

МАСШТАБНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НК РФ

Президентом РФ был подписан и вступил в силу Федеральный закон от 27.11.2023 № 539-ФЗ («Закон»), внесший значительные изменения в Налоговый кодекс РФ ("НК"), многие из которых вступают в силу уже с 01.01.2024.

Настоящий обзор охватывает самые важные изменения, внесенные в налоговое законодательство указанным Законом, которые, на наш взгляд, будут иметь наиболее значительные последствия для значительной части налогоплательщиков.

Мы предлагаем ознакомиться с этими в нашем обзоре.

Ключевые изменения:

- расширение перечня контролируемых сделок, перекалфикация выходящих за пределы рыночных интервалов сумм в дивиденды, увеличение санкций за нарушения, и прочие изменения в правила ТЦО;
- применение положений приостановленных СИДН;
- обложение налогом у источника доходов от оказания внутригрупповых услуг.

Трансфертное ценообразование

Законом был расширен перечень лиц, признаваемых взаимозависимыми. Теперь среди них:

- налогоплательщик и его контролируемая иностранная компания;
- контролируемые иностранные компании с одним и тем же контролирующим лицом;
- организации, в отношении которых одно и то же физическое лицо (1) прямо или косвенно владеет не менее на 25%; или (2) имеет полномочия по назначению единоличного исполнительного органа; или (3) имеет полномочия по назначению не менее чем 50% состава коллегиального исполнительного органа или наблюдательного совета. При этом при определении доли участия или полномочий физического лица учитываются доли и полномочия его близких родственников.

Указанные изменения можно рассматривать скорее как кодификацию уже существующих в практике подходов, чем как безоговорочную новеллу – налогоплательщики могут быть признаны взаимозависимыми и не по перечисленным в п. 2 ст. 105.1 НК основаниям. На практике налоговые органы пользуются такой возможностью как при проведении ТЦО-проверок, так и в рамках иных дел, где взаимосвязь между лицами имеет принципиальное значение для их разрешения.

Помимо формального расширения перечня лиц, признаваемых взаимозависимыми, расширяется и перечень сделок, признаваемых контролируруемыми. Теперь в их число входят все сделки, совершаемые с лицами из государств и территорий, входящих в

Перечень офшорных зон Министерства финансов¹, вне зависимости от наличия фактов взаимозависимости между налогоплательщиком и такими лицами.

С 1 января 2024 указанный Перечень будет включать² в себя 91 государство и территорию, включая все «недружественные» юрисдикции, в том числе США, все страны Евросоюза, Сингапур, Японию и проч.; сделки с лицами, зарегистрированными в юрисдикциях из Перечня, признаются контролируруемыми по самому факту их совершения при превышении совокупного оборота в рамках отношений с ними суммового порога в 120 млн. рублей.

При этом из перечня контролируемых сделок исключены сделки:

- с иностранными организациями, осуществляющими банковскую деятельность или являющимися экспортно-кредитными агентствами в юрисдикциях, СИДН с которыми приостановлены³, если такие сделки были заключены до 8 августа 2023 и подтвержден факт отсутствия взаимозависимости таких организаций с налогоплательщиком;
- с иностранными организациями из юрисдикций, СИДН с которыми приостановлены, если сделки были заключены до 1 марта 2022, такие сделки не признавались по состоянию на указанную дату контролируруемыми и порядок определения цен и методик ценообразования по ним не изменялся.

Одновременно с этим:

- в случаях, когда по результатам ТЦО-проверки будет установлено отклонение от максимального или минимального интервала рыночных цен (рентабельности), для корректировки налоговых обязательств будут использоваться не указанные значения, а медианное между ними, что с большей долей вероятности приведет к увеличению размера доначислений по результатам проверок. При этом налогоплательщики при проведении самостоятельных корректировок вправе продолжать использовать минимальные и максимальные ценовые значения;
- сумма отклонения будет признаваться в целях налогообложения дивидендами, выплаченными иностранной организации. Это последствие применяется вне зависимости от того, на каком основании лица признаются взаимозависимыми, а также и при отсутствии случаев взаимозависимости при совершении сделок с резидентами офшорных зон (отчасти данные изменения тоже можно рассматривать, как кодификацию уже сформированных на практике подходов, когда чрезмерные или необоснованные, по мнению налоговых органов, внутригрупповые выплаты не принимались к вычету и переквалифицировались

¹ Перечень государств и территорий, предоставляющих льготный режим налогообложения или и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций, утв. Приказом Минфина России от 05.06.2023 № 86н;

² Технически, он уже включает в себя 91 государство и территорию, однако в части, в которой в него были добавлены еще 51 государство и территорию (признаваемых "недружественными" в соответствии с Распоряжением Правительства РФ от 05.03.2022), он подлежит применению с 01.01.2024 – см. Письмо Минфина России от 01.11.2023 № 03-08-13/104225;

³ Указом Президента РФ от 08.08.2023 № 585;

в дивиденды, но теперь этот подход может быть применен не только к внутригрупповым сделкам);

- размер санкции за выход из интервалов рыночных цен (рентабельности), выявленных по результатам проверок с иностранными взаимозависимыми лицами или лицами, из государств и территорий, входящих в Перечень офшорных зон, будет увеличен в два с половиной раза – с 40% от суммы недоимки до 100%;
- многократно увеличиваются размеры санкции за непредставление ТЦО документации – уведомлений о контролируемых сделках, об участии в международной группе компаний, а также национальной и глобальной документации. Кроме того, вводятся штрафы за непредставление документации по конкретным сделкам и отчетности по международным группам компаний.

Если налогоплательщик уточнит свои налоговые обязательства до назначения ФНС ценовой проверки, налог на дивиденды не будет взиматься при условии возврата иностранным контрагентом суммы вознаграждения, превышающей верхнее значение интервала рыночных цен, и учета налогоплательщиком такого дохода иностранного контрагента в виде процентов за пользование чужими денежными средствами в размере 1/300 ключевой ставки Банка России и уплаты с его суммы соответствующего налога. В случае, если срок уплаты налога на дивиденды еще не наступил, условие о начислении процентного дохода и уплаты неприменимо.

Изменяются «безопасные интервалы» процентных ставок по договорам займа, признаваемых контролируруемыми сделками (ст. 269 НК), по обязательствам:

- в рублях – от 10 до 150% от ключевой ставки Банка России по сравнению с действующим сейчас интервалом от 0 до 180%;
- в евро – от 1% до [ставки €STR в евро] + 7 п.п.;
- в китайских юанях – от 1% до [ставки SHIBOR в юанях] + 7 п.п.;
- в фунтах стерлингов – от 1% до [ставки SONIA в фунтах] + 7 п.п.;
- в швейцарских франках – от 1% до [ставки SARON во франках] + 5 п.п.;
- в японских йенах – от 1% до [ставки TONAR в йенах] + 5 п.п.;
- в иных валютах – от 1% до [ставки SOFR в долларах США] + 7 п.п.

Применение льгот по соглашениям об избежании двойного налогообложения, действие которых приостановлено

Ранее Министерство финансов размещало информацию о том, что, несмотря на приостановление соглашений об избежании двойного налогообложения («СИДН») с рядом «недружественных» стран, налогоплательщики могут продолжать применять освобождение от обложения процентов по кредитам иностранных банков, налоговые агенты вправе не удерживать налог при выплате некоторых видов доходов иностранным лицам, СИДН со странами резидентства которых были приостановлены. При размещении данного объявления о возможности продолжать применять освобождения по СИДН были анонсированы соответствующие поправки в НК РФ, которые и были закреплены в рассматриваемом Законе.

Согласно Закону, данное освобождение от обязанности налогового агента применяется в случаях, когда указанные виды доходов не облагались налогом в России в соответствии с положениями СИДН до дня приостановления соответствующих соглашений, и распространяется на:

- проценты по кредитам иностранных банков и кредитно-рейтинговых агентств, если соглашения были заключены с ними до дня принятия указа о приостановке СИДН;
- арендные (лизинговые) платежи за пользование воздушными судами, зарегистрированными или подлежащими регистрации в Государственном реестре гражданских воздушных судов, по заключенным до 5 марта 2022 года соглашениям;
- роялти за право использования результатов интеллектуальной деятельности при использовании их для распространения на телеканалах;
- доходы любого вида, полученные в качестве вознаграждения за использование авторских или смежных прав, патентов, чертежей, моделей, схем, секретных формул, ноу-хау;
- доходы от реализации морских судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов;
- доходы от международной перевозки по договорам, заключенным с иностранными организациями до дня принятия Указа о приостановке СИДН;
- доходы от предоставления в аренду или субаренду морских судов.

Аналогично налоговые агенты могут удерживать налог по пониженным ставкам, если такие ранее были предусмотрены СИДН, в отношении процентных доходов, доходов по лизинговым платежам за воздушные суда, и доходов в виде лицензионных и прочих вознаграждений, связанных с предоставлением в пользование результатов интеллектуальной деятельности, указанных выше.

Однако возможность применять освобождения или пониженные ставки налога для каждого перечисленного вида дохода предоставляется только при отсутствии взаимозависимости между лицом, получающим доход, и лицом его выплачивающим

Обложение налогом у источника доходов от внутригрупповых услуг

В пункт 1 ст. 309 НК был добавлен новый подпункт 9.4, предусматривающий обложение у источника выплаты доходов, полученных от выполнения работ (оказания услуг) на территории России взаимозависимому лицу, по налоговой ставке 15%.

Норма содержит специальное условие по определению места выполнения работ / оказания услуг – они считаются оказанными на территории России в случае, если их покупатель осуществляет деятельность на территории страны. Таким образом, начисление налога у источника будет происходить не только при оказании иностранными организациями услуг российским организациям, но и при оказании услуг постоянным представительствам других иностранных организаций.

* * *

В нашем обзоре не рассматривается ряд иных изменений, предусмотренных Федеральным законом от 27.11.2023 № 539-ФЗ. Среди них – расширение требований к раскрытию информации о контролируемых сделках, изменение сроков уплаты НДС и порядка предоставления агентами уведомлений по налогу, увеличение ставок акцизов практически на все объекты обложения налогом, и проч. С полным перечнем изменений вы можете ознакомиться [тексте закона](#).

КОНТАКТЫ



Александр Аничкин
Управляющий партнер

T +7 495 258 5050
E alexander.anichkin
@betterchance.ru



Дамир Шакиров
Юрист

T +7 495 258 5050
E damir.shakirov
@betterchance.ru

В данном обзоре для клиентов рассматриваются не все аспекты и разделы, касающиеся данной темы. Назначением данного обзора для клиентов не является предоставление консультирования юридического или иного характера.

www.betterchance.ru

Better Chance, Ул. Гашека 6, 125047 Москва,
Россия

© Better Chance 2023