

LT In Focus

Обзор основных положений закона по СбС

22 ноября 2017 года Совет Федерации одобрил Федеральный закон «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с реализацией международного автоматического обмена информацией и документацией по международным группам компаний» (далее — закон).

В настоящем обзоре мы провели анализ ключевых аспектов закона по подготовке и составу документации по международным группам компаний (далее — МГК).

Мы уже рассматривали основные положения закона на стадии его публичного обсуждения, поэтому в данном выпуске мы подробно остановимся на изменениях, появившихся с того момента.

Документация по МГК

Ключевые положения закона

Требования закона распространяются на МГК, общая сумма доходов (выручки) которой в соответствии с консолидированной финансовой отчетностью за финансовый год, составляющий 12 последовательных календарных месяцев, непосредственно предшествующих отчетному периоду, составляет **не менее 50 млрд руб.**

Закон описывает основные требования к составу документации, которую налогоплательщик — участник МГК (за исключением иностранных организаций, получающих только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ) обязан представлять в федеральный орган исполнительной власти.

В частности, документация по МГК будет включать в себя следующее:

- **уведомление** об участии в МГК;
- **страновые сведения** по МГК, участником которой является налогоплательщик:

- **глобальную документацию** по МГК;
- **национальную документацию** участника МГК;
- **страновой отчет** МГК по государствам (территориям), налоговыми резидентами которых являются участники МГК.

Закон вступает в силу 1 января 2017 года, при этом установлено, что налогоплательщик в добровольном порядке вправе применять новые положения в отношении финансовых годов, начинающихся в 2016 году.

В отношении национальной документации новые положения будут применяться **с 1 января 2018 года**.

Уведомление

 **Первое уведомление об участии в МГК за 2017 год должно быть представлено до 31 августа 2018 года.**

Уведомление об участии в МГК представляется налогоплательщиком по установленному формату только в электронной форме в срок **не позднее восьми месяцев** с даты окончания отчетного периода для материнской компании такой МГК.

Законом установлен перечень сведений, которые должны быть отражены в уведомлении. В частности, оно должно содержать следующую информацию: сведения о налогоплательщике; данные о том, является ли налогоплательщик материнской компанией или уполномоченным участником; информацию о включении в перечень стратегических предприятий и стратегических акционерных

обществ; информацию о федеральном органе исполнительной власти, уполномоченном предоставлять предварительное согласие; наименование как материнской компании группы, так и компании, являющейся уполномоченным участником группы (в случае наличия таковой), а также дату последнего дня отчетного периода.

Налогоплательщик вправе не представлять уведомление в тех случаях, когда материнская компания, уполномоченный участник или участник МГК предоставили уведомление и отразили в нем информацию о всех участниках этой группы, признаваемых налоговыми резидентами РФ.

Страновые сведения

Глобальная документация

Впервые глобальная документация может быть истребована не ранее 31 декабря 2018 года.

Глобальная документация должна быть представлена по требованию федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов **в течение трех месяцев** со дня получения такого требования. Данная документация может быть истребована у участника МГК, который является налогоплательщиком в соответствии с НК РФ (за исключением иностранных организаций, получающих только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ), не ранее чем по истечении **12 месяцев** и не позднее чем по истечении **36 месяцев** с даты окончания отчетного периода, указанного в требовании.

Такое требование может быть направлено уполномоченным органом при проведении проверки сделок, совершенных между взаимозависимыми лицами (ст. 105.17 НК РФ), либо при запросе компетентного органа иностранного государства.

В соответствии с текстом закона глобальная документация должна содержать следующую информацию:

- информацию о структуре участия в капитале и об осуществлении контроля МГК, а также информацию о рынках товаров (работ, услуг) в виде схем;
- информацию о деятельности МГК, включая описание основных факторов, влияющих на финансовый результат; описание последовательности движения поставок в отношении крупнейших по показателю дохода (выручки) пяти товаров (работ, услуг), а также последовательности движения поставок, которые формируют более 5% дохода (выручки) за отчетный период; основных географических мест расположения рынков товаров (работ, услуг); перечень и краткое описание существенных договоров об оказании услуг; краткий функциональный анализ участников МГК; информация о существенных сделках, связанных с реструктуризацией деятельности, приобретением и отчуждением активов в отчетном периоде;
- информацию о нематериальных активах МГК, включая перечень существенных договоров, связанных с нематериальными активами, заключенных между участниками МГК;
- информацию о финансовой деятельности в МГК;
- иную информацию (консолидированную финансовую отчетность, перечень и краткое описание существенных соглашений о ценообразовании и иной информации).

Национальная документация

Впервые национальная документация может быть истребована не ранее 31 декабря 2019 года.

Национальная документация также представляется по требованию федерального налогового органа. Сроки представления национальной документации составляют **30 дней** со дня получения требования.

Национальная документация может быть истребована **не ранее 1 июня** года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки. Однако в отношении контролируемых сделок, доходы и/или расходы по которым признаются в 2018–2019 годах, национальная документация может быть истребована **не ранее 31 декабря** года, следующего за календарным годом, в котором были признаны данные доходы и/или расходы.

В дополнение к сведениям, содержащимся в п.п. 1 и 2 ст. 105.15 НК РФ (требования к подготовке и представлению документации в целях налогового контроля), национальная документация должна содержать следующую информацию:

- сведения о структуре органов управления налогоплательщика и идентификационные сведения о лицах, представлению которым подлежит управленческая отчетность, и государствах (территориях), в которых такие лица осуществляют свою основную деятельность;
- сведения о деятельности налогоплательщика и его рыночной стратегии, информация о проведенной реструктуризации деятельности налогоплательщика в рамках МГК и передаче (получении) нематериальных активов, а также пояснения о том, как такая сделка повлияла на деятельность налогоплательщика;
- сведения об основных конкурентах налогоплательщика;
- описание причин, на основании которых был сделан вывод о том, что цена, примененная в контролируемой сделке (группе однородных сделок), соответствует рыночной цене;
- описание корректировок, производимых для обеспечения сопоставимости условий сделок (при наличии);
- копии существенных соглашений между участниками МГК, оказывающих влияние на ценообразование в контролируемой сделке (группе однородных сделок);
- копии соглашений о ценообразовании, налоговых разъяснений компетентных органов иностранных государств (территорий), применяемых в сделках между участниками МГК, которые имеют отношение к анализируемой контролируемой сделке (группе однородных сделок) и в подготовке которых не участвовал федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов;
- аудиторское заключение в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности налогоплательщика за последний отчетный период (если налогоплательщик подлежит обязательному аудиту или проводил добровольный аудит).



Первый срок подачи странового отчета — 31 декабря 2018 года.

Страновой отчет подается материнской компанией МГК или уполномоченным участником МГК в срок **не позднее 12 месяцев** с даты окончания отчетного периода.

Страновой отчет представляется участником МГК по требованию налогового органа. При этом участник МГК освобождается от обязанности подачи странового отчета, если выполнены следующие требования:

- 1) материнская компания или уполномоченный участник МГК представляет страновой отчет;
- 2) материнская компания или уполномоченный участник МГК признается налоговым резидентом иностранного государства (территории), в отношении которого соблюдаются все следующие условия:
 - законодательством такого государства (территории) установлена обязанность представлять страновой отчет;
 - такое государство (территория) является участником договора по международному автоматическому обмену страновыми отчетами;
 - такое государство (территория) не включено в перечень государств (территорий), допускающих систематическое неисполнение обязательств по автоматическому обмену страновыми отчетами;
 - такое государство (территория) уведомлено об участнике МГК, на которого возложена обязанность по представлению странового отчета;
- 3) общая сумма дохода (выручки) МГК составляет менее 50 млрд руб. или меньше общей суммы дохода (выручки), установленной законодательством иностранного государства (территории).

Срок представления устанавливается налоговым органом, но **не может составлять менее трех месяцев** с даты получения требования.

Страновой отчет должен содержать следующую информацию:

- 1) об общей сумме доходов (выручки) по сделкам за отчетный период, в том числе с разбивкой на сумму доходов (выручки) по сделкам с участниками этой МГК и сумму доходов (выручки) по сделкам с другими лицами, в том числе с ассоциированными организациями;
- 2) о сумме прибыли (убытка) до налогообложения за отчетный период;
- 3) о сумме исчисленного налога на прибыль организаций (налога с дохода (прибыли) или его аналога) за отчетный период;
- 4) о сумме уплаченного налога на прибыль организаций (налога с дохода (прибыли) или его аналога) в отчетном периоде;
- 5) о размере капитала на дату окончания отчетного периода;
- 6) о сумме накопленной прибыли на дату окончания отчетного периода;
- 7) о численности работников за отчетный период;
- 8) о величине материальных активов на дату окончания отчетного периода;
- 9) идентификационные сведения о каждом участнике МГК, в том числе с указанием государства (территории), в соответствии с правом которого такой участник учрежден, государства (территории) налогового резидентства и основных видов деятельности каждого участника МГК.

Информация должна быть предоставлена по каждой отдельной юрисдикции.

Штрафы

За непредоставление или предоставление недостоверных сведений налогоплательщиками, являющимися участниками МГК, предлагается установить следующие штрафы:

- в отношении уведомления об участии в МГК — в размере 50 тыс. руб.;
- в отношении межстрановой отчетности — в размере 100 тыс. руб.

- за непредставление национальной документации — в размере 100 тыс. руб.
- за непредставление глобальной документации — в размере 100 тыс. руб.

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

Ключевые изменения

Обращаем внимание, что в закон были внесены следующие ключевые изменения (по сравнению с ранее опубликованной версией законопроекта):

- для целей определения периметра группы важным уточнением является то, что **ассоциированные организации не входят** в МГК;
- в принятом законе в определении МГК не упоминается о том, что МГК признается также совокупность организаций, в отношении которой консолидированная отчетность не составляется, **но составлялась бы в соответствии с** требованиями фондовых бирж для целей допуска ценных бумаг к торгам. В этой связи спорным остается вопрос представления документации по МГК для непубличных компаний;
- уточняется, что участником МГК признаются **постоянные представительства**
- уточняется, что требование о представлении уведомления об участии в МГК, глобальной документации и странового отчета **не будет распространяться на иностранные организации, получающие только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ** (пассивные доходы);
- **уточняется состав сведений, которые должны быть включены в уведомление** об участии в МГК, а также предусматривается, что **сведения указываются по состоянию на дату окончания отчетного периода**;
- уточняется, что глобальная и национальная документация содержит **критерий существенности**: в тексте закона содержатся понятия «существенные соглашения между участниками МГК», «существенные договоры» и «существенные сделки» (информация о таких сделках подлежит включению в глобальную документацию). При этом не уточняется, что именно означает существенность для целей исполнения данного закона;
- согласно действующему законодательству документация по трансфертному ценообразованию может быть истребована **не ранее 1 июня** года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки. Для участников МГК в отношении контролируемых сделок, доходы и/или расходы по которым признаются в **2018–2019** годах, национальная документация **может быть истребована** у налогоплательщиков, являющихся участниками МГК, **не ранее 31 декабря** года, следующего за календарным годом, в котором признаются доходы и/или расходы по таким контролируемым сделкам;
- предусматривается, что **налогоплательщики не будут нести ответственность** за совершение налоговых правонарушений, связанных с представлением документации участниками МГК, выявленных **за отчетные периоды, начинающиеся в 2017, 2018 и 2019 годах** (в предыдущей редакции — в отношении финансовых годов, начинающихся в 2018–2020 годах).

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в данном выпуске, интересной и полезной. Наши специалисты готовы ответить на любые ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска.

С уважением,

Партнеры компании «Делойт» в СНГ

Контакты

Группа по предоставлению услуг в области трансфертного ценообразования



Дмитрий Кулаков
Партнер
dkulakov@deloitte.ru



Владимир Елизаров
Партнер
velizarov@deloitte.ru



Алексей Собчук
Директор
asobchuk@deloitte.ru



Юлия Синицына
Директор
ysinitsyna@deloitte.ru



Елена Васильева
Старший менеджер
elvasilieva@deloitte.ru



Дмитрий Машаров
Старший менеджер
dmasharov@deloitte.ru



Ольга Цветкова
Старший менеджер
otsvetkova@deloitte.ru



Алина Мухина
Менеджер
almukhina@deloitte.ru

Приложение TaxSmart



deloitte.ru

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 именуемая «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.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, консалтинга, финансового консультирования, управления рисками, налогообложения и иные услуги государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, в число клиентов которой входят около четырехсот из пятисот крупнейших компаний мира по версии журнала Fortune. «Делойт» имеет многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира и использует свои обширные отраслевые знания и опыт оказания высококачественных услуг для решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Более 244 тысяч специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения результатов, которыми мы можем гордиться. Для получения более подробной информации заходите на нашу страницу в [Facebook](#), [LinkedIn](#) или [Twitter](#).

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. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.