

LT in Focus

Анализ законопроекта о межстрановой отчетности

Как сообщалось ранее, 8 апреля 2016 года был опубликован законопроект «О внесении изменений в часть первую НК РФ» (в части подготовки и представления межстрановой отчетности и уведомления об участии в международной группе) (далее — Законопроект). Данный проект был разработан в соответствии с рекомендациями, выпущенными Организацией экономического сотрудничества и развития с целью подготовки и подачи межстранового отчета (далее — Рекомендации ОЭСР). С полным текстом Законопроекта можно ознакомиться на [Федеральном портале проектов нормативных правовых актов](#).

Законопроектом предлагается дополнить гл. 14.4 НК РФ разделом «Межстрановая отчетность», содержащим следующие статьи:

- ст. 105.16-1. «Представление уведомления об участии в международной группе»;
- ст. 105.16-2. «Представление межстрановой отчетности».

Данные виды отчетности предусмотрены Рекомендациями ОЭСР.

Далее мы подробнее рассмотрим новые требования Законопроекта, а также определим их основные отличия от Рекомендаций ОЭСР.

Основные определения

Размер выручки

Содержание отчета

Уведомление

Сроки подготовки и подачи межстрановой отчетности

Штрафы

Сроки обмена информацией

Использование информации, представленной в межстрановой отчетности

Комментарии

Основные определения

Законопроектом устанавливаются определения для следующих ключевых понятий, необходимых для введения обязательства о подаче межстрановой отчетности:

- международная группа;
- участник международной группы;
- материнская компания международной группы — компания, которая готовит и подает межстрановую отчетность;
- уполномоченный участник международной группы — компания, которая имеет право готовить и подавать межстрановую отчетность вместо материнской компании (при соблюдении условий, установленных Законопроектом);

- финансовый год;
- консолидированная финансовая отчетность.

Данные определения в целом соответствуют определениям, предлагаемым в Рекомендациях ОЭСР.

В стандартных случаях именно материнская компания международной группы должна готовить и подавать межстрановую отчетность. В определенных случаях, установленных Законопроектом, для подготовки и подачи международной отчетности назначается уполномоченный участник международной группы.

Размер выручки

Требования законопроекта распространяются на международные группы, совокупная выручка которых согласно консолидированной финансовой отчетности за финансовый год, предшествующий финансовому году, за который представляется межстрановая отчетность, составляет не менее 50 млрд руб.

В Рекомендациях ОЭСР предлагается установить данный порог в размере 750 млн евро.

Соответственно, могут возникнуть различия из-за суммовых порогов (в настоящий момент 50 млрд руб. приблизительно равняется 670 млн евро). Иными словами, может возникнуть ситуация, когда в РФ возникнет необходимость подготовить и подать межстрановую отчетность, а в других странах, где присутствует группа, такой необходимости не будет, и наоборот.

Также отсутствует ясность, как поступить в ситуации, когда в группе назначен уполномоченный участник международной группы, который должен подготовить и подать межстрановую отчетность в своей стране вместо материнской компании. В случае если такой участник находится в стране, где установлен порог в размере 750 млн евро и

консолидированная выручка не превышает данный порог, но в то же время превышает порог в 50 млрд руб., установленный Законом, возникает вопрос: необходимо ли международной группе подавать отчет, и как это должно быть реализовано?

Содержание отчета

Содержание межстрановой отчетности, предлагаемое в законопроекте, соответствует Рекомендациям в отношении следующей информации:

- 1) общая сумма доходов (выручки) по сделкам, в том числе по сделкам между взаимозависимыми лицами и между независимыми лицами;
- 2) сумма прибыли (убытка) до налогообложения;
- 3) сумма уплаченного налога на прибыль организаций (налога с дохода (прибыли), уплаченного иностранной организацией);
- 4) сумма начисленного в текущем году налога на прибыль организаций (налога с дохода (прибыли), начисленного в текущем году иностранной организацией);
- 5) размер уставного капитала (объявленного акционерного капитала);
- 6) сумму накопленной (нераспределенной) прибыли;
- 7) численность работников;
- 8) величина материальных активов (за исключением денежных средств и их эквивалентов);
- 9) идентификационные сведения о каждом участнике международной группы с указанием государства (территории),

в соответствии с правом которого такой участник учрежден, государства (территории) налогового резидентства и основного вида деятельности каждого участника международной группы.

Информация должна быть агрегирована в разрезе каждого отдельного государства.

Также Законом предусмотрена возможность предоставления иной дополнительной информации, содержащей детальные сведения в отношении обязательной информации, перечисленной выше.

Рекомендациями ОЭСР предусмотрены следующие шаблоны таблиц для заполнения:

- 1) таблица с распределением основных финансовых показателей по странам (соответствует информации, указанной выше в пунктах 1–9);
- 2) таблица с указанием основной деятельности компаний группы (соответствует информации, указанной во второй части пункта 9);
- 3) дополнительная информация.

Уведомление

Уведомление об участии в международной группе представляется налогоплательщиком в срок не позднее 20 сентября каждого календарного года. Законом установлен перечень сведений, которые должны быть отражены в уведомлении, в частности должна быть указана как материнская компания группы, так и компания, являющаяся уполномоченным участником группы (в случае наличия таковой).

В текущей версии законопроекта не определен круг лиц, на которые будут распространяться требования по подаче уведомления: будет ли установлен какой-либо порог в отношении консолидированной выручки либо уведомление об участии в международной группе обязаны будут подавать все группы вне зависимости от размера выручки.

Сроки подготовки и подачи межстрановой отчетности

Межстрановая отчетность подается не позднее 12 месяцев с даты окончания финансового года. Первым годом, на который будут распространяться новые правила, будет финансовый год международной группы, начинающийся в 2017 году.

В Рекомендациях ОЭСР предлагается установить первым годом, на который распространяются новые правила,

финансовый год международной группы, начинающийся в 2016 году.

В некоторых странах уже приняты изменения в законодательство касательно подачи межстрановой отчетности в отношении 2016 года. В законопроекте установлено, что налогоплательщик в добровольном порядке вправе применять новые положения к финансовым годам, начинающимся ранее 2017 года.

Штрафы

За непредставление или представление недостоверных сведений налогоплательщиками, являющимися участниками международной группы, предлагается установить следующие штрафы:

- в отношении уведомления об участии в международной группе — в размере 50 тыс. руб.;

- в отношении межстрановой отчетности — в размере 100 тыс. руб.

В Законопроекте установлен переходный период (2017–2019 годы), в течение которого не будут применяться вышеперечисленные штрафные санкции.

Сроки обмена информацией

Рекомендациями ОЭСР установлена обязанность налоговых органов представлять межстрановой отчет в другие соответствующие налоговые юрисдикции в течение 15 месяцев после окончания отчетного года в последующие периоды. Для данной процедуры предусмотрен автоматический обмен информацией,

регулируемый многосторонним соглашением между компетентными органами об автоматическом обмене межстрановой отчетностью, которое на данный момент подписано 32 странами. По предварительной информации, Россия планирует подписать данное соглашение в ближайшее время.

Использование информации, представленной в межстрановой отчетности

Законопроектом предусматривается возможность использования межстрановой отчетности для целей налогового контроля.

Данная формулировка создает неясность относительно того, в каких целях будет использована информация, содержащаяся в межстрановом отчете.

Рекомендациями ОЭСР закреплено, что межстрановая отчетность не может заменить собой детальный анализ трансфертных цен на основе полного функционального анализа и анализа сопоставимости.

Данные межстрановой отчетности сами по себе не могут быть использованы для проведения корректировок доходов в отдельных юрисдикциях. Кроме того, выдвинуто предложение исключить соответствующие страны из процедур обмена информацией в будущем в случаях нарушения конфиденциальности или несоблюдения иных условий обмена информацией.

Комментарии

В целом Законопроект соответствует Рекомендациям ОЭСР касательно подготовки и подачи межстрановой отчетности. Стоит отметить, что в документе не содержится никаких дальнейших указаний относительно мастер-файла (Master file) и локальной документации (Local file) (в соответствии с Рекомендациями ОЭСР эти документы вместе с межстрановой отчетностью составляют трехуровневую систему документации по трансфертному ценообразованию, предлагаемую для стандартизации данного вида отчетности).

Практически одновременно с Законопроектом, 12 апреля 2016 года, Европейская комиссия выступила с предложением о публичном раскрытии информации о корпоративном налогообложении для международных групп,

а именно предложила внести изменения в директиву Европейского союза (ЕС) по бухгалтерскому учету (далее — Директива) и обязать международные группы ЕС и международные группы с присутствием на территории ЕС раскрывать для публичного доступа на своем официальном сайте ежегодный консолидированный отчет, содержащий информацию, схожую с содержанием межстрановой отчетности. Директива применима для международных групп, чья материнская компания является резидентом ЕС, а также для международных групп, ведущих деятельность в ЕС через компанию, отвечающую хотя бы двум из следующих критериев: годовая выручка превышает или равна 40 млн евро, баланс превышает или равен 20 млн евро;

количество сотрудников превышает или равно 250 чел.; или через представительство, выручка которого превышает или равна 8 млн евро¹.

Содержание отчета, предлагаемого Директивой, в целом соответствует содержанию межстрановой отчетности, установленному Законопроектом, за исключением раскрытия информации об уставном капитале и величине материальных активов (за исключением денежных средств и их эквивалентов).

Дополнительно в отчете должны содержаться объяснения причин различий между суммами начисленных и уплаченных налогов.

Информация должна быть сегментирована в разрезе каждой страны — члена ЕС, а также в разрезе каждой юрисдикции, признанной ЕС как «налоговая гавань». Ожидается, что такой список «налоговых гаваней» будет опубликован в конце 2016 года.

По остальным юрисдикциям информация может быть предоставлена агрегированно.

Предполагаемые изменения окажут существенное влияние на ряд крупнейших российских компаний, имеющих присутствие на территории ЕС.

Мы рекомендуем группам, в которые входят две и более компании, являющиеся

налоговыми резидентами разных юрисдикций, с консолидированной выручкой более 50 млрд руб. (либо с консолидированной выручкой, приближенной к данному значению) предпринять следующие шаги:

- проанализировать структуру владения для определения компании международной группы, которая будет подавать межстрановую отчетность в налоговые органы соответствующей юрисдикции;
- проанализировать, в каких юрисдикциях компании группы являются резидентами, для установления различий в законодательных требованиях и разработки стратегии минимизации потенциальных рисков;
- протестировать возможность оперативного сбора и консолидации необходимой информации на уровне группы для подготовки и представления межстрановой отчетности; в случае необходимости разработать/настроить информационные системы для того, чтобы компания, выбранная для исполнения требования по подаче межстрановой отчетности, имела доступ к требуемой информации в режиме реального времени;
- протестировать возможность агрегирования информации в рамках международной группы на разных уровнях.

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в настоящем выпуске, интересной и полезной. Наши специалисты готовы ответить на любые ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска, и оказать вам содействие в подготовке необходимых документов.

С уважением,

Партнеры компании «Делойт» в СНГ

¹ Данный критерий устанавливается на уровне каждой страны — члена ЕС, но должен составлять не менее 8 млн евро (может быть повыше до 12 млн евро).

Контакты

В случае возникновения вопросов в отношении данного выпуска вы можете обратиться к специалистам Департамента консультирования по налогообложению и праву.

Владимир Елизаров

Партнер

Тел.: +7 (495) 787 06 00

доб. 1128

Email: velizarov@deloitte.ru

Дмитрий Кулаков

Партнер

Тел.: +7 (495) 787 06 00

доб. 2378

Email: dkulakov@deloitte.ru

Приложение TaxSmart



О «Делойте»

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ); каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемое как «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре компании «Делойт» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.ru/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, консалтинга и корпоративных финансов государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, имеющая многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира, которая использует свои обширные отраслевые знания, включая опыт оказания высококачественных услуг, позволяющие определить пути решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Около 225 000 специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения совершенства в предоставлении профессиональных услуг своим клиентам.

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.