

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 151
01 августа 2018 года – 31 августа 2018 года**

1. Письма Минфина России и ФНС России	3
Участником МГК может признаваться компания, финансовая отчетность которой включается в консолидированную отчетность, составленную другим участником группы.....	3
Контролируемые сделки, совершенные налогоплательщиком, в отношении которого проводится налоговый мониторинг, могут являться предметом проверки цен со стороны ФНС России.	3
2. Судебная практика	3
2.1. Применение правил ТЦО в отношении контролируемых сделок. 3	3
2.1.1. Обзоры Верховного Суда РФ	4
Изменение срока возврата займа после 2012 года влечет признание сделки контролируемой и обязанность налогоплательщика представить уведомление об этой сделке.	4
2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции	5
Для целей налогообложения договор мены собственных векселей не является реализацией, в связи с чем нет оснований для включения такой сделки в уведомление о контролируемых сделках.....	5
2.2. Применение правил ТЦО в отношении неконтролируемых сделок	6
2.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции	6
Искусственное сохранение права на применение УСН путем занижения доходов по сделкам реализации товаров является признаком необоснованной налоговой выгоды.	6
Инспекция правомерно приняла результаты оценочной экспертизы, так как ею была доказана невозможность применения метода сопоставимых рыночных цен в «разовой» сделке.	7

Суд признал подход Инспекции по определению расходов на приобретение товара, основанный на таможенной стоимости, правомерным. 8

Принимая в качестве рыночной цены реализации нефтепродуктов цены, установленные между Обществом и независимыми лицами, Инспекция не учла несопоставимость данных сделок со сделками с взаимозависимыми контрагентами. 8

1. Письма Минфина России и ФНС России

Письмо Минфина России от 03.08.2018 № 03-12-11/4/54917

Участником МГК может признаваться компания, финансовая отчетность которой включается в консолидированную отчетность, составленную другим участником группы.

Участником МГК в целях НК РФ признается лицо, входящее в совокупность организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица, связанных между собой посредством участия в капитале и (или) осуществления контроля, для которых соблюдаются все условия, предусмотренные п. 1 ст. 105.16-1 НК РФ. Одним из условий является составление консолидированной финансовой отчетности в соответствии с требованиями законодательства РФ о бухгалтерском учете либо требованиями фондовых бирж.

К такой отчетности может относиться консолидированная финансовая отчетность, включающая финансовую отчетность участника МГК, составленная другим участником этой международной группы.

Письмо Минфина и ФНС России от 04.07.2018 № ЕД-4-15/12855

Контролируемые сделки, совершенные налогоплательщиком, в отношении которого проводится налоговый мониторинг, могут являться предметом проверки цен со стороны ФНС России.

Проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением контролируемых сделок, в частности, проводится на основании извещения налогового органа, проводящего налоговый мониторинг налогоплательщика.

Таким образом, контролируемые сделки, совершенные налогоплательщиком, в отношении которого проводится налоговый мониторинг, в том числе контролируемые сделки, в отношении которых осуществлены самостоятельные корректировки, могут являться предметом проверки цен со стороны ФНС России, проводимой в порядке статьи 105.17 НК РФ.

2. Судебная практика

2.1. Применение правил ТЦО в отношении контролируемых сделок

2.1.1. Обзоры Верховного Суда РФ

Обзор судебной практики Верховного Суда РФ № 2 (2018), утв. Президиумом Верховного Суда РФ 04.07.2018

Изменение срока возврата займа после 2012 года влечет признание сделки контролируемой и обязанность налогоплательщика представить уведомление об этой сделке.

В пункте 29 Обзора Верховный Суд отразил свою позицию по вопросу необходимости подачи уведомления о контролируемых сделках в случае изменения срока возврата денежных средств по договору займа после 2012 года. Данная позиция была ранее выражена в Определении СКЭС ВС РФ от 17.01.2018 № 310-КГ17-13413 по делу № А08-114/17 ООО «Дмитротарановский сахарный завод»¹.

Между Обществом и кипрской компанией в 2010 году был заключен договор займа. В дальнейшем сторонами были подписаны дополнительные соглашения к договору, в том числе в 2014 году, которыми изменялся срок возврата займа.

В соответствии с п. 5.1. ст. 4 Закона №227-ФЗ положения НК РФ в редакции этого закона не применяются к заключенным до 01.01.2012 сделкам по предоставлению займа, доходы/расходы по которым признаются в соответствии с гл. 25 НК РФ после 01.01.2012, за исключением сделок, условия которых после 01.01.2012 были изменены. Поскольку сторонами были изменены условия договора, налоговый орган привлек Общество к ответственности по ст. 129.4 НК РФ за неотражение данной сделки в уведомлении о контролируемых сделках за 2014 год.

Письмом Минфина России от 11.02.2015 № 03-01-18/5923 было разъяснено, что для целей ст. 4 Закона № 227-ФЗ под изменением условий сделки (договора) по предоставлению займа следует понимать изменение существенных условий указанной сделки (договора). Срок возврата не относится к существенным условиям такого рода договоров.

Нижестоящие суды пришли к выводу, что Общество верно не отразило договор займа в уведомлении, поскольку выполняло письменные разъяснения Минфина России о невключении в уведомление договора займа, по которому после 2012 года был изменен лишь срок возврата денежных средств.

Верховный Суд не согласился с выводами нижестоящих судов, указав, что изменение срока возврата займа после 2012 года влечет признание сделки контролируемой и обязанность Общества представить уведомление о ней за 2014 год. Разъяснение Минфина России в упомянутом выше письме коллегия ВС РФ

¹ Определение СКЭС ВС РФ от 17.01.2018 № 310-КГ17-13413 по делу № А08-114/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 144 за период с 01 января 2017 года по 31 января 2018 года.

сочла не полностью соответствующим пп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ.

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 31.07.2018 по делу № [A27-20884/17](#) ОАО «УК «Кузбассразрезуголь» (Председательствующий Бородулина И.И., судьи Марченко Н.В., Усанина Н.А.)

Для целей налогообложения договор мены собственных векселей не является реализацией, в связи с чем нет оснований для включения такой сделки в уведомление о контролируемых сделках.

Между Обществом и взаимозависимым лицом заключались договоры мены, по которым Общество передавало взаимозависимому лицу полученные от него ранее векселя и взамен получало новые векселя на ту же сумму.

Общество не отразило данные сделки в уведомлении о контролируемых сделках, в связи с чем было привлечено к ответственности по ст. 129.4 НК РФ в виде штрафов в сумме 5 000 руб.

Признавая решение Инспекции неправомерным, суды указали, что в результате обмена собственных векселей ни у Общества, ни у его контрагента выручки не возникло. При этом номинальная стоимость «нового» векселя равноценна стоимости векселей, подлежащих замене, из чего следует, что Общество использовало спорные векселя исключительно как средство платежа, а не в качестве реализуемого объекта гражданского права - ценной бумаги.

Передачи права собственности на первоначальный вексель, являющейся основным признаком реализации векселя, не произошло, поскольку векселедатель возвращен собственный вексель в связи с истечением срока платежа по векселю, то есть имело место фактическое предъявление векселедержателем векселя к погашению. Выдача нового векселя является способом платежа по первоначальному векселю. При этом пролонгация прежнего вексельного обязательства не повлекла изменения у векселедержателя налоговой базы по налогу на прибыль.

Учитывая, что при погашении векселя произошло прекращение обязательства, удостоверенного ценной бумагой, а не переход права собственности на ценную бумагу, суд пришел к выводу об отсутствии оснований рассматривать такую операцию в качестве операции по реализации, в связи с чем Обществом правомерно не включена в уведомление о контролируемых сделках сделка по договору мены векселей.

2.2. Применение правил ТЦО в отношении неконтролируемых сделок

2.2.1. Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 04.07.2018 по делу № [A29-7607/16](#) ООО Лесопромышленная компания «Леспром»² (Председательствующий Хорова Т.В., судьи Великоредчанин О.Б., Черных Л.И.)

Искусственное сохранение права на применение УСН путем занижения доходов по сделкам реализации товаров является признаком необоснованной налоговой выгоды.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о направленности действий Общества на получение необоснованной налоговой выгоды в виде создания условий для искусственного применения УСН путем занижения доходов по сделкам реализации песка и выполнения строительных работ с взаимозависимым лицом.

Размер реальных налоговых обязательств Инспекция определила, основываясь на ценах в сделках между покупателем (заказчиком) Общества и третьим лицом (последующим покупателем (заказчиком)).

Суды трех инстанций пришли к выводу о доказанности Инспекцией обстоятельств, указывающих на направленность действий налогоплательщика и его контрагента исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды вследствие создания искусственных условий для применения УСН.

Общество, применявшее УСН и кассовый метод определения доходов, при наличии задолженности по оплате поставленных товаров не включало такие операции в доходную часть при определении налоговой базы. В свою очередь, взаимозависимый покупатель (заказчик) Общества, применявший ОСНО и метод начисления, формировал расходную часть по товарам, не оплачивая их.

Решением Арбитражного суда Республики Коми от 25.01.2018 по делу № А29-8156/2017 Общество признано несостоятельным (банкротом), в отношении

²Определение ВС РФ от 14.12.2017 № 301-КГ17-18388 по делу № А29-7607/16 об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании СКЭС ВС РФ было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 144 за период с 01 января 2018 года по 31 января 2018 года;

Постановление АС Волго-Вятского округа от 22.08.2017 по делу № А29-7607/16 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 140 за период с 01 сентября 2017 года по 30 сентября 2017 года.

должника открыта процедура банкротства конкурсное производство, утвержден конкурсный управляющий.

Являясь кредитором Общества, Инспекция подала заявление об установлении требований и включении их в реестр требований кредиторов, основывая свои требования по уплате налогов в деле о банкротстве на вышеизложенных судебных актах.

Временный управляющий Общества возражал против включения вышеуказанных требований, с принятым решением суда не согласился и в порядке п. 24 постановления Пленума ВАС РФ от 22.06.2012 № 35 «О некоторых процессуальных вопросах, связанных с рассмотрением дел о банкротстве» обжаловал решение суда первой инстанции по настоящему делу.

Указав на право арбитражного управляющего обжаловать судебный акт, на котором основано заявленное в деле о банкротстве требование конкурсного кредитора, суд апелляционной инстанции рассмотрел жалобу арбитражного управляющего и пришел к выводу об отсутствии оснований для ее удовлетворения. Суд признал доказанность Инспекцией обстоятельств получения Обществом необоснованной налоговой выгоды вследствие создания искусственных условий для применения УСН.

Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 15.08.2018 по делу № [A27-26924/17](#) ИП Бакарев В.В. (Председательствующий Бородулина И.И., судьи Сбитнев А.Ю., Хайкина С.Н.)

Инспекция правомерно приняла результаты оценочной экспертизы, так как ею была доказана невозможность применения метода сопоставимых рыночных цен в «разовой» сделке.

В ходе проведения выездной налоговой проверки Инспекцией установлено, что Предприниматель подарил производственное оборудование и транспортные средства взаимозависимому лицу, которое в дальнейшем использовалось для предпринимательской деятельности, однако не включил в объект НДС стоимость операции по передаче имущества.

Посчитав, что данная сделка отвечает признакам «разовой», с учетом невозможности использования метода сопоставимых рыночных цен в связи с отсутствием информации на рынке идентичных (однородных) товаров, Инспекция определила рыночную цену на основании отчета оценщика.

Отметив, что передача имущества в рамках договора дарения между индивидуальным предпринимателем и физическим лицом подлежит налогообложению НДС в случае, если указанное имущество использовалось для

предпринимательской деятельности, осуществляемой физическим лицом в качестве индивидуального предпринимателя, суд принял отчет оценщика и признал решение Инспекции законным и обоснованным.

Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.08.2018 по делу № [А56-68428/17](#) ООО «Трейд» (Председательствующий Дмитриева И.А., судьи Згурская М.Л., Третьякова Н.О.)

Суд признал подход Инспекции по определению расходов на приобретение товара, основанный на таможенной стоимости, правомерным.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция установила, что сделки Общества с российскими контрагентами заключены по завышенной цене, данные контрагенты не имели возможность исполнить обязательства по поставкам товара, а спорные товары приобретались налогоплательщиком у взаимозависимого иностранного контрагента напрямую.

При определении действительных налоговых обязательств Общества Инспекция использовала информацию о таможенной стоимости приобретенного Обществом товара с учетом расходов, необходимых для прохождения таможенных процедур и доставки товара до склада Общества.

По мнению Общества, расчет, произведенный налоговым органом, исходя из фактурной и таможенной стоимости таких товаров, при ввозе их импортером на территорию РФ без учета сведений о его рыночной стоимости на российском рынке является неправомерным. Не соглашаясь с расчетом Инспекции, Общество представило Отчет оценщика.

Суд отклонил отчет Общества, указав, что проверка соответствия рыночному уровню таможенной стоимости осуществлялась таможенным органом и признал подход Инспекции по определению расходов Общества на приобретение товара, основанное на таможенной стоимости, правомерным.

Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.07.2018 по делу № [А48-6122/17](#) ООО «Энерго-Развитие» (Председательствующий Михайлова Т.Л., судьи Бумагин А.Н., Миронцева Н.Д.)

Принимая в качестве рыночной цены реализации нефтепродуктов цены, установленные между Обществом и независимыми лицами, Инспекция не учла несопоставимость данных сделок со сделками с взаимозависимыми контрагентами.

По результатам проверки Инспекция пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в результате реализации нефтепродуктов взаимозависимым предпринимателям, применяющим УСН, по заниженным ценам.

В целях установления налоговых обязательств Общества налоговый орган провел сравнение условий договоров поставки нефтепродуктов, заключенных с взаимозависимыми предпринимателями, с содержанием договоров поставки нефтепродуктов с независимыми контрагентами Общества.

Признавая решение Инспекции незаконным, суды пришли к выводу, что сделки, заключавшиеся Обществом с независимыми лицами, не являются сопоставимыми со сделками, заключавшимися с взаимозависимыми предпринимателями по той причине, что цена нефтепродуктов для независимых лиц включала в себя, кроме себестоимости нефтепродуктов, входящей также и в цену нефтепродуктов, реализуемых взаимозависимым предпринимателям, расходы налогоплательщика по организации их реализации (выпуск талонов, установка считывающих карточки устройств, оформление ведомостей, доставка нефтепродуктов на АЗС и т.п.) и по оплате услуг, оказываемых взаимозависимыми предпринимателями при реализации нефтепродуктов независимым лицам.

Суды также указали, что Обществом в адрес взаимозависимых и независимых лиц осуществлялась реализация разных видов нефтепродуктов: дизельное топливо летнее и дизельное топливо зимнее, дизельное топливо летнее ЕВРО, дизельное топливо зимнее ЕВРО, цена на которые также различается.

У налогового органа не имелось оснований для определения рыночной цены нефтепродуктов по несопоставимым сделкам, а, соответственно, и для доначисления налогов на основании указанного сопоставления.

При проведении выездной налоговой проверки Инспекция вышла за пределы предоставленных ей полномочий, произведя корректировку цен по сделкам налогоплательщика на основании положений главы 14.3 НК РФ, поскольку данная сделка не является контролируемой, а, следовательно, и не может быть предметом выездных и камеральных проверок.

Доказательств такого многократного отклонения цен налоговым органом при проведении налоговой проверки не представлено. Выявив взаимозависимость сторон, Инспекция не установила совокупность условий, свидетельствующих о согласованных действиях взаимозависимых лиц в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

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