



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



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

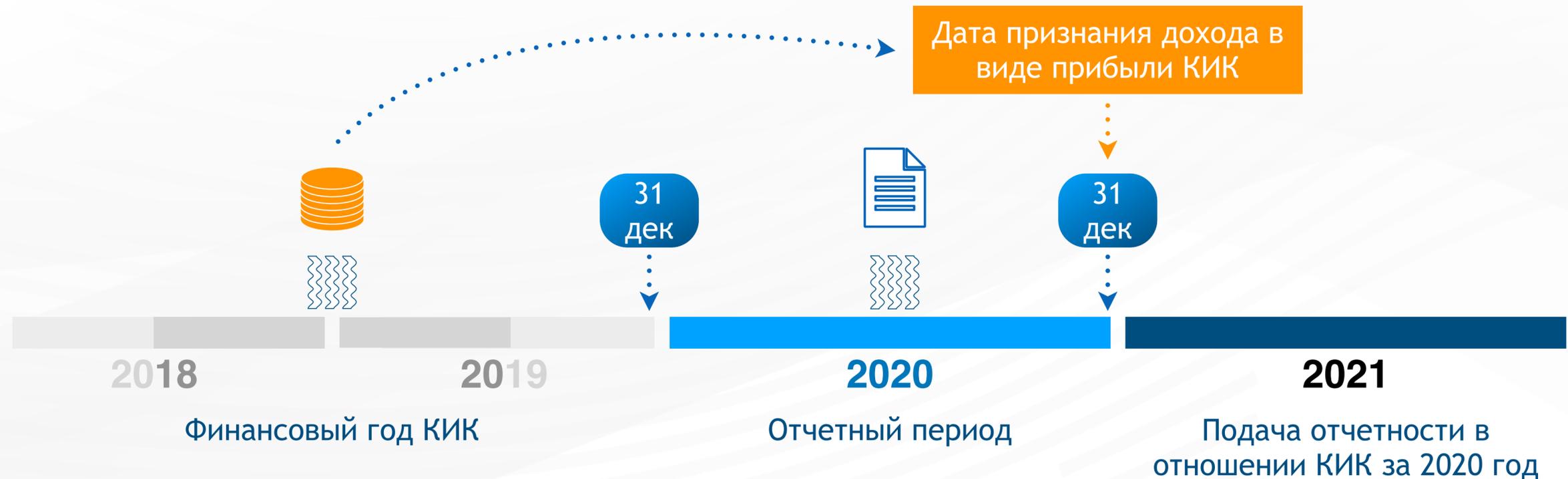
1. Определение даты получения дохода в виде прибыли КИК в случае, если финансовый год КИК оканчивается на 31 декабря





- 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

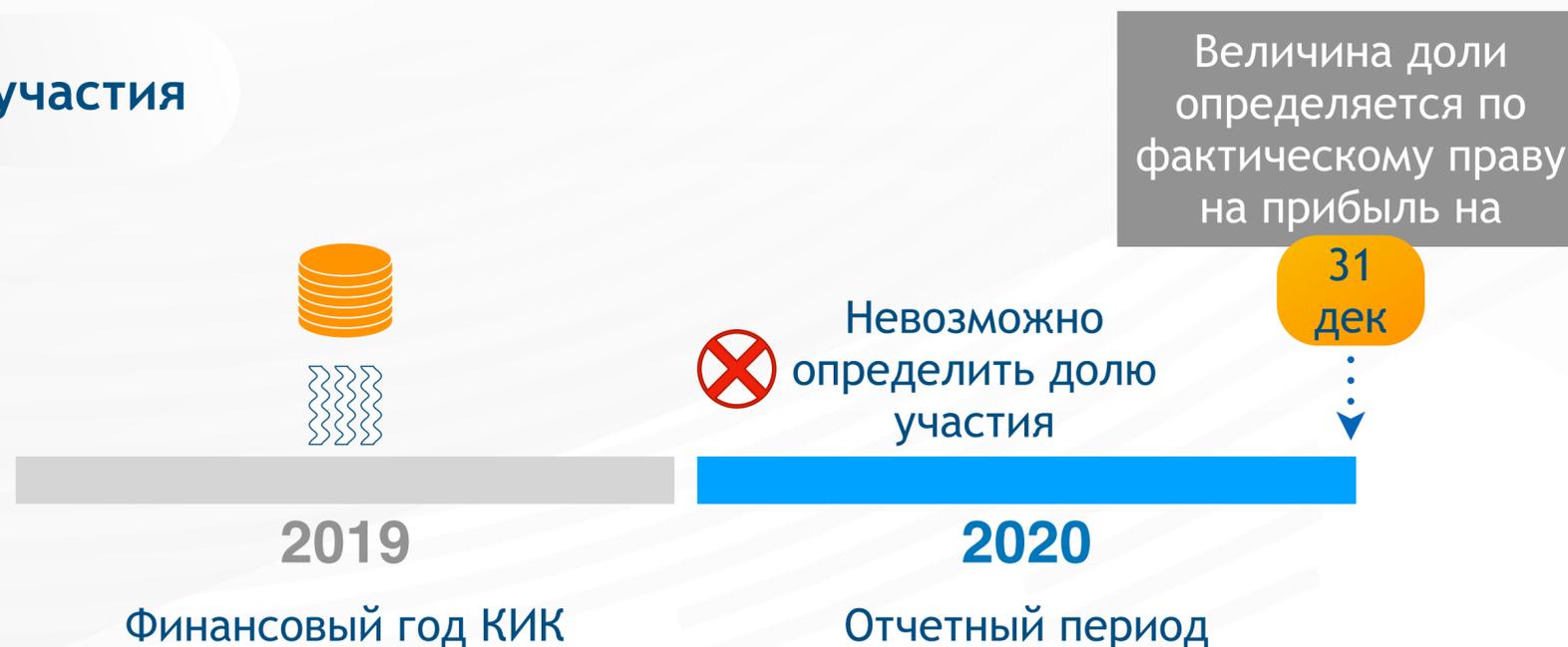




2. Решение о распределении прибыли КИК НЕ принято



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!