Schekin & Partners

125009, Москва,
Нижний Кисловский пер.,
дом 6, строение 2

тел. +7 (495) 984 63 01

www.schekinlaw.ru
info@schekinlaw.ru

ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 88[1]

05 октября 2015 года – 11 октября 2015 года

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

Сделки с взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам. 3

По долговому обязательству, возникшему в результате контролируемой сделки, налогоплательщик вправе признать доходом (расходом) процент, исчисленный исходя из фактической ставки в рамках установленных интервалов предельных значений процентных ставок. 3

При определении суммового критерия в целях признания контролируемыми сделок между принципалом и агентом следует учитывать только стоимость оказанных услуг, за которые выплачивается агентское вознаграждение. 3

2. Судебная практика. 4

2.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 31.12.2011 года. 4

2.1.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам. 4

В связи отсутствием информации в общедоступных источниках Инспекцией верно определена рыночная стоимость услуг по размещению рекламы в газете исходя из стоимости аналогичных услуг, оказанных этой же газетой независимым лицам. 4

2.1.2. Постановления судов кассационной инстанции. 5

Суд кассационной инстанции подтвердил неправомерность сравнения цены аренды транспортного средства с ценой его продажи, так как указанные сделки различны по своей правовой природе. 5

2.1.3. Постановления судов апелляционной инстанции. 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.

Суды признали недопустимым доказательством рыночной цены оценочную экспертизу, проведенную Инспекцией, ввиду ее несоответствия ст. 40 НК РФ.....6

2.2. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года..... 7

2.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции. 7

При оценке рыночной стоимости реализованных земельных участков в 2012 году Инспекцией должны соблюдаться правила применения методов определения рыночных цен. Положения п. 3 ст. 105.3 НК РФ устанавливают презумпцию соответствия цены договора уровню рыночных цен и возможность доказательства обратного лишь ФНС России, в связи с чем цены в сделках не могут быть предметом проверки нижестоящего налогового органа.....7

Суд согласился с определением стоимости аренды недвижимости в 2012 году на основании отчета эксперта. Доводы Общества об отсутствии у Инспекции полномочий проверять цену в неконтролируемых сделках были отклонены, так как, по мнению суда, Инспекция вправе применять методы главы 14.3 НК РФ при определении цен во всех сделках с взаимозависимыми лицами. 8

При проведении выездных проверок в случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиками ценами в сделках возможна проверка цен, однако рыночная цена при этом должна устанавливаться по правилам главы 14.3 НК РФ. 9

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 11 сентября 2015 г. № 03-01-18/52484.

Письмо Минфина России от 16 сентября 2015 г. № 03-01-18/53086.

Сделки с взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам.

Минфин России напомнил, что в случае, если одна из сторон сделки между взаимозависимыми лицами не является налоговым резидентом РФ, то такие сделки признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов.

Письмо Минфина России от 11 сентября 2015 г. № 03-01-18/52484.

По долговому обязательству, возникшему в результате контролируемой сделки, налогоплательщик вправе признать доходом (расходом) процент, исчисленный исходя из фактической ставки в рамках установленных интервалов предельных значений процентных ставок.

Финансовое ведомство напомнило об особом порядке учета процентов по долговым обязательствам, предусмотренном ст. 269 НК РФ.

По долговому обязательству, возникшему в результате контролируемой сделки, налогоплательщик вправе признать доходом (расходом) процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, в рамках установленных интервалов предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам (п. 1.1. ст. 269 НК РФ).

При несоответствии фактической ставки предельным значениям доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

Письмо Минфина России от 16 сентября 2015 г. № 03-01-18/53089.

При определении суммового критерия в целях признания контролируемыми сделок между принципалом и агентом следует учитывать только стоимость оказанных услуг, за которые выплачивается агентское вознаграждение.

В соответствии с пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, поступившего комиссионеру, агенту, поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом, поверенным за

комитента, принципала, доверителя.

В отношениях между принципалом и агентом передача права собственности и обязанность признать в составе доходов у агента возникает только в части агентского или иного аналогичного вознаграждения. В связи с этим при определении суммового критерия в целях признания контролируемыми сделок между агентом и принципалом следует учитывать именно агентское вознаграждение.

Финансовое ведомство также напомнило, что согласно пп. 1 п. 4 ст. 105.14 НК РФ вне зависимости от того, удовлетворяют ли сделки условиям, предусмотренным п. 1 - 3 ст. 105.14 НК РФ, не признаются контролируемыми сделки, сторонами которых являются участники одной и той же консолидированной группы налогоплательщиков.

Если сделка не признается контролируемой уведомление, предусмотренное п. 1 ст. 105.15 НК РФ, не представляется.

2. Судебная практика.

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

2.1.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам.

Определение Верховного Суда РФ от 23 сентября 2015 года № 301-КГ15-11041 по делу № А11-3162/2014 ЗАО «Мясная галерея»[2] об отказе в передаче кассационной жалобы ЗАО «Мясная галерея» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (судья А.Г. Першутов).

В связи отсутствием информации в общедоступных источниках Инспекцией верно определена рыночная стоимость услуг по размещению рекламы в газете исходя из стоимости аналогичных услуг, оказанных этой же газетой независимым лицам.

Доводы жалобы о неправильном применении судами апелляционной и кассационной инстанций ст. 40 НК РФ отклонены судьей ВС РФ, поскольку сводятся к переоценке доказательств и установлению иных фактических обстоятельств. Примененный Инспекцией метод определения цены размещения

[2] Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 15 июня 2015 г. № А11-3162/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 76 за период с 15 июня по 21 июня 2015 г.

рекламных материалов (исходя из стоимости аналогичных услуг, предоставленных данной газетой независимым лицам) соответствует положениям ст. 40 НК РФ.

2.1.2. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 23 июня 2015 г. по делу № А12-35180/2014 по ООО «Волганефтемаш»[3] (Председательствующий судья Ф.Г. Гарипова, судьи М.В. Егорова, Р.Р. Мухаметшин).

Суд кассационной инстанции подтвердил неправомерность сравнения цены аренды транспортного средства с ценой его продажи, так как указанные сделки различны по своей правовой природе.

Общество получало в аренду транспортные средства у взаимозависимой организации в 2010-2012 годах. По мнению Инспекции, цена аренды была значительно завышена, в связи с чем Инспекция проверила цены в данной сделке.

Коллегия судей, оставляя в силе решения судов первой и апелляционной инстанций, указала, что при определении рыночных цен Инспекция неверно использовала метод сопоставимых рыночных цен: Инспекция установила, что стоимость годовой аренды транспортного средства превышает продажную стоимость аналогичного нового автомобиля, и снизила для целей налогообложения стоимость годовой аренды до максимальной стоимости продажи аналогичного нового автомобиля. То есть в качестве сопоставимой рыночной цены Инспекция применила максимальную рыночную цену продажи аналогичной транспортной техники, что недопустимо, так как сделки аренды и продажи различны по своей правовой природе.

Возможность Инспекции контролировать цены в данных сделках за 2012 год в рамках выездной налоговой проверки в данном деле не исследовалась.

[3] Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13 марта 2015 г. № А12-35180/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 63 за период с 02 марта по 15 марта 2015 г.

2.1.3. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23 сентября 2015 года по делу № А76-1133/2015 по ИП Кириллов (Председательствующий И.А. Малышева, судьи В.В. Баканов, Е.В. Бояршинова).

Суды признали недопустимым доказательством рыночной цены оценочную экспертизу, проведенную Инспекцией, ввиду ее несоответствия ст. 40 НК РФ.

Предприниматель осуществлял деятельность по оптовой и розничной реализации сжиженного углеводородного газа через принадлежащие ему на праве собственности ГАЗС. В 2010 году Предприниматель продал земельные участки и расположенных на них ГАЗС своему близкому родственнику.

Инспекция посчитала заниженной цену продажи Предпринимателем ГАЗС взаимозависимому лицу.

Для определения рыночной стоимости спорных ГАЗС и земельных участков под ними Инспекция назначила экспертизу, которая показала, что рыночная стоимость спорных объектов отличается от стоимости сделки более чем на 20 % в сторону уменьшения. На основании экспертизы, Инспекция доначислила налоги Предпринимателю.

Рассматривая результаты оценочной экспертизы суд установил, что:

- ✓ эксперт использовал затратный метод без какого-либо обоснования невозможности применения метода идентичных (однородных) товаров и метода цены последующей реализации, что является нарушением ст. 40 НК РФ;
- ✓ из заключения эксперта не следует, что установлены основания для применения затратного метода ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены;
- ✓ нормативный срок службы объектов необоснованно определен экспертом согласно методическим рекомендациям по оценке АЗС для целей залога, а не для целей реализации ГАЗС;
- ✓ в качестве затрат на воспроизводство эксперт берет укрупненные показатели стоимости строительства 1969 года, при этом корректировка на различие в материалах и технологий им не производилась.

В связи с изложенными нарушениями, суды признали заключение эксперта не подлежащим использованию для перерасчета стоимости реализованного Предпринимателей имущества, а решение Инспекции – незаконным, не соответствующим ст. 40 НК РФ.

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

2.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 21 сентября 2015 года по делу № А41-16275/15 по ООО «Снежный Купол» (Председательствующий судья Е.Н. Короткова, судьи В.Ю. Бархатов, Н.А. Огурцов).

При оценке рыночной стоимости реализованных земельных участков в 2012 году Инспекцией должны соблюдаться правила применения методов определения рыночных цен. Положения п. 3 ст. 105.3 НК РФ устанавливают презумпцию соответствия цены договора уровню рыночных цен и возможность доказательства обратного лишь ФНС России, в связи с чем цены в сделках не могут быть предметом проверки нижестоящего налогового органа.

Обществом в 2012 году были реализованы взаимозависимому лицу земельные участки под комплексную застройку в рамках инвестиционного контракта. Инспекцией была назначена оценочная экспертиза, в соответствии с которой рыночная стоимость земельных участков оказалась выше фактической стоимости реализации. На основании этого Инспекция пришла к выводу о направленности действий Общества на получение необоснованной налоговой выгоды при продаже недвижимости взаимозависимому лицу и доначислила Обществу налог на прибыль, пени и штраф.

Суд признал решение Инспекции недействительным по следующим основаниям:

1) факт взаимозависимости участников сделок сам по себе не означает, что указанные сделки были направлены на получение необоснованной налоговой выгоды. В силу п. 3 ст. 105.3 НК РФ обязанность по доказыванию нерыночного характера цен по сделкам между взаимозависимыми лицами лежит на налоговом органе;

2) Инспекцией не соблюдены правила применения методов определения рыночных цен, установленные п. 1 ст. 105.7 НК РФ. В частности, проигнорирована приоритетность метода сопоставимых рыночных цен и возможность применения независимой оценки только в отношении разовой сделки и исключительно в случае, если иные пять методов не применимы;

3) Экспертом не было учтено, что объекты передавались по инвестиционному контракту, предназначались исключительно для строительства городских инженерных сооружений, а также не принято во внимание наличие обременения земельных участков очистными сооружениями, построенными для нужд жилой застройки;

4) Кроме того, суд указал на неправомерность проверки Инспекцией цен по сделкам, совершенным в 2012 году. Положения п. 3 ст. 105.3 НК РФ устанавливают презумпцию соответствия цены договора уровню рыночных цен и возможность доказательства обратного лишь ФНС России, в связи с чем не может быть принята ссылка налогового органа на письма Минфина России от 18.10.2012 № 03-01-18/8-145, от 26.10.2012 № 03-01-18/8-149, которые не являются актами законодательства о налогах и сборах.

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 22 сентября 2015 года по делу № А70-2021/2015 по ООО «Компания Тоникс» (Председательствующий О.Ю. Рыжиков, судьи Н.Е. Иванова, Ю.Н. Киричек).

Суд согласился с определением стоимости аренды недвижимости в 2012 году на основании отчета эксперта. Доводы Общества об отсутствии у Инспекции полномочий проверять цену в неконтролируемых сделках были отклонены, так как, по мнению суда, Инспекция вправе применять методы главы 14.3 НК РФ при определении цен во всех сделках с взаимозависимыми лицами.

Инспекцией были проверены цены аренды недвижимости, совершенные Обществом в 2011-2012 гг. с взаимозависимыми компаниями. Инспекция указала, что рассматриваемые контрагенты и Общество входят в состав объединенной группы, о чем свидетельствует наличие у организаций офисов и складских помещений по одному и тому же адресу, наличие одной бухгалтерии и отдела кадров. Кроме того, допрошенные сотрудники компаний утверждают, что работают в одной организации.

В отношении сделок, совершенных в 2012 году, Инспекцией было установлено, что независимым арендаторам арендная плата устанавливалась в размере, в несколько раз превышающем стоимость в сделках с взаимозависимыми компаниями.

Инспекцией была назначена экспертиза рыночной стоимости арендной платы. При проведении экспертизы экспертом использовалась информация о стоимости арендной платы за 1 кв.м. арендуемых площадей на соответствующих рынках в соответствии с официальными источниками информации. Суд признал правомерным определение стоимости аренды по совершенным в 2012 году сделкам на основании отчета эксперта.

Доводы Общества об отсутствии у Инспекции полномочий проверять цену в неконтролируемых сделках были отклонены судом, так как, по мнению суда, Инспекция вправе применять методы главы 14.3 НК РФ при определении цен во всех сделках с взаимозависимыми лицами.

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 24 сентября 2015 года по делу № А68-939/2015 по ИП Ефимов (Председательствующий К.А. Федин, судьи Н.В. Заикина, В.Н. Стаханова).

При проведении выездных проверок в случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиками ценами в сделках возможна проверка цен, однако рыночная цена при этом должна устанавливаться по правилам главы 14.3 НК РФ.

За период 2011-2012 годы Предпринимателем включена в состав материальных расходов, учитываемых при исчислении НДФЛ, стоимость зерна, не подтвержденная документально. Поскольку факт реализации зерна был установлен, Инспекция рассчитала его стоимость за 2012 год самостоятельно в размере 20 % от общей суммы доходов, полученных Предпринимателем за 2012 год. При определении расходов Предпринимателя за 2012 год Инспекция отказалась от применения методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ.

Суд со ссылкой на позицию Минфина России, изложенной в письме от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145, отметил, что при проведении проверок в случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиками ценами возможно применение методов, установленных главой 14.3 НК РФ.

При оценке действий Инспекции по определению рыночный цены расходов в 2012 году суд указал на то, что Инспекция неправомерно отказалась от применения метода сопоставимых рыночных цен и иных методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ. Суд подчеркнул, что согласно п. 7 ст. 105.7 НК РФ в целях применения метода сопоставимых рыночных цен, кроме информации о конкретных сделках, могут быть использованы общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и биржевых котировках; данные информационно-ценовых агентств о ценах на идентичные товары на соответствующих рынках. Инспекция не попыталась запросить и применить эту информацию в целях определения рыночной цены закупленного Предпринимателем в 2012 году зерна, а ограничилась исключительно запросами в адрес других юридических лиц, которые не обладали информацией о ценах в сопоставимых сделках.

Установив неправильное применение Инспекцией ст. 105.7 НК РФ, суд признал решение Инспекции в данной части незаконным.

Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно

отправив заявку на info@schekinlaw.ru

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru