



МКПЦН-Консультант



КОНТРОЛИРУЕМЫЕ ИНОСТРАННЫЕ КОМПАНИИ В 2022 ГОДУ

КИК: ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Контролируемая иностранная компания

- ✓ иностранная организация — не налоговый резидент России (иностранное юридическое лицо, компания или другое корпоративное образование), контролируемая резидентом России;
- ✓ иностранная структура без образования юридического лица (фонд, партнерство, товарищество, траст, другая форма осуществления коллективных инвестиций или доверительного управления), контролируемая резидентом России.

Контролирующее лицо иностранной организации

- ✓ физическое или юридическое лицо с долей участия **более 25 %**, если доля участия налоговых резидентов России в иностранной организации составляет **менее 50 %**;
- ✓ физическое или юридическое лицо с долей участия **более 10 %**, если доля участия налоговых резидентов России в иностранной организации составляет **более 50 %**;
- ✓ лицо, осуществляющее контроль над организацией в своих интересах или в интересах своего супруга и несовершеннолетних детей (даже если не соответствует критериям, указанным выше).

Контролирующее лицо международной компании

- ✓ физическое или юридическое лицо с долей участия **более 15 %**;
- ✓ лицо, осуществляющее контроль над организацией в своих интересах или в интересах своего супруга и несовершеннолетних детей (даже если не соответствует критерию, указанному выше).

ВАЖНО!

Доля участия физических лиц определяется совместно с супругами и несовершеннолетними детьми.

ВАЖНО!

Международная компания – иностранное юридическое лицо, зарегистрированное в РФ в связи со сменой юрисдикции (изменением личного закона в порядке редомоциляции).



п. 1 ст. 11, п. 1, 2 ст. 25.13 НК РФ
п. 3-8 ст. 25.13 НК РФ

Лицо не признается контролирующим, если его участие реализовано:

1. через прямое и (или) косвенное участие в российских публичных компаниях;
2. через прямое и (или) косвенное участие в иностранных организациях, акции которых допущены к обращению на фондовых биржах государств-членов ОЭСР и при этом одновременно:
 - ✓ доля участия контролирующего лица в каждой иностранной организации не превышает 50%;
 - ✓ доля обыкновенных акций, допущенных к обращению в совокупности по всем указанным биржам, превышает 25 % УК, сформированного за счет обыкновенных акций, для каждой иностранной организации.



КИК: ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Осуществление контроля

- ✓ над иностранной организацией – оказание или возможность оказывать **определяющее влияние на решения организации о распределении прибыли** (дохода) после налогообложения;
- ✓ над иностранной структурой без образования юридического лица – оказание или возможность оказывать **определяющее влияние на решения управляющего активами о распределении прибыли** (дохода) после налогообложения.

Контролирующее лицо иностранной структуры без образования юридического лица

- ✓ **учредитель (основатель)** такой структуры;
- ✓ другое лицо, если осуществляет контроль над структурой. Должно выполняться **хотя бы одно** из следующих условий:
 - имеет фактическое право на доход (его часть), получаемый структурой;
 - вправе распоряжаться имуществом структуры;
 - вправе получить имущество структуры в случае ее прекращения.

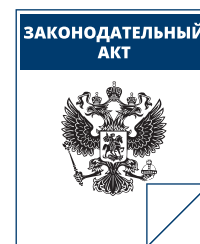
Когда учредитель (основатель) структуры без образования юридического лица не будет контролирующим лицом?

Если **одновременно** выполняются условия:

- ✓ он не вправе получать (требовать получения) прямо или косвенно прибыль (доход) структуры полностью или частично;
- ✓ он не вправе распоряжаться прибылью (доходом) структуры или ее частью;
- ✓ имущество передано структуре на условиях безотзывности;
- ✓ он не осуществляет над этой структурой контроль.

ВАЖНО!

Учредитель (основатель) признается контролирующим лицом, если сохраняет за собой право получить любое из прав, указанных в пп. 1, 2, 3 п. 10 ст. 25.13 НК РФ



п. 8, 9, 10, 11, 12 ст. 25.13 НК РФ



КИК: ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Активная иностранная компания – иностранная организация, у которой доля пассивных доходов за финансовый год составляет **не более 20 %** в общей сумме доходов.

Иностранная холдинговая компания – иностранная организация, в отношении которой одновременно выполняются условия:

- ✓ доля прямого участия российской организации – контролирующего лица в уставном (складочном) капитале (фонде) этой иностранной организации – **не менее 75 %**;
- ✓ доля участия этой иностранной организации хотя бы в одной иностранной организации – **не менее 50 %**, в иных иностранных организациях (при наличии) – **не менее 15 %**;
- ✓ период владения указанными долями – не менее чем 365 последовательных календарных дней.

Иностранная субхолдинговая компания – иностранная организация, в отношении которой одновременно выполняются условия:

- ✓ доля прямого участия иностранной холдинговой компании в уставном (складочном) капитале (фонде) этой иностранной организации – **не менее 75 %**;
- ✓ доля участия этой иностранной организации хотя бы в одной иностранной организации – **не менее 50 %**, в иных иностранных организациях (при наличии) – **не менее 15 %**;
- ✓ период владения указанными долями – не менее чем 365 последовательных календарных дней.

Активная иностранная холдинговая компания:

- ✓ доходы (прибыль) отсутствуют либо доля пассивных доходов **не превышает 5 %** в общей сумме доходов;
- ✓ дивиденды от активных иностранных компаний и (или) активных иностранных субхолдинговых компаний, а также курсовые разницы и некоторые другие доходы в расчете доли не участвуют;
- ✓ доля прямого участия в уставном (складочном) капитале (фонде) каждой **иностранной организации**, дивиденды от которой подлежат исключению, составляет **не менее 50 %** в течение не менее чем 365 последовательных календарных дней (выполнение указанного условия не требуется, если иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве ЕАЭС и образована по его закону).

Активная иностранная субхолдинговая компания:

- ✓ доходы (прибыль) отсутствуют либо доля пассивных доходов **не превышает 5 %** в общей сумме всех доходов;
- ✓ дивиденды от активных иностранных компаний, а также курсовые разницы и некоторые другие доходы в расчете доли не участвуют;
- ✓ доля прямого участия в уставном (складочном) капитале (фонде) каждой иностранной организации, дивиденды от которой подлежат исключению, составляет **не менее 50 %** в течение не менее чем 365 последовательных календарных дней (выполнение указанного условия не требуется, если иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве ЕАЭС и образована по его закону).

ВАЖНО!

Активная иностранная холдинговая / субхолдинговая компания освобождается от налогообложения, только если она не расположена в офшоре



п. 3-7 ст. 25.13-1 НК РФ





КИК: ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Доходы от пассивной деятельности:

- ✓ дивиденды;
- ✓ доходы, получаемые в результате распределения прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации;
- ✓ процентный доход от долговых обязательств любого вида;
- ✓ доходы от использования прав на объекты интеллектуальной собственности;
- ✓ доходы от реализации акций (долей) и (или) уступки прав в иностранной организации, не являющейся юридическим лицом по иностранному праву;
- ✓ доходы по операциям с производными финансовыми инструментами;
- ✓ доходы от реализации недвижимого имущества;
- ✓ доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества (с некоторыми исключениями);
- ✓ доходы от реализации (в том числе погашения) инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов;
- ✓ доходы от оказания консультационных, юридических, бухгалтерских, аудиторских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг, услуг по обработке информации, а также от проведения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;
- ✓ доходы от услуг по предоставлению персонала;
- ✓ иные аналогичные доходы.

Доходами от активной деятельности могут быть признаны:

- ✓ процентный доход от долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации;
- ✓ доходы по операциям с производными финансовыми инструментами.

Условия:

- ✓ извлечение прибыли от таких доходов осуществляется на основании специального разрешения (лицензии);
- ✓ извлечение прибыли от таких доходов является основной целью деятельности иностранной компании;
- ✓ иностранная компания является банком в соответствии с законодательством иностранного государства.



КОГДА ПРИБЫЛЬ КИК ОСВОБОЖДАЕТСЯ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Если КИК это:

- ✓ некоммерческая организация, которая в соответствии со своим личным законом не распределяет полученную прибыль (доход);
- ✓ активная иностранная компания, активная иностранная холдинговая/субхолдинговая компания;
- ✓ банк или страховая организация;
- ✓ эмитент обращающихся облигаций, организация, которой были уступлены права и обязанности по выпущенным обращающимся облигациям;
- ✓ оператор нового морского месторождения углеводородного сырья или непосредственный акционер (участник) такого оператора;
- ✓ международная холдинговая компания.

Если КИК:

- ✓ образована в соответствии с законодательством государства — члена ЕАЭС и постоянно находится в нем;
- ✓ участвует в проектах по добыче полезных ископаемых.

Когда:

- ✓ эффективная ставка налогообложения доходов (прибыли) КИК составляет не менее 75 процентов средневзвешенной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций.

$$Cт_{эфф} \geq 0,75 \cdot Cт_{срвзвеш}$$



Прибыль КИК
не облагается в России

$$Cт_{эфф} = \frac{\text{Налог с дохода (прибыли)}}{\text{Доход (прибыль)}} \cdot 100\%$$

$$Cт_{срвзвеш} = \frac{\text{Прибыль} \cdot 20\% + \text{Дивиденды} \cdot 13\%}{\text{Прибыль} + \text{Дивиденды}} \cdot 100\%$$

ВАЖНО!

Для освобождения от налогообложения нужно представить в налоговый орган подтверждающие документы



п. 1, 2, 9 ст. 25.13-1 НК РФ



ПРАВИЛА ПРИЗНАНИЯ ПРИБЫЛИ ИЛИ УБЫТКА КИК У КОНТРОЛИРУЮЩЕГО ЛИЦА

- ✓ Прибыль КИК приравнивается к прибыли организации (доходу физических лиц), полученной контролирующим лицом этой КИК, и учитывается при определении налоговой базы по налогам у контролирующих лиц этой КИК.
- ✓ Прибыль КИК учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица в доле, соответствующей доле участия этого лица в КИК.
- ✓ Доля участия в КИК определяется на дату принятия решения о распределении прибыли, принятого в календарном году, следующем за налоговым периодом для контролирующего лица, на который приходится дата окончания финансового года КИК.
- ✓ Если такое решение не принято, то доля участия в КИК определяется на 31 декабря календарного года, следующего за налоговым периодом для контролирующего лица, на который приходится дата окончания финансового года КИК.
- ✓ При невозможности определения доли прибыли КИК прибыль такой КИК учитывается при определении налоговой базы у контролирующего лица исходя из суммы прибыли, на которую имеет (будет иметь) право налогоплательщик в случае ее распределения между лицами, которые обладают фактическим правом на такую прибыль.
- ✓ При этом такая сумма прибыли определяется на 31 декабря календарного года, следующего за налоговым периодом для налогоплательщика — контролирующего лица, на который приходится дата окончания финансового года КИК.
- ✓ Если контролирующее лицо косвенно участвует в КИК через других контролирующих лиц — резидентов России, то прибыль КИК уменьшается на суммы, учитываемые у этих контролирующих лиц.
- ✓ Доля прибыли КИК определяется пропорционально доле участия такого контролирующего лица в организациях, через которые реализовано косвенное участие в КИК.
- ✓ Убыток КИК может переноситься на будущие периоды без ограничений, если контролирующее лицо представило уведомление о КИК за период, в котором получен убыток.
- ✓ Если налогоплательщик прекращает быть контролирующим лицом, он утрачивает право перенести на будущую часть убытка, не учтенную им ранее при исчислении прибыли КИК.
- ✓ Совокупный убыток, полученный до 2015-го финансового года, можно перенести на будущие периоды. Сумму переносимого убытка нужно определять за три финансовых года, предшествующих финансовому году, начавшемуся в 2015 году.

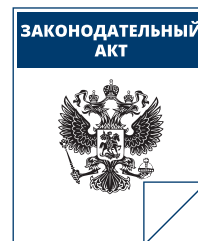


Прибыль КИК не учитывается при определении налоговой базы за налоговый период по соответствующему налогу, если:

- ее величина составила менее 10 млн руб.
- она должна быть направлена на увеличение уставного капитала и (или) формирование обязательных резервов (по закону).

ВАЖНО!

Если доля участия в КИК отличается от доли в прибыли КИК, то налоговая база определяется по доле в прибыли КИК



**п. 2, 3, 4, 7, 8 ст. 25.15 НК РФ
п. 7, 7.1, 8 ст. 309.1 НК РФ**



За налоговые периоды начиная с 2020 г. физические лица, являющиеся контролируемыми лицами, могут уплачивать НДФЛ с фиксированной прибыли КИК. Для целей налогообложения она будет заменять фактические размеры прибыли КИК. На 2020 г. фиксированный размер прибыли – 38 460 000 руб., за каждый следующий год – 34 000 000 руб. в целом для всех КИК контролирующего лица.



ОПРЕДЕЛЯЕМ ПРИБЫЛЬ КИК

Прибыль КИК уменьшается на величину дивидендов, **выплаченных этой иностранной компанией**. Из прибыли вычитаются:

- ✓ промежуточные дивиденды, выплаченные в течение финансового года, за который составлена финансовая отчетность;
- ✓ дивиденды, выплаченные в календарном году, следующем за годом, за который составлена финансовая отчетность.

При определении прибыли КИК не учитываются доходы в виде дивидендов, **источником выплаты которых являются российские организации**, если контролирующее лицо имеет фактическое право на такие доходы.

Прибыль КИК — иностранной структуры без образования юридического лица или иностранного юридического лица, для которого в соответствии с его личным законом **не предусмотрено участие в капитале**, — уменьшается на величину распределенной прибыли.

При определении прибыли КИК, являющейся структурой без образования юридического лица, не учитываются доходы в виде имущества и (или) имущественных прав, которые получены в качестве взноса (вклада):

- ✓ от учредителя (основателя) данной структуры и (или) лиц, являющихся членами его семьи;
- ✓ от иной КИК, в отношении которой хотя бы одно из указанных выше лиц является контролирующим лицом.

Если передающая сторона является КИК, то при определении прибыли этой КИК не учитываются расходы в виде переданного имущества и (или) имущественных прав.

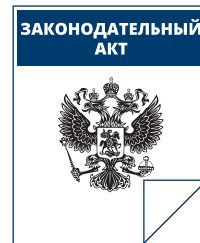
Правила не применяются при передаче или получении имущества и (или) имущественных прав, источником формирования которых являлась прибыль передающей стороны за финансовый год, в котором осуществлена ее ликвидация (прекращение).



Если сумма прибыли КИК получится равной нулю, то налогоплательщик не отражает такой результат в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций (налогу на доходы физических лиц).

ВАЖНО!

Прибыль КИК, определяемая начиная с периодов, начинающихся в 2018 году, уменьшается не только на дивиденды, но и на все остальные доходы, указанные в п. 1 ст. 309 НК РФ (не связанные с предпринимательской деятельностью в РФ доходы от источников в РФ).



п. 1, 1.1 ст. 25.15 НК РФ



ОПРЕДЕЛЯЕМ ПРИБЫЛЬ КИК

По данным финансовой отчетности КИК — если соблюдается одно из двух условий:

- ✓ постоянным местонахождением является государство (территория), с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, и государство (территория) обеспечивает обмен информацией для целей налогообложения (не входит в перечень, утвержденный Приказом ФНС России от 01.09.2017 № ММВ-7-17/709@);
- ✓ в отношении финансовой отчетности представлено аудиторское заключение, которое не содержит отрицательного мнения или отказа в выражении мнения (при отсутствии обязанности проводить аудит он должен быть проведен по МСА).

Сумма прибыли (убытка) КИК должна быть подтверждена финансовой отчетностью с приложением финансовой и налоговой отчетности.

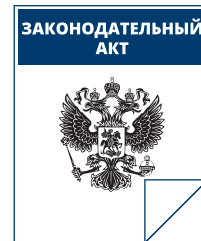
Требования к определению прибыли КИК по данным ее финансовой отчетности:

- ✓ финансовая отчетность является неконсолидированной;
- ✓ финансовая отчетность составлена по стандартам, установленным личным законом;
- ✓ если стандарт не установлен, то отчетность должна быть составлена по МСФО; допустимо использовать отчетность, составленную по иным международно признанным стандартам.

По правилам 25-й главы НК РФ:

- ✓ не соблюдаются условия для определения прибыли КИК по данным ее финансовой отчетности;
- ✓ по выбору контролирующего лица (нужно указать в декларации по НДФЛ или в учетной политике и применять не менее 5 налоговых периодов).

Сумма прибыли (убытка) КИК должна быть подтверждена документами, позволяющими определить сумму прибыли. Например, выписками с расчетных счетов иностранной контролируемой организации; первичными документами, подтверждающими произведенные операции согласно обычаям делового оборота иностранной компании.



п. 1, 1.1, 1.2, 1.3, 1.4 ст. 309.1 НК РФ,
а также п. 5, 6 ст. 25.15 НК РФ



Контролирующее лицо – организация прилагает к налоговой декларации, а контролирующее лицо – физическое лицо – к уведомлению о КИК:

- финансовую отчетность КИК (при отсутствии — другие документы);
- аудиторское заключение по финансовой отчетности КИК (при наличии).

Документы (их копии), составленные на иностранном языке, должны быть переведены на русский язык.

Аудиторское заключение может предоставляться в срок не позднее одного месяца со дня, отраженного в уведомлении о КИК в качестве даты составления аудиторского заключения.





ОПРЕДЕЛЯЕМ ПРИБЫЛЬ КИК

При определении прибыли (убытка) КИК не учитываются доходы (расходы):

- ✓ от переоценки и (или) обесценения, а также при реализации и ином выбытии, долей в уставном (складочном) капитале (фонде) организаций;
- ✓ от переоценки и (или) обесценения, а также при реализации и ином выбытии паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах;
- ✓ от переоценки и (или) обесценения, а также при реализации и ином выбытии ценных бумаг;
- ✓ от переоценки и (или) обесценения, а также при реализации и ином выбытии производных финансовых инструментов;
- ✓ прибыль (убыток) дочерних (ассоциированных) организаций (кроме дивидендов);
- ✓ расходы на формирование резервов и доходы от восстановления резервов.

Прибыль (убыток) КИК в случае ее определения по данным финансовой отчетности корректируется при реализации или ином выбытии финансовых активов в определенном порядке.

Прибыль КИК уменьшается на суммы расходов, уменьшающих величину ранее сформированного резерва.

Сумма уменьшающих резерв расходов должна быть раскрыта в финансовой отчетности КИК или документально подтверждена.

Прибыль КИК должна быть скорректирована, если выполнены все условия:

- ✓ доходы получены от контролируемой сделки КИК с взаимозависимым лицом;
- ✓ в отношении сделки была проведена проверка полноты исчисления и уплаты налогов;
- ✓ вступило в силу решение о корректировке цены с целью доначисления налога.

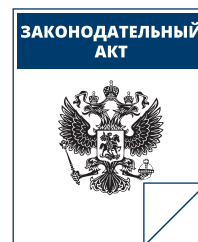




ПЕРЕСЧИТЫВАЕМ ПРИБЫЛЬ ИЛИ УБЫТОК КИК В РУБЛИ

Прибыль (убыток) КИК пересчитывается в рубли по среднему курсу.

По мнению Минфина России, средний курс представляет собой среднее арифметическое значение курса иностранной валюты к российскому рублю за все дни периода, за который составлена финансовая отчетность (письмо Минфина России от 01.03.2019 № 03-12-11/2/13604)



п. 2 ст. 309.1 НК РФ

$$K_{\text{ср}} = \frac{\sum K_{\text{оф}} \cdot D_{\text{д}}}{D_{\text{оп}}},$$

где

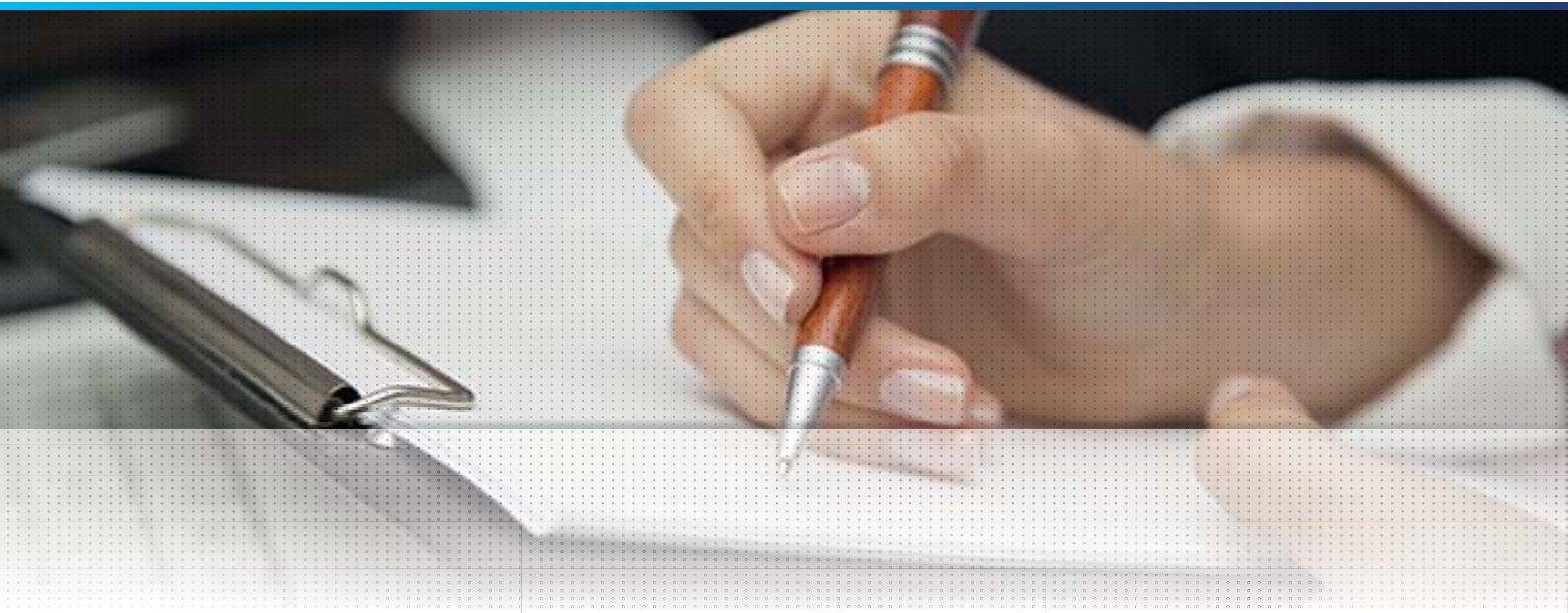
$K_{\text{ср}}$ — средний курс,

$K_{\text{оф}}$ — официальный курс Банка России,

$D_{\text{д}}$ — количество дней действия курса,

$D_{\text{оп}}$ — количество дней в отчетном периоде (финансовой отчетности).





УМЕНЬШАЕМ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ КИК

Сумма налога, исчисленного в отношении прибыли КИК (кроме суммы НДС, исчисленного с фиксированной прибыли), уменьшается:

- ✓ на величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством иностранных государств;
- ✓ на величину налога, исчисленного в отношении этой прибыли в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- ✓ на величину налога на прибыль организаций, исчисленного в отношении прибыли российского постоянного представительства этой КИК.

Сумма налога уменьшается пропорционально доле участия контролирующего лица.

Сумма налога, исчисленного в соответствии с законодательством иностранного государства, должна быть документально подтверждена.

В случае, если КИК входит в состав иностранной консолидированной группы налогоплательщиков, для целей определения суммы налога, исчисленного в отношении прибыли такой КИК в соответствии с законодательством иностранного государства, может быть учтена часть суммы налога, исчисленного в отношении такой консолидированной группы.



п. 11 ст. 309.1 НК РФ

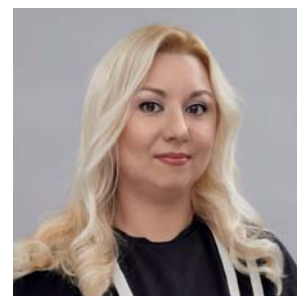


Мы поможем российским налоговым резидентам, у которых есть иностранные дочерние общества, выполнить обязательства перед налоговыми органами.

Наши услуги:

- ✓ рассчитаем прибыль КИК;
- ✓ подготовим налоговую отчетность по КИК:
 - уведомления об участии в иностранных организациях;
 - уведомления о контролируемых иностранных компаниях;
 - соответствующие разделы налоговых деклараций.

Уточнить информацию
об услугах по КИК
и заказать расчет стоимости



Наталья ЛЕОНИДОВА

Директор
департамента
консалтинга

+7 (495) 111-09-90

leonidova_nu@nalogov.net

Мы в соцсетях:

