

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 119
08 августа 2016 года – 21 августа 2016 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России. 3

При наличии обстоятельств, указанных в абзаце втором п. 1 ст. 105.1 НК РФ, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами.3

Для целей применения метода сопоставимых рыночных цен при отсутствии информации о ценах в сопоставимых сделках, примененных на дату совершения анализируемой сделки, может быть использована цена на ближайшую дату до совершения сделки.3

Не учитываемые для целей налогообложения в соответствии с главой 25 НК РФ доходы не должны учитываться и при определении суммового порога для признания сделки контролируемой.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

При применении метода цены последующей реализации сравнение уровня рентабельности Общества в конкретных сделках с его же уровнем рентабельности, рассчитанном в среднем за проверяемый период, возможно. Поскольку средний уровень рентабельности Общества за проверяемый период ниже рыночного, его использование Инспекцией прав Общества не нарушает.5

2.2. Применение правил 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 ввиду невозможности применения статьи 40 НК РФ к сделкам, совершенным в 2012 и 2013 годах.6

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

Инспекция в рамках выездной налоговой проверки не вправе на основании главы 14.3 НК РФ корректировать цены по сделкам налогоплательщика с взаимозависимыми лицами.7

Сама по себе взаимозависимость сторон сделки не является доказательством получения необоснованной налоговой выгоды.....7

Цена бартерной сделки, не отвечающей признакам контролируемой, не могла быть скорректирована Инспекцией ввиду отсутствия у нее таких полномочий. 8

Оценочная экспертиза, полученная без соблюдения требований ст. 95 НК РФ, не может быть признана допустимым доказательством рыночной цены..... 8

Включение технической компании в цепочку сделок с целью искусственного увеличения цены свидетельствует о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды и о правомерности действий Инспекции по корректировке цены сделки. 8

1. Письма Минфина России и ФНС России.

Письмо Минфина России от 03 августа 2016 года № 03-01-18/45745.

При наличии обстоятельств, указанных в абзаце втором п. 1 ст. 105.1 НК РФ, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами.

Согласно абзацу второму п. 1 ст. 105.1 НК РФ в случае если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты совершаемых ими сделок, экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, такие лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения.

Формальные основания для признания лиц взаимозависимыми, в частности, порядок определения долей участия лиц, установлены п. 2 ст. 105.1 НК РФ.

Вместе с тем, в соответствии с п. 6 ст. 105.1 НК РФ при наличии обстоятельств, указанных в абзаце втором п. 1 ст. 105.1 НК РФ, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не предусмотренным п. 2 ст. 105.1 НК РФ.

Письмо Минфина России от 22 июля 2016 года № 03-01-18/43126.

Для целей применения метода сопоставимых рыночных цен при отсутствии информации о ценах в сопоставимых сделках, примененных на дату совершения анализируемой сделки, может быть использована цена на ближайшую дату до совершения сделки.

Метод сопоставимых рыночных цен является методом определения соответствия цены в анализируемой сделке рыночной цене. При этом цена по сделке сопоставляется с интервалом рыночных цен, определенным в порядке, предусмотренном п. 2-6 ст. 105.9 НК РФ.

При построении интервала рыночных цен должны быть использованы цены, примененные в сопоставимых сделках, совершенных в период, аналогичный периоду совершения анализируемой сделки. При отсутствии информации о таких сопоставимых сделках, могут быть использованы цены, установленные в сопоставимых сделках, совершенных на ближайшую дату до совершения анализируемой сделки.

Письмо Минфина России от 02 августа 2016 года № 03-01-18/45210.

Не учитываемые для целей налогообложения в соответствии с главой 25 НК РФ доходы не должны учитываться и при определении суммового порога для признания сделки контролируемой.

Сделки, предусмотренные пп. 2 и 3 п. 1, пп. 1 - 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ, признаются контролируемыми, если сумма доходов по ним в календарном году превышает соответствующий суммовый критерий. Данный показатель определяется путем сложения сумм полученных доходов по таким сделкам с одним лицом за календарный год.

В соответствии с гл. 25 НК РФ некоторые доходы не включаются в налоговую базу по налогу на прибыль и не учитываются для целей налогообложения (ст. 251 НК РФ).

Поскольку в целях признания сделок контролируемыми необходимо руководствоваться совокупностью положений раздела V.1 и гл. 25 НК РФ, при определении суммы доходов по сделкам для целей признания их контролируемыми суммируются доходы, учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль с учетом правил гл. 25 НК РФ.

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 Московского округа от 22 августа 2016 года по делу № [А40-111951/12](#) по ООО «Сузуки Мотор Рус»¹ (Председательствующий судья В.А. Черпухина, судьи А.А. Дербенев, А.В. Жуков).

¹ Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 04 мая 2016 года по делу № А40-111951/12-20-580 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 109 за период с 9 мая 2016 года по 22 мая 2016 года.

При применении метода цены последующей реализации сравнение уровня рентабельности Общества в конкретных сделках с его же уровнем рентабельности, рассчитанном в среднем за проверяемый период, возможно. Поскольку средний уровень рентабельности Общества за проверяемый период ниже рыночного, его использование Инспекцией прав Общества не нарушает.

Инспекцией была проверена правильность применения цен по сделкам приобретения автомобилей у материнской компании. В результате проверки Инспекция пришла к выводу, что Общество намеренно завышало закупочные цены, действуя в интересах материнской компании без цели получить доход. Проверяющие пересчитали цены приобретения Обществом автомобилей в сторону уменьшения, применив метод цены последующей реализации.

Суды первой и апелляционной инстанции при повторном рассмотрении дела признали решение Инспекции незаконным, указав, в том числе, на недоказанность невозможности применения первого метода, предусмотренного ст. 40 НК РФ, а также на неправильное применение налоговым органом метода цены последующей реализации ввиду принятия в качестве рыночной рентабельности продаж средней рентабельности самого Общества за проверяемый период.

Суд кассационной инстанции, отменяя решение суда первой и апелляционной инстанции, счел применение Инспекцией метода цены последующей реализации законным и обоснованным по следующим основаниям:

1) в проверяемый период аналогичные сделки по приобретению идентичных автомобилей марки Suzuki совершало только само Общество, что не дает возможности применить метод сопоставимых рыночных цен. Сравнение оптовых цен на автомобили с розничным рынком, то есть с ценами, применяемыми дилерами при продаже автомобилей в адрес конечных потребителей, неправомерно ввиду несопоставимости данных рынков.

2) по мнению суда кассационной инстанции, Инспекция правомерно применила в качестве рыночной рентабельности продаж среднюю рентабельность самого Общества за проверяемый период. Данные показатели ниже реальных рыночных показателей, в связи с чем их использование не нарушает прав Общества.

В подтверждение указанных доводов суд сослался на решения по аналогичным налоговым спорам с другими эксклюзивными дистрибьюторами ООО «Мазда Мотор Рус» (А40-4381/2013), ООО «Хендэ Мотор СНГ» (А40-50654/2013), ООО «Субару Мотор» (А40-89807/2014).

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 Восточно-Сибирского округа от 03 августа 2016 года по делу № [А69-3522/2015](#) по ИП Хайрутдинов А.А.² (Председательствующий судья А.И Рудых, судьи В.Д. Загвоздин, А.А. Сонин).

Суд кассационной инстанции направил дело на новое рассмотрение ввиду невозможности применения статьи 40 НК РФ к сделкам, совершенным в 2012 и 2013 годах.

Предприниматель в 2011-2012 году передавал в аренду недвижимое имущество независимым лицам на безвозмездной основе или за небольшую арендную плату.

Инспекция проверила цены Предпринимателя на предмет их соответствия рыночному уровню. Рыночные цены аренды недвижимого имущества были определены Инспекцией на основании назначенной оценочной экспертизы, в рамках которой оценщик применил сравнительный и затратный метод.

Цены, установленные оценочной экспертизой, были вменены Предпринимателю в целях налогообложения как за 2011 год, так и за 2012-2013 гг.

Суд апелляционной инстанции признал действия Инспекции правомерными.

Суд кассационной инстанции согласился с апелляционным судом в части налоговых доначислений, произведенных Инспекцией за 2011 год. По мнению суда кассационной инстанции, Инспекция правомерно установила рыночные цены на основании оценочной экспертизы и вменила их Предпринимателю в целях налогообложения.

В части доначислений за 2012-2013 гг. суд кассационной инстанции направил дело на новое рассмотрение в связи с существенным нарушением Инспекцией и нижестоящим судом норм материального права, выразившемся в применении к 2012-2013 гг. недействующих положений ст. 40 НК РФ.

Для оценки правомерности вменения Предпринимателю рыночных цен для целей налогообложения в 2012-2013 гг. суд при новом рассмотрении дела должен проверить действия Предпринимателя на предмет наличия в них признаков получения необоснованной налоговой выгоды. Только в этом случае решение Инспекции в указанной части может быть признано законным и обоснованным.

² Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 11 мая 2016 года по делу № А69-3522/2015 было проанализировано нами в Дайджесте ТЦО № 110 за период с 23 мая 2016 года по 29 мая 2016 года.
стр. 6 из 9

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции.

Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 03 августа 2016 года по делу № [А55-979/2016](#) по ООО «Технокерамика» (Председательствующий судья И.С. Драгоценова, судьи В.С. Семушкин, Е.Г. Филлипова).

Инспекция в рамках выездной налоговой проверки не вправе на основании главы 14.3 НК РФ корректировать цены по сделкам налогоплательщика с взаимозависимыми лицами.

Общество в 2011-2013 гг. сдавало ряд нежилых помещений взаимозависимому лицу в аренду.

Инспекция в ходе проверки посчитала, что Общество искусственно занижало налоговую базу по налогу на прибыль ввиду применения заниженной стоимости аренды, не соответствующей действительности площади сдаваемых помещений.

По результатам проверки Инспекция произвела корректировку цен Общества исходя из рыночных цен, определенных на основании оценочной экспертизы.

В части корректировки цен за 2012-2013 год суд указал, что с 2012 года разделом V.1 НК РФ предоставлены полномочия по контролю цен исключительно ФНС России. Сделки, не отвечающие критериям контролируемых, исключены из состава сделок, цены в которых могут быть пересмотрены территориальным налоговым органом.

Кроме того, корректировка цен за 2011-2013 года также признана судом неправомерной, так как произведена с нарушением и ст. 40 НК РФ, и ст. 105.5 НК РФ. По мнению суда, оценщик, проводивший экспертизу, не учитывал положения данных норм НК РФ в части применения критериев сопоставимости сделок, установленных положениями НК РФ (как для 2011 года, так и для последующих налоговых периодов).

Сама по себе взаимозависимость сторон сделки не является доказательством получения необоснованной налоговой выгоды.

Суд также указал, что Инспекция не доказала факт получения Обществом необоснованной налоговой выгоды в спорных сделках в 2012-2013 гг.

Инспекцией не было установлено, помимо взаимозависимости лиц – участников сделок, иных обстоятельств, свидетельствующих об отсутствии разумных экономических оснований совершения указанных операций, направленных на искусственное создание условий получения необоснованной выгоды.

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 26 июля 2016 года № [08АП-6745/2016](#) ОАО «Инвестиционно-строительная

компания **Ямало-Ненецкого автономного округа»**
(Председательствующий судья Золотова Л.А., Лотов А.Н., Сидоренко О.А.).

Цена бартерной сделки, не отвечающей признакам контролируемой, не могла быть скорректирована Инспекцией ввиду отсутствия у нее таких полномочий.

В 2012 году Общество заключило договор мены с контрагентом, в рамках которого передало ряд объектов недвижимого имущества в обмен на товары.

Инспекция посчитала, что указанная бартерная сделка не равноценна, и Общество обязано учесть в составе доходов, а также включить в налоговую базу по НДС рыночную стоимость переданного в адрес контрагента имущества. Данную рыночную цену Инспекция определила на основании отчетов оценщика, сославшись сначала на положения ст. 40 НК РФ, а затем, с учетом возражений Общества, на нормы ст. 105.1 и ст. 105.3 НК РФ.

Суд, признавая решение Инспекции незаконным, во-первых, указал на отсутствие у Инспекции полномочий по проверке цен в спорных сделках. Проверка цен возможна на основании ст. 105.17 НК РФ исключительно в контролируемых сделках и только со стороны ФНС России.

Оценочная экспертиза, полученная без соблюдения требований ст. 95 НК РФ, не может быть признана допустимым доказательством рыночной цены.

Кроме того, оценивая действия Инспекции по существу, суд признал заключения оценщика недопустимым доказательством рыночной цены в бартерных сделках, так как они получены без вынесения постановления о назначении экспертизы и соблюдения иных прав налогоплательщика, предусмотренных ст. 95 НК РФ.

Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 26 июля 2016 года № [08АП-6745/2016](#) ООО «РедЗемТехнологии» (Председательствующий судья Золотова Л.А., Лотов А.Н., Сидоренко О.А.).

Включение технической компании в цепочку сделок с целью искусственного увеличения цены свидетельствует о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды и о правомерности действий Инспекции по корректировке цены сделки.

Общество в 2014 году подало налоговую декларацию по НДС, в которой заявило НДС к возмещению из бюджета. Возмещаемый Обществом НДС образовался за счет налоговых вычетов по оказанным Обществу услугам со стороны его контрагента.

В рамках проверки Инспекция установила, что контрагентом Общества, по которому заявлен налоговый вычет, была «техническая» взаимозависимая

компания, реально не оказывавшая Обществу услуги, а введенная в цепочку сделок с целью искусственного увеличения стоимости услуг. Реально спорные услуги были оказаны Обществу другим юридическим лицом, и их стоимость была ниже. Инспекция частично возместила Обществу НДС в части реальной стоимости услуг, а в возмещении части НДС, приходящейся на наценку «технической» компании, в возмещении отказала со ссылкой на получение Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Суд признал решение Инспекции законным, признав, что фактически Инспекцией произведена корректировка цены в спорной сделке Общества. По общим правилам (ст. 105.17 НК РФ), такая корректировка возможна только со стороны ФНС России и только в контролируемых сделках.

Однако со ссылкой на Определение Верховного Суда РФ от 22.07.2016 № 305-КГ16-4920 по делу «ДЦ Минаевский» суд указал, что при доказанности искусственного характера операций и иных обстоятельств недобросовестности Общества, подтверждающих манипулирование ценой с целью получения необоснованной налоговой выгоды, решение Инспекции о корректировке цены для целей налогообложения является правомерным.

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

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru