

АССОЦИАЦИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Республика Беларусь, 220131 г. Минск, переулок Кольцова, 4-ый, д. 51, каб. 103
р/с BY48 PJCB 30150417771000000933 в «Приорбанк» ОАО ЦБУ 101, BIC PJCBVY2X
УНП 192578105 тел./факс 289-52-07 e-mail: info@taxpayer.by

исх. 28.01.2020 № 186

Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь

В соответствии с подпунктом 1.5. статьи 171 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее - НК РБ) затраты по контролируемой задолженности отнесены в состав нормируемых затрат. Порядок предельных размеров затрат по контролируемой задолженности, а также ее определение регулируется статьей 172 НК РБ.

Подпунктом 2.1. статьи 172 НК РБ установлено, что сумма контролируемой задолженности определяется как совокупность сумм задолженностей перед всеми лицами, перечисленными в подпункте 2.1 данной статьи, по определенным видам работ (услуг) и иных обязательств, включая суммы задолженности по заемным средствам по кредитам, займам (за исключением коммерческих займов) без учета суммы задолженности по процентам по ним.

При этом сумма контролируемой задолженности включает суммы стоимостных показателей каждой хозяйственной операции, в результате которой возникает задолженность, а также суммы задолженности, не погашенной на начало соответствующего налогового периода.

Следует отметить, что если включение задолженности по заемным средствам в состав контролируемой до 2019 года требовалось только в отношении задолженности перед иностранным учредителем (участником), то с 2019 года данное правило распространилось также на задолженность по займам и перед белорусским учредителем (участником) или его взаимозависимым лицом.

Как следует из практики международного налогообложения, процедура нормирования затрат по контролируемой задолженности, известная еще как «Правила тонкой капитализации», направлена на противодействие искусственному завышению затрат в виде процентов по займу, полученному от учредителя, который мог бы предоставить аналогичное финансирование путем внесения денежных средств в уставный фонд взаимозависимой организации. В последнем случае учредитель получал бы доход от инвестиций в форме дивидендов, что автоматически означало бы уплату налога на доходы в виде дивидендов в стране возникновения прибыли. Тогда как использование инструмента заменного финансирования позволяет получать доходы займодавцу в виде процентов, сумма которых уменьшает налогооблагаемую прибыль взаимозависимой организации – заемщика.

Данный подход на международном уровне был предложен в докладе Совета

ОЭСР «Тонкая капитализация» 1986 года, и предполагал, что сферой его действия будут являться проценты по долговым обязательствам, возникшим во взаимоотношениях с иностранным взаимозависимым учредителем, поскольку основная идея данного механизма состоит в предоставлении возможности государству – источнику выплаты процентов произвести необходимые корректировки.

Тем не менее, с 2019 года правила нормирования затрат по контролируемой задолженности распространена и на займы между белорусскими взаимозависимыми организациями. Учитывая, что согласно НК РБ проценты по займам у организации займодавца облагаются налогом на прибыль, их нормирование у взаимозависимого заемщика ставит данных налогоплательщиков в неравное положение относительно аналогичных займов между невзаимозависимыми белорусскими организациями. Поскольку, внутригрупповые займы между белорусскими организациями являются распространенным вариантом пополнения оборотных средств юридических лиц, входящих в такие группы, а доходы в виде процентов будут включаться в налоговую базу у займодавца, полагаем необходимым при внесении очередных изменений в НК РБ оценить целесообразность принятого в 2019 году подхода в отношении займов между белорусскими налогоплательщиками.

Однако уже в настоящее время требует ясности вопрос о том, следует ли включать в сумму контролируемой задолженности стоимостные показатели беспроцентных займов, особенно в ситуациях, когда между одними и теми же взаимозависимыми лицами выдаются одновременно как процентные, так и беспроцентные займы.

Согласно подпункту 2.1. статьи 172 НК РБ сумма контролируемой задолженности включает суммы задолженности по заемным средствам по кредитам, займам (за исключением коммерческих займов) **без учета суммы задолженности по процентам по ним.** Такая оговорка позволяет предположить, что задолженность по беспроцентным займам не должна приниматься в расчет суммы контролируемой задолженности, что является логичным с экономической точки зрения и целей введения «правил тонкой капитализации», поскольку при беспроцентных займах дополнительных затрат на стороне заемщика не возникает.

В то же время в экспертном сообществе однозначного понимания подхода к данному вопросу не сложилось, а официальные разъяснения налогового органа по данному вопросу не публиковались.

Мнение официальных представителей налоговых органов озвучено в ходе Онлайн-конференция от 29.11.2017, материалы которой размещены на интернет-сайте Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь. Так, одним из заданных вопросов был следующий:

«У организации имеется задолженность перед иностранным учредителем (доля в уставном фонде 60%) по займу, полученному на возмездной основе, а также по беспроцентному займу. Учитывается ли в составе задолженности, подлежащей контролю, задолженность организации перед учредителем по беспроцентному займу?». На данный вопрос официальный представитель Министерства по налогам и сборам, заместитель начальника управления международных налоговых отношений - Долгова Наталия Геннадьевна, разъяснила, что под задолженностью, имеющейся

в налоговом периоде-понимается сумма стоимостных показателей каждой хозяйственной операции, в результате которой возникает либо увеличивается задолженность в текущем налоговом периоде, а также сумма задолженности, не погашенной на начало текущего налогового периода. Так как сумма займа увеличивает задолженность в налоговом периоде, то учитывается для расчета сумм контролируемой задолженности и дальнейшего расчета коэффициента капитализации. **В связи с тем, что заем является беспроцентным, предельная сумма процентов, относимых на затраты, не рассчитывается»**

Поскольку в вопросе налогоплательщика шла о ситуации с одновременным наличием беспроцентных и процентных займов, то разъяснение свидетельствует, что сумма задолженности по беспроцентным займам не принимается во внимание при расчете суммы контролируемой задолженности.

В настоящее время, вопрос о включении в состав контролируемой задолженности беспроцентных займов, полученных белорусскими плательщиками от взаимозависимых лиц в целях пополнения собственных оборотных средств, вызывает серьезную озабоченность у плательщиков, т.к. напрямую влияет на их налоговые обязательства и структуру затрат для целей исчисления и уплаты налога на прибыль. Сегодня самым распространенным способом пополнения оборотных средств организации является заем средств, то плательщикам непонятна правовая и экономическая логика нормы подпункта 2.1. пункта 2 статьи 172 НК.

Учитывая важность и актуальность данного вопроса для широкого круга плательщиков, просим подтвердить разъяснение порядка применения подпункта 2.1. пункта 2 статьи 172 НК, данное официальным представителем МНС и размещенном на официальном Интернет-сайте МНС, что задолженность по беспроцентным займам перед белорусскими учредителями и иными лицами перечисленными в подпункте 2.1 статьи 172 НК РБ, не включается в расчет суммы контролируемой задолженности.

С уважением,
Председатель Ассоциации



Л.П. Миронюк