

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 72¹
18 мая 2015 года – 24 мая 2015 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

Сумма доходов по сделкам в целях признания их контролируруемыми определяется путем сложения полученных по сделкам с одним лицом за календарный год доходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с главой 25 НК РФ.3

Сделки между взаимозависимыми лицами, которые являются сельскохозяйственными товаропроизводителями, не перешедшими на уплату ЕСХН, не могут быть признаны контролируруемыми на основании пп. 3 и 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ.3

При определении суммового критерия с целью признания контролируемым сделок, совершенных через агента, следует учитывать момент передачи права собственности на товары.4

Если у налогоплательщика отсутствует информация о сумме дохода иностранного контрагента, то при расчете доходов по контролируемым сделкам может быть использована расчетная величина дохода этого участника сделки.4

2. Судебная практика. 5

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

2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции. 5

Оценка стоимости аренды нежилых помещений, назначенная Инспекцией, признана несоответствующей ст. 40 НК РФ, так как экспертом не исследованы факторы, существенно влияющие на цену аренды.5

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

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции..... 6

Проверка цен в сделках между взаимозависимыми лицами в рамках камеральной налоговой проверки признана неправомерной, так как Инспекцией не было доказано получение необоснованной налоговой выгоды и право проверять цену в этой сделке. При определении стоимости здания использована информация о несопоставимых объектах недвижимости, осмотр объектов экспертом не проводился.....6

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции..... 7

Выявив существенное отклонение цен в сделках Общества с взаимозависимым лицом от цен в сделках с другими покупателями, Инспекция указала на направленность действий Общества на занижение налоговой базы по НДС, налогу на прибыль и НДС. Суд признал правомерным доначисление налогов в связи с определением рыночных цен реализации строительного камня с использованием в 2010-2011 гг. ст. 40 НК РФ, в 2012 г. - гл. 14.3 НК РФ.....7

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

В ОЭСР в рамках заседания Рабочей группы по налогообложению транснациональных компаний прошло обсуждение актуальных вопросов регулирования ТЦО. Согласованные изменения в Руководство ОЭСР планируется опубликовать в сентябре 2015 года..... 8

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 22 мая 2015 г. № 03-01-18/29892.

Сумма доходов по сделкам в целях признания их контролируруемыми определяется путем сложения полученных по сделкам с одним лицом за календарный год доходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с главой 25 НК РФ.

При определении суммы доходов по сделкам за календарных год для целей ст. 105.14 НК РФ необходимо учитывать следующее:

- ✓ при определении доходов из них согласно исключаются суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю товаров;
- ✓ при определении суммы доходов по сделкам за календарный год могут учитываться сделки с несколькими лицами, например, в случаях, когда сделка является частью группы однородных сделок;
- ✓ в случае отсутствия у налогоплательщика информации о сумме дохода другого участника сделки, для целей определения суммы доходов по сделкам за календарный год может быть использована расчетная величина суммы дохода этого участника сделки, определяемая с учетом порядка, установленного гл. 25 НК РФ, с применением метода начисления;
- ✓ налогоплательщик должен учитывать доходы, полученные по сделкам за период соответствующего календарного года, в течение которого участники сделок являлись взаимозависимыми или выполнялись условия, при соблюдении которых сделки приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами;
- ✓ оценку доходов по сделкам за календарный год для целей ст. 105.14 НК РФ необходимо осуществлять исходя из рыночного уровня.

Сделки между взаимозависимыми лицами, которые являются сельскохозяйственными товаропроизводителями, не перешедшими на уплату ЕСХН, не могут быть признаны контролируемыми на основании пп. 3 и 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ.

Сделки между взаимозависимыми лицами, которые являются сельскохозяйственными товаропроизводителями, не перешедшими на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не могут быть признаны контролируемыми на основании пп. 3 и 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ, что не исключает признания таких сделок контролируемыми при наличии иных оснований, предусмотренных указанной статьей.

Письмо Минфина России от 21 мая 2015 г. № 03-01-18/29429.

При определении суммового критерия с целью признания контролируруемыми сделок, совершенных через агента, следует учитывать момент передачи права собственности на товары.

При определении дохода по сделкам, совершенным через агента, в соответствии с пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ в составе доходов не учитывается имущество, поступившее комиссионеру или агенту в связи с исполнением ими обязательств по договору или в счет возмещения произведенных ими затрат, если такие затраты по условию договора не подлежат включению в состав расходов агента, комиссионера или иного поверенного. При этом, для целей ст. 105.14 НК РФ при определении доходов по сделкам должны учитываться суммы комиссионного, агентского или иного аналогичного вознаграждения.

При определении суммового критерия с целью признания контролируруемыми сделок, совершенных через агента, следует учитывать момент передачи права собственности на товары (работы, услуги), руководствуясь нормами ГК и положениями гл. 25 НК РФ в части порядка признания доходов.

В случае признания сделок, совершенных через агента, контролируруемыми, обязанность уведомить налоговые органы о совершенных в календарном году контролируемых сделках должна быть исполнена лицом, на которое в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать налоги.

Письмо Минфина России от 19 мая 2015 г. № 03-01-18/28676.

Если у налогоплательщика отсутствует информация о сумме дохода иностранного контрагента, то при расчете доходов по контролируемым сделкам может быть использована расчетная величина дохода этого участника сделки.

Особенности признания контролируруемыми сделок, одна из сторон которых не является резидентом РФ, установлены п.1 ст. 105.14 НК РФ.

К сделкам между взаимозависимыми лицами приравниваются сделки, одной из сторон которых является лицо, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которого являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утверждаемый Минфином России (пп. 3 п.1 ст. 105.14 НК РФ). Такие сделки признаются контролируруемыми в случае, если сумма доходов по ним в календарном году превышает соответствующий суммовой порог.

Если у налогоплательщика отсутствует информация о сумме дохода другого участника сделки, для целей определения суммы доходов за календарный год может быть использована расчетная величина дохода.

При определении суммового критерия для целей применения ст.105.16 НК РФ необходимо руководствоваться совокупностью положений раздела V.1 и гл. 25 НК РФ.

2. Судебная практика.

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

2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 19 мая 2015 года по делу № [А07-5319/2014](#) по ООО «Премиум»² (Председательствующий О.Л. Гавриленко, судьи О.Г. Гусев, Е.О. Черкезов).

Оценка стоимости аренды нежилых помещений, назначенная Инспекцией, признана несоответствующей ст. 40 НК РФ, так как экспертом не исследованы факторы, существенно влияющие на цену аренды.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекцией выявлено занижение налоговой базы по налогу на прибыль и НДС в связи с занижением Обществом стоимости арендной платы за 1 кв. м. при передаче во временное пользование (аренду) нежилых помещений. С целью определения рыночной стоимости аренды Инспекция назначила оценочную экспертизу, результаты которой стали основанием для доначисления налогов.

Суды, проанализировав материалы дела, установили, что оценочная экспертиза, проведенная по запросу Инспекции, не соответствует закону и не может являться доказательством рыночной цены ввиду несоблюдения экспертом положений ст. 40 НК РФ, а именно:

- экспертом не учтены такие факторы, влияющие на ценообразование, как: размер арендуемой площади, местоположение (в том числе уровень коммерческой привлекательности для потенциального арендатора), качество отделки и технические характеристики помещения;
- экспертом в отношении сделок, совершенных в 2010-2011 гг., использована информация о ценах на 2013 год без учета уровня инфляции;
- экспертом не приведены источники информации по величине скидки на торг и поправки на местоположение; не уточнен сегмент рынка, по которому проводился анализ (рынок купли-продажи или аренды); не произведена корректировка на качество внутренней отделки, на площадь;
- экспертом не проанализирован рынок и не исследованы отобранные аналоги на предмет их соответствия объектам экспертизы;

² Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02 февраля 2015 г. № А07-5319/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 60 за период с 02 февраля 2015 г. по 08 февраля 2015 г.

- в рамках доходного подхода экспертом занижена величина расходов арендодателя, что привело к значительному завышению стоимости торговых помещений;
- в заключении нет ссылок на применение положений ст. 40 НК РФ, в судебном заседании эксперт подтвердил неприменение данной нормы при проведении исследования;
- расчет рыночной стоимости аренды произведен на основании цен предложения.

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

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 19 мая 2015 года по делу № [А03-11074/2014](#) по ООО «Билер»³ (Председательствующий А.А. Бурова, судьи Е.В. Поликарпов, Г.В. Чапаева).

Проверка цен в сделках между взаимозависимыми лицами в рамках камеральной налоговой проверки признана неправомерной, так как Инспекцией не было доказано получение необоснованной налоговой выгоды и право проверять цену в этой сделке. При определении стоимости здания использована информация о несопоставимых объектах недвижимости, осмотр объектов экспертом не проводился.

В связи с реализацией Обществом в 2013 году недвижимого имущества взаимозависимому лицу по цене, существенно отличающейся от инвентаризационной стоимости имущества, Инспекция провела проверку цен по указанной сделке.

Суды трех инстанций пришли к выводу об отсутствии у Инспекции оснований для проверки цен в сделке по правилам раздела V.1 НК РФ в рамках камеральной проверки и недоказанности направленности действий Общества на получение необоснованной налоговой выгоды.

Суды, проанализировав положения ст. 105.14, 105.16, 105.17 НК РФ, отметили, что по основаниям, установленным пп. 1 п. 1 ст. 105.14 НК РФ, налоговый орган вправе провести отдельные контрольные мероприятия, в порядке, предусмотренном ст. 105.17 НК РФ. В результате такой проверки устанавливаются факты отклонения цены, примененной в сделке, от рыночной цены, которые привели к занижению

³ Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 22 января 2015 г. № А03-11074/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 61 за период с 09 февраля 2015 г. по 15 февраля 2015 г.

дохода (прибыли, выручки), и как следствие - к неполной уплате суммы налога; 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.

Кроме того, суды признали недействительными результаты оценочной экспертизы, на основании которых была установлена рыночная стоимость объектов, так как экспертиза была проведена без осмотра объектов, выбранные экспертом аналоги были признаны несопоставимыми объекту оценки.

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 20 мая 2015 года по делу № [А04-8475/2014](#) по ООО «Атон» (Председательствующий Е.В. Вертопрахова, судьи Е.К. Сапрыкина, Е.А. Швец).

Выявив существенное отклонение цен в сделках Общества с взаимозависимым лицом от цен в сделках с другими покупателями, Инспекция указала на направленность действий Общества на занижение налоговой базы по НДС, налогу на прибыль и НДС. Суд признал правомерным доначисление налогов в связи с определением рыночных цен реализации строительного камня с использованием в 2010-2011 гг. ст. 40 НК РФ, в 2012 г. - гл. 14.3 НК РФ.

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о занижении Обществом цены реализации строительного камня взаимозависимому лицу с целью получения налоговой выгоды путем занижения налоговой базы по НДС, налогу на прибыль и НДС.

Как было выявлено Инспекцией, цена реализации камня строительного другим покупателям отклоняется от цены реализации Обществом взаимозависимому лицу более чем на 700%.

Инспекцией проведена проверка правомерности применения цен в сделках с взаимозависимым лицом: за 2010-2011 гг. в соответствии с положениями статьи 40 НК РФ, за 2012 г. - в соответствии с положениями главы 14.3 НК РФ

В отношении 2010-2011 гг. рыночная стоимость реализации была определена методом последующей реализации в связи с несопоставимостью сделок по реализации строительного камня, совершенных самим Обществом с независимыми лицами, а также отсутствия информации о налогоплательщиках, реализующих идентичный товар на территории Амурской области. Суд признал правомерным в целях определения обычных затрат и обычной для данной сферы деятельности прибыли использовать непосредственно показатели финансовой деятельности перепродавца товара, так как информация о рентабельности предприятий, осуществляющих аналогичную деятельность в регионе,

отсутствовала.

За период 2012 года Инспекцией рыночная цена строительного камня определялась методом цены последующей реализации: валовая рентабельность, полученная взаимозависимым контрагентом Общества при последующей реализации (перепродаже) им товара, приобретенного в сделке с Обществом, сопоставлялась с рыночным интервалом валовой рентабельности, определенным на основании отчетности сопоставимых компаний, полученной с использованием базы данных «СПАРК».

Суды подтвердили вывод Инспекции о том, что в сделках с взаимозависимым лицом Обществом занижена стоимость реализации строительного камня с целью получения налоговой выгоды.

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

В ОЭСР в рамках заседания Рабочей группы по налогообложению транснациональных компаний прошло обсуждение актуальных вопросов регулирования ТЦО. Согласованные изменения в Руководство ОЭСР планируется опубликовать в сентябре 2015 года.

Делегаты Рабочей группы в рамках реализации Плана по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли (Action Plan on BEPS) обсудили вносимые в Руководство ОЭСР по ТЦО изменения в части:

- применения принципа «вытянутой руки», включая аспекты ТЦО при переквалификации сделок;
- метода распределения прибыли;
- сделок, предметом которых выступают объекты интеллектуальной собственности;
- внутригрупповых услуг.

Кроме того, в рамках Рабочей группы прошло обсуждение изменений стандарта документации по ТЦО (п. 13 Плана BEPS), предусматривающего раскрытие информации об участниках группы компаний.

Особое внимание было уделено вопросам применения правил ТЦО в отношении сделок с сырьевыми товарами.

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

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru