

Здравствуйте!

Налоговые специалисты ADE Professional Solutions рады представить Вашему вниманию обзор последних новостей в сфере трансфертного ценообразования за период с января по март 2024 года.

В этом обзоре Вы найдете:

МОНИТОРИНГ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РФ..... 2

Утвержден перечень государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение автоматического обмена информацией..... 2

ФНС выпустила разъяснения относительно полномочий территориальных налоговых органов в рамках осуществления налогового контроля цен в сделках между взаимозависимыми лицами 3

Принят закон, меняющий глубину проверок по ТЦО 4

МЕЖДУНАРОДНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ..... 5

Минфин предложил повысить ставки по СОИДН с Катаром и Саудовской Аравией 5

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА 6

Налогоплательщик как зависимый агент иностранной компании и его контрагент, играющий роль технического посредника (кондуита) в их взаимоотношениях 6

ДРУГИЕ НОВОСТИ 8

Решения Банка России о сохранении ключевой ставки на уровне 16% годовых 8



МОНИТОРИНГ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РФ

Утвержден перечень государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение автоматического обмена информацией

В начале января ФНС был опубликован [Приказ ФНС России от 01.12.2023 N ЕД-7-17/915@](#) (далее – *Приказ*) с перечнем государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение обязательств по автоматическому обмену страновыми отчетами.

Автоматический обмен страновыми отчетами осуществляется Россией с 2018 года, но такого «черного» списка ранее не было. Тем не менее, последние два года практика изменилась, и отдельные зарубежные государства перестали выполнять свои обязательства по автоматическому обмену страновыми отчетами с РФ. Поэтому составление очередного «черного списка» было вполне предсказуемым.

Страновые отчеты – это один из видов отчетности по ТЦО. Страновые отчеты содержат финансовую и прочую бизнес информацию о входящих в международные группы компаниях. Такие отчеты обычно подготавливаются на уровне головных корпораций (или уполномоченных на это компаний, назначенных головной организацией) по правилам, установленным в законодательстве соответствующей иностранной юрисдикции. Россия в 2018 году присоединилась к инициативе ОЭСР, включив требования о страновых отчетах в Налоговый Кодекс.

А в середине 2022 года и начале 2023 года ФНС обновила Перечень государств (территорий), с которыми осуществляется автоматический обмен страновыми отчетами, исключив из него Великобританию, Швейцарию и Каймановы острова и включив несколько юрисдикций. Мы писали об этом на [ТЦО-портале](#).

Страновой отчет представляется материнской компанией международной группы компаний (далее – *МГК*), если она является (п.2 ст.105.16-3 НК РФ):

- российской организацией;
- или иностранной организацией (иностранной структурой без образования юридического лица), добровольно признавшей себя налоговым резидентом Российской Федерации.

Согласно п.7 ст.105.16-3 НК РФ, такой отчет может быть затребован налоговыми органами и у участника МГК (то есть российских дочерних структур).

Срок предоставления странового отчета - не позднее 12 месяцев с даты окончания отчетного периода, где под отчетным периодом понимается финансовый год.

Налоговым кодексом предусмотрены условия, при которых налогоплательщик может не предоставлять страновой отчет (п.6 ст.105.16-3 НК РФ), в частности, если материнская компания МГК или уполномоченный участник МГК **не включен в перечень государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение обязательств** по автоматическому обмену страновыми отчетами, утверждаемый федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В такой список, согласно Приказу, включено 21 государство (Австрия, Австралия, Бельгия, Германия, Греция, Дания, Ирландия, Испания, Италия, Кипр, Люксембург, Нидерланды, Норвегия, Польша,

Португалия, Румыния, Словения, Финляндия, Франция, Швеция, Япония) и одна территория (Бермудские острова).

Таким образом, начиная с 22 января 2024 г. российским обществам, входящим в МГК с материнскими компаниями в странах из Перечня, придется представлять по запросу российским налоговым органам страновые отчеты.

Данный Приказ приобретает особое значение в виду принятия [Федерального закона от 27.11.2023 № 539-ФЗ](#) (далее – Закон) о внесении изменений в НК РФ, включающий существенные поправки в российское налоговое законодательство в части трансфертного ценообразования (ТЦО).

Более подробно данные изменения были рассмотрены ранее на нашем [ТЦО-портале](#).

Так, Законом были увеличены штрафы за непредоставление или предоставление с недостоверными сведениями странового отчета (ст.129.10 НК РФ) со 100 тыс. руб. до 1 млн руб.

Следовательно, если материнская компания или уполномоченный участник МГК – резиденты РФ не предоставят по требованию налогового органа страновой отчет или в нем будут ошибки и неточности, придется заплатить штраф в размере 1млн руб.

Компаниям, для которых потенциально применимо данное нововведение, мы рекомендуем заранее спланировать коммуникацию с материнской компанией группы и предусмотреть варианты снижения рисков.

ФНС выпустила разъяснения относительно полномочий территориальных налоговых органов в рамках осуществления налогового контроля цен в сделках между взаимозависимыми лицами

29 января 2024 года ФНС выпустила [Письмо N ШЮ-4-13/796@](#) «О работе территориальных налоговых органов по вопросам осуществления налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами» (далее – Письмо).

В Письме регулятор подробно разъяснил спорные вопросы относительно полномочий территориальных налоговых органов (далее – ТНО) при осуществлении налогового контроля цен в сделках между взаимозависимыми лицами.

Для начала необходимо вспомнить, что согласно п. 2 ст. 105.3 Налогового кодекса (далее – НК РФ) определение рыночного уровня цен для целей налогообложения в сделках между взаимозависимыми лицами осуществляется исключительно силами ФНС России. Кроме того, контроль соответствия цен в сделках, подлежащих контролю по правилам трансфертного ценообразования (далее – ТЦО), на предмет рыночного уровня примененных цен для целей налогообложения не может быть предметом выездных и камеральных проверок (п. 1 ст. 105.17 НК РФ).

Тем не менее, у налогоплательщиков в последнее время возникало много вопросов относительно полномочий ТНО при осуществлении проверок по ТЦО.

Итак, в своем Письме ФНС разъяснила, что **ТНО вправе осуществлять следующие действия:**

- прием уведомлений о контролируемых сделках, контроль корректности и полноты их заполнения,
- привлечение налогоплательщиков к ответственности в случае выявления нарушений при заполнении уведомлений,
- формирование извещений в адрес ФНС о выявлении неотраженных в уведомлениях сделок,
- сопутствующие полномочия технического характера (сбор данных для статистической налоговой отчетности, истребование документов (информации) по поручениям ФНС России в порядке статьи 93.1 НК РФ и т.д.).

Также ТНО наделены следующими полномочиями:

- Пересмотр налоговых обязательств по сделке в случае получения достоверных доказательств наличия в действиях налогоплательщика в рамках контролируемой сделки намерений получения необоснованной налоговой выгоды (в соответствии со статьей 54.1 НК РФ, с учетом подходов, изложенных в [Письме ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@](#)).
- В отношении сделок по внутригрупповым услугам, ТНО могут проверить расходы по данной сделке на предмет их соответствия требованиям статьи 252 НК РФ, и с учетом Писем ФНС России [от 06.08.2020 г. № ШЮ-4-13/12599@](#) и [от 12.02.2021 г. № ШЮ-4-13/1749@](#).

ФНС подчеркивает, что ТНО не наделены полномочиями по определению рыночных цен в контролируемых сделках и **не вправе самостоятельно** (без поручения ФНС России):

- проводить контрольные мероприятия по проверке цен в контролируемых сделках;
- истребовать документацию по ТЦО (ни национальную, ни глобальную).

При этом, если в рамках мероприятий налогового контроля сотрудниками ТНО будет получена информация, свидетельствующая по их мнению об отклонении цен в контролируемых сделках от рыночных, полномочия ТНО ограничены лишь информированием Межрегиональной инспекции ФНС России по ценообразованию для целей налогообложения (далее – *МИ по ценам*) о возникших предположениях, сбором и предоставлением в адрес МИ по ценам доказательной базы, а также в последующем – предоставлением по требованию МИ по ценам дополнительно запрашиваемых документов / информации.

Отдельным пунктом в Письме выделены **самостоятельные корректировки** в контролируемых сделках, предусмотренные статьей 105.3 НК РФ. Когда налогоплательщик сам признает нерыночность примененных цен и, как следствие, занижение суммы уплаченного налога и делает соответствующую доплату налога), налогоплательщик вместе с уточненной налоговой декларацией (Лист 08) должен предоставить пояснения, определяющие сделку, по которой проводится корректировка.

Такой информацией может являться: реквизиты договора, предмет сделки и его стоимость по договору, метод ТЦО и иная значимая информация. При отсутствии такой информации в пояснениях ТНО вправе запросить только ее.

При этом, если корректировка является следствием проведения ФНС контрольно-аналитической работы, то ТНО не вправе запрашивать пояснения у налогоплательщика – он должен их получить от МИ по ценам.

Принят закон, меняющий глубину проверок по ТЦО

26 февраля 2024 года опубликован [Федеральный закон от 26.02.2024 № 39-ФЗ](#), изменяющий глубину ТЦО-проверок по контролируемым сделкам.

Согласно этому ФЗ, из статьи 105.17 НК РФ исключается правило о назначении проверки в течение двух лет с даты подачи уведомления о контролируемых сделках. Вместо этого будут работать общие правила о сроках проверки, и предметом проверки по ТЦО смогут быть сделки, совершенные в течение трех лет, предшествующих году начала проверки.

Закон опубликован 26 февраля, а официально вступил в силу через месяц, в конце марта.

Пока остается открытым вопрос, к проверкам каких сделок будет применяться данный закон – только к осуществленным после вступления закона в силу или ко всем за предыдущие три года. В таком случае до конца 2024 года еще будет возможно открытие проверки в отношении сделок за 2021 год. Согласно действующим правилам, контролируемые сделки 2021 года стали бы закрыты для проверки после 20 мая 2024 года. Очень вероятно, что ФНС или Министерство Финансов России выпустят соответствующие разъяснения.

МЕЖДУНАРОДНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

Минфин предложил повысить ставки по СОИДН с Катаром и Саудовской Аравией

В СМИ появились [сообщения](#) о том, что Минфин России выступил с инициативой по пересмотру отдельных положений соглашений об избежании двойного налогообложения (СОИДН), заключенных с Катаром и Саудовской Аравией: соответствующие предложения уже были направлены в компетентные органы стран Персидского залива. Рассматривается как внесение изменений в действующие межправительственные соглашения: СОИДН в отношении налогов на доходы с [Катаром](#) от 20.04.1998 и Конвенцию об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход и капитал с [Саудовской Аравией](#) от 11.02.2007, так и заключение новых соглашений.

Предложенные изменения затрагивают пониженные ставки по российскому налогу у источника в отношении дивидендов, процентов и роялти. Минфин предлагает облагать в России все указанные виды доходов налогом у источника выплаты по ставке 10%. Аналогичные ставки предусмотрены, в частности, СОИДН с Турцией и Индией.

Отметим, что положения действующих редакций СОИДН с Катаром и Саудовской Аравией предусматривают более выгодные условия – действующие льготные ставки для негосударственных компаний приведены в таблице ниже.

	Катар	Саудовская Аравия
Дивиденды	5%	5%
Проценты	5%	5%
Роялти	Освобождение	10%

По информации в СМИ, предложенные изменения обусловлены согласованием СОИДН с Объединенными Арабскими Эмиратами (ОАЭ) – представители ОАЭ настаивают на условиях, сопоставимых с предусмотренными СОИДН с соседними Катаром и Саудовской Аравией. [Сообщается](#), что в СОИДН с ОАЭ на настоящий момент согласованы ставки 15% по дивидендам и 10% по процентам. Что касается налогообложения роялти, то ОАЭ заинтересованы в нулевой ставке, в то время как российская сторона предложила закрепить ставку 20% (что соответствует положениям НК РФ).

Ранее Россией [было ратифицировано](#) СОИДН с Оманом – положения соглашения, регулирующие налогообложение пассивных доходов, вступили в силу с 1 января 2024 г.

Мы продолжим следить за развитием событий — актуальная информация всегда доступна на нашем [ТЦО-портале](#).

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Налогоплательщик как зависимый агент иностранной компании и его контрагент, играющий роль технического посредника (кондуита) в их взаимоотношениях

Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области 09.08.2023 отказал ООО «КЭФ» (далее – *Общество*) в удовлетворении иска о признании недействительным решения МИФНС России №13 по крупнейшим налогоплательщикам (далее – *Налоговый орган, Инспекция*) о доначислении 115,5 млн. рублей налога на прибыль и уплате пени и штрафных санкций в размере 77 млн. рублей и 3 млн. рублей, соответственно (Дело [№ А56-33357/2023](#)).

Суд апелляционной инстанции в Постановлении от 23.12.2023 согласился с выводами первой инстанции и оставил решение без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

Налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка Общества за период с 01.01.2017 по 31.12.2019, по результатам которой принято решение о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – *решение*).

Общество вело деятельность агентства по сбору платежей и бюро кредитной информации в пользу SVEA EKONOMI CYPRUS LIMITED (далее – *КипрКо*). По результатам проверки Налоговый орган пришел к выводу, что тем самым ООО «КЭФ» функционировало в качестве зависимого агента компании КипрКо, однако, поскольку КипрКо является техническим посредником – кондуитом для бенефициара SVEA EKONOMI AB (далее – *ШвецияКо*), налоговая служба определила Общество как зависимого агента ШвецияКо.

Как агентом, ООО «КЭФ» были заключены агентские договоры с КипрКо на оказание услуг по взысканию в пользу КипрКо просроченной задолженности российских банков и микрофинансовых организаций во внесудебном и судебном порядке. Деятельность по приобретению просроченной задолженности была организована таким образом, что оформление сделок уступки прав требования, на основании которых приобретались портфели задолженности, производилось от имени дочерней компании ШвецияКо – КипрКо.

Основанием для доначисления налога на прибыль, соответствующих пени и налоговых санкций явился вывод налогового органа о том, что:

- Общество является зависимым агентом;
- Фактическое управление деятельностью КипрКо и принятие управленческих решений осуществлялось ШвецияКо;
- КипрКо является промежуточным звеном;
- Деятельность Общества, как зависимого агента привела к образованию постоянного представительства иностранной организации ШвецияКо.

Рассмотрим далее некоторые выводы Налогового органа подробнее.

1. КипрКо является промежуточной (кондуитной) компанией, а фактическим бенефициаром является ШвецияКо.

При формировании этого вывода Налоговый орган учел следующие обстоятельства:

- КипрКо зарегистрирована 19.08.2010, единственным учредителем является ШвецияКо;
- КипрКо осуществляет деятельность на территории России, Польши, Румынии, Словакии, Чехии по заключению договоров о приобретении дебиторской задолженности на регулярной основе;

- по данным финансовой отчетности КипрКо за 2017 – 2019 годы денежные средства для осуществления инвестиций в портфели дебиторской задолженности получены в виде процентных займов учредителя ШвецияКо; основная часть доходов от коллекторской деятельности уменьшается на суммы процентных расходов по займам;
- расчеты КипрКо, связанные с операциями с Обществом, осуществлялись через расчетный счет, открытый в Швеции;
- фактическое управление деятельностью КипрКо и принятие управленческих решений осуществлялось с территории Швеции;
- деятельность КипрКо носила узконаправленный характер и заключалась в регулярном приобретении дебиторской задолженности за счет денежных средств, предоставленных материнской компанией ШвецияКо, при этом постоянные сотрудники КипрКо на территории Республики Кипр отсутствовали, выплаты заработной платы и вознаграждений в Республике Кипр не производились.

Эти обстоятельства подтверждают, что КипрКо не получала экономическую выгоду от деятельности, а представляла собой *промежуточное звено*, регистрация которого на территории Республики Кипр обеспечивала получение налоговых преференций материнской компании ШвецияКо.

2. Общество являлось зависимым агентом ШвецияКо.

Зависимые агенты – это лица, которые на основании договорных отношений с иностранной организацией представляют ее интересы в России, действуют от ее имени, имеют и регулярно используют полномочия на заключение контрактов или согласование их существенных условий, *создавая при этом правовые последствия для данной иностранной организации*. деятельность зависимого агента формирует постоянное представительство иностранной организации в России.

Квалифицирующим признаком независимого статуса агента является то, что агент не зависит от иностранного лица, действует от своего имени по поручению, получает вознаграждение, поручение входит в обычную деятельность агента.

Инспекцией установлено, что действия Общества выходили за рамки обычной деятельности агента и находились *вне сферы экономических интересов Общества*, как самостоятельного субъекта предпринимательской деятельности.

Позиция налогоплательщика:

- 1) Деятельность по приобретению просроченных задолженностей Общества в рамках самостоятельного вида деятельности, не связанного с агентским договором, не приводит к формированию постоянного представительства для налогообложения.
- 2) Общество не обладало полномочиями на представление интересов КипрКо иначе, кроме как в рамках агентских договоров, и фактически не осуществляло подобных полномочий.

По мнению Инспекции, в рассматриваемом случае деятельность Общества не входит в обычную деятельность Общества, не предусмотрена заключенными агентскими договорами, оплата вознаграждения за исполнение указанных поручений не согласовывалась и не производилась. Приобретение иностранной компанией просроченной задолженности по сниженной цене для извлечения прибыли от ее возврата является *цельным процессом*, осуществляемым на территории России, и не может считаться вспомогательной деятельностью.

Был отклонен довод Общества о том, что деятельность в интересах ШвецияКо не приведет к созданию постоянного представительства иностранной компании, если у Общества есть другие контрагенты, поскольку **нормы российского законодательства и международного права не содержат положений, исключающих возможность признания лица зависимым агентом при осуществлении независимой деятельности в интересах иных организаций.**

Суд поддержал решение Инспекции и пришел к выводу, что такая структура взаимоотношений позволяла шведской компании искусственно переносить часть прибыли от деятельности КипрКо по

поиску контрагентов, ведению переговоров и согласованию условий сделок уступки прав (требований) с держателями портфелей просроченных задолженностей и пр. в низконалоговую зону (Кипр).

3. Расчет суммы недоимки

Общество заявило, что при определении налоговых обязательств постоянного представительства Инспекцией не учтена сумма расходов в виде наценки, которая была включена в доходы Общества после заключения договоров цессии между КипрКо и Обществом по продаже прав требований, приобретенных Обществом у ряда банков в России.

Суд отметил, что сумма расходов в виде затрат на приобретение портфелей задолженности была исчислена Инспекцией на основании цены приобретения прав требования, указанной в договорах уступки прав требования, заключенных от имени КипрКо. Соответственно, расходы на приобретение портфелей задолженности по договорам цессии учтены с учетом наценки, полученной Обществом.

Мы будем следить за развитием дела.

ДРУГИЕ НОВОСТИ

Решения Банка России о сохранении ключевой ставки на уровне 16% годовых

В течение первого квартала 2024 года на всех своих заседаниях Совет директоров Банка России принимал решение о неизменности ключевой ставки на уровне 16% годовых: [16 февраля](#) и [22 марта](#).

Основными экономическими характеристиками этого квартала регулятор назвал следующее:

1. Стабилизация инфляции на достаточно низком уровне 6,6% – 7,7%.
2. Возвращение экономики к сбалансированному росту.
3. Дефицит трудовых ресурсов — главное ограничение для расширения выпуска товаров и услуг. При этом жесткость рынка труда вновь усилилась, а безработица обновила исторический минимум.

При этом, в первом квартале 2024 года Банк России впервые стал раскрывать общественности детали своих заседаний в отношении обсуждения ключевой ставки [27 февраля](#):

1. Действие трансмиссионного механизма денежно-кредитной политики ускорилось по всем каналам. В частности, возросли ставки на кредитном и депозитном рынках, скорректировались импорт и курс рубля, снизились инфляционные ожидания всех экономических агентов, сократились темпы расширения кредитных портфелей, активно росли сбережения.
2. Вследствие ужесточения денежно-кредитной политики происходит замедление роста цен.
3. Опираясь на данные мониторинга предприятий и качественные наблюдения экономических тенденций в регионах, участники обсуждения согласились, что в конце 2023 года выпуск товаров и услуг в целом продолжил расширяться. При этом тенденции в отдельных отраслях различались. Так, сокращение в сельском хозяйстве было связано со сдвигом уборки урожая на более ранние даты в прошедшем году, а в железнодорожных перевозках — со снижением объемов экспорта угля и нефтепродуктов. Автоперевозки, напротив, росли ускоренными темпами.

Так, 1 апреля было представлено резюме обсуждения ключевой ставки в конце марта, из которого можно выделить следующие выводы:

1. Снижение инфляционного давления в первом квартала 2024 г. происходит, хотя и менее выражено, чем в конце прошлого года.
2. Базовая инфляция повысилась в феврале из-за резкого удорожания услуг зарубежного туризма. Вероятно, больше потребителей пользовались ранним бронированием весенних и летних туров, что привело к ускорению роста цен в этом сегменте.
3. Требуется время, чтобы убедиться в устойчивости и достаточной скорости дезинфляционных тенденций.
4. Участники обсуждения обратили внимание на неоднородную динамику инфляционных ожиданий различных групп экономических агентов.
5. Сильная, не замедляющаяся динамика потребительской активности была одним из главных сюрпризов в начале года.
6. Участники отметили, что экономика продолжит находиться в инвестиционной фазе роста, которая будет сопровождаться увеличением доли инвестиций в структуре ВВП в ближайшие годы.
7. Степень влияния на инфляцию дополнительных расходов бюджета будет зависеть прежде всего от источников их финансирования — соотношения налоговых поступлений и заимствований.

Авторы ТЦО-обзора за I квартал 2024 года: [департамент налогов и ТЦО ADE Professional Solutions](#).

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/

