

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 69¹
20 апреля 2015 года – 26 апреля 2015 года**

1. Законопроекты 3

В третьем чтении принят законопроект, предусматривающий возможность применения симметричных корректировок другой стороной сделки при самостоятельной корректировке налоговой базы контрагентом.3

2. Письма Минфина России и ФНС России. 3

Если налогоплательщик отказался от применения ЕСХН, основание для признания сделки контролируемой по пп. 3 п. 2 ст. 105.14 НК РФ отсутствует.....3

Убытком для целей ТЦО признаются любые убытки, за исключением полученных от операций, по которым в соответствии с гл. 25 НК РФ ведется отдельный учет налоговой базы и предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.4

Сделки по предоставлению займа признаются контролируемыми в общем порядке в соответствии с правилами раздела V.1 НК РФ.4

Сделки между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон является резидентом Республики Беларусь, признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам.....5

При определении суммового порога для целей признания сделок контролируемыми применяется общий порядок признания доходов, закрепленный в гл. 25 НК РФ.5

3. Судебная практика. 5

3.1 Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 31.12.2011 года..... 5

3.1. 1. Определения Верховного Суда РФ..... 5

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 государственном регулировании цен на ГСМ для сельхозпроизводителей в силу п. 13 ст. 40 НК РФ цена реализации признается рыночной и в случае, если она находится на уровне ниже себестоимости.....6

3.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции. 6

Судом признано верным определение рыночной стоимости недвижимого амортизируемого имущества, приобретенного Обществом, исходя из затратного подхода как стоимость строительства идентичного оцениваемому объекту, возведенного с соблюдением таких же стандартов и по такому же проекту как оцениваемый объект, с учетом износа, накопленного на дату оценки.7

Использованный Инспекцией при определении рыночной стоимости объектов недвижимости отчет специалиста признан не соответствующим ст. 40 НК РФ. Суды указали на необходимость обоснования выбора объектов в качестве аналогичных, проведение осмотра помещений и произведение корректировок на состояние объекта.7

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

Вопросы ТЦО обсудили представители ФНС и Минфина России в рамках проведенной НОУ «МЦФЭР» конференции..... 8

1. Законопроекты

В третьем чтении принят законопроект, предусматривающий возможность применения симметричных корректировок другой стороной сделки при самостоятельной корректировке налоговой базы контрагентом.

Законопроектом № 714002-6² в ст. 105.18 НК РФ вносятся изменения, предусматривающие возможность совершения симметричной корректировки стороной сделки не только в случае исполнения контрагентом решения ФНС в порядке п. 2 ст. 105.18 НК РФ, но и при самостоятельной корректировке контрагентом своей налоговой базы (в порядке п. 6 ст. 105.3 НК РФ).

Симметричная корректировка во втором случае будет осуществляться на основании направленной контрагентом информации о совершении корректировки в порядке п. 6 ст. 105.18 НК РФ с приложением документов, подтверждающих факт исполнения обязанности по уплате налога, возникшей в результате такой корректировки.

При этом одновременно с декларацией должны представляться полученные от контрагента документы, на основании которых совершена симметричная корректировка. В случае уменьшения контрагентом налоговой базы и подаче соответствующей декларации другая сторона должна будет произвести обратную корректировку.

Законопроект также вводит ответственность налогового органа за непредставление в срок уведомления о возможности симметричных корректировок в порядке п. 2 ст. 105.18 НК РФ. В таком случае на сумму излишне уплаченного налога, подлежащего возврату или зачету по результатам корректировки, будут начисляться проценты.

2. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 9 апреля 2015 г. N 03-01-18/20042.

Если налогоплательщик отказался от применения ЕСХН, основание для признания сделки контролируемой по пп. 3 п. 2 ст. 105.14 НК РФ отсутствует.

Согласно пп. 3 п. 2 ст. 105.14 НК РФ контролируемыми являются сделки между взаимозависимыми российскими лицами в случае, если одна из сторон такой

² Законопроект № 714002-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

сделки применяет систему налогообложения ЕСХН. К таким сделкам применяется пониженный суммовой порог для признания их контролируемыми.

Ведомство разъясняет, что поскольку применение ЕСХН носит заявительный порядок, в случае, когда налогоплательщик отказался от применения данной системы налогообложения, положения пп. 3 п. 2 ст.105.14 НК РФ не применяются. Однако это не исключает возможность признания сделок с таким лицом контролируемыми по иным основаниям, предусмотренным ст. 105.14 НК РФ.

Убытком для целей ТЦО признаются любые убытки, за исключением полученных от операций, по которым в соответствии с гл. 25 НК РФ ведется отдельный учет налоговой базы и предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

В пп. 2 п. 4 ст. 105.14 НК РФ установлено, что сделки между российскими лицами не являются контролируемыми в любом случае, если обе стороны сделки удовлетворяют, в том числе, условию об отсутствии убытков, принимаемых при исчислении налога на прибыль.

Минфин России пояснил, что при определении наличия (отсутствия) убытка для целей ст. 105.14 НК РФ необходимо руководствоваться абз. 2 п. 1 ст. 105.3 НК РФ.

Если налогоплательщик ведет раздельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с гл. 25 НК РФ предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка, и при этом прибыль, полученная от осуществления таких операций, увеличивает прибыль организации, а убыток принимается к налоговому учету в особом порядке, то убыток от таких операций не признается убытком в целях применения статьи 105.14 НК РФ.

В свою очередь, убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, и убытки, приравненные к внереализационным расходам, признаются убытками в целях применения статьи 105.14 НК РФ.

Письмо Минфина России от 9 апреля 2015 г. N 03-01-18/20054

Сделки по предоставлению займа признаются контролируемыми в общем порядке в соответствии с правилами раздела V.1 НК РФ.

Минфин напоминает, что сделки по предоставлению займа подпадают под действие раздела V.1 НК РФ, и в отношении таких сделок применяются все правила ТЦО. При этом сделки по предоставлению беспроцентных займов являются примером сделок, в которых устанавливаются условия, отличные от сделок между независимыми лицами.

Сделки между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон является резидентом Республики Беларусь, признаются контролируруемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам.

Сделка, одной из сторон которой является резидент Республики Беларусь, может быть признана контролируемой. Положениями ст. 105.14 НК РФ требования к размеру суммы доходов по сделкам между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом Российской Федерации, в целях признания таких сделок контролируемыми не предусмотрены.

При определении суммового порога для целей признания сделок контролируемыми применяется общий порядок признания доходов, закрепленный в гл. 25 НК РФ.

В соответствии с пп. 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ сделки между российскими взаимозависимыми лицами признаются контролируемыми, если хотя бы одна из сторон сделки освобождена от уплаты налога на прибыль или применяет ставку 0% в соответствии с пунктом 5.1 статьи 284 НК РФ, при этом другая сторона сделки не освобождена от этих обязанностей и не применяет ставку 0%.

Такие сделки признаются контролируемыми только в том случае, если сумма доходов по таким сделкам за год составила более 60 млн. рублей. При определении суммы доходов по сделкам необходимо руководствоваться общим порядком признания доходов, содержащимся в главе 25 НК РФ.

3. Судебная практика.

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

3.1.1. Определения Верховного Суда РФ.

Определение Верховного Суда РФ от 20 апреля 2015 г. [N 306-КГ15-2496 по делу N А72-652/2014](#) по ЗАО «Ульяновскнефтепродукт» об отказе в передаче кассационной жалобы МИ ФНС по крупнейшим налогоплательщикам по Ульяновской области для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (Судья Попова Г.Г.).

При государственном регулировании цен на ГСМ для сельхозпроизводителей в силу п. 13 ст. 40 НК РФ цена реализации признается рыночной и в случае, если она находится на уровне ниже себестоимости.

Общество являлось поставщиком горюче-смазочных материалов (далее - ГСМ) для сельхозпроизводителей. В проверяемом периоде на основании Постановления Правительства РФ от 05.03.2010 № 129 Обществом было заключено соглашение о снижении или поддержании цен при поставке сельскохозяйственным товаропроизводителям отдельных видов ГСМ, необходимых для проведения сельскохозяйственных работ, согласно которому цены устанавливаются со скидкой до 10 процентов оптовой текущей цены, сложившейся в субъекте Российской Федерации, в котором осуществляют свою деятельность сельскохозяйственные товаропроизводители, но не ниже уровня себестоимости производства и реализации горюче-смазочных материалов.

Инспекция установила, что Общество реализовывало ГСМ по цене ниже уровня себестоимости производства. В связи с этим, Инспекция посчитала, что цены, установленные в сделках на поставку ГСМ, не являются рыночными и доначислила Обществу налоги исходя из того, что рыночной ценой является цена, рассчитанная исходя из уровня себестоимости ГСМ.

Суды первой и апелляционной инстанции, ссылаясь на п. 13 ст. 40 НК РФ, признали правомерной позицию Инспекции. По мнению судов, даже при государственном регулировании цен, они в любом случае должны быть установлены не ниже себестоимости ГСМ в силу прямого указания закона.

Суд кассационной инстанции отменил решения нижестоящих судов и указал, что в силу прямого указания п. 13 ст. 40 НК РФ в случаях государственного регулирования цен, такие цены признаются рыночными вне зависимости от каких-либо иных обстоятельств.

Судья Верховного Суда РФ согласилась с выводом суда кассационной инстанции и отказала в передаче данного дела на рассмотрение в кассационном порядке в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ.

3.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 20 апреля 2015 года по делу № [A27-16994/2014](#) по ООО «КузбассАвто» (Председательствующий С.В. Кривошеина, судьи С.Н. Хайкина, Л.Е. Ходырева).

Судом признано верным определение рыночной стоимости недвижимого амортизируемого имущества, приобретенного Обществом, исходя из затратного подхода как стоимости строительства идентичного оцениваемому объекту, возведенного с соблюдением таких же стандартов и по такому же проекту как оцениваемый объект, с учетом износа, накопленного на дату оценки.

По результатам выездной проверки Инспекция пришла к выводу о неправомерном увеличении Обществом убытков по налогу на прибыль на размер амортизационных отчислений, исчисленных на сумму отклонения рыночной стоимости объектов от цены их приобретения.

Оценив несколько представленных экспертиз рыночной стоимости, суды пришли к выводу, что в связи с невозможностью применения к спорным объектам сравнительного подхода (в связи с отсутствием аналогичных объектов на рынке) и метода цены последующей реализации (объекты не отчуждались Обществом) для оценки рыночной стоимости имущества должен применяться затратный подход (без учета износа и без учета НДС), которому наиболее соответствует полная восстановительная стоимость, определенная во всех отчетах оценщиков. Такая стоимость определяется как стоимость строительства в текущих ценах на дату оценки идентичного оцениваемому объекту, из таких же материалов, возведенного с соблюдением таких же стандартов и по такому же проекту как оцениваемый объект, с учетом износа, накопленного на дату оценки.

Постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 21 апреля 2015 года по делу № [А78-7800/2014](#) по ИП Бутину (Председательствующий Э.В.Ткаченко, судьи Е.О. Никифорунок, Д.В. Басаев).

Использованный Инспекцией при определении рыночной стоимости объектов недвижимости отчет специалиста признан не соответствующим ст. 40 НК РФ. Суды указали на необходимость обоснования выбора объектов в качестве аналогичных, проведение осмотра помещений и произведение корректировок на состояние объекта.

В связи с реализацией Предпринимателем в 2011 году зданий магазинов Инспекция пришла к выводу о необходимости отнесения доходов по указанным сделкам к доходам от предпринимательской деятельности и налогообложению по общей системе налогообложения, кроме того, по мнению Инспекции, цена реализации объектов была занижена более чем на 20% от уровня рыночных цен.

Рыночная стоимость реализованных магазинов была определена на основании отчетов специалиста. При определении рыночной стоимости объектов недвижимости применялись сравнительный и затратный методы, при этом неприменимость метода цены последующей реализации не обосновывалась.

Суды указали на несоответствие отчета специалиста положениям ст. 40 НК РФ, так как при использовании сравнительного метода использовалась размещенная в газетах информация о ценах предложения, сведения о выбранных в качестве аналогичных объектах недвижимости не приведены, при допросе специалист указал на отсутствие корректировки на состояние объекта, осмотр объектов недвижимости не проводился.

4. Семинары, конференции, совещания, мнения по вопросам контроля цен для целей налогообложения.

Вопросы ТЦО обсудили представители ФНС и Минфина России в рамках проведенной НОУ «МЦФЭР» конференции³.

В ходе конференции представители Минфина и ФНС России рассказали, на что стоит обращать внимание при подготовке документации, осветили типичные ошибки налогоплательщиков, а также обсудили вопросы применения правил ТЦО в рамках камеральных и выездных проверок.

1. Подготовка уведомления. Обязанность по подготовке уведомления о контролируемых сделках распространяется на всех налогоплательщиков, а не только на тех, кто определяет базу по налогам, указанным в п. 4 ст. 105.3 НК РФ.

Предусмотренное абз. 5 п.2 ст. 105.16 НК РФ освобождение от ответственности за представление уведомления, содержащего недостоверные сведения, возможно при подаче корректировки до того, как указанный факт был обнаружен Инспекцией.

2. Правила ТЦО и необоснованная налоговая выгода. При доначислениях в рамках камеральных и выездных проверок в связи с получением необоснованной налоговой выгоды (далее – ННВ) налоговый орган обязан доказать взаимозависимость сторон сделки. В целях определения доходов по сделкам налоговый орган вправе прибегнуть к услугам оценщика, если методы неприменимы. По мнению представителей ФНС и Минфина России, обязательного применения методов ТЦО при доказывании получения ННВ в результате манипулирования ценами не предусмотрено.

3. Взаимозависимость по иным основаниям. Среди признаков взаимозависимости по неформальным основаниям могут быть указаны: отношения заемщик-займодавец; лицензионные соглашения и соглашения о передаче товарного знака; наличие уникального дистрибьютора.

4. Установление сопоставимости. В целях установления сопоставимости предмета сделки необходимо учитывать, являются ли рассматриваемые товары коммерчески заменимыми. В то же время, сопоставимая сделка не всегда означает

³ Журнал «Налоговые споры» № 5 за 2015 год.

полную идентичность, в целях исключения влияния на цену имеющихся различий необходимо применение корректировок.

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

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru