

# Крупным планом

## Анализируем важные законодательные изменения

Департамент налогов и права



[Что произошло?](#)

[На основании каких норм приостановлены СОИДН?](#)

[СОИДН с какими странами приостановлены?](#)

[Какие положения СОИДН приостановлены?](#)

[Какие положения СОИДН продолжают свое действие?](#)

[О чем стоит подумать?](#)

### Большинство положений СОИДН с недружественными странами приостановлено

Президент РФ подписал [указ](#) о приостановлении действия отдельных положений СОИДН, заключенных с недружественными странами.

Указ вступил в силу 8 августа.

Более подробно см. в нашем обзоре.



## Что произошло?

Разговоры о приостановлении СОИДН ведутся с марта этого года.

Именно тогда Минфин России и МИД России **выступили** с совместным предложением приостановить действие СОИДН со всеми недружественными странами.

Ведомства обратились к Президенту РФ с просьбой издать соответствующий указ.

Инициатива была предложена в качестве ответной меры на санкции в отношении России, включая внесение РФ в список стран, не сотрудничающих с

ЕС по налоговым вопросам.

8 августа 2023 года указ о приостановлении действия СОИДН был подписан Президентом РФ.

Изначально обсуждалось, что СОИДН будут приостановлены целиком (по примеру Латвии), однако в итоге реализовался более мягкий вариант.

СОИДН не прекратили своего действия полностью, приостановка затронула только отдельные их статьи, в основном касающиеся льготных положений.



## На основании каких норм приостановлены СОИДН?

Приостановление действия СОИДН не предусмотрено положениями самих соглашений — по факту из соглашения можно только выйти.

При этом односторонний выход из соглашения сопряжен с необходимостью соблюдения ряда процедур, как правило, занимающих довольно продолжительное время.

Тем не менее российское законодательство позволяет Президенту РФ **приостановить** действие международных договоров в ситуациях, требующих безотлагательных мер.

Речь идет о [п. 4 ст. 37](#) Федерального закона от 15 июля 1995 года № 101-ФЗ «О международных договорах Российской Федерации».

Именно на эти положения ссылается и текст подписанного Президентом РФ указа.

За указом последует внесение в Госдуму РФ законопроекта о приостановлении действия СОИДН.

Теоретически, если Госдума РФ отклонит законопроект, то СОИДН должны возобновить свое действие.

Однако мы полагаем, что в текущей ситуации это просто часть формального процесса, требуемого законом.

Также обращаем внимание на то, что СОИДН приостанавливают свое действие **с даты вступления в силу именно указа, а не закона**, который за ним последует.

Указ вступил в силу 8 августа 2023 года – именно с этой даты и действует приостановление СОИДН.



## СОИДН с какими странами приостановлены?

|                |                |                    |            |
|----------------|----------------|--------------------|------------|
| Австралия      | Ирландия       | Норвегия           | Финляндия  |
| Австрия        | Исландия       | Польша             | Франция    |
| Албания        | Испания        | Португалия         | Хорватия   |
| Бельгия        | Италия         | Республика Корея   | Черногория |
| Болгария       | Канада         | Румыния            | Чехия      |
| Великобритания | Кипр           | Северная Македония | Швейцария  |
| Венгрия        | Литва          | Сингапур           | Швеция     |
| Германия       | Люксембург     | Словакия           | Япония     |
| Греция         | Мальта         | Словения           |            |
| Дания          | Новая Зеландия | США                |            |



## Какие положения СОИДН приостановлены?

Как мы отмечали выше, приостановлены не все, а только некоторые статьи СОИДН.

Прежде всего, речь идет о тех статьях, которые предусматривают льготные условия налогообложения различных видов доходов.

Это означает, что теперь все пассивные доходы, выплачиваемые иностранным лицам из государств, действие СОИДН с которыми было приостановлено, будут облагаться налогом у источника по нормам НК РФ.

Соответственно ставки налога у источника существенно вырастут и составят:

- дивиденды — 15% (ранее по большинству СОИДН можно было снизить до 5-10%);
- доходы от международной перевозки — 10% (по большинству СОИДН ранее не облагались);
- проценты, роялти и другие виды пассивных доходов — 20% (по большинству СОИДН ранее не облагались).

Также приостановлено действие статей, которые определяют особенности налогообложения отдельных видов доходов физических лиц.

Помимо этого, приостановлено действие положений, определяющих порядок создания постоянных представительств.

Таким образом, вопрос наличия/отсутствия постоянного представительства теперь будет решаться исключительно исходя из норм НК РФ.

На примере [СОИДН со Швейцарией](#) приведем статьи, действие которых приостановлено:

- «Постоянное представительство»
- «Доходы от недвижимого имущества»
- «Прибыль от предпринимательской деятельности»
- «Морской и воздушный транспорт»
- «Ассоциированные предприятия»
- «Дивиденды»
- «Проценты»
- «Доходы от авторских прав и лицензий»
- «Прирост стоимости капитала»
- «Независимые личные услуги»
- «Зависимые личные услуги»
- «Гонорары директоров»
- «Артисты и спортсмены»
- «Пенсии»
- «Государственная служба»
- «Студенты и практиканты»
- «Другие доходы»
- «Капитал»
- «Недискриминация»
- «Противодействие подставным схемам»



## Какие положения СОИДН продолжают свое действие?

**Не приостанавливается** действие статей, определяющих:

- общие термины;
- круг лиц, к которым применяется СОИДН, и налоги, на которые распространяется действие СОИДН;
- порядок определения налогового резидентства (что очень важно, так как приостановление этой статьи могло привести к рискам двойного резидентства для многих иностранных компаний, ставших налоговыми резидентами добровольно либо зарегистрировавшихся в САР до окончания процедуры исключения из иностранных реестров юридических лиц);
- устранение двойного налогообложения (что должно помочь сохранить право на зачет

налогов, уплаченных за рубежом);

- взаимосогласительные процедуры (практическая ценность сохранения действия этих положений не очень высока, так как контакты с налоговыми органами недружественных стран во многом затруднены);
- обмен информацией (сохранение действия этих положений также не гарантирует, что обмен будет осуществляться — представители власти неоднократно сообщали, что налоговые органы многих недружественных стран не отвечают на запросы российских налоговых органов);
- порядок прекращения действия СОИДН.

При частичном приостановлении действия СОИДН, очевидно, что сами СОИДН признаются действующими.

Это снимает ряд вопросов, связанных с использованием некоторых льготных положений НК РФ, условием применения которых является факт «наличия» СОИДН.

К ним, например, относятся нормы, позволяющие:

- применять освобождение от уплаты налога у источника при выплате процентов по обязательствам, связанным с размещением еврооблигаций ([пп. 8 п. 2 ст. 310](#) НК РФ);
- определять прибыль КИК по данным финансовой отчетности без предоставления аудиторского заключения ([пп. 1 п. 1.1 ст. 309.1](#) НК РФ);
- освобождать прибыли КИК от налогообложения по основанию высокой эффективной ставки, а также в связи с размещением ими обращающихся облигаций ([п. 7 ст. 25.13-1](#) НК РФ);
- не получать заверение документов, подтверждающих уплату налога с прибыли КИК за рубежом, от компетентных органов иностранного государства ([п. 10 ст. 232](#) и [п. 11 ст. 309.1](#) НК РФ);
- заключать многосторонние соглашения о ценообразовании с участием компетентных органов иностранных государств ([п. 2 ст. 105.20](#) НК РФ);
- применять механизм зачета налога, удержанного у источника в России, при получении физическими лицами дивидендов от российских компаний через компании в недружественных странах ([п. 1.1 ст. 208](#) НК РФ);

Принимая во внимание, что СОИДН по-прежнему «в наличии», перечисленные выше льготы должны быть доступны российским налогоплательщикам.

Также не исключено, что некоторые льготы в будущем будут закреплены на уровне НК РФ — на это намекает и текст указа, обязывающий Правительство РФ обеспечить принятие мер, направленных на снижение негативного для российской экономики эффекта.

Ранее представители Минфина России [сообщали](#), что такие льготы могут включать в себя освобождение от уплаты налога у источника при выплате процентов независимым банкам.

Возможно, в ближайшее время соответствующие инициативы поступят на рассмотрение Госдумы РФ.

### **Будет ли возможен зачет налогов, уплаченных за рубежом?**

Действующие положения НК РФ предполагают следующие правила зачета налогов, уплаченных российскими налогоплательщиками за рубежом:

- российские организации имеют право на зачет налогов, уплаченных за рубежом, вне зависимости от наличия СОИДН со страной источника дохода ([п. 3 ст. 311](#) НК РФ);
- отдельные правила применяются российскими организациями при зачете налога, уплаченного за рубежом в отношении полученных от иностранной компании дивидендов – зачет этого налога возможен только при условии, что соответствующие положения предусмотрены текстом СОИДН ([п. 2 ст. 275](#) НК РФ);
- в отношении физических лиц ситуация с зачетом более сложная – по умолчанию зачет не применяется, он возможен только на основании положений СОИДН ([п. 1 ст. 232](#) НК РФ).

Казалось бы, положения СОИДН, касающиеся устранения двойного налогообложения не приостановлены, поэтому логично предположить, что зачет по-прежнему должен быть доступен.

Однако на деле не все так просто.

Большинство СОИДН предусматривает возможность зачета налога, уплаченного в соответствии с положениями этого СОИДН.

В условиях приостановления действия специальных статей, которыми регулируется порядок уплаты налога, сам налог формально не может считаться уплаченным в соответствии с ними, что может создать препятствия для зачета.

При этом очевидно, что у российских властей было желание сохранить нормы, устраняющие двойное налогообложение – они сами об этом [неоднократно говорили](#).

Однако в текущей ситуации, по нашему мнению, может создаваться правовая неопределенность, которую, по-видимому, придется разрешать официальными разъяснениями Минфина России.



## О чем стоит подумать?

Ввиду действующих валютных ограничений расчеты с контрагентами из недружественных стран практически полностью заморожены, поэтому эффект от приостановления СОИДН на практике будет умеренным.

Кроме того, разговоры о приостановлении ведутся уже полгода, поэтому у представителей бизнеса была возможность подготовиться к текущему варианту развития событий.

Тем не менее те предприятия, которым все-таки удалось получить разрешение на осуществление выплат в пользу своих иностранных партнеров, безусловно, почувствуют на себе рост налоговой нагрузки.

Речь может идти как об иностранных инвесторах, которые, несмотря на все сложности, продолжают работать в России, так и российских группах, имеющих в своей структуре компании, расположенные в недружественных странах.

Так, плательщиком налога на доходы у источника является иностранный получатель дохода, но не исключено, что в итоге налоговое бремя будет перенесено на российского покупателя.

Для этого существует как минимум два механизма:

- рост ставки может быть компенсирован за счет повышения цены;
- в условия договора может быть включен так называемый «gross up provision», предполагающий, что стоимость сделки автоматически увеличивается на сумму налогов, подлежащих удержанию из вознаграждения иностранного лица (по нашему опыту, многие внешнеторговые контракты уже содержат такие условия).

Как бы то ни было, во многих случаях от повышения ставок в итоге пострадает не иностранный получатель дохода, а именно российская сторона.

Налоговые последствия могут оказаться еще более существенными, учитывая «защитные» меры, которые будут применять, например, страны ЕС в связи с включением России в черный список.

Такие меры могут включать:

- запрет на вычет из налоговой базы некоторых расходов, понесенных в пользу российских резидентов;

- повышенное налогообложение «пассивных» доходов у источника в ЕС;
- ограничение на освобождение дивидендов от налогообложения по правилам «стратегического участия», то есть в ЕС может увеличиться налоговая нагрузка на дивиденды от российских компаний.

Какие меры применять, каждая европейская страна решает самостоятельно, при этом в обязательном порядке используется хотя бы одна из перечисленных выше мер, остальные — по желанию конкретной страны.

Также можно ожидать и ответную реакцию недружественных стран – вполне возможно, что они примут зеркальные меры и также приостановят действие СОИДН со своей стороны.

Например, Япония уже [выразила](#) свой протест против односторонних действий российской стороны, отметив влияние такого решения на деловую активность и пообещав принять «соответствующие меры».

В случае приостановления СОИДН зарубежными партнерами (а в худшем случае – их полного выхода из СОИДН), налоговая нагрузка может вырасти еще больше.

Все эти негативные факторы (сложности во взаиморасчетах, приостановление СОИДН, рост налоговой нагрузки, риски полной блокировки активов за рубежом) ставят вопрос о необходимости исключения присутствия в недружественных странах.

В этой связи можно рассмотреть некоторые варианты реструктуризации:

- перевод владения российскими структурами на лиц из дружественных юрисдикций;
- перевод договорных правоотношений, связанных с получением из России пассивных доходов, на лиц дружественных стран;
- применение сквозного подхода;
- редомициляция в специальные административные районы;
- смена налогового резидентства иностранной компании.

Мы будем рады помочь с более детальным анализом существующих возможностей.

# Контакты



**Павел Балашов**  
Управляющий партнер  
Налоговые и юридические услуги  
[pbalashov@delret.ru](mailto:pbalashov@delret.ru)



**Ирина Андрончева**  
Директор  
[iandroncheva@delret.ru](mailto:iandroncheva@delret.ru)



**Эмиль Бабуров**  
Директор  
[ebaburov@delret.ru](mailto:ebaburov@delret.ru)



**Евгения Бондарева**  
Директор  
[ebondareva@delret.ru](mailto:ebondareva@delret.ru)



**Антон Зыков**  
Партнер  
[azykov@delret.ru](mailto:azykov@delret.ru)



**Наталья Иванцова**  
Директор  
[nivantsova@delret.ru](mailto:nivantsova@delret.ru)



**Александра Калинина**  
Директор  
[akalinina@delret.ru](mailto:akalinina@delret.ru)



**Татьяна Киселёва**  
Партнер  
[tkiseliova@delret.ru](mailto:tkiseliova@delret.ru)



**Анна Климова**  
Партнер  
[aklimova@delret.ru](mailto:aklimova@delret.ru)



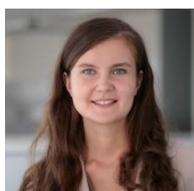
**Елена Ковалевич**  
Партнер  
[ekovalevich@delret.ru](mailto:ekovalevich@delret.ru)



**Никита Коробейников**  
Директор  
[nkorobeinikov@delret.ru](mailto:nkorobeinikov@delret.ru)



**Татьяна Кофанова**  
Партнер  
[tkofanova@delret.ru](mailto:tkofanova@delret.ru)



**Юлия Крылова**  
Директор  
[ykrylova@delret.ru](mailto:ykrylova@delret.ru)



**Наталья Кузнецова**  
Партнер  
[nkuznetsova@delret.ru](mailto:nkuznetsova@delret.ru)



**Дмитрий Кулаков**  
Партнер  
[dkulakov@delret.ru](mailto:dkulakov@delret.ru)



**Анастасия Матвеева**  
Директор  
[amatveeva@delret.ru](mailto:amatveeva@delret.ru)



**Юлия Орлова**  
Партнер  
[yorlova@delret.ru](mailto:yorlova@delret.ru)



**Елена Сивенкова**  
Директор  
[esivenkova@delret.ru](mailto:esivenkova@delret.ru)



**Елена Соловьёва**  
Партнер  
[esolovyova@delret.ru](mailto:esolovyova@delret.ru)



**Юрий Халимовский**  
Директор  
[yukhalimovskiy@delret.ru](mailto:yukhalimovskiy@delret.ru)

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни ООО «ДРТ Консалтинг», ни аффилированные лица ООО «ДРТ Консалтинг» (далее — Группа ДРТ) не предоставляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одно из юридических лиц, входящих в Группу ДРТ, не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.

ООО «ДРТ Консалтинг»