитета



С.Н. Рябухин