

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 129
31 января 2017 года – 12 февраля 2017 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России	3
Налоговые последствия сделок между взаимозависимыми лицами должны определяться с учетом положений раздела V.1 НК РФ.....	3
Внутрироссийские сделки между взаимозависимыми лицами, одна из сторон которых является резидентом территории опережающего социально-экономического развития, не признаются контролируруемыми сделками в соответствии с пп. 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ.....	3
2. Судебная практика	4
2.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года.....	4
2.1.1. Определения Конституционного Суда Российской Федерации	4
Положения статьи 102 НК РФ в истолковании, позволяющем налоговым органам использовать цены третьих лиц в качестве официальных источников информации при применении ст. 40 НК РФ, признаны не противоречащими Конституции России.	4
2.1.2. Постановления судов кассационной инстанции.....	5
Применение метода цены последующей реализации возможно только в том случае, если Инспекцией и материалами дела доказана невозможность применения метода сопоставимых рыночных цен.	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
Существенное отклонение цен на рекламные услуги в договоре между Обществом и его взаимозависимым контрагентом по сравнению с ценами, установленными контрагентом для независимых лиц, является признаком получения Обществом необоснованной налоговой выгоды.	6

Корректировка цен для целей налогообложения возможна исключительно в рамках специальной ценовой проверки ФНС России в порядке, установленном разделом V.1 НК РФ.7

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

Применение метода сопоставимых рыночных цен Инспекцией не должно ограничиваться запросами в территориальный орган статистики и территориальную ТПП..... 8

Корректируя для целей налогообложения размер процентной ставки по займам Общества, Инспекция вышла за рамки своих полномочий. Общество доказало, что предоставление займов в адрес взаимозависимых лиц было обусловлено наличием деловой цели. 8

1. Письма Минфина России и ФНС России

Письмо Минфина России от 23 января 2017 г. № 03-12-11/1/3235

Налоговые последствия сделок между взаимозависимыми лицами должны определяться с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

Положения раздела V.1 НК РФ основаны на принципе «вытянутой руки» («справедливой цены»), закрепленном пунктом 1 статьи 105.3 НК РФ и являющимся важным инструментом по предотвращению вывода налоговой базы в результате манипулирования ценами в сделках между взаимозависимыми лицами.

Указанный принцип не ограничивает участников хозяйственных отношений в выборе коммерческих условий сделок для целей гражданско-правовых отношений, но для целей налогообложения доходы (прибыль, выручка), полученные налогоплательщиком по сделкам между взаимозависимыми лицами, определяются в соответствии с положениями раздела V.1 НК РФ, вне зависимости от согласованных гражданско-правовых условий таких сделок.

Письмо Минфина России от 17 января 2017 г. № 03-12-12/1/1541.

Внутрироссийские сделки между взаимозависимыми лицами, одна из сторон которых является резидентом территории опережающего социально-экономического развития, не признаются контролируемыми сделками в соответствии с пп. 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ.

Подпунктом 5 п. 2 ст. 105.14 НК РФ установлено, что сделка между взаимозависимыми лицами, являющимися резидентами России, признается контролируемой, если хотя бы одна из сторон сделки является резидентом особой экономической зоны или участником свободной экономической зоны, налоговый режим в которых предусматривает специальные льготы по налогу на прибыль организаций (по сравнению с общим налоговым режимом в соответствующем субъекте Российской Федерации), при этом другая сторона сделки не является резидентом таких зон и сумма доходов по таким сделкам между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 60 миллионов рублей.

Минфин России обратил внимание, что указанное правило не распространяется на сделки, одной из сторон которой является резидент территории опережающего социально-экономического развития, что не исключает признание таких сделок контролируемыми по иным основаниям, предусмотренным указанной статьей.

2. Судебная практика

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

2.1.1. Определения Конституционного Суда Российской Федерации

Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 20 декабря 2017 года № [2673-О](#) об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Тольяттиазот» на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 1 пункта 1 и пунктом 2 статьи 102 Налогового кодекса Российской Федерации.

Положения статьи 102 НК РФ в истолковании, позволяющем налоговым органам использовать цены третьих лиц в качестве официальных источников информации при применении ст. 40 НК РФ, признаны не противоречащими Конституции России.

В рамках налоговой проверки было установлено, что Общество реализовало на экспорт в адрес иностранной компании производимый аммиак по ценам, более чем на 20 процентов отличающимся в сторону понижения от рыночных цен. Инспекция, применяя статью 40 НК РФ, доначислила Обществу налог на прибыль исходя из рыночных цен на аналогичную продукцию. При этом в качестве рыночных были приняты экспортные цены другого налогоплательщика, примененные при поставках на экспорт аналогичной продукции.

Вступившими в законную силу судебными актами арбитражных судов выводы налогового органа признаны обоснованными.

Общество обратилось в Конституционный Суд РФ с требованием о признании неконституционными положений пп.1 п.1 ст.102 НК РФ и п.2 ст.102 НК РФ в истолковании, данном арбитражными судами.

По мнению Общества, оспариваемые положения НК РФ допускают использование налоговым органом для доначисления недоимки сведений об уровне цен в сделках третьих лиц, недоступных налогоплательщику на момент определения им своих налоговых обязательств в связи с относимостью данной информации к налоговой и коммерческой тайне. Общество указывало, что информация о ценах третьих лиц не отвечает признакам официального источника информации, использование которого требует статья 40 НК РФ.

Конституционный Суд Российской Федерации, изучив представленные материалы, не нашел оснований для принятия жалобы Общества к рассмотрению, поскольку:

1) оспариваемые положения ст. 102 НК РФ являются частью публично-правового института налоговой тайны и направлены на защиту государственными органами сведений, разглашение которых может нарушить права и законные интересы налогоплательщиков;

2) оспариваемые законоположения не регулируют вопросы, связанные с определением налоговых обязательств в результате совершения налогоплательщиком хозяйственных операций, и сами по себе они не могут рассматриваться как нарушающие конституционные права заявителя.

2.1.2. Постановления судов кассационной инстанции

Постановление АС Восточно-Сибирского округа от 18 января 2017 года по делу № [А58-4636/2015](#) по ОАО Холдинговая компания «Якутуголь»¹ (Председательствующий Загвоздин В.Д., судьи Новгородский И.Б., Соколова Л.М.).

Применение метода цены последующей реализации возможно только в том случае, если Инспекцией и материалами дела доказана невозможность применения метода сопоставимых рыночных цен.

Общество в 2011 году реализовывало угольный концентрат на экспорт взаимозависимому лицу, входящему в международную группу компаний.

Инспекция в ходе выездной налоговой проверки установила, что цена контракта между взаимозависимыми лицами отличается от цены реализации конечному покупателю на более чем 34 процента.

Для определения уровня рыночных цен Инспекция применила метод цены последующей реализации. При его применении Инспекцией на основании данных российских компаний, ведущих аналогичный вид деятельности, была определена средняя рентабельность.

Суд, признавая позицию Инспекции неправомерной, указал, что Общество реализовывало угольный концентрат не только единственному покупателю на внешний рынок, но и на внутренний, и тоже только одному покупателю. По мнению суда, факт наличия такой сделки свидетельствует о возможности применения метода сопоставимых рыночных цен. Инспекция необоснованно отказалась учесть данную сделку и не доказала невозможность ее использовать для применения первого метода.

Применение же метода цены последующей реализации возможно только в случае доказанности Инспекцией невозможности применения метода сопоставимых рыночных цен.

¹ Постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 26 сентября 2016 года по делу № А58-4636/2015 по ОАО Холдинговая компания «Якутуголь» было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 123 за период с 03 октября 2016 года по 16 октября 2016 года.

Кроме того, суд счел существенным процессуальным нарушением процедуры налоговой проверки тот факт, что Инспекция только в итоговом решении отразила показатели рентабельности других организаций, использованные ей, и не предоставила возможность Обществу представить свои возражения относительно критериев отбора данных организаций.

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 АС Волго-Вятского округа от 20 декабря 2016 года по делу № [А11-10794/2015](#) по ЗАО «Стародворские колбасы»² (Председательствующий Бердникова О.Е., судьи Шемякина Т.В., Шутикова Т.В.).

Существенное отклонение цен на рекламные услуги в договоре между Обществом и его взаимозависимым контрагентом по сравнению с ценами, установленными контрагентом для независимых лиц, является признаком получения Обществом необоснованной налоговой выгоды.

В 2011-2012 году Общество заключило договор о размещении рекламно-информационного материала в газете, принадлежащей взаимозависимому контрагенту.

При изучении цен рекламных услуг, установленных в договоре между Обществом и контрагентом, Инспекция установила их завышение более чем в 100 раз по сравнению с ценами размещения материалов в данной газете, установленных между другими заказчиками и контрагентом Общества.

На основании выявленных обстоятельств Инспекция сделала вывод о намеренном завышении Обществом цен рекламных услуг в договоре с взаимозависимым контрагентом с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

В качестве рыночной цены аналогичных услуг Инспекция использовала цены контрагента Общества, установленные в прайс-листе для иных, независимых заказчиков.

Суд признал решение Инспекции законным и обоснованным, согласившись с позицией Инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды

²Постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 10 августа 2016 года по делу № А11-10794/2015 ЗАО «Стародворские колбасы» было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 120 за период с 22 августа 2016 года по 04 сентября 2016 года.

в результате манипулирования ценами в рамках взаимоотношений с взаимозависимым контрагентом.

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 16 января 2017 года по делу № [А32-2979/2015](#) по ООО «Валентина»³ (Председательствующий Посаженникова М.В., судьи Воловик Л.Н., Трифонова Л.А.).

Корректировка цен для целей налогообложения возможна исключительно в рамках специальной ценовой проверки ФНС России в порядке, установленном разделом V.1 НК РФ.

Общество, находящееся на УСН, в проверяемом периоде совершило ряд сделок по реализации земельных участков с взаимозависимыми лицами.

Инспекция при проведении выездной налоговой проверки проверила рыночность цен по сделкам Общества и выявила отклонение цен более чем на 20% от рыночного уровня. Для определения рыночных цен и перерасчета налоговых обязательств Общества, Инспекция назначила оценочную экспертизу.

Суд признал решение Инспекции незаконным, указав на отсутствие у Инспекции полномочий по проверке и корректировке цен в сделках Общества. По мнению суда, такие полномочия с 2012 года принадлежат исключительно ФНС России и только в рамках специальной проверки, процедура которой предусмотрена разделом V.1 НК РФ.

Кроме того, проведенную Инспекцией экспертизу суд признал недопустимым доказательством рыночной цены спорных объектов в связи со следующими процессуальными нарушениями, допущенными при ее назначении и проведении:

- ✓ договор на проведение экспертизы и экспертное заключение подписаны неуполномоченным лицом. Саморегулируемая организация, выдавшая лицензию экспертам, ликвидирована по решению суда за нарушения законодательства об оценочной деятельности;
- ✓ определенная экспертом рыночная цена земельных участков не соответствует ст. 40 НК РФ, так как датой, на которую необходимо определить цену участков, должна являться дата их реализации, то есть апрель 2010 года. Эксперты же использовали цены реализации объектов-аналогов на сентябрь 2014 года.

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 29 января 2017 года по делу [А06-7622/2016](#) по ООО ПКФ «Ангара»

³ Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 20 апреля 2016 года по делу № А32-2979/2015 по ООО «Валентина» было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 108 за период 25 апреля 2016 года – 08 мая 2016 года.

(Председательствующий Кузьмичев С.А., Землянникова В.В., Смирникова А.В.).

Применение метода сопоставимых рыночных цен Инспекцией не должно ограничиваться запросами в территориальный орган статистики и территориальную ТПП.

Общество поставляло взаимозависимому лицу продукты питания в 2012-2013 гг. В ходе налоговой проверки Общества Инспекция пришла к выводу о намеренном занижении Обществом цен реализации товаров с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

При определении рыночной цены Инспекция в целях применения метода сопоставимых рыночных цен сделала запросы в территориальный орган статистики и торгово-промышленную палату. Не получив информации от данных органов, Инспекция применила метод сопоставимой рентабельности продаж, основанный на рентабельности перепродажи контрагента Общества.

По мнению суда, Инспекция при применении метода сопоставимых рыночных цен неправомерно ограничилась запросами в орган статистики и местную ТПП, не изучив факт наличия у самого Общества сопоставимых сделок с независимыми лицами, а также не воспользовавшись полномочиями по привлечению независимых оценщиков.

Кроме того, Инспекцией не учтено, что Общество имеет дилерские договоры с производителями продукции, предусматривающие получение Обществом скидок при большем объеме закупки. Такая маркетинговая политика позволяет Обществу реализовывать свой товар дешевле с целью наращивания объемов собственной закупки.

Суд указал также, что у Инспекции отсутствовали полномочия по контролю цен в сделках, а каких-либо признаков получения необоснованной налоговой выгоды Инспекцией не установлено.

Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 января 2017 года по делу № [A12-18080/2016](#) по ООО «МАН» (Председательствующий Смирникова А.В., судьи Комнатная Ю.А., Цуцкова М.Г.).

Корректируя для целей налогообложения размер процентной ставки по займам Общества, Инспекция вышла за рамки своих полномочий. Общество доказало, что предоставление займов в адрес взаимозависимых лиц было обусловлено наличием деловой цели.

Общество в 2012-2013 гг. предоставляло в адрес взаимозависимых лиц займы с установленной процентной ставкой 6%, одновременно предоставляя займы в пользу независимых лиц со ставкой 8-12%.

Инспекция посчитала, что Общество в нарушение положений раздела V.1 НК РФ учло доходы по сделкам займа с взаимозависимыми лицами в объеме, меньшем рыночного уровня, и доначислила Обществу налог на прибыль исходя из процентных ставок, установленных Обществом для независимых лиц.

Суд признал решение Инспекции в данной части незаконным, указав на отсутствие у Инспекции полномочий по контролю цен в сделках в 2012-2013 гг. в отсутствие признаков получения участниками сделок необоснованной налоговой выгоды. Такие полномочия есть исключительно у ФНС России и только в отношении контролируемых сделок.

Кроме того, суд учел, что взаимозависимость участников сделок сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленными разумными экономическими или иными причинами. В данном же случае предоставление займов в адрес взаимозависимых лиц было обусловлено наличием деловой цели:

- спорные займы относились к низкорискованным операциям, обычно влекущим понижение ставки кредитования;
- взаимозависимые лица – заемщики неоднократно без взимания платы становились поручителями Общества при кредитовании, в связи с чем предоставление займов по пониженной ставке имело целью сохранение сложившихся хозяйственных отношений с указанными лицами;
- выдача этим лицам займов по пониженной ставке позволит Обществу впоследствии рассчитывать на предоставление в аренду торговых площадей и осуществление поставок товара на более выгодных условиях.

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