



ФЕДЕРАЛЬНАЯ  
НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 7

## Налоговое регулирование контролируемых иностранных компаний



КИК

Контролируемые иностранные компании

ИО

Иностранные организации

1. ИО не является налоговым резидентом РФ
2. Контролирующим лицом является организация-налоговый резидент РФ

\*(п.1 ст. 25.13 НК РФ)

ИСБО  
ЮЛ

Иностранные структуры без образования юрлица

1. Контролирующим лицом является организация-налоговый резидент РФ

\*(п.2 ст. 25.13 НК РФ)

Если невозможно определить, относится ли иностранное лицо к ИО или к ИСБОЮЛ, предлагается рассматривать его в качестве ИО

\*(п.1 письма Минфина России от 21.02.2019 № 03-12-12/2/11427)



## 1. Контролирующее лицо ИО

1. Юрлицо с долей участия в ИО более 25% (пп.1 п.3 ст. 25.13 НК РФ)
2. Юрлицо с долей прямого или косвенного участия в ИО более 10%, если доля участия всех лиц-налоговых резидентов РФ в этой организации составляет более 50% (пп.2 п.3 ст. 25.13 НК РФ)
3. Юрлицо, признаваемое контролирующим лицом по критерию контроля (п.6 ст. 25.13 НК РФ)

Контроль - оказание или возможность оказания определяющего влияния на решения, принимаемые ИО, по вопросу распределения прибыли после налогообложения

\*(п. 7 ст. 25.13 НК РФ  
письмо Минфина России от 20.06.2017 № 03-12-11/2/38303)



# Условия признания контролирующим лицом

## 1. Контролирующее лицо ИО

ИЛИ

через участие  
в ИО

при следующих условиях:



1. Акции этих ИО допущены к обращению на одной или нескольких иностранных фондовых биржах
2. Биржи расположены на территориях иностранных государств-членов ОЭСР
3. Доля прямого и (или) косвенного участия лица в каждой ИО не более 50%;
4. Доля обыкновенных акций, допущенных к обращению на иностранных фондовых биржах в совокупности по всем биржам, более 25% уставного капитала, сформированного за счет обыкновенных акций, для каждой ИО

(п.4 ст. 25.13 НК РФ

п.5 письма Минфина России от 10.02.2017 № 03-12-11/2/7395)



## 2. Контролирующее лицо ИСБОЮЛ

1. Учредитель (основатель) (п.9 ст. 25.13 НК РФ)

2. Другое лицо, если оно одновременно осуществляет контроль над структурой и выполняется хотя бы одно из условий:

- лицо имеет фактическое право на доход (его часть), получаемый структурой;
  - лицо вправе распоряжаться имуществом структуры;
  - лицо вправе получить имущество структуры в случае ее прекращения
- (п.12 ст. 25.13 НК РФ, письмо Минфина России от 11.08.2017 № 03-12-12/2/52171)

Контроль - оказание или возможность оказывать определяющее влияние на решения по распределению полученной прибыли после налогообложения, принимаемые лицом, осуществляющим управление активами структуры

\*(п. 8 ст. 25.13 НК РФ  
письмо Минфина России от 20.05.2019 № 03-12-12/2/36124)



## 3. Иные условия признания контролирующим лицом

- Для признания контролирующим лицом иностранных юрлиц, личным законом которых не предусмотрено участие в капитале, применяются правила, установленные для ИСБОЮЛ (п.15 ст. 25.13 НК РФ)
- Если лицо участвует в ИО (ИСБОЮЛ) через договор простого или инвестиционного товарищества, то непосредственно участники-резиденты РФ такого товарищества будут ее контролирующими лицами (письма Минфина России от 11.12.2018 № 03-12-11/2/89795 и от 10.02.2017 № 03-12-11/2/7395)
- Признать себя контролирующим лицом можно самостоятельно, представив уведомление о КИК (письма Минфина России от 23.04.2019 № 03-12-11/2/29430 и от 15.06.2017 № 03-12-11/2/37309)
- Возможно признание налоговым органом лица контролирующим, если у него есть соответствующие сведения (письма Минфина России от 23.04.2019 № 03-12-11/2/29430 и от 15.06.2017 № 03-12-11/2/37309)



Прибыль КИК = Прибыль контролирующего лица

Дата получения дохода - 31 декабря года, следующего за налоговым периодом, на который приходится дата окончания финансового года КИК

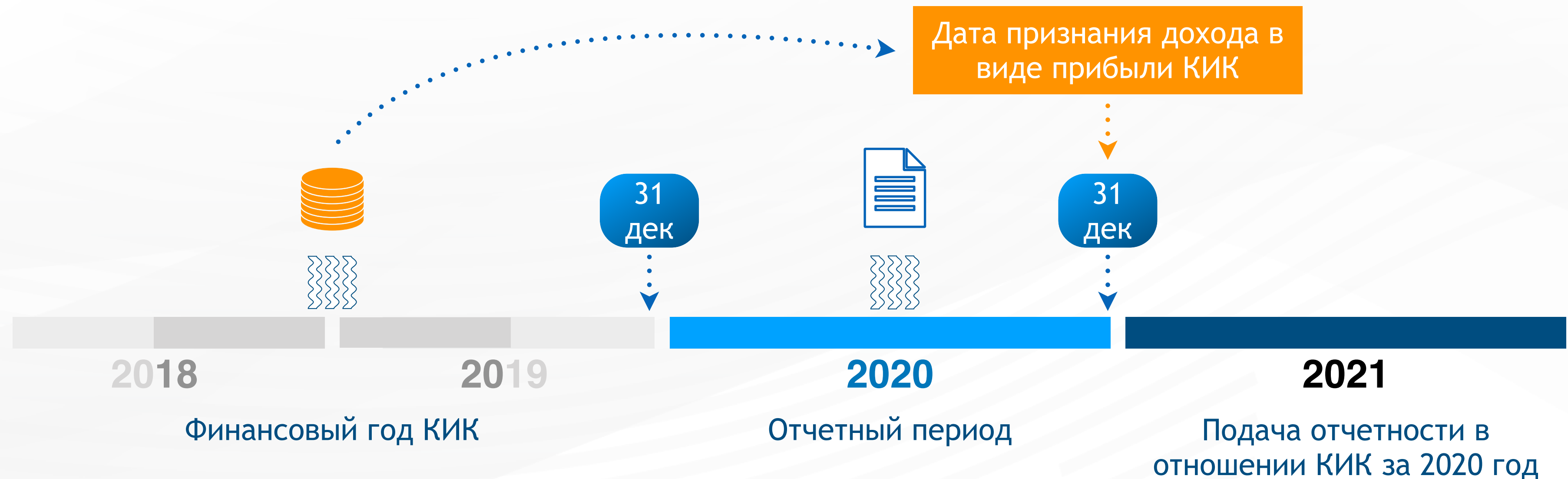
## 1. Определение даты получения дохода в виде прибыли КИК в случае, если финансовый год КИК оканчивается на 31 декабря





- Прибыль КИК учитывается при определении НБ по налогу на прибыль организаций:
- если ее величина составила более 10 млн рублей
  - в доле, соответствующей доле участия этого лица в КИК

## 2. Определение даты получения дохода в виде прибыли КИК в случае, если финансовый год КИК оканчивается НЕ на 31 декабря







Для определения доли участия нужно использовать порядок, который установлен для расчета прямого и (или) косвенного участия в целях признания лиц взаимозависимыми (п.5 ст. 25.13 НК РФ)

## 1. Решение о распределении прибыли КИК принято

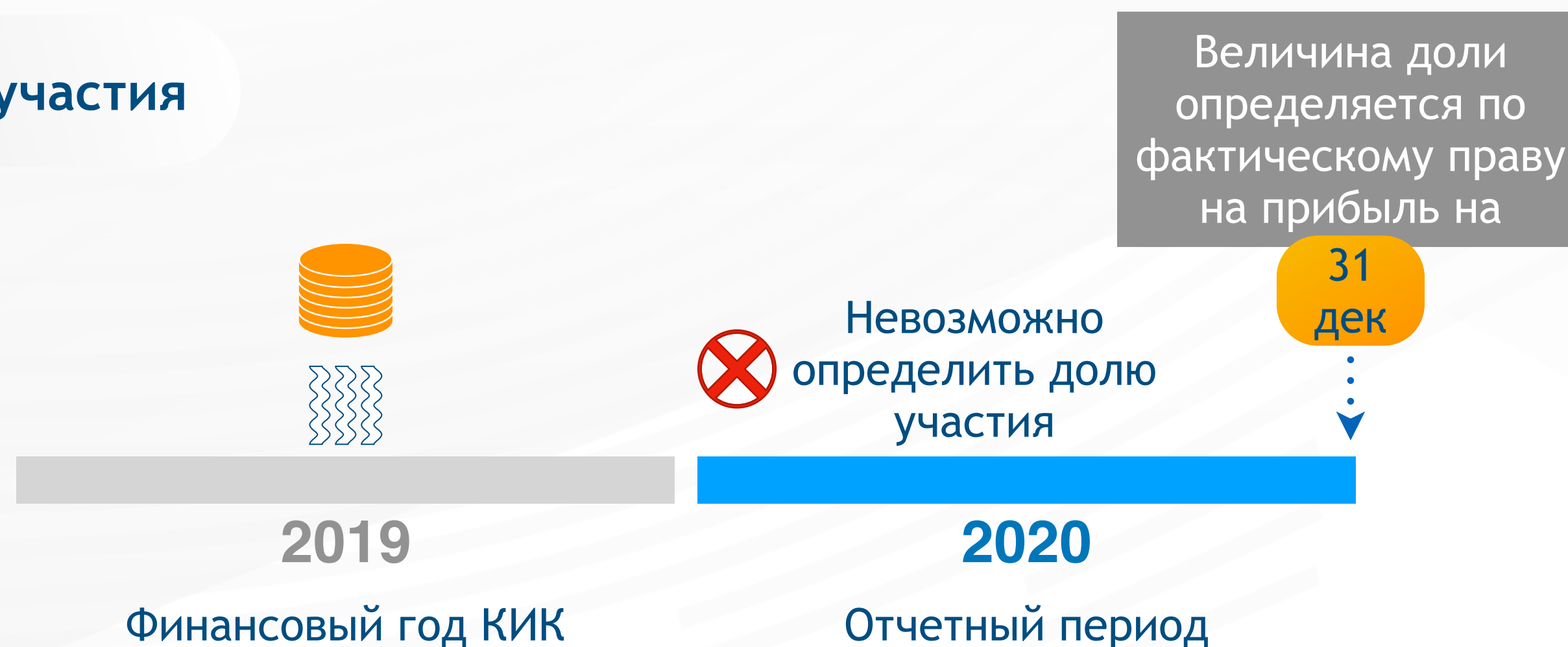




## 2. Решение о распределении прибыли КИК НЕ принято



## 3. Невозможно определить долю участия





## 1. Определение прибыли КИК по данным финансовой отчетности

Условия:

- постоянным местонахождением КИК является иностранное государство, с которым имеется международный договор РФ по вопросам налогообложения
- в отношении финансовой отчетности представлено аудиторское заключение, которое не содержит отрицательного мнения или отказа в выражении мнения

.....  
: Неконсолидированная финансовая отчетность в соответствии :  
: со стандартом компании :  
.....

ИЛИ

.....  
: Финансовая отчетность, составленной в соответствии с :  
: МСФО либо иными международно признанными стандартами :  
.....



## 2. Определение прибыли КИК по правилам главы 25 НК РФ

Невыполнение условий  
для определения  
прибыли 1 способом

По выбору  
налогоплательщика-  
контролирующего лица

в течение не менее 5 налоговых периодов  
с даты начала применения способа !

### Иные особенности расчета прибыли КИК

- **НБ определяется отдельно по каждой КИК**
- **Сумма исчисленного налога уменьшается пропорционально доле участия контролирующего лица на:**
  - величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств и (или) законодательством РФ
  - величину налога на прибыль организаций, исчисленного в отношении прибыли постоянного представительства этой КИК в РФ
- **Если по данным финансовой отчетности определен убыток, то он может быть перенесен на будущие периоды без ограничений и учтен при определении прибыли КИК**
- **Из величины прибыли КИК вычитаются следующие суммы:**
  - дивиденды, выплаченные КИК
  - дивиденды, выплачиваемые российскими организациями, если контролирующее лицо этой КИК имеет фактическое право на такие доходы
  - распределенная ИСБОЮЛ прибыль



Прибыль КИК освобождается от налогообложения, если выполняется хотя бы одно из условий:

1. КИК - некоммерческая организация, не распределяющая прибыль
2. КИК образована по законодательству ЕАЭС и имеет постоянное местонахождение там
3. Эффективная ставка налогообложения прибыли составляет не менее 75% средневзвешенной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций
4. КИК является одной из следующих компаний: активной иностранной компанией/активной иностранной холдинговой или субхолдинговой компанией
5. КИК является банком или страховой организацией
6. КИК является эмитентом обращающихся облигаций/организацией, которой уступлены права и обязанности по выпущенным обращающимся облигациям другой организации
7. КИК участвует в проектах по добыче полезных ископаемых, осуществляемых на условиях риска
8. КИК является оператором/акционером нового морского месторождения углеводородного сырья
9. КИК на дату принятия решения о распределении прибыли признается международной холдинговой компанией



## Сроки представления отчетности в отношении КИК



Уведомления нужно подавать в налоговый орган, даже если прибыль КИК освобождается от налогообложения

\*(письмо Минфина России от 07.10.2015 № 03-08-05/57368)



Если заявлено освобождение .....

Документы, подтверждающие освобождение

Когда можно не представлять подтверждающие документы

Представлены другим контролирующим лицом

При указании в уведомлении о КИК сведений об организации, представившей документы

Представлены ранее в отношении предыдущих налоговых периодов

При представлении пояснительной записки с указанием ранее представленных документов и налогового периода, за который они представлялись  
\*(письмо ФНС России от 10.04.2018 № ЕД-4-13/6807@)

При выявлении в ранее представленных подтверждающих документах неполноты сведений, неточностей либо ошибок, не приводящих к необходимости уточнения сведений, содержащихся в ранее представленном уведомлении о КИК, возможно представление указанных документов без представления уточненного Уведомления

\*(письмо ФНС России от 29.01.2018 № ЕД-4-13/1547@)

.....  
: Форма и порядок представления уведомления КИК: Приказ ФНС России 26.08.2019 № ММВ-7-13/422 :  
.....



1. Налогоплательщик признается контролирующим лицом на дату решения о распределении прибыли КИК



2. Налогоплательщик признается контролирующим лицом на 31 декабря







### 3. Налогоплательщик не признается контролирующим лицом в отчетном периоде



### 4. Налогоплательщик прекратил участие в КИК в отчетном периоде, и решение о распределении прибыли не принято





Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ (в ред. от 29.12.2020)

## 1. Обязанность представления документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) КИК

✓ финансовая отчетность КИК

✓ аудиторское заключение КИК

- одновременно с представлением декларации по налогу на прибыль организаций
- независимо от наличия обязанности по учету дохода в виде прибыли КИК в налоговой базе
- распространяется на налоговые периоды, начиная с 2020 года





Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ (в ред. от 29.12.2020)

## 2. Налоговая ответственность

Непредставление уведомления о КИК

п.1 ст. 129.6 НК РФ

500 000 руб. ↑  
по каждой КИК

Непредставление финансовой отчетности  
и аудиторского заключения

п.1.1 ст. 126 НК РФ

500 000 руб. ↑  
по каждой КИК

Непредоставление документов по  
требованию налогового органа

п.1.1-1 ст. 126 НК РФ

1 000 000 руб. **new**

Неуплата налога с прибыли КИК

ст. 129.5 НК РФ

20%

от суммы неуплаченного налога,  
но не менее 100 000 руб.



**✗ Определение Верховного Суда РФ от 31.03.2017 N 305-КГ17-1733 по делу N А40-24922/2016**

Уведомления об участии в ИО представляются юридическими лицами только в электронной форме по ТКС. Своевременное представление уведомления на бумажном носителе не является основанием для освобождения от ответственности, предусмотренной п. 2 ст. 129.6 НК РФ.

**✗ Определение Верховного Суда РФ от 12.12.2018 № 305-КГ18-20434 по делу № А40-178867/2017**

Представление уведомления о КИК не обусловлено возникновением какого-либо финансового результата (прибыли или убытка) у КИК.

**✗ Постановление АС МО от 15.08.2019 № Ф05-12790/2019 по делу № А40-235623/2018**

Самостоятельное выявление ошибки и представление уточненного уведомления о КИК является надлежащим исполнением обязанностей, предусмотренных НК РФ, и не может считаться обстоятельством, смягчающим ответственность за совершение налогового правонарушения.

**✗ Постановление АС МО от 12.03.2020 № Ф05-24583/2019 по делу № А40-49647/2019**

Уточнение уведомления может заключаться только в корректировке отраженной в первичном уведомлении информации. Понятия неотражения сведений и неполноты отражения сведений не являются тождественными.

**✓ Постановление АС МО от 01.10.2019 № Ф05-16531/2019 по делу № А40-267038/2018**

Привлечение к ответственности неправомерно, если допущенная в уведомлении о КИК ошибка носит технический характер, связана с неправильным кодированием информации.



## Количество компаний, подавших уведомление о КИК (количество КИК)



\* по состоянию на 05.03.2021

↑  
Налоговый период,  
за который  
представлены  
уведомления

## Количество компаний, к которым применена ответственность по ст. 129.6 НК РФ



↑  
Год, в котором  
компания  
привлечена к  
ответственности

.....> по 2016 - 5 шт.; по 2017 - 8 шт.

.....> все по 2018

.....> по 2018 - 1 шт.; по 2019 - 3 шт.

В 2020 году выставлено 6  
требований о представлении  
уведомлений о КИК за 2019 год



ФЕДЕРАЛЬНАЯ  
НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

**Спасибо за внимание!**