

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ  
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 136  
22 мая 2017 года – 04 июня 2017 года**

<b>1. Письма Минфина России и ФНС России .....</b>	<b>3</b>
Сделки по предоставлению кредита признаются контролируруемыми по общим правилам. ....	3
При определении суммы доходов по сделкам за календарный год для целей ст.105.14 НК РФ суммируются только те доходы, которые учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с гл.25 НК РФ. ....	3
<b>2. Судебная практика .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года.....</b>	<b>4</b>
<b>2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции .....</b>	<b>4</b>
Суд кассационной инстанции посчитал ошибочными выводы судов о неправомерности применения Инспекцией положений раздела V.1 НК РФ при проверке обоснованности расходов налогоплательщика в 2012 - 2013 гг. в виде амортизационных отчислений по приобретенным в 2011 году основным средствам. ....	4
<b>2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции .....</b>	<b>5</b>
Суд отметил, что в ситуации, когда оценочная экспертиза является единственным основанием для доначисления налогов, данное доказательство должно быть бесспорным, достоверным, и не вызывать сомнений в его обоснованности.....	5
<b>2.2. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года.....</b>	<b>6</b>
<b>2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции .....</b>	<b>6</b>
Экспертное заключение по проведению маркетинговых исследований, не содержащее информацию о фактически совершенных сделках, не является доказательством установления рыночной цены, которое может быть положено в основу для налоговых начислений. ....	6

При отсутствии взаимозависимости между сторонами сделки Инспекция не имеет право проверять цены Общества на предмет их соответствия рыночным ценам. ....7

При применении метода цены последующей реализации Инспекция не обеспечила сопоставимость компаний с данными тестируемой компании. .... 8

Сравнение рентабельности сопоставимых компаний по всей деятельности с рентабельностью тестируемой компании по отдельным номенклатурам товаров неправомерно..... 8

Суд установил, что Общество неправомерно не отразило в уведомлении о контролируемых сделках сделки о предоставлении финансирования с кипрской компанией, являющейся ее учредителем с долей участия в размере 51 %..... 8

### **2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции..... 9**

Суд признал сторон сделки взаимозависимыми лицами, установив, что они входят в одну группу лиц, прямо или косвенно контролируемых одним лицом, с долей участия 100%. ....9

## ***1. Письма Минфина России и ФНС России***

**Письмо Минфина России от 05.05.2017 № 03-12-11/1/28273**

***Сделки по предоставлению кредита признаются контролируемыми по общим правилам.***

Не признаются контролируемыми сделки по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является РФ (пп. 7 п. 4 ст. 105.4 НК РФ).

Поскольку в данной норме не упоминаются сделки по предоставлению кредита, а также принимая во внимание, что в соответствии с ГК РФ кредит является самостоятельным видом обязательства наряду с займом, положения пп. 7 п. 4 ст. 105.14 НК РФ не распространяются на сделки по предоставлению кредита.

**Письмо Минфина России от 05.05.2017 № 03-12-11/1/28272**

***При определении суммы доходов по сделкам за календарный год для целей ст.105.14 НК РФ суммируются только те доходы, которые учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с гл.25 НК РФ.***

Согласно п. 9 ст. 105.14 НК РФ сумма доходов по сделкам за календарный год определяется путем сложения сумм полученных доходов по таким сделкам с одним лицом (взаимозависимыми лицами) за календарный год с учетом порядка признания доходов, установленных гл. 25 НК РФ.

Ст. 248 НК РФ установлено, что в составе доходов учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. ст. 249 и 250 НК РФ. При этом доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ, в составе доходов не отражаются.

Учитывая совокупность положений разд. V.1 и гл. 25 НК РФ, Минфин России указывает, что в расчет при исчислении суммового порога в целях признания сделок контролируемыми включаются только те доходы, которые учитываются при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

При определении суммы доходов по сделкам, совершенным в рамках доверительного управления имуществом, составляющим обособленный имущественный комплекс - паевой инвестиционный фонд, следует также учитывать особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль, установленные абз. 1 п. 1 ст. 276 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 АС Уральского округа от 15.05.2017 по делу № [А07-21408/15](#) ООО «Башнефть-Розница»»<sup>1</sup> (Председательствующий Поротникова Е.А., судьи Вдовин Ю.В., Гавриленко О.Л.)**

***Суд кассационной инстанции посчитал ошибочными выводы судов о неправомерности применения Инспекцией положений раздела V.1 НК РФ при проверке обоснованности расходов налогоплательщика в 2012 - 2013 гг. в виде амортизационных отчислений по приобретенным в 2011 году основным средствам.***

В ходе выездной налоговой проверки было установлено, что в 2011 г. Общество совершило ряд сделок по приобретению комплексов АЗС у взаимозависимых лиц по нерыночным (завышенным) ценам, что, по мнению Инспекции, привело к занижению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль за 2012-2013 гг. в результате учета необоснованных расходов в виде амортизационных отчислений.

Инспекция провела проверку рыночности цен по правилам, установленным разделом V.1 НК РФ, указав, что несмотря на то, что сделки были осуществлены в 2011 г., расходы в виде амортизационных отчислений были включены в налоговую базу по налогу на прибыль за 2012-2013 гг. В целях определения рыночной цены приобретенных Обществом основных средств Инспекция назначила оценочную экспертизу со ссылкой на п.9 ст. 105.7, ст. 95 НК РФ.

По результатам оценочной экспертиза Инспекция исключила из состава расходов Общества за 2012-2013 гг. суммы амортизационных отчислений, превышающие определенную оценкой рыночную стоимости основных средств.

Суды первой и апелляционной инстанций признали решение Инспекции в данной части недействительным и указали, что к сделкам, совершенным в 2011 г., не могут применяться положения гл. 14.3 НК РФ, вступившие в силу с 01.01.2012.

Суд также признал проведенную Инспекцией экспертизу недопустимым доказательством, поскольку рыночная стоимость комплексов АЗС была определена исходя из рыночной стоимости отдельных объектов, составляющих комплекс, а не

---

<sup>1</sup> Постановление Восемнадцатого ААС от 17.01.2017 по делу № А07-21408/15 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 130 за период с 13 февраля 2017 года по 26 февраля 2017 года.

АЗС как единого комплекса в целом, что противоречит природе заключенных договоров.

Суд кассационной инстанции не согласился с выводами судов нижестоящих инстанций на основании следующего.

В соответствии с п. 6 ст. 4 ФЗ № 227, которым в НК РФ был введен раздел V.1, положения статей 20 и 40 НК РФ с 01.01.2012 применяются исключительно к сделкам, доходы и/или расходы по которым признаны в соответствии с гл. 25 НК РФ до 01.01.2012.

Поскольку расходы в виде амортизационных отчислений в целях налогообложения Общество понесло после 01.01.2012, к спорным договорам от 16.12.2011 на приобретение комплексов АЗС подлежат применению нормы гл. 14.3 НК РФ.

Посчитав, что, основываясь на ошибочном правовом выводе, суды нижестоящих инстанций не в полной мере оценили решение Инспекции и правомерность оценочной экспертизы, суд кассационной инстанции отправил дело в данной части на новое рассмотрение.

### ***2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции***

**Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.05.2017 по делу № [А42-1367/15](#) ООО «Два Н» (Председательствующий Луцаев С.В., судьи Дмитриева И.А., Третьякова Н.О.)**

***Суд отметил, что в ситуации, когда оценочная экспертиза является единственным основанием для доначисления налогов, данное доказательство должно быть бесспорным, достоверным, и не вызывать сомнений в его обоснованности.***

Инспекция установила, что в 2011 году Общество реализовало своему учредителю объекты недвижимого имущества (здание-предприятие оптово-розничной торговли и здание склада модульного типа), которые в последующем были переданы Обществу в аренду. При этом стоимость арендной платы за период с 01.04.2011 по 01.07.2012 по одному объекту и за 2012 год - по второму значительно превышает суммы реализации.

Посчитав, что реализация объектов была осуществлена по ценам ниже рыночных, Инспекция пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Основанием для доначисления налогов явилась экспертиза, согласно которой цены реализации спорных объектов недвижимости отличаются от рыночных цен более чем на 20%.

Суд признал решение Инспекции недействительным и указал, что поскольку выводы экспертизы о рыночной стоимости объектов явились единственным

основанием для доначисления налогов, пени и санкций, данное доказательство должно быть бесспорным, достоверным, и не вызывать сомнений в его обоснованности.

Посчитав, что проведенная Инспекцией экспертиза не является достоверным и бесспорным доказательством, суд назначил судебную экспертизу, результатом которой стали выводы об отсутствии отклонения фактических цен по продаже объектов недвижимости в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 % от рыночной цены идентичных (однородных) товаров.

## ***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 Северо-Кавказского округа от 10.05.2017 по делу № [А63-5056/15](#) ООО «Минводы-Кровля»<sup>2</sup> (Председательствующий Драбо Т.Н., судьи Дорогина Т.Н., Прокофьева Т.В.)**

***Экспертное заключение по проведению маркетинговых исследований, не содержащее информацию о фактически совершенных сделках, не является доказательством установления рыночной цены, которое может быть положено в основу для налоговых начислений.***

Общество, являясь производителем гидроизоляционных, рулонных и кровельных материалов, всю произведенную продукцию отгружало по договорам поставки в 2011 и 2012 году, по мнению Инспекции, взаимозависимому контрагенту.

Инспекция посчитала, что контрагент Общества не выполняет в сделке поставки никаких функций и весь получаемый товар перепродает независимым лицам по более высоким ценам. В свою очередь, Общество продает контрагенту товар по заниженным ценам с целью минимизации налоговой базы и получения необоснованной налоговой выгоды. На основании ст. 40 НК РФ (для 2011 года) и раздела V.1 НК РФ (для 2012 года) Инспекция скорректировала цены Общества.

Для определения рыночных цен на продукцию, реализованную Обществом в 2011 году, Инспекция направила запрос в Пятигорскую Торгово-промышленную палату по Ставропольскому краю с целью получения информации о ценах на аналогичную продукцию. По результатам проведенного исследования, Пятигорская ТПП предоставила Инспекции заключение, содержащее информацию об интервале рыночных цен на аналогичную продукцию Общества. Данную информацию

---

<sup>2</sup> Постановление Шестнадцатого ААС от 09.01.2017 по делу № А63-5056/15 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 128 за период с 16 января 2017 года по 31 января 2017 года.

Инспекция положила в основу доначисления налогов. Для определения рыночных цен по сделкам, совершенным в 2012 году, Инспекция применила метод цены последующей реализации (ст. 105.10 НК РФ).

Отменяя постановление апелляционного суда и оставляя в силе решение суда первой инстанции, суд кассационной инстанции основывался на следующем.

В отношении 2011 года, суд признал решение Инспекции незаконным, поскольку Инспекция не доказала взаимозависимость лиц, а установление отклонения цен реализации от рыночных цен было осуществлено не в соответствии с положениями ст. 40 НК РФ.

Суд установил, что по запросу Инспекции Пятигорская ТПП произвела маркетинговые исследования. В результате проведенных маркетинговых исследований Пятигорская ТПП определила интервалы оптовой стоимости (минимальная - максимальная) товара за 2011-2012 годы, т.е. определила среднерыночную оптовую цену. При этом экспертное заключение, полученное по результатам исследования, не содержит сведения об источниках информации о сделках, заключенных с идентичными (однородными) товарами, на основании которых установлен интервал цен, указанный в заключении.

Установив, что при определении интервала оптовых цен Пятигорская ТПП использовала информацию из общедоступных источников информации (прайс-листы контрагента Общества, Интернет, архив газет «Из рук в руки»), а не информацию о фактически совершенных сделках т.е. фактически ее была определена цена предложения, суд пришел к выводу, что такое заключение не может быть положено в основу налоговых доначислений.

Более того, Инспекция установила отклонение цен на продукцию Общества на 20% по сравнению со «среднемесячными» ценами, самостоятельно рассчитав «среднемесячную» цену на основании данных об интервалах оптовых цен, полученных от Пятигорской ТПП, что не соответствует требованиям ст. 40 НК РФ.

***При отсутствии взаимозависимости между сторонами сделки Инспекция не имеет право проверять цены Общества на предмет их соответствия рыночным ценам.***

В отношении проверки цен за 2012 год Инспекция указала, что ей дано право самостоятельно устанавливать взаимозависимость и рассматривать заниженную Обществом цену как манипулирование ценами в сделках и получение Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Суд с данным выводом Инспекции не согласился, указав, что при отсутствии между сторонами взаимозависимости и, следовательно, непризнания сделки контролируемой, у Инспекции отсутствовали законные основания для проверки и корректировки цен в такой сделке.

Суд также отметил недоказанность вывода Инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды. Представленные налогоплательщиком

документы, напротив, свидетельствуют о том, что осуществляемая им предпринимательская деятельность направлена на достижение реального экономического эффекта.

***При применении метода цены последующей реализации Инспекция не обеспечила сопоставимость компаний с данными тестируемой компании.***

Суд указал, что Инспекция неправильно применила метод цены последующей реализации при определении рыночных цен Общества.

Для расчета рентабельности Инспекция отобрала 4 организации, которые осуществляют покупку продукции у Контрагента Общества, который в свою очередь приобретает ее исключительно у производителей, в том числе у Общества.

Суд указал, что отобранные компании осуществляют закупку продукции не у производителя, а у крупного оптового поставщика, что оказывает влияние на условия ведения их хозяйственной деятельности.

Суд также отметил, что отобранные компании оперируют несопоставимо меньшими объемами товара по сравнению с объемом, который приобретается у Общества его контрагентом.

***Сравнение рентабельности сопоставимых компаний по всей деятельности с рентабельностью тестируемой компании по отдельным номенклатурам товаров неправомерно.***

Расчет рыночной цены был произведен налоговым органом в разрезе каждого наименования продаваемой продукции, с применением различного интервала валовой рентабельности для каждого товара, а также использован интервал рентабельности лишь одной организации из четырех отобранных.

Суд отметил, что положения НК РФ не предусматривают возможности использовать данные финансовой отчетности только одной из отобранных четырех компаний и применять интервал рентабельности, построенный только по этой компании и применительно только к отдельным видам продаж.

Довод о том, что для расчета минимальных и максимальных интервалов рентабельности могут быть задействованы данные о рентабельности не всех выбранных компаний, а только тех, которые совершали сделки с данным видом продукции, не соответствует положениям НК РФ.

**Постановление АС Волго-Вятского округа от 15.05.2017 по делу № [A79-6413/16](#) ООО «Хевел» (Председательствующий Бердников О.Е., судьи Чижов И.В., Шутикова Т.В.)**

***Суд установил, что Общество неправомерно не отразило в уведомлении о контролируемых сделках сделки о предоставлении***



### ***финансирования с кипрской компанией, являющейся ее учредителем с долей участия в размере 51 %.***

При проведении проверки достоверности отражения данных в представленном уведомлении о контролируемых сделках, совершенных Обществом в 2014 году, Инспекция установила, что налогоплательщик не отразил сделки с кипрской компанией, в связи с чем Общество было привлечено к ответственности в виде штрафа.

Общество обратилось в суд, указывая на то, что у налогового органа отсутствуют полномочия на привлечение к ответственности по статье 129.4 НК РФ.

Отказывая в удовлетворении требования Общества, суды установили, что между налогоплательщиком (заемщиком) и кипрской компанией в 2013 году были заключены договоры о предоставлении финансирования, проценты по которым были отражены Обществом в составе расходов 2014 года.

Поскольку кипрская компания является учредителем Общества с долей участия в размере 51 %, суды пришли к выводу, что указанные организации являются взаимозависимыми лицами, вследствие чего Общество должно было отразить сделки с кипрской компанией в уведомлении о контролируемых сделках. В свою очередь, вопрос о проверке правильности заполнения уведомления о контролируемых сделках отнесен к компетенции территориальных налоговых органов, в связи с чем у Инспекции имелись полномочия для привлечения Общества к ответственности.

#### ***2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции***

**Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 12.05.2017 по делу № [А04-11748/16](#) ООО «Рудоперспектива» (Председательствующий Швец Е.А., судьи Балинская И.И., Сапрыкина Е.И.)**

***Суд признал сторон сделки взаимозависимыми лицами, установив, что они входят в одну группу лиц, прямо или косвенно контролируемых одним лицом, с долей участия 100%.***

В 2015 году в счет погашения задолженности по беспроцентным договорам займа от 02.11.2009 и от 10.07.2014 Обществом иностранному займодавцу были перечислены денежные средства.

Посчитав, что Общество неправомерно не представило уведомление о контролируемых сделках в отношении данных договоров займа, Инспекция привлекла Общество к ответственности по ст. 129.4 НК РФ.

Суд установил, что налогоплательщик, его учредитель и займодавец по договору займа входят в одну группу лиц, прямо или косвенно контролируемых одним лицом, с долей участия 100%, в связи с чем контрагент Общества имел возможность влиять на определение условий совершаемых этим Обществом сделок, а Общество,

получая беспроцентный заем, не характерный для рыночных отношений и операций между коммерческими организациями, действовало в общих экономических интересах группы.

Основываясь на этих обстоятельствах, суд признал сторон сделок взаимозависимыми лицами, а, следовательно, наличие у Общества обязанности по предоставлению уведомления о контролируемых сделках по взаимоотношениям с данным контрагентом.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно  
отправив заявку на [info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**

**Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)**