

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 89¹
12 октября 2015 года – 18 октября 2015 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

При выборе метода ценообразования необходимо исходить из приоритетности метода сопоставимых рыночных цен. Исключением является метод цены последующей реализации, который является приоритетным в отношении сделок перепродажи товара, приобретенного в контролируемой сделке, независимым лицам.3

Убытком для целей ТЦО признаются любые убытки, за исключением полученных от операций, по которым ведется отдельный учет налоговой базы, и убыток принимается в особом порядке.....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. Постановления судов кассационной инстанции. 4

Суды признали представленный Инспекцией отчет оценщика недопустимым доказательством, так как при проведении оценки эксперт не руководствовался положениями ст. 40 НК РФ, а сам отчет противоречит законодательству об оценочной деятельности.....4

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции. 5

Суды признали действия Инспекции по определению рыночной цены затратным методом законными и обоснованными. Инспекция при использовании затратного метода руководствовалась показателями произведенных Обществом затрат (прямых и косвенных) на содержание спорного имущества и учла процент рентабельности, равный нулю, что не ухудшило положение Общества.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.

2.2. Применение правил раздела определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года. 6

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции. 6

Суд кассационной инстанции направил дело на новое рассмотрение по причине неприменения Инспекцией и нижестоящими судами раздела V.1 НК РФ при определении рыночных цен. Для доказывания факта манипулирования ценами Инспекция была обязана определить реальную рыночную цену с использованием методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ и других норм НК РФ о ТЦО.....6

Суд не согласился с подходом Инспекции, определившей доход Общества за 2012 год по договору займа с взаимозависимым лицом исходя из процентной ставки банков по депозитам для юридических лиц.7

Инспекция не имела права проверять цену в сделках Общества, совершенных в 2014 году, так как право проверки цен предоставлено исключительно ФНС России..... 8

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции..... 9

Суд признал незаконным использование данных «СПАРК» о ставках по банковским вкладам при определении по правилам ТЦО рыночной ставки в договорах займа между юридическими лицами.....9

Суды признали законными действия МИ ФНС России по привлечению Общества к ответственности за невключение в уведомление ряда контролируемых сделок. Проверять достоверность сведений в уведомлении о контролируемых сделках правомочен территориальный налоговый орган, а осуществлять налоговый контроль в сфере правильности применения цен в контролируемых сделках компетентно исключительно ФНС России.10

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 16 сентября 2015 г. № 03-01-18/53093.

При выборе метода ценообразования необходимо исходить из приоритетности метода сопоставимых рыночных цен. Исключением является метод цены последующей реализации, который является приоритетным в отношении сделок перепродажи товара, приобретенного в контролируемой сделке, независимым лицам.

Отвечая на вопрос о последовательности применения методов определения рыночных цен, поименованных в ст. 105.7 НК РФ, Минфин России напомнил, что в приоритетном порядке должен применяться метод сопоставимых рыночных цен. Использование метода цены последующей реализации является приоритетным по сравнению с другими методами для определения соответствия рыночным ценам цен, по которым товар приобретается в рамках анализируемой сделки и перепродается без переработки в рамках сделки, сторонами которой являются лица, не признаваемые взаимозависимыми.

Остальные методы применяются только в случае невозможности применения приоритетных методов, а при выборе конкретного метода необходимо исходить из фактических обстоятельств и условий контролируемой сделки.

Кроме того, Минфин России обратил внимание на то, что показатель валовой рентабельности затрат определяется для российских организаций на основании бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая составляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете.

Письмо Минфина России от 16 сентября 2015 г. № 03-01-18/53091.

Убытком для целей ТЦО признаются любые убытки, за исключением полученных от операций, по которым ведется отдельный учет налоговой базы, и убыток принимается в особом порядке.

Подпунктом 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.

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.

Вместе с тем, если налогоплательщик ведет отдельный 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.

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 Московского округа от 8 октября 2015 года по делу № [А41-41995/14](#) по ПО «Воскресенское районное потребительское общество»² (Председательствующий М.А. Антонова, судьи Н.В. Буянова, В.А. Торгашева).

Суды признали представленный Инспекцией отчет оценщика недопустимым доказательством, так как при проведении оценки эксперт не руководствовался положениями ст. 40 НК РФ, а сам отчет противоречит законодательству об оценочной деятельности.

В отношении Общества проведена выездная налоговая проверка, в результате которой Общество привлечено к налоговой ответственности. Основанием для доначисления Обществу налогов, пени и привлечения к налоговой ответственности послужили выводы Инспекции о занижении Обществом размера арендной платы за переданные взаимозависимому лицу нежилые помещения.

Суды признали действия Инспекции по привлечению Общества к ответственности незаконными. Судом была назначена нормативно-методическая экспертиза, проведенная экспертом Московского регионального отделения Общероссийской общественной организации "Российское общество оценщиков", в рамках которой был выявлен ряд существенных замечаний по методологии оценки, идентификации объекта оценки, расчетам в рамках сравнительного подхода, в связи с чем представленный Инспекцией отчет об оценке признан судами недопустимым доказательством.

Суды установили, что методика определения рыночной стоимости объекта оценки, использованная в отчете об оценке рыночной стоимости, не соответствует механизму определения рыночной цены согласно ст. 40 НК РФ.

² Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 18.06.2015 № А41041995/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 76 за период от 15 июня по 21 июня 2015 года.

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 2 октября 2015 года по делу № [А32-30480/2014](#) по ОАО «Туапсинский морской торговый порт» (Председательствующий Н.В. Сулименко, судьи А.Н. Стрикачева, Н.В. Шимбарева).

Суды признали действия Инспекции по определению рыночной цены затратным методом законными и обоснованными. Инспекция при использовании затратного метода руководствовалась показателями произведенных Обществом затрат (прямых и косвенных) на содержание спорного имущества и учла процент рентабельности, равный нулю, что не ухудшило положение Общества.

Инспекция провела выездную налоговую проверку в отношении Общества, по результатам которой Общество привлечено к налоговой ответственности в связи с занижением арендной ставки при сдаче в аренду гостиничного комплекса дочерней компании.

Инспекция для определения рыночной цены использовала затратный метод на основании первичных документов, подтверждающих фактически произведенные расходы на содержание сданного в аренду имущественного комплекса.

Для того, чтобы воспользоваться первым методом для определения рыночной цены, Инспекция отправила запросы в агентства недвижимости, региональную Торгово-Промышленную Палату и орган статистики с целью получения информации об арендных ценах на аналогичные объекты. В связи с отсутствием информации об арендных ставках Инспекция указала на неприменимость первого метода.

Второй метод также не мог быть использован Инспекцией ввиду того, что сдача в субаренду спорного имущества взаимозависимым лицом не осуществлялась.

Суды указали, в связи с невозможностью применения Инспекцией метода определения рыночной цены с помощью цен на идентичные товары и метода последующей реализации, Инспекция правомерно применила третий метод определения цены: затратный метод.

При использовании затратного метода рыночная цена аренды определяется как сумма произведенных затрат и обычной для данной сферы деятельности прибыли. Суды установили, что в рассматриваемом случае Инспекцией использовались показатели произведенных затрат (прямых и косвенных) на содержание переданного в аренду имущества. Инспекция, определяя рыночную стоимость услуг по затратному методу, использовала процент рентабельности, равный нулю, что не ухудшило положение Общества. Суды признали решение Инспекции о привлечении Общества к ответственности законным и обоснованным.

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 Центрального округа от 6 октября 2015 г. № [Ф10-3092/2015](#) по ООО «Сталь-Конструкция А»³ (Председательствующий Е.А. Радюгина, судьи М.Н. Ермакова, Е.Н. Чаусова).

Суд кассационной инстанции направил дело на новое рассмотрение по причине неприменения Инспекцией и нижестоящими судами раздела V.1 НК РФ при определении рыночных цен. Для доказывания факта манипулирования ценами Инспекция была обязана определить реальную рыночную цену с использованием методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ и других норм НК РФ о ТЦО.

В связи с приобретением Обществом во 2 квартале 2013 г. имущества (хозяйственная база и земельный участок) у взаимозависимой организации по цене, превышающей стоимость приобретения данного имущества у предыдущего собственника более чем в 5 раз, Инспекция пришла к выводу о создании контрагентами схемы, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды, скорректировала цену в сделке и уменьшила сумму заявленных вычетов по НДС.

Инспекция указала, что о взаимозависимости сторон и создании ими схемы, направленной исключительно на получение налоговой выгоды, свидетельствуют следующие обстоятельства: контрагент Общества после совершения спорной сделки был присоединен к организации, участником которой являлся руководитель и учредитель Общества, приобретенное имущество было впоследствии реализовано физическому лицу – руководителю Общества.

Вывод о манипулировании ценами с целью получения необоснованной налоговой выгоды сделан Инспекцией на основании отчета об оценке, подготовленного в ходе налоговой проверки.

Суды первой и апелляционной инстанции согласились с выводами Инспекции и признали решение в данной части законным.

Суд кассационной инстанции решения нижестоящих судов отменил, а дело направил на новое рассмотрение. Основанием для отмены судебных актов

³ Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда округа от 1 июля 2015 года по делу № А36-4528/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 81 за период с 27 июля 2015 г. по 02 августа 2015 г.

послужило неприменение Инспекцией и нижестоящими судами положений раздела V.1 НК РФ при определении рыночных цен.

По мнению суда кассационной инстанции, для доказывания факта манипулирования ценами Инспекция была обязана определить реальную рыночную цену с использованием методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ и других норм НК РФ о ТЦО.

Кроме того, суд кассационной инстанции указал, что суды не оценили доводы Общества о том, что приобретение контрагентом имущества по низкой цене обусловлено тем, что в отношении предыдущего собственника была начата процедура банкротства и он был заинтересован в продаже имущества с целью обеспечения кредитных обязательств. Данное обстоятельство свидетельствует о наличии у контрагента Общества деловой цели в приобретении недвижимости по низкой цене.

Также Инспекцией не доказана возможность приобретения Обществом аналогичного имущества у других лиц по более низкой цене и не оценен довод о том, что отсутствие указанного имущества привело к остановке производственной деятельности Общества.

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 2 октября 2015 г. № [Ф06-409/2015](#) по ООО «Виктор и Ко Центральная управляющая компания»⁴ (Председательствующий О.В. Логинов, судьи М.В. Егоровой, Ф.Г. Гарипова).

Суд не согласился с подходом Инспекции, определившей доход Общества за 2012 год по договору займа с взаимозависимым лицом исходя из процентной ставки банков по депозитам для юридических лиц.

Обществом (займодавцем) в 2012 году с взаимозависимым лицом был заключен договор займа с условием об уплате процентов по ставке 1% годовых, а также беспроцентный договор займа. В суде Общество пояснило, что данные займы были выданы на приобретение и содержание основных средств из чистой прибыли Общества.

Инспекция, посчитав, что ставка, установленная в договорах займа, является нерыночной, определила доход Общества исходя из ставки, установленной банками по депозитам для юридических лиц. Инспекция указала, что данная ставка является рыночной, так как если бы Общество разместило свои денежные средства в банке, то им был бы получен доход исходя из указанных банковских ставок по депозитам.

При этом использование информации о ставках банка при предоставлении

⁴ Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 28 мая 2015 г. по делу N А55-25768/2014 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 73 за период 25 мая 2015 года – 31 мая 2015 года

кредитов Инспекция отклонила, указав, что кредитные сделки не являются сопоставимыми, так Общество не имеет лицензии на банковскую деятельность.

Суд признал подход Инспекции к определению рыночной ставки неправомерным, указав, что банковские депозиты не являются сделками, сопоставимыми с договором займа между двумя юридическими лицами.

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 6 октября 2015 г. по делу № [А03-24522/2014](#) по ООО «Линхард-Алтай»⁵ (Председательствующий А.А. Буровая, судьи И.В. Перминова, Е.В. Поликарпов).

Инспекция не имела права проверять цену в сделках Общества, совершенных в 2014 году, так как право проверки цен предоставлено исключительно ФНС России.

При проведении камеральной проверки налоговой декларации Общества по НДС в 2014 году Инспекция посчитала, что Обществом в сделке с взаимозависимым лицом намеренно завышена цена приобретения объектов недвижимого имущества с целью завышения вычетов по НДС.

Для установления рыночной цены Инспекция назначила оценочную экспертизу, по результатам которой исключила из состава налоговых вычетов по НДС суммы, относящиеся к «нерыночной» части цены сделки.

Суд признал решение Инспекции незаконным, так как Инспекция не имела права проверять цены в сделках между взаимозависимыми лицами. Такое право согласно ст. 105.17 НК РФ предоставлено исключительно ФНС России и исключительно в отношении сделок, отвечающих признакам контролируемых, установленным в ст. 105.14 НК РФ.

Кроме того, суд отметил, что вывод о признании сделки контролируемой может быть сделан только по результатам окончания налогового периода, а не в ходе камеральной проверки по НДС за квартал.

⁵ Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 11 июня 2015 г. по делу N А03-24522/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 75 за период 8 июня 2015 года – 14 июня 2015 года

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 30 сентября 2015 г. № [09АП-35789/2015](#) по ООО «Нефтегазовая компания «ИТЕРА»⁶ (Председательствующий А.С. Маслов, судьи М.С. Сафронова, О.Г. Мишакова).

Суд признал незаконным использование данных «СПАРК» о ставках по банковским вкладам при определении по правилам ТЦО рыночной ставки в договорах займа между юридическими лицами.

Инспекцией в ходе проверки установлено, что Обществом в адрес взаимозависимых лиц в 2012 и 2013 году выданы займы с процентными ставками от 0% до 3%. По мнению Инспекции, данные ставки являются нерыночными, в связи с чем Инспекция вменила Обществу доходы для целей налогообложения исходя из рыночной ставки на основании положений НК РФ о ТЦО.

Суд, отклоняя довод Общества об отсутствии у Инспекции полномочий на проверку цен в сделках, указал, что ФНС России проверяет исключительно цены в контролируемых сделках, в то время как цены в иных сделках между взаимозависимыми лицами могут быть предметом выездных и камеральных проверок.

Суд также указал, что сделки по предоставлению беспроцентных займов могут являться примерами сделок, в которых установлены нерыночные условия. Неполученные доходы по таким сделкам могут быть вменены налогоплательщикам. Судом отвергнут довод Общества о невозможности применения правил ТЦО к заемным сделкам, заключенным до 2012 года, так как судом установлено изменение после 2012 года срока договора займа и условий о размере процентов. Данные условия признаны судом существенными условиями договора займа. На основании ч. 5.1 статьи 4 Федерального закона от 18.07.2011 № 227-ФЗ судом сделан вывод о возможности проверки спорных сделок с применением правил ТЦО.

Тем не менее, суд признал решение незаконным ввиду неправильного применения Инспекцией метода сопоставимых рыночных цен при определении рыночной процентной ставки по займам. В целях определения рыночных интервалов процентных ставок, примененных к спорным сделкам, Инспекцией была использована информация, полученная от базы данных «СПАРК».

Данные, полученные из системы СПАРК, – это средние значения ставок по банковским вкладам, которые не могут быть признаны сопоставимыми сделками со сделками займа между юридическими лицами. Кроме того, система СПАРК не предоставляет данных о конкретных финансовых и коммерческих условиях сделок,

⁶ Решение Арбитражного суда г. Москвы от 11 июня 2015 г. по делу N А40-204810/2014 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 75 за период 8 июня по 14 июня 2015 года.

в связи с чем использованные Инспекцией данные не могут быть признаны сопоставимыми с анализируемой сделкой.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 1 октября 2015 года по делу № [А40-71494/15](#) по ОАО «Ростелеком» (Председательствующий А.С. Маслова, судьи О.Г. Мишакова, Г.Н. Попова).

Суды признали законными действия МИ ФНС России по привлечению Общества к ответственности за невключение в уведомление ряда контролируемых сделок. Проверять достоверность сведений в уведомлении о контролируемых сделках правомочен территориальный налоговый орган, а осуществлять налоговый контроль в сфере правильности применения цен в контролируемых сделках компетентно исключительно ФНС России.

Общество согласно правилам статьи 105.16 НК РФ представило в Межрегиональную инспекцию по крупнейшим налогоплательщикам уведомление о контролируемых сделках за 2012 год. После проверки Инспекцией указанного уведомления было обнаружено, что Общество не включило в уведомление ряд контролируемых сделок, в связи с чем Обществу было направлено сообщение о необходимости уточнить уведомление.

Общество направило в Инспекцию ответ, что не видит основания уточнять сведения по иностранным контрагентам, так как договоры с ними были заключены до 2012, то есть до вступления в силу главы 5.1 НК РФ. В связи с отказом внести изменения, Инспекция привлекла Общество к налоговой ответственности, о чем был составлен акт. Во время составления акта о привлечении к ответственности, Инспекция получила от Общества уточненное уведомление, на основании чего Инспекция снизила штраф в 2 раза.

Суды не нашли оснований для освобождения Общества от ответственности и не приняли доводы Общества, что Инспекция не вправе проверять достоверность сведений, которые Общество направило в уведомлении о контролируемых сделках. Суды указали, что именно на территориальный налоговый орган по месту учета Общества возлагается обязанность по проверке своевременности представления Обществом уведомления, отражения в нем всех контролируемых сделок, а также достоверности указанных в этом уведомлении сведений. При этом территориальный налоговый орган в рамках рассмотрения, анализа и проверки уведомления не осуществляет налоговый контроль в сфере правильности применения цен с использованием методов, перечисленных в главе 14.3 НК РФ, компетенция осуществления которого передана исключительно ФНС России.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru
Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru**