

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 42¹
08 сентября 2014 года – 14 сентября 2014 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

Интервалы предельных значений процентных ставок, установленные п. 1.2. ст. 269 НК РФ для процентов по долговым обязательствам в контролируемых сделках, одной из сторон которых является банк, в редакции, которая начнет действовать с 1 января 2015 года, могут применяться и для сделок, не являющихся контролируруемыми, но совершенных между взаимозависимыми лицами.....3

2. Судебная практика. 4

1.1. Применение правил ст. 40 НК РФ (в отношении сделок, совершенных до 31.12.2011 года). 4

1.1.1. Постановления судов кассационной инстанции. 4

При превышении рыночной стоимости объекта, определенной затратным методом, над стоимостью, установленной оценочной экспертизой, доначисление Инспекцией налогов, исходя из наименьшей рыночной стоимости правомерно, поскольку не нарушает права Общества.4

1.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции. 5

Информация о ценах на идентичные (однородные) услуги, запрошенная Инспекцией от других налогоплательщиков, не может быть признана официальной информацией.....5

Если сторонами в договоре предусмотрено, что цена услуги включает в себя расходы на топливо, используемое в ходе оказания услуг, Инспекция обязана в фактическую цену услуги включать выручку, полученную за топливо. Факт отражения Обществом в актах выполненных работ цены потребленного топлива отдельной строкой не свидетельствует о необходимости исключения этого показателя из цены услуги.6

¹ 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.

При применении затратного метода обычные прямые и косвенные затраты, указанные в п. 10 статьи 40 НК РФ, не могут отождествляться с фактической себестоимостью, отраженной в бухгалтерском учете за конкретный месяц налогового периода. Для определения объективной величины обычных затрат необходимо анализировать состав и периодичность осуществляемых расходов, а также влияние затрат, учтенных в конкретном месяце, на себестоимость всего налогового периода.....6

Суд указал, что последовательность способов определения рыночных цен, установленная ст. 40 НК РФ, не ограничивает и не лишает Инспекцию права на назначение оценочной экспертизы. 8

1.2. Применение правил раздела V.1 НК РФ (в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года). 9

1.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции. 9

Взаимозависимость участников сделки как фактор, влияющий на налогообложение результатов такой сделки, может быть установлена налоговым органом только в результате отдельных мероприятий налогового контроля вне рамок выездной или камеральной налоговой проверки.9

Суд указал, что уведомление о контролируемых сделках должно подаваться всеми сторонами такой сделки. Разъяснения Минфина России, в которых говорится об обязанности подачи уведомления только лицами, получающими доход по сделке, носят информационный характер и не дают оснований для применения освобождения от ответственности в порядке ст. 111 НК РФ.....10

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 12 августа 2014 г. N 03-01-18/40266.

Интервалы предельных значений процентных ставок, установленные п. 1.2. ст. 269 НК РФ для процентов по долговым обязательствам в контролируемых сделках, одной из сторон которых является банк, могут применяться и для сделок, не являющихся контролируруемыми, но совершенных между взаимозависимыми лицами.

Новая редакция ст. 269 НК РФ, которая начнет действовать с 01.01.2015 г., предусматривает специальный порядок учета процентов по долговым обязательствам в целях налогообложения в контролируемых сделках.

Так, согласно п. 1.1. ст. 269 НК РФ если сделка является контролируемой и одной из сторон такой сделки является банк, то в соответствии с новыми правилами, налогоплательщик будет вправе:

- признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 ст. 269 НК РФ;
- признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 ст. 269 НК РФ.

Если же указанные условия не соблюдаются, то в целях налогообложения учитывается процент, исчисленный в соответствии с фактической ставкой, но с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

При этом, по мнению Минфина России, предельные значения, установленные п. 1.2. ст. 269 НК РФ, могут применяться также в сделках между взаимозависимыми лицами, которые не являются контролируруемыми.

2. Судебная практика.

1.1. Применение правил ст. 40 НК РФ (в отношении сделок, совершенных до 31.12.2011 года).

1.1.1. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа [от 1 сентября 2014 г. по делу N А29-7516/2013](#) округа по ООО «Томстрой» (Председательствующий судья О.Е. Бердников, судьи И.В. Чижова, Т.В. Шутикова).

При превышении рыночной стоимости объекта, определенной затратным методом, над стоимостью, установленной оценочной экспертизой, доначисление Инспекцией налогов, исходя из наименьшей рыночной стоимости правомерно, поскольку не нарушает права Общества.

Инспекцией в ходе проведения налоговой проверки установлена взаимозависимость участников сделки по реализации Обществом объекта недвижимости - здания автомойки по цене 3 млн. рублей, в связи с чем проверена цена в данной сделке в порядке ст. 40 НК РФ.

В целях определения рыночной стоимости спорного объекта Инспекция привлекла специалиста-оценщика ООО "Эксперт-Недвижимость", согласно экспертному заключению которого рыночная стоимость автомойки составила 5 059 тыс. руб. Расчет рыночной стоимости объекта произведен на основании и в соответствии с Федеральным законом от 29.07.1998 № 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации"; Федеральным стандартом оценки N 1 (ФСО N 1), утвержденным приказом Минэкономразвития России от 20.07.07 № 256; Федеральным стандартом оценки N 2 (ФСО N 2), утвержденным приказом Минэкономразвития России от 20.07.07 № 255; Федеральным стандартом оценки N 3 (ФСО N 3), утвержденным приказом Минэкономразвития России от 20.07.07 N 254; стандартами профессиональной деятельности в области оценки Российского общества оценщиков (ССО РОО 2-01-2010, ССО РОО 2-02-2010, ССО РОО 2-05-2010). Оценка была проведена на основании осмотра помещения, а также по техническим документам, имеющимся в ГУП РК "РБТИ».

При определении Инспекцией рыночной стоимости основного средства затратным методом такая стоимость оказалась выше рыночной, рассчитанной экспертом-оценщиком. Инспекцией было принято решение выбора наименьшей стоимости и доначислены налоги исходя из стоимости, определенной оценщиком.

Суды признали решение Инспекции законным, указав, что доначисление налогов

исходя из наименьшей рыночной стоимости (в данном случае определенной на основании оценочной экспертизы), чем следовало к доначислению, не нарушает права Общества. При этом Суд учел, что результаты оценочной экспертизы Обществом не оспариваются.

1.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда [от 29 августа 2014 г. по делу N А33-1952/2014](#) по ООО «РУСАЛ Транспорт Ачинск» (Председательствующий судья Е.В. Севастьянова, судьи Г.Н. Борисова, О.А. Иванцова).

Информация о ценах на идентичные (однородные) услуги, запрошенная Инспекцией от других налогоплательщиков, не может быть признана официальной информацией.

Обществом оказывались услуги по экскавации и транспортировке горной массы своему взаимозависимому лицу. Инспекция посчитала, что цена данных услуг занижена более чем на 20 процентов по сравнению с рыночной ценой.

Для получения информации о ценах на идентичные (однородные) услуги Инспекция сделала запросы в территориальный орган статистики, а также другим налогоплательщикам, занимающимся однородной деятельностью. Не получив ответа на данные запросы, Инспекция отказалась от применения метода сопоставимых рыночных цен и перешла к применению затратного метода.

Суды признали решение Инспекции по данному эпизоду незаконным, так как, во-первых, сделанных Инспекцией запросов, по мнению суда, недостаточно для отказа от применения первого метода. Суды посчитали, что у Инспекции была возможность получить информацию о ценах на схожие услуги из других источников.

Также суд отметил, что тексты запросов, направленных Инспекцией в другие налоговые органы, были сформулированы некорректно: Инспекцией была запрошена информация по сделкам между Обществом и организацией - адресатом поручения. В ответ на такие запросы организации, у которых истребовалась информация, сообщали об отсутствии хозяйственных взаимоотношений с Обществом.

Более того, суды указали, что информация, полученная от других налогоплательщиков, не может быть использована для определения рыночной цены, так как такая информация не отвечает признаку открытости и официальности.

Если сторонами в договоре предусмотрено, что цена услуги включает в себя расходы на топливо, используемое в ходе оказания услуг, Инспекция обязана в фактическую цену услуги включать выручку, полученную за топливо. Факт отражения Обществом в актах выполненных работ цены потребленного топлива отдельной строкой не свидетельствует о необходимости исключения этого показателя из цены услуги.

Суды также указали, что Инспекция ошибочно не учла при сравнении фактической выручки с рыночной ценой стоимость топлива, которая была отражена в актах выполненных работ Общества отдельной строкой. То есть Инспекцией была неправильно рассчитана фактическая цена услуги по экскавации и транспортировке горной руды без включения выручки, полученной за топливо.

Суды отметили, что факт отражения Обществом в актах выполненных работ цены потребленного топлива отдельной строкой не свидетельствует о необходимости исключения названного показателя из цены услуги по экскавации и транспортировке горной массы, поскольку такой способ определения цены противоречит условиям заключенных Обществом со своим контрагентом договоров. В договоре между Обществом и его контрагентом прямо предусмотрено, что стоимость топлива включается в общую стоимость услуг.

Поскольку при включении в выручку цены потребленного топлива расхождение с рыночной ценой, определенной Инспекцией, не превышает 20%, у Инспекции не было оснований для проверки цен и доначисления налогов.

Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда [от 2 сентября 2014 г. по делу N А57-11393/2013](#) по ООО «Саратоворгсинтез» (Председательствующий судья А.В. Смирников, судьи С.А. Кузьмичева, М.Г. Цуцкова).

При применении затратного метода обычные прямые и косвенные затраты, указанные в п. 10 статьи 40 НК РФ, не могут отождествляться с фактической себестоимостью, отраженной в бухгалтерском учете за конкретный месяц налогового периода. Для определения объективной величины обычных затрат необходимо анализировать состав и периодичность осуществляемых расходов, а также влияние затрат, учтенных в конкретном месяце, на себестоимость всего налогового периода.

Обществом (исполнитель) был заключен договор с взаимозависимой компанией ЗАО "ЛУКОЙЛ-Нефтехим" (далее - заказчик) на оказание услуг по переработке давальческого сырья.

С целью определения рыночных цен в порядке ст. 95 НК РФ Инспекцией проведены экономическая экспертиза, технико-экономическая экспертиза и финансово-экономическая экспертиза. Технико-экономическая экспертиза

подтвердила, что фактические технологические расходы на переработку давальческого сырья не противоречат нормативам и являются обоснованными. По результатам финансово-экономической экспертизы было установлено занижение стоимости услуг по сравнению с рыночной стоимостью, рассчитанной с помощью затратного метода. Результаты данной экспертизы были положены в основу решения Инспекции о доначислении налогов. Суд первой инстанции признал выводы Инспекции обоснованными. Апелляционная инстанция пришла к иным выводам.

Судом апелляционной инстанции была назначена финансово-экономическая экспертиза, по результатам которой было установлено, что себестоимость услуг Общества в проверяемый период значительно увеличилась при общем значительном сокращении количества производимой в результате оказания услуг продукции.

Судебный эксперт проанализировал причины резкого увеличения себестоимости услуг при сокращении количества выпускаемой продукции и установил, что такое увеличение связано с:

- массовым сокращением оборота вагонов-цистерн, что повлекло за собой резкое сокращение оборота продукции;
- необходимость значительного ремонта основных средств, расходы на который не были покрыты средствами из резерва.

Эксперт пришел к выводу, что в период резкого роста в определенном месяце налогового периода себестоимость не характеризует обычный объем затрат на тонну выработанной продукции. Расходы на ремонт, которые обусловили резкий рост себестоимости в определенном месяце, не могут быть признаны обычными применительно к конкретному месяцу налогового периода, поскольку фактически затраты на ремонт относятся к выпуску продукции в течение всего года.

На основании этого, судебным экспертом сделан вывод о том, что указанные затраты нельзя признать "обычными прямыми и косвенными затратами" и включать в расчет для определения рыночной цены затратным методом. Эксперт указал, что обычные прямые и косвенные затраты, указанные в п. 10 статьи 40 НК РФ, не тождественны фактической себестоимости, отраженной в бухгалтерском учете предприятия, и для определения объективной величины обычных затрат необходимо использовать не фактические, а усредненные показатели.

Таким образом, заключение судебного эксперта опровергли выводы финансово-экономической экспертизы, проведенной Инспекцией, в ходе которой неправомерно определен состав обычных производственных затрат конкретного периода, не учитывающий их относимость не только к периоду отражения их в бухгалтерском учете (декабрь 2008 года), но ко всему межремонтному периоду (весь 2008 год).

Суд согласился с данными выводами эксперта, поскольку формальный подход отождествления обычных затрат с фактической себестоимостью ставит величину рыночной цены услуг в зависимость от принятого в учете порядка отражения

понесенных затрат.

Исключив из себестоимости услуг затраты, которые, по мнению судебного эксперта и суда, не могли признаваться "обычными" затратами, судом был опровергнут факт отклонения цены спорных услуг более чем на 20% от рыночной, в связи с чем, решение Инспекции было признано незаконным.

Аналогичные выводы были сделаны судом в отношении других спорных эпизодов по другим периодам и иным услугам.

Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда [от 9 сентября 2014 г. по делу N А56-60379/2013](#) по ЗАО «АВТОТОР» (Председательствующий судья О.В. Горбачева, судьи М.В. Будылева, В.А. Семиглазова).

Суд указал, что последовательность способов определения рыночных цен, установленная ст. 40 НК РФ, не ограничивает и не лишает Инспекцию права на назначение оценочной экспертизы.

В рамках налоговой проверки Инспекция для определения рыночного размера арендной платы, установленной Обществом в рамках договора аренды производственных мощностей, назначила оценочную экспертизу. Результаты данной экспертизы легли в основу решения Инспекции о доначислении Обществу налогов.

Общество посчитало, что Инспекцией нарушен порядок проведения налоговой проверки, так как оценочная экспертиза назначена без исследования возможности применения методов определения цены, предусмотренных ст. 40 НК РФ.

Суд счел доводы Общества необоснованными, указав при этом, что в статье 95 НК РФ отсутствует требование по проведению экспертизы только в случае невозможности выполнения Инспекцией иных мероприятий по получению необходимых сведений, касающихся предмета проверки. То обстоятельство, что в статье 40 НК РФ установлена последовательность определения рыночной цены, не влияет, по мнению суда, на законность вынесенного Инспекцией постановления о назначении экспертизы и не свидетельствует о невозможности осуществления налоговым органом такого контрольного мероприятия в рамках выездной проверки. Иной подход, по мнению суда, ведет к неправомерному ограничению предоставленных налоговым законодательством полномочий Инспекции по проведению выездных проверок и осуществлению контрольных мероприятий.

1.2. Применение правил раздела V.1 НК РФ (в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года).

1.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда [от 3 сентября 2014 г. по делу N А12-29943/2013](#) по ООО «РосТехБыт» (Председательствующий судья М.Г. Цуцкова, судьи С.Ю. Каплина, А.В. Смирникова).

Взаимозависимость участников сделки как фактор, влияющий на налогообложение результатов такой сделки, может быть установлена налоговым органом только в результате отдельных мероприятий налогового контроля вне рамок выездной или камеральной налоговой проверки.

Общество в 4 квартале 2012 г. приобрело оборудование, продавец которого приобрел его у другого лица, взаимозависимого с Обществом, по цене, значительно меньшей, чем цена, по которой данное оборудование было реализовано Обществу. По мнению Инспекции, продавец оборудования являлся посредником, с помощью которого искусственно была увеличена цена в сделке между Обществом и его взаимозависимым лицом (изначальным собственником оборудования).

Инспекция, сославшись на экономическую нецелесообразность сделки по покупке оборудования через посредника и на взаимозависимость первоначального собственника оборудования и Общества, пришла к выводу, что спорные сделки были заключены и исполнены сторонами только с целью получения Обществом необоснованной налоговой выгоды в виде налоговых вычетов по НДС. В связи с этим, Обществу было отказано в вычете НДС.

Суды признали решение Инспекции незаконным на основании следующего:

- 1) контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам не может быть предметом выездных и камеральных проверок (пункт 1 статьи 105.17 НК РФ);
- 2) в связи с установлением у спорных правоотношений признаков контролируемой сделки по основаниям, установленным пп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ, налоговый орган вправе провести отдельные контрольные мероприятия, в порядке, предусмотренном статьей 105.17 НК РФ;
- 3) нормы НК РФ в любом случае не предусматривают ограничения права покупателя на применение налоговых вычетов по НДС в результате проверки контролируемой сделки.

Таким образом, Инспекция, установив признаки контролируемой сделки,

неправомерно по результатам камеральной налоговой проверки ограничила право Общества на применение налоговых вычетов по НДС.

Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 2 сентября 2014 г. по делу N А05-3448/2014 по ООО «Фирма «Север» (Председательствующий судья В.И. Смирнов (в порядке упрощенного производства)).

Суд указал, что уведомление о контролируемых сделках должно подаваться всеми сторонами такой сделки. Разъяснения Минфина России, в которых говорится об обязанности подачи уведомления только лицами, получающими доход по сделке, носят информационный характер и не дают оснований для применения освобождения от ответственности в порядке ст. 111 НК РФ.

Инспекция в ходе налоговой проверки выявила, что Обществом в нарушение срока подано уведомление о совершении контролируемой сделки. В связи с указанным нарушением, Общество было привлечено к ответственности по ст. 129.4 НК РФ в виде штрафа в размере 5 000 рублей.

Суд, установив, что спорная сделка действительно отвечает признакам контролируемой (одна из сторон применяет ЕНВД, сумма доходов по сделке в 2013 году превышает 100 млн. рублей), счел законным привлечение Общества к ответственности за несвоевременную подачу уведомления о данной сделке.

В качестве довода о незаконности решения Инспекции Общество ссылалось на тот факт, что оно не является получателем дохода по данной сделке, в связи с чем, не обязано подавать уведомление о контролируемой сделке. Данный подход, по мнению Общества, высказан в письмах Минфина России от 15.10.2012 N 03-01-18/7-141 и от 06.08.2013 N 03-01-18/31681.

Суд не согласился с данным доводом Общества, так как, по мнению суда, содержание пункта 1 и подпункта 4 пункта 3 статьи 105.16 НК РФ, а также порядка заполнения уведомления о контролируемых сделках, утвержденного ФНС России, позволяет прийти к выводу, что по одной и той же сделке уведомление должно подаваться всеми сторонами, являющимися участниками сделки.

Оснований для освобождения от ответственности суд также не нашел, так как указанные письма Минфина России адресованы не непосредственно Обществу, а носят информационный характер, что не дает оснований для применения освобождения от ответственности в порядке ст. 111 НК РФ.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru**

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru