

Этот документ представляет собой Заявление, которое обсуждалось в рамках Инклюзивной группы ОЭСР/G20 по борьбе с РНБиП. [139 стран – участников Группы](#) согласовали текст Заявления на 9 июня 2023 г. Обращает на себя внимание тот факт, что по состоянию на сегодняшний день не все участники Инклюзивной группы присоединились к данному Заявлению.

Проект ОЭСР/G20 по борьбе с размыванием налоговой базы и перемещением прибыли (РНБиП)

Заявление о двух основополагающих элементах налоговой политики в связи с внедрением цифровых технологий в экономику

8 октября 2021 г.

Введение

Участники Инклюзивной группы ОЭСР/G20 по борьбе с размыванием налоговой базы и перемещением прибыли согласовали решение относительно двух основополагающих элементов налоговой политики в связи с внедрением цифровых технологий в экономику. Согласованные положения по каждому из этих элементов описаны в приведенных ниже параграфах.

Детальный план по реализации проекта приведен в Приложении.

Первый основополагающий элемент

Сфера действия

Предприятия, находящиеся в сфере действия данного основополагающего элемента, это многонациональные предприятия (МНП) с глобальным оборотом свыше 20 млрд. евро и с рентабельностью свыше 10% (т. е. соотношением суммы прибыли до налогообложения к сумме выручки). Указанные показатели рассчитаны с использованием механизма усреднения, при этом пороговая сумма глобального оборота должна быть снижена до 10 млрд. евро при условии успешного применения этого элемента, включая ясность налоговых последствий относительно «Суммы А», с проведением соответствующего анализа через 7 лет после вступления соглашения в силу, причем такой анализ должен быть завершен в срок не более одного года.

Из сферы действия первого основополагающего элемента исключаются добывающие отрасли промышленности и регулируемые финансовые услуги.

Устойчивая связь

Будет введено новое специальное правило наличия устойчивой связи. В соответствии с ним основания для перераспределения «Суммы А» в пользу юрисдикции рыночной деятельности МНП, возникают при условии, что МНП, находящееся **в сфере действия данного основополагающего элемента**, получает из такой юрисдикции доход в сумме не менее 1

млн евро. Для небольших юрисдикций с объемом ВВП менее 40 млрд евро, порог наличия устойчивой связи будет установлен на уровне 250 тыс. евро.

Специальное правило наличия устойчивой связи применяется исключительно для определения того, соответствует ли та или иная юрисдикция требованиям для перераспределения «Суммы А».

Расходы на соблюдение нормативных требований относительно указанного правила (в том числе на отслеживание небольших объемов продаж) будут сведены к минимуму.

Количественные показатели

Для многонациональных предприятий, находящихся в сфере действия данного основополагающего элемента, 25% остаточной прибыли, определяемой как прибыль, получаемая сверх 10% выручки, будет распределяться в пользу юрисдикций рыночной деятельности МНП с которыми у него присутствует устойчивая связь, с использованием ключа распределения на основе дохода.

Источники дохода

Источником дохода будет считаться юрисдикция рыночной деятельности МНП, которая является конечным рынком, где используются или потребляются товары или услуги. Для облегчения применения данного принципа, будут разработаны подробные правила определения источника дохода для конкретных категорий операций. В процессе применения правил определения источника дохода МНП, находящееся в сфере действия данного элемента, должно использовать надежный метод, основанный на конкретных фактах и обстоятельствах своей деятельности.

Определение налоговой базы

Соответствующий размер прибыли или убытка МНП, находящегося в сфере действия данного основополагающего элемента, будет определяться со ссылкой на доход по данным финансовой отчетности с небольшими числом корректировок.

Будет разрешен перенос убытков на будущие периоды.

Сегментация

Сегментация будет иметь место только в исключительных случаях, когда сегмент, информация о котором раскрыта в финансовом учёте, соответствует правилам сферы действия данного основополагающего элемента.

«Безопасная гавань» для прибыли от маркетинга и дистрибуции

В тех случаях, когда остаточная прибыль МНП, находящегося в сфере действия данного основополагающего элемента, уже обложена налогом в юрисдикции рыночной деятельности МНП, «безопасная гавань» для прибыли от маркетинга и дистрибуции ограничит сумму остаточной прибыли, распределенной в пользу юрисдикций рыночной деятельности МНП через «Сумму А». Будет проведена дальнейшая работа по разработке модели «безопасной гавани», в том числе с учетом того, что она должна иметь всеобъемлющий характер.

Устранение двойного налогообложения

Двойное налогообложение прибыли, распределенной в пользу юрисдикций рыночной деятельности МНП, будет устраняться с использованием либо метода освобождения от налогообложения, либо кредитного метода (путем вычета уже уплаченного налога).

Предприятие (или предприятия), которое будет нести обязательство по уплате налогов, будет исключаться из числа тех, кто получает остаточную прибыль.

Ясность налоговых последствий

Многонациональные предприятия, находящиеся в сфере действия данного основополагающего элемента, получают преимущества в виде механизмов предотвращения споров и их разрешения, что позволит избежать двойного налогообложения для «Суммы А». Этот подход распространяется на все вопросы, связанные с «Суммой А» (например, споры относительно трансфертного ценообразования и прибылей от бизнес-деятельности) и является обязательным и юридически обязывающим. Споры о том, могут ли те или иные вопросы относиться к «Сумме А», будут решаться в обязательном и юридически обязывающем порядке, не допуская задержки применения механизма предотвращения и разрешения споров по существу.

Избирательность в применении юридически обязывающего механизма разрешения споров, будет доступна только относительно вопросов, которые касаются «Суммы А», для стран с развивающейся экономикой, которые имеют право на отсрочку с подготовкой Экспертного заключения¹ предусмотренного Действием 14 по борьбе с РНБиП, и либо вообще не имеют споров, которые подлежат урегулированию в рамках процедур взаимного соглашения (MAP) или их количество незначительно. Право той или иной юрисдикции на применение такого избирательного механизма будет регулярно пересматриваться; юрисдикции, которые по результатам пересмотра будут признаны такими, для которых данный механизм неприемлем, будут оставаться в числе таковых во всех последующих годах.

«Сумма В»

Применение принципа «вытянутой руки» для базовой деятельности по осуществлению маркетинга и дистрибуции в стране будет упрощено и оптимизировано, с особым вниманием к потребностям стран с низким экономическим потенциалом. Эта работа будет завершена к концу 2022 года.

Администрирование

Соблюдение нормативных требований налогового законодательства будет оптимизировано (включая требования по подаче отчётности) и позволит многонациональным предприятиям, находящимся в сфере действия данного основополагающего элемента, управлять процессом из одного предприятия группы.

Действия одностороннего характера

Многостороннее соглашение потребует от его участников отменить все налоги на услуги с использованием цифровых технологий и иные соответствующие аналогичные меры регулирования в отношении всех компаний, а также принять на себя обязательство не вводить их в будущем. С 8 октября 2021 г. и до 31 декабря 2023 г. или до вступления в силу Многостороннего соглашения никакие новые налоги на услуги с использованием цифровых технологий или иные соответствующие аналогичные меры регулирования не будут применяться ни к какой компании. Порядок отмены существующих налогов на услуги с использованием цифровых технологий и иных соответствующих аналогичных мер регулирования будет надлежащим образом координироваться. Инклюзивная группа обращает внимание на сообщения некоторых участников о том, что в настоящее время в

¹ Условия получения права на отсрочку с подготовкой Экспертного заключения, предусмотренного Действием 14 по борьбе с РНБиП, изложены в пункте 7 принятой Методики подготовки Экспертного заключения, предусмотренного Действием 14 по борьбе с РНБиП, которая опубликована как часть документов для подготовки Экспертного заключения Действия 14 по борьбе с РНБиП ([the Action 14 peer review documents](#)).

ускоренном порядке обсуждаются переходные механизмы.

Введение в действие

Многостороннее соглашение, посредством которого будет реализовано решение по «Сумме А», будет подготовлено и открыто для подписания в 2022 году, что предусматривает вступление в силу положений относительно «Суммы А» в 2023 году. Подробный план мероприятий по введению этого основополагающего элемента в действие изложен в Приложении.

Второй основополагающий элемент

Общая схема действия

Второй основополагающий элемент состоит из:

- двух взаимосвязанных внутренних правил (вместе – Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы – (GloBE): (i) Правило включения доходов в налоговую базу (IIR), в соответствии с которым вводится дополнительный налог на уровне материнской компании группы в отношении дохода с низким уровнем налогообложения, полученного участником группы; и (ii) Правило учета доходов, по которым занижена сумма уплачиваемого налога (UTPR), в соответствии с которым запрещаются вычеты (из налоговой базы) или требуется соответствующая корректировка в той же мере, в которой доход с низким уровнем налогообложения, полученный участником группы, не облагается налогом с применением Правила включения доходов в налоговую базу; и
- правило, основанное на соглашении (Правило определения суммы, подлежащей налогообложению (STTR)), которое позволяет юрисдикциям с источником происхождения доходов, вводить ограниченное налогообложение дохода у источника выплаты в отношении определенных платежей в пользу связанных лиц, которые облагаются налогом ниже минимальной ставки. Суммы, уплаченные вследствие применения этого правила будут зачтены в качестве налога, взимаемого в соответствии с Правилами по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы.

Статус Правил

Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) будут иметь статус общего подхода.

Это означает, что участники Инклюзивной группы:

- не обязаны принимать Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE), но, если они решат это сделать, они будут внедрять указанные правила и администрировать их соблюдение таким образом, чтобы они соответствовали результатам, предусмотренным вторым основополагающим элементом, в том числе с учетом типовых правил и руководящих указаний, согласованных Инклюзивной группой;
- принимают порядок выполнения Правил по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE), применяемых другими членами Инклюзивной группы, включая соглашение о порядке правил и использование любых согласованных «безопасных гаваней».

Сфера действия

Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) будут применяться

к группам многонациональных предприятий (ГрМНП), доходы которых превышают пороговый показатель равный 750 млн евро в соответствии с Действием 13 по борьбе с РНБиП (предоставление отчетности в разрезе стран). Страны могут свободно применять Правило включения доходов в налоговую базу (IIR) к многонациональным предприятиям со штаб-квартирой в своей стране, даже если они не соответствуют указанному пороговому показателю.

Государственные предприятия, международные организации, некоммерческие организации, пенсионные фонды или инвестиционные фонды, являющиеся конечными материнскими компаниями группы многонациональных предприятий, или любые холдинговые структуры, используемые такими предприятиями, организациями или фондами, не подпадают под действие Правил по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE).

Построение правил

Правило включения доходов в налоговую базу (IIR) распределяет «дополняющий» налог на основе принципа «снизу вверх» с применением «правила разделённого владения» для долей владения ниже 80%.

Правило учета доходов, по которым занижена сумма уплаченного налога (UTPR), переносит «дополняющий» налог с участников группы низким уровнем налогообложения, включая тех, что расположены в той же юрисдикции что и конечная материнская компания. Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) будут предусматривать исключение из Правила учета доходов, по которым занижена сумма уплачиваемого налога (UTPR), для ГрМНП на начальной фазе их международной деятельности. Таковыми считаются ГрМНП, которые имеют материальные активы за рубежом на сумму не более 50 млн евро и которые работают не более чем в пяти других юрисдикциях.² Это исключение действует в течение пяти лет после того, как на ГрМНП начнут распространяться Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE). Для ГрМНП, которые будут находиться в сфере действия этих Правил, на момент их вступления в силу, отсчет пятилетнего периода начнется с момента вступления в силу Правила учета доходов, по которым занижена сумма уплаченного налога (UTPR).

Расчет эффективной ставки налога

Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) будут действовать для введения «дополняющего» налога с использованием теста эффективной налоговой ставки, применяемого в разрезе юрисдикций. Предполагается, что для его расчета используется общепринятое определение – соотношение учитываемых налогов и налоговой базы, определяемой на основе доходов согласно финансового учёта (с согласованными корректировками, которые отвечают целям второго основополагающего элемента налоговой политики и с учетом механизмов устранения влияния временных разниц).

В отношении существующих систем распределения налога не будет никаких «дополняющих» налоговых обязательств, если прибыли распределяются в течение 4 лет и облагаются налогом на минимальном или более высоком уровне.

Минимальная ставка

Минимальная ставка налога, используемая для целей, определенных в Правиле включения дохода в налоговую базу (IRR) и в Правиле учета доходов, по которым занижена сумма уплачиваемого налога (UTPR), составит 15 %.

² Считается, что ГрМНП осуществляет свою деятельность в той или иной юрисдикции, если группа имеет участника в этой стране как это определено для целей Правил по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE).

Специальные исключения из правил

Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) будут предусматривать определенное ограничение их действия по «формальным» («шаблонным») основаниям, которое позволит исключить сумму дохода, равную 5% балансовой стоимости материальных активов и суммы заработной платы. В переходный период, который составляет 10 лет, исключаемая сумма дохода составит 8% от балансовой стоимости материальных активов и 10% от суммы заработной платы с ежегодным снижением на 0,2 процентных пункта в течение первых пяти лет и на 0,4 процентных пункта для материальных активов и на 0,8 процентных пункта для заработной платы в течение последующих пяти лет.

Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) также предусматривают незначительные (*de minimis*) исключения для тех стран, в которых ГрМНП имеет доходы менее 10 млн евро и прибыль менее 1 млн евро.

Прочие исключения из правил

Правила по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE) также предусматривают исключение для доходов от международных перевозок с использованием определения этого дохода в соответствии с *Модельной конвенцией ОЭСР об избежании двойного налогообложения*.

Упрощенный подход

Для того, чтобы обеспечить максимально целенаправленное администрирование Правил по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE), а также в целях сокращения расходов на обеспечение соблюдения нормативных требований законодательства и администрирование, несоразмерных целям налоговой политики, в рассматриваемую систему будут включены «безопасные гавани» и/или другие механизмы.

Совместимость системой GILTI (действующей в США)

Принято решение о том, что в соответствии со вторым основополагающим элементом будет применяться минимальная ставка налога, на юрисдикционной основе. В этом контексте, чтобы обеспечить равные условия игры, будет рассмотрен вопрос об условиях, при которых режим GILTI в США будет совместим с Правилами по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE).

Правило определения суммы, подлежащей налогообложению (STTR)

Участники Инклюзивной группы признают, что Правило определения суммы, подлежащей налогообложению (STTR) является неотъемлемой частью достижения консенсуса для развивающихся стран по второму основополагающему элементу.³ Участники Инклюзивной группы, которых применяют номинальные ставки корпоративного налога ниже минимальной ставки действующего налога (STTR) в отношении доходов по процентам, роялти и установленному перечню других выплат, имплементируют Правило определения суммы, подлежащей налогообложению (STTR) в свои двусторонние договора с развивающимися странами – участниками Инклюзивной группы, когда их об этом попросят.

Право на взимание налога будет ограничено разницей между минимальной и действующей ставкой налога на выплату.

Минимальная ставка для Правила определения суммы, подлежащей налогообложению

³ Для этой цели развивающиеся страны определены как страны с валовым национальным доходом на душу населения, рассчитанным на основе метода World Bank Atlas method, который в 2019 году составлял 12 535 долл. США и менее (показатель подлежит регулярному обновлению).

(STTR) составит 9%.

Введение в действие

Второй основополагающий элемент должен быть принят на законодательном уровне в 2022 году, чтобы вступить в силу с 2023 года, а для Правила учета доходов, по которым занижена сумма уплачиваемого налога (UTPR) – чтобы вступить в силу в 2024 году. Подробный план мероприятий по введению этого элемента в действие приведен в Приложении.

Приложение

Подробный план по реализации проекта

В этом приложении содержится описание работы, необходимой для реализации решения по двум основополагающим элементам налоговой политики, о которых говорилось в тексте основной части Информационной записки. В нем также идет речь о графике реализации проекта, в том числе, о ключевых этапах работы Инклюзивной группы (ИГ) по этому направлению в будущем, имея в виду, что развивающимся странам, по их запросу, будет оказываться индивидуальная техническая помощь для поддержки их продвижения во всех аспектах реализации проекта. Участники Инклюзивной группы признают, что заложенные в график сроки реализации проекта амбициозны, и готовы приложить все усилия в контексте их законодательного процесса для достижения этой цели.

Первый основополагающий элемент

Введение «Суммы А», отмена всех налогов на услуги в цифровом формате и иные аналогичные меры регулирования в соответствующих областях для всех компаний, а также введение «Суммы В» произойдет в рамках реализации проекта по Первому основополагающему элементу, о чем речь пойдет ниже.

«Сумма А»

Предложение по «Сумме А» будет реализовано посредством Многостороннего соглашения (MLC) и, если это необходимо, путем внесения соответствующих изменений и дополнений во внутреннее законодательство стран – участников, с тем чтобы это решение могло вступить в силу в 2023 году.

Многостороннее соглашение

В целях содействия быстрому и последовательному введению Первого основополагающего элемента будет подготовлен текст Многостороннего соглашения для всех стран, которые участвуют в реализации проекта, независимо от того, существует ли в настоящее время между ними соглашения в области налогообложения. Многостороннее соглашение будет содержать правила, необходимые для определения «Суммы А», ее распределения и для устранения двойного налогообложения, а также будет установлен упрощенный порядок администрирования налогов. Предполагается также определить правила обмена информацией, обязательный и юридически обязывающий порядок предотвращения споров и их разрешения между всеми юрисдикциями, с соответствующим разрешением для тех юрисдикций, для которых применяется избирательность в применении юридически

обязывающего механизма разрешения споров в отношении вопросов, связанных с «Суммой А». Это позволит обеспечить последовательность и определенность в применении «Суммы А» и в отношении вопросов, связанных с этой суммой. Многостороннее соглашение будет дополнено Пояснительной запиской, в которой будет содержаться описание цели Соглашения и действие правил и процедур. Если между сторонами Многостороннего соглашения уже заключено соглашение в области налогообложения, оно остается в силе и продолжает регулировать порядок взимания налогов по трансграничным операциям за пределами «Суммы А», но Многостороннее соглашение будет устранять расхождения с существующими налоговыми соглашениями в той мере, в какой это необходимо для реализации решения относительно «Суммы А». В Многостороннем соглашении будет также уделено внимание порядку взаимодействия между этим Соглашением и будущими соглашениями в области налогообложения. В тех случаях, когда между сторонами отсутствует соглашение в области налогообложения, Многостороннее соглашение будет формировать отношения, необходимые для обеспечения эффективной реализации всех аспектов, связанных с «Суммой А».

Инклюзивная группа поручила Рабочей группе по проблемам цифровой экономики (TFDE) определить и уточнить характерные особенности введения «Суммы А» (например, устранение двойного налогообложения, «безопасную гавань» для прибылей от маркетинга и дистрибуции), а также разработать и обеспечить согласование текста Многостороннего соглашения с тем, чтобы все страны, которые приняли участие в подготовке Информационной записки, могли принять участие в его подготовке. Рабочая группа по проблемам цифровой экономики будет стремиться завершить текст Соглашения и Пояснительной записки к нему в начале 2022 года, чтобы Соглашение было как можно скорее открыто для подписания, а церемония его подписания на высоком уровне могла быть организована к середине 2022 года. Ожидается, что после подписания Многостороннего соглашения страны ратифицируют его в сжатые сроки с тем, чтобы оно могло вступить в силу и начать действовать в 2023 году, как только количество ратифицирующих Соглашение стран достигнет порогового уровня, определенного в самом Соглашении.

Отмена и приостановка взимания всех налогов на услуги в цифровом формате и иные аналогичные меры регулирования в соответствующих областях

Многостороннее соглашение будет содержать обязательство всех сторон отменить все налоги на услуги в цифровом формате и иные аналогичные меры регулирования в отношении всех компаний, а также принять на себя обязательство не вводить такие меры в будущем. Подробное определение того, что представляют собой соответствующие аналогичные меры, регулирования будет сформулировано в ходе согласования текста Соглашения и Пояснительной записки к нему.

Изменения во внутреннем законодательстве

Возможно, что для реализации новых прав в области налогообложения, связанных с взиманием «Суммы А», странам – участникам Инклюзивной группы будет необходимо внести изменения во внутреннее законодательство. Для того, чтобы в разных юрисдикциях был обеспечен единый подход при реализации намеченных планов в соответствии с согласованными сроками и действующими в каждой стране внутренними законодательными процедурами, Инклюзивная группа поручила Рабочей группе по проблемам цифровой экономики разработать типовые правила для внесения изменений во внутреннее законодательство к началу 2022 года с тем, чтобы ввести в действие процедуры, связанные с «Суммой А». Типовые правила будут дополнены комментариями, описывающими назначение и действие правил.

«Сумма В»

Инклюзивная группа поручила *Рабочей группе 6*, а также *Форуму по налоговому администрированию и по взаимным согласительным процедурам (FTA MAP)* совместно завершить работу по вопросам, связанным с «Суммой В» к концу 2022 года. Техническая работа начнется с определения базовой деятельности по осуществлению маркетинга и дистрибуции в области «Суммы В». После этого Рабочая группа 6 и *Форум по налоговому администрированию и по взаимным согласительным процедурам (FTA MAP)* совместно отработают остальные компоненты «Суммы В» с тем, чтобы окончательные результаты работы по «Сумме В» были получены к концу 2022 года.

Второй основополагающий элемент

Типовые правила, принятие которых создаст условия для введения в действие Правил по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE), будут разработаны к концу ноября 2021 года. Этими Типовыми правилами будет определена сфера применения и механизм действия правил GloBE. Они будут включать порядок расчета эффективной ставки налога (ETR) на юрисдикционной основе и соответствующие ограничения действия правил, такие как исключение по «формальным» («шаблонным») основаниям. Типовые правила также будут регулировать административные процедуры, касающиеся обязательств ГрМНП по подаче отчетности и использованию любых «безопасных гаваней» для целей администрирования. Кроме того, Типовые правила будут включать правила для переходного периода. Правила будут дополнены комментарием, в котором разъясняются назначение и действие правил, а также будет рассмотрена необходимость разработки порядка пересмотра некоторых положений в ряде договоров и в условиях, которые в противном случае обязывают договаривающиеся стороны использовать метод освобождения от налогообложения.

Положение типового соглашения для введения в действие Правила определения суммы, подлежащей налогообложению (STTR) будет разработано к концу ноября 2021 года. Положение типового соглашения будет дополнено комментарием, в котором разъясняются назначение и действие STTR. Будет согласован процесс оказания помощи в процессе введения STTR.

Инклюзивная группа к середине 2022 года разработает многосторонний инструмент для содействия быстрому и последовательному введению STTR в соответствующих двусторонних соглашениях об избежании двойного налогообложения.

Самое позднее к концу 2022 года будет разработана система, которая будет способствовать скоординированному введению Правил по борьбе с глобальным размыванием налоговой базы (GloBE). Эта система будет включать в себя согласованные административные процедуры (например, детальные требования к подаче отчетности, многосторонние процедуры оценки) и определение «безопасных гаваней» для того, чтобы ГрМНП было проще обеспечить выполнение нормативных требований законодательства, а налоговым органам – было легче контролировать этот процесс. В рамках этой работы над системой участники Инклюзивной группы рассмотрят преимущества и возможное содержание Многостороннего соглашения с тем, чтобы обеспечить большую координацию усилий и последовательное применения указанных правил.

Консультации

С учетом ограниченных сроков, которые установлены в настоящем Плане по реализации проекта, работа будет продолжена в режиме консультаций с заинтересованными сторонами.