

Актуальные налоговые вопросы для ИТ бизнеса с международным элементом

Мария Кабанова, советник практики налогообложения
SEAMLESS Legal

Новые СоИДН

Налогообложение у источника: общие положения



«Новые СоИДН»

«Приостановленные СоИДН»

	ОАЭ	Абхазия	Малайзия	Оман	Франция	Германия	Австрия	США
Дивиденды	10% (1)	10%	10% / 15%	10% / 15%	5% / 10% / 15%	5% / 15%	5% / 15%	5% / 10%
Проценты	10%	-	10%	10%	-	-	-	-
Роялти	10% (2)	10%	10%	10%	-	-	-	-
Иные доходы	25% (3)	25%	-	-	-	-	-	-

Комментарии

- 1) К **дивидендам** приравниваются доходы от распределения добавочного капитала, уменьшения уставного капитала, по правам, связанным с участием в прибыли, выплаты по паям (исключая фонды недвижимости)
- (2) К **роялти** относят доходы от предоставления прав на использование промышленного, коммерческого или научного оборудования или информации
- (3) В соответствии с российским законодательством

СоИДН с ОАЭ: главное



Прибыль от предпринимательской деятельности облагается налогом в стране ее получения



Специальные оговорки, ограничивающие применение налоговых льгот по Соглашению



Квалификация ПП как зависимого агента, через критерий тесной связи (осуществление контроля и / или через участие в капитале > 50 %). Имеются положения о стройплощадке и «сервисном» ПП



Расширенные льготы по налогообложению отдельных лиц



«Дистанционные» работники и «интернет фрилансеры» облагаются по работодателю



Доходы, полученные с помощью прозрачной структуры, могут подпадать под льготы



СоИДН не распространяется на углеводородный налог



СоИДН распространяется на всех налоговых резидентов государств



Иные стандартные положения



Структурирование ИТ бизнеса с международным элементом – на что обратить внимание?

Предпосылки структурирования



Применимые ИТ льготы

- Ставка по налогу на прибыль **5 %** (до конца 2030)
- Тариф по страховым взносам **7,6 %** (бессрочно)

-
- Освобождение от НДС
 - Инвестиционный налоговый вычет
 - Коэффициент **2** для формирования первоначальной стоимости и списания расходов

-
- Перенос убытка на будущее и его использование без ограничений (до конца 2026)

Условия применения



1. Наличие государственной аккредитации
2. Не менее 70 % квалифицированного дохода



ОС и НМА, включенные в реестр
русского ПО



1. Убыток получен с 2025 года
2. К налоговой базе применяются пониженные налоговые ставки

+ Письмо Минфина России от 06.11.2024
№ 03-03-06/1/108990

Обзор изменений (с 2025 года)



1 Ставка по налогу на прибыль с 2025 – 5 %

ФЗ №176-ФЗ от 12.07.2024

2 Увеличение коэффициента до 2 для расходов при формировании первоначальной стоимости НМА и при списании расходов на лицензионные платежи

ФЗ №259-ФЗ от 08.08.2024

3 Для целей определения квалифицированного дохода, участниками группы лиц не будут признаваться иностранные лица (за исключением контролируемых российскими лицами)

4 Тариф по страховым взносам в 7,6 % для ИТ компаний применяется без учета порога по годовой зарплате

ФЗ № 416-ФЗ от 29.11.2024

5 Применение ставки 5 % к доходам от реализации акций / долей российских ИТ компаний, при соблюдении определенных условий

Asset deal vs Share deal: критерии выбора структуры сделки (1)



Регуляторное согласование



Коммерческие вопросы



Налоговые последствия



Трудовые аспекты

Asset deal vs Share deal: критерии выбора структуры сделки (2)



Asset deal	Share deal
Согласование сделки с Правкомиссией	
Одобрение сделки ФАС	
Регистрация перехода прав в Роспатенте (если объект был зарегистрирован)	Регистрация изменений ФНС
Передача сопутствующих объектов (комплементарное ПО, базы данных, товарные знаки, сайт, доменное имя, соцсети и иные объекты)	-
Миграция инфраструктуры	-
Передача договоров, связанных с объектом	Более объемная предпродажная проверка договоров, перевод кредиторской и дебиторской задолженностей
Вопросы перехода команды	Сохранение команды «по умолчанию»
Налогообложение передачи активов	Налогообложение передачи акций / долей

Структурирование сделки

Продажа компании (ДКП доли в уставном капитале компании)



Проверить статус и основания использования IT-продукта

Передача IT-продукта

- Отчуждение продукта
- Лицензия на модификацию (создание производного продукта)
- Создание производного продукта и его отчуждение
- Лицензия (без разрешения на переработку)

Параллельное развитие IT продукта в разных юрисдикциях



1

Самостоятельное

каждая компания самостоятельно развивает свой актив

2

Совместное

компании кросс-лицензируют друг другу модификации

иностранная компания отчуждает российской компании все доработки, а российская автоматически предоставляет на них лицензию с правом на переработку

Жизнь после сделки



Контроль за развитием ИТ продукта

Опцион

Side letter

Обратный перевод прав по суду

Залог

Поручительство

Обратная лицензия

Определение квал.дохода

Письма Минфина РФ от 6 мая 2022 г. № 03-03-06/1/41935, от 29 октября 2021 № 03-03-06/1/87677, от 9 ноября 2022 г. № 03-03-06/1/108933

Порядок расчета доли квал. дохода компании от ИТ деятельности.

Письмо Минцифры от 27 января 2022 г. № П11-2-05-200-3571

Трактовка терминов «адаптация» и «модификация»

Письмо Минцифры от 11 октября 2021 № П11-2-05-200-44970

Определение достаточной разработки (в том числе при привлечении третьих лиц)

Влияние объема прав на ПО на применение ИТ льгот

Ценообразование ИТ услуг

Контролируемые сделки (ст.105.14 НК РФ)\

Открытые вопросы:

- Выбор метода ТЦО и источников информации
- DEMPE анализ и определение функций / рисков / активов сторон
- Разовые сделки (?)

ТЦО

54.1
НК РФ

Налоговый орган вправе скорректировать цену, если докажет необоснованную налоговую выгоду

Письмо ФНС России от 29.03.2024 N СД-17-2/917@

Оказание ИТ услуг внутри группы не говорит о манипуляции ценами

Письмо ФНС России от 17.03.2022 N СД-4-2/3289@

Документирование контролируемых сделок: первый год по новым правилам

Новое в ТЦО



Ключевые изменения в сфере ТЦО:

- Расширение периметра ТЦО-контроля
- Введение механизма вторичной корректировки
- Изменение подхода к расчету рыночных интервалов (введение медианы)
- Расширенные требования к ТЦО-отчетности
- Увеличение штрафных санкций
- Запрос документации ТЦО вне рамок проверки
- Изменение рыночных интервалов процентных ставок
- Изменение правил налогообложения внутригрупповых услуг

Исключение общего двухлетнего срока назначения проверки с момента подачи уведомления о контролируемых сделках

Привлечение должностных лиц ТНО к ТЦО-проверкам

Внесудебный порядок взыскания по результатам ТЦО-проверок



ФЗ от 27.11.2023 № 539-ФЗ



ФЗ от 26.02.2024 № 39-ФЗ



ФЗ от 08.08.2024 № 259-ФЗ

Расчет доначислений по новым правилам ТЦО



Расчет доначислений в старой редакции

Фактически применимая цена в сделке – 200 руб.

Интервал
рыночных
цен:

1	150
2	250
3	300
4	350
5	400

Сумма корректировки налоговой базы
 $= 250 - 200 = 50$ руб.

Сумма НПО к доплате $= 50 * 20 \% = 10$ руб.

Сумма штрафа (в соответствии с п.1 ст. 129.3 НК РФ)
 $= 10 * 40 \% = 4$ руб.

Итоговая сумма доначислений* $= 14$ руб.

* Без учета пени

Расчет доначислений в новой редакции

Фактически применимая цена в сделке – 200 руб.

Интервал
рыночных
цен:

1	150
2	250
3	300
4	350
5	400

Сумма корректировки налоговой базы $= 300 - 200 = 100$ руб.

Сумма НПО к доплате $= 100 * 20 \% (25 \%) = 20$ руб. (25 руб.)

Сумма налога у источника выплаты к доплате $= 100 * 15 \% = 15$ руб.

Сумма штрафа (в соответствии с п.1 ст. 129.3 НК РФ) $= 15$ руб.

Сумма штрафа (в соответствии с п.1 ст. 123 НК РФ) $= 15 * 20 \% = 3$ руб.

Итоговая сумма доначислений* $= 53$ руб. (58 руб.)

* Без учета пени

Международные расчеты: текущие сложности и возможные решения

Сложности в международных расчетах



1

Санкционные ограничения и ограничения, накладываемые банками

усложнение транзакций, риск блокировки счетов

2

Валютные риски

нестабильность курсов, издержки конвертации

3

Задержки платежей

рост сроков проведения операций

4

Высокие комиссии

посредники и альтернативные маршруты увеличивают стоимость переводов

5

Юридическая неопределенность

меняющееся регулирование национального права и разночтения при применении иностранного

Использование агентов: налоговый аспект



Агент – российское лицо

Обязанность по уплате налогов, удерживаемых налоговым агентом, лежит на принципале:

- *Налог на доходы* (Письма Минфина от 08.11.2024 № 03-08-05/109963, от 06.09.2024 г. № 03-08-05/84831)
- *НДС* (Письма Минфина от 20.02.2023 № 03-07-08/14292, от 04.07.2023 № 03-07-08/62096)

Ранее подход был иным

Налоговым агентом выступает посредник, перечисляющий платеж иностранному лицу :

- *Налог на доходы* (Письмо Минфина от 25.02.2021 № 03-08-05/13118)
- *НДС* (Письмо Минфина от 07.07.2016 № 03-07-08/39963)

Агент – иностранное лицо

Агентское вознаграждение

- *Налог у источника* не возникает, если агент и принципал не являются взаимозависимыми лицами (Письмо Минфина от 27.05.2024 № 03-08-05/48520)
- *НДС (как правило)* не удерживается (Письма Минфина от 02.08.2024 № 03-07-08/72324), постановка на учет в связи с наличием у агента счета в банке не влияет на НДС (Письмо Минфина от 10.03.2023 № 03-07-08/20624)

Правила ТЦО

- Применяются к сделкам между НВЗЛ с резидентами из «черного списка» (Приказ ФНС от 30.10.2024 № ЕД-7-17/914@).
- Для расчета суммы сделки - учитывается только агентское вознаграждение, без компенсируемых расходов
- «Искусственный» независимый посредник не спасет от применения ТЦО



Использование агентов: на что еще обратить внимание?



Статус и функционал платежного агента



Формулировки договора, оформляющего агентскую схему, и основного соглашения



Качество первичной документации



Курсовые разницы и применение курсов обмена, отличных от ЦБ РФ

Если агент вы



Возмездность отношений и рыночность агентского вознаграждения



Правильный учет и использование денежных средств агентом



Отражение в договорной документации и соблюдение срока исполнения обязательств

Использование агентов: Таможенный аспект vs Валютный аспект



Платежный агент не рассматривается как посредник, поэтому агентское вознаграждение включается в таможенную стоимость, только если оплата через агента является условием покупки товаров (Письма Минфина от 02.10.2024 № 27-01-21/95291, от 01.11.2024 № 27-01-21/106988)

Валютный контроль

Нарушение валютного законодательства чревато административной и уголовной ответственностью (Письмо ФНС от 10 января 2024 г. № Д-5-17/1@)

Привлечение агентов и условие о перечислении денежных средств на счет третьих лиц должны быть специально оговорено в договоре, как (Обзор судебной практики по отдельным вопросам применения статьи 15.25 КоАП, утв. ВС РФ 26.06.2024)

Судебная практика

Решение АС МО от 19.12.2024 по делу «НАГ» № A41-69680/24 в пользу таможенного органа:

- Деятельность платежного агента не является деятельностью посредника по закупкам, вознаграждение которого не включается в таможенную стоимость;
- Агент получает вознаграждение только если переведет денежные средства за товары продавцу, следовательно, действует и в его интересах тоже;
- Стороны сделки заранее предусмотрели и согласовали перевод денежных средств через третье лицо

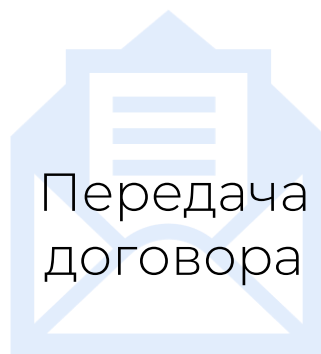
Постановление 10 ААС от 04.03.2025 **отменило** Решение суда первой инстанции **со ссылками на позицию Минфина.**



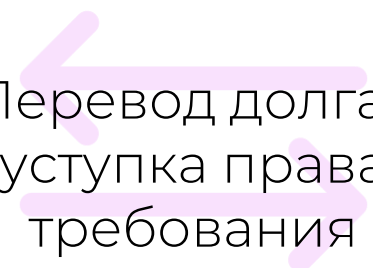
Альтернативные правовые конструкции



Исполнение
обязательства
третьим лицом /
третьему лицу



Передача
договора



Перевод долга /
уступка права
требования



Доверительное
управление



Использование
иностранного счета

Спасибо за внимание!



Мария Кабанова

Советник практики налогообложения
SEAMLESS Legal

E maria.kabanova@seamless.legal



Tax and Talk

TG-канал о налоговом регулировании

TG: t.me/taxandtalk



seamless
LEGAL



Соглашение
об избежании двойного
налогообложения между
Россией и ОАЭ

seamless
LEGAL



TP guide. Справочник
по ТЦО-регулированию
в России