



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
(МИНФИН РОССИИ)

Ильинка, д. 9, Москва, 109097  
Телетайп: 112008 телефакс: +7 (495) 625-08-89

19.12.2013 № 03-08-18/56000

Федеральная налоговая служба

На № \_\_\_\_\_

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с вопросами налогоплательщиков о применении положений статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), сообщает позицию Министерства финансов России по данному вопросу с целью доведения ее до управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации и межрегиональных инспекций ФНС России, а также размещения на официальном сайте ФНС России в разделе «Разъяснения ФНС России, обязательные для применения налоговыми органами».

В соответствии с пунктом 2 статьи 269 Кодекса если налогоплательщик – российская организация имеет непогашенную задолженность по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации, либо по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом указанной иностранной организации, а также по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации (далее – контролируемая задолженность перед иностранной организацией), и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза (для банков, а также для организаций, занимающихся исключительно лизинговой деятельностью, – более чем в 12,5 раза) превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика – российской организации (далее – собственный капитал) на последнее число отчетного (налогового) периода, при определении предельного размера процентов, подлежащих включению в состав расходов, с учетом положений пункта 1 статьи 269 Кодекса применяются правила, установленные статьей 269 Кодекса.

Исп. Уловкина П.Л.

☎ 646 43 10;  
983 38 88, доб.2817

Налогоплательщик обязан на последнее число каждого отчетного (налогового) периода исчислять предельную величину признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности путем деления суммы процентов, начисленных налогоплательщиком в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

Коэффициент капитализации определяется путем деления величины соответствующей непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в уставном (складочном) капитале (фонде) российской организации, и деления полученного результата на три (для банков и организаций, занимающихся лизинговой деятельностью, - на двенадцать с половиной).

Пунктом 3 статьи 269 Кодекса установлено, что в состав расходов включаются проценты по контролируемой задолженности, рассчитанные в соответствии с пунктом 2 данной статьи, но не более фактически начисленных процентов.

Согласно пункту 4 статьи 269 Кодекса положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным пунктом 2 статьи 269 Кодекса, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 284 Кодекса.

Таким образом, в случае, если российская организация, более 20% которой принадлежит иностранной организации, заключила договор займа (кредитный договор) с российской организацией (банком), не являющейся аффилированным лицом как по отношению к указанной иностранной организации, выступающей поручителем по кредиту, так и по отношению к российской организации, являющейся заемщиком, то указанная задолженность признается контролируемой, а процентный доход, выплачиваемый по такому договору, учитывается российской организацией в составе доходов.

Организация – заемщик определяет предельную величину контролируемой задолженности и вправе признать в качестве расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций, сумму начисленных по договору займа (кредитному договору) процентов в порядке, предусмотренном статьей 269 Кодекса. При этом положительная разница между суммой начисленных процентов и суммой предельных процентов, исчисленной на основании пункта 2 статьи 269 Кодекса, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, выплачиваемым иностранным организациям, и не учитывается российской организацией - заемщиком в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по

налогу на прибыль организаций. Налогообложение выплачиваемых дивидендов производится российской организацией в виде удержания налога у источника.

Одновременно следует учитывать, что фактически выплата положительной разницы между суммой начисленных процентов и суммой предельных процентов, исчисленной на основании пункта 2 статьи 269 Кодекса, осуществляется российской организацией, а не иностранной организацией. При этом для организации – займодавца (кредитора) сумма процентов по договору займа (кредитному договору) признается доходами в виде процентов по долговому обязательству в полном объеме, поскольку правила, установленные статьей 269 Кодекса, устанавливают особенности отнесения процентов по долговым обязательствам к расходам, а не к доходам. Налогообложение у источника при выплате доходов в виде процентов по долговым обязательствам, выплачиваемых российским организациям, оформленным договором займа (кредитным договором) с российскими организациями, Кодексом не предусмотрено.

В соответствии с пунктом 7 статьи 3 Кодекса все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов). В этой связи, по нашему мнению, при выплате российской организацией положительной разницы между суммой начисленных процентов и суммой предельных процентов, исчисленной на основании пункта 2 статьи 269 Кодекса, удержание налога с дивидендов организацией – заемщиком не производится.

Директор Департамента



И.В.Трунин