

## «Черный список» ФНС России на 2018 год – расширение обмена налоговой информацией

Июль 2017 / Выпуск № 28

### Кратко

На федеральном портале проектов нормативных правовых актов размещен проект<sup>1</sup> приказа ФНС России «Об утверждении перечня государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией» (далее – «Перечень»). Перечень обновляется ежегодно на основании наличия (отсутствия) фактического обмена налоговой информацией с иностранными юрисдикциями.

Так, из Перечня **исключаются Британские Виргинские острова (БВО) и Южная Корея**. Новые страны (территории) не внесены. Полный список стран, включенных в Перечень, приведен в Приложении.

Общественное обсуждение проекта приказа ФНС России продлится до 14 июля 2017 года. Перечень планируется к применению **с 1 января 2018 года**.

### В деталях

Действующий Перечень утвержден Приказом ФНС России от 30.09.2016 № ММВ-7-17/527@ и включает в себя 109 государств и 19 территорий. Он составляется для целей реализации законодательства о контролируемых иностранных компаниях (КИК). Так, нахождение страны в Перечне влияет на возможность освобождения от налогообложения в России прибыли КИК в соответствии со статьей 25.13-1 НК РФ. В частности, для компаний, расположенных в государствах и территориях, включенных в Перечень, не предусмотрено освобождение прибыли КИК от налогообложения у контролирующего лица в России на следующих основаниях:

- Высокая эффективная ставка налога (не менее 75% средневзвешенной российской ставки);
- КИК – банк или страховая организация, осуществляющая деятельность в соответствии со своим личным законом на основании лицензии или иного специального разрешения на осуществление банковской или страховой деятельности;
- КИК – эмитент обращающихся облигаций или организация, которой были уступлены права и обязанности по выпущенным обращающимся облигациям, эмитентом которых является другая иностранная организация.

Также исключение государства из Перечня может повлиять на порядок расчета прибыли КИК. Так, для определения прибыли КИК на основании ее финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом такой компании за финансовый год, не требуется предоставления положительного аудиторского заключения в том случае, если постоянным местонахождением КИК является иностранное государство, с которым имеется международный договор по вопросам налогообложения, и данное государство (территория) обеспечивает обмен налоговой информацией с Россией.

В этой связи возникает вопрос о необходимости предоставлении аудиторского заключения в случае нахождения КИК на Британских Виргинских островах, так как не совсем ясно, что имеется ввиду под

<sup>1</sup> <http://regulation.gov.ru/projects/List/AdvancedSearch#npa=67151>

<sup>2</sup> п.1.1 ст.309.1 НК РФ

формулировкой НК РФ «международный договор по вопросам налогообложения» - это только договор об избежании двойного налогообложения или понятие шире. Следует учитывать, что у России отсутствует договор об избежании двойного налогообложения с указанной юрисдикцией, однако в отношении БВО действует Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам<sup>3</sup>.

Ранее было выпущено письмо Минфина России<sup>4</sup> о порядке применения «сквозного подхода», в котором говорится, что понятие «международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения» в рамках п.4 ст.7 НК РФ не распространяется на Конвенцию о взаимной административной помощи по налоговым делам.

Распространяется ли понятие «международный договор по вопросам налогообложения» на Конвенцию для целей ст.309.1 НК РФ? Вопрос о том, возможно ли рассчитывать прибыль КИК, расположенной на БВО, на основании ее финансовой отчетности без положительного аудиторского заключения остается открытым.

Стоит отметить, что у России есть и другой «черный список», утвержденный Минфином России<sup>5</sup>. Он содержит в 3 раза меньше стран и используется для иных целей – в частности, для определения возможности применения 0% налоговой ставки в отношении полученных дивидендов в соответствии с пп.1 п.3 ст.284 НК РФ.

«Черный список» Минфина России составлен с учетом юридических оснований для осуществления обмена информацией, а также при составлении принимался во внимание порядок налогообложения в иностранных юрисдикциях. Перечень ФНС же сформирован с учетом фактического обмена информацией между государствами - формального наличия соглашения такого как договор об избежании двойного налогообложения или Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам недостаточно. Это очевидно на примере включения в Перечень Южной Кореи в 2017 году и ее планируемого исключения в 2018 году. В отношении правовых основ обмена ничего не поменялось, однако из указанного факта можно сделать вывод, что по итогам 2016 года практика обмена налоговой информацией с Южной Кореей была негативной – российские налоговые органы не получали ответы на запросы о предоставлении информации или ответы были недостаточно удовлетворительными.

Что касается исключения Британских Виргинских островов, то мы уже наблюдали<sup>6</sup>, что в прошлом году из Перечня были исключены Каймановы острова, Бермуды, Аруба и Маврикий. Данный факт подтверждает наличие обмена информацией с так называемыми «офшорными юрисдикциями», при этом обмен осуществляется на основании Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам, которая является универсальным многосторонним инструментом для целей обмена информацией и иного взаимодействия налоговых органов, а также распространяется в отношении классических офшорных юрисдикций.<sup>7</sup>

## ***Что это значит для Вас?***

Следует учитывать грядущие изменения по изменению списка государств, не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Россией, как для целей исполнения законодательства о КИК, так и для планирования структуры бизнеса в целом.

Наличие государства в Перечне влияет на возможность освобождения прибыли КИК от налогообложения по установленным в НК РФ критериям, а также на необходимость предоставления аудиторского заключения при расчете прибыли КИК на основании финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом КИК (при наличии международного договора по вопросам налогообложения).

Обращаем отдельное внимание на тенденцию к исключению так называемых «офшорных юрисдикций» из списка стран, не обменивающихся информацией с Россией.

---

<sup>3</sup> <https://rg.ru/2014/11/07/konvenzia-dok.html>

В отношении БВО Конвенция вступила в силу 1 марта 2014 г.

<sup>4</sup> Письмо Минфина России от 27 мая 2015 г. № 03-08-05/30531

<sup>5</sup> Приказ Минфина России от 13 ноября 2007 года № 108н

<sup>6</sup> <http://www.pwc.ru/ru/services/tax-consulting-services/legislation/tax-flash-report-2016-37.html>

<sup>7</sup> [http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf)

**ПЕРЕЧЕНЬ (проект)**

государств и территорий, не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения  
с Российской Федерацией

<b>Государства</b>	<b>Территории</b>
1. Ангола	1. Ангилья
2. Андорра	2. Виргинские острова (США)
3. Антигуа и Барбуда	3. Гибралтар
4. Афганистан	4. Гренландия
5. Багамские Острова	5. Гуам
6. Бангладеш	6. КНР: Специальный административный район Макао (Аомынь)
7. Барбадос	7. Союз Коморы: остров Анжуан
8. Бахрейн	8. Малайзия: остров Лабуан
9. Белиз	9. Монтсеррат
10. Бенин	10. Кюрасао (нидерландская часть)
11. Боливия	11. Республика Ниуэ
12. Босния и Герцеговина	12. Пуэрто-Рико
13. Бразилия	13. Острова Кука
14. Бруней	14. Острова Теркс и Кайкос
15. Буркина-Фасо	15. Отдельные административные единицы Соединенного Королевства
16. Бурунди	Великобритании и Северной Ирландии:
17. Бутан	Остров Мэн и Нормандские острова
18. Вануату	(Гернси, Джерси, Сарк, Олдерни)
19. Восточный Тимор	16. Сен-Мартен (нидерландская часть)
20. Габон	17. Тайвань
21. Гаити	18. Фарерские острова
22. Гайана	
23. Гамбия	
24. Гана	
25. Гватемала	
26. Гвинея	
27. Гвинея-Бисау	
28. Гондурас	
29. Государство Палестина	
30. Гренада	
31. Джибути	

32. Доминика	
33. Доминиканская Республика	
34. Конго	
35. Замбия	
36. Зимбабве	
37. Иордания	
38. Ирак	
39. Йемен	
40. Кабо-Верде	
41. Камбоджа	
42. Камерун	
43. Кения	
44. Кирибати	
45. Колумбия	
46. Коморские Острова	
47. Коста-Рика	
48. Кот-д'Ивуар	
49. Лаос	
50. Лесото	
51. Либерия	
52. Лихтенштейн	
53. Мавритания	
54. Мадагаскар	
55. Малави	
56. Мальдивские Острова	
57. Маршалловы Острова	
58. Микронезия	
59. Мозамбик	
60. Монако	
61. Мьянма	
62. Науру	
63. Непал	
64. Нигер	
65. Нигерия	
66. Никарагуа	
67. ОАЭ	
68. Оман	
69. Пакистан	
70. Палау	
71. Панама	

72. Папуа - Новая Гвинея	
73. Парагвай	
74. Перу	
75. Республика Конго	
76. Руанда	
77. Сальвадор	
78. Самоа	
79. Сан-Марино	
80. Сан-Томе и Принсипи	
81. Свазиленд	
82. Сейшельские Острова	
83. Сенегал	
84. Сент-Винсент и Гренадины	
85. Сент-Китс и Невис	
86. Сент-Люсия	
87. Соломоновы Острова	
88. Сомали	
89. Судан	
90. Суринам	
91. Сьерра-Леоне	
92. Танзания	
93. Того	
94. Тонга	
95. Тринидад и Тобаго	
96. Тувалу	
97. Тунис	
98. Уганда	
99. Уругвай	
100. Фиджи	
101. ЦАР	
102. Чад	
103. Эквадор	
104. Экваториальная Гвинея	
105. Эритрея	
106. Эфиопия	
107. Южный Судан	
108. Ямайка	

## Контакты

Мы будем рады ответить на Ваши вопросы.

### Услуги банкам и финансовым учреждениям

**Екатерина Лазорина**  
Руководитель налоговой и юридической практики в регионе ЦВЕ  
[ekaterina.lazorina@ru.pwc.com](mailto:ekaterina.lazorina@ru.pwc.com)

**Владимир Буров**  
[vladimir.burov@ru.pwc.com](mailto:vladimir.burov@ru.pwc.com)

### Услуги промышленным и торговым предприятиям

**Энрика Шевченко**  
[enrika.shevchenko@ru.pwc.com](mailto:enrika.shevchenko@ru.pwc.com)

**Наталья Козлова**  
[natalia.kozlova@ru.pwc.com](mailto:natalia.kozlova@ru.pwc.com)

**Наталья Щербакова (Санкт-Петербург)**  
[natalia.sherbakova@ru.pwc.com](mailto:natalia.sherbakova@ru.pwc.com)

### Услуги предприятиям в области связи, информационных технологий и СМИ

**Наталья Возианова**  
[natalia.vozianova@ru.pwc.com](mailto:natalia.vozianova@ru.pwc.com)

### Услуги частным компаниям

**Алина Лаврентьева**  
[alina.lavrentieva@ru.pwc.com](mailto:alina.lavrentieva@ru.pwc.com)

### Услуги предприятиям топливно-энергетического и горнодобывающего сектора

**Денис Горин**  
[denis.gorin@ru.pwc.com](mailto:denis.gorin@ru.pwc.com)

**Галина Науменко**  
[galina.naumenko@ru.pwc.com](mailto:galina.naumenko@ru.pwc.com)

**Екатерина Малыгина**  
[ekaterina.malygina@ru.pwc.com](mailto:ekaterina.malygina@ru.pwc.com)

**Стефано Тонетти**  
[stefano.tonetti@ru.pwc.com](mailto:stefano.tonetti@ru.pwc.com)

### Услуги по развитию налоговой функции, подготовке налоговой и бухгалтерской отчетности и ведению учета

**Екатерина Рябова**  
[ekaterina.ryabova@ru.pwc.com](mailto:ekaterina.ryabova@ru.pwc.com)

### Услуги государственным органам и компаниям государственного сектора

**Кирилл Никитин**  
[kirill.nikitin@ru.pwc.com](mailto:kirill.nikitin@ru.pwc.com)

### Юридические услуги

**Яна Золоева**  
Руководитель налоговой и юридической практики в России и СНГ  
[yana.zoloeva@ru.pwc.com](mailto:yana.zoloeva@ru.pwc.com)

**Максим Кандыба**  
[maxim.kandyba@ru.pwc.com](mailto:maxim.kandyba@ru.pwc.com)

### Услуги в области международного налогового планирования

**Наталья Кузнецова**  
[natalia.kuznetsova@ru.pwc.com](mailto:natalia.kuznetsova@ru.pwc.com)

**Михаил Филинов**  
[mikhail.filinov@ru.pwc.com](mailto:mikhail.filinov@ru.pwc.com)

### Услуги в области косвенного налогообложения и таможенного регулирования

**Владимир Константинов**  
[vladimir.konstantinov@ru.pwc.com](mailto:vladimir.konstantinov@ru.pwc.com)

### Услуги по налогообложению в области слияний и поглощений

**Екатерина Коропова**  
[ekaterina.koropova@ru.pwc.com](mailto:ekaterina.koropova@ru.pwc.com)

### Услуги по управлению персоналом и налогообложению физических лиц

**Карина Худенко**  
[karina.khudenko@ru.pwc.com](mailto:karina.khudenko@ru.pwc.com)

**Алла Романчук**  
[alla.romanchuk@ru.pwc.com](mailto:alla.romanchuk@ru.pwc.com)

### Услуги в области трансфертного ценообразования

**Андрей Колчин**  
[andrey.kolchin@ru.pwc.com](mailto:andrey.kolchin@ru.pwc.com)

**Светлана Стройкова**  
[svetlana.stroykova@ru.pwc.com](mailto:svetlana.stroykova@ru.pwc.com)

© 2017 Все права защищены. Под PwC и PricewaterhouseCoopers понимается ООО «ПрайсвотерхаусКуперс Консалтинг», в зависимости от контекста, другие фирмы, входящие в глобальную сеть компаний PricewaterhouseCoopers International Limited, каждая из которых является самостоятельным юридическим лицом.

Информация, содержащаяся в бюллетене, не является профессиональной консультацией. PwC не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам, если их действия/бездействие стали результатом прочтения данного бюллетеня. По всем конкретным вопросам рекомендуем Вам обращаться к специалисту PwC по соответствующему направлению.