

Российский аналог Pillar 2: в поисках фискального баланса между стандартами ОЭСР и налоговым кодексом РФ

Заявка № 1671070

Практика трансграничного перемещения международными группами компаний (далее - МГК) своей прибыли в офшорные зоны порождает размывание налогооблагаемой базы, что является глобальной проблемой уже десятилетия. Именно поэтому такие международные экономические организации, как Организация экономического сотрудничества и развития (далее - ОЭСР), Международный валютный фонд, Организация Объединенных Наций, Группа разработки финансовых мер по борьбе с отмыванием денег, стремятся к развитию безопасной и справедливой экономической среды, а также к повышению прозрачности налоговой архитектуры и обеспечению адекватного распределения налоговых прав между 147 юрисдикциями, принимающими участие в концептуальном развитии инклюзивной программы по борьбе с размыванием налогооблагаемой базы МГК.

Одним из основополагающих инструментов по борьбе с занижением налогооблагаемой базы холдинговых компаний является механизм Pillar 2.

Базово Pillar 2 - второй компонент международной налоговой реформы ОЭСР по глобальному противодействию эрозии налогооблагаемой базы МГК через офшоры благодаря установлению глобальной минимальной ставки налога на прибыль, равной 15%. Также необходимо знать о трех ключевых модельных правилах, на которых построен Pillar 2:

1) Income Inclusion Rule (далее - IIR): обязательство материнской компании доплатить налог на прибыль, когда дочерняя компания находится в юрисдикции со ставкой налога на прибыль ниже 15%, и она не применяет IIR;

2) Undertaxed Payment Rule (далее - UTPR): распределение обязательства по доплате налога до минимального уровня дочерними компаниями группы за материнскую, когда в юрисдикции ее присутствия установлена ставка ниже 15% и не применяется UTPR;

3) Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax (далее - QDMTT): местный налог к доплате, который вводится юрисдикцией на основании самостоятельно разработанного подхода к доплате налога для внутренних субъектов при соблюдении требований Pillar 2. Таким образом местный налог служит защитой от перетекания налоговых поступлений за периметр конкретной юрисдикции [1].

В части заметных результатов отдельное внимание заслуживает имплементация отечественного аналога Pillar 2 с 1 января 2026 года, который стал логически выверенным шагом в поэтапной трансформации налоговой системы Российской Федерации в условиях усиления глобального фискального контроля, эволюции интернациональных фискальных стандартов и геополитической напряженности. Важно отметить, что законопроект с инициативой внедрения приближенных к оригиналу правил Pillar 2 не предусматривает полного соответствия и адаптацию таковых. Единственное, что объединяет «оригинал» от аналога - минимальная ставка 15%. Существенное отличие - в рамках Pillar 2 эффективная налоговая ставка (далее - ЭНС) рассчитывается по юрисдикции, а российский аналог требует расчета ставки от каждого российского участника МГК. При этом стабилизационные оговорки для «льготных» категорий налогоплательщиков (ИТ-компании, специальные инвестиционные контракты, а также соглашения о защите и поощрении капиталовложений между инвестором и государством, участники особых экономических зон и территорий опережающего развития и другие) не будут учитываться в новых правилах [2]. Для примерного расчета налоговой нагрузки по критериям аналога Pillar 2 рассмотрим компанию МКПАО Яндекс, которая на данный момент не является МГК, но была

таковой до реорганизации группы, которая была проведена в марте 2024 году. Следовательно, если исключить оговорки выше и принять за базовые условия то, что материнская компания находится в Нидерландах, а сумма доходов за каждые из двух предшествующих отчетному году лет эквивалентна 750 млн евро, то ЭНС будет рассчитываться, как сумма налога, исчисленного участником МГК, за искл. налога с доходов от долевого участия, к сумме прибылей и убытков, за искл. налога с доходов от долевого участия, участника МГК.

Чистая скорректированная прибыль группы в 2025 году составила 1 441,1 млрд рублей, прибыль до налогообложения - 111,1 млрд рублей, исчисленный налог на прибыль составляет 31,5 млрд рублей, а сумма прибылей и убытков - 79,6 млрд рублей. Математически рассчитав ЭНС по формуле выше, ставка равна $0,40 > 0,15$ (коэффициент налоговой нагрузки). Таким образом, приведенные финансовые показатели отражают факт отсутствия доплаты, так как налоговая нагрузка по Pillar 2 получается крайне высокой, нежели применение льготной ставки для аккредитованных ИТ-компаний в размере 5% с 2025-2030 гг [3].

После проведенного анализа накопленной квалифицированной базы, публикуемой ОЭСР, и российского законопроекта не остается сомнений, что тема защиты российских денежных «генераторов» в виде МГК в будущем будет дорабатываться Министерством Финансов РФ, так как существующие на данный момент различия между Pillar 2 и аналогом (в части подхода к расчету ЭНС) грозят риском доплаты налога за рубежом, даже если в иностранных юрисдикциях отсутствует обязанность по доплате налога.

В настоящее время основным слабым местом отечественного аналога минимального налога на прибыль является недостаточная методологическая определенность и выверенность. Это выражается в расхождениях между РСБУ и МСФО, проявляющихся в принципе расчета налогооблагаемой базы (по российским стандартам расчет происходит по правилам 25 главы НК РФ, то есть сумма прибылей и убытков, за исключением доходов от долевого участия, а по правилам Pillar 2 - по данным консолидированной финансовой отчетности), в индивидуальном, а не территориальном, подходе расчета ЭНС, а также отсутствие возможности применения режима Side-by-side Safe Harbour, анонсированного ОЭСР 5 января 2026 года, сущность которого заключается в освобождении от налога к доплате по правилам IIR и UTPR, то есть признание его равным нулю, для МГК с материнской компанией в США. При этом местный налог к доплате сохраняет свою силу. Все это представляет собой совокупность узких мест, устранение которых является первоочередной задачей для достижения баланса в системе координат национального фискального суверенитета. После того, как российский аналог будет детально проработан, он станет потенциально действенным инструментом налогового регулирования, направленного на достижение единообразия в международном налогообложении.

Источники и литература

- 1) Бобошко Д. Ю., Ю. С. Теплякова. Анализ реализации глобальной налоговой реформы в области деофшоризации и размывания налоговой базы и ее возможных последствий для России // Аудитор. – 2025. – Т. 11, № 2. – С. 15-21. – DOI 10.12737/1998-0701-2025-11-2-15-21. – EDN XICRPH.
- 2) Крупным планом анализируем важные законодательные изменения. Российский аналог Pillar 2 / storage.delret.ru: [сайт]. - URL: <https://storage.delret.ru/lt-in-focus/lt-in-focus-rossijskij-analog-pillar-2.pdf>
- 3) Яндекс объявляет финансовые результаты за IV квартал 2025 года и 2025 год / yastatic.net: [сайт]. - URL: https://yastatic.net/s3/ir-docs/docs/2025/q4/fc756ee95ba6fa171ee77ac733d52be/4Q25_YDEX_Press_Release_RUS_77ac.pdf