

Здравствуйте!

Налоговые специалисты ADE Professional Solutions рады представить Вашему вниманию обзор последних новостей в сфере трансфертного ценообразования за период с октября по декабрь 2023 года.

В этом обзоре Вы найдете:

МОНИТОРИНГ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РФ.....	2
ТЦО 2.0: принят закон о масштабных изменениях раздела V.1 НК РФ	2
Минфин России разъяснил, с какого момента необходимо применять обновленный перечень офшорных зон	5
Смягчение последствий приостановки СОИДН	5
Обновление «черного списка» ФНС	6
Новый «черный» список: ФНС утвердила Перечень государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение обязательств по автоматическому обмену страновыми отчетами	7
МЕЖДУНАРОДНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ.....	8
Новые СОИДН: ратификация соглашения с Оманом, планы заключить соглашение с Малайзией	8
ДРУГИЕ НОВОСТИ	9
Банк России увеличил ключевую ставку	9



МОНИТОРИНГ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РФ

ТЦО 2.0: принят закон о масштабных изменениях раздела V.I НК РФ

27 ноября 2023 года опубликован Федеральный закон от 27.11.2023 № 539-ФЗ (далее — Закон) о внесении изменений в НК РФ. Законом были, среди прочего, изменены нормы Раздела V.I, чувствительные для налогоплательщиков.

Положения новой редакции будут применяться в отношении контролируемых сделок, доходы и (или) расходы по которым признаются при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль **с 1 января 2024 года**.

Здесь приводим краткое изложение основных правок — [подробнее читайте](#) на нашем ТЦО-портале.

Ключевые изменения:

1. ИЗМЕНЕНИЕ ПЕРИМЕТРА КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА

- a. **Расширен перечень взаимозависимых лиц** за счет добавления трех «формальных» оснований взаимозависимости.
- b. **Расширен круг «приравненных» сделок с иностранным контрагентом**: сделка с иностранным независимым контрагентом — иностранной структурой без образования юридического лица, признается контролируемой, если сама структура или ее бенефициары (участники, пайщики и пр.) являются резидентами офшорной юрисдикции.
- c. **Предусмотрена «ТЦО-неприкосновенность»** для некоторых сделок с офшорами (пп. 11 п.4 ст. 105.14 НК РФ);
- d. Документация по контролируемым сделкам теперь может быть запрошена ФНС России в порядке, предусмотренном п.2 ст.93.1 НК РФ, то есть **вне рамок налоговой проверки**, в случае если у налогового органа возникнет обоснованная необходимость. Документация должна быть предоставлена в течение 30 календарных дней. За непредоставление документации по запросу вне проверки, как и по запросу в рамках ТЦО-проверки, предусмотрен **штраф**;

2. УТОЧНЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ, ПОДЛЕЖАЩЕЙ ОТРАЖЕНИЮ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ

- a. В **уведомлении о контролируемых сделках**, помимо информации о годе совершения сделки, ее предмете, участниках, теперь в обязательном порядке должны отражаться сведения об условиях совершения сделки, дате отгрузки (перехода прав, признания дохода / расхода), использованных методах, использованных источниках информации;
- b. В налоговой документации необходимо отражать доп.сведения об иностранном взаимозависимом контрагенте с приложением подтверждающих документов, включая финансовую отчетность.
- c. **Функционально-рисковый профиль** необходимо подтверждать документально;
- d. **Методы и источники налоговой информации** необходимо использовать только те, которые отражены в НК РФ;
- e. Налогоплательщик в целях формирования интервала рыночных цен может использовать данные как о собственных сопоставимых сделках, так и о сделках своего взаимозависимого лица (п.6 ст.105.6 НК РФ) с лицами, не признаваемыми взаимозависимыми;

3. ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

- a. При использовании данных ИЦА для целей применения метода сопоставимых рыночных цен будет применяться общий порядок формирования интервала рыночных цен в рамках п.3 ст.105.9 НК РФ (интерквартильный, то есть с «отсечением» экстремумов) (п.6 ст.105.9 НК РФ утрачивает силу).
- b. Изменены правила расчета «безопасной гавани» для процентов по долговым обязательствам, возникших в результате контролируемых сделок (п.1.2 ст.269 НК РФ); до 31.12.2023 для всех валют действовал льготный интервал — от 0%, в связи с чем беспроцентные займы считались выданными на рыночных условиях. С 1 января 2024 года это правило утрачивает силу.
- c. Введено определение и порядок расчета медианного значения интервала рыночных значений (пп.4 п.4 ст.105.8 НК РФ). В случае если налогоплательщик самостоятельно обнаружил факт несоответствия цены (рентабельности) в сделке рыночному уровню, он вправе скорректировать свою налоговую базу по старым правилам — то есть с учетом минимального или максимального значения интервала, а не медианного;
- d. **Введена «вторичная ТЦО-корректировка» (secondary TP adjustment)** (п.4.1, 6.1, 6.2 ст.105.3 НК РФ). **Сумма корректировки налоговой базы**, которая считается излишне выплаченным иностранному контрагенту доходом (*далее — Доход*), **приравнивается к дивидендам и облагается налогом у источника выплаты** (*подробнее см. на нашем [ТЦО-портале](#)*).

4. ЭКСПОРТЕРАМ ТОВАРОВ ИЗ ПЕРЕЧНЯ МИНПРОМТОРГА

НК РФ дополнен рядом требований, актуальных для трансграничных сделок, предметом которых являются товары, входящие в состав товарных групп, предусмотренных п. 5 ст. 105.14 НК РФ (нефть и товары, выработанные из нефти; черные металлы; цветные металлы; минеральные удобрения; драгоценные металлы и драгоценные камни) и соответствующие при этом кодам ТН ВЭД, утвержденным приказом Минпромторга России от 3 февраля 2022 г. № 267.

- a. Налоговую документацию по сделкам, предметом которых являются Товары, необходимо **подавать одновременно с уведомлением о контролируемых сделках**;
- b. В Уведомлении о контролируемых сделках по сделкам с взаимозависимым контрагентом должна быть подробно описана **цепочка создания стоимости Товара**. Российские налогоплательщики обязаны самостоятельно получить эти сведения от контрагента и не вправе ссылаться на отказ контрагента от их предоставления;
- c. Если хотя бы один участник МГК, более 50% активов которой до совершения контролируемой сделки находится на территории России, совершил контролируемые сделки в области внешней торговли Товарами, то уполномоченный участник (материнская компания) МГК — резидент России обязан предоставить следующие сведения в ФНС России (ст.105.16-7 НК РФ):
 - a) Сведения из консолидированной финансовой отчетности МГК;
 - b) Сведения из финансовой отчетности участников МГК, совершивших сделку, и (или) обеспечивших совершение сделки;
- d. Налогоплательщики, совершающие контролируемые сделки в отношении Товаров, сумма оборотов по которым за календарный год составляет не менее 2 млрд руб., вправе обратиться с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании (п.1 ст.105.19 НК РФ).

5. УВЕЛИЧЕНИЕ ШТРАФОВ

Были изменены и введены следующие штрафы за нарушение требований Раздела V.I НК РФ

Нарушение	Размер штрафа раньше	Размер штрафа теперь
Неуплата или неполная уплата налога в результате применения нерыночных цен (п. 1, 1.2 ст. 129.3 НК РФ)	40% от суммы недоимки, но не менее 30 тыс. руб.	<p><i>Для трансграничных сделок: 100% недоимки, но не менее 500 тыс. руб.</i></p> <p><i>Для внутрироссийских сделок: прежний порядок</i></p>
Непредставление уведомления о контролируемых сделках или предоставление недостоверных сведений в нем (ст. 129.4 НК РФ)	5 тыс. руб.	100 тыс. руб.
Непредставление уведомления об участии в МГК или предоставление с недостоверными сведениями (ст. 129.9 НК РФ)	50 тыс. руб.	500 тыс. руб.
Непредставление странового отчета или предоставление с недостоверными сведениями (ст. 129.10 НК РФ)	100 тыс. руб.	1 млн руб.
Непредставление документации (ст. 129.11 НК РФ)	<p>Национальная документация: 100 тыс. руб.</p> <p>Глобальная документация: 100 тыс. руб.</p>	<p>Национальная документация: 1 млн руб.</p> <p>Глобальная документация: 1 млн руб.</p> <p>Налоговая документация по конкретной сделке: 500 тыс. руб.</p> <p>Сведения из 105.16-7 НК РФ: 1 млн руб.</p>

Минфин России разъяснил, с какого момента необходимо применять обновленный перечень офшорных зон

Приказом Минфина России от 5 июня 2023 г. № 86н был утвержден обновленный Перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны) (далее — «Перечень»). Приказ вступил в силу с 1 июля 2023 г.

С точки зрения налога на прибыль организаций и трансфертного ценообразования для налогоплательщиков это означает, что теперь сделки с резидентами юрисдикций, которые вошли в обновленный Перечень, также подлежат обязательному декларированию в случае если доход или расход по таким сделкам превысит 120 млн руб. в год, на основании пп.3 п.1 ст.105.14 НК РФ.

У налогоплательщиков возникало много вопросов о том, с какого момента необходимо применять Перечень, поэтому 3 ноября 2023 г. Минфин России опубликовал дополнительные разъяснения. В Письме от 01.11.2023 № 03-08-13/104225 разъясняется: обновленный Перечень разработан в соответствии с пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ, которым регулируется применение ставки по налогу на прибыль организаций в размере 0% по доходам, полученным в виде дивидендов. В соответствии с п. 1 ст. 285 НК РФ налоговым периодом по налогу на прибыль организаций признается календарный год.

Следовательно, положения приказа в части расширения Перечня применяются с 1 января 2024 года.

При этом в отношении некоторых льгот по налогу на прибыль организаций временно будет действовать переходный период, так как в связи с включением в Перечень новых «недружественных» стран бизнесу требуется больше времени для реструктуризации. Отсрочка применения обновленного Перечня предоставляется на основании Федерального закона от 19.12.2023 № 595-ФЗ для следующих льгот:

- Применение ставки налога 0% по дивидендам, полученным от компаний в Перечне;
- Освобождение для прибыли, полученной находящимися в «недружественных» странах холдинговыми и субхолдинговыми КИК;
- Корректировка прибыли КИК на ее прибыль, а не на дивиденды, если выплата последних невозможна в 2022-2025 гг. ввиду санкций;
- Освобождение от налогообложения дохода в виде безвозмездно полученного имущества и имущественных прав, полученного от дочерних компаний из «недружественных» стран.

Планируется, что для целей переходного периода Минфин России утвердит отдельный «черный список» государств.

При этом действие отсрочки не распространяется на применение ставки налога на прибыль в размере 0% при реализации долей (акций) компаний из обновленного Перечня.

Смягчение последствий приостановки СОИДН

8 августа 2023 года был опубликован и вступил в силу Указ Президента Российской Федерации № 585 (далее — «Указ №585»), на основании которого было приостановлено действие некоторых положений соглашений об избежании двойного налогообложения с «недружественными» государствами (далее — «СОИДН»). У налогоплательщиков возникли вопросы о порядке применения отдельных положений Указа №585, в связи с чем в письме от 29 ноября 2023 г. № ШЮ-4-13/14936@ ФНС России разъяснила следующие моменты:

1. Действие отдельных положений СОИДН приостанавливается применительно к выплатам, которые произошли с даты официального опубликования Указа № 585, т.е. с 8 августа 2023 г. Теперь к этим выплатам применяются положения НК РФ. При этом нормы СОИДН будут действовать в отношении выплат, совершенных ранее названной даты.

2. С 1 января 2024 г. приостанавливает свое действие СОИДН с Латвией;
3. Вместе с тем российские организации — налоговые агенты вправе учитывать положения иных соглашений с «недружественными» странами при выплате доходов. В качестве примера приведено Соглашение между Правительством СССР и Правительством Королевства Нидерландов о торговом судоходстве, заключенное 28 мая 1969 г., в котором предусматривается освобождение от налогообложения судоходных предприятий договаривающихся сторон соглашения при соблюдении определенных условий.

Дополнительные меры, направленные на смягчение последствий приостановления действия СОИДН, содержатся в [Федеральном законе от 27.11.2023 № 539-ФЗ](#) (далее — «ФЗ №539»). В частности, временно сохраняют свое действие такие льготы, как нулевая налоговая ставка, пониженная налоговая ставка или освобождение от налогообложения доходов у источника. При этом взаимозависимые лица использовать данные смягчающие меры не смогут. ФЗ № 539 предусматривает следующие временные послабления:

1. В отношении выплаты роялти налоговые льготы будут применяться, даже если соответствующий договор заключен после приостановления действия СОИДН;
2. Также смягчающие меры охватывают определенные доходы от сдачи в аренду и выкупа морских и воздушных судов, от международных перевозок;
3. Льготы, применимые при выплате процентного дохода иностранных банков и экспортно-кредитных организаций по договорам, которые были заключены до момента приостановления действия СОИДН.

Таким образом, несмотря на приостановление действие многих СОИДН, у бизнеса есть возможность и запас времени, чтобы реструктурировать свою деятельность благодаря принятым смягчающим мерам.

Обновление «черного списка» ФНС

Осенью 2023 года стало известно об обновлении перечня стран, не обеспечивающих обмен налоговой информацией с РФ, о чем был выпущен [Приказ ФНС России от 01.12.2023 N ЕД-7-17/914@](#) (Зарегистрировано в Минюсте России 10.01.2024 N 76805).

Предыдущая версия Перечня действовала с января 2023 года (утвержденная [Приказом от 28 октября 2022 г. N ЕД-7-17/987@](#)) и включала в себя в основном нетипичные для российского бизнеса и в целом экзотические страны (страны Африки, Азии и островные государства). В обновленный «черный список» попали такие «недружественные» государства, как Германия, Латвия, Украина, Швейцария, Великобритания и США. При этом были исключены Антигуа и Барбуда, Вануату, Гана, Гренада, Мальдивы, Оман, Перу, а также территории Кюрасао и Острова Кука.

Данный перечень применяется в основном во исполнение ст.25-13.1 НК РФ, касающейся налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (далее — КИК) российских налогоплательщиков.

Что же означает включение новых стран в «черный список»?

- Если КИК находится в стране из «черного списка», то не будет действовать освобождение прибыли КИК от налогообложения.
- При наличии в цепочке владения иностранных компаний, акции которых обращаются на биржах стран из «черного списка», признания статуса КИК не избежать.
- Необходимо проаудировать финансовую отчетность КИК, если российское контролирующее лицо хочет определять прибыль КИК на основании этой отчетности (а не НК РФ).
- Физические лица, получающие дивиденды из компаний в странах из Перечня, не смогут зачесть налог у источника, удержанный при выплате дивидендов из РФ.

Новый «черный» список: ФНС утвердила Перечень государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение обязательств по автоматическому обмену страновыми отчетами

В конце года ФНС издала еще один Приказ от 1 декабря 2023 г. N ЕД-7-17/915@ «Об утверждении Перечня государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение обязательств по автоматическому обмену страновыми отчетами». Проект перечня содержит 21 зарубежную юрисдикцию (в том числе страны ЕС, Японию, Австралию и др. страны) и одну территорию (Бермуды).

Вступление в силу данного приказа имеет определенные последствия для российских компаний, относящихся к международным группам.

Так, в настоящий момент такие российские компании освобождены от подготовки и подачи страновых отчетов по российским правилам, если юрисдикция нахождения штаб-квартиры или уполномоченного участника международной группы компаний автоматически обменивается поданными за рубежом страновыми отчетами с российскими налоговыми органами. А после вступления в силу Перечня российские «дочки» международных групп компаний должны будут предоставлять страновые отчеты российским налоговым органам в соответствии с установленным в РФ форматом, если компания их группы, ответственная за подачу такого отчета, находится в стране из утвержденного перечня.

Более подробно об обновленном Перечне можно прочитать на нашем [ТЦО-портале](#).

МЕЖДУНАРОДНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

Новые СОИДН: ратификация соглашения с Оманом, планы заключить соглашение с Малайзией

На протяжении 2022–2023 гг. Министерство Финансов РФ активно вело переговоры о заключении новых и пересмотре старых налоговых соглашений с государствами, не присоединившимися к санкциям против России. По словам замминистра финансов Алексея Сазанова, целью пересмотра налоговых соглашений со странами и заключения новых является привлечение прямых инвестиций в российскую экономику за счет создания комфортных налоговых условий в РФ, конкурентных с другими юрисдикциями.

В 4 квартале 2023 года произошли изменения в отношении соглашений об избежании двойного налогообложения (СОИДН) с двумя государствами: Малайзией и Султанатом Оман.

На данный момент с **Малайзией** действует СОИДН от 31.07.1987, заключенное еще СССР. А в конце октября 2023 года был подготовлен новый текст СОИДН и 2 ноября Правительством РФ дано Распоряжение №3092-р о подписании данного соглашения.

Проект соглашения предусматривает, в частности, общую ставку налога у источника на дивиденды 15% и пониженную ставку 10% для получателей, которые владеют не менее чем 25% капитала компании, выплачивающей дивиденды. От налога будут освобождены дивиденды для государственных структур и госкомпаний. Планируется, что СОИДН будет подписано в январе-феврале 2024 года.

Соглашение с **Оманом** изначально было подписано еще в 2001 году, но российская сторона приостановила ратификацию СОИДН из-за того, что в Омане были низкие налоговые ставки на дивиденды и проценты. В 2019 году по инициативе Омана начались переговоры о заключении нового СОИДН, и сторонам удалось достичь соглашения по повышению ставок налога у источника по пассивным доходам и урегулировать вопрос налогообложения доходов от международных перевозок.

В итоге соглашение подписали 8 июня 2023 года, а ратифицировали 12 декабря Федеральным законом от 12.12.2023 № 571-ФЗ. СОИДН предусматривает следующие ставки налогов и льготы:

- налог на доходы в виде дивидендов
 - 15% в общем случае,
 - 10%, если компания в течение года владеет не менее 20% капитала компании, которая производит выплаты;
- налог на процентные доходы и на роялти — 10%;
- льготы для госструктур и госкорпораций.

Соглашение также предполагает освобождение от налогообложения дивидендов и процентов, если они выплачиваются правительству, центрбанку или пенсионным фондам России и Омана.

Таким образом, в настоящее время проходит процесс согласования условия и подписание СОИДН с нейтральными странами. И основной принцип, которого придерживается Минфин, — не допустить повторения ситуации, когда бизнес использует иностранные юрисдикции прежде всего для получения пониженных налоговых ставок, учреждая там холдинговые компании.

ДРУГИЕ НОВОСТИ

Банк России увеличил ключевую ставку

В течение четвертого квартала 2023 года Центральный Банк несколько раз повышал ключевую ставку: с 13% до 16%. Решения принимались на заседаниях Совета директоров Банка России 27 октября и 15 декабря 2023 года.

Решение о самом большом повышении (на 200 базисных пунктов) было принято 27 октября 2023 года — ставку повысили с 13 % до 15 % годовых. Данное решение ускорит формирование денежно-кредитных условий, необходимых для сбалансированного роста кредитования и обеспечения снижения уровня инфляции в экономике и ее возвращения к 4% в 2024 году.

Согласно информации Банка России, инфляция по итогам 2023 года находится вблизи верхней границы прогнозного диапазона в 7,00%-7,50%.

Предполагается, что рост цен на основные товары российского экспорта или увеличение физических объемов экспортных поставок могут привести к более стабильному курсу рубля.

По-прежнему сохраняется дефицит свободных трудовых ресурсов, что является дополнительным ограничением в российской экономике.

Авторы ТЦО-обзора за IV квартал 2023 года:



Татьяна Воронина
Директор, ТЦО и услуги в области
налогообложения



Ника Славинская
Менеджер, ТЦО и услуги в области
налогообложения



София Машкова
Младший менеджер, ТЦО и услуги в
области налогообложения



Софья Родионова
Младший менеджер, ТЦО и услуги в
области налогообложения



Ксения Токарь
Старший консультант, ТЦО и услуги в
области налогообложения

ADE Professional Solutions

- Создана в 2004 году
- Консультационные услуги в области финансов предприятиям различных отраслей в России и за рубежом
- Tier 3 по направлению «Трансфертное ценообразование», в список компаний в сфере налогообложения по направлению «Налоговые споры» по результатам международного рейтинга World Transfer Pricing 2021
- 2 место по аутсорсингу подготовки финансовой отчетности по МСФО (РА Эксперт, 2022)
- 50 аттестованных высокопрофессиональных сотрудников в штате
- Статус одобренный ACCA (ACCA Platinum Approved Employer)
- С 2021 года член HLB Global 10-й по величине альянс в мире

Основные направления:

- Подготовка отчетности по МСФО/Методология
- Автоматизация отчетности по МСФО, управленческой отчетности
- Налоговый консалтинг
- Управленческий консалтинг
- Аудит отчетности по МСФО

Москва

109028, г. Москва, Хохловский пер. 16 стр. 1

Телефон: +7 (495) 984 75 90

Электронная почта: mail@ade-solutions.com

Реквизиты:

ООО «А.Д.Е. Профешнл Солушнз»

ИНН 7714577580

КПП 770901001

ОГРН 1047796871760

Юридический адрес: 109028, Москва, Хохловский переулок, д.16, стр.1

Веб-сайт:

www.ade-solutions.com

ТЦО-портал:

www.ade-solutions.com/tp-portal/

