



«ТОНКАЯ» (НЕДОСТАТОЧНАЯ) КАПИТАЛИЗАЦИЯ: НОВЫЕ ПРАВИЛА

Вниманию руководителей финансовых, налоговых, бухгалтерских и юридических служб компаний

Юридическая компания «Пепеляев Групп» сообщает, что 29 января 2016 г. Государственная Дума приняла федеральный закон¹, который существенно меняет правила налогообложения процентов по долговым обязательствам перед взаимозависимыми лицами и/или по долговым обязательствам, привлеченным при содействии таких лиц (правила так называемой «тонкой», или недостаточной, капитализации), а также вносит ясность во многие вопросы, возникшие в правоприменительной практике при применении этих правил.

По сравнению с первоначальной редакцией законопроекта² принятый закон доработан в благоприятную для налогоплательщиков сторону.

Основные изменения

1. Порог участия взаимозависимого иностранного лица в уставном капитале налогоплательщика для признания задолженности перед таким лицом контролируемой повышен с 20% до 25%. Закон отсылает к общим критериям взаимозависимости, основанным на 25%-ной доле участия, а не к аффилированности, как было ранее.
2. Задолженность перед физическим лицом, при соблюдении тех же условий, также может быть признана контролируемой.
3. На законодательном уровне закреплены выработанные судебной практикой подходы, что может быть признана контролируемой задолженность по долговым обязательствам:
 - перед иностранной «сестринской» компанией;
 - в иных случаях (в судебном порядке), если будет установлено, что конечной целью выплат по таким долговым обязательствам являются выплаты иностранному лицу, взаимозависимому по определенным в законе основаниям.
4. В то же время, смягчаются требования к финансированию между российскими организациями внутри групп с иностранным участием: задолженность налогоплательщика перед российской «сестринской» компанией признается контролируемой только в случае, если такая российская компания-кредитор в течение отчетного (налогового) периода имеет непогашенную задолженность по сопоставимым долговым обязательствам перед иностранным взаимозависимым лицом. В иных случаях задолженность перед российской «сестринской» компанией не будет считаться контролируемой.



Основные критерии сопоставимости обязательств приведены в законе, что позволяет налогоплательщикам самостоятельно оценить риски признания задолженности перед российской сестринской компанией контролируемой.

¹ Федеральный закон «О внесении изменений в статью 269 части второй Налогового кодекса Российской Федерации в части определения понятия контролируемой задолженности».

² Законопроект № 724609-6.

5. Не признается контролируемой задолженность налогоплательщика по долговому обязательству перед банком, обеспеченная поручительством (гарантией, иным способом) иностранного взаимозависимого лица, при одновременном соблюдении следующих условий:
 - банк не является взаимозависимым лицом с налогоплательщиком и с лицами, выступающими поручителем, гарантом или иным способом обеспечивающими обязательство налогоплательщика;
 - с момента возникновения долгового обязательства перед банком не происходило прекращения (исполнения) указанного обязательства предоставившим обеспечение иностранным взаимозависимым лицом (т.е. иностранное взаимозависимое лицо не платило по гарантии, не было обращения взыскания на предоставленный таким лицом залог и т.п.).
6. Не признается контролируемой задолженность по долговому обязательству перед иностранными организациями, возникшему в связи с размещением иностранными организациями обращающихся облигаций, если такие организации представят налогоплательщику подтверждение своего постоянного места нахождения на дату выплаты процентного дохода в государствах, с которыми РФ имеет международные договоры по вопросам налогообложения.
7. Дано определение понятия организации, занимающейся лизинговой деятельностью: таковой признается организация, у которой в соответствующем отчетном (налоговом) периоде доходы от осуществления лизинговой деятельности, учитываемые при определении налоговой базы, составляют не менее 90% всех доходов за указанный отчетный (налоговый) период.

П^g |

Ранее лизинговые компании несли риски невозможности применения коэффициента 12,5 при расчете соотношения активов и обязательств по контролируемой задолженности применительно к тем налоговым периодам, в которых ими совершались несущественные операции по реализации/аренде имущества.

Вместе с тем, понятие доходов от осуществления лизинговой деятельности в законе не определено. На практике налоговые органы считают не связанными с лизинговой деятельностью, например, доходы от продажи или сдачи в аренду имущества, изъятого у лизингополучателя. Подобный подход, по крайней мере в части продажи изъятого имущества, является весьма спорным, поскольку такая продажа является способом покрытия задолженности по договору лизинга и именно в этом качестве понимается в гражданско-правовых спорах³.

В целях формирования положительной практики можно рекомендовать фиксировать экономически корректную квалификацию выручки от продажи изъятого предмета лизинга (как поступлений в счёт погашения задолженности лизингополучателя) в договорах лизинга и учётной политике.

Аналогичные рекомендации могут быть даны в отношении иных видов доходов, связанных с лизинговой деятельностью (положительные курсовые разницы, страховое возмещение при утрате предмета лизинга, и т.п.).

Вступление в силу

Принятый закон вступит в силу с 1 января 2017 г.

Закон содержит переходные положения, которые распространяют на 2016 г. действие новых положений в части долговых обязательств перед банками, если такие обязательства обеспечены поручительством (гарантией, иным способом обеспечения) иностранной контролирующей организации и/или его аффилированного лица.

О чём подумать, что сделать

Новое правовое регулирование потребует от налогоплательщиков, по меньшей мере, оценки существующих долговых обязательств на предмет применения к ним измененных правил «тонкой» капитализации.

³ См. Постановление Пленума ВАС РФ от 14.03.2014 № 17.

Кроме того, продолжает развиваться судебная практика: 1 февраля 2016 г. на рассмотрение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ было передано по жалобе налогоплательщика дело, касающееся перекалфикации процентов в дивиденды при внутрироссийском финансировании согласно действующей редакции п. 4 ст. 269 НК РФ⁴. Исход этого дела может повлиять на судебную практику разрешения аналогичных споров.

Помощь консультанта

На основе обширного опыта консультирования по вопросам учета расходов по долговым обязательствам, признаваемым контролируемой задолженностью, и судебного представительства по данной категории дел юристы «Пепеляев Групп» готовы оказать необходимую правовую помощь при реализации на практике новых правил налогообложения, в том числе применительно к вопросам структурирования сделок внутригруппового финансирования, а также помочь снизить риски для бизнеса.

Контактная информация**Рустем Ахметшин**

Старший партнер
«Пепеляев Групп»
Тел.: +7 (495) 967-00-07
r.ahmetshin@pgplaw.ru

**Ксения Литвинова**

Руководитель группы
налоговой практики
«Пепеляев Групп»
Тел.: 7 (495) 967 00 07
k.litvinova@pgplaw.ru

**Петр Попов**

Ведущий юрист
«Пепеляев Групп»
Тел.: +7 (495) 967-00-07
p.popov@pgplaw.ru

⁴ Дело № А40-87775/2014.