

## Внешнеэкономическая деятельность российских компаний в условиях новаций налогового законодательства

*Надежда Михайловна ЯРЦЕВА,*  
кандидат экономических наук, доцент,  
Всероссийская академия внешней торговли  
(119285, Москва, Воробьевское шоссе, 6А),  
заведующий кафедрой финансов и валютно-  
кредитных отношений,  
email: nyartseva@vavt.ru

УДК:339.5:336.22;  
ББК:65.428:65.261.4; Jel:Q27  
DOI: 10.24412/2072-8042-2024-11-42-48

### Аннотация

Введение новых рестрикций и препятствий в движении капитала, а также валютные и налоговые ограничения создали серьезные вызовы для российских организаций. Компании, занятые в сфере внешнеэкономической деятельности, должны адаптироваться к последствиям введенных в налоговое законодательство Российской Федерации изменений. К ним относятся приостановление действия Соглашений об избежании двойного налогообложения, расширение списка офшорных зон, изменения в трансфертном ценообразовании. Ситуация требует глубокого анализа структуры международного бизнеса и перестройки налоговых стратегий.

**Ключевые слова:** соглашения об избежании двойного налогообложения, трансфертное ценообразование, «недружественные» страны, офшоры.

### Foreign Economic Activity of Russian Companies and Innovations in Tax Compliance

*Nadezhda Mikhailovna YARTSEVA,*  
Candidate of Sciences in Economics, Associate Professor, Russian Foreign Trade Academy  
(119285, Moscow, Vorobievskoe highway, 6A), Head of the Department of Finance and Monetary  
and Credit Relations, email: nyartseva@vavt.ru

### Abstract

The introduction of new restrictions and obstacles to the movement of capital as well as foreign exchange controls and tax regulations have created serious challenges for economic agents. Companies engaged in foreign economic activity must adapt to the changes in the tax legislation of the Russian Federation and their consequences. These include the suspension of Double Taxation Agreements, the expansion of the list of offshore zones, and changes in transfer pricing. The situation requires a deep analysis of international business models and overhauling tax strategies.

**Keywords:** double taxation agreements, transfer pricing, «unfriendly» countries, offshore companies.



В последние три года сфера налогового планирования в российских компаниях, ведущих внешнеэкономическую деятельность, претерпела существенные изменения. Введение новых рестрикций и препятствий в движении капитала, а также валютные и налоговые ограничения создали серьезные вызовы для таких организаций.

С начала 2022 года со стороны ряда зарубежных стран начались процессы приостановления и расторжения Соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН) с Россией, в первую очередь это относится к Украине и Латвии. Ряд стран (Швейцария, Бельгия и Норвегия) прекратили автоматический обмен финансовой информацией с РФ. В феврале 2023 года Европейский Союз включил Россию в список «несотрудничающих юрисдикций». Эти недружественные действия со стороны ряда зарубежных государств привели к соответствующей реакции со стороны государственных органов РФ.

В июне 2023 года был опубликован приказ Минфина РФ о расширении списка офшорных зон<sup>1</sup>, что свидетельствует о стремлении к адаптации национального налогового законодательства к текущей международной обстановке. До 31 декабря 2023 года список включал 40 пунктов, касающихся низконалоговых и/или непрозрачных юрисдикций, а также юрисдикций, в которых практически отсутствовали производственные и сервисные предприятия. С 1 января 2024 года этот список расширился до 91 юрисдикции. Теперь в него включены все страны Европейского Союза, США, Япония, Сингапур, Тайвань и ряд других, в том числе юрисдикции с значимым реальным сектором экономики, включая производство, услуги, информационные технологии и прочее.

В августе 2023 года был подписан Указ Президента РФ о приостановлении действия отдельных положений соглашений об избежании двойного налогообложения с 38 странами<sup>2</sup>. В списке этих стран – Австралия, Австрия, Албания, Бельгия, Болгария, Великобритания, Венгрия, Германия, Греция, Дания, Ирландия, Исландия, Испания, Италия, Канада, Кипр, Корея, Литва, Люксембург, Македония, Мальта, Новая Зеландия, Норвегия, Польша, Португалия, Румыния, Сингапур, Словакия, Словения, США, Финляндия, Франция, Хорватия, Черногория, Чехия, Швейцария, Швеция, Япония. До этого Россия имела налоговые соглашения с 82 государствами (не считая тех стран, с которыми соответствующие соглашения ранее были денонсированы (Нидерланды), прекратили действие (Украина) и приостановлены (Латвия). Приостановление СИДН вступило в силу с даты опубликования Указа, то есть с 08.08.2023 г.

Как известно, Соглашения об избежании двойного налогообложения направлены на предотвращение ситуации, когда один и тот же доход облагается налогом в двух разных странах. Однако помимо этого, в таких соглашениях также содержатся положения о льготных налоговых ставках для резидентов других стран, специальных условиях для их дочерних предприятий и исключениях из базы налого-



обложения прибыли от коммерческой деятельности. Действие СИДН позволяет юридическим и физическим лицам, являющимся налоговыми резидентами одной страны, но получающим доход в другой, уплачивать налог с него лишь в одной стране либо в обеих, но по сниженной ставке. СИДН обычно позволяют зарубежным компаниям, которые получают пассивный доход из России, существенно снизить налоги.

С введением в действие Указа от 08.08.2023 года перестали действовать льготные ставки по СИДН в отношении выплат таких видов доходов, как дивиденды, проценты и роялти.

До сих пор Соглашения об избежании двойного налогообложения позволяли снизить налоговую ставку на дивиденды до 5-10% (в зависимости от страны) вместо стандартных 15%, а также устанавливали нулевую ставку на проценты по займам и роялти, вместо обычных 20%. Приостановление действия этих соглашений привело к увеличению налогового бремени как для иностранных компаний, работающих в России, так и для российских компаний, использующих иностранные юрисдикции в своей структуре управления. Теперь организации и индивидуальные предприниматели, выплачивающие доходы иностранным компаниям или гражданам из стран, перечисленных в Указе, не смогут воспользоваться льготными налоговыми условиями. Они будут обязаны уплатить налог по обычным ставкам: 20% при выплате дохода юридическому лицу и 15% или 30% при выплате дохода физическому лицу.

В августе 2023 года Минфин РФ предоставил первые пояснения относительно дальнейших действий и реакции на принятые меры. Письмо Минфина от 11.08.2023 «О порядке налогообложения отдельных видов процентных доходов, выплачиваемых резидентам из недружественных стран» содержит инструкции относительно налогообложения определенных видов доходов, выплачиваемых резидентам из недружественных стран. Это связано с необходимостью ужесточения налоговых мер в отношении определенных категорий доходов в контексте приостановки действия международных налоговых договоров.<sup>3</sup>

В ноябре 2023 года были предприняты дополнительные шаги, включая разработку новых законодательных и нормативных актов, таких как новый «черный список» офшорных зон. В письме от 01.11.2023 № 03-08-13/104225 Минфин РФ пояснил, что обновленный перечень в части офшорных зон, не включенных в прежний перечень, начнет применяться с 01.01.2024.<sup>4</sup>

Рассмотрим более подробно изменения, которые произошли в связи с расширением списка офшорных зон. Места в «черном списке» Минфина РФ получили государства и территории, предоставляющие льготный налоговый режим, а также офшоры, не раскрывающие информацию при финансовых операциях при запросах налоговых органов из других государств. Помимо всех стран Евросоюза, в списке оказались Великобритания, Швейцария, США, Канада, Япония, Южная

Корея, Сингапур, Тайвань, Австралия и Новая Зеландия. Это означает, что российский бизнес с дочерними и материнскими компаниями в таких еще недавно популярных странах для регистрации, как Кипр, Люксембург, Нидерланды и Сингапур, лишится основных налоговых льгот.

Расширение списка офшорных зон привело к следующим последствиям в налогообложении российских компаний, занятых в сфере внешнеэкономической деятельности, начиная с 01.01.2024 г.

Установление контроля над сделками с резидентами офшорных зон при превышении установленного лимита в 120 миллионов рублей в год.<sup>5</sup>

Это означает, что все сделки с физическими лицами или иностранными организациями из перечня данных стран относятся к контролируемым, если сумма сделок с одним лицом превысила 120 млн рублей. Указанные сделки подлежат включению в сферу контроля за трансфертным ценообразованием.

Невозможность применения нулевой ставки при безвозмездной передаче имущества и имущественных прав от иностранного участника, владеющего более 50% долей или акций компании<sup>6</sup>, если он зарегистрирован в офшоре. Если такой участник пожелает безвозмездно передать какие-либо активы или права компании другому зависимому лицу, то это подлежит налогообложению налогом на прибыль у получающей стороны.

Невозможность применения нулевой ставки по дивидендам, полученным от иностранных организаций, зарегистрированных в офшорных зонах.<sup>7</sup>

Доход российской организации, получающей дивиденды от иностранной компании, облагается налогом на прибыль по ставке 0%, если соблюдается одно из условий – эта иностранная компания не должна находиться в списке офшорных зон.

Для компаний с иностранным участником, зарегистрированным в офшоре, невозможно включение в реестр малых и средних предприятий.<sup>8</sup> Такие компании не могут пользоваться преференциями, которые предусмотрены для малых и средних предприятий, включая налоговые льготы, субсидии, доступ к государственным программам поддержки, предоставляемым государством для развития этого сектора экономики.

Таким образом, расширение списка офшорных юрисдикций и приостановления отдельных разделов СИДН с «недружественными» странами привели к значительным изменениям в налоговом планировании российских компаний, занятых в сфере внешнеэкономической деятельности.

Кроме того, из-за приостановления действия СИДН, начиная с 1 января 2024 года, начинает взиматься налог у источника по ставке 15% на внутригрупповые услуги, предоставляемые иностранными взаимозависимыми лицами. «Внутригрупповые услуги» – это услуги, оказываемые одной организацией, входящей в группу компаний (холдинг), другой компании из этого же холдинга. Эти услуги могут включать в себя широкий спектр услуг, таких как административное обслужива-



ние, маркетинговые и рекламные услуги, консалтинг, техническую поддержку, а также научные исследования и разработки, проводимые внутри группы компаний. Внутригрупповые услуги могут быть как финансового, так и нефинансового характера. Ранее соглашения позволяли не облагать налогом доходы от оказанных услуг.

Значительные изменения в налоговом законодательстве затронули, начиная с 01.01.2024г., регулирование трансфертного ценообразования.

Трансфертное ценообразование (ТЦО) направлено на предотвращение уклонения от налогообложения доходов путем занижения цен на товары, работы или услуги, передаваемые между связанными компаниями, что может привести к сокрытию прибыли и перераспределению налоговых обязательств между различными юрисдикциями.<sup>9</sup> ТЦО включает в себя методы оценки адекватности цен в международных сделках, а также требования к документированию и раскрытию информации о таких сделках. Российские компании, занятые в сфере внешнеэкономической деятельности, должны учесть следующие основные изменения в этой сфере, начиная с 01.01.2024 г.:

- расширение перечня сделок, попадающих под контроль<sup>10</sup>;
- изменение порядка расчета интервала при расчете цены<sup>11</sup>;
- корректировка цен в сделках и выявление скрытых дивидендов;
- кратный рост штрафов за нарушения в сфере контроля за трансфертным ценообразованием;
- расширение объема информации в уведомлении о контролируемых сделках;
- увеличение отчетности по трансфертному ценообразованию;
- новые формы отчетности для участников международной группы компаний;
- изменения в порядке заключения соглашений о ценообразовании;
- исключение ряда сделок из контроля;
- расширение базовых безопасных интервалов процентов по займам<sup>12</sup>.

Российские компании, занятые в сфере внешнеэкономической деятельности, вынуждены адаптироваться к последствиям введенных в налоговое законодательство РФ изменений.

Во-первых, приостановление действий отдельных положений СИДН со странами, вошедшими в перечень «недружественных», привело к невыгодности инвестирования в зарубежные активы (компании) в «недружественных» юрисдикциях и ограничениям на выплату в их адрес пассивных доходов (дивидендов, процентов, роялти). Теперь российские компании для использования льготных ставок и специальных условий для налогообложения доходов иностранных компаний должны перестроиться на взаимодействие с партнерами из «дружественных» юрисдикций или рассмотреть возможность перевода иностранных компаний российских бенефициаров в российские специальные административные районы (САР). Следует также проанализировать и рассмотреть возможность проведения реорганизации текущей структуры внутригрупповых обязательств и выплат.

Во-вторых, расширение с 1 января 2024 года списка офшорных зон и территорий (за счет включения в него «недружественных» стран) привело к значительному росту числа контролируемых сделок, что потребовало от российских компаний увеличения документооборота и усиления контроля за подачей соответствующих уведомлений в налоговые службы.

С этим связано и изменение порядка расчета цен во внешнеторговых сделках, что поставило перед российскими компаниями задачу квалифицированного подхода к вопросам трансфертного ценообразования.

В-третьих, имеется еще одно следствие расширения списка офшоров – это увеличение налога на прибыль, уплачиваемого российскими компаниями в части налогообложения имущества, полученного безвозмездно от материнской компании из «недружественной юрисдикции», а также в части налогообложения дивидендов по ставке 15% при стратегическом владении компанией (вместо ставки 0%).

В-четвертых, для многих российских компаний исключение из реестра малых и средних предприятий (из-за возникновения статуса офшорной компании у зарубежного соучредителя) привело к ухудшению финансового состояния компаний в связи с потерей налоговых льгот и мер государственной поддержки для малого бизнеса.

Таким образом, в современной ситуации российские компании, занятые в сфере внешнеэкономической деятельности, сталкиваются с новыми вызовами и проблемами, которые требуют глубокого анализа и перестройки налоговых стратегий.

### ПРИМЕЧАНИЯ:

<sup>1</sup> Приказ Минфина РФ от 5 июня 2023 г. № 86н «Об утверждении Перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны)»

<sup>2</sup> Указ Президента РФ от 08.08.2023г. № 585 «О приостановлении Российской Федерацией действия отдельных положений международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения».

<sup>3</sup> Информация Минфина РФ от 11.08.2023. Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/407414953/>

<sup>4</sup> Письмо Минфина РФ от 01.11.2023 № 03-08-13/104225

<sup>5</sup> Налоговый кодекс РФ, подп. 3 п.1 ст.105.14

<sup>6</sup> Налоговый кодекс РФ, подп.11 п.1 ст.251

<sup>7</sup> Налоговый кодекс РФ, подп.1 п.3 ст.284

<sup>8</sup> Федеральный Закон №209-ФЗ от 24.07.2007г., разд.(а) подп. 1 п.1.1 ст.4.

<sup>9</sup> Ярцева Н.М., Горовой Е.В. План BEPS: новые правила администрирования трансфертного ценообразования. // Журнал «Российский внешнеэкономический вестник» № 10, 2016, с.94.



- <sup>10</sup> Налоговый кодекс РФ, пп. 11 п. 2 ст. 105.1.  
<sup>11</sup> Налоговый кодекс РФ, ст. 105.8.  
<sup>12</sup> Налоговый кодекс РФ, ст. 269.

**БИБЛИОГРАФИЯ:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1. Принят Федеральным законом № 146-ФЗ от 31.07.98 г. (в ред. Закона от 08.08.2024 № 259-ФЗ) @@ Nalogovy`j kodeks Rossijskoj Federacii. Chast` 1. Prinyat Federal`ny`m zakonom № 146-FZ ot 31.07.98 g. (v red. Zakona ot 08.08.2024 № 259-FZ). URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/)
2. Федеральный закон «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ (в ред. Закона от 29.05.2024 № 115-ФЗ) @@ Federal`ny`j zakon «O razvitii malogo i srednego predprinimatel`stva v Rossijskoj Federacii» ot 24.07.2007 g. № 209-FZ (v red. Zakona ot 29.05.2024 № 115-FZ).
3. Указ Президента РФ от 08.08.2023г. № 585 «О приостановлении Российской Федерацией действия отдельных положений международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения» @@ Ukaz Prezidenta RF ot 08.08.2023g. № 585 «O priostanovlenii Rossijskoj Federacii dejstviya ot del`ny`x polozhenij mezhdunarodny`x dogovorov Rossijskoj Federacii po voprosam nalogooblozheniya».
4. Приказ Минфина РФ от 5 июня 2023 г. № 86н «Об утверждении Перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны)» @@ Prikaz Minfina RF ot 5 iyunya 2023 g. № 86n «Ob utverzhdanii Perechnya gosudarstv i territorij, predostavlyayushhix l`gotny`j nalogovy`j rezhim nalogooblozheniya i (ili) ne predusmatrivayushhix raskry`tiya i predostavleniya informacii pri provedenii finansovy`x operacij (ofshorny`e zony)`»
5. Информация Минфина РФ от 11.08.2023 «О порядке налогообложения отдельных видов процентных доходов, выплачиваемых резидентам из недружественных стран» @@ Informaciya Minfina RF ot 11.08.2023 «O poryadke nalogooblozheniya ot del`ny`x vidov procentny`x dohodov, vy`plachivaemy`x rezidentam iz nedruzhestvenny`x stran». URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/407414953/>
6. Письмо Минфина РФ от 01.11.2023 № 03-08-13/104225 «О применении приказа Минфина России от 5 июня 2023 г. № 86н» @@ Pis`mo Minfina RF ot 01.11.2023 № 03-08-13/104225 «O primenenii prikaza Minfina Rossii ot 5 iyunya 2023 g. № 86n».
7. Ярцева Н.М., Горовой Е.В. План BEPS: новые правила администрирования трансфертного ценообразования. // Российский внешнеэкономический вестник, № 10, 2016, сс. 93-103 @@ Yarceva N.M., Gorovoj E.V. Plan BEPS: novy`e pravila administrirovaniya transfertnogo cenoobrazovaniya. // Rossijskij vneshnee`konomicheskij vestnik, № 10, 2016, сс. 93-103.

