

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 131
27 февраля 2017 года – 26 марта 2017 года**

1. Проекты нормативно-правовых актов 3

Минфин России подготовил проект приказа о порядке заключения соглашений о ценообразовании с участием уполномоченных органов иностранных государств в целях реализации п. 2 ст. 105.20 НК РФ, в котором определил процедуру заключения таких соглашений.....3

2. Письма Минфина России и ФНС России 5

При подаче уточненного уведомления о контролируемых сделках срок вынесения решения о назначении проверки исчисляется со дня получения такого уточненного уведомления.5

Правила признания сделок контролируемыми между российским и иностранным взаимозависимым лицом распространяются на сделки между российским и иностранным лицом, действующим в России через постоянное представительство.6

3. Судебная практика 6

3.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года..... 6

3.1.1. Постановления судов кассационной инстанции..... 6

Представленная Инспекцией оценочная экспертиза противоречит положениям статьи 40 НК РФ и не может служить доказательством применения Обществом нерыночных цен в сделке.7

3.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции 7

Установление налоговой обязанности при получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды ввиду применения нерыночных цен должно производиться по правилам ТЦО.....7

3.2. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года..... 8

3.2.1. Постановления судов кассационной инстанции..... 8

Применение к договорам займа сведений о процентных ставках на банковском рынке, в частности ставки МІАСР, недопустимо, поскольку они относятся к специальным субъектам (кредитным организациям) и отражают информацию по кредитам. 8

Суды признали обоснованным вывод о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и подтвердили правильность использования Инспекцией для определения рыночной цены цену, по которой спорный объект был перепродан конечному покупателю.9

3.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции..... 10

Территориальные налоговые органы вправе проводить оценочные экспертизы с целью получения информации о сложившемся уровне рыночной стоимости предмета сделок. 11

Суд признал, что Инспекция некорректно применила метод сопоставимых рыночных цен, поскольку не учла зависимость цены продукции от ее качественных показателей. 11

1. Проекты нормативно-правовых актов

Проект Приказа Минфина России «Об утверждении порядка заключения соглашения о ценообразовании для целей налогообложения в отношении внешнеторговой сделки, хотя бы одна сторона которой является налоговым резидентом иностранного государства, с которым заключен договор (соглашение) об избежании двойного налогообложения, с участием уполномоченного органа исполнительной власти такого иностранного государства»

Минфин России подготовил проект приказа о порядке заключения соглашений о ценообразовании с участием уполномоченных органов иностранных государств в целях реализации п. 2 ст. 105.20 НК РФ, в котором определил процедуру заключения таких соглашений.

Основные положения приказа:

1. На ФНС России возлагаются полномочия компетентного органа при проведении взаимосогласительной процедуры и осуществлении обмена информацией, предусмотренных соответствующими договорами (соглашениями) об избежании двойного налогообложения (далее – СоИДН), а также иных международных договоров РФ, регулирующих обмен информацией.
2. Заключить Соглашение о ценообразовании с ФНС России могут лишь российские организации, отнесенные к категории крупнейших налогоплательщиков.
3. Заключение Соглашения о ценообразовании будет возможно только с государствами, имеющими действующее СоИДН с РФ или иной международный договор об обмене информацией.
4. Предусматривается возможность предварительного обсуждения Соглашения о ценообразовании, в рамках которого ФНС России при необходимости проводит взаимные консультации с компетентным органом иностранного государства, в том числе относительно перспектив достижения взаимного соглашения. Такое обсуждение не является обязательным этапом процедуры заключения Соглашения о ценообразовании и вне зависимости от результатов не лишает налогоплательщика обратиться в ФНС России с заявлением о заключении Соглашения о ценообразовании в отношении внешнеторговых сделок.
5. Вводится рекомендуемая форма заявления о заключении Соглашения о ценообразовании и устанавливается перечень обязательных приложений к Заявлению. ФНС России наделяется правом запрашивать у налогоплательщика любые иные документы и сведения, имеющие значение для целей заключения Соглашения.

6. Заключение Соглашения о ценообразовании становится возможным только после подачи Заявления в ФНС России и в компетентный орган иностранного государства:

- ФНС России не вступает в переговоры с компетентным органом иностранного государства, в который контрагентом было направлено Заявление, до момента поступления в ФНС России аналогичного Заявления от налогоплательщика;
- налогоплательщик письменно уведомляет ФНС России о подаче Заявления иностранным контрагентом с указанием сведений, позволяющих идентифицировать такое заявление;
- налогоплательщик представляет ФНС России все документы (информацию), представленные иностранным контрагентом компетентному органу иностранного государства в рамках процедуры заключения Соглашения.

Заявление может быть отозвано на любом этапе процедуры заключения Соглашения, о чем ФНС России уведомляет компетентный орган иностранного государства.

7. При рассмотрении Заявления ФНС России оценивает обоснованность предложенного налогоплательщиком порядка определения цен и (или) применения методов ценообразования, учитывая любые обстоятельства, имеющие значение для целей заключения Соглашения о ценообразовании.

Для эффективного рассмотрения заявления о заключении Соглашения о ценообразовании ФНС России может проводить обсуждение вопросов с налогоплательщиком, а также взаимные консультации с компетентным органом иностранного государства.

8. Срок рассмотрения Заявления налогоплательщика составляет 6 месяцев, но может быть продлен до 9 месяцев.

9. По результатам рассмотрения Заявления о заключении Соглашения о ценообразовании ФНС России принимает одно из следующих решений:

- об отказе заключения Соглашения о ценообразовании;
- о необходимости доработки проекта Соглашения о ценообразовании, либо информирует о начале процедуры проведения переговоров с компетентным органом иностранного государства.

10. При проведении переговоров с компетентным органом иностранного государства ФНС России:

- может предварительно обсудить с налогоплательщиком позицию, которая будет представлена на переговорах;
- по запросу налогоплательщика информирует его о ходе ведения переговоров;

- может запросить у налогоплательщика пояснения по вопросам, возникающим в ходе переговоров.
11. При заключении Соглашения о ценообразовании в отношении внешнеторговых сделок, имеющих отношение к нескольким государствам, взаимные консультации и переговоры проводятся с каждым из компетентных органов иностранных государств.
 12. В случае достижения взаимного соглашения между компетентными органами ФНС России принимает решение:
 - о необходимости доработки проекта Соглашения о ценообразовании;
 - о заключении Соглашения о ценообразовании.

При этом взаимное соглашение компетентных органов налогоплательщику не представляется.

В случае невозможности достижения взаимного соглашения с компетентным органом иностранного государства ФНС России и налогоплательщик могут заключить Соглашение о ценообразовании без участия компетентного органа иностранного государства.

13. При принятии ФНС России решения о заключении Соглашения о ценообразовании налогоплательщик в произвольной форме уведомляет ФНС России о согласии (несогласии) с указанным решением. Непредставление такого уведомления приравнивается к несогласию.
- О заключении или незаключении Соглашения о ценообразовании в отношении внешнеторговых сделок ФНС России информирует компетентный орган иностранного государства.

2. Письма Минфина России и ФНС России

Письмо Минфина России от 20.02.2017 № 03-12-11/1/9967

При подаче уточненного уведомления о контролируемых сделках срок вынесения решения о назначении проверки исчисляется со дня получения такого уточненного уведомления.

По мнению Минфина России, подача налогоплательщиком уточненного уведомления о контролируемых сделках прерывает течение двухлетнего срока, предусмотренного ст. 105.17 НК РФ, для назначения ценовой проверки. При этом срок прерывается вне зависимости от характера уточнений, внесенных налогоплательщиком.

Письмо Минфина России от 17.02.2017 № 03-12-11/1/9340

Правила признания сделок контролируруемыми между российским и иностранным взаимозависимым лицом распространяются на сделки между российским и иностранным лицом, действующим в России через постоянное представительство.

В случае, если сделка осуществляется между взаимозависимыми лицами, одно из которых является лицом, образованным в соответствии с законодательством иностранного государства, но действующим через постоянное представительство, создается ситуация, когда местом регистрации или местом налогового резидентства конечных получателей доходов являются территории разных государств или территорий.

Таким образом, сделки между лицами, одно из которых является лицом, образованным в соответствии с законодательством иностранного государства или территории, включенных в Перечень офшорных территорий, но действующим через постоянное представительство, приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами и на них распространяются нормы пп. 3 п. 1 ст. 105.14 НК РФ.

При этом для целей признания сделок контролируемыми иностранную организацию и ее постоянное представительство в РФ следует рассматривать как одно лицо при определении суммы доходов по сделкам, совершенным с указанной организацией и ее представительством в РФ.

3. Судебная практика

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

3.1.1. Постановления судов кассационной инстанции

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 22.02.2017 по делу № [А40-229511/15](#) ООО «Газпром трансгаз Саратов»¹ (Председательствующий Матюшенкова Ю.Л., судьи Буянова Н.В., Дербенев А.А.)

¹ Постановление Девятого ААС от 10.11.2016 по делу № А40-229511/15 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 125 за период с 01 ноября по 30 ноября 2016 года

Представленная Инспекцией оценочная экспертиза противоречит положениям статьи 40 НК РФ и не может служить доказательством применения Обществом нерыночных цен в сделке.

Обществом по результатам торгов реализован непрофильный актив - пивоваренный завод. В ходе выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о применении Обществом нерыночной цены при реализации завода.

Рыночная цена для целей налогообложения определена Инспекцией на основании проведенной оценочной экспертизы, положенной в основу доначисления Обществу налогов.

Суд признал решение Инспекции незаконным, установив существенные нарушения, допущенные экспертом при проведении экспертизы:

- 1) экспертиза проведена через четыре года после совершения сделки без выезда эксперта к месту нахождения объекта оценки;
- 2) эксперт применил индекс пересчета без обоснования его размера, а также порядка определения;
- 3) в качестве объектов-аналогов при сравнении цен эксперт использовал несопоставимые по назначению, месторасположению, использованию и размеру объекты.

Кроме того, судом было отмечено, что Инспекцией не был соблюден последовательный порядок применения методов, предусмотренных статьей 40 НК РФ, выводы основаны исключительно на заключении эксперта, иных доказательств, свидетельствующих о применении Обществом нерыночной цены при реализации завода, не представлено.

3.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Семнадцатого ААС от 06.02.2017 по делу № [A71-15650/15](#) АО «Нефтехимпром» (Председательствующий Васильева Е.В., судьи Борзенкова И.В., Голубцов В.Г.)

Установление налоговой обязанности при получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды ввиду применения нерыночных цен должно производиться по правилам ТЦО.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о согласованности действий Общества и его взаимозависимых лиц для получения необоснованной налоговой выгоды путем создания схемы искусственного занижения доходов от реализации химической продукции.

Посчитав, что фактически товар реализовывался Обществом непосредственно конечным потребителям без участия иных лиц, Инспекция исчислила налогоплательщику выручку исходя из цены реализации продукции конечному потребителю.

Суд признал решение Инспекции незаконным и необоснованным, так как посчитал недоказанным наличие налоговой выгоды в действиях Общества и его контрагентов. Суд также отметил, что, сделав вывод о взаимозависимости налогоплательщика и контрагента, налоговый орган в отношении выручки 2011 г. должен был проверить отклонение примененных цен от рыночных. Только после установления такого отклонения он вправе выносить решение о доначислении налога, и только при условии соблюдения правил статьи 40 НК РФ при расчете налоговых обязательств Общества.

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

3.2.1. Постановления судов кассационной инстанции

Постановление АС Поволжского округа от 28.02.2017 по делу № [A12-21959/16](#) ОАО «Волгоградский керамический завод» (Председательствующий Мухаметшин Р.Р., судьи Егорова М.В., Хабибуллин Л.Ф.)

Применение к договорам займа сведений о процентных ставках на банковском рынке, в частности ставки МІАСR, недопустимо, поскольку они относятся к специальным субъектам (кредитным организациям) и отражают информацию по кредитам.

В 2012-2013 годах Обществом были выданы беспроцентные займы взаимозависимым лицам на общую сумму 226 938 559 руб. Инспекция посчитала, что нулевая процентная ставка не соответствует рыночному уровню и доначислила Обществу налог исходя из рассчитанной рыночной процентной ставки. Для определения данной ставки и размера подлежащего доначислению налога на прибыль налоговый орган использовал сведения о межбанковских ставках МІАСR.

Удовлетворяя требования налогоплательщика, суд определил, что данные сделки не относятся к контролируемым в соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 105.14 НК РФ, а, следовательно, проверка цен в таких сделках не может быть предметом выездных и камеральных проверок.

Также суд установил, что заключение договоров займа имеет разумные экономические цели. Общество предоставляло беспроцентные займы в качестве внутрикорпоративного финансирования предприятий, которые являются

сельхозпроизводителями, и не преследовало исключительную или преимущественную цель в виде получения налоговой выгоды.

Кроме того, суд согласился с доводами Общества о необоснованном использовании Инспекцией данных о процентных ставках на банковском рынке, поскольку показатель «Средневзвешенные фактические ставки по кредитам, предоставленным московскими банками» (межбанковские ставки MIACR - Moscow InterBank Actual Credit Rate) относится только к специальным субъектам предпринимательской деятельности - кредитным организациям (банкам), отражает информацию по кредитам, тогда как между сторонами были заключены договоры займа.

Постановление АС Северо-Западного округа от 09.03.2017 по делу № [А05-3538/16](#) ООО «Диал-Север» (Председательствующий Родин Ю.А., судьи Васильева Е.С., Соколова С.В.)

Суды признали обоснованным вывод о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и подтвердили правильность использования Инспекцией для определения рыночной цены цену, по которой спорный объект был перепродан конечному покупателю.

В 2012 году Общество на основании договора купли-продажи передало в собственность ИП, применяющему УСН с объектом налогообложения «доходы», долю в праве общей долевой собственности на здание. Впоследствии ИП реализовал данный объект недвижимости иному лицу.

Посчитав, что цена реализации объекта недвижимости между Обществом и ИП занижена, Инспекция определила размер подлежащего налогообложению дохода по данной операции исходя из метода цены последующей реализации, приняв за рыночную цену, по которой спорный объект был перепродан конечному покупателю.

Суд согласился с выводами Инспекции, что сделка Общества с ИП не была обусловлена разумными экономическими причинами, а имела своей целью получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды за счет искажения (занижения) налоговой базы по налогу на прибыль и НДС при реализации объекта недвижимости по заниженной цене.

Также суд указал, что в отсутствие информации о сопоставимых сделках Инспекция правомерно применила метод цены последующей реализации в соответствии со статьей 105.7 НК РФ.

3.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Девятого ААС от 06.03.2017 по делу № [А40-167541/16](#) ООО «Газпромтранс» (Председательствующий Лепихин Д.Е., судьи Маркова Т.Т., Кошечкова М.В.)

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. Обществом в арендуемых офисах были созданы неотделимые улучшения - основные средства (окна, кондиционеры и другие), которые были списаны Обществом при прекращении действия договоров аренды.

Инспекция сделала вывод о том, что передача неотделимых улучшений является реализацией и подлежит включению в налоговую базу по НДС.

Определяя стоимость переданных Обществом неотделимых улучшений для целей доначисления НДС, Инспекция отказалась от применения методов, указанных в ст. 105.7 НК РФ, и рассчитала налоговую базу, используя остаточную стоимость неотделимых улучшений.

Суд признал вывод Инспекции ошибочным, указав, что рыночная цена имущества и остаточная стоимость имущества являются различными понятиями, что следует из положений главы 21 НК РФ, статей 105.3, 105.7 НК РФ. При этом данные положения не устанавливают, что налоговая база при реализации амортизируемого имущества должна определяться исходя из его остаточной стоимости.

Суд сделал вывод, 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 методов, предшествующих затратному.

Постановление Восьмого ААС от 20.02.2017 по делу № [А70-11415/16](#) ОАО «Ишимская обувная фабрика» (Председательствующий Рыжиков О.Ю., судьи Иванова Н.Е., Киричек Ю.Н.)

Инспекция правомерно отказалась от применения методов и назначила оценочную экспертизу, так как сделка Общества по сдаче в аренду недвижимого имущества отвечает признакам «разовой».

В ходе выездной налоговой проверки было установлено, что Общество получило необоснованную налоговую выгоду в результате занижения арендной платы от сдачи помещений взаимозависимому лицу, применяющему УСН с объектом налогообложения «доходы».

Посчитав, что данная сделка отвечает признакам «разовой», Инспекция отказалась от применения методов и назначила оценочную экспертизу для установления рыночной цены.

Суд, признавая решение правомерным, согласился с Инспекцией, что методы, перечисленные в пункте 1 статьи 105.7 НК РФ, не позволяют определить, соответствует ли цена товара (работы, услуги), примененная в разовой сделке, рыночной цене, а также соответствие цены, примененной в такой сделке, рыночной цене. В связи с чем, Инспекция правомерно назначила оценочную экспертизу.

Постановление Восьмого ААС от 14.02.2017 по делу № [А70-8817/16](#) ООО «Упрснабсбыт» (Председательствующий Шиндлер Н.А., судьи Лотов А.Н., Сидоренко О.А.)

Территориальные налоговые органы вправе проводить оценочные экспертизы с целью получения информации о сложившемся уровне рыночной стоимости предмета сделок.

В ходе выездной налоговой проверки территориальная налоговая инспекция, полагая, что в совершаемых действиях налогоплательщика имеются признаки манипулирования ценами, вынесла постановление о назначении экспертизы по оценке рыночной стоимости недвижимого имущества в соответствии с требованиями статьи 95 НК РФ.

Посчитав, что полномочиями на проверку правильности применения цен обладает исключительно ФНС России, Общество обратилось в суд с заявлением о признании недействительным постановления о назначении экспертизы.

Отказывая Обществу в удовлетворении требований, суд отметил, что целью назначения и проведения экспертизы являлось получение информации о сложившемся размере рыночной стоимости объектов недвижимости и земельных участков, о чем свидетельствует формулировка вопросов, поставленных перед экспертом.

Заключение эксперта представляет собой источник информации относительно обстоятельств, установленных в ходе налогового контроля, и не влечет для налогоплательщика возникновения каких-либо обязанностей, не устанавливает отсутствие у него каких-либо прав.

Постановление Двадцатого ААС от 01.03.2017 по делу № [А68-4081/16](#) ООО «Узловский молочный комбинат» (Председательствующий Стаханова В.Н., судьи Еремичева Н.В., Рыжова Е.В.)

Суд признал, что Инспекция некорректно применила метод сопоставимых рыночных цен, поскольку не учла зависимость цены продукции от ее качественных показателей.

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу, что Общество неправомерно включило в состав расходов по налогу на прибыль затраты на приобретение продукции (молоко) в рамках осуществления договора на закупку продукции сельского хозяйства.

Посчитав, что цены на приобретение молока завышены, Инспекция произвела перерасчет понесенных затрат по его приобретению. Для определения рыночных цен инспекция использовала первый метод и приняла в качестве рыночной стоимость товара по аналогичным сделкам между Обществом и его иными поставщиками.

Суд, признавая решение Инспекции незаконным, отметил, что произведенный расчет рыночной стоимости молока не соответствует правилам применения метода сопоставимых рыночных цен, предусмотренным статьей 105.9 НК РФ, поскольку произведен путем сравнения цен на молоко от разных производителей и с разными качественными показателями (в том числе содержанием белка и жира). Также не были учтены договорные условия анализируемой сделки.

Налогоплательщиком был представлен собственный расчет рыночной цены, согласно которому стоимость закупки молока у спорного контрагента не превышает среднюю рыночную цену, применяемую при взаимоотношениях с другими поставщиками.

Суд также отметил, что в ходе проверки вопрос рыночной цены налоговым органом не ставился и не рассматривался, у налогоплательщика не запрашивались какие-либо документы и объяснения. В связи с чем у Общества отсутствовала возможность до вынесения решения налоговым органом представить обоснованные возражения с расчетом рыночной цены.

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

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru