



«Property-rich» или не «property-rich»: вот в чем вопрос

Российская практика налоговых и юридических услуг EY была названа **ведущей налоговой фирмой** (Tier 1) в России в рамках ежегодного исследования World Tax 2018 по версии журнала *International Tax Review*.

Follow us



facebook.com/groups/EYTaxRussia/

Что произошло?

20 ноября ФНС в своем письме № СД-4-3/23559 разъяснила некоторые вопросы в отношении порядка определения доли недвижимого имущества, расположенного в России, для целей налогообложения дохода от компаний, прямо или косвенно владеющих российской недвижимостью.

Подробнее

В соответствии с положениями подпункта 5 пункта 1 статьи 309 Налогового Кодекса РФ (далее - «НК РФ») реализация акций/долей (и финансовых инструментов от таких долей/акций) организаций, более 50% активов которых прямо или косвенно состоит из недвижимого имущества, расположенного в РФ, подлежит налогообложению в России. Следует отметить, что данная норма применяется к реализации акций, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг. Кроме того, в соответствии с Соглашением об избежании двойного налогообложения между Россией и Японией максимальная ставка налога на доходы может применяться при выплате дивидендов российскими компаниями, акции или доли участия в которых на 50 процентов и более прямо или косвенно состоят из недвижимого имущества.

До недавнего времени порядок расчета доли российской недвижимости в активах компании не был четко определен, что могло привести к спорам с налоговыми органами.

В частности, налогоплательщики сталкивались с вопросом о том, какие сведения о стоимости имущества необходимо использовать при определении доли прямого или косвенного владения российской недвижимостью, на какую дату определять стоимость такого имущества, а также какие именно активы подлежат включению в расчет.

В своем письме ФНС вносит ясность в отношении части вопросов, которые относятся к налогообложению как прироста капитала в соответствии с положениями статьи 309 НК РФ и Соглашений об избежании двойного налогообложения (далее - «СОИДН»), так и дивидендов в соответствии с СОИДН между Россией и Японией. В частности, ФНС отмечает следующее:

- ▶ По мнению ФНС для расчета доли недвижимого имущества следует использовать балансовую стоимость по данным отчетности, наиболее актуальной на дату определения доли - например, квартальной, полугодовой или годовой. Учитывая, что в соответствии с российским законодательством обязательным является составление только годовой отчетности, остается открытым вопрос следует ли использовать промежуточную отчетность, если ее составление не предусмотрено законодательством и учетной политикой налогоплательщика.
- ▶ В свою очередь, иностранным компаниям следует базироваться на финансовой отчетности, составленной в соответствии с ее личным законом. Стоимость активов, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в рубли по официальному курсу на дату составления отчетности. При этом в соответствии с законодательством отдельных стран составление финансовой отчетности может быть необязательным и также не предусматриваться личным законом. В таком случае в отсутствие подготовленной финансовой отчетности

вопрос о том, какие данные следует использовать останется открытым.

- ▶ В соответствии с положениями статьи 130 Гражданского Кодекса РФ (далее - «ГК РФ») объекты незавершенного строительства (далее - «ОНС») относятся к недвижимому имуществу и, следовательно, подлежат включению в расчет. Положениями ГК РФ предусмотрено, что недвижимое имущество подлежит государственной регистрации. Вместе с тем, ФНС ссылается на «вложения в незавершенное строительство». В связи с этим существует неясность в отношении того, какие именно ОНС подлежат включению в расчет при определении доли владения недвижимым имуществом: только зарегистрированные или все ОНС (поскольку, например, в бухгалтерском учете в составе «вложений во внеоборотные активы» учитываются затраты на все ОНС).
- ▶ Недвижимое имущество, признаваемое таковым в соответствии с российским законодательством (воздушные и морские суда, а также суда внутреннего плавания), должно учитываться при расчете доли для целей применения положений подпункта 5 пункта 1 статьи 309 НК РФ. При этом если положениями отдельных СОИДН такое имущество не относится к недвижимому, то указанные активы не должны включаться в расчет для целей применения положений СОИДН.
- ▶ ФНС также отмечает, что в случае, если в публикуемых формах финансовой отчетности отсутствует необходимая для расчета информация, ее можно запросить у компании, в отношении которой такой расчет осуществляется. Такие сведения могут быть предоставлены налоговым агентам в виде итогового значения доли российской недвижимости.

Также в письме ФНС приводит формулы расчета как прямой, так и косвенной доли недвижимого имущества, находящегося в России. Так, например, доля прямого

владения определяется как отношение балансовой стоимости недвижимости к общей балансовой величине активов, умноженное на 100%.

Что касается косвенного владения, то в данном случае расчет осуществляется по более сложной формуле, которая в рассматриваемом письме ФНС подкреплена примером. Процент косвенного владения недвижимостью будет рассчитываться следующим образом:

$$\text{ДоляВл}(A) = \frac{\text{Вл}(A;B) * \text{Недв}(B) / \text{Активы}(B)}{\text{Активы}(A)} * 100\% ,$$

где:

ДоляВл(А) - Доля косвенного владения Компанией А российской недвижимостью дочерней Компании Б;

Вл(А;Б) - Балансовая стоимость вложений Компании А в уставный капитал Компании Б и/или в инструмент коллективного инвестирования Компании Б;

Недв(Б) - Балансовая стоимость российской недвижимости Компании Б;

Активы(Б) - Балансовая стоимость всех активов Компании Б;

Активы(А) - Балансовая стоимость всех активов Компании А.

Важно отметить, что в случае косвенного участия в расчете учитывается не доля владения дочерней компанией, а балансовая стоимость финансовых вложений в капитал и/или в инструменты коллективного инвестирования (например, в ПИФ, фонд, траст и т.п.). Несмотря на то, что данный подход отражен в рассматриваемом письме ФНС, нельзя полностью исключить риск оспаривания налоговыми органами такого расчета при условии использования номинальной стоимости вложений при значительном превышении стоимости чистых активов над такой номинальной долей.

Кроме того, ФНС уточнила, что совокупная доля прямого и косвенного владения определяется путем сложения значений, рассчитанных по формулам выше.

Что делать?

Несмотря на то, что ФНС прокомментировала многие вопросы, связанные с определением доли прямого и косвенного владения недвижимым имуществом, расположенным в России, часть вопросов осталась открытой. Среди них, например:

- ▶ включение в расчет затрат на незавершенное строительство;
- ▶ в письме напрямую не указывается, как рассчитывать долю недвижимого имущества, если косвенное владение осуществляется через несколько компаний (российских и/или иностранных);
- ▶ текущая обширная практика по переквалификации движимого имущества в состав недвижимого имущества может быть релевантна и в отношении расчета доли недвижимого имущества.

Кроме того, несмотря на то, что в письме не упоминаются отдельно объекты недвижимого имущества, не являющиеся амортизируемым имуществом (например, недвижимость, учитываемая в бухгалтерском учете в качестве товаров), такие объекты необходимо включать в расчет.

Мы рекомендуем внимательно проанализировать состав активов, а также ОНС для целей классификации их в качестве недвижимых при расчете доли прямого или косвенного владения. В особенности, рекомендуется обратить внимание на активы тех компаний, акции/доли которых планируются к реализации или приобретению в ближайшее время. В ситуациях владения менее, чем на 100% акциями/долями компаний, владеющих недвижимостью в России, имеет смысл произвести расчет доли владения российским недвижимым имуществом несколькими способами, в том числе с учетом доли владения дочерней компании.

Мы будем рады помочь Вам в анализе вопросов отнесения отдельных объектов к недвижимому имуществу и порядка налогообложения сделок по реализации акций/долей компаний, более 50% которых

могут быть представлены недвижимым имуществом, расположенным в России.

Авторы:

*Анна Стрельниченко
Александр Галуцкий
Артем Мишин*

За дополнительной информацией вы можете обратиться к авторам этой публикации:

Анна Стрельниченко
+7 (495) 705 9744
Anna.Strelnichenko@ru.ey.com

Александр Галуцкий
+7 (495) 664 7209
Alexander.Galutskiy@ru.ey.com

Более подробную информацию вы можете получить у сотрудников компании EY

Москва

Руководитель практики налоговых и юридических услуг
Ирина Быховская +7 (495) 755 9886

Налогообложение компаний нефтегазовой отрасли, ТЭК и электроэнергетики
Алексей Рябов +7 (495) 641 2913
Марина Белякова +7 (495) 755 9948

Налогообложение организаций финансового сектора
Алексей Кузнецов +7 (495) 755 9687
Иван Сычев +7 (495) 755 9795
Мария Фролова +7 (495) 641 2997

Налогообложение предприятий сектора промышленного производства
Андрей Сулин +7 (495) 755 9743

Налогообложение предприятий секторов розничной торговли и производства потребительских товаров, медико-биологической отрасли
Дмитрий Халилов +7 (495) 755 9757

Налогообложение компаний секторов недвижимости, гостиничного бизнеса, строительства, инфраструктуры и транспорта
Анна Стрельниченко +7 (495) 705 9744

Налогообложение компаний отрасли связи, технологий, медиасектора и индустрии развлечений; Повышение эффективности налоговой функции
Иван Родионов +7 (495) 755 9719

Автоматизированные решения в области налогообложения
Сергей Сараев +7 (495) 664 7862

Консультационные услуги по управлению персоналом
Екатерина Ухова +7 (495) 641 2932
Геладжо Дикко +7 (495) 755 9961
Сергей Макеев +7 (495) 755 9707

Услуги в области налогообложения частных клиентов
Антон Ионов +7 (495) 755 9747

Таможенное регулирование и косвенное налогообложение
Вадим Ильин +7 (495) 648 9670

Налогообложение сделок
Юрий Нечуятов +7 (495) 664 7884

Услуги в области международного налогового планирования
Владимир Желтоногов +7 (495) 705 9737
Андрей Востоков +7 (495) 755 9708

Услуги в области трансфертного ценообразования и повышения эффективности операционных моделей
Евгения Ветер +7 (495) 660 4880
Максим Максимов +7 (495) 662 9317

Налоговая политика и судебное разрешение налоговых споров
Александра Лобова +7 (495) 705 9730
Алексей Нестеренко +7 (495) 662 9319

Подготовка налоговой и бухгалтерской отчетности
Юлия Тимонина +7 (495) 755 9838
Алексей Малёнкин +7 (495) 755 9898

Юридические услуги
Георгий Коваленко +7 (495) 287 6511
Алексей Марков +7 (495) 641 2965

Санкт Петербург
Дмитрий Бабинер +7 (812) 703 7839

Владивосток
Алексей Ерохин +7 (914) 727 1174

Екатеринбург
Ирина Бородина +7 (343) 378 4900

Краснодар
Алексей Малёнкин +7 (495) 755 9898

Информацию об иностранных деловых центрах в московском офисе EY можно найти по [ссылке](#).

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Компания EY не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.

© 2019 «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.» Все права защищены.

<http://www.ey.com>

Никакая часть этой публикации не может воспроизводиться или использоваться в любой форме без разрешения правообладателя - «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.»

EY

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Краткая информация о компании EY

EY является международным лидером в области аудита, налогообложения, сопровождения сделок и консультирования. Наши знания и качество услуг помогают укреплять доверие общественности к рынкам капитала и экономике в разных странах мира. Мы формируем выдающихся лидеров, под руководством которых наш коллектив всегда выполняет взятые на себя обязательства. Тем самым мы вносим значимый вклад в улучшение деловой среды на благо наших сотрудников, клиентов и общества в целом.

Мы взаимодействуем с компаниями из стран СНГ, помогая им в достижении бизнес-целей. В 19 офисах нашей фирмы (в Москве, Владивостоке, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Санкт-Петербурге, Тольятти, Алматы, Атырау, Нур-Султане, Баку, Бишкеке, Ереване, Киеве, Минске, Ташкенте, Тбилиси) работают 5500 специалистов.

Название EY относится к глобальной организации и может относиться к одной или нескольким компаниям, входящим в состав Ernst & Young Global Limited, каждая из которых является отдельным юридическим лицом. Ernst & Young Global Limited – юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством Великобритании, – является компанией, ограниченной гарантиями ее участников, и не оказывает услуг клиентам. Более подробная информация представлена на нашем сайте: ey.com.

Офисы EY

Алматы	Минск
+7 (727) 258 5960	+375 (17) 240 4242
Атырау	Москва
+7 (7122) 55 2100	+7 (495) 755 9700
Баку	Новосибирск
+994 (12) 490 7020	+7 (383) 211 9007
Бишкек	Нур-Султан
+996 (312) 665 997	+7 (7172) 58 0400
Владивосток	Ростов-на-Дону
+7 (423) 265 8383	+7 (863) 261 8400
Екатеринбург	Санкт-Петербург
+7 (343) 378 4900	+7 (812) 703 7800
Ереван	Ташкент
+374 (10) 500 790	+998 (78) 140 6482
Казань	Тбилиси
+7 (843) 567 3333	+995 (32) 215 8811
Киев	Тольятти
+380 (44) 490 3000	+7 (8482) 99 9777
Краснодар	
+7 (861) 210 1212	

© 2019 «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.»

Все права защищены.

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Компания EY не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.