

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

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

17.05.2021 № 03-04-07/37373

Федеральная налоговая служба

На № _____

Департамент налоговой политики в связи с предстоящим размещением государственных долговых инструментов Российской Федерации, выпускаемых в форме государственных ценных бумаг Российской Федерации (далее – облигации) направляет разъяснения по вопросам налогообложения, связанным с выпуском, размещением, обращением, обслуживанием, обменом и выкупом облигаций.

I. Налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ)

С 1 января 2021 г. налогообложение доходов физических лиц осуществляется с учетом изменений, внесенных Федеральным законом от 01.04.2020 № 102-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Доходы физических лиц в виде сумм купонного дохода (процентов) по облигациям, а также в виде превышения доходов от реализации (погашении) облигаций над величиной расходов при их приобретении, включая суммы накопленного купонного дохода, облагаются НДФЛ по налоговым ставкам и в порядке, предусмотренным главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

При налогообложении доходов физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, могут быть применены положения соответствующих международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения.

В соответствии с пунктом 2 статьи 226¹ Кодекса соответствующие суммы НДФЛ подлежат исчислению и удержанию налоговыми агентами, которыми признаются российские доверительные управляющие или брокеры, осуществляющие сделки с облигациями в интересах налогоплательщика, или российский депозитарий, учитывающий права на соответствующие облигации.

II. Налог на прибыль организаций

1. Налогобложение доходов российских организаций и иностранных организаций, действующих через постоянное представительство в Российской Федерации.

При получении российскими организациями, а также иностранными организациями, действующими через постоянное представительство в Российской Федерации (в части относимого к таким постоянным представительствам дохода), купонного дохода (процентов) по облигациям, а также доходов в виде разницы между ценой продажи и документально подтвержденной покупной стоимостью облигации, включая суммы накопленного купонного дохода, данные доходы подлежат налогообложению налогом на прибыль организаций по налоговым ставкам и в порядке, предусмотренным главой 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса.

2. Об удержании налоговым агентом сумм налога на прибыль организаций при выплате купонного дохода по облигациям.

При выплате иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, доходов в виде процентов по облигациям, являющимся государственными ценными бумагами Российской Федерации, исчисление и удержание налоговым агентом суммы налога у источника не производится на основании подпункта 7 пункта 2 статьи 310 Кодекса.

3. Налогообложение дохода от реализации (иного выбытия) облигаций иностранными организациями, не осуществляющими деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации.

Доходы иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, от реализации облигаций в виде разницы между ценой продажи и документально подтвержденной стоимостью приобретения облигации (без учета сумм накопленного купонного дохода и дисконта) не подлежат обложению у источника выплаты в Российской Федерации в соответствии с пунктом 2 статьи 309 Кодекса.

При этом, исходя из положений подпункта 3 пункта 1 статьи 309 Кодекса, доходом от источников в Российской Федерации при реализации (ином выбытии) облигаций иностранными организациями, не осуществляющими деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации, признается часть доходов от такой реализации (иного выбытия) облигаций, относящаяся к накопленному процентному (купонному) доходу, при условии, что такая реализация (иное выбытие) облигаций осуществляется в пользу российской организации или физического лица, являющегося налоговым резидентом Российской Федерации, а также в пользу иностранной организации, осуществляющей свою деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, при условии, что такое постоянное представительство этой иностранной организации в Российской Федерации непосредственно заключает договор купли-продажи (иного выбытия) облигаций в качестве представителя стороны договора, либо через профессионального участника рынка ценных бумаг, имеющего лицензию на осуществление соответствующей деятельности в Российской Федерации, либо если местом заключения договора является Российская Федерация.

4. О случаях создания постоянного представительства иностранной организации.

Факт приобретения облигаций иностранными организациями сам по себе не является основанием для признания таких иностранных организаций имеющими постоянное представительство в Российской Федерации в соответствии с пунктом 5 статьи 306 Кодекса (в отсутствие иных признаков постоянного представительства, предусмотренных статьей 306 Кодекса).

В силу пунктов 2 и 9 статьи 306 Кодекса оказание иностранной организацией услуг, связанных с размещением, обращением и обслуживанием облигаций за пределами Российской Федерации, не будет являться основанием для признания такой деятельности как осуществляемой через постоянное представительство такой иностранной организации в Российской Федерации при условии, что такая деятельность не осуществляется на территории Российской Федерации на регулярной основе через филиал, представительство, отделение, бюро, контору, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, либо через лицо, которое на основании договорных отношений с этой иностранной организацией представляет ее интересы в Российской Федерации, действует на территории Российской Федерации от имени этой иностранной организации, имеет и регулярно использует полномочия на заключение договоров или согласование их существенных условий от имени данной иностранной организации, создавая при этом правовые последствия для данной иностранной организации (зависимый агент).

Директор Департамента



Д.В. Волков