

РЕЖИМ УПЛАТЫ НАЛОГА С ФИКСИРОВАННОЙ ПРИБЫЛИ КОНТРОЛИРУЕМЫХ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

THE REGIME OF TAX ON FIXED CONTROLLED FOREIGN COMPANIES' PROFITS IN MODERN CONDITIONS

A. Natalia

Summary. At the end of 2020, amendments were made to the Russian tax legislation, which led to the emergence of a new regime — the payment of a tax on fixed controlled foreign companies' profits. The establishment of such a tax regime allowed individuals — controlling persons to pay taxes on all controlled foreign companies in respect of which they are recognized as controlling persons in a fixed amount of 5 million rubles. The article analyzes the main advantages and disadvantages of such a tax payment regime in modern conditions.

Keywords: deoffshorization, controlled foreign companies, tax planning, tax compliance, tax evasion.

Андреанова Наталья Геннадьевна

*Научный сотрудник, Институт государства
и права Российской академии наук
natalia.g.andrianova@gmail.com*

Аннотация. В конце 2020 года в российское налоговое законодательство были внесены изменения, которые привели к появлению нового режима уплаты налога с прибыли контролируемых иностранных компаний — уплате налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний. Установление такого режима уплаты налога позволило физическим лицам — контролирующим лицам контролируемых иностранных компаний уплачивать налог со всех контролируемых иностранных компаний, в отношении которых они признаются контролирующими лицами, в фиксированном размере в 5 млн. рублей. В статье анализируются основные преимущества и недостатки такого режима уплаты налога в современных условиях.

Ключевые слова: деофшоризация, контролируемые иностранные компании, налоговое планирование, соблюдение налогового законодательства, уклонение от уплаты налогов.

В конце 2020 года был принят федеральный закон [1], в соответствии с которым Налоговый Кодекс Российской Федерации (далее — НК РФ) был дополнен положениями, предоставившими физическим лицам — контролирующим лицам контролируемых иностранных компаний право перехода на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний. В основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов [2] установление налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний отнесено к мерам по деофшоризации российской экономики, указывается, что основными целями такого режима является упрощение администрирования и привлечение в Россию налоговых резидентов из числа лиц с высокими доходами. В сложившейся после 24 февраля 2022 года ситуации осуществления иностранными государствами недружественных действий в отношении российских лиц и усложнения и, в некоторых случаях, невозможности получения в иностранных юрисдикциях документов, подтверждающих размер прибыли/убытка контролируемой иностранной компании, режим уплаты налога с фиксированной прибыли контро-

лируемых иностранных компаний приобретает еще большую актуальность.

Сущность режима уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний заключается в том, что налогоплательщики — физические лица, являющиеся контролирующими лицами контролируемых иностранных компаний в случае подачи уведомления о переходе на уплату налога на доходы физических лиц с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний [3] получили право уплачивать налог за все контролируемые иностранные компании, в которых налогоплательщик признается контролирующим лицом, в размере 5 млн. рублей. Уведомление о переходе на данный режим предоставляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту жительства в срок до 31 декабря года, в отношении которого планируется уплата налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний. Так, если физическим лицом — контролирующим лицом контролируемых иностранных компаний принято решение о переходе на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний с налогового периода 2022 года, то соответствующее

уведомление о переходе на режим уплаты налога необходимо подать до 31 декабря 2022 года. Для прекращения применения режима уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний налогоплательщику необходимо подать уведомление об отказе от уплаты налога на доходы физических лиц с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний [4]. В соответствии с п. 2 ст. 227.2 НК РФ с 2021 налогового периода фиксированная сумма прибыли контролируемых иностранных компаний составляет 34 млн. рублей.

Переход на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний связан с рядом ограничений.

Срок применения режима уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний. При переходе на такой режим уплаты налога в 2020 или 2021 налоговых периодах, режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний подлежит применению в течение не менее трех налоговых периодов, т.е., например, в случае перехода на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний в 2020 году такой режим будет подлежать применению в 2020, 2021 и 2022 налоговых периодах. В случае перехода на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний в 2022 и последующих налоговых периодах такой режим подлежит применению в течение не менее пяти налоговых периодов. При этом отказ от применения такого режима до истечения вышеуказанных сроков возможен только в случаях: 1) внесения в НК РФ изменений, приводящих к увеличению суммы налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний; 2) налогоплательщик перестает признаваться контролирующим лицом в отношении всех контролируемых им иностранных компаний.

Освобождение прибыли контролируемых иностранных компаний от налогообложения. При применении режима уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний не применяются установленные пунктом 1 статьи 25.13–1 НК РФ стандартные освобождения прибыли контролируемой иностранной компании от налогообложения. В соответствии с пунктом 66 статьи 217 НК РФ при распределении прибыли контролируемой иностранной компании доходы налогоплательщика — контролирующего лица, полученные от такой иностранной компании, не подлежат освобождению от налогообложения, если на дату получения дохода в виде прибыли контролируемой иностранной компании налогоплательщиком применялся режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемой иностранной компании.

Уменьшение налоговой базы. В соответствии с пунктом 9 статьи 25.15 НК РФ при уплате налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний не применяется установленная пунктом 1 данной статьи норма о возможности уменьшения размера прибыли контролируемой иностранной компании на величину дивидендов, выплаченных этой иностранной компанией. Кроме того, не применяется установленная пунктом 3 статьи 25.15 НК РФ норма об учете прибыли контролируемой иностранной компании при определении налоговой базы у налогоплательщика — контролирующего лица в доле, соответствующей доле участия этого лица в контролируемой иностранной компании на дату принятия решения о распределении прибыли, т.е. в случае применения режима уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемой иностранной компании доля контролирующего физического лица не влияет на размер суммы налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний.

Уменьшение суммы налога к уплате. В соответствии с пунктом 1 статьи 232 НК РФ сумма налога с фиксированной прибыли контролируемой иностранной компании не подлежит уменьшению на суммы налога, уплаченного физическим лицом в иностранном государстве с полученных им доходов. Кроме того, согласно пункту 11 статьи 309.1 НК РФ сумма налога с прибыли контролируемых иностранных компаний при применении режима уплаты налога с фиксированной прибыли не может быть уменьшена пропорционально доле участия контролирующего физического лица на величину налога: 1) исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств; 2) исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством Российской Федерации (в том числе налога на доходы, удерживаемого у источника выплаты дохода); 3) на прибыль организаций, исчисленного в отношении прибыли постоянного представительства этой контролируемой иностранной компании в России.

Учет убытков. На основании пункта 12 статьи 309.1 НК РФ убыток контролируемой иностранной компании, полученный до перехода на режим уплаты налога с фиксированной прибыли и во время его применения может быть учтен налогоплательщиком только после отказа от применения такого режима и возвращения к традиционному режиму уплаты налога с прибыли контролируемых иностранных компаний.

Таким образом, при применении режима уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний отсутствует возможность уменьшения размера налогооблагаемой прибыли контролируемых иностранных компаний и размера суммы

налога к уплате в отношении прибыли контролируемых иностранных компаний.

С 2021 года у налогоплательщиков, не перешедших на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний, появилась обязанность предоставлять документы, подтверждающие размер прибыли или убытка контролируемой иностранной компании вместе с уведомлением о контролируемой иностранной компании. Такими документами является: финансовая отчетность контролируемой иностранной компании, составленная в соответствии с личным законом такой компании за финансовый год, или в случае отсутствия финансовой отчетности иные документы, подтверждающие прибыль (убыток) такой компании за финансовый год; аудиторское заключение по финансовой отчетности контролируемой иностранной компании, если в соответствии с личным законом или учредительными документами установлено обязательное проведение аудита такой финансовой отчетности или аудит осуществляется иностранной организацией добровольно. Кроме того, в соответствии с пунктом 1.1 статьи 126 НК РФ произошло повышение размера штрафа до 500 000 рублей за непредставление таких подтверждающих документов или предоставление документов, содержащих заведомо недостоверные сведения. Также в статье 126 НК РФ появился новый пункт 1.1–1, устанавливающий ответственность за непредоставление документов, подтверждающих размер прибыли или убытка контролируемой иностранной компании в случае их истребования налоговыми органами, штраф по данному составу налогового правонарушения составляет 1 млн. рублей.

В условиях осуществления иностранными государствами недружественных действий в отношении российских лиц и затруднением или невозможностью предоставления подтверждающих размер прибыли/убытка документов переход на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых ино-

странных компаний приобретает актуальность, так как пункты 1.1 и 1.1–1 статьи 126 НК не применяются к физическим лицам, перешедшим на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний в отношении налоговых периодов, в которых они применяли такой режим уплаты налога [5]. Таким образом, переход на режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний снижает для контролирующих лиц административную нагрузку, связанную с необходимостью предоставления документации для подтверждения размера прибыли или убытка контролируемых компаний, в то же время базовая обязанность предоставления уведомлений о контролируемых иностранных компаниях для них сохраняется.

По официальной информации ФНС России в 2021 году более 260 физических лиц воспользуются упрощенными правилами для уплаты налога в отношении имеющих у них контролируемых иностранных компаний [6].

Учитывая все вышеназванные обстоятельства, стоит отметить, что режим уплаты налога с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний выгоден, в большей степени, для физических лиц, признающихся контролирующими лицами иностранных компаний, зарегистрированных в государствах, осуществляющих недружественные действия по отношению к России. Переход на такой режим уплаты налога позволяет минимизировать риск ошибок при расчете налоговой базы по налогу на доходы физических лиц с прибыли контролируемых иностранных компаний и исключить риск привлечения к ответственности за неподачу документов, подтверждающих размер прибыли или убытка контролируемых иностранных компаний, так как подача таких документов не обязательна для лиц, перешедших на новый режим уплаты налога с прибыли контролируемых иностранных компаний.

ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ, 16.11.2020, №46, ст. 7212.
2. «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» (утв. Минфином России) // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «Консультант Плюс».
3. Форма по КНД 1120417 утверждена приказом ФНС России от 19.05.2021 N ЕД-7-13/495@ «Об утверждении форм, порядка заполнения и форматов представления уведомления о переходе на уплату налога на доходы физических лиц с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний и уведомления об отказе от уплаты налога на доходы физических лиц с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний в электронной форме» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 29.07.2021.
4. Форма по КНД 1120418 утверждена приказом ФНС России от 19.05.2021 N ЕД-7-13/495@ «Об утверждении форм, порядка заполнения и форматов представления уведомления о переходе на уплату налога на доходы физических лиц с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний и уведомления об отказе от уплаты налога на доходы физических лиц с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний в электронной форме» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 29.07.2021.

5. Письмо ФНС России от 05.04.2021 N ШЮ-4-13/4504@ «Об администрировании физических лиц, перешедших на уплату налога на доходы с фиксированной прибыли контролируемых иностранных компаний» // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «Консультант Плюс».
6. Подведены первые итоги действия нового режима налогообложения КИК. 01.03.2021. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn32/news/activities_fts/10603081/

© Андрианова Наталья Геннадьевна (natalia.g.andrianova@gmail.com).

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»



Институт государства и права Российской академии наук