



**f**

**FORTE TAX & LAW**

Трансфертное ценообразование –  
Изменения 2024 года

## УВАЖАЕМЫЕ КЛИЕНТЫ, ПАРТНЕРЫ И ДРУЗЬЯ,

С 1 января 2024 года вступили в силу существенные изменения в регулирование трансфертного ценообразования (далее – ТЦО) [1]. По нашему мнению, они преследуют 2 ключевые цели:

(1) стимулировать налогоплательщиков к более консервативному подходу при установлении трансфертных цен за счет повышения издержек для бизнеса в случае признания трансфертных цен несоответствующими принципу вытянутой руки.

(2) облегчить администрирование трансфертных цен налоговым органам, иногда за счет увеличения административной нагрузки на бизнес.

Далее мы подробно рассмотрим эти изменения.

С уважением,  
Антон Кабаков  
Партнер Forte Tax & Law

[anton.kabakov@fortetaxandlaw.com](mailto:anton.kabakov@fortetaxandlaw.com)  
+7 921 39 711 93

1. Федеральный закон от 27.11.2023 N 539-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации"

## 1. ВЗАИМОЗАВИСИМЫЕ ЛИЦА.

Законодатель расширил формальные основания для признания лиц взаимозависимыми [2]. Так, к уже существующим основаниям для признания лиц взаимозависимыми добавились следующие:

а) Организации, если они более чем на 25% прямо или косвенно принадлежат родственникам, или родственники имеют полномочия по назначению или избранию единоличного исполнительного органа или 50% и более членов коллегиального исполнительного органа или совета директоров.

Например, гражданин А владеет 30% в капитале компании А, а его брат – 30% в капитале компании Б. В этом случае компании А и Б будут признаваться взаимозависимыми.

б) Контролируемая иностранная компания (КИК) и контролирующее ее лицо.

в) Контролируемые иностранные компании (КИК), имеющие одно и то же контролирующее лицо.

2. Пункт 2 статьи 105.1 Налогового кодекса дополнен подпунктами 12-14.

3. Пункт 6 статьи 25.13 Налогового кодекса

4. Пункты 1 и 7 статьи 105.1 Налогового кодекса

Напомним, что основанием для признания лица контролирующим в отношении КИК является не только прямое или косвенное владение определенной долей в капитале, но и возможность осуществлять контроль над такой организацией в своих интересах или в интересах своего супруга и несовершеннолетних детей [3].

Указанные изменения не носят существенного характера, поскольку и раньше такие лица могли быть признаны взаимозависимыми. Однако для этого налоговому органу требовалось доказать в суде, что отношения между этими лицами таковы, что они могут оказывать влияние на условия или результаты их сделок, или экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц [4].

## 2. КОНТРОЛИРУЕМЫЕ СДЕЛКИ

Увеличен перечень контролируемых сделок за счет включения в него сделок с иностранными структурами без образования юридического лица, если местом жительства либо местом регистрации, либо местом налогового резидентства соответствующей иностранной структуры или одного из ее участников (пайщиков, доверителей, иных лиц) либо бенефициаров, является государство или территория, включенные в утверждаемый Министерством финансов России перечень офшорных зон [5]. Сделки с иностранной структурой подпадают под контроль, если суммарный размер таких сделок превышает 120 миллионов рублей в год.

Как вы помните, включение в прошлом году так называемых «недружественных стран» в перечень офшорных зон резко увеличило количество сделок, которые признаются контролируемыми. Мы писали об этом [здесь](#). Для целей признания сделок контролируемыми новый список офшорных зон начинает применяться с 1 января 2024 года [6].

5. Подпункт 3 пункта 1 статьи 105.14 Налогового кодекса

6. Минфина России от 27.12.2023 N 03-12-11/1/126454

Для того, чтобы сгладить негативные последствия этого шага для российских налогоплательщиков, были внесены изменения в пункт 4 статьи 105.14 Налогового кодекса, предусмотревшие, что не признаются контролируемыми следующие сделки:

- 1) Сделки с экспортно-кредитным агентством или банком, которые одновременно удовлетворяют следующим требованиям:
  - a) Местом регистрации или налогового резидентства такого агентства или банка является иностранное государство, соглашение об избежании двойного налогообложения с которым приостановлено указом Президента РФ;
  - b) Стороны сделки не признаются взаимозависимыми;
  - c) Сделка не является контролируемой сделкой в области внешней торговли товарами, предусмотренными пунктом 5 статьи 105.14 Налогового кодекса.

## 2. КОНТРОЛИРУЕМЫЕ СДЕЛКИ

- d) Сделка не является контролируемой сделкой по перепродаже товаров (выполнению работ, оказанию услуг), совершаемой с участием (при посредничестве) лиц, не являющихся взаимозависимыми, и где посредники не принимают на себя никаких рисков, не используют никаких активов, и не несут никаких функций, кроме организации перепродажи товаров (работ, услуг) одним лицом другому взаимозависимому с ним лицу.
2. Сделки, в результате которых у налогоплательщика возникли долговые обязательства, связанные с размещением иностранными организациями обращающихся облигаций (указаны в подпункте 8 пункта 2 статьи 310 Налогового кодекса);
  3. Сделки с иностранными организациями, которые одновременно удовлетворяют следующим требованиям:
    - a) Местом регистрации или налогового резидентства такой организации является иностранное государство, соглашение об избежании двойного налогообложения с которым приостановлено указом Президента РФ;
    - b) договоры (соглашения), на основании которых совершены указанные сделки, заключены до 1 марта 2022 года;
    - c) порядок определения цен или методик (формул) ценообразования, применяемый в указанных сделках, не изменялся после 1 марта 2022 года;
    - d) указанные сделки не соответствуют действовавшим по состоянию на 1 марта 2022 года условиям признания сделок контролируемыми сделками в соответствии с пунктами 1 и 3 статьи 105.14 Налогового кодекса.

### 3. ВТОРИЧНЫЕ КОРРЕКТИРОВКИ (SECONDARY ADJUSTMENTS)

Институт «вторичных корректировок» (в терминологии ОЭСР – secondary adjustments) получил прописку в Налоговом кодексе [7]. Этот институт не является отечественным изобретением и упоминается как в комментариях ОЭСР к модельной конвенции, так и в законодательстве ряда государств. Более того, на практике он применялся в России и ранее, но его применение носило эпизодический и несистемный характер.

Простыми словами, вторичная корректировка – это переквалификация для целей налогов положительной разницы между фактической и рыночной ценой по контролируемой сделке.

*Поясним это на примере. Компания А из страны А получила от взаимозависимой компании Б из страны Б 100 денежных единиц за поставленный товар. Рыночной ценой товара признана цена 85 денежных единиц. В этом примере Компания А получила за свой товар на 15 денежных единиц больше, чем в ситуации, когда сделка с компанией Б была бы заключена на рыночных условиях (исходя из принципа вытянутой руки).*

*Таким образом, фактическое распределение прибыли по сделке не соответствует тому результату, который был бы получен, если бы контролируемые сделки были осуществлены на рыночных условиях. Вторичные корректировки позволяют переквалифицировать доходы, излишне полученные компанией Б, в какой-либо иной доход и обложить его налогом.*

Согласно комментариям ОЭСР к модельной конвенции, такой излишне полученный доход может быть переквалифицирован в (1) дивиденды, (2) во вложения в капитал или (3) в заем [8]. Отечественный же законодатель выбрал вариант переквалификации в дивиденды. Так, согласно новому пункту 6.1 статьи 105.3 Налогового кодекса в случае, если цена, фактически примененная в сделке между взаимозависимыми лицами, одной из сторон которой является налоговый нерезидент России, отличается от рыночной цены, и такое отличие стало основанием для осуществления корректировки налоговой базы, доход, возникший у такого нерезидента, в размере суммы соответствующей корректировки приравнивается к дивидендам, полученным от источников в России, и облагается налогом в России.

7. Пункты 6.1 и 6.2 статьи 105.3 Налогового кодекса

8. Пункт 4.68 Руководство Организации экономического сотрудничества и развития по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций в редакции от 20 января 2022 года

### 3. ВТОРИЧНЫЕ КОРРЕКТИРОВКИ (SECONDARY ADJUSTMENTS)

#### *К каким сделкам применяются вторичные корректировки*

Вторичные корректировки применяются только к сделкам между взаимозависимыми лицами, стороной которых является лицо, не являющееся налоговым резидентом России. Это означает, что вторичные корректировки не применяются, в числе прочего:

- а) К контролируемым сделкам, заключаемым между резидентами России;
- б) К контролируемым сделкам, заключаемым между независимыми контрагентами. Например, к сделкам с независимыми контрагентами из офшорных зон, или в области внешней торговли товарами, которые входят в состав товарных групп, предусмотренных пунктом 5 статьи 105.14 Налогового кодекса.

#### *Дата получения дохода в виде дивидендов*

Датой получения дохода стороной контролируемой сделки признается последний день календарного года, в котором совершена сделка между взаимозависимыми лицами, к которой применена вторичная корректировка.

#### *Исключение из правила о вторичных корректировках*

Закон предусмотрел, что вторичные корректировки не применяются, если нерезидент вернет излишне полученный доход резиденту. Однако для этого возврат должен соответствовать ряду условий:

- 1) Доход возник в результате самостоятельной корректировки налоговой базы налогоплательщиком. Если первичная корректировка трансфертных цен осуществлена налоговым органом, возврат излишне полученного дохода не освободит от вторичной корректировки.
- 2) Возврат излишне полученного дохода осуществлен на расчетный счет резидента в банке, находящемся в России. Возврат на иностранные счета не позволит избежать вторичной корректировки. При этом на практике европейские банки могут неохотно переводить денежные средства на счета в Россию, что может создать сложности с выполнением этого условия.

### 3. ВТОРИЧНЫЕ КОРРЕКТИРОВКИ (SECONDARY ADJUSTMENTS)

- 3) Возврат осуществлен деньгами. Это означает, что зачет и иные формы прекращения обязательств не позволят избежать вторичных корректировок.
- 4) Возврат осуществлен не позднее срока уплаты налога за налоговый период, в котором совершена сделка между взаимозависимыми лицами. Если возврат осуществляется позже этой даты, то освобождение от вторичной корректировки возможно при одновременном соблюдении двух следующих условий:
  - а) возврат осуществлен до вынесения налоговым органом решения о проведении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами;
  - б) налогоплательщик начислил и учел при определении налоговой базы по налогу на прибыль доходы в виде процентов за пользование своим контрагентом денежными средствами за каждый день пользования денежными средствами до даты, прямо предшествующей дню возврата дохода. Процент считается по ставке, равной 1/300 ключевой ставки Центрального банка, действующей на

день выплаты излишнего дохода.

Мы рекомендуем тщательно документировать основание и сам возврат дохода для целей применения освобождения от вторичных корректировок и соблюдения валютного законодательства.

## 4. ОГРАНИЧЕНИЕ ИСТОЧНИКОВ ИНФОРМАЦИИ

Налоговый кодекс содержал правило, согласно которому налогоплательщик вправе использовать для обоснования рыночности трансфертных цен «любые общедоступные источники информации». Это правило подтверждало, что перечень источников информации, которые может использовать налогоплательщик, является открытым. Сейчас же законодатель предложил ограничить перечень источников информации теми, которые прямо перечислены в статье 105.6 Налогового кодекса [9]. И хотя указанная статья содержит широкий перечень источников, который на практике достаточен для большинства ситуаций, сам ограничительный подход, предложенный законодателем, нам представляется ошибочным.

С другой стороны, для налоговых органов отменен запрет использовать иную информацию, в случае если они располагают информацией о внутренних сопоставимых сделках налогоплательщика [10].

Небольшой ложкой меда в бочке дегтя стало прямое разрешение использовать для определения интервала рыночных цен информации о сопоставимых сделках, совершенных взаимозависимым контрагентом налогоплательщика с независимыми лицами. Хотя, по нашему мнению, это было допустимо и раньше и в отсутствие прямого указания на это в Налоговом кодексе.

9. Пункт 5 статьи 105.6 Налогового кодекса

10. Пункт 6 статьи 105.6 Налогового кодекса

## 5. МЕДИАННОЕ ЗНАЧЕНИЕ ИНТЕРВАЛА

Налоговый кодекс впервые ввел понятие медианного значения интервала рыночных цен / рентабельности [11]. В случае если налоговые органы по итогам контроля трансфертных цен придут к выводу, что применяемые цены не соответствуют принципу вытянутой руки, что повлекло занижение налоговой базы, то для расчета доначисления налога они будут использовать медианное значение интервала рыночных цен / рентабельности. До изменений в Налоговой кодекс доначисление налогов осуществлялось исходя из границы интервала рыночных цен / рентабельности.

Поскольку расчет интервала рыночных цен / рентабельности и признание сделки / организации сопоставимой часто основано на суждениях налогоплательщика и налогового органа и не носит объективного характера, определение налогоплательщиком трансфертных цен исходя их границы рыночного интервала будет теперь влечь риск существенных доначислений. Действительно, если раньше доначисление осуществлялось до скорректированной налоговым органом границы интервала, то теперь такое доначисление будет осуществляться до медианного значения, что

может предполагать существенный пересмотр трансфертных цен для целей налогообложения.

При этом в случае самостоятельной корректировки налогоплательщик все еще может скорректировать свои налоговые обязательства исходя их любого значения рыночной цены / рентабельности в пределах интервала.

Указанные изменения поощряют максимально консервативный подход к ценообразованию и стимулируют налогоплательщиков определять трансфертные цены исходя из «центральных» значений интервала рыночных цен / рентабельности с тем, чтобы минимизировать возможные доначисления налога.

11. Пункт 4 статьи 105.8, пункт 3 статьи 105.9, пункт 5 статьи 105.10, пункт 4 статьи 105.11, пункт 9 статьи 105.12 Налогового кодекса

## 6. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ КОТИРОВОК И ИНФОРМАЦИОННО-ЦЕНОВЫХ АГЕНТСТВ (ИЦА)

Как известно, при применении метода сопоставимых рыночных цен допускается использование информации о цене сделок, совершенных на бирже в аналогичный период времени в сопоставимых условиях [12]. При этом в отличие от использования сопоставимых сделок, при использовании котировок интервалом рыночных цен признавался интервал между минимальной и максимальной ценой сделок, совершенных на бирже. Это означает, что при построении интервала рыночных цен на основании биржевых котировок не требовалось «отбрасывать» верхний и нижний квартиль, как это предусмотрено для построения интервалов на основании сопоставимых сделок. Мы полагаем что такой подход был оправдан особенностями осуществления биржевых торгов.

Сейчас законодатель устранил это различие, и интервал рыночных цен на основании биржевых котировок будет рассчитываться с отбрасыванием верхнего и нижнего квартиля, как и при использовании сопоставимых сделок.

Аналогичные изменения коснулись и использования данных информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) [13].

12. Пункт 5 статьи 105.9 Налогового кодекса

13. Пункт 6 статьи 105.9 Налогового кодекса

## 7. ТЦО ДОКУМЕНТАЦИЯ

Существенно увеличен перечень сведений, подлежащих обязательному отражению в документации по трансфертному ценообразованию. Так, в числе прочего, ТЦО документация теперь должна содержать [14]:

- 1) сведения о доходах и расходах, численности сотрудников, сумме прибыли (убытка), стоимости основных средств и нематериальных активов иностранного лица (иностранной структуры без образования юридического лица), являющегося стороной контролируемой сделки, за отчетный период, в котором совершена контролируемая сделка с приложением подтверждающих документов, в том числе финансовой отчетности, если ее составление предусмотрено личным законом. Указанные сведения подлежат включению в документацию, только если иностранный контрагент является взаимозависимым с налогоплательщиком.
- 2) документы, содержащие регистрационные данные иностранного лица (иностранной структуры без образования юридического лица), являющегося стороной контролируемой сделки, и сведения о лицах, выступающих от имени указанного лица (иностранной структуры без образования юридического лица), предоставленные

налогоплательщику при заключении контролируемой сделки. Эта информация должна быть отражена в документации по ТЦО и в том случае, если контрагент является независимым.

- 3) Информация о примененных методах ТЦО и функциональный анализ. Если ранее эта информация формально не была обязательной, то теперь она стала обязательным элементом документации по ТЦО.
- 4) Документы, подтверждающие сведения о функциях лиц, являющихся сторонами контролируемой сделки, об используемых ими активах и о принимаемых ими экономических (коммерческих) рисках.

Стоит отметить, что на практике налогоплательщики и раньше зачастую включали указанные сведения и документы в свою документацию по ТЦО, руководствуясь рекомендациями ФНС и ОЭСР по подготовке документации по ТЦО. Однако если раньше по простым и небольшим сделкам состав сведений в документации по ТЦО мог быть сокращен и такие сведения на практике могли не включаться в документацию, теперь это будет невозможно.

14. Пункт 1 статьи 105.15 Налогового кодекса

## 7. ТЦО ДОКУМЕНТАЦИЯ

*Документация обязательна также по некоторым контролируемым сделкам с независимыми контрагентами*

Налоговый кодекс до внесения обсуждаемых нами изменений содержал положение, согласно которому требование о предоставлении документации по ТЦО не распространяется на сделки налогоплательщика с невзаимозависимыми лицами. Хотя Минфин толковал это положение как исключаящее требование о предоставлении ТЦО документации только в отношении сделок с независимыми лицами, которые не признаются контролируемыми [15], такое толкование вряд ли можно было признать оправданным. Так, по неконтролируемым сделкам документация не требовалась и в отсутствие специальной оговорки в Налоговом кодексе, а, следовательно, толкование Минфина предполагает, что толкуемый правовой текст является излишним, что недопустимо при толковании.

Теперь же законодатель прямо предусмотрел, что предоставление ТЦО документации также обязательно для сделок с независимыми контрагентами, приравненных к сделкам между взаимозависимыми лицами в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 105.14 Налогового кодекса [16].

15. Смотрите, например, пункт 3 письма Минфина России от 21.10.2013 N 03-01-18/43895

16. Подпункт 2 пункта 4 статьи 105.15 Налогового кодекса

## 7. ТЦО ДОКУМЕНТАЦИЯ

### *Предоставление документации вместе с уведомлением о контролируемой сделке*

Законодатель предусмотрел обязанность налогоплательщиков предоставлять документацию по ТЦО вместе с уведомлением о контролируемых сделках в отношении контролируемых сделок с товарами, входящими в состав товарных групп, указанных в пункте 5 статьи 105.14 Налогового кодекса (за исключением сделок между взаимозависимыми лицами, местом регистрации, местом жительства либо местом налогового резидентства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация) [17]. Это существенно увеличит административную нагрузку на компании, торгующие указанными товарами.

В качестве переходной меры законодатель предусмотрел возможность подачи документации в отношении сделок с указанными товарами за 2024 год в более поздние сроки – до 1 декабря 2025 года [18].

### *Истребование документации*

Федеральная налоговая служба получила право истребовать документацию по ТЦО вне рамок проверки на основании статьи 93.1 Налогового кодекса [19]. Напомним, что статья 93.1 наделяет налоговые органы правом вне рамок проведения налоговых проверок истребовать документы и информацию относительно конкретной сделки.

17. Пункт 8 статьи 105.15 Налогового кодекса

18. Часть 10 статьи 6 Федеральный закон от 27.11.2023 N 539-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации"

19. Пункт 3 статьи 105.15 Налогового кодекса

## 8. УВЕДОМЛЕНИЕ О КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКЕ

Теперь уведомления о контролируемой сделке можно подавать только в электронной форме. Возможность подачи уведомления на бумажном носителе осталась только у физических лиц.

Налоговый кодекс также расширил состав сведений, подлежащих отражению в уведомлении, включив в них [20]:

- 1) сведения об условиях совершения сделки, а в отношении сделки, предметом которой являются товары, также сведения об условиях и о базисе поставки товаров, дате отгрузки товаров (дате перехода права собственности на товары, дате признания дохода (расхода) по сделке);
- 2) сведения об использованных методах трансфертного ценообразования и источниках информации о сопоставимых сделках;

- 3) в отношении сделок между взаимозависимыми лицами с товарами, входящими в состав товарных групп, указанных в пункте 5 статьи 105.14 Налогового кодекса (за исключением сделок между взаимозависимыми лицами, местом регистрации, местом жительства либо местом налогового резидентства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Россия), также сведения о сделках последующей реализации и/или предшествующей покупке товаров, в том числе сведения о конечном покупателе, происхождении товаров, ценах, коммерческих и финансовых условиях таких сделок.

20. Подпункты 5-7 пункта 3 статьи 105.16 Налогового кодекса

## 9. МЕЖДУНАРОДНАЯ ГРУППА КОМПАНИЙ

Законодатель пересмотрел свой подход к определению международной группы компаний (МГК). Ранее обязательным условием для признания совокупности организаций и/или иностранных структур без образования юридического лица, связанных между собой посредством участия в капитале или осуществления контроля, международной группой компаний считалось наличие у нее консолидированная финансовая отчетности. Теперь же для признания МГК достаточно того, что такая отчетность должна была бы составляться, если бы ценные бумаги любой из указанных организаций или иностранных структур без образования юридического лица были допущены к торгам на фондовой бирже [21]. Эти изменения сближают российский подход к пониманию МГК с подходом ОЭСР.

Законодатель предусмотрел дополнительные обязанности для МГК, которые удовлетворяют 2-м условиям [22]:

- 1) более 50 процентов активов МГК по состоянию на последнюю отчетную дату, предшествующую году совершения контролируемых сделок, находится на территории России

- 2) хотя бы один участник МГК совершил контролируемые сделки в области внешней торговли с товарами, входящими в состав товарных групп, указанных в пункте 5 статьи 105.14 Налогового кодекса.

Если МГК отвечает указанным условиям, то ее материнская компания или уполномоченный участник, являющиеся российской организацией либо признавшие себя налоговым резидентом, обязаны представлять в федеральную налоговую службу сведения из консолидированной финансовой отчетности такой МГК, финансовой отчетности участников такой международной группы компаний, совершивших контролируемые сделки с указанными товарами или обеспечивавших совершение указанных сделок (в том числе путем оказания услуг по перевозке, хранению, упаковке, страхованию, финансированию, маркетингу). Эти сведения должны быть предоставлены в срок не позднее 12 месяцев с даты окончания финансового года, в котором были совершены сделки.

21. Подпункт 1 пункта 1 статьи 105.16-1 Налогового кодекса

22. Статья 105.16-7 Налогового кодекса

## 10. СОГЛАШЕНИЯ О ЦЕНООБРАЗОВАНИИ (ДАЛЕЕ - СОЦ)

### *Стороны СОЦа*

Расширен круг налогоплательщиков, которые вправе обратиться с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании. Так, наравне с крупнейшими налогоплательщиками такое право получили также налогоплательщики, являющиеся стороной контролируемых сделок с товарами, входящие в состав товарных групп, указанных в пункте 5 статьи 105.14 Налогового кодекса, и сумма доходов (расходов) по которым за календарный год составляет не менее 2 миллиардов рублей [23].

### *Срок СОЦа*

Законодатель расширил период, который может охватывать СОЦ. Так, СОЦ может быть заключен на период, в котором представлено заявление о заключении соглашения о ценообразовании, а также два года до и два года после этого [24]. Исключение составляет лишь двустороннее СОЦ с участием иностранного налогового органа, которое может быть заключено только на год, в котором налогоплательщик обратился с заявлением, и 2 будущих года.

23. Пункт 1 статьи 105.19 Налогового кодекса

24. Пункт 1 статьи 105.21 Налогового кодекса

## 11. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Теперь ответственность за неуплату или неполную уплату налогоплательщиком сумм налога в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках нерыночных условий будет различаться в зависимости от того, являются ли сделка внутрироссийской [25] или нет.

Для внутрироссийских сделок размер ответственности сохранится, равно как и сохранится возможность освобождения от ответственности в случае наличия у налогоплательщика документации по ТЦО [26]. Для иных сделок ответственность существенно увеличится. Так, размер штрафа для таких сделок будет равен неуплаченной суммы налога с дохода, признаваемого дивидендами по правилам о вторичных корректировках, но не менее 500 000 рублей.

Неподача или несвоевременная подача уведомления о контролируемых сделках будет влечь штраф в размере 100 000 рублей, а не 5 000 рублей, как это было раньше [27].

Неподача в срок уведомления об участии в МГК повлечет штраф в размере 500 000 рублей, вместо предусмотренных ранее 50 000 рублей [28].

Непредставление странового отчета или включение в него недостоверных сведений, а равно непредставление глобальной или национальной документации подорожает в 10 раз и обойдется в 1 000 000 рублей [29]. Такой же штраф предусмотрен за непредставление сведений из консолидированной финансовой отчетности международной группы компаний, или участника этой группы [30].

Чуть дешевле обойдется непредставление сведений о конкретной сделке МГК – 500 000 рублей [31].

25. То есть между взаимозависимыми лицами, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства всех сторон и выгодоприобретателей по которой является Россия

26. Пункты 1.2 и 2 статьи 129.3 Налогового кодекса

27. Статья 129.4 Налогового кодекса

28. Статья 129.9 Налогового кодекса

29. Статья 129.10 и статья 129.11 Налогового кодекса

30. Пункт 4 статьи 129.11 Налогового кодекса

31. Пункт 3 статьи 129.11 Налогового кодекса

## 12. БЕЗОПАСНЫЕ ГАВАНИ (SAFE HARBORS)

Изменены так называемые безопасные гавани по долговым обязательствам, то есть предельные значения процентных ставок, которые признаются рыночными и не требуют дополнительного подтверждения своего соответствия принципу вытянутой руки. Новые безопасные гавани по долговым обязательствам следующие:

- В рублях: 10% – 150% ключевой ставки ЦБ РФ, но не менее 2%.
- В евро: 1% - STR+7%
- В юанях: 1% - Shibor+7%
- В фунтах стерлингов: 1% до SONIA+7%
- В швейцарских франках: 1% - SARON+5%
- В японских йенах: 1% - TONAR+5%
- Иные валюты: 1% - SOFR USD+7%

## 13. ПРИМЕНИМОСТЬ

Новые правила применяются к сделкам, доходы или расходы по которым признаются для целей налога на прибыль начиная с 1 января 2024 года, вне зависимости от даты заключения соответствующего договора, если иное не предусмотрено нормативным правовым актом Президента Российской Федерации [32].

32. Часть 7 статьи 6 Федеральный закон от 27.11.2023 N 539-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации"

## 14. ВЫВОДЫ

Изменения, внесенные в Налоговый кодекс в части регулирования трансфертного ценообразования, с большой вероятностью потребуют пересмотра подходов, применяемых налогоплательщиками к установлению трансфертных цен, определению их соответствия рыночным ценам и их документированию. Учитывая возросший размер ответственности за несоблюдение правил ТЦО, мы рекомендуем проверить, насколько применяемые Вами подходы соответствуют новым правилам ТЦО. Мы будем рады помочь Вам провести такую ревизию, а также выработать план действий по имплементации новых правил в Вашей группе компаний.

Остались вопросы или хотите что-либо обсудить? Обязательно напишите [Антону Кабакову](#).

*С уважением,  
[Команда Forte Tax & Law](#)*

[info@fortetaxandlaw.com](mailto:info@fortetaxandlaw.com)  
+7 812 670 55 85