

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 58¹
19 января 2015 года – 25 января 2015 года**

**1. Изменения в правила трансфертного ценообразования,
вступившие в силу с 1 января 2015 года. 4**

Сделка между российскими взаимозависимыми лицами признается контролируемой, если хотя бы одна из сторон сделки является участником свободной экономической зоны на территориях Республики Крым и города Севастополя, а другая сторона (стороны) сделки не является (не являются) участником такой свободной экономической зоны. Суммовой порог для таких сделок установлен в размере 60 млн. рублей за год.4

По долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки. Исключение составляют долговые обязательства, возникшие в результате совершения контролируемых сделок, по которым доходом (расходом) признается процент, исчисленный с учетом положений раздела V.1 НК РФ. Для контролируемых сделок, одной из сторон которых является банк, пунктом 1.2 ст. 269 НК РФ определены интервалы предельных значений процентных ставок.....4

При определении финансового результата по сделкам с обращающимися ценными бумагами (в том числе не признаваемым контролируемыми) налогоплательщик вправе принять для целей налогообложения расчетную цену сделки, определяемую с применением методов, установленных гл. 14.3 НК РФ и не применять правила определения цены, которые установлены ст. 280 НК РФ.....5

Размер государственной пошлины за рассмотрение заявления о заключении соглашения о ценообразовании, заявления о внесении изменений в соглашение о ценообразовании с 1 января 2015 года составляет 2 000 000 рублей.5

2. Письма Минфина России и ФНС России. 5

Особенности учета процентов по долговым обязательствам, установленные п. 1.1. ст. 269 НК РФ в редакции, вступившей в силу с 01.01.2015, определены только в отношении контролируемых сделок, одной из сторон которых является банк.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.

В случае отсутствия у налогоплательщика информации о сумме дохода контрагента по сделкам, в отношении которых определен суммовой порог, налогоплательщик может определить размер дохода контрагента с применением расчетного метода.6

Сделки в области военно-технического сотрудничества, совершенные между российскими организациями во исполнение международных договоров РФ, не признаются контролируемыми в соответствии с пп. 5 п. 4 ст. 105.14 НК РФ.7

Сделки между взаимозависимыми лицами, совершенные после 1 января 2014 года, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по ним.7

При применении метода сопоставимой рентабельности и определения рентабельности, сложившейся у стороны анализируемой сделки, необходимо учитывать отраслевую специфику осуществляемой им деятельности, принимаемые риски и выполняемые стороной функции..... 8

3. Судебная практика. 8

3.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 31.12.2011 года..... 8

3.1.1. Постановления судов кассационной инстанции. 8

Взаимозависимость организаций была установлена на основании того, что руководители контрагента являлись сотрудниками Общества. Суд признал правомерным определение Инспекцией рыночной цены методом последующей реализации, неприменимость других методов была доказана Инспекцией..... 8

3.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции. 9

Контрагенты и Общество были признаны взаимозависимыми, так как фактическое руководство контрагентами осуществляли учредители Общества. При определении рыночной цены реализации песка и гравия первый метод не мог быть применен, поскольку условия исследуемых сделок были несопоставимы со условиями сделок, сведения о которых были получены из официальных источников информации. Инспекцией обоснованно применен метод последующей реализации.9

3.2. Применение правил раздела определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года. 10

3.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции..... 10

Общество безвозмездно пользовалось нежилыми помещениями, собственником которых являлось взаимозависимое лицо - руководитель и единственный учредитель Общества. Суд признал правомерным определение Инспекцией рыночной цены, в том числе в отношении 2012 года, на основании проведенной независимой оценки. 11

Инспекцией по нежилым помещениям, полученным в аренду от взаимозависимого лица, установлено превышение арендной платы над рыночной стоимостью, которая определена на основании отчета об оценке. Суд, не оценивая правомерность перерасчета цены в сделках 2012 года, указал что применение сравнительного подхода в отчете об оценке соответствует ст. 105.7 НК РФ..... 11

Отсутствие расчетов по договорам аренды не влияет на правовую квалификацию договоров и не свидетельствует о безвозмездном характере арендных отношений. Инспекцией были допущены нарушения при применении метода сопоставимых

рыночных цен, используемого при определении рыночной цены безвозмездного использования имущества, как по правилам ст. 40 НК РФ (в отношении сделок до 2012 года), так и по правилам ст. 105.7, 105.9 НК РФ (в отношении сделок 2012 года), поскольку при расчете не были учтены особенности сдаваемых в аренду помещений.

.....12

1. Изменения в правила трансфертного ценообразования, вступившие в силу с 1 января 2015 года.

Сделка между российскими взаимозависимыми лицами признается контролируемой, если хотя бы одна из сторон сделки является участником свободной экономической зоны на территориях Республики Крым и города Севастополя, а другая сторона (стороны) сделки не является (не являются) участником такой свободной экономической зоны. Суммовой порог для таких сделок установлен в размере 60 млн. рублей за год.

С 01.01.2015 пп. 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ применяется в редакции Федерального закона № 379-ФЗ от 29.11.2014 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О развитии Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя».

По долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки. Исключение составляют долговые обязательства, возникшие в результате совершения контролируемых сделок, по которым доходом (расходом) признается процент, исчисленный с учетом положений раздела V.1 НК РФ. Для контролируемых сделок, одной из сторон которых является банк, пунктом 1.2 ст. 269 НК РФ определены интервалы предельных значений процентных ставок.

Согласно пункту 1.1 статьи 269 НК РФ если ставка процентов по сделке с банком находится в границах установленного интервала (выше минимальной и ниже максимальной границ), то налогоплательщик признает доход (расход), исчисленный исходя из фактической ставки, установленной договором. Границы предельных значений зависят от валюты, в которой выражено долговое обязательство.

Данные правила введены Федеральным законом от 28.12.2013 № 420-ФЗ «О внесении изменений в статью 27.5-3 Федерального закона «О рынке ценных бумаг» и части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

При определении финансового результата по сделкам с обращающимися ценными бумагами (в том числе не признаваемым контролируемым) налогоплательщик вправе принять для целей налогообложения расчетную цену сделки, определяемую с применением методов, установленных гл. 14.3 НК РФ и не применять правила определения цены, которые установлены ст. 280 НК РФ.

Указанное допускается при соблюдении хотя бы одного из следующих условий:

- покупатель ценных бумаг (совместно с аффилированными лицами) становится владельцем более пяти процентов соответствующего выпуска ценных бумаг;
- количество ценных бумаг превышает один процент соответствующего выпуска ценных бумаг;
- цена ценных бумаг установлена по решению органов государственной власти или органов местного самоуправления;
- покупатель (продавец) ценных бумаг является эмитентом этих ценных бумаг, в том числе по оферте.

Данные правила установлены п. 19 ст. 280 НК РФ в редакции Федерального закона от 28.12.2013 № 420-ФЗ «О внесении изменений в статью 27.5-3 Федерального закона «О рынке ценных бумаг» и части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

Размер государственной пошлины за рассмотрение заявления о заключении соглашения о ценообразовании, заявления о внесении изменений в соглашение о ценообразовании с 1 января 2015 года составляет 2 000 000 рублей.

Размер государственной пошлины за рассмотрение заявления о заключении соглашения (внесении изменений в соглашение) о трансфертном ценообразовании, установленный в пп. 133 п. 1 ст. 333.33 НК РФ, увеличился с 1 500 000 руб. до 2 000 000 руб. в соответствии с Федеральным законом от 21.07.2014 № 221-ФЗ "О внесении изменений в главу 25.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации".

2. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 25.12.2014 № 03-01-18/67488.

Особенности учета процентов по долговым обязательствам, установленные п. 1.1. ст. 269 НК РФ в редакции, вступившей в силу с 01.01.2015, определены только в отношении контролируемых сделок, одной из сторон которых является банк.

С 1 января 2015 года вступили в силу изменения, внесенные в ст. 269 НК РФ Федеральным законом от 28.12.2013 № 420-ФЗ «О внесении изменений в статью 27.5-3 Федерального закона «О рынке ценных бумаг» и части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

В новой редакции ст. 269 НК РФ определены особенности учета процентов по долговым обязательствам только в отношении контролируемых сделок, одной из сторон которых является банк.

Письмо Минфина России от 03.12.2014 № 03-01-18/62029.

В случае отсутствия у налогоплательщика информации о сумме дохода контрагента по сделкам, в отношении которых определен суммовой порог, налогоплательщик может определить размер дохода контрагента с применением расчетного метода.

Согласно п. 7 ст. 105.14 НК РФ сделки с контрагентами, местом регистрации, налогового резидентства или жительства которых являются государства или территории, включенные в список офшорных зон, утвержденный Минфином РФ, признаются контролируруемыми, если сумма доходов по ним за соответствующий календарных год превышает 60 миллионов рублей.

В случае, если у налогоплательщика отсутствует информация о сумме дохода другого участника сделки, для целей определения суммы доходов за календарный год, по мнению Минфина, может быть использована расчетная величина суммы дохода этого участника сделки, определяемая с учетом порядка, установленного гл. 25 НК РФ.

Понятие "сделка" для целей налогообложения используется в значении, применяемом в гражданском законодательстве РФ, в соответствии с которым сделками признаются действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей.

НК РФ не установлены особенности применения термина "сделка" для целей налогообложения. В соответствии с п. 1 ст. 11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ.

Учитывая изложенное, понятие "сделка" используется НК РФ в значении, в котором указанное понятие применяется гражданским законодательством РФ, в соответствии с которым сделками признаются действия граждан и юридических

лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей.

Письмо Минфина России от 22.12.2014 № 03-01-18/66439.

Сделки в области военно-технического сотрудничества, совершенные между российскими организациями во исполнение международных договоров РФ, не признаются контролируемыми в соответствии с пп. 5 п. 4 ст. 105.14 НК РФ.

Согласно пп. 5 п. 4 ст. 105.14 НК РФ вне зависимости от того, удовлетворяют ли сделки условиям, предусмотренным пунктами 1 - 3 указанной статьи, не признаются контролируемыми сделки в области военно-технического сотрудничества Российской Федерации с иностранными государствами, осуществляемого в соответствии с Федеральным законом от 19 июля 1998 года № 114-ФЗ «О военно-техническом сотрудничестве Российской Федерации с иностранными государствами».

Так как налоговым законодательством не установлены требования к субъектному составу сделок в области военно-технического сотрудничества РФ с иностранными государствами, для целей пп. 5 п. 4 ст. 105.14 НК РФ к таким сделкам также относятся сделки, совершенные во исполнение международных договоров РФ в области военного сотрудничества между российскими организациями, имеющими право на осуществление внешнеторговой деятельности в отношении продукции военного назначения.

Письмо Минфина России от 03.12.2014 № 03-01-18/61817.

Сделки между взаимозависимыми лицами, совершенные после 1 января 2014 года, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по ним.

Положениями ст. 105.14 НК РФ не предусмотрен суммовой порог для признания сделок с иностранным взаимозависимым лицом контролируемыми, такие сделки признаются контролируемыми вне зависимости от суммы дохода, полученного по ним.

До 1 января 2014 года статья 105.16 НК РФ применяется с учетом переходных положений, установленных п. 7 ст. 4 Федерального закона от 18.07.2011 № 227-ФЗ, согласно которым ст. 105.16 НК РФ до 1 января 2014 года применяется в случаях, когда сумма доходов по всем контролируемым сделкам, совершенным налогоплательщиком в календарном году с одним лицом, превышает соответственно в 2012 году - 100 млн рублей, в 2013 году - 80 млн рублей.

Письмо Минфина России от 23.12.2014 № 03-01-18/66531.

При применении метода сопоставимой рентабельности и определения рентабельности, сложившейся у стороны анализируемой сделки, необходимо учитывать отраслевую специфику осуществляемой им деятельности, принимаемые риски и выполняемые стороной функции.

При определении показателя рентабельности, сложившейся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, необходимо учитывать отраслевую специфику, осуществляемую лицом деятельность, выполнение функций, связанных с этой деятельностью, и принимаемые лицом риски. При этом деятельность может определяться с учетом видов экономической деятельности, предусмотренных Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, а также международными и иными классификаторами.

Минфин также указал на необходимость применения п. 6 ст. 105.12 НК РФ при определении стороны анализируемой сделки для сопоставления рентабельности с рыночным интервалом рентабельности.

3. Судебная практика.

3.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 31.12.2011 года.

3.1.1. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 13 января 2015 года по делу № [A42-8980/2013](#) по ОАО «Комбинат школьного питания» (Председательствующий Н.А. Морозов, судьи С.В. Соколова, О.Р. Журавлева).

Взаимозависимость организаций была установлена на основании того, что руководители контрагента являлись сотрудниками Общества. Суд признал правомерным определение Инспекцией рыночной цены методом последующей реализации, неприменимость других методов была доказана Инспекцией.

Инспекция пришла к выводу о занижении Обществом налоговой базы по налогу на прибыль и соответствующих сумм НДС в связи с занижением дохода от продажи недвижимости взаимозависимому лицу.

Вывод о взаимозависимости организаций был сделан на основании того, что один из учредителей и руководитель организации-контрагента на дату заключения договора являлись сотрудниками Общества, в связи с чем Общество могло оказывать влияние на условия совершенных сделок.

С целью определения рыночной цены Инспекция направила в компетентные органы запросы о предоставлении информации о цене продажи коммерческой недвижимости, однако полученные сведения не были использованы для установления рыночной цены ввиду несопоставимости условий сделок.

Инспекцией была назначена оценочная экспертиза, но ее результаты также не были использованы при определении рыночной цены по сделкам, так как было установлено, что эксперт руководствовался информацией о ценах предложений, опубликованных в газетах и сети Интернет, а не информацией о фактически заключенных сделках.

Суд пришел к выводу, что Инспекция правомерно определила рыночную цену по сделкам с использованием метода последующей реализации. Рыночная цена продажи была определена как разность цен, по которой объекты недвижимости были проданы их покупателем при последующей реализации третьему лицу и обычных в подобных случаях затрат, понесенных этим покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца объекты) и продвижении на рынок приобретенных у покупателя объектов, а также обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя. Доводы Общества о том, что покупателем был проведен ремонт помещений, не были приняты судом, так как соответствующие доказательства представлены не были, при расчете рыночной цены учитывались только показатели отчетности контрагента Общества, имеющиеся у Инспекции и документы, представленные последующим приобретателем имущества.

3.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 19 января 2015 года по делу № [A28-993/2014](#) по ООО «Горняк и Ко» (Председательствующий Т.В. Хорова, судьи О.Б. Великоредчанин, Л.И. Черных).

Контрагенты и Общество были признаны взаимозависимыми, так как фактическое руководство контрагентами осуществляли учредители Общества. При определении рыночной цены реализации песка и гравия первый метод не мог быть применен, поскольку условия исследуемых сделок были несопоставимы с условиями сделок, сведения о которых были получены из официальных источников информации. Инспекцией обоснованно применен метод последующей реализации.

Общество на основании лицензии осуществляло добычу и реализацию песка и гравия. В ходе проверки Инспекция пришла к выводу об отклонении цен реализации продукции взаимозависимым контрагентам.

Анализ хозяйственных взаимоотношений Общества и контрагентов указывал на то, что фактическое руководство организациями осуществляли учредители и директор

Общества, на этом основании Инспекцией была проведена проверка правильности применения цен по совершенным сделкам.

В целях определения рыночной цены по сделкам реализации строительного песка и гравия Инспекцией были направлены запросы в территориальные органы статистики, Министерство природных ресурсов. Однако Инспекцией не были использованы полученные данные, поскольку представленные по запросам цены были рассчитаны как среднее арифметическое от стоимости и количества реализованной продукции без привязки к конкретным условиям сделок. Инспекция также запросила информацию о ценах у организаций и предпринимателей, осуществляющих добычу и реализацию песка в регионе, однако полученная информация также не была использована, так как в проверяемом периоде организациями и предпринимателями не осуществлялась добыча и реализация гравия соответствующего ГОСТа.

Суды указали, что Инспекцией была доказана невозможность определения цены товара на основании информации о сопоставимых сделках, цена по сделкам правомерно была определена методом последующей реализации. С целью определения величины обычных затрат, понесенных контрагентами, был проведен анализ банковских выписок по их счетам, а также была использована информация об уровне рентабельности предприятий, осуществлявших в проверяемый период оптовую торговлю строительными материалами, предоставленная региональным органом статистики.

При этом суды отклонили ссылки Общества на осуществление контрагентами дополнительных расходов по сортировке песка и гравия перед их дальнейшей реализацией, так как в ходе рассмотрения дела было установлено, что сортировка горной массы является неотъемлемой частью технологического процесса по добыче песка и гравия и осуществлялась самим Обществом, что подтверждается наличием у него соответствующего оборудования.

3.2. Применение правил раздела определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года.

3.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30 декабря 2014 года по делу № [А60-28382/2014](#) по ООО «НПО «Плазма НТ» (Председательствующий Г.Н. Гулякова, судьи И.В. Борзенкова, Е.Е. Васева).

Общество безвозмездно пользовалось нежилыми помещениями, собственником которых являлось взаимозависимое лицо - руководитель и единственный учредитель Общества. Суд признал правомерным определение Инспекцией рыночной цены, в том числе в отношении 2012 года, на основании проведенной независимой оценки.

Инспекцией по нежилым помещениям, полученным в аренду от взаимозависимого лица, установлено превышение арендной платы над рыночной стоимостью, которая определена на основании отчета об оценке. Суд, не оценивая правомерность перерасчета цены в сделках 2012 года, указал, что применение сравнительного подхода в отчете об оценке соответствует ст. 105.7 НК РФ.

Общество в 2010-2012 годах выплачивало арендные платежи за использование помещений, ранее принадлежавших Обществу и реализованных индивидуальному предпринимателю в 2010 году. Часть помещений Общество использовало безвозмездно.

Суд поддержал позицию Инспекции относительно взаимозависимости сторон сделки, так как собственником предоставляемых в аренду помещений являлся единственный учредитель и руководитель Общества.

В связи с отсутствием информации о стоимости аренды нежилых помещений в региональных органах статистики, Инспекцией была назначена оценочная экспертиза.

Коллегия судей признала обоснованным установление рыночной стоимости помещений на основании сравнительного метода, саму экспертизу признала проведенной в соответствии с требованиями законодательства об экспертной деятельности и ст. 40 и 105.7 НК РФ.

Суд апелляционной инстанции указал, что, признавая результаты назначенной Инспекцией экспертизы ненадлежащим доказательством, суд первой инстанции по сути признал рыночную цену, установленную на основании отчета, предоставленного налогоплательщиком. Коллегия судей указала, что отчет был представлен налогоплательщиком в неполном объеме, судом первой инстанции не проводился анализ содержащихся в нем данных, что свидетельствует о неправомерном удовлетворении требований Общества в этой части.

Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 18 января 2015 года по делу № [А62-3086/2014](#) по ООО «ПТК «БетонАрт» (Председательствующий Н.В. Еремичева, судьи Н.В. Заикина, К.А. Федин).

Отсутствие расчетов по договорам аренды не влияет на правовую квалификацию договоров и не свидетельствует о безвозмездном характере арендных отношений. Инспекцией были допущены нарушения при применении метода сопоставимых рыночных цен, используемого при определении рыночной цены безвозмездного использования имущества, как по правилам ст. 40 НК РФ (в отношении сделок до 2012 года), так и по правилам ст. 105.7, 105.9 НК РФ (в отношении сделок 2012 года), поскольку при расчете не были учтены особенности сдаваемых в аренду помещений.

Обществом в 2011-2012 гг. были заключены договоры аренды помещений с взаимозависимым предпринимателем. Так как расчеты по договору между сторонами не производились, Инспекция пришла к выводу о том, что имущество было передано Обществу в безвозмездное пользование, сумма полученного дохода была определена в порядке ст. 40 НК РФ (в отношении сделок, совершенных до 2012 года) и в порядке ст. 105.7, 105.9 НК РФ (в отношении сделок, совершенных в 2012 году).

Отменяя решение Инспекции в этой части, суды указали, что действительной волей сторон при заключении договоров являлись именно арендные отношения, что подтверждается содержанием договоров, актами приема-передачи помещений. При этом, само по себе образование задолженности по договорам аренды не свидетельствует о том, что между сторонами сложились безвозмездные отношения.

Суды также признали решение Инспекции незаконным в части определения рыночных цен. Не получив информации о стоимости аренды муниципального имущества в регионе, Инспекцией были направлены запросы организациям и индивидуальным предпринимателям. Рыночная цена была определена на основании истребованных договоров у предпринимателя, предоставляющего в аренду нежилые помещения в данном регионе. При этом Инспекцией не учитывалось, что условия анализируемых сделок являются несопоставимыми в силу следующего: размеры фактической территории отличались в несколько раз, не исследовались существенные различия в техническом оснащении производственных помещений и их эксплуатационные характеристики, не учитывались даты постройки помещений и их износ.

Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно

отправив заявку на info@schekinlaw.ru