



Андрей
Городисский
и Партнеры

Налоговая политика и налоговые
споры - 2018

«Сквозной подход» при выплате дивидендов

Февраль '18

25
лет





— Принцип сквозного подхода – применение налоговой ставки к лицу, которое имеет ФПД *(п. 4 ст. 7 НК РФ)*

- **Общие условия применения сквозного подхода**
 - Первый получатель – резидент юрисдикции, имеющей СИДН с РФ
 - Сквозной подход не работает, если первый получатель зарегистрирован в юрисдикции, не имеющей СИДН с РФ
 - Присутствие “офшора” в последующих звеньях цепочки участия не препятствует сквозному подходу (письмо Минфина от 13 сентября 2017 г. № 03-04-05/58984)
 - Сквозной подход не работает, если первым получателем является российский резидент, который заявляет об отсутствии ФПД (письмо Минфина от 06.04.2015 №03-08-05/19196)
 - Источнику известен обладатель ФПД
- **Если обладатель ФПД неизвестен – применяется ставка 15% у источника**



—Как это работает

■ Если обладатель ФПД – резидент РФ

- Применяется соответствующая ставка налога (13% НДФЛ, 13/0% НнП)
- Налог у источника не удерживается (*пп. 1 п. 4 ст. 7 НК РФ*)
 - (применительно к физлицу – Минфин считает необходимым удержание налога у источника (*письмо от 27 ноября 2015 г. N 03-03-10/69206*)
 - Применительно к юрлицу – право не выполнять функции налогового агента подтверждено *письмом Минфина от 27.10.2017 №03-12-11/2/72479*
- Условие - информирование налогового органа о выплате

■ Если обладатель ФПД – нерезидент РФ -

- Применяется ставка налога на основании СИДН с юрисдикцией обладателя ФПД



—Документы для применения сквозного подхода

- Подтверждение резидентства первого получателя дохода *(п. 1 ст. 312 НК РФ)*
- Признание отсутствия ФПД у первого (и промежуточных) участников цепочки *(п.1.1 ст. 312 НК РФ);*
- Признание ФПД за бенефициаром (предоставляют первый получатель и бенефициар) - *(пп. 1 п.1.2 ст. 312 НК РФ);*
- Подтверждение резидентства иностранного бенефициара *(пп. 2 п.1.2 ст. 312 НК РФ);*
- Подтверждение 183-дневного критерия для российского физлица
- Документальное подтверждение порядка участия бенефициара в российской организации *(пп. 2 п.1.2 ст. 312 НК РФ)*



— Инвестиционный критерий и сквозной подход

- Ряд СИДН содержит условие о прямом вложении определенной суммы в уставный капитал российской организации, или об определенной доле участия в УК
- **Участие в УК:**
 - Для целей сквозного подхода косвенное участие приравнивается к прямому *(п. 1.1 ст. 312 НК РФ)*
- **Сумма инвестиций:**
 - Налоговые органы считают, что требование “прямого вложения” означает осуществление инвестиций бенефициаром непосредственно в российскую компанию *(письмо ФНС 10 июля 2017 г. N СД-4-/13329@)*
 - Используемые в СИДН термины, характеризующие “осуществление инвестиций”, требуют обращения к нормам соответствующих юрисдикций
 - Содержание термина “прямое вложение” рассматривается СКЭС ВС *(дело СУЭК-Кузбасс, А27-25564/2015)*



— Сквозной подход и правила тонкой капитализации

- Сумма процентов, превышающих предельную величину, исчисленную по правилам “недостаточной капитализации” приравниваются к дивидендам *(п. 6 ст. 269 НК РФ)*
- Может ли быть применен к ним сквозной подход?

(дело СУЭК-Кузбасс, А27-25564/2015)



— Ретроспективное применение сквозного подхода

- Можно ли “заменить” пониженную ставку по СИДН с юрисдикцией первого получателя на ставку, применимую к бенефициару?
- Возможность применения сквозного подхода до вынесения решения по проверке подтверждается ФНС (*письмо от 17.05.2017 № СА-4-7/9279@*)
- Подтверждение резидентства может быть предоставлено и после выплаты дохода (*Определение ВС РФ от 12 января 2015 г. N 8231-ПЭК14*)
- Бенефициар не может требовать зачета налога, удержанного у источника в РФ

Возврат налоговому агенту излишне перечисленного налога - ?



— Проблема несовпадения “исходящих” и “входящих” дивидендов

- Дивиденды, полученные бенефициарами, могут быть меньше суммы распределенных дивидендов
 - Транзакционные издержки при движении средств по цепочке участия
 - Расходы (погашение займов) на уровне кондуитных компаний
- Рекомендуется подготовить расчеты, объясняющие несовпадение сумм в дивидендном потоке



— Сквозной подход и ставка 0% по квалифицированному участию *(пп.1 п. 3 ст.284 НК РФ)*

- Проблема несоответствия дополнительному критерию для применения ставки 0% на дивиденды от квалифицированного участия:
 - Российский бенефициар должен иметь фактическое право не менее чем на 50% от общей суммы распределяемых дивидендов *(п. 1.1 ст. 312 НК РФ)*

Есть ли право на 0% ставку, если бенефициар фактически получает менее 50% от суммы распределяемых дивидендов? Письмо Минфина от 18 декабря 2017 г. N 03-03-06/1/84438

- **Буквальное толкование пп.1 п. 3 ст.284 НК РФ не предполагает косвенного участия:**
“получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности....”



— Выплата дивидендов “напрямую” бенефициару

- оценить такую возможность в каждой из юрисдикций
- подготовить корпоративные резолюции об осуществлении прямых выплат
- определить долю каждого из бенефициаров и применимую ставку
- удержать налог у источника



Андрей
Городисский
и Партнеры

Адрес:

Россия, 119019, г. Москва
ул. Знаменка, д.13, стр. 3, эт. 3

Тел.:

+7(495) 933 7567 (многоканальный)

E-mail:

office@agp.ru

www.agp.ru

