

Российская Федерация: Налоговые изменения в отношении выплат дивидендов через цепочки иностранных компаний

Новые поправки в Налоговый кодекс РФ¹ ("Закон") позволят физическим лицам уменьшить российский НДФЛ в отношении распределения прибыли от иностранных компаний и структур, сформированной за счет дивидендов от российских компаний, с которых удержан налог у источника ("косвенный налоговый кредит").

Закон устраняет двойное налогообложение и экономически уравнивает владение российских активов через российские и иностранные компании (структуры). Одновременно с этим Закон вносит резонансные изменения об отмене для российских компаний 0% ставки на дивиденды, полученные через промежуточные иностранные компании, не признаваемые бенефициарными собственниками. Поправка позволит, например, применить 15% налог у источника в России при выплате дивидендов кипрским и люксембургским промежуточным компаниям после изменения налоговых соглашений. Некоторые исторические холдинги получают отсрочку, для них поправка заработает с 2024 г.

Косвенный налоговый кредит

С 1 января 2021 г. физические лица - российские налоговые резиденты получают возможность использовать косвенный налоговый кредит, т.е. уменьшать свой НДФЛ на дивиденды на сумму российского налога у источника, удержанного при распределении дивидендов российскими компаниями при выплатах по цепочке владения через иностранные холдинги и структуры (включая трасты и фонды), при соблюдении следующих условий:

- физическое лицо участвует прямо или косвенно в иностранной организации, получающей дивиденды от российских источников;
- сумма декларируемых выплат от иностранной компании (структуры), (i) соответствует доле участия физического лица в иностранной организации (структуре) и (ii) не превышает суммы дивидендов, косвенно выплаченных российским дочерним обществом через цепочку владения, увеличенной на российский налог у источника;
- физическое лицо получило дивиденды в течение 180 дней с момента их выплаты российской компанией;
- иностранная компания, получившая дивиденды, учреждена в юрисдикции, которая не входит в "черный список" ФНС РФ.²

Условия предполагают, что российские дивиденды будут последовательно выплачиваться по цепочке владения и не должны "смешиваться" с доходами от других компаний. Эти ограничения могут вызывать практические сложности, необходимо тщательно планировать и документировать выплаты.

Для применения косвенного налогового кредита российский бенефициар должен отразить полную сумму дивидендов российского плательщика в декларации 3-НДФЛ и уменьшить ее на налоговый вычет в размере налога у источника, предоставить необходимые подтверждающие документы вместе с декларацией.


Повышение налога у источника на дивиденды

Многие российские группы по различным причинам используют иностранные холдинговые компании для владения российскими активами. Но с учетом особенностей ограниченного функционала холдингов и под давлением жесткой российской административной практики применения требований к "бенефициарному собственнику" дохода, часть российских компаний перешла на так называемый "сквозной подход" и игнорировала для налоговых целей промежуточные иностранные холдинговые компании. Российские правила, предусматривавшие возможность "сквозного подхода", первоначально давали российским владельцам возможность применить освобождение от налога на дивиденды, как если бы прибыль распределялась непосредственно от российского общества.

Но с учетом последних изменений в протоколы к налоговым соглашениям с Кипром, Мальтой и Люксембургом о повышении ставки налога у источника до 15% на дивиденды и проценты с 2021 года (см. [Информационное письмо от 16 сентября 2020](#)), Россия пересмотрела и саму возможность получения освобождения от налога у источника при выплатах через иностранные

¹ Федеральный закон № 374-ФЗ от 23.11.2020 "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации".

² Приказ ФНС России от 11.10.2019 N ММВ-7-17/511@ "Об утверждении Перечня государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией, и о признании утратившим силу приказа ФНС России от 04.12.2018 N ММВ-7-17/786@".



холдинги даже при применении "сквозного подхода" и перечислении дивидендов конечным российским акционерам. Ограничения касаются даже тех иностранных холдингов, которые признали себя российскими налоговыми резидентами.

Налоговое освобождение при "сквозном подходе" сохранится только на "переходный период", с 1 января 2021 г. по 31 декабря 2023 г., при соблюдении особых дополнительных условий:

- российские организации, признающие фактическое право на доход, должны получить данные дивиденды (или иные пассивные доходы в аналогичной или большей сумме) на свои счета в течение 180 дней с момента распределения дивидендов российским плательщиком;
- иностранные организации - российские налоговые резиденты должны быть зарегистрированы в юрисдикциях, которые не входят в "черный список" Министерства финансов РФ,³ и должны получать дивиденды от российских источников на счета в российских банках.

Льготы при продаже акций иностранных компаний

В результате предстоящего повышения налога на дивиденды многие российские группы будут заинтересованы до окончания "переходного периода" вывести иностранные промежуточные компании за периметр группы или ликвидировать, и упростить структуру владения российским бизнесом, сократив количество промежуточных звеньев.

Закон предоставляет возможность с 2021 года провести "безналоговую" реструктуризацию холдинговых структур и применить ставку 0% на доходы от продажи акций (долей) не только российских, но и иностранных компаний при условии, что:

- акции иностранной компании принадлежат налогоплательщику не менее 5 лет;
- российская недвижимость прямо или косвенно составляет менее 50% активов продаваемой компании;
- иностранная компания зарегистрирована в юрисдикции, которая не входит в "черный список" Министерства финансов РФ.³

Рекомендуемые действия

1. Оценить возможность использования иностранных компаний (структур, включая трасты и фонды) для защиты российских активов, владения и передачи их в рамках наследственного планирования без дополнительных налоговых платежей при выполнении требований для получения косвенного налогового кредита;
2. Изучить варианты реструктуризации холдинговых структур, включая возможность использования альтернативных иностранных юрисдикций, российских холдингов и новых инструментов (таких как специальные административные районы) для сохранения налоговой эффективности;
3. Учесть положения Закона о "переходном периоде" при планировании выплат дивидендов и других доходов в течение этого срока, с учетом возникающей налоговой нагрузки.

Сергей Жестков

Партнер
Москва
Sergei.Zhestkov@bakermckenzie.com

Кирилл Викулов

Партнер
Москва
Kirill.Vikulov@bakermckenzie.com

Максим Калинин

Партнер
Санкт-Петербург
Maxim.Kalinin@bakermckenzie.com

³ Приказ Минфина России от 13.11.2007 N 108н "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)".