Готовое решение: Какие сделки признаются контролируемыми (КонсультантПлюс, 2020)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

Дата сохранения: 15.09.2020

Готовое решение КонсультантПлюс, 14.09.2020

Какие сделки признаются контролируемыми

Контролируемыми признаются сделки между взаимозависимыми лицами и сделки, приравненные к сделкам между взаимозависимыми лицами, если соблюдаются суммовые и иные дополнительные критерии.

Законодательно установлен перечень сделок, которые никогда не признаются контролируемыми.

Оглавление:

1. Контролируемые сделки и критерии их признания
2. Порядок определения суммы дохода по контролируемым сделкам

1. Контролируемые сделки и критерии их признания

1.1. Что такое контролируемые сделки

Контролируемыми признаются сделки между взаимозависимыми лицами, если соблюдены условия и суммовые пределы, которые установлены ст. 105.14 НК РФ. Отдельные виды сделок, например сделки с резидентами офшорных зон, приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами.

Кроме того, суд может признать сделку контролируемой на основании заявления ФНС России (п. 10 ст. 105.14 НК РФ).

Для признания сделок контролируемыми важно, чтобы хотя бы у одной из сторон возникла необходимость признания доходов, расходов или стоимости добытых полезных ископаемых, что приведет к увеличению и (или) уменьшению налоговой базы (п. 13 ст. 105.3, п. 11 ст. 105.14 НК РФ).

Если соблюдены условия п. 1 ст. 105.14 НК РФ (совершены сделки со взаимозависимыми лицами или приравненными к ним), то необходимо установить критерии, по которым нужно определить, относятся сделки, совершенные вами, к контролируемым или нет.

1.2. Критерии признания сделок контролируемыми

Налоговый кодекс РФ устанавливает критерии и суммовые пределы для признания сделок контролируемыми для разных категорий лиц и различных видов сделок.

Рассмотрим эти критерии.

Контролируемые сделки со взаимозависимыми лицами - резидентами РФ

Сделки будут признаны контролируемыми, если сумма доходов за год больше 1 млрд руб. и выполняется хотя бы одно из условий (п. п. 2, 3 ст. 105.14 НК РФ):

- стороны сделки применяют разные ставки по налогу на прибыль (кроме ставок по п. п. 2 - 4 ст. 284 НК РФ) к прибыли, получение которой связано с такими сделками (пп. 1 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- одна из сторон - плательщик НДПИ, использующий ставку в процентах, и объект сделки - добытое полезное ископаемое (пп. 2 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- хотя бы одна сторона сделки применяет ЕСХН или ЕНВД (пп. 3 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- одна из сторон освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций (пп. 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- одна из сторон - плательщик налога, чья деятельность, связана с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, а другая сторона не подпадает под такие условия (пп. 6 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- хотя бы одна сторона сделки является исследовательским корпоративным центром по проекту "Сколково" или участником проекта по Федеральному закону от 29.07.2017 N 216-ФЗ, применяющими освобождение по НДС (пп. 8 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- хотя бы одна из сторон применяет инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль (пп. 9 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);
- хотя бы одна из сторон сделки является плательщиком налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья, учитывающим при расчете налоговой базы по нему доходы (расходы) по такой сделке (пп. 10 п. 2 ст. 105.14 НК РФ).

Контролируемые сделки с нерезидентами РФ

Сделки со взаимозависимыми иностранными лицами признаются контролируемыми по общему основанию, установленному п. 1 ст. 105.14 НК РФ. Сделки признаются контролируемыми, если превышен суммовой критерий в 60 млн руб. за год (п. 3 ст. 105.14 НК РФ).

Контролируемые сделки с резидентами офшорных зон

Любые сделки с офшорными компаниями приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами, даже если фактически такая взаимозависимость отсутствует.

К офшорным компаниям относятся в том числе постоянные представительства российских компаний на территории офшорных государств, если сделки связаны с деятельностью таких представительств (пп. 3 п. 1 ст. 105.14 НК РФ).

Сделки с резидентами офшорных зон признаются контролируемыми, когда сумма доходов по ним за год превышает 60 млн руб. (п. п. 3, 7 ст. 105.14 НК РФ). Сумма дохода считается отдельно по каждому лицу за календарный год. Таким образом, превышение суммового порога для признания сделок контролируемыми устанавливается по совокупности сделок с каждым контрагентом.

Если информации о доходах другого участника сделки нет, можно использовать расчетную величину, которая определяется с учетом порядка, установленного гл. 25 НК РФ, с применением метода начисления (Письмо Минфина России от 19.07.2017 N 03-12-11/1/45915).

Контролируемые сделки в области внешней торговли

Сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли по перечню, установленному Минпромторгом России, приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами (пп. 2 п. 1, п. п. 5, 6 ст. 105.14 НК РФ).

Стоит отметить, что Налоговый кодекс РФ устанавливает следующие категории товаров мировой биржевой торговли:

- нефть и товары, выработанные из нефти;
- черные металлы;
- цветные металлы;
- минеральные удобрения;
- драгоценные металлы и драгоценные камни.

Вместе с тем Минфин России разъяснил: цены во внешнеторговых сделках на черные металлы, минеральные удобрения и драгоценные камни фактически не контролируются в связи с тем, что среди этих групп товаров нет товаров мировой биржевой торговли (Письмо от 23.04.2020 N 03-12-11/1/33445).

Дополнительно нужно учитывать, что коды товаров, сделки с которыми признаются контролируемыми, определяет Минпромторг России согласно утвержденному Перечню (п. 6 ст. 105.14 НК РФ). Сделки в области внешней торговли товарами по кодам товаров, которых нет в Перечне, не признаются контролируемыми. Такой же вывод содержится в Письмах Минфина

России от 19.02.2019 N 03-12-11/1/10545, от 19.03.2018 N 03-12-11/1/16985.

Сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли признаются контролируемыми при превышении суммового критерия 60 млн руб. (п. п. 3, 7 ст. 105.14 НК РФ).

Контролируемые сделки с участием невзаимозависимых посредников

Сделки, в которых участвуют невзаимозависимые посредники, признаются контролируемыми, если:

- действительные стороны сделки - взаимозависимые лица (пп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ);
- посредники участвуют в сделке формально, не принимают на себя никаких рисков и не используют активов для реализации сделки (пп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ);
- превышен суммовой порог в размере 60 млн руб. (п. 3 ст. 105.14 НК РФ).

Минфин России указывает, что сделки, совершенные через комиссионера (агента и иных поверенных), нельзя автоматически (без анализа функций указанных лиц, принимаемых ими рисков и используемых ими активов) приравнять к сделкам между взаимозависимыми лицами в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ (Письмо от 10.12.2014 N 03-01-18/63462).

Таким образом, если сделки осуществляются через агентов, необходимо провести анализ всей деятельности агента с учетом использования его активов, а также рассчитать, соблюдается ли суммовой критерий для признания сделки контролируемой.

Контролируемые сделки с участием взаимозависимых посредников (агентов)

Проверка сделки на контролируемость будет зависеть от состава взаимозависимых лиц.

См. также: Как заполнить уведомление по контролируемым сделкам при посреднических сделках

Если взаимозависимы принципал и агент

Сделка признается контролируемой по общим основаниям.

Для расчета суммового критерия **учитывайте только сумму агентского вознаграждения**, поскольку именно она будет включаться в доходы агента. Имущество и денежные средства, полученные от принципала, в доходах агента не учитываются (пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Аналогичные разъяснения даны в Письме ФНС России от 26.10.2012 N ОА-4-13/18182.

Если взаимозависимы принципал, агент и третье лицо

Сделка признается контролируемой по общим основаниям.

Для расчета суммового критерия **учитывайте сумму доходов по сделкам всех названных участников.** То есть для расчета суммового порога учитывается в целом за год как сумма агентского вознаграждения, так и доходы одной из сторон по основной сделке (Письмо ФНС России от 06.02.2013 N ОА-4-13/1706).

В указанном Письме рассмотрена ситуация, когда **посредник действует от своего имени** (правила договора комиссии).

Но на наш взгляд, обозначенный подход может быть применен и к ситуации, когда **посредник действует от имени доверителя** (правила договора поручения), поскольку при взаимозависимости всех участников сделки стороны могут влиять на ценообразование вне зависимости от того, от чьего имени действует посредник.

Несмотря на то что предложенный подход к определению контролируемой сделки законодательно не закреплен, рекомендуем его применять, чтобы избежать привлечения к ответственности за непредставление уведомления о контролируемых сделках в виде штрафа в размере 5 000 руб. (ст. 129.4 НК РФ).

Если взаимозависимы агент и третье лицо

Сделки не являются контролируемыми по критерию взаимозависимости, т.к.:

- принципал не зависим с агентом, следовательно, не контролируется сумма агентского вознаграждения,
- принципал не зависим с третьим лицом, следовательно, не контролируется сумма доходов по основной сделке.

Признание сделок контролируемыми до 31.12.2018

Для отдельных категорий сделок, доходы и расходы по которым признаются до 31.12.2018, критерии признания сделки контролируемой отличаются от действующих.

Контролируемые сделки со взаимозависимыми лицами - резидентами РФ.

Сделки признаются контролируемыми, если выполняется хотя бы одно из условий (п. п. 2, 3 ст. 105.14 НК РФ):

1) сумма доходов за год больше 60 млн руб. (п. 3 ст. 105.14 НК РФ) по сделкам, в которых хотя бы одна сторона:

   - плательщик НДПИ, использующий ставку в процентах, и объект сделки - добытое полезное ископаемое (пп. 2 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- участник проекта "Сколково", применяющий ставку 0% по налогу на прибыль, при этом другая сторона не применяет ставку 0% (пп. 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций, при этом другая сторона не освобождена (пп. 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- резидент ОЭЗ или участник СЭЗ, которые пользуются льготами по налогу на прибыль (пп. 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- плательщик налога, чья деятельность связана с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, а другая сторона не подпадает под такие условия (пп. 6 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- участник регионального инвестиционного проекта, применяющий льготу по налогу на прибыль (пп. 7 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- исследовательский корпоративный центр по проекту "Сколково", применяющий освобождение по НДС (пп. 8 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

- организация, применяющая инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль (пп. 9 п. 2 ст. 105.14 НК РФ);

2) сумма доходов за год больше 100 млн руб. - по сделкам с лицами, применяющими ЕСХН или ЕНВД (п. 3 ст. 105.14 НК РФ);

3) сумма доходов за год больше 1 млрд руб. - по всем остальным сделкам со взаимозависимыми лицами - резидентами РФ (пп. 1 п. 2 ст. 105.14 НК РФ).

Контролируемые сделки с нерезидентами РФ.

Суммовых пределов для сделок с нерезидентами РФ не предусмотрено. Такие сделки всегда признаются контролируемыми (Письма Минфина России от 24.01.2018 N 03-04-06/3828, от 10.03.2017 N 03-12-11/2/13636, от 30.03.2016 N 03-01-18/17927, ФНС России от 17.08.2017 N ЗН-4-17/16223@).

Контролируемые сделки с участием невзаимозависимых посредников.

По мнению Верховного Суда РФ, суммовые пороги для признания сделок с участием невзаимозависимых посредников контролируемыми устанавливаются в зависимости от того, кто является действительными сторонами сделки (без учета посредника). И когда порог не превышен, сделки не признаются контролируемыми (п. 5 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса РФ, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017).

Однако Минфин России считает, что Налоговый кодекс РФ не устанавливает пороговую сумму непосредственно для сделок с участием невзаимозависимых посредников. Поэтому они признаются контролируемыми независимо от суммы доходов (Письмо от 04.09.2018 N 03-12-12/1/62949).

Если решите следовать позиции Верховного Суда РФ, есть риск возникновения спора с налоговым органом. Поэтому, если вы не готовы к спору, рекомендуем придерживаться позиции Минфина России.

1.3. Сделки, не признаваемые контролируемыми

Не признаются контролируемыми следующие сделки (п. 4 ст. 105.14 НК РФ):

1) между участниками одной консолидированной группы налогоплательщиков. Исключение составляют сделки, предмет которых - добытое полезное ископаемое, облагаемое по ставке в процентах, а также сделки, доходы (расходы) по которым учитываются при расчете налоговой базы по налогу на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья;

2) между лицами, которые одновременно:

   - зарегистрированы в одном субъекте РФ;

   - не имеют обособленных подразделений в других субъектах РФ, за пределами РФ;

   - не платят налог на прибыль в бюджеты других субъектов РФ;

   - отсутствуют условия для признания сделок контролируемыми по критериям, установленным пп. 2 - 6 п. 2 ст. 105.14 НК РФ;

   - не имеют убытков (включая убытки прошлых периодов, переносимые на будущие периоды);

   О признании убытков

   Убытком признаются убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, а также убытки, приравненные к внереализационным расходам.

   На выполнение условия об отсутствии убытка не влияют:

- убытки по итогам отчетного периода (Письмо Минфина России от 11.05.2018 N 03-12-11/1/32942);

- убытки по операциям, облагаемым налогом на прибыль по ставке, отличной от общей (Письмо Минфина России от 24.11.2015 N 03-01-18/68227).

   К убыткам для целей признания сделки контролируемой они не относятся.

3) между плательщиками налога, чья деятельность связана с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, совершаемые по добыче углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, в отношении одного и того же месторождения;

4) межбанковские кредиты (депозиты) со сроком до семи календарных дней (включительно);

5) по военно-техническому сотрудничеству РФ с иностранными государствами;

6) по предоставлению поручительств (гарантий), если все стороны - российские организации, не банки;

7) по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами - резидентами РФ;

8) по уступке налогоплательщиком-банком прав (требований) в рамках мероприятий, предусмотренных планом участия Банка России в осуществлении мер по предупреждению банкротства банка, или в порядке, определенном ч. 1 ст. 5 Закона от 29.07.2018 N 263-ФЗ (данное положение применяется к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаются при расчете налога на прибыль на основании Налогового кодекса РФ с 01.01.2018).

2. Порядок определения суммы дохода по контролируемым сделкам

Чтобы определить сумму доходов по контролируемым сделкам за календарный год, нужно сложить доходы по всем сделкам с одним взаимозависимым лицом за календарный год.

Кроме того, необходимо иметь информацию о доходах второй стороны, так как возможно превышение суммового критерия по совокупной сумме доходов обеих сторон, а этого достаточно для признания сделок контролируемыми. Если такой информации нет, то можно использовать расчетную величину суммы дохода этого участника, определенную по правилам гл. 25 НК РФ с применением метода начисления.

Сделки с несколькими лицами могут учитываться при определении суммового критерия, когда участвуют более двух лиц или сделка является частью группы однородных сделок (Письмо Минфина России от 03.11.2017 N 03-12-11/1/72800).

Доходы определяются по правилам гл. 25 НК РФ (п. 9 ст. 105.14 НК РФ). При этом не учитываются доходы, указанные в ст. 251 НК РФ. Если полученные доходы не указаны в ст. 251 НК РФ, они учитываются при определении суммового порога (Письмо Минфина России от 29.04.2014 N 03-01-РЗ/20100).

По общему правилу из доходов также исключаются суммы налогов, предъявленные покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав) (п. 1 ст. 248 НК РФ).

При определении суммового порога не учитываются доходы, полученные не в результате совершения контролируемых сделок, например:

- нереализованные курсовые разницы от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, а переоценка проводится из-за изменения курса иностранной валюты к рублю, установленного

Банком России;

- штрафы, пени и другие санкции за нарушение договорных обязательств, если их установление не связано с искусственным созданием условий, при которых сделки не отвечают признакам контролируемых (Письма Минфина России от 17.07.2013 N 03-01-18/28094, от 16.08.2013 N 03-01-18/33535).

Доходы нужно считать только за период, в котором лица признаны взаимозависимыми (Письмо Минфина от 21.03.2017 N 03-12-11/1/16105). Это касается случаев, когда взаимозависимость устанавливается не с начала календарного года или прекращается в течение календарного года.

При определении суммы доходов по контролируемым сделкам ФНС вправе проверить соответствие сумм доходов, полученных по сделкам, рыночному уровню с учетом положений гл. 14.2 и 14.3 НК РФ (п. 9 ст. 105.14 НК РФ).

Статья: Уведомляем о контролируемых сделках 2018 года
(Капанина Ю.В.)
("Главная книга", 2019, N 9)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

"Главная книга", 2019, N 9

УВЕДОМЛЯЕМ О КОНТРОЛИРУЕМЫХ СДЕЛКАХ 2018 ГОДА

Какие сделки признаются контролируемыми и есть ли они у вас? Как заполнить уведомление о таких операциях? С этими вопросами предстоит разобраться в ближайшее время. Ведь до 20 мая нужно отчитаться в ИФНС.

У вас были контролируемые сделки - надо уведомить налоговиков

О совершенных в течение года контролируемых сделках необходимо уведомлять ИФНС. Сделать это нужно не позднее 20 мая следующего года. То есть срок сдачи уведомлений о сделках 2018 г. - 20.05.2019 <1>.

Уведомление на бумаге либо в электронной форме нужно представить в свою инспекцию (по месту учета или по месту жительства). Обратите внимание, форма уведомления - новая <2>. Но заполнить в уведомлении по-прежнему надо:

- титульный лист;

- сведения о сделке и предмете сделки (группе однородных сделок) (разделы 1А и 1Б);

- сведения об участниках сделки (группы однородных сделок) (разделы 2 и 3).

Внимание! *Если опоздать с подачей уведомления или вовсе его не представить, ИФНС оштрафует организацию (физлицо) на 5000 руб. (размер штрафа не зависит от числа сделок, которые должны быть указаны в уведомлении). Такое же наказание будет и за ошибки в уведомлении, которые могут препятствовать идентификации сделок <3>.*

С 01.01.2019 критерии отнесения сделок к контролируемым несколько изменились. Но за 2018 г. нужно отчитаться по сделкам, признанным таковыми по старым правилам. Так, например, в 2018 г. контролируются сделки между взаимозависимыми лицами <4>:

- если все стороны зарегистрированы в РФ и годовая сумма доходов по сделкам больше 1 млрд руб.;

- если одна из сторон применяет УСН и сумма доходов по сделкам за год больше 60 млн руб.;

- если одна из сторон - плательщик ЕСХН или ЕНВД и годовая сумма доходов по сделкам больше 100 млн руб.;

- если одна из сторон - нерезидент, независимо от суммы доходов по сделке <5>.

Кроме того, отдельные виды сделок приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами. К примеру, сделки с резидентами офшорных зон или сделки в области внешней торговли биржевыми товарами (нефтью, нефтепродуктами, цветными или драгоценными металлами)

являются контролируемыми, если годовая сумма доходов по ним превышает 60 млн руб. <6>

А теперь ответим на вопросы наших читателей.

<1> пп. 1, 2 ст. 105.16 НК РФ.

<2> утв. Приказом ФНС от 07.05.2018 N ММВ-7-13/249@ (далее - Приказ ФНС).

<3> ст. 129.4 НК РФ; п. 10 Обзора, утв. Президиумом ВС 16.02.2017.

<4> ст. 105.14 НК РФ; п. 6 ст. 4 Закона от 03.08.2018 N 302-ФЗ.

<5> Письмо Минфина от 24.01.2018 N 03-04-06/3828 (п. 3).

<6> подп. 2, 3 п. 1, п. 7 ст. 105.14 НК РФ.

Контролируются ли сделки при применении инвестиционного налогового вычета

Наш контрагент "обрадовал" нас новостью - он применяет инвестиционный налоговый вычет. Слышала, что в таком случае наши сделки становятся контролируемыми. Это так? Нам придется представлять в инспекцию уведомление? Есть какие-то нюансы по его заполнению?

Сделка может быть признана контролируемой, если хотя бы одна из ее сторон применяет в течение года инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль. Однако это не единственное основание. Также должны выполняться еще два условия <7>. Применительно к вашей ситуации:

- вы и ваш контрагент - взаимозависимые лица. В НК РФ перечислены случаи, когда лица признаются взаимозависимыми <8>. К примеру, ими будут считаться организации, если доля участия одной компании в другой составляет более 25%. Или у вас один и тот же участник и его доля в каждой компании - более 25%. Кроме того, признать взаимозависимость может суд или вы сами, если считаете себя таковыми <9>;

- годовая сумма доходов по вашим сделкам - более 60 млн руб.

Справка

Есть сделки, которые не признаются контролируемыми, даже если они удовлетворяют предусмотренным условиям <10>. К примеру, это сделки:

- по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами - резидентами РФ;

- по предоставлению поручительств (гарантий) в случае, если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками;

- *между участниками одной консолидированной группы налогоплательщиков.*

Если у вас хотя бы одно из этих условий не выполняется, то в ИФНС ничего сдавать не надо. А вот если все критерии совпали, то сделки являются контролируемыми и вам нужно уведомить о них инспекцию.

Уведомление заполняется в общем порядке (указываются сведения по каждой контролируемой сделке, суммы доходов или расходов по ней, информация о контрагенте). Многие строки уведомления закодированы, а коды нужно смотреть в приложениях к Порядку заполнения уведомления <11>. К примеру, чтобы показать ваше основание "контролируемости" сделки, в поле 3.3 раздела 1А уведомления в ячейке 139 вам нужно поставить "1" (да).

<7> подп. 9 п. 2, п. 3 ст. 105.14 НК РФ (ред., действ. с 27.12.2017).

<8> п. 2 ст. 105.1 НК РФ.

<9> пп. 6, 7 ст. 105.1 НК РФ.

<10> п. 4 ст. 105.14 НК РФ.

<11> утв. Приказом ФНС.

Кто из сторон контролируемой сделки должен уведомить ИФНС

Наша компания (на ОСН) купила в 2018 г. у взаимозависимой фирмы (на УСН) товары на сумму 56 млн руб. А еще с этой же фирмой у нас есть договор процентного займа, где наша компания - заимодавец. Являются ли наши сделки контролируемыми? У какой из сторон сделки возникает обязанность представлять в инспекцию уведомление?

Критерием контролируемости сделки между российскими взаимозависимыми лицами в 2018 г., одно из которых применяет УСН, является годовая сумма доходов по сделке - более 60 млн руб.

При расчете порогового значения учитывается общая сумма цен сделок с одним контрагентом <12>. Проще говоря, надо сложить ваши доходы по одной сделке с взаимозависимой фирмой и расходы по другой сделке. Кстати, для этого расчета берутся только налогооблагаемые доходы. Это значит, что при выдаче займа в определении лимита участвует сумма причитающихся заимодавцу процентов, а не сама сумма займа.

Таким образом, вам надо суммировать начисленные за 2018 г. "прибыльные" проценты по договору займа и ваши расходы (они же доходы вашего контрагента) по договору купли-продажи товаров. Если полученная сумма превысит 60 млн руб., то обе ваши сделки будут контролируемыми.

Что касается подачи уведомления по сделке, то это должен сделать каждый из ее участников, ведь сделка является контролируемой сама по себе, а не только для какой-либо из ее сторон <13>.

<12> п. 9 ст. 105.14 НК РФ; Письмо Минфина от 19.11.2012 N 03-01-18/9-174 (п. 1).

<13> Письмо ФНС от 24.04.2015 N ЕД-4-13/7083@ (п. 3).

Замена стороны в сделке: кого указать в уведомлении

Компания получила заем от нерезидента, расположенного в офшорной стране. На 15.10.2018 проценты, начисленные по займу, превысили 60 млн руб. А 16.10.2018 был подписан договор о замене кредитора с другой офшорной компанией. Условия кредитования и процентная ставка при этом не изменились. Подскажите, как заполнить раздел 1А уведомления? И какую из компаний нужно указать в уведомлении: ту, которая первоначально выдала заем, или ту, которой переуступили заем с начисленными по нему процентами?

Действительно, сделки с офшорными компаниями признаются контролируемыми, если сумма доходов за год по ним более 60 млн руб. Уступка права требования долга не влечет для должника пересчета начисленных процентов. В учете произойдет только замена кредитора в обязательстве, что отразится в аналитике счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" (или счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам"). То есть суммовой предел у вас превышен по сделке как с первоначальным, так и с новым кредитором.

В уведомлении о контролируемых сделках, в частности в поле 5.2 раздела 1А, вам надо отразить общую сумму "контролируемых" процентов, начисленных в бухгалтерском учете за календарный год <14>.

Заметим, что Порядком заполнения уведомления не определено, какую компанию указать в случае замены стороны договора. Полагаем, раздел 1Б и раздел 2 лучше заполнить по каждому кредитору. Первоначального кредитора нужно показать, поскольку в уведомлении указываются номер и дата заключенного с ним договора (эти реквизиты не меняются после подписания между кредиторами соглашения об уступке долга). Второго кредитора тоже безопаснее отразить в уведомлении, дабы избежать штрафа за предоставление недостоверных сведений.

Кстати, в поле 2.15 "Дата совершения сделки" раздела 1Б, заполняемого в отношении нового кредитора, укажите <15>:

- дату получения заемных денег, если оба кредитора находятся в одной и той же офшорной зоне (эту же дату надо вписать в соответствующее поле уведомления и по первоначальному заимодавцу);

- дату, в которую произошла уступка права требования, если у них разное местонахождение, поскольку в течение года изменился показатель поля 2.7 раздела 1Б "Место совершения сделки", в котором отражается местонахождение кредитора.

В поле 2.13 "Процентная ставка" раздела 1Б уведомления отразите годовую процентную ставку займа <16>.

<14> пп. 6.20, 6.22 Порядка заполнения, утв. Приказом ФНС (далее - Порядок заполнения); Письмо ФНС от 11.07.2013 N ОА-4-13/12513@.

<15> пп. 7.21, 7.22 Порядка заполнения; Письмо ФНС от 01.11.2013 N ОА-4-13/19652 (п. 4.4).

<16> п. 7.19 Порядка заполнения.

Надо ли учредителю-физлицу подавать уведомление

Физлицо - резидент РФ является учредителем в иностранной компании с долей участия 95%. Нужно ли ежегодно до 20 мая подавать уведомление о контролируемых сделках?

Физлица обязаны уведомлять налоговиков только о контролируемых сделках <17>. То есть уведомление нужно заполнять в отношении доходов (расходов), которые являются результатом совершенных сделок. Это нужно сделать, если, к примеру, физлицо заключило договор с взаимозависимым нерезидентом о предоставлении займа на любую сумму. А если никаких сделок с взаимозависимым лицом в течение года не было, представлять уведомление не требуется.

Кстати, доходы от долевого участия в других организациях, в том числе в виде дивидендов, доходами (расходами) по сделкам не являются.

<17> Письмо Минфина от 05.07.2012 N 03-01-18/5-91.

Нужно ли посреднику подавать уведомление

У нас агентский договор (наша фирма - агент), принципал зарегистрирован в офшорной зоне, у нас нет с ним взаимозависимости. Если один из участников зарегистрирован в офшорной зоне - это критерий контролируемой сделки? Или мы подпадаем под подп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ? Не могу понять: должны ли мы подать уведомление о контролируемых сделках или нет?

Уведомление по посредническим сделкам, а также по сделкам, заключаемым для их исполнения, заполняется, если они признаны контролируемыми <18>.

Так, посредник отчитывается только по своему вознаграждению, если его сделка с принципалом по агентскому договору признается контролируемой. Она будет таковой, если агентское вознаграждение превысит суммовой порог для сделок с офшорными компаниями - 60 млн руб.

В подп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ речь идет о том, что сделки между принципалом и конечным выгодоприобретателем могут быть признаны контролируемыми (в 2018 г. - независимо от размера дохода), даже если совершены с участием невзаимозависимого посредника. Причем посредник из этой цепочки исключается. Поэтому по контролируемым сделкам, заключенным во исполнение агентского договора, посредник уведомление не заполняет.

<18> п. 1.1 Порядка заполнения.

Будет ли контролироваться сделка с нерезидентом

В 2018 г. была поставка товара из Польши на сумму 120 тыс. руб. Правильно ли я понимаю, что все сделки (независимо от их суммы) с иностранными контрагентами - контролируемые и нам нужно сдать уведомление в налоговую?

Нет, не все. Контролируемыми могут быть сделки с любым иностранным контрагентом, если его место регистрации (место жительства или налогового резидентства) - государство или территория из перечня Минфина, так называемые офшорные зоны. При этом сумма сделки - больше 60 млн руб. В эту категорию ваша сделка с польским поставщиком не попадает, поэтому и отчитываться по ней не нужно.

Кроме того, контролируются сделки с взаимозависимым нерезидентом. И в этом случае действительно сумма сделки роли не играет. Если взаимозависимости у вас нет - уведомление представлять не надо. А если есть - придется отчитаться.

Ю.В. Капанина
Эксперт по бухгалтерскому учету
и налогообложению

Подписано в печать

19.04.2019