



Аннотация

Соглашение между Правительством РФ и Правительством ОАЭ об устранении двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал и предотвращении избежания и уклонения от налогообложения («СИДН») похоже на налоговые соглашения, заключаемые Россией с другими странами, и принципиально соответствует содержанию модельных конвенций Организации экономического сотрудничества и развития («ОЭСР») и Организации Объединенных Наций. Ниже мы рассматриваем некоторые ключевые положения и отличия подписанного документа от других налоговых соглашений с участием России, заключенных в последние годы, а также последствия ратификации СИДН на налогообложение внутри России.

Налогообложение пассивных доходов в стране источника

- Дивиденды, проценты и роялти освобождаются от налогообложения, если соответствующие доходы выплачиваются другому договаривающемуся государству или его инвестиционному / финансовому институту.
- Во всех остальных случаях ставка налога дивиденды, проценты и роялти не может превышать 10%, если такие доходы выплачиваются резиденту другого договаривающегося государства, являющемуся фактическим получателем (beneficial owner) такого дохода.

В каждой статье СИДН, регулирующей налогообложение пассивных доходов, предусмотрено, что пониженная ставка налога не применяется, если одна из основных целей совершения операций заключается в применении этой льготы.



При этом следует отметить, что в ОАЭ в настоящее время нет налога у источника и не были анонсированы конкретные планы по его введению, в связи с чем положения СИДН, регулирующие порядок налогообложения пассивных доходов у источника, по крайней мере некоторое время будут актуальны только для эмиратских инвесторов.

Налогообложение прироста стоимости капитала

Продажа акций, долей участия и прочих аналогичных инструментов владения капиталом облагается в стране резидентства налогоплательщика, если только не менее 50% стоимости соответствующих инструментов не было представлено недвижимым имуществом в стране источника дохода на протяжении любого периода в течение 365 дней до даты продажи.

Отчуждение недвижимости, а также движимого имущества постоянного представительства, находящихся в стране источника дохода, подлежит налогообложению в стране источника. Доходы от отчуждения любого другого имущества облагаются налогом только в стране резидентства налогоплательщика.

Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности и постоянное представительство

СИДН предусматривает обыкновенные правила обложения доходов от предпринимательской деятельности – они подлежат налогообложению в стране резидентства налогоплательщика и могут облагаться налогом в стране источника дохода только в случае, если такие доходы получены через постоянное представительство.

Описание постоянного представительства в СИДН также в целом соответствует модельной конвенции ОЭСР в версии 2017 года.

Налогообложение доходов от морских и воздушных перевозок

СИДН в соответствии с устоявшейся международной практикой предоставляет право обложения налогом прибыли от морских и воздушных перевозок стране резидентства налогоплательщика, осуществляющего такую деятельность.

В тексте СИДН нетипично широко определена деятельность, на которую распространяется режим, применимый к прибыли от морских и воздушных перевозок, но в большинстве случаев это обусловлено кодификацией подходов ОЭСР. К примеру, СИДН уточняет, что к прибыли от морских и воздушных международных перевозок приравниваются продажа билетов от имени другого предприятия (при условии, что доход от этого вида деятельности является неосновным).

Однако в СИДН есть и существенные отличия от подходов ОЭСР: так, в частности, СИДН распространяет режим международных перевозок на аренду с экипажем только если такая деятельность является вспомогательной по отношению к эксплуатации морских и воздушных судов в международных перевозках, в то время как Комментарий к Модельной конвенции ОЭСР предусматривает такое ограничение только для аренды без экипажа.

Налогообложение трудовых доходов

В соответствии с СИДН заработная плата облагается в стране резидентства налогоплательщика, если только работа по найму не осуществляется им в стране источника дохода. Тем не менее следует иметь в виду, что протокол к СИДН содержит нетипичные положения, которые предусматривают, что удаленная работа по найму / оказание услуг удаленно по договору оказания услуг приравниваются к осуществлению работы по найму в стране источника дохода.



Таким образом, доходы от удаленной работы сотрудников российских компаний (а также лиц, привлеченных ими по гражданско-правовым договорам), являющихся резидентами ОАЭ и осуществляющих свои трудовые функции за пределами России, будут подлежать обложению российским налогом на доходы физических лиц даже после вступления СИДН в силу.

Налогообложение иных доходов

Доходы, налогообложение которых не урегулировано СИДН прямо, подлежат обложению в стране – источнике выплаты. Это значительное отличие СИДН от других налоговых соглашений, заключенных Россией, и модельных конвенций ОЭСР и ООН, в соответствии с которыми права на обложение таких выплат традиционно распределяются стране резидентства налогоплательщика.

Последствия вступления СИДН в силу в России

Само по себе вступление СИДН в силу безотносительно содержащихся в нем правил изменит некоторые аспекты налогообложения в России, в частности:

- Перестанет быть применим российский налог у источника на доходы от внутригрупповых услуг, начисляемый по ставке 15% в случаях, когда российским компаниям оказывают услуги их взаимозависимые лица – налоговые резиденты ОАЭ.
- Прибыль контролируемых иностранных компаний («КИК») – резидентов ОАЭ, контролирующими лицами которых являются российские налоговые резиденты, станет возможно определять по данным аудированной финансовой отчетности, а не по правилам главы 25 НК РФ.

- Доход физических лиц – резидентов ОАЭ от продажи акций (долей участия) российских компаний перестанет облагаться налогом в России (за исключением случаев, когда стоимость находящегося в России недвижимого имущества составляет по крайней мере 50% от стоимости продаваемых акций / долей участия компаний).
- Налоговые резиденты России смогут зачитывать уплаченные в ОАЭ налоги на доходы (если таковые возникают), при уплате ими российского налога на доходы физических лиц.

Последствия возможного исключения ОАЭ из «черного списка» Министерства финансов

Согласно сообщениям должностных лиц Министерства финансов в средствах массовой информации, министерство на протяжении продолжительного периода рассматривало заключение СИДН как повод для исключения ОАЭ из так называемого черного списка офшоров.

В том случае, если вместе с заключением СИДН ОАЭ будут исключены из перечня государств и территорий, утвержденного Приказом Министерства финансов России от 5 июня 2023 г. № 86н, то:

- Существенно сократится объем сделок между российскими и эмиратскими компаниями, признаваемых контролируруемыми в целях трансфертного образования. Сейчас такими являются сделки российских лиц в том числе с зарегистрированными в ОАЭ компаниями, не являющимися взаимозависимыми, при достижении суммового порога в размере 120 млн. руб. в год.
- Станет применимо освобождение от налогообложения прибыли КИК, являющейся активной холдинговой или субхолдинговой компанией.



- При получении дивидендов от зарегистрированных в ОАЭ компаний станет применима нулевая ставка по налогу на прибыль организаций при владении российской организацией не менее чем 50% акций эмиратской компании на протяжении по крайней мере 365 дней, следующих подряд.
- При продаже акций зарегистрированных в ОАЭ компаний будет применяться нулевая ставка по налогу на прибыль организаций при условии соблюдения пятилетнего срока владения и при условии, что активы такой компании не представлены преимущественно российской недвижимостью.
- Российские организации смогут не учитывать доходы в виде безвозмездно полученного имущества от своих дочерних компаний в ОАЭ, в которых они владеют по крайней мере 50% уставного капитала.
- Российские физические лица, владеющие акциями / долями в уставном капитале российских организаций через компании, зарегистрированные в ОАЭ, смогут зачитывать удержанный с дивидендов российских организаций налог у источника против своих обязательств по российскому налогу на доходы физических лиц при дальнейшем распределении дивидендов от компаний ОАЭ.

* * *

Данный обзор не является исчерпывающим и включает описание лишь некоторых положений СИДН и изменений налоговых последствий в России в связи с его вступлением в силу / потенциальным исключением ОАЭ из Черного списка Министерства финансов.