

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ  
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 25<sup>1</sup>  
20 апреля 2014 года – 27 апреля 2014 года**

**1. Письма Минфина России и ФНС России. .... 3**

Убытками для целей применения ст. 105.14 НК РФ признаются убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, а также убытки, приравненные к внереализационным расходам. ....3

Налоговое ведомство разъяснило вопросы заполнения Уведомления о контролируемых сделках в отношении внебиржевых расчетных форвардов, реализации облигаций и возмещения покупателем суммы начисленного купонного дохода, договоров страхования, агентских сделок, отражения суммы экспортной пошлины, указания кодов ТН ВЭД, ОКП, ОКСМ, ОКАТО, номера другого участника сделки. Уточнен порядок представления Уведомления при ликвидации организации. ....3

Иностранная организация, осуществляющая свою деятельность в РФ через постоянное представительство и являющаяся налогоплательщиком налога на прибыль, корректировку налоговой базы, связанную с увеличением доходов, отражает по строке 150 разд. 5 декларации. Если корректировка связана с уменьшением суммы расходов, то на сумму корректировки уменьшается показатель по строке 240 разд. 5 декларации. ....4

При использовании метода сопоставимой рентабельности для определения операционной рентабельности неправомерно использование плановых (прогнозных) финансовых показателей. ....5

**2. Судебная практика. .... 5**

**2.1. Постановления судов кассационной инстанции. .... 5**

Суды признали незаконным решение Инспекции, которым определена рыночная цена арендной платы затратным методом без установления экономически обоснованного уровня затрат. ....5

<sup>1</sup> В дайджест включаются Письма Минфина России, ФНС России, законопроекты, сообщения СМИ, судебная практика по вопросам применения раздела V.1 и ст. 40 НК РФ за соответствующую неделю.

Суды сочли незаконным решение Инспекции, основанное на экспертизе, в рамках которой эксперт не применил методы определения рыночных цен, предусмотренные ст. 40 НК РФ. ....6

Суд кассационной инстанции признал, что установление нерыночной ставки роялти между взаимозависимыми лицами направлено на минимизацию налогов - выплата дивидендов заменена выплатой роялти, что более выгодно с точки зрения действующего международного соглашения и внутреннего законодательства государств, в которых зарегистрированы контрагенты. ....7

**3. Семинары, конференции, совещания, мнения по вопросам контроля цен для целей налогообложения..... 8**

Минфин РФ подготовил законопроект, в соответствии с которым планируется расширить права налогоплательщиков на проведение симметричных корректировок. .... 8

## ***1. Письма Минфина России и ФНС России.***

**Письмо Минфина России от 4 апреля 2014 г. N 03-01-РЗ/15313.**

***Убытками для целей применения ст. 105.14 НК РФ признаются убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, а также убытки, приравненные к внереализационным расходам.***

Согласно пп. 2 п. 4 ст. 105.14 НК РФ вне зависимости от того, удовлетворяют ли сделки условиям, предусмотренным п.п. 1 - 3 этой статьи, не признаются контролируруемыми сделки, сторонами которых являются лица, удовлетворяющие одновременно требованиям, перечисленным в указанном подпункте. Среди таких требований - отсутствие у указанных лиц убытков, принимаемых при исчислении налога на прибыль организаций.

К этим убыткам не относятся убытки, принимаемые к налоговому учету в особом порядке, установленном п. 2 ст. 274 НК РФ.

Убытками в целях применения ст. 105.14. НК РФ признаются убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущее. К таким убыткам, по мнению финансового ведомства, относятся и убытки, приравниваемые к внереализационным расходам.

**Письмо ФНС России от 18 апреля 2014 № ОА-4-13/7549@.**

***Налоговое ведомство разъяснило вопросы заполнения Уведомления о контролируемых сделках в отношении внебиржевых расчетных форвардов, реализации облигаций и возмещения покупателем суммы начисленного купонного дохода, договоров страхования, агентских сделок, отражения суммы экспортной пошлины, указания кодов ТН ВЭД, ОКП, ОКСМ, ОКАТО, номера другого участника сделки. Уточнен порядок представления Уведомления при ликвидации организации.***

Минфин России еще раз подтвердил, что если контролируемая сделка совершена по договору комиссии или по агентскому договору, в отношении которого применяются правила договора комиссии, обязанность представить Уведомление возникает у комиссионера, комитента и третьего лица.

Цена и общая стоимость реализуемого на экспорт товара должны быть перенесены в пункты 130 и 140 раздела 1Б уведомления о контролируемых сделках из первичного учетного документа на дату перехода права собственности на экспортируемый товар к покупателю. Если же в первичном документе отсутствует информация о цене и (или) стоимости предмета сделки, то они формируются на основании Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99<sup>2</sup>,

---

<sup>2</sup> Утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

согласно п. 3 которого, цена и стоимость товара не должны включать НДС, акцизы и таможенные пошлины.

До внесения изменений в приказ ФНС России от 27.07.2012 № ММВ-7-13/524@ при заполнении Уведомления в показателе «Код ОКАТО» рекомендуется указывать код ОКТМО.

В случае если невозможно найти код товара среди классификаторов ТНВЭД или ОКП, объективно отражающий характеристики товара, то допустимо указывать в пункте 020 «Тип предмета сделки» раздела 1Б код «3», который означает «Иной объект гражданских прав».

В случае если товар произведен на территории Европейского союза, то в пункте 070 раздела 1Б «Код страны происхождения предмета сделки по классификатору ОКСМ (цифровой)» необходимо указать конкретное государство-члена Европейского союза, откуда фактически происходит товар.

Как в рамках всего Уведомления, так и в рамках раздела 1А (то есть конкретной сделки или группы однородных сделок) допускается использование сквозной нумерации контрагентов. Однако порядковый номер сделки в строке 010 раздела 1А Уведомления повторяться не должен.

ФНС России рекомендует ликвидируемым организациям представлять в налоговый орган по месту его нахождения (по месту учета в качестве крупнейшего налогоплательщика) уведомление о контролируемых сделках, совершенным в отчетном периоде, вместе с ликвидационным балансом, то есть на дату, предшествующую дате внесения в ЕГРЮЛ записи о ликвидации юридического лица.

#### **Письмо ФНС России от 21 апреля 2014 г. N ГД-4-3/7582@.**

***Иностранная организация, осуществляющая свою деятельность в РФ через постоянное представительство и являющаяся налогоплательщиком налога на прибыль, корректировку налоговой базы, связанную с увеличением доходов, отражает по строке 150 разд. 5 декларации. Если корректировка связана с уменьшением суммы расходов, то на сумму корректировки уменьшается показатель по строке 240 разд. 5 декларации.***

Иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и являющиеся налогоплательщиками налога на прибыль организаций, представляют в налоговые органы налоговые декларации по форме, утвержденной Приказом МНС России от 05.01.2004 N БГ-3-23/1.

До внесения соответствующих дополнений в эту форму налоговой декларации сумму корректировки налоговой базы в соответствии с п. 6 ст. 105.3 НК РФ Минфин России рекомендует отражать по строке 150 разд. 5 декларации, если корректировка налоговой базы связана с увеличением суммы доходов,

учитываемых для целей налогообложения. Если корректировка налоговой базы связана с уменьшением суммы расходов, учитываемых для целей налогообложения, то на сумму корректировки уменьшается показатель по строке 240 разд. 5 декларации.

Одновременно с представлением налоговой декларации налогоплательщикам рекомендуется направлять в налоговый орган пояснительную записку, в которой целесообразно указать сведения о контролируемых сделках, в отношении которых произведена корректировка налоговой базы и суммы налога на прибыль организаций и иную значимую информацию.

## **Письмо Минфина России от 20 февраля 2014 г. № 03-01-18/7232.**

***При использовании метода сопоставимой рентабельности для определения операционной рентабельности неправомерно использование плановых (прогнозных) финансовых показателей.***

При применении метода сопоставимой рентабельности сопоставляется операционная рентабельность, сложившаяся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, с рыночным интервалом операционной рентабельности в сопоставимых сделках, определенным в порядке, предусмотренном ст. 105.8 НК РФ.

Согласно п. 7 ст. 105.8 Кодекса при расчете интервала рентабельности используются, в частности, данные бухгалтерской (финансовой) отчетности за три календарных года, непосредственно предшествующих календарному году, в котором была совершена анализируемая сделка (либо календарному году, в котором были установлены цены в анализируемой сделке).

Следовательно, обоснование рыночного уровня примененной цены в контролируемой сделке должно быть основано на фактических данных, использование плановых показателей является неправомерным.

## ***2. Судебная практика.***

### ***2.1. Постановления судов кассационной инстанции.***

**Постановление ФАС Волго-Вятского округа [от 31 марта 2014 г. по делу № А38-875/2013](#) по ООО «Марихолодмаш» (Председательствующий судья О.Е. Бердникова, судьи И.В. Чижова, Т.В. Шутикова).**

***Суды признали незаконным решение Инспекции, которым определена рыночная цена арендной платы затратным методом без установления экономически обоснованного уровня затрат.***

Общество заключило договор аренды нежилых помещений со своим

взаимозависимым контрагентом. Инспекция посчитала, что цена в данном договоре аренды отклоняется более чем на 20% от рыночной цены в сторону уменьшения. Инспекция установила рыночную цену, применив затратный метод, так как посчитала невозможным применить метод сопоставимых рыночных цен и метод цены последующей реализации.

Для определения рыночной цены затратным методом Инспекция использовала уровень затрат, которые Общество несет в рамках договоров аренды с иными, не взаимозависимыми лицами. Судом было установлено, что использованный Инспекцией уровень затрат не имеет экономического обоснования, поскольку размер этих расходов определен произвольно путем вычитания из размера арендной платы затрат на амортизацию, налога на имущество и аренду земли.

Суд признал решение Инспекции незаконным и указал, что применение затратного метода, предусмотренного абз. 2 п. 10 ст. 40 НК РФ, предполагает использование в расчете экономически обоснованных показателей.

**Постановление ФАС Московского округа [от 15 апреля 2014 г. по делу N А41-29328/13](#) по ООО ЧОП «АЭРО ГАРД» (Председательствующий судья Черпухина В.А., судьи М.К. Антонова, Т.А. Егорова).**

***Суды сочли незаконным решение Инспекции, основанное на экспертизе, в рамках которой эксперт не применил методы определения рыночных цен, предусмотренные ст. 40 НК РФ.***

Инспекция посчитала не соответствующим рыночному уровню размер роялти, установленный в лицензионном договоре на использование товарного знака между Обществом и иностранным лицом.

Для определения рыночного уровня роялти Инспекция назначила экспертизу, результаты которой были положены в основу доначислений.

Суды, при проверке действий Инспекции на предмет соответствия ст. 40 НК РФ указали, что экспертиза может быть назначена в рамках проведения проверки рыночного уровня цен, однако эксперт должен был применять методы, установленные ст. 40 НК РФ, причем последовательно. Эксперт же применил метод, не предусмотренный НК РФ, а в качестве источника информации о ценах использовал обзоры Degnan и McGavock, опубликованные в 1992 и 1997 годах. Суды указали, что данный источник информации не является официальным, а выводы Инспекции о несоответствии размера роялти рыночному не могут основываться на данной экспертизе.



**Постановление ФАС Московского округа [от 23 апреля 2014 г. по делу N А40-104549/13](#) по ОАО «САН ИнБев»<sup>3</sup> (Председательствующий судья Н.В. Буянова, судьи М.К. Антонова, Т.А. Егорова).**

***Суд кассационной инстанции признал, что установление нерыночной ставки роялти между взаимозависимыми лицами направлено на минимизацию налогов - выплата дивидендов заменена выплатой роялти, что более выгодно с точки зрения действующего международного соглашения и внутреннего законодательства государств, в которых зарегистрированы контрагенты.***

По мнению инспекции, Обществом был превышен размер лицензионных платежей (роялти), выплачиваемых взаимозависимому лицу согласно Лицензионному соглашению об использовании «ноу-хау» в процессе производства пивоваренной продукции, что привело к занижению налоговой базы по налогу на прибыль. Рыночный размер роялти был определен инспекцией на основании Отчета оценщика - члена СРО НП «Сообщество специалистов-оценщиков «СМАОс».

В ходе проведения мероприятий налогового контроля инспекцией в соответствии со ст. 95 НК РФ вынесено постановление о назначении экспертизы, предметом которой явилось Лицензионное соглашение с сопутствующей технической документацией. Перед экспертом были поставлены вопросы о наличии или отсутствии в предмете Лицензионного соглашения и технической документации элементов «ноу-хау». Суд апелляционной инстанции признал выводы инспекции в оспариваемом решении обоснованными, основываясь, в частности, на экспертном заключении, в котором было установлено, что полученная налогоплательщиком информация не представляет собой "ноу-хау", является общедоступной.

Также судом учтено и то обстоятельство, что налогоплательщик применяет пониженную ставку в отношении выплачиваемых роялти – 0%, а лицензионные платежи относит на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций. Аффилированная иностранная компания выплачивает налоги на территории Бельгии. В данном случае наличие Лицензионного соглашения дает возможность аффилированным компаниям распределять денежные средства внутри холдинга путем минимизации налогообложения, а именно, заменить выплаты дивидендов выплатой роялти, что более удобно с точки зрения действующего международного соглашения и внутреннего законодательства государств, в которых зарегистрированы контрагенты.

Суд кассационной инстанции отклонил доводы жалобы Общества и признал постановление апелляционного суда законным.

---

<sup>3</sup> Суд первой инстанции (Решение АС г. Москвы от 13.11.2013 по делу №А40-104549/13) удовлетворил требования Общества, сделав вывод, что правила определения цены, установленные ст.40 НК РФ, не применяются к имущественным правам, к которым относится переданное Обществу ноу-хау (см. дайджест № 5 за период с 18 по 24 ноября 2013 года ). Постановлением Девятого ААС от 14.02.2014 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявления о признании недействительным решения 05.10.2012 г. № 4-1-31/21 отказано.

### ***3. Семинары, конференции, совещания, мнения по вопросам контроля цен для целей налогообложения.***

**Минфин РФ подготовил законопроект, в соответствии с которым планируется расширить права налогоплательщиков на проведение симметричных корректировок.**

Одной из дополнительных возможностей, которые планируют предоставить налогоплательщику - это право на проведение симметричных корректировок в случаях, когда контрагент произвел корректировку для целей налогообложения самостоятельно. На сегодняшний день право на симметричную корректировку у налогоплательщиков есть только в случаях, когда цену корректирует налоговый орган в рамках проверки.

Однако законопроект не предполагает расширение субъектов права на симметричные корректировки. Представительствам иностранных компаний и индивидуальным предпринимателям такое право предоставлено не будет.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно  
отправив заявку на [info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**

**Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)**