

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 91¹
26 октября 2015 года – 08 ноября 2015 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

При применении метода сопоставимой рентабельности при выборе показателя рентабельности необходимо учитывать вид деятельности стороны сделки, используемые активы, принимаемые риски, полноту и достоверность используемых для расчета данных.....3

Нормы раздела V.1 НК РФ о ТЦО не применяются в отношении сделок по предоставлению займа, кредита, поручительства, банковской гарантии, если такие сделки были заключены до 01.01.2012 и их условия не были изменены.....4

Сделки между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируемыми вне зависимости от размера доходов по ним.....4

2. Судебная практика. 4

2.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года..... 4

2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции. 4

Определенная экспертом рыночная стоимость аренды не была принята в качестве доказательства занижения доходов по сделке: экспертом не учтено отсутствие у арендодателя правоустанавливающих документов на здание, исследовались цены аренды сопоставимых объектов, ставка аренды определена с учетом коммунальных платежей, что противоречит согласованным условиям спорной сделки.5

Суд согласился с подходом Инспекцией, которая увеличила доходы арендодателя, определив в качестве рыночной цены аренды ставку, установленную договорами субаренды с конечными субарендаторами.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.

Рыночная стоимость янтаря правомерно определена Инспекцией исходя из цен реализации аналогичной продукции тому же покупателю другой организацией в регионе. Допущенные в ходе экспертизы ошибки не повлияли на определение цены товара, так как экспертиза проводилась с целью установления сопоставимости условий сделок и не использовалась для определения уровня рыночной цены.7

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции. 8

Решение Инспекции признано неправомерным, так как при определении рыночной цены обслуживания лифтов исходя из стоимости оказания аналогичных услуг поставщиками Общества в адрес независимых контрагентов не были приняты во внимание такие факторы как сроки эксплуатации обслуживаемых лифтов и их грузоподъемность..... 8

2.2. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года..... 9

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции..... 9

Суды признали, что экспертное заключение не соответствует требованиям положений НК РФ, так как из заключения следует, что стоимость арендных платежей отечественной и зарубежной техники отличается в три раза и зависит от технических характеристик, однако такие характеристики не были учтены и проанализированы экспертом. Эксперт при проведении экспертизы нарушил положения гл. 14.3 НК РФ, предусматривающие требования к сопоставимости товаров.9

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции..... 10

Сделки по предоставлению беспроцентных займов между организациями несопоставимы с условиями договоров банковского депозита. Инспекцией не были соблюдены условия проверки цен в порядке раздела V.1 НК РФ, получение Обществом необоснованной налоговой выгоды не доказано.10

3. Семинары, конференции, совещания, мнения по вопросам контроля цен для целей налогообложения..... 11

За 3,5 года с момента введения новых правил налогового контроля за трансфертным ценообразованием заключено 25 соглашений о ценообразовании с крупнейшими российскими компаниями. 11

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо ФНС России от 30 сентября 2015 г. № ЕД-4-2/17078@

Если в результате манипулирования ценами в сделках доход перераспределяется стороне с меньшей ставкой налога и (или) расход признается у той стороны, которая применяет более высокую налоговую ставку (имеет более значительный налогооблагаемый доход), то полученная налоговая выгода может быть признана необоснованной.

Минфин России в письме от 18.10.2012 № 03-01-18/8-145 указал, что территориальные налоговые органы вправе в рамках выездных и камеральных проверок выявлять факты получения необоснованной налоговой выгоды в результате манипулирования ценами в сделках, не являющихся контролируруемыми, в том числе с применением методов, установленных главой 14.3 НК РФ.

Необоснованной налоговой выгода может быть признана в том случае, если в результате манипулирования ценами в сделках доход перераспределяется стороне сделки с меньшей эффективной ставкой налога.

ФНС России в письме подчеркнула, что необоснованной налоговой выгодой может быть также признано манипулирование ценой в сделке, в результате которой расходы по сделке учитываются у стороны сделки, применяющей повышенный уровень налогообложения и (или) имеющей значительный налогооблагаемый доход в соответствующем периоде.

При установлении фактов манипулирования ценами и получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды налоговому органу необходимо оценить результат сделки на предмет эффективного уменьшения суммы налога, подлежащего уплате в бюджетную систему РФ.

Письмо Минфина России от 14 октября 2015 г. № 03-01-18/58762.

При применении метода сопоставимой рентабельности при выборе показателя рентабельности необходимо учитывать вид деятельности стороны сделки, используемые активы, принимаемые риски, полноту и достоверность используемых для расчета данных.

При применении метода сопоставимой рентабельности в порядке п. 1 ст. 105.12 НК РФ сопоставляется операционная рентабельность, сложившаяся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, с рыночным интервалом операционной рентабельности в сопоставимых сделках, определенным в порядке, предусмотренном ст. 105.8 НК РФ.

При выборе конкретного показателя рентабельности учитываются вид

деятельности, осуществляемый лицом, являющимся стороной анализируемой сделки, осуществляемые им функции, используемые активы и принимаемые экономические (коммерческие) риски, полнота, достоверность и сопоставимость данных, используемых для расчета соответствующей рентабельности, а также экономическая обоснованность такого показателя (п. 4 ст. 105.12 НК РФ).

Письмо Минфина России от 14 октября 2015 г. № 03-01-18/58760.

Нормы раздела V.1 НК РФ о ТЦО не применяются в отношении сделок по предоставлению займа, кредита, поручительства, банковской гарантии, если такие сделки были заключены до 01.01.2012 и их условия не были изменены.

Сделки между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируруемыми вне зависимости от размера доходов по ним.

Положения НК РФ в редакции Федерального закона № 227-ФЗ² не применяются к заключенным до 1 января 2012 года сделкам по предоставлению займа, кредита, поручительства, банковской гарантии, доходы и (или) расходы по которым признаются после 1 января 2012 года, за исключением сделок, условия которых после 01.01.2012 были изменены (часть 5.1. ст. 4 Закона № 227-ФЗ). Следовательно, уведомления по таким сделкам подаются исключительно в случае, если их условия были изменены после 1 января 2012 года.

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

2. Судебная практика.

2.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года.

2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 21 октября 2015 года по делу № [А43-12894/2014](#) по ОАО «ПКО «Теплообменник»³

² Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения».

³ Постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 25.06.2015 № А43-12894/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 80 за период от 20 июля 2015 года по 26 июля 2015 года.

(Председательствующий Бердников О.Е., судьи Чижов И.В., Шемякина О.А.).

Определенная экспертом рыночная стоимость аренды не была принята в качестве доказательства занижения доходов по сделке: экспертом не учтено отсутствие у арендодателя правоустанавливающих документов на здание, исследовались цены аренды несопоставимых объектов, ставка аренды определена с учетом коммунальных платежей, что противоречит согласованным условиям спорной сделки.

Судом были подтверждены доводы апелляционной инстанции о невозможности приобщения к делу в качестве доказательства экспертного заключения, в связи с тем, что:

- эксперт не принял во внимание отсутствие у Общества правоустанавливающих документов на здание, кадастрового паспорта на здание и земельный участок, разрешения на ввод в эксплуатацию объектов, что, по мнению суда, значительно снижает рыночную привлекательность объекта для арендаторов;
- было проведено сравнение цен по аренде крупных торговых центров, что несопоставимо по цели, способам использования и востребованности с исследуемым объектом;
- ставка арендной платы определена с учетом коммунальных платежей, что противоречит согласованным сторонами условиям сдачи в аренду здания;
- судебная экспертиза стоимости установила в качестве рыночной гораздо более низкую ставку арендной платы.

Суд пришел к выводу, что Инспекцией не доказана обоснованность применения цен, содержащихся в экспертном заключении, и их соответствия критериям определения рыночной цены как производной от взаимодействия спроса и предложения на рынке идентичных товаров.

Кроме того, суд отметил, что перерасчет налоговых обязательств в рамках ст. 40 НК РФ допустим только в случае, когда налогоплательщик, действуя в условиях спроса и предложения мог, применяя рыночную стоимость товара, получить максимальную прибыль.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 19 октября 2015 года по делу № [A82-11133/2013](#) по ООО «Стройкомдизайн» (Председательствующий Новиков Ю.В., судьи Чижов И.В., Бердников О.Е.).

Суд согласился с подходом Инспекцией, которая увеличила доходы арендодателя, определив в качестве рыночной цены аренды ставку, установленную договорами субаренды с конечными субарендаторами.

Между Обществом и его контрагентом был заключен договор аренды торговых помещений. Контрагент, в свою очередь, заключил агентский договор с третьим лицом (агентом) для поиска субарендаторов спорных помещений. Агент заключил договоры аренды части помещений с конечными субарендаторами. Другая часть помещений сдавалась контрагентом в субаренду самостоятельно.

Исследовав представленные доказательства, суд пришел к выводу, что участники сделок по предоставлению имущества в аренду являлись промежуточным звеном между собственником и конечными арендаторами, никакой самостоятельной роли во взаимоотношениях по сдаче в аренду помещений не имели. Общество как собственник торговых помещений действовало через своих должностных лиц и само определяло условия и содержание договоров аренды с конечными субарендаторами.

Выявив факт взаимозависимости, Инспекцией за рыночную цену арендной платы была принята ставка, установленная договорами субаренды с конечными субарендаторами.

Данный подход признан судами обоснованным и правомерным в связи с отсутствием информации о заключенных на момент передачи в аренду имущества иных идентичных сделках в регионе.

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 15 октября 2015 года по делу № [A21-6943/2014](#) по ООО «Амбер плюс»⁴ (Председательствующий Морозова Н.А., судьи Корабухина Л.И., Васильева Е.С.).

Рыночная стоимость янтаря правомерно определена Инспекцией исходя из цен реализации аналогичной продукции тому же покупателю другой организацией в регионе. Допущенные в ходе экспертизы ошибки не повлияли на определение цены товара, так как экспертиза проводилась с целью установления сопоставимости условий сделок и не использовалась для определения уровня рыночной цены.

Основанием для доначисления налога на прибыль за 2010 и 2011 годы явился вывод Инспекции о занижении Обществом выручки от реализации янтаря на экспорт в адрес литовской компании (внешнеторговая сделка).

В ходе анализа информации, представленной Калининградской областной таможней, Инспекцией установлено, что в 2010 году Общество и ООО "Специалист" вывозили на экспорт янтарь одних и тех же фракций в адрес одной и той же организации, при этом цена реализации Общества была значительно ниже цен ООО "Специалист" (отклонение в цене по данным сделкам составляло от 163 до 1000 процентов).

В ходе проведения проверки Инспекцией назначена и проведена экспертиза, задачами которой являлись исследование динамики роста цен на янтарь сырец в 2010 - 2011 годах; установление идентификационных признаков янтаря различных фракций; сопоставимости условий сделки по признакам условий поставки, условий качества товара, способа и места транспортировки, страны назначения (покупатель, грузополучатель), условий платежа; исследование рыночной цены на янтарь-сырец, вывозимый в режиме экспорта с территории Калининградской области в Литву в 2010 году.

Согласно экспертному заключению, выданному экспертом Калининградской торгово-промышленной палаты, условия сделок по экспортным контрактам, заключенным Обществом и ООО "Специалист" являются идентичными, цены на янтарь в течение периода 2010 года не менялись. Рыночная цена экспортируемого товара в 2010 году определена первым методом на основании цены реализации ООО "Специалист" янтаря однородной фракции.

Судом отклонены доводы Общества о неправомерном применении Инспекцией экспертного заключения, составленного с многочисленными нарушениями, поскольку заключение эксперта использовалось исключительно в целях подтверждения идентичности (однородности) товара и сопоставимости условий договоров. Методы определения и рыночная стоимость, определенная экспертом в

⁴ Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 6 июля 2015 г. по делу № А21-6943/2014 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 78 за период от 29 июня 2015 года по 12 июля 2015 года.

заключении Инспекцией не использовалась для определения уровня рыночной цены и установления налоговых обязательств налогоплательщика, поэтому неточности эксперта не имеют правового значения для разрешения данного спора.

Инспекция также указала, что Обществом были завышены расходы на приобретение янтаря у российского взаимозависимого контрагента, факт приобретения янтаря у которого не подтвержден. Суды признали правомерным осуществление корректировки стоимости приобретения товара, указав, что реальность приобретения подтверждена дальнейшей перепродажей товара на экспорт, однако расходы должны быть приняты частично исходя из рыночной стоимости товара.

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 21 октября 2015 года по делу № [A29-2928/2015](#) по ООО «Ухтажилфонд» (Председательствующий Т.В. Хорова, судьи О.В. Великоредчанин, Л.И. Черных).

Решение Инспекции признано неправомерным, так как при определении рыночной цены обслуживания лифтов исходя из стоимости оказания аналогичных услуг поставщиками Общества в адрес независимых контрагентов не были приняты во внимание такие факторы как сроки эксплуатации обслуживаемых лифтов и их грузоподъемность.

Общество в 2010-2011 гг. приобретало услуги по техническому обслуживанию лифтов у двух взаимозависимых организаций. С целью проверки соответствия примененных сторонами цен в сделках рыночному уровню Инспекция направила запросы в территориальные органы статистики, торгово-промышленные палаты, Службу Республики Коми по тарифам, специализированные муниципальные учреждения, а также в территориальные налоговые органы в других регионах.

В связи с отсутствием соответствующей информации в официальных источниках, а также на том основании, что поставщики услуг являлись единственными специализированными организациями в регионе, оказывающими услуги по техническому обслуживанию лифтов, рыночная стоимость обслуживания была определена Инспекцией исходя из стоимости аналогичных услуг, оказанных этими поставщиками независимым контрагентам в регионе.

Суды указали, что определенная Инспекцией цена не может быть признана рыночной, так как компании-поставщики услуг ежегодно определяли тарифы на основании калькуляции, предоставляемой независимой организацией ГУП РК «Коми республиканский центр по информации и индексации в строительстве». Суд признал обоснованными применяемые Обществом тарифы, так как в представленной калькуляции учитывались такие годовые затраты как: стоимость материалов, ремонтный фонд оборудования, расходы на аварийное обслуживание,

учитывалось ежегодное изменение цен по каждому виду затрат.

Суд также указал, что используемая контрагентами калькуляция тарифов представляет собой диапазон цен, и применяемая цена по сделкам с Обществом находится в этом диапазоне. Инспекцией не учтено, что при определении стоимости обслуживания в отношении каждого контрагента компаниями применялись коэффициенты увеличения цены в зависимости от срока эксплуатации и грузоподъемности обслуживаемых объектов.

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

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции.

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 14 октября 2015 года по делу № [А76-938/2015](#) по ООО «Энергохимкомплект» (Председательствующий Т.П. Яценюк, судьи Е.А. Кравцова, Н.Н. Суханова).

Суды признали, что экспертное заключение не соответствует требованиям положений НК РФ, так как из заключения следует, что стоимость арендных платежей отечественной и зарубежной техники отличается в три раза и зависит от технических характеристик, однако такие характеристики не были учтены и проанализированы экспертом. Эксперт при проведении экспертизы нарушил положения гл. 14.3 НК РФ, предусматривающие требования к сопоставимости товаров.

Общество в 2011-2012 году заключила договоры аренды транспортных средств с индивидуальным предпринимателем, который является единственным учредителем и исполнительным директором Общества.

Индивидуальный предприниматель предоставил в аренду транспортные средства Обществу, при этом выплачиваемые Обществом платежи по договору аренды индивидуальному предпринимателю, по мнению Инспекции, были завышены. Инспекция назначила оценочную экспертизу, которая подтвердила вывод Инспекции о завышении стоимости аренды.

На основании заключения эксперта Инспекция пришла к выводу, что арендная плата, уплачиваемая Обществом взаимозависимому лицу, существенно отличается от сложившихся рыночных цен на аренду аналогичных транспортных средств и исключила данные затраты из состава расходов для целей налога на прибыль.

Суд указал, что между Обществом и предпринимателем есть признаки взаимозависимости, однако правила оценки сделок с идентичными товарами при

проведении экспертизы не были соблюдены экспертом. Суд установил, что экспертом был проанализирован рынок аренды техники, однако из экспертного заключения невозможно установить, является ли сопоставимая техника идентичной той технике, которая была сдана в аренду.

Суд подчеркнул, что стоимость аренды зависит от технических характеристик, которые при этом не были учтены экспертом: объем двигателя, его мощность, грузоподъемность, страна изготовитель, производитель, износ техники.

Эксперт при проведении экспертизы нарушил положения ст. 40 и главы 14.3 НК РФ, предусматривающие требования к сопоставимости товаров, в связи с чем Решение Инспекции признано судом незаконным.

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 октября 2015 года по делу № [А05-4564/2015](#) по ООО «ПКП «Титан» (Председательствующий О.Б. Ралько, судьи Т.В. Виноградова, Н.В. Мурахина).

Сделки по предоставлению беспроцентных займов между организациями несопоставимы с условиями договоров банковского депозита. Инспекцией не были соблюдены условия проверки цен в порядке раздела V.1 НК РФ, получение Обществом необоснованной налоговой выгоды не доказано.

Общество в 2012 г. предоставляло беспроцентные займы ряду взаимозависимых компаний, в связи с чем Инспекцией была проведена проверка соответствия условий сделок условиям сопоставимых сделок, заключенных между независимыми сторонами.

Так как все договоры займа были заключены Обществом до 01.01.2012, суд указал на правомерность проверки цен только в отношении займов, условия которых были изменены после вступления в силу Закона № 277-ФЗ.

В связи с несопоставимостью условий займов, предоставляемых Обществом независимым заемщикам, а также отсутствием общедоступной информации о ценах в сопоставимых сделках, Инспекция указала, что в данном случае сопоставимой сделкой является размещение денежных средств на депозитах банка, определив доходы Общества исходя из ставок по депозитам.

Суды, отменяя решение Инспекции, указали на несопоставимость условий банковского депозита с анализируемыми займами, так как для кредитных организаций предоставление денежных средств в заем является основным видом деятельности.

Кроме того, суды отметили, что Инспекцией не были соблюдены условия проведения налогового контроля по сделкам со взаимозависимыми лицами, установленные разделом V.1 НК РФ, согласно которым соответствующими

полномочиями обладает ФНС.

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

За 3,5 года с момента введения новых правил налогового контроля за трансфертным ценообразованием заключено 25 соглашений о ценообразовании с крупнейшими российскими компаниями.

23 октября 2015 года в рамках деятельности ФНС России прошла научно-практическая конференция «Налоговые системы России: взгляд в будущее».

В рамках конференции Михаил Мишустин отметил, что работа Федеральной налоговой службы на современном этапе направлена на дальнейшее совершенствование налоговой системы: «Нам необходимо соблюдать баланс между обеспечением поступления доходов в бюджетную систему Российской Федерации и поддержкой предпринимательской и инвестиционной активности, обеспечивающей налоговую конкурентоспособность страны на мировой арене».

Руководитель ФНС России подчеркнул, что служба создала эффективную систему «внутреннего пересмотра» в рамках досудебного урегулирования споров с налогоплательщиками, что позволяет экономить деньги и время налогоплательщиков. Введены правила налогового контроля за трансфертным ценообразованием. За 3,5 года заключено 25 соглашений о ценообразовании с крупнейшими российскими компаниями. Создан институт налогового мониторинга, что позволяет налоговому органу предупреждать налогоплательщика о налоговых рисках и предоставлять информацию о правильности исчисления налогов.

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