

Здравствуйте!

Налоговые специалисты ADE Professional Solutions рады представить Вашему вниманию ежеквартальный обзор последних новостей в сфере трансфертного ценообразования за период с октября по декабрь 2020 года.

В этом обзоре Вы найдете:

Опубликовано Руководство ОЭСР по применению правил ТЦО в условиях COVID-19.....	2
МОНИТОРИНГ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ.....	5
Налоговый маневр в IT-отрасли и ТЦО-контроль.....	5
Нормирование процентов по долговым обязательствам в контролируемых сделках на период с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2021 г.....	6
ФНС России утвердила рекомендуемые форматы электронного документооборота для заключения соглашений о ценообразовании.....	7
Правительство России предложило расширить доступ налоговых органов к банковской тайне.....	7
КЛЮЧЕВЫЕ ВЫВОДЫ И РЕШЕНИЯ СУДЕБНЫХ ОРГАНОВ.....	8
База для исчисления размера лицензионного вознаграждения может включать суммы выручки за техническое обслуживание оборудования иных товарных знаков.....	8
ДРУГИЕ НОВОСТИ.....	9
Названы тренды трансфертного ценообразования в России в 2020 году.....	9



Опубликовано Руководство ОЭСР по применению правил ТЦО в условиях COVID-19

18 декабря 2020 года было опубликовано Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию в условиях COVID-19 (далее — «Руководство»), которое предлагает возможные пути решения проблем, связанных с корректным отражением последствий пандемии для бизнеса.

Общие значимые комментарии:

- Пандемия, сама по себе являющаяся серьезным риском, для отдельных налогоплательщиков повлекла иные связанные риски (изменения рыночных условий, операционный, финансовый).
- Необходимо оценивать влияние пандемии COVID-19 на саму сделку и обстоятельства ее совершения; недостаточно указать, что последствия пандемии оказали влияние на отрасль налогоплательщика или группы в целом без анализа фактических обстоятельств и влияния пандемии на экономически существенные риски, подконтрольные каждому участнику контролируемой сделки.
- Руководство должно рассматриваться не как пересмотр или расширение трактования Руководства ОЭСР по трансфертному ценообразованию для международных компаний и налоговых администраций (в редакции 2017 года), а, напротив, как применение существующих принципов.

Руководство сосредоточено на 4 ключевых аспектах, связанных с последствиями пандемии, кратко изложенных ниже.

1. Проведение статистического исследования и сопоставления фактического результата с рыночным уровнем

- Необходимо *изучать влияние пандемии адресно* в отношении конкретной контролируемой сделки, при этом *пользоваться широким перечнем источников информации* при оценке такого влияния и проведении возможных корректировок, таких как:
 - информация об изменении уровня прибыли по сделке в связи с пандемией (в частности, влияние смены каналов сбыта, сравнение с уровнем продаж до пандемии);
 - анализ изменений в уровне загрузки производственных мощностей (как внутри группы, так и в сделках с независимыми лицами);
 - данные о возникновении дополнительных затрат;
 - уровень полученной государственной поддержки и государственных интервенций и оказанное ими влияние на деятельность сторон сделки и результаты сделки;
 - данные из промежуточных отчетностей (например, подаваемых в SEC — финансовая отчетность, представляемая в Комиссию по ценным бумагам и биржам США);
 - макроэкономические показатели (например, уровень ВВП) или данные об отраслевых индикаторах;
 - применение статистических методов анализа, таких как регрессионный или дисперсионный анализ (анализ отклонений), например, подверженность прибыльности влиянию от изменений уровня ВВП;
 - сопоставление плановых финансовых показателей на 2020 год с фактически полученными;
 - анализ влияния предыдущих периодов кризиса на прибыльность или стратегию поведения независимых сторонних компаний или данных за часть текущего года, если доступны.
- Поскольку метод сопоставимой рентабельности опирается на исторические данные независимых компаний, он наиболее подвержен искажениям при проведении анализа соответствия трансфертных цен рыночному уровню — Руководство рекомендует, во-первых,

опираться на комбинацию методов анализа, во-вторых, помнить, что не каждая сделка требует проведения анализа с учетом данных предыдущих лет.

- Если позволяет национальное законодательство, возможно использовать *«сегментированный» подход*: то есть проводить сопоставление с рыночным уровнем в разрезе периодов сделки с учетом конкретных моментов упадка или роста деятельности в связи с последствиями пандемии; аналогичный подход можно использовать при проведении корректировок.
- Если позволяет национальное законодательство, возможно провести *корректировки цен в сделках постфактум* (через выпуск корректировочных счетов-фактур или увеличение срока оплаты).
- При проведении анализа рекомендовано особо обращать внимание на *дополнительные критерии отбора*, которые позволят сформировать круг компаний, в равной мере испытавших влияние пандемии (например, география деятельности с учетом локальных мер господдержки).
- Возможно включать в выборку *убыточные компании*, если по прочим критериям они признаются сопоставимыми.

Важно, что обсуждавшуюся в практико-научных кругах идею использования для формирования интервала показателей данных компаний за 2008–2009 гг. (наиболее близкий к пандемии по уровню ущерба кризисный период) Руководство не поддерживает: несмотря на общие черты, существенно различаются причины возникновения кризисов и их ключевые события, поэтому опираться на данные, учитывающие специфику конкретного кризисного периода, нежелательно.

2. Убытки и распределение специфических затрат, связанных с пандемией COVID-19

- Убытки и расходы должны распределяться на конкретную сторону контролируемой сделки *с учетом ее рутинного функционала*: так, не стоит относить убытки в связи с неоплаченным товаром на компанию, которая до пандемии не принимала на себя кредитный риск.
- В случае если функционал компании существенно изменился и позволяет ей принимать на себя специфические затраты группы, необходимо *пересмотреть ее вознаграждение по сделке с учетом принципа соразмерности*.
- Важно *по-разному оценивать* действительно специфические, уникальные расходы и те, которые впервые возникли в период пандемии, но в дальнейшем стали рутинными для компании (например, расходы на поддержание работоспособности удаленного офиса).
- Уникальные расходы стоит *исключать из расчета чистой прибыли*, если только они не относятся прямо к конкретной контролируемой сделке.

Определение пандемии в качестве форс-мажорного обстоятельства происходит с учетом формулировок конкретного договора; однако мы полагаем, что российским налогоплательщикам в первую очередь стоит руководствоваться многочисленными разъяснениями Минфина на этот счет.

3. Государственные программы помощи

- Получение государственной поддержки любой формы в период пандемии COVID-19 потенциально может оказать влияние на ценообразование по сделке и *должно определяться индивидуально в каждом случае*.
- Получение государственной помощи *должно учитываться при подборе компаний-аналогов* с учетом критериев, по которым были отобраны компании, получившие такую помощь.

4. Соглашения о ценообразовании (СОЦ)

- Поскольку СОЦ заключаются с целью обеспечения стабильности и предсказуемости результатов совершения контролируемых сделок, *важно продолжать соблюдать положения ранее согласованных СОЦ.*
- В случае если обе стороны (налогоплательщик и налоговый орган) считают, что пандемия существенно повлияла на сделку так, что согласованная до ее наступления методика ценообразования перестала соответствовать рыночной практике, должно быть принято решение об изменении или расторжении СОЦ (стандартные пути решения) или использованы нестандартные инструменты (заключение краткосрочного СОЦ на период действия пандемии, включение ретроспективных оговорок и пр.).
- *Односторонний отказ от исполнения условий СОЦ не допускается.*

Актуальность Руководства в России

Руководство не является обязательным для применения российскими налоговыми органами. В то же время мы полагаем, что ряд представленных в Руководстве инструментов может в дальнейшем быть учтен российскими налоговыми органами при формировании собственной позиции по данному вопросу и возможных рекомендаций в связи с этим.

Очевидно, что ОЭСР не идет путем поиска новых решений — Руководство лишь указывает, какие именно инструменты из уже существующих можно применить в текущей ситуации. Вполне вероятно, что российские налоговые органы займут аналогичную позицию и не станут отходить от существующих норм НК РФ (такая позиция прослеживается в текущих разъяснениях Минфина России — недавний пример размещен на [нашем ТЦО-портале](#)).

Однако такой подход не позволит российским налогоплательщикам в полной мере воспользоваться Рекомендациями, поскольку НК РФ и Руководство ОЭСР по ТЦО расходятся в деталях — и такие детали имеют существенное значение. В частности, в отличие от Руководства ОЭСР по ТЦО, положения п. 5 ст. 105.8 НК РФ не позволяют использовать данные компаний, которые были убыточны более чем в двух годах анализируемого периода.

Таким образом, Руководство в настоящий момент можно использовать исключительно как возможный вектор развития регулирования. В условиях отсутствия детальных разъяснений со стороны ФНС и Минфина России прямое использование Руководства при подготовке налоговых документов за 2020 год может повлечь риски для российских налогоплательщиков.

МОНИТОРИНГ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

Налоговый маневр в IT-отрасли и ТЦО-контроль

С 1 января 2021 года при превышении оборота в 1 млрд руб. сделки с взаимозависимой компанией, применяющей льготы в рамках налогового маневра в IT-отрасли, попадут под ТЦО-контроль.

В рамках налогового маневра в IT-отрасли российским компаниям, осуществляющим деятельность в области IT, с 1 января 2021 года могут быть предоставлены льготы:

- снижение страховых взносов с 14 % до 7,6 % (на ПФР — с 8,0 % до 6,0 %, на ФСС — с 2,0 % до 1,5 %, на ФОМС — с 4,0 % до 0,1 %);
- снижение ставки налога на прибыль с 20 % до 3 % (в федеральный бюджет — 3 %, в бюджет субъекта РФ — 0 %);
- освобождение от обложения НДС операций по реализации исключительных прав на программы, включенные в Единый реестр программ для ЭВМ и баз данных.

Для применения льгот в части налога на прибыль и страховых взносов компания должна иметь (1) документ о государственной аккредитации как организация, работающая в области IT; (2) долю доходов от операций в сфере IT по итогам отчетного или налогового периода не менее 90 % от суммы всех доходов; и (3) среднесписочную численность за отчетный или налоговый период не менее 7 человек.

Для соответствия вышеуказанным требованиям многие российские крупные производственные компании, имеющие в штате IT-подразделения и занимающиеся в том числе разработкой ПО для собственных нужд, предпочли выделить деятельность в области IT в самостоятельные дочерние компании и заключить договоры на оказание внутригрупповых услуг.

Подробнее о порядке проведения налогового контроля в отношении внутригрупповых услуг см. в ТЦО-обзоре за III квартал 2020 года.

Поскольку стороны взаимозависимы, находятся на территории РФ и в сделках одна из сторон применяет пониженную ставку по налогу на прибыль в размере 3 %, такие сделки могут быть признаны контролируруемыми (в случае если обороты по всем сделкам между данными контрагентами в календарном году превысят 1 млрд руб.).

В случае совершения контролируемых сделок в течение календарного года налогоплательщик обязан:

1. Согласно ст. 105.16 НК РФ направить **уведомление о контролируемых сделках в срок не позднее 20 мая** года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки (т. е. до 20.05.2022 для сделок 2021 года).
2. Согласно п. 1 ст. 105.15 НК РФ подготовить и предоставить по запросу ФНС России **документацию¹ по контролируемой сделке** (группе однородных сделок). Документация может быть истребована не ранее 1 июня года, следующего за годом совершения контролируемых сделок (т. е. начиная с 01.06.2022 для сделок 2021 года).

¹ Под документацией в целях налогового контроля понимается совокупность документов или единый документ, подтверждающие, что коммерческие и (или) финансовые условия контролируемой сделки соответствуют тем, которые имели место в сопоставимых сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми.

Нормирование процентов по долговым обязательствам в контролируемых сделках на период с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2021 г.

26 ноября 2020 г. Российская газета опубликовала Федеральный закон от 23 ноября 2020 г. №374-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее — Закон), в рамках которого изменен порядок нормирования процентов по долговым обязательствам для контролируемых сделок на период с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2021 г.

В прошлом выпуске ТЦО-обзора мы рассматривали вступившие в силу изменения на стадии законопроекта №1022670-7. Более подробно предлагаем ознакомиться по [ссылке](#).

Ключевое отличие между предложенным 17 сентября 2020 законопроектом и вступившим в силу Законом — продление срока действия расширенных интервалов до конца 2021 года (до 31.12.2021 вместо 31.12.2020).

Кратко: в ст. 269 НК РФ установлен особый порядок определения предельного размера процентов в контролируемых сделках, учитываемых российской организацией (заемщиком) для целей налогообложения прибыли. В новой редакции п. 1.2 ст. 269 НК РФ на период с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2021 г. установлены расширенные интервалы предельных значений:

- По долговым обязательствам, **оформленным в рублях** и возникшим в результате сделок, признаваемым контролируруемыми:
 - 1.1. в соответствии с п. 2 ст. 105.14 НК РФ — от 0 % до 180 % ключевой ставки ЦБ РФ;
 - 1.2. в случаях, не предусмотренных п. 2 ст. 105.14 НК РФ, — от 75 % до 180 % ключевой ставки ЦБ РФ.
- По долговым обязательствам, **оформленным в иностранной валюте**, минимальная ставка интервала становится равной нулю.

Рассмотрим пример расчета «безопасного коридора» процентных ставок на практике для краткосрочного кредитного договора, заключенного 28 декабря 2020 года между взаимозависимыми лицами, в рублях, евро и долларах США.

Валюта займа	Применяемая ставка	Сделка контролируется на основании	Нижняя граница интервала	Верхняя граница интервала
Рубли	Ключевая ставка ЦБ РФ на дату 28.12.2020 = 4,25 %	п. 2 ст. 105.14 НК РФ	0,00 % (4,25 %*0 %)	7,65 % (4,25*180 %)
		по иным основаниям ст. 105.14 НК РФ	3,19% (4,25 %*75 %)	7,65 % (4,25*180 %)
Евро	Ставка EURIBOR 12-месяцев на дату 28.12.2020 = 0,50 %	по любым основаниям ст. 105.14 НК РФ	0,00 %	6,50% (-0,50 %+7,00 %)
Доллары США	Ставка LIBOR 12-месяцев на дату 28.12.2020 = 0,34 %	по любым основаниям ст. 105.14 НК РФ	0,00 %	7,34 % (0,34 %+7,00 %)

Подробнее о порядке определения «безопасной гавани» см. в материале нашего ТЦО-портала

ФНС России утвердила рекомендуемые форматы электронного документооборота для заключения соглашений о ценообразовании

Приказом ФНС от 21 октября 2020 г. № ЕД-7-13/768@ утверждены двусторонние рекомендуемые форматы обмена документами (информацией), используемыми при заключении соглашения о ценообразовании (далее — СОЦ) в электронной форме:

- рекомендуемый формат представления документов (информации), предоставляемых налогоплательщиками в целях заключения СОЦ, в электронной форме;
- рекомендуемый формат представления документов (информации), направляемых налогоплательщикам в целях заключения СОЦ, в электронной форме.

Перечисленные форматы описывают требования к XML-файлам передачи в электронной форме документов (информации).

В соответствии с п. 2 ст. 105.19 НК РФ СОЦ представляет собой соглашение между налогоплательщиком и налоговым органом о порядке определения цен и (или) применения методов ценообразования в контролируемых сделках для целей налогообложения в течение срока его действия.

При подаче заявления о заключении СОЦ следует приложить:

- проект соглашения о ценообразовании;
- документы о деятельности налогоплательщика, связанной с контролируемыми сделками;
- копии учредительных документов налогоплательщика;
- копию свидетельства о государственной регистрации налогоплательщика;
- копию свидетельства о постановке на учет;
- бухгалтерскую (финансовую) отчетность налогоплательщика за последний отчетный период;
- документ, подтверждающий уплату госпошлины;
- прочие документы, содержащие информацию, имеющую значение при заключении соглашения.

Обращаем внимание, что вышеуказанные документы представляются в налоговый орган в произвольной форме, разработанные ФНС России форматы являются рекомендуемыми.

Правительство России предложило расширить доступ налоговых органов к банковской тайне

На Федеральном портале проектов нормативных правовых актов 15 декабря 2020 размещен проект закона ID 02/04/12-20/00111647, устанавливающий возможность получения налоговыми органами от Банка России сведений и документов, содержащих банковскую тайну и персональные данные физических лиц.

Редакция ст. 86 и 102 НК РФ предполагает расширение возможностей получения налоговыми органами информации от кредитных организаций, необходимой для осуществления налогового контроля и предоставления возможности обмена банковской и налоговой тайной между налоговыми органами и ЦБ РФ.

В текущей редакции отсутствует конкретный перечень информации, подлежащей обмену. Коммерсантъ отмечает, что тема расширения информационного обмена между налоговыми органами

и ЦБ РФ содержится в «Основных направлениях налоговой политики на 2021–2023 годы» Минфина России.

По мнению Правительства России, реализация новых мер будет способствовать «обелению» экономики и не затронет интересы добросовестных налогоплательщиков за счет применения риск-ориентированного подхода при отборе объектов для налогового контроля. В ФНС России подчеркивают, что речь не идет об отмене банковской или налоговой тайны — в соответствии с положениями НК РФ, все получаемые налоговыми органами сведения о налогоплательщиках составляют налоговую тайну и имеют специальный режим хранения и доступа.

Мы продолжим следить за ходом рассмотрения указанного законопроекта — актуальная информация всегда доступна на нашем ТЦО-портале.

КЛЮЧЕВЫЕ ВЫВОДЫ И РЕШЕНИЯ СУДЕБНЫХ ОРГАНОВ

База для исчисления размера лицензионного вознаграждения может включать суммы выручки за техническое обслуживание оборудования иных товарных знаков

18 декабря 2020 года Арбитражный суд города Москвы поддержал позицию налогоплательщика в деле № А40-180523/2020 с участием ООО «Отис Лифт» (далее — Общество).

В рассматриваемом деле Общество выплачивало лицензионные платежи (роялти) за использование товарного знака и коммерческого обозначения «ОТИС» в адрес Otis Elevator Company в размере 3,5 % от чистой суммы счетов, выставленных Обществом своим заказчикам за поставленное оборудование ОТИС и услуги по техническому обслуживанию оборудования под товарным знаком ОТИС и иными товарными знаками и обозначениями (Могилевского лифтостроительного завода, Карачаевского механического завода (КМЗ) и иных производителей).

По мнению налогового органа, Общество неправомерно включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций сумму лицензионных платежей, рассчитанных с учетом выручки, полученной от оказания услуг по техническому обслуживанию оборудования под иными товарными знаками.

Отклоняя доводы налоговой инспекции, суд исходил из следующего:

1. Общество использовало товарный знак ОТИС/OTIS в своем фирменном наименовании при осуществлении всей своей деятельности, в том числе при оказании услуг по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей;
2. Товарный знак ОТИС/OTIS использовался Обществом в рекламных объявлениях и описании услуг по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей;
3. Базой для исчисления лицензионных платежей в соответствии с лицензионным соглашением является «Чистая Сумма Счетов», в том числе по деятельности по техническому обслуживанию лифтового оборудования сторонних производителей;
4. В межстрановом отчете «Обзор бизнеса ОТИС» указано, что лица, выступающие под брендом ОТИС, кроме продажи оборудования оказывают услуги обслуживания, ремонта и модернизации в отношении как своей продукции, так и продукции сторонних производителей.

Таким образом, суд признал, что включение сумм выручки за обслуживание оборудования других производителей в базу расчета размера лицензионного вознаграждения за использование товарного знака и обозначения Группы является экономически обоснованным. Иначе налоговый орган обязывает Общество безвозмездно использовать товарные знаки Группы при оказании услуг по техническому обслуживанию любого лифтового оборудования сторонних производителей.

ДРУГИЕ НОВОСТИ

Названы тренды трансфертного ценообразования в России в 2020 году

Совет 17 ноября 2020 года в рамках XVI Всероссийского налогового форума «Налоговая вакцинация экономики», проводимого Торгово-промышленной палатой Российской Федерации при поддержке Российского союза налогоплательщиков, состоялся круглый стол по вопросам ТЦО. Участники обсудили вопросы, касающиеся ключевых нововведений и прогнозов развития ТЦО в России и в мире, в частности:

1. Повышение роли многосторонних СОЦ в России и в мире;
2. Новые подходы к налогообложению международных компаний в рамках инициатив ОЭСР Pillar 1 и Pillar 2;
3. Контроль цен в неконтролируемых сделках: применение ст. 54.1 НК РФ;
4. Тренды теории и практики применения методов трансфертного ценообразования в России;
5. Отношение налоговых органов к заимствованию правил анализа финансовых сделок, опубликованных ОЭСР, по аналогии с заимствованием правил в части внутригрупповых услуг.

В рамках круглого стола были затронуты важные темы налогового планирования, анализа сделок со взаимозависимыми лицами, а также выстраивания эффективной функции ТЦО в компании.

Авторы ТЦО-обзора за IV квартал 2020 года:



Татьяна Воронина
Директор по ТЦО и налогообложению



София Машкова
Юрисконсульт



Ольга Тараканова
Младший юрисконсульт

ADE Professional Solutions

- Создана в 2004 году
- Консультационные услуги в области финансов предприятиям различных отраслей в России и за рубежом
- 2 место по аутсорсингу подготовки финансовой отчетности по МСФО (РА Эксперт, 2019)
- 9 место по ИТ-консалтингу (РА Эксперт, 2019)
- 50 аттестованных высокопрофессиональных сотрудников в штате
- Статус одобренный ACCA (ACCA Platinum Approved Employer)
- С 2014 года - член Geneva Group International (www.GGI.com), 6-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,
+7 (495) 909 11 25
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/

