

Крупным планом

Анализируем важные законодательные изменения

Департамент налогов и права



[Резидентство физических и
юридических лиц](#)

[Постоянное представительство](#)

[Налогообложение дивидендов,
процентов и роялти](#)

[Доходы от недвижимого имущества](#)

[Прирост стоимости капитала](#)

[Доходы от морских и воздушных
перевозок](#)

[Прочие доходы](#)

[Прибыль от предпринимательской
деятельности](#)

[Ассоциированные предприятия](#)

[Актуально для физических лиц:
доходы от работы по найму](#)

[Методы устранения двойного
налогообложения](#)

[Ограничение льгот](#)

[Вступление в силу и прекращение
действия](#)

СОИДН с ОАЭ подписано

Долгое время частные компании и физические лица не могли воспользоваться мерами поддержки, которые обычно предоставляет международное налоговое соглашение — действующее [СОИДН](#) с ОАЭ, заключенное еще в 2011 году, распространяется только на государственные структуры и суверенные фонды.

По мере развития и углубления экономических связей между РФ и ОАЭ возник вопрос о пересмотре СОИДН.

Переговоры проходили непросто, но все же увенчались успехом.

17 февраля 2025 года [новое соглашение](#) было подписано.

В случае завершения в 2025 году всех процедур, необходимых для его вступления в силу (включая обмен дипломатическими нотами), оно начнет применяться с 1 января 2026 года.

Новое СОИДН будет распространяться на всех налоговых резидентов ОАЭ и России.

Рассмотрим его ключевые положения.

Резидентство физических и юридических лиц

СОИДН содержит все базовые положения о признании физических лиц и компаний налоговыми резидентами договаривающихся государств, а также описывает способы устранения конфликта резидентства, как и другие СОИДН, которые построены по модели ОЭСР.

При возникновении конфликта резидентства физических лиц спор будет разрешаться последовательно исходя из следующих принципов:

- местонахождение постоянного жилья;
- центр жизненных интересов;
- место преимущественного проживания;
- национальная принадлежность;
- по взаимному согласию компетентных органов сторон СОИДН.

Конфликт налогового резидентства иных лиц разрешается посредством взаимного согласия компетентных органов сторон СОИДН (при этом учитываются такие факторы, как местонахождение

головного или основного офиса, место его фактического управления, место учреждения и любые другие существенные факторы).

Важно отметить, что резидентом ОАЭ будет признаваться любое лицо, которое является таковым в соответствии с законодательством ОАЭ, безотносительно уплаты эмиратского налога на прибыль.

Например, резидентами ОАЭ для целей СОИДН будут признаваться компании, которые применяют ставку корпоративного налога на прибыль 0% в свободных зонах, добывающие компании, освобожденные от уплаты корпоративного налога, и некоторые другие лица.

Таким образом, даже в отсутствие юридического двойного налогообложения положения СОИДН все равно могут применяться.

Заметим также, что согласно протоколу к СОИДН сертификаты резидентства не требуют легализации или апостиля.

Постоянное представительство

СОИДН устанавливает стандартные критерии для определения постоянного представительства, которые не отличаются от большинства других российских соглашений, а именно:

- место управления;
- отделение, контора, фабрика, мастерская;
- место добычи природных ресурсов;
- строительная площадка, строительный/сборочный/монтажный объект или связанная с ними надзорная деятельность, если такие площадка, объект или деятельность существуют более 12 месяцев;
- предоставление услуг, включая консультационные, через сотрудников или иной персонал, нанятый с этой целью, если деятельность осуществляется (в рамках одного или связанных проектов) более шести месяцев в любом 12-месячном периоде.

Также в СОИДН определено, что будет считаться вспомогательной и подготовительной деятельностью, не приводящей к образованию постоянного представительства.

Предусмотрены и «антиуклонительные» нормы: положения о вспомогательной и подготовительной деятельности не будут действовать при искусственном разделении предпринимательской деятельности предприятия или тесно связанного с ним предприятия (предприятия будут считаться тесно связанными, если одно осуществляет контроль над другим или оба находятся под контролем другого лица, но в любом случае — при наличии прямого/косвенного участия более чем на 50%).

Помимо этого, в СОИДН содержатся определения зависимого и независимого агента, которые в целом совпадают с тем, что упоминается в НК РФ.

Налогообложение дивидендов, процентов и роялти

СОИДН с ОАЭ заключено по формуле «10-10-10»:

Доход	Ставка налога у источника	Комментарии
Дивиденды	10%*	Определение дивидендов довольно широкое. Под ними понимаются доходы от акций, включая доход от распределения добавочного оплаченного капитала и уменьшения уставного капитала, или от других прав, не являющихся долговыми требованиями, дающих право на участие в прибыли, а также другие доходы, в том числе выплачиваемые в форме процентов, которые подлежат такому же налогообложению, как и доходы от акций в соответствии с налоговым законодательством страны — источника дохода. К дивидендам также относятся любые выплаты по паям структур коллективного финансирования (кроме фондов недвижимости).
Проценты	10%*	Определение процентов также довольно широкое. Под ними понимается доход от долговых требований любого вида независимо от ипотечного обеспечения и независимо от предоставления права участия в прибыли должника, доход от государственных ценных бумаг, доход от облигаций, а также другой доход, подлежащий такому же налогообложению, как доход от займов в соответствии с законодательством нахождения источника дохода.
Доходы от авторских прав и лицензий	10%*	Термин «доходы от авторских прав и лицензий» включает платежи за использование или предоставление права пользования авторскими правами на литературные, художественные или научные произведения, включая компьютерное программное обеспечение, фильмы, патенты, товарные знаки, дизайны, секретные формулы, процессы, промышленное, коммерческое или научное оборудование либо информацию, касающуюся промышленного, коммерческого или научного опыта.

* Если такие доходы выплачиваются другому договаривающемуся государству или его финансовым и инвестиционным учреждениям, то они могут быть освобождены от уплаты налога у источника.

Следует отметить, что СОИДН предусматривает возможность применения льготных ставок налога у источника выплаты в отношении указанных выше доходов лишь в случаях, когда получателем дохода является лицо, обладающее фактическим правом на этот доход.

Для дохода в виде дивидендов никаких дополнительных условий для снижения ставки (доля участия, сумма инвестиций или обложение налогом в государстве налогового резидентства) не предусмотрено.

СОИДН предусматривает дополнительные ограничения на применение льгот к процентам и

роялти в случаях, когда особые взаимоотношения между должником и фактическим получателем дохода повлияли на установление процентной ставки и величины роялти иной, нежели была бы установлена в аналогичных условиях независимыми сторонами.

Отдельно отмечается, что статьи СОИДН в части дивидендов, процентов и роялти не применяются, если основной целью или одной из основных целей любого лица, связанного с созданием или передачей акций, долговых обязательств или иных прав, в отношении которых выплачивается доход, было получение льгот по СОИДН.

Доходы от недвижимого имущества

СОИДН предусматривает, что доходы от недвижимого имущества облагаются по месту нахождения такого имущества.

Недвижимое имущество определяется по законодательству той страны, в которой оно расположено.

Положения применяются к доходам, получаемым

от прямого использования, аренды или иной формы использования недвижимого имущества, включая доходы через трасты недвижимости и аналогичные структуры коллективного инвестирования, созданные в первую очередь для осуществления инвестиций в недвижимое имущество.

Иными словами, такие доходы не освобождаются от уплаты налога у источника по СОИДН, если национальное законодательство страны, в которой такое недвижимое имущество расположено, предусматривает налогообложение у источника

соответствующих доходов. Отметим, что в настоящее время в ОАЭ налог на доходы у источника не взимается, но может быть введен в дальнейшем.

Прирост стоимости капитала

Доходы от продажи недвижимости облагаются по месту нахождения недвижимости.

Доходы от продажи движимого имущества, связанного с постоянным представительством предприятия в другом государстве, могут облагаться налогом в этом другом государстве.

Доходы предприятия, осуществляющего эксплуатацию морских и воздушных судов в международных перевозках, от продажи таких судов и связанного с ними имущества облагаются по месту нахождения такого предприятия.

Доходы от продажи акций или иных аналогичных

долей участия, включая участие в партнерстве, трасте, структуре коллективного инвестирования, не менее 50% стоимости которых прямо или косвенно представлено недвижимостью в другом государстве в любое время в течение 365 дней, предшествующих продаже, облагаются налогом у источника. Исключение — если акции/доли торгуются на признанной фондовой бирже и продавец владеет не более 5% таких акций.

Доходы от продажи любого другого имущества облагаются налогом только в государстве, резидентом которого является продавец.

Доходы от морских и воздушных перевозок

Прибыль предприятия, занимающегося эксплуатацией морских или воздушных судов в международных перевозках, облагается только по месту нахождения такого предприятия.

Иными словами, при выплате резиденту ОАЭ вознаграждения за оказание услуг международной перевозки налог у источника в России удерживаться не должен.

Эти положения распространяются в том числе на доходы от сдачи в аренду судов с экипажем, от

сдачи в аренду судов без экипажа и от использования, хранения или аренды контейнеров при условии, что аренда, использование, хранение являются вспомогательными по отношению к эксплуатации судов в международных перевозках.

Прочие доходы

Прочие доходы, специально не упомянутые в СОИДН, облагаются по месту источника дохода.

Например, прочий доход, выплаченный из России в пользу компании в ОАЭ, будет облагаться налогом у источника по ставке 25%.

Прибыль от предпринимательской деятельности

Согласно СОИДН прибыль от предпринимательской деятельности облагается только по месту нахождения предприятия, ее получившего (при отсутствии постоянного представительства).

Иными словами, налога у источника в отношении прибыли от предпринимательской деятельности не

возникает.

Прибыль постоянного представительства облагается по месту нахождения постоянного представительства, но только в той части, которая относится к такому постоянному представительству.

Допускается вычет расходов головного офиса в части, относящейся к постоянному представительству, если такой вычет разрешен по законодательству страны, в которой находится постоянное представительство.

Также допускается определение прибыли постоянного представительства методом

распределения общей прибыли предприятия, если это предусмотрено в государстве постоянного представительства.

Прибыль постоянного представительства определяется ежегодно одним и тем же методом, изменения возможны только по веским причинам.

Ассоциированные предприятия

Допускается трансграничная корректировка налогооблагаемой прибыли по трансфертному

ценообразованию (ТЦО) по взаимосогласительной процедуре.

Актуально для физических лиц: доходы от работы по найму

Трудовые доходы в общем случае облагаются по месту осуществления трудовой деятельности.

Из этого правила предусмотрено стандартное исключение — физическое лицо — резидент одного государства не уплачивает налог в другом государстве, на территории которого работает, если:

- оно не провело в этом другом государстве в совокупности более 183 дней в любом 12-месячном периоде, начинающемся или заканчивающемся в соответствующем налоговом году;
- вознаграждение не выплачивается и не включается в расходы компанией — резидентом этого другого государства.

Главным новшеством, которое отличает данное СОИДН от всех других, подписанных Россией,

является тот факт, что удаленная работа по найму (оказание услуг) по договору с компанией — резидентом первого государства, осуществленная на территории другого государства, все равно считается работой (оказанием услуг), выполненной на территории первого.

Иными словами, доход физического лица, которое работает (оказывает услуги) на территории ОАЭ по трудовому (гражданско-правовому) договору с компанией из России, с учетом СОИДН должен облагаться в России, и наоборот. Если СОИДН с ОАЭ предусматривало бы классические положения модельной конвенции, то вывод был бы иной.

По-видимому, такое положение соответствует недавним изменениям в НК РФ, согласно которым трудовой доход от удаленной работы из-за рубежа считается доходом от источника в России и подлежит обложению российским НДФЛ.

Методы устранения двойного налогообложения

Устранение двойного налогообложения дохода и капитала происходит путем вычета суммы налога, уплаченной у источника, из суммы налога, подлежащей уплате в стране резидентства.

Сумма вычета не может превышать часть налога, подлежащую уплате при получении дохода и рассчитанную до предоставления такого вычета в соответствии с национальным законодательством страны резидентства налогоплательщика.

Ограничение льгот

Положение СОИДН о праве на применение льгот соответствует требованиям теста на основную цель (principal purpose test, PPT), определенным в Многосторонней конвенции по выполнению мер,

относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (Multilateral Instrument, MLI).

Так, в соответствии с СОИДН льгота не предоставляется в отношении дохода, если есть основания полагать, что получение такой льготы было одной из основных целей какой-либо структуры или сделки, которые прямо или косвенно

привели к этой льготе, если только не было установлено, что предоставление такой льготы в этих обстоятельствах будет соответствовать целям и задачам, указанным в положениях СОИДН.

Вступление в силу и прекращение действия

При соблюдении всех необходимых для вступления СОИДН в силу административных процедур в 2025 году оно начнет применяться с 1 января 2026 года.

Прекращение действия СОИДН может произойти

при волеизъявлении одного из государств, при этом уведомление о прекращении должно быть выслано за шесть месяцев до окончания календарного года и не ранее, чем через пять лет после вступления СОИДН в силу.

Изменение действующего СОИДН, несомненно, открывает новые возможности как для российских компаний, так и для арабских инвесторов.

Подписание СОИДН наряду с налоговой реформой, которая проводится в ОАЭ, может стать основанием для исключения ОАЭ из черного списка Минфина России.

В этом случае во взаимоотношениях представителей бизнеса из России и ОАЭ будут доступны дополнительные льготы, установленные НК РФ, включая льготу на существенное участие при получении дивидендов из ОАЭ.

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в данном выпуске, интересной и полезной.

Наши специалисты готовы ответить на ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска.

С уважением,

партнеры компании ООО «ДРТ Консалтинг»

Контакты

Международное налогообложение



Елена Соловьева

Партнер

esolovyova@delret.ru



Наталья Кузнецова

Партнер

nkuznetsova@delret.ru



Наталья Иванцова

Директор

nivantsova@delret.ru



Юлия Крылова

Директор

ykrylova@delret.ru



[Присоединяйтесь к нам
в социальных сетях](#)

delret.ru

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом компании, действующие под брендом «Деловые Решения и Технологии» (Группа ДРТ, delret.ru/about), 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 одна из компаний Группы ДРТ не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.

ООО «ДРТ Консалтинг»