

Директива ДАК 6: МИФЫ И РЕАЛЬНОСТЬ

Обзор КПМГ | 15 января 2021 г.

В 2018 году в ЕС была принята Директива ДАК 6, предполагающая раскрытие информации о трансграничных сделках, отвечающих определенным критериям.

Наконец, спустя почти 3 года в большинстве стран-членов ЕС наступают дедлайны для раскрытия сделок за прошлые периоды:

- до 30 января 2021 года – по сделкам, совершенным в период с 1 июля по 31 декабря 2020 года
- до 28 февраля 2021 года – по сделкам, совершенным в период с 25 июня 2018 года по 30 июня 2020 года.

По сделкам, которые реализуются уже с начала 2021 года, срок для раскрытия составляет 30 дней.

Таким образом, остается совсем немного времени, чтобы успеть проанализировать сделки начиная с 25 июня 2018 года на предмет обязательств по их раскрытию и, соответственно, обеспечить необходимое раскрытие.

Мы ранее писали про общие принципы, как работает Директива ДАК 6, какой размер штрафов и как надо подготовиться к раскрытию – обзор КПМГ от 9 июля 2020 года.

Сейчас, имея уже значительный накопленный опыт по реализации проектов по ДАК 6, мы хотим поделиться самыми критичными моментами, которые важно учитывать при подготовке к комплаенсу по ДАК 6, **в формате миф-реальность.**

Миф №1. Директива ДАК 6 предполагает раскрытие только сделок, связанных с агрессивным налоговым планированием.

Это однозначно не так.

С одной стороны, действительно, Директива ДАК 6, в первую очередь, нацелена на раскрытие сделок с элементами агрессивного налогового планирования. Однако критерии для раскрытия сделок настолько широкие, что зачастую под раскрытие могут подпадать и сделки в рамках обычной коммерческой деятельности. Такая широкая интерпретация критериев предусмотрена специально, чтобы избежать их узкого технического толкования и, соответственно, не допустить уклонений от выполнения требований по раскрытию налогоплательщиками.

Например, раскрытию может подлежать сделка, в рамках которой компания в ЕС покупает товары / работы / услуги у компании, которая не облагает полученные доходы налогом не только ввиду специального налогового режима, но и, например, ввиду использования накопленных убытков (потенциально критерий C1). Кроме того, например, сделка, в рамках которой компания в ЕС осуществляет любые сделки с контрагентами в юрисдикциях, не присоединившихся к автоматическому обмену информацией по финансовым счетам в рамках Стандарта CRS (45 юрисдикций) (критерий D1).

При этом интерпретация критериев для раскрытия может отличаться по странам. Всегда необходимо проверять толкование критериев согласно локальным руководствам (гайдансам) в отдельных странах-членах ЕС (там, где такие руководства были выпущены). Также в некоторых странах-членах ЕС есть возможность напрямую уточнять вопросы по применению положений Директивы ДАК 6 в местных налоговых органах.

Миф №2. Директива ДАК 6 распространяется на консультантов, а не налогоплательщиков - соответственно, это их обязанность и их комплаенс.

Это не совсем так.

Действительно по сделкам, в которые были вовлечены посредники (т.е. консультанты, юристы, банки и пр.) в ЕС, именно посредники обязаны раскрыть соответствующие сделки. Соответственно в данном случае крайне важно своевременно выстроить коммуникацию с посредниками на предмет уточнения того, что и в каком объеме они планируют раскрывать. Более того, также может быть важно внести изменения в договоры с посредниками в части уточнения их обязанностей по информированию налогоплательщиков о планируемых раскрытиях и необходимости проведения консультаций с налогоплательщиками в свете такого раскрытия.

Однако по сделкам, где посредники не привлекались, и по сделкам, где участвовали посредники, но они либо освобождены от обязанности по раскрытию, согласно т.н. “legal professional privilege” (LPP) (например, адвокаты), либо находятся за пределами ЕС, **именно налогоплательщик** будет обязан раскрывать сделки.

Как показывает наш опыт большинство сделок подлежат раскрытию именно налогоплательщиками, а не посредниками (т.к. посредники привлекаются, как правило, на нестандартные сделки, количество которых в общем объеме сделок не такое значительное).

Таким образом, несмотря на то, что посредники действительно признаются обязанными раскрывать сделки (там, где они не освобождены по LPP и находятся в ЕС), тем не менее именно налогоплательщики на практике отвечают за основной объем раскрытий.

Миф №3. Директива ДАК 6 предполагает раскрытие только внутриевропейских сделок, тогда как сделки между ЕС и РФ (и другими странами вне ЕС) не подпадают под раскрытие.

Это не совсем так.

В большинстве стран ЕС на уровне локальных руководств по применению ДАК 6 специально уточняется, что обязательства по раскрытию в любом случае применяются, если хотя бы одна из сторон сделки является резидентом ЕС. В критериях, которые привязаны к тесту на основную цель (Main Benefit Test), также неважно, где налоговая выгода (экономия) от сделки достигается (в ЕС или за пределами). Однако подход по странам может отличаться.

Например, может подлежать раскрытию сделка, в рамках которой компания в ЕС (например, на Кипре) выдает заем в пользу компании в РФ, при этом для определения ставки процента не готовится отдельное исследование по трансфертному ценообразованию, а процент устанавливается исходя из «безопасных» интервалов (ст. 269 НК РФ) (критерий E1).

Миф №4. Директива ДАК 6 предполагает раскрытие только применительно к корпоративному налогу на прибыль.

Это не так.

Директива покрывает также налоги на имущество, налог на доходы у источника выплаты и НДФЛ, подлежащий уплате за счет работодателя.

Таким образом, например, раскрытию могут подлежать операции по структурированию трудовых отношений с работниками. Или, например, операции по налоговому планированию владения имуществом в контексте имущественных налогов.

Отдельно обращаем внимание, что в перечень потенциально подлежащих раскрытию сделок также могут быть включены не только внутрикорпоративные операции, но и операции с физическими лицами – налогоплательщиками. Например, операции компании с акционером (физическим лицом) – конечным бенефициаром.

Миф №5. Директива ДАК 6 предполагает раскрытие только по сделкам / договорам, заключенным после 25 июня 2018 года.

Это не совсем так.

Если в договор, заключенный до 25 июня 2018 года, вносились существенные изменения в открытый для раскрытий период (т.е. начиная с 25 июня 2018 года по настоящее время), то по таким сделкам также необходимо обеспечить раскрытие (в зависимости от конкретных критериев для раскрытия). Соответственно, необходимо сделать ревизию «старых» договоров на предмет внесения в них изменений и определить, являлись ли такие изменения «существенными» в понимании требований Директивы ДАК 6

Миф №6. Пусть дочерние компании в ЕС сами отвечают за свой комплаенс по ДАК 6, это не забота головной компании в РФ.

С одной стороны, действительно, речь идет о комплаенсе в ЕС и, соответственно, именно дочерние компании в ЕС должны его осуществлять в соответствии с установленным локальным законодательством.

Однако, как показывает наш опыт, как минимум целесообразно внедрить систему контроля над раскрытиями по ДАК 6 в ЕС на уровне головного холдинга ввиду следующего:

1. налоговые органы стран ЕС будут осуществлять автоматический обмен информацией по трансграничным сделкам через централизованную базу данных. Таким образом, раскрытие / нераскрытие в одной стране может потенциально приводить к негативным налоговым последствиям или рискам в другой стране.

Соответственно, необходимо:

- оценить влияние раскрытий на налоговую позицию в европейском периметре в целом и своевременно реализовывать мероприятия по минимизации потенциальных негативных последствий;
- готовить документацию («защитный файл») по тем сделкам, по которым может быть принято решение не делать раскрытие (например, в соответствии с концепцией Main Benefit Test, когда по отдельным сделкам допустимо не делать раскрытие, если основной или одной из основных целей сделки не являлось уклонение или экономия на налогах, и это можно документально подтвердить);
- вести работу с посредниками (при их наличии в сделках), как указано выше, на предмет уточнения того, что и в каком объеме они планируют раскрывать, чтобы своевременно реагировать на возможные негативные последствия раскрытий.

Как показывает наш опыт, на локальном уровне не всегда может быть в наличии достаточная информация для самостоятельного решения указанных вопросов. Соответственно, поддержка головного холдинга в данных вопросах является критически важной;

2. в разных странах ЕС установлены разные штрафы за нераскрытие (в некоторых – штрафы достаточно существенные, например, в Нидерландах - до 870 тыс. евро, в Люксембурге - до 250 тыс. евро). Как показывает наш опыт, локальные специалисты в дочерних компаниях в ЕС не всегда могут быть готовы к комплаенсу по новым требованиям по ДАК 6, при этом невыполнение требований по раскрытию влечет существенные штрафы и, соответственно, издержки на уровне группы в целом. Соответственно, централизованная система контроля над комплаенсом по ДАК 6, как минимум, на начальном этапе действительно может быть крайне необходима.

Для эффективной реализации централизованного подхода рекомендуется разработать и использовать четкую матрицу бизнес-процессов (с разграничением функциональных ролей и обязанностей участников комплаенс-процесса) и внутренние инструкции по применению Директивы ДАК 6 (с определением методологической позиции в части раскрываемых и нераскрываемых сделок). Мы имеем большой опыт в данных вопросах и готовы оказать наше содействие.

Миф №7. Лучше пока ничего не раскрывать и посмотреть, как Директива ДАК 6 будет работать на практике, и как будут налоговые органы проверять исполнение обязательств по раскрытию.

Исходя из нашей информации, в некоторых странах-членах ЕС уже созданы отдельные департаменты в составе налоговых органов, которые будут фокусно заниматься проверками по вопросам ДАК 6 (в частности, в Германии и Нидерландах). В большинстве стран данная функция не выделена в отдельный департамент, однако, скорее всего, это вопрос времени.

В свете повышения важности налоговой прозрачности в ЕС мы ожидаем, что налоговые органы в ЕС будут уделять пристальное внимание проверкам исполнения требований налогоплательщиками Директивы ДАК 6. Немаловажным является также тот факт, что штрафы за неисполнение требований могут стать существенным источником пополнения бюджетов, особенно в свете падения государственных фискальных доходов ввиду пандемии.

Более того, помимо финансовых издержек за нераскрытие, необходимо учитывать репутационные риски для групп.

Чем может помочь КПМГ?

Провести диагностику сделок, совершенных с 25.06.2018 г. по настоящее время, на предмет соответствия критериям для раскрытия;

- оказать содействие в подготовке и представлении необходимых форм по раскрытию в локальные налоговые органы;
- разработать рекомендации по формированию «защитного досье» / сформировать «защитное досье» для сделок, по которым будет принято решение не делать раскрытие;
- проанализировать критерии, установленные в юрисдикциях присутствия Группы, сформировать их детальный перечень и методологию их применения в будущем;
- разработать бизнес-процесс по анализу сделок на предмет раскрытия информации и координации работы с посредниками;
- внедрить IT-инструмент для автоматизации процесса внутреннего контроля за раскрытием сделок.

Мы имеем значительный опыт в реализации подобных проектов и готовы с радостью помочь вам в случае необходимости.

При возникновении каких-либо вопросов, пожалуйста, обращайтесь.

Контакты



Анна Воронкова
Партнер,
Международное
налогообложение
avoronkova@kpmg.ru



Евгения Вольфус
Партнер,
Международное
налогообложение
ewolfus@kpmg.ru



Александр Токарев
Партнер,
Международное
налогообложение
atokarev@kpmg.ru



Резида Валитова
Директор,
Международное
налогообложение
rvalitova@kpmg.ru



Иван Насонов
Старший менеджер,
Международное
налогообложение
inasonov@kpmg.ru



Елена Петрова
Старший менеджер,
Международное
налогообложение
elenapetrova@kpmg.ru



Григорий Делов
Старший менеджер,
Международное
налогообложение
gdelov@kpmg.ru



Станислав Ковалев
Менеджер,
Международное
налогообложение
skovalev@kpmg.ru



Алена Дубовицкая
Менеджер,
Международное
налогообложение
adubovitskaya@kpmg.ru

kpmg.ru

Информация, содержащаяся в настоящем документе, носит общий характер и подготовлена без учета конкретных обстоятельств того или иного лица или организации. Хотя мы неизменно стремимся представлять своевременную и точную информацию, мы не можем гарантировать того, что данная информация окажется столь же точной на момент получения или будет оставаться столь же точной в будущем. Предпринимать какие-либо действия на основании такой информации можно только после консультаций с соответствующими специалистами и тщательного анализа конкретной ситуации.

© 2021 г. КПМГ. КПМГ означает АО «КПМГ», ООО «КПМГ Налоги и Консультирование», компании, зарегистрированные в соответствии с законодательством Российской Федерации, и КПМГ Лимитед, компанию, зарегистрированную в соответствии с Законом о компаниях (о. Гернси), 2008 г. Все права защищены.

KPMG и логотип KPMG являются товарными знаками, используемыми по лицензии участниками глобальной организации независимых фирм КПМГ.