

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 95¹
14 декабря 2015 года – 20 декабря 2015 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

Если процентная ставка по долговому обязательству, возникшему в результате совершения контролируемой сделки, находится в интервале предельных значений, то такая ставка не подлежит дополнительному обоснованию на предмет соответствия рыночному уровню по правилам раздела V.1 НК РФ. 3

В случае реализации товаров по цене ниже цены приобретения по договору между независимыми лицами налоговая база по НДС определяется исходя из стоимости, указанной в этом договоре. При этом сумму НДС, ранее принятую продавцом к вычету при приобретении этого товара, восстанавливать не следует. 3

Убытки от операций, по которым налогоплательщик ведет отдельный учет доходов и расходов в порядке п. 2 ст. 274 НК РФ, не признаются убытками в целях применения ст. 105.14 НК РФ. 4

Услуги, связанные с переработкой добытого полезного ископаемого, не могут быть признаны контролируемыми сделками на основании пп.2 п. 2 и п.3 ст. 105.14 НК РФ, так как не являются сделками по реализации полезных ископаемых. 4

2. Судебная практика. 5

2.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных с 01.01.2012 года. 5

2.1.1. Постановления судов апелляционной инстанции. 5

Суд может использовать заключение эксперта о несоответствии цен Общества рыночным ценам в качестве доказательства на основании п. 11 ст. 105.7 НК РФ даже

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.

в том случае, если Инспекция не имела права определять рыночную стоимость с помощью экспертизы.....5

Инспекция незаконно применила затратный метод без обоснования невозможности применения метода сопоставимых рыночных цен.....6

Суд подтвердил правомерность проверки цены в неконтролируемой сделке Общества с взаимозависимыми лицами и правильность применения Инспекцией метода сопоставимых рыночных цен.6

Инспекция неправомерно использовала ст. 40 НК РФ для определения рыночных цен в сделках, расходы и доходы по которым признавались после 01.01.2012.7

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина РФ от 8 декабря 2015 года № 03-01-18/71727.

Если процентная ставка по долговому обязательству, возникшему в результате совершения контролируемой сделки, находится в интервале предельных значений, то такая ставка не подлежит дополнительному обоснованию на предмет соответствия рыночному уровню по правилам раздела V.1 НК РФ.

Поскольку в п.1 ст. 269 НК РФ содержатся специальные правила определения предельного размера процентов по долговым обязательствам, учитываемых в составе расходов, то при соответствии фактической процентной ставки в контролируемой сделке интервалу предельных значений, данная ставка не требует дополнительного подтверждения ее рыночности.

Письмо ФНС России от 9 ноября 2015 года № 03-07-11/64260.

В случае реализации товаров по цене ниже цены приобретения по договору между независимыми лицами налоговая база по НДС определяется исходя из стоимости, указанной в этом договоре. При этом сумму НДС, ранее принятую продавцом к вычету при приобретении этого товара, восстанавливать не следует.

Согласно п. 1 ст. 154 НК РФ предусмотрено, что налоговая база по НДС при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из рыночных цен, определяемых в соответствии со ст. 105.3 НК РФ. Вместе с тем цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, признаются рыночными (абз. 3 п. 1 ст. 105.3 НК РФ).

Таким образом, при реализации товаров по цене ниже цены приобретения по договору, заключенному лицами, не признаваемыми взаимозависимыми, налоговая база по НДС определяется исходя из стоимости, указанной в этом договоре.

При осуществлении подлежащей налогообложению НДС операции по реализации товаров по цене ниже цены приобретения сумму налога, ранее принятую к вычету налогоплательщиком в порядке, предусмотренном п. 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ, восстанавливать не следует.

Письмо Минфина РФ от 24 ноября 2015 года № 03-01-18/68227.

Убытки от операций, по которым налогоплательщик ведет отдельный учет доходов и расходов в порядке п. 2 ст. 274 НК РФ, не признаются убытками в целях применения ст. 105.14 НК РФ.

Вне зависимости от того, удовлетворяют ли сделки условиям пп. 1 - 3 ст. 105.14 НК РФ для признания их контролируруемыми, не признаются контролируруемыми сделки, сторонами которых являются лица, удовлетворяющие одновременно условиям, перечисленным в пп. 2 п. 4 ст. 105.14 НК РФ. Среди таких требований - отсутствие убытков (включая убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды), принимаемых при исчислении налога на прибыль.

В случае если налогоплательщик в целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль ведет раздельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым 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 ст. 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 Кодекса.

Письмо Минфина РФ от 18 ноября 2015 года № 03-01-18/66780.

Услуги, связанные с переработкой добытого полезного ископаемого, не могут быть признаны контролируруемыми сделками на основании пп.2 п. 2 и п.3 ст. 105.14 НК РФ, так как не являются сделками по реализации полезных ископаемых.

Согласно пп. 2 п. 2 и п. 3 ст. 105.14 НК РФ сделки между взаимозависимыми лицами, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства всех сторон и выгодоприобретателей по которой является Российская Федерация, в случае, если одна из сторон сделки является налогоплательщиком НДС и предметом сделки является добытое полезное ископаемое, облагаемое НДС по процентной налоговой ставке, и сумма доходов по сделкам между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 60 миллионов рублей.

Услуги, связанные с переработкой полезных ископаемых, не могут быть признаны контролируруемыми сделками по этому основанию, так как не являются сделками реализации полезных ископаемых. Однако это не исключает признание таких сделок контролируруемыми по иным основаниям, установленным ст. 105.14 НК РФ.

2. Судебная практика.

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

2.1.1. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 2 декабря 2015 года по делу № [A19-6462/2015](#) ООО «Сибэкс» (Председательствующий судья Э.В. Ткаченко, судьи Д.Н. Рылов, Е.В. Желтоухов).

Суд может использовать заключение эксперта о несоответствии цен Общества рыночным ценам в качестве доказательства на основании п. 11 ст. 105.7 НК РФ даже в том случае, если Инспекция не имела права определять рыночную стоимость с помощью экспертизы.

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что Общество приобрело имущество у взаимозависимого лица по завышенной цене. Для определения рыночной цены Инспекция на основании ст. 95 НК РФ назначила экспертизу, результаты которой были положены в основу решения о доначислении Обществу налогов.

Экспертом был выбран сравнительный метод. Для расчета использовались данные, публикуемые, в основном, в СМИ и в сети Интернет. В качестве объектов-аналогов были выбраны идентичные и аналогичные объекты, продающиеся на вторичном рынке. Суд подтвердил, что все технические характеристики оцениваемых объектов и объектов - аналогов совпадают и признал экспертизу надлежащим доказательством завышения Обществом цен при приобретении продукции у взаимозависимого лица.

Суд отметил, что при определении рыночной цены и доказывании факта манипулирования ценой, Инспекция была обязана руководствоваться разделом V.1 НК РФ, ст. 105.7 которого позволяет Инспекции использовать оценочную экспертизу только в случаях, когда налогоплательщиком совершена разовая сделка. Однако, используя п. 11 ст. 105.7² НК РФ, суд пришел к выводу, что данная норма не лишает суд возможности учесть результаты проведенной Инспекцией экспертизы в качестве иного доказательства.

² Пункт 11 ст. 105.7 НК РФ: «Судом могут быть учтены иные обстоятельства, имеющие значение для определения соответствия цены, примененной в сделке, рыночной цене, без ограничений, предусмотренных главой 14.2 настоящего Кодекса и настоящей главой.»

Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 2 декабря 2015 года по делу № [A76-13522/2015](#) ООО «Элемент-Трейд» (Председательствующий судья О.Б. Тимохин, судьи В.В. Баканов, И.А. Малышева).

Инспекция незаконно применила затратный метод без обоснования невозможности применения метода сопоставимых рыночных цен.

Между Обществом (арендатором) и его независимыми контрагентами были заключены договоры аренды недвижимого имущества. После расторжения данных договоров в 2011-2012 гг. неотделимые улучшения, произведённые Обществом с помощью подрядных организаций, перешли к арендодателям. Инспекция сделала вывод о том, что передача неотделимых улучшений является реализацией и подлежит включению в налоговую базу по исчислению НДС.

При этом, определяя стоимость переданных Обществом неотделимых улучшений для целей доначисления НДС, Инспекция отказалась от применения методов, указанных в ст. 40 (для 2011 г.) и ст. 105.7 НК РФ (для 2012 г.), так как, по мнению Инспекции, обязанность по применению данных методов возникает только при наличии в сделке признаков контролируемых сделок.

Суд признал вывод Инспекции ошибочным, так как определение рыночной цены для целей налогообложения возможно только в случаях, предусмотренных НК РФ и только с помощью методов, предусмотренных НК РФ.

Суд сделал вывод о том, что, используя остаточную стоимость неотделимых улучшений для расчета налоговой базы по НДС, Инспекция фактически применила затратный метод определения рыночной стоимости неотделимых улучшений, не доказав при этом невозможность применения метода идентичных товаров в 2011 году и метода сопоставимых рыночных цен в 2012 году, то есть приоритетных методов.

Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 2 декабря 2015 года по делу № [A72-4131/2015](#) ООО «ПИЩЕТОРГ» (Председательствующий судья Е.Г. Попова, судьи А.Б. Корнилов, А.А. Юдкин).

Суд подтвердил правомерность проверки цены в неконтролируемой сделке Общества с взаимозависимыми лицами и правильность применения Инспекцией метода сопоставимых рыночных цен.

Общество сдавало в аренду нежилые помещения своим взаимозависимым ИП, которые впоследствии передавали данные помещений в субаренду по значительно более высокой цене.

В ходе налоговой проверки Инспекция посчитала, что в договорах с ИП Обществом установлена нерыночная цена с целью уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль и НДС.

Для определения рыночной цены Инспекция использовала метод сопоставимых рыночных цен. В качестве сопоставимых сделок Инспекция приняла сделки аренды помещений в этом же здании, совершенные Обществом с арендаторами, не являющимися с ним взаимозависимыми.

Выбор данных сделок в качестве сопоставимых Инспекция обосновала тем, что помещения в данных сделках и в спорных сделках имеют сходные характеристики: являются однородными, схожи функционально, коммерчески взаимозаменяемы, сдаются в аренду в один и тот же период.

Суд признал решение Инспекции законным, указав, во-первых, на возможность проверки Инспекцией цены в неконтролируемой сделке между взаимозависимыми лицами, а, во-вторых, на правильность применения метода сопоставимых рыночных цен, предусмотренного ст. 105.9 НК РФ.

Постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 17 ноября 2015 года по делу № [A22-427/2015](#) ООО «Элисар» (Председательствующий судья М.У. Семенов, судьи Л.В. Афанасьева, Д.А. Белов).

Инспекция неправоммерно использовала ст. 40 НК РФ для определения рыночных цен в сделках, расходы и доходы по которым признавались после 01.01.2012.

Общество сдавало собственные помещения в аренду взаимозависимому лицу, а взаимозависимый контрагент Общества в дальнейшем предоставлял в субаренду указанные помещения сторонней организации по более высокой стоимости.

Инспекция пришла к выводу о том, что взаимозависимый контрагент Общества являлся дополнительным звеном, не имевшим отношения к фактической деятельности по передаче помещений в аренду и с его помощью Общество искусственно занижало налоговую базу в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

Инспекция определила размер рыночной стоимости арендной платы исходя из стоимости последующей субаренды. При этом Инспекция руководствовалась ст. 40 НК РФ, которая действовала до 01.01.2012 года, так как договоры аренды и субаренды нежилых помещений были заключены до указанной даты.

Суд не согласился с выводом Инспекции, указав, что несмотря на то, что договоры аренды и субаренды заключены до 01.01.2012 года, Инспекция была обязана использовать раздел V.1 НК РФ, так как расходы и доходы по договорам признавались после 01.01.2012 года, и камеральная проверка проводилась за 4 квартал 2013 года. Поскольку для определения рыночной цены Инспекция использовала недействующие нормы права, суд признал решение Инспекции незаконным.

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