

ПИСЬМО ФНС РОССИИ от 06.08.2024 № ШЮ-4-13/8897@

Федеральная налоговая служба в дополнение к письму ФНС России от 09.03.2023 № ШЮ-4-13/2691@ сообщает о необходимости корректного применения соглашений об избежании двойного налогообложения (далее - СОИДН), учитывая действие пунктов 8-13 статьи 7 многосторонней Конвенции, которыми установлено применение Упрощенного положения об ограничении льгот (Simplified Limitation on Benefits, SLoB) в отношении отдельных СОИДН.

Упрощенное положение об ограничении льгот представляет собой дополнительный объективный тест, предусматривающий ряд нормативных критериев и признаков, определяющих право получателя дохода иметь право на получение любых льгот, установленных СОИДН. Получатель дохода, который не удовлетворяет критериям данного теста, не будет иметь права на льготу, установленную таким СОИДН.

Упрощенное положение об ограничении льгот применяется только к нижеперечисленным СОИДН с учетом даты начала действия:

№	СОИДН	Юрисдикция	Применение в отношении:		Статус СОИДН
			налога у источника	других налогов	
1	Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Греческой Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	Греция	с 01.01.2022	с 01.01.2023	Частично приостановлено с 08.08.2023
2	Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Дания об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	Дания	с 01.01.2021		Частично приостановлено с 08.08.2023, прекратила свое действие с 01.01.2024 в связи с денонсацией
3	Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством	Индия	с 01.01.2021		Действует

	Республики Индия об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы				
4	Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Исландия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы	Исландия	с 01.01.2021		Частично приостановлено с 08.08.2023
5	Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Казахстан об устранении двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и капитал	Казахстан	с 01.01.2021	с 01.01.2022	Действует
6	Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Мексиканских Соединенных Штатов об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	Мексика	с 01.01.2025		Действует
7	Конвенция между Российской Федерацией и Королевством Норвегия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	Норвегия	с 01.01.2021		Частично приостановлено с 08.08.2023

8	Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Словацкой Республики об избежании двойного налогообложения доходов и имущества	Словакия	с 01.01.2021		Частично приостановлено с 08.08.2023
9	Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Чили об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	Чили	с 01.01.2022	с 01.01.2023	Действует

Учитывая, что с 08.08.2023 в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 08.08.2023 № 585 приостанавливается действие отдельных положений СОИДН, Упрощенное положение об ограничении льгот с 08.08.2023 применяется только к не приостановленным СОИДН. Таким образом, в настоящее время данные правила применимы только в отношении СОИДН, заключенных с Республикой Индия, Республикой Казахстан, Республикой Чили (с 01.01.2025 с Мексиканскими Соединенными Штатами).

Возможность применить любую льготу по СОИДН, в том числе, статью 7 «Прибыль от предпринимательской деятельности», имеют квалифицированные лица, которые указаны в пункте 9 статьи 7 многосторонней Конвенции.

Вместе с тем, если лицо не является квалифицированным, оно, тем не менее, имеет право применить льготу по СОИДН в случае выполнения критерия активной деятельности, условия которого предусмотрены пунктом 10 статьи 7 многосторонней Конвенции.

При невыполнении вышеуказанного критерия применение льготы также возможно при выполнении критерия эквивалентного бенефициара, условия которого указаны в подпункте 11 статьи 7 многосторонней Конвенции.

Дополнительно в пункте 12 статьи 7 многосторонней Конвенции указано, что если резидент Договаривающейся юрисдикции СОИДН, на которое распространяется многосторонняя Конвенция, не является квалифицированным лицом в соответствии с положениями пункта 9 и не имеет права на льготу в соответствии с пунктами 10 и 11 статьи 7 многосторонней Конвенции, компетентный орган Российской Федерации (Минфин России) может, тем не менее, предоставить льготы, предусмотренные СОИДН, на которое распространяется многосторонняя Конвенция, или льготы в отношении конкретного вида дохода, принимая во внимание цели и задачи СОИДН, на которое распространяется многосторонняя Конвенция, но только если данный резидент предоставляет доказательства такому компетентному органу, что ни его создание, ни его приобретение или содержание, ни проведение его операций, не имели как одну из своих основных целей получение льгот в соответствии с СОИДН, на которое распространяется многосторонняя Конвенция.

В этой связи при наличии документа, свидетельствующего, что Минфином России предоставлено право иностранному получателю дохода на применение льготы по СОИДН, применение такой льготы является правомерным.

Территориальным налоговым органам при анализе трансграничных операций поручается уделить внимание корректному применению положений СОИДН, в том числе, выполнению вышеуказанных условий. Таким образом, при контроле за применением льгот, установленных упомянутыми СОИДН, необходимо исследовать:

- документы и сведения, указанные в пункте 1 статьи 312 Налогового кодекса Российской Федерации;
- документы и сведения о соответствии иностранного получателя условиям применения Упрощенного положения об ограничении льгот.

При возникновении вопросов следует обращаться в Управление международного налогообложения ФНС России.

УФНС России по субъектам Российской Федерации, МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, МИ ФНС России по федеральным округам необходимо довести настоящее письмо до сотрудников контрольного блока, в том числе, нижестоящих налоговых органов.

Действительный государственный советник
Российской Федерации 2 класса
Ю.В. Шепелева