Schekin & Partners

123610, Москва,
Центр международной торговли,
Краснопресненская наб., 12,
подъезд 9, этаж 6

тел. + 7 (495) 984 63 01

www.schekinlaw.ru
info@schekinlaw.ru

ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 154

01 ноября 2018 года – 30 ноября 2018 года

1. Письма Минфина России и ФНС России 3

Если материнская компания группы не является налоговым резидентом РФ, то в целях признания МГК следует руководствоваться законодательством иностранного государства. 3

Участники МГК освобождаются от обязанности представления уведомления об участии в МГК, если такое уведомление представлено другим участником - российской организацией, на которого обязанность предоставить уведомление возложена материнской компанией. 3

В рамках гражданско-правовых отношений при заключении сделок налогоплательщики не обязаны руководствоваться в вопросах ценообразования положениями НК РФ. 3

2. Судебная практика 4

2.1. Применение правил ТЦО в отношении контролируемых сделок. 4

2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции 4

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. 4

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции 5

Суд признал правомерным применение налоговым органом метода сопоставимых рыночных цен на аммиак на основе котировок агентств Argus Media и Fertecon. 5

2.2. Применение правил ТЦО в отношении неконтролируемых сделок.. 6

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции 6

При отсутствии признаков взаимозависимости между продавцом и покупателем, налоговый орган не вправе ставить под сомнение цену покупки (продажи) товара, определенную сторонами сделки. 6

Исключение затрат из состава расходов в полном объеме при реальности осуществления операций незаконно. Размер понесенных налогоплательщиком расходов подлежит установлению с применением рыночных цен. 7

При проведении выездной налоговой проверки налоговый орган не вправе производить доначисления, если, помимо разницы в ценах, не установлено реальных признаков получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. 8

Отклонение цен по сделкам с взаимозависимым контрагентом в диапазоне от 1 до 96 процентов по сравнению с ценами на аналогичные товары по сделкам контрагента Общества с третьими лицами, многократным не является. 8

2.2.2. Постановления судов апелляционной инстанции..... 8

Занижение в 8 раз цены реализации нежилого помещения взаимозависимому контрагенту (сыну руководителя Общества) по сравнению с ценой в сделке с независимым контрагентом является признаком получения необоснованной налоговой выгоды. 9

Занижение более чем в 12 раз платы за предоставление налогоплательщиком в аренду помещений взаимозависимым контрагентам по сравнению с ценой в сделке с независимым контрагентом является признаком получения необоснованной налоговой выгоды. 9

Суды признали незаконным расчет Инспекцией рыночной цены, основанный на оценочной экспертизе, проведенной с нарушением закона об оценочной деятельности. 10

Отклонение цены сделки между взаимозависимыми лицами от рыночной в диапазоне до 46,6 процентов многократным не является и не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. 10

Для определения рыночной стоимости арендной платы суд использовал цены, установленные экспертом в судебной экспертизе, в результате требования заявителя были удовлетворены. 11

Отклонение арендной платы в сделках между взаимозависимыми лицами от рыночной на 39 процентов многократным не является и не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. 12

1. Письма Минфина России и ФНС России

Письмо Минфина России от 13.11.2018 № 03-12-11/4/81437, от 24.10.2018 № 03-12-11/4/76216

Если материнская компания группы не является налоговым резидентом РФ, то в целях признания МГК следует руководствоваться законодательством иностранного государства.

Письмо Минфина России от 12.10.2018 № 03-12-11/4/73956

Участники МГК освобождаются от обязанности представления уведомления об участии в МГК, если такое уведомление представлено другим участником - российской организацией, на которого обязанность предоставить уведомление возложена материнской компанией.

В силу п. 2 ст. 105.16-2 НК РФ налогоплательщики, являющиеся участниками МГК, освобождаются от обязанности представления уведомления об участии в МГК в случае, если уведомление об участии в МГК представлено другим участником - российской организацией, на которого материнской компанией, не являющейся налоговым резидентом РФ, возложена обязанность представить уведомление об участии в МГК с отражением информации обо всех участниках этой МГК, признаваемых налогоплательщиками в соответствии с НК РФ (за исключением иностранных организаций, получающих только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ).

Иных оснований для непредставления уведомления об участии в МГК налогоплательщиками, указанными в п. 1 ст. 105.16-2 НК РФ, не предусмотрено.

Письмо Минфина России от 11.10.2018 № 03-12-12/1/73202

В рамках гражданско-правовых отношений при заключении сделок налогоплательщики не обязаны руководствоваться в вопросах ценообразования положениями НК РФ.

Нормы п. 1 ст. 105.3 НК РФ предусматривают применение в сделках между взаимозависимыми лицами общепринятого в мировой практике принципа «вытянутой руки» при определении цен в сделках для целей налогообложения. Сделки между взаимозависимыми лицами для целей налогообложения должны осуществляться на основе рыночных цен, то есть цен, устанавливаемых независимыми участниками при аналогичных сделках и на аналогичных условиях.

Для оценки соответствия цен в сделках между взаимозависимыми лицами принципу «вытянутой руки» («справедливой цены») могут использоваться методы, указанные в п. 1 ст. 105.7 НК РФ.

При этом налогоплательщики при заключении сделок не обязаны руководствоваться методами, указанными в п. 1 ст. 105.7 НК РФ, для обоснования своей политики в области ценообразования в целях, не предусмотренных НК РФ (п. 12 ст. 105.7 НК РФ).

2. Судебная практика

2.1.Применение правил ТЦО в отношении контролируемых сделок

2.1.1. Постановления судов кассационной инстанции

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 07.11.2018 по делу № А27-20884/17 ОАО «УК «Кузбассразрезуголь»[1] (Председательствующий Алексеева Н.А., судьи Бурова А.А., Кокшаров А.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 незаконным, суды указали, что в результате обмена собственных векселей ни у Общества, ни у его контрагента выручки не возникло. В рассматриваемом случае векселя не выступают в качестве товара, отсутствует их реализация в качестве ценных бумаг; при передаче векселедателю спорных векселей, по которым наступил срок платежа, имело место фактическое предъявление векселедержателем векселей к погашению; выдача нового векселя является способом платежа по указанным векселям; оплаченные векселя

[1] Постановление Седьмого ААС от 31.07.2018 по делу № А27-20884/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 151 за период с 01 августа 2018 года по 31 августа 2018 года.

исключаются из гражданского оборота и не могут быть переданы другим лицам (по индоссаменту); 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 сделка по договору мены векселей правомерно не включена Обществом в уведомление о контролируемых сделках.

2.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.11.2018 по делу № А55-1621/18 ПАО «Тольяттиазот» (Председательствующий Корнилов А.Б., судьи Бажан П.В., Рогалева Е.М.)

Суд признал правомерным применение налоговым органом метода сопоставимых рыночных цен на аммиак на основе котировок агентств Argus Media и Fertecon.

ФНС России провела проверку цен при по правилам раздела V.1 НК РФ в сделках по реализации аммиака на экспорт в 2012 году и доначислила налог на прибыль.

Суды двух инстанций признали выводы налогового органа о взаимозависимости Общества и покупателя аммиака посредством схемы номинального владения, доверительного управления и депозитарного хранения акций Общества обоснованными.

Для подтверждения рыночного уровня примененных в сделках с трейдером цен Общество применило метод сопоставимой рентабельности, основанный на рентабельности продаж трейдера.

Налоговый орган определил рыночную цену на продукцию Общества с помощью метода сопоставимых рыночных цен, использовав в качестве рыночной последнюю опубликованную информационно-ценовыми агентствами Argus и Fertecon минимальную котировку на аммиак на базисе поставки FOB Вентспилс на момент заключения дополнительного соглашения к контракту с определением цены реализации на очередной месяц поставки. Поскольку поставка осуществлялась по железной дороге на базисе FCA Химзаводская, а котировка агентств по данным направлениям поставки рассчитывается на базисе FOB Вентспилс, налоговый орган применил корректировку на различие в условиях поставки.

Общество не согласилось с выбранным налоговым органом методом, указав, что котировки информационно-ценовых агентств не могут быть использованы в качестве рыночных без осуществления корректировок, поскольку сделки, лежащие в основе публикуемых котировок, не сопоставимы со сделками Общества по объему поставок.

Суды двух инстанций поддержали позицию ФНС России, основываясь на том, что метод сопоставимых рыночных цен является приоритетным, информация о сопоставимых рыночных ценах имеется в общедоступном источнике информации – котировках информационно-ценовых агентств Argus Media и Fertecon, а коммерческие и финансовые условия сделок, на основании которых рассчитываются котировки, по мнению судов, соответствуют условиям контролируемых сделок.

2.2. Применение правил ТЦО в отношении неконтролируемых сделок

2.2.1. Постановления судов кассационной инстанции

Постановление АС Поволжского округа от 30.10.2018 по делу № А72-12851/17 ООО «СтройМаркет», ООО ГиперМаркет» (Председательствующий Егорова М.В., судьи Логинов О.В., Мухаметшин Р.Р)

При отсутствии признаков взаимозависимости между продавцом и покупателем, налоговый орган не вправе ставить под сомнение цену покупки (продажи) товара, определенную сторонами сделки.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о занижении Обществами налоговой базы по НДС в результате реализации зданий торговых центров по цене ниже рыночной.

Налоговым органом в целях определения налоговых обязательств по НДС принята рыночная стоимость зданий торговых центров, установленная в заключениях оценщика.

Суды трех инстанций пришли к выводу об отсутствии у Инспекции оснований для проверки цен в сделке, так как Инспекция не доказала наличие признаков взаимозависимости между участниками сделок, а также обстоятельств, свидетельствующих о получении обществом необоснованной налоговой выгоды.

Налоговым органом не подтвержден факт многократного отклонения цен по спорным сделкам, а использованные Инспекцией отчеты не отвечают принципам существенности, обоснованности, однозначности и достаточности.

Постановление АС Поволжского округа от 11.09.2018 по делу № А12-33034/17 ООО «Каскад»[2] (Председательствующий Ольховиков А.Н., судьи Логинов О.В., Мухаметшин Р.Р.)

Исключение затрат из состава расходов в полном объеме при реальности осуществления операций незаконно. Размер понесенных налогоплательщиком расходов подлежит установлению с применением рыночных цен.

Основанием для доначисления послужили выводы Инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды по налогу на прибыль в результате совершения операций по аренде кондитерского оборудования у взаимозависимых предпринимателей по завышенной цене.

Сославшись на получение Обществом необоснованной налоговой выгоды и не отрицая факта реальности осуществления операций по аренде кондитерского оборудования, Инспекция исключила расходы по аренде оборудования в полном объеме.

Суды заключили, что, установив совокупность обстоятельств о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды и не подвергая сомнению реальность хозяйственных операций по аренде кондитерского оборудования, налоговый орган не вправе был исключать в полном объеме из состава расходов суммы арендной платы.

Реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам. При этом затраты Общества по оплате услуг аренды на соответствие рыночным ценам налоговым органом не проверялись.

Инспекция, исключив в полном объеме из состава расходов суммы арендной платы, исказила действительные налоговые обязательства налогоплательщика по налогу на прибыль.

Постановление АС Центрального округа от 15.11.2018 по делу № А14-5553/16 АО «Конструкторское бюро химавтоматики»[3]

---

[2] Постановление Двенадцатого ААС от 23.05.2018 по делу № А12-33034/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 149 за период с 01 июня 2018 года по 30 июня 2018 года.

[3] Постановление Девятнадцатого ААС от 06.07.2018 по делу № А14-5553/16 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 150 за период с 01 июля 2018 года по 31 июля 2018 года.

(Председательствующий Радюгина Е.А., судьи Ермаков М.Н., Чаусова Е.Н.)

При проведении выездной налоговой проверки налоговый орган не вправе производить доначисления, если, помимо разницы в ценах, не установлено реальных признаков получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Отклонение цен по сделкам с взаимозависимым контрагентом в диапазоне от 1 до 96 процентов по сравнению с ценами на аналогичные товары по сделкам контрагента Общества с третьими лицами, многократным не является.

Основанием доначисления налога на прибыль и отказа в применении налоговых вычетов по НДС явился вывод Инспекции о завышении Обществом цен приобретения криогенной продукции у взаимозависимого контрагента.

Для определения налоговых обязательств Общества Инспекция применила метод сопоставимых рыночных цен, использовав уровень цен по аналогичным сделкам контрагента Общества с третьими лицами.

Суды указали, что Инспекция не установила, помимо наличия разницы в ценах, признаков, которые могли бы свидетельствовать о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Установленное по результатам налоговой проверки отклонение цен по сделкам с взаимозависимым контрагентом (в диапазоне от 1 процентов до 96 процентов), по сравнению с ценами на аналогичные товары по сделкам контрагента Общества с третьими лицами, многократным не является, что препятствует выводу об отсутствии экономической обоснованности сделок.

Суд указал на несопоставимость выбранных Инспекцией сделок по такому критерию как объемы поставки. Более того, Инспекция не производила сравнение цены криогенной продукции, закупаемой Обществом, с ценой, по которой такая продукция могла быть закуплена на свободном рынке. Таким образом, Инспекция не доказала отклонение цены по сделкам Общества.

2.2.2.Постановления судов апелляционной инстанции

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 20.11.2018 по делу № А75-5688/18 ООО «Норстрой» (Председательствующий Лотов А.Н., судьи Золотова Л.А., Сидоренко О.А.)

Занижение в 8 раз цены реализации нежилого помещения взаимозависимому контрагенту (сыну руководителя Общества) по сравнению с ценой в сделке с независимым контрагентом является признаком получения необоснованной налоговой выгоды.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция установила занижение Обществом налоговой базы по налогу на прибыль и НДС в результате применения заниженных цен при реализации нежилого помещения взаимозависимому физическому лицу (сыну руководителя Общества).

При оценке рыночности цен Инспекция определила, что цена в сделке с взаимозависимым лицом в 8 раз ниже, чем в сделках с независимым лицом.

Суды признали решение Инспекции обоснованным, указав, что многократное занижение относительно рыночного уровня цены продажи объекта недвижимости позволяет сделать вывод, что поведение налогоплательщика и взаимозависимого с ним лица при определении условий сделок было продиктовано целью получения налоговой экономии.

Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.10.2018 по делу № А44-4393/18 ООО «ЭНЕРГОМАШ» (Председательствующий Алимова Е.А., судьи Докшина А.Ю., Мурахина Н.В.)

Занижение более чем в 12 раз платы за предоставление налогоплательщиком в аренду помещений взаимозависимым контрагентам по сравнению с ценой в сделке с независимым контрагентом является признаком получения необоснованной налоговой выгоды.

Общество в 2014 - 2016 годах сдавало в аренду расположенные в принадлежащем ему административно-бытовом корпусе помещения по договорам как независимым, так и взаимозависимым лицам.

Инспекция установила, что арендная плата за помещение, арендуемое независимым контрагентом, существенно выше арендной платы за помещения, арендуемые взаимозависимыми лицами, и в отличие от последней увеличивалась каждый год, при этом низкая арендная плата по договорам с взаимозависимыми лицами не изменялась на протяжении всего проверенного периода. В связи с этим Инспекцией были произведены доначисления налога на прибыль и НДС.

Суд признал применение Инспекцией метода сопоставимых рыночных цен правомерным и указал, что сделка Общества по сдаче в аренду помещения с лицом, не являющимся взаимозависимым, является сопоставимой с анализируемыми сделками с взаимозависимыми лицами, поскольку аренда помещения

осуществлялась по одному и тому же адресу, в тот же временной период, что и аренда с взаимозависимыми лицами, арендная плата по условиям всех договоров включала в себя идентичные коммунальные платежи.

Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.11.2018 по делу № А34-3771/18 АО «Мукомольный завод «Муза» (Председательствующий Иванова Н.А., судьи Арямов А.А, Костин В.Ю.)

Суды признали незаконным расчет Инспекцией рыночной цены, основанный на оценочной экспертизе, проведенной с нарушением закона об оценочной деятельности.

Отклонение цены сделки между взаимозависимыми лицами от рыночной в диапазоне до 46,6 процентов многократным не является и не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Инспекция посчитала, что Обществом создана схема, направленная на получение необоснованной налоговой выгоды, в виде приобретения пшеницы по ценам выше рыночных у взаимозависимого контрагента, применяющего ставку по налогу на прибыль 0%, что привело к увеличению суммы расходов и уменьшению налоговой базы по налогу на прибыль.

В связи с тем, что коммерческие и финансовые условия договоров, заключенных Обществом с взаимозависимым лицом, отличаются от коммерческих и финансовых условий сделок Общества с иными независимыми контрагентами, Инспекцией для определения рыночных цен были направлены запросы в Департамент Агропромышленного комплекса Курганской области и Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Свердловской области и Курганской области, а также назначена оценочная экспертиза по определению рыночных закупочных цен, которая подтвердила, что цена приобретения Обществом пшеницы завышена.

Общество представило заключение, согласно которому экспертиза была проведена с нарушением Федерального закона от 31.05.2001 № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» и Федерального Закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» от 29.07.1998 № 135-ФЗ. В данной связи суд не принял заключение Инспекции в качестве бесспорного доказательства завышения цен.

Суд также не принял в качестве доказательства информацию о ценах, предоставленную Департаментом Агропромышленного комплекса Курганской области, поскольку из этих сведений нельзя определить поставщиков товара, реальность совершенных ими сделок и их условия, наличие взаимозависимости между перечисленными организациями и их возможными поставщиками.

По мнению суда, налоговым органом не были исчерпаны все возможности и в полном объеме использованы методы определения рыночного уровня цен, закрепленные в ст. 105.7 НК РФ.

Налоговый орган проигнорировал иные источники получения общедоступной информации, предусмотренные п. 7 ст. 105.7 НК РФ, используемые при применении методов, закрепленных в п. 1 ст. 105.7 НК РФ, в частности сведения о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары на соответствующих рынках указанных товаров.

Суд также отметил, что установленное Инспекцией отклонение цен по спорным сделкам от рыночных в диапазоне до 46,6 процентов многократным не является.

В свою очередь, по просьбе Общества взаимозависимым лицом было представлено заключение эксперта, согласно которому цены, установленные в договорах продажи зерна, соответствуют рыночным.

Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.07.2018 по делу № А07-1300/17 ООО «Стерлитамакское монтажное Управление – 1 Башэлектромонтаж» (Председательствующий Арямов А.А., судьи Плаксина Н.Г., Иванова Н.А.)

Для определения рыночной стоимости арендной платы суд использовал цены, установленные экспертом в судебной экспертизе, в результате требования заявителя были удовлетворены.

Основанием для доначислений по налогу на прибыль послужили выводы Инспекции о создании Обществом схемы уклонения от уплаты налогов путем занижения налоговой базы по налогу на прибыль в результате заключения договоров аренды нежилого помещения с взаимозависимым лицом, применяющим УСН, по завышенным ценам. В этой связи налоговый орган произвел корректировку примененных сторонами цен.

В целях определения рыночной стоимости арендной платы постановлением инспекции назначена оценочная экспертиза, при проведении которой оценщиком принята во внимание справка о средних ценах на аренду коммерческой недвижимости в регионе.

Посчитав заключение эксперта недостоверным и недостаточным доказательством, суд назначил судебную экспертизу, результатом которой стали выводы об отсутствии отклонения фактических цен по аренде объектов недвижимости в сторону в сторону завышения.

С учетом выводов судебной экспертизы, позиция налогового органа о направленности действий заявителя по арендным взаимоотношениям с третьим лицом на получение необоснованной налоговой выгоды признана необоснованной, а решение Инспекции незаконным.

Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.11.2018 по делу № А09-5522/18 ООО «Новые полимерные технологии» (Председательствующий Большаков Д.В., судьи Мордасов Е.В., Тимашкова Е.Н.)

Отклонение арендной платы в сделках между взаимозависимыми лицами от рыночной на 39 процентов многократным не является и не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

По итогам камеральной налоговой проверки налоговый орган пришел к выводу, что плата за аренду недвижимого имущества между Обществом (арендатор) и взаимозависимым предпринимателем (арендодатель) превышает рыночную цену.

Обосновав невозможность применения методов ТЦО, предусмотренных разделом V.1 НК РФ к спорным сделкам, налоговый орган привлек эксперта-оценщика на основании ст. 95 НК РФ. По результатам экспертизы отклонение цены в сделках Общества составило 39 процентов.

Суд счел недоказанным получение Обществом необоснованной налоговой выгоды, поскольку установленное по результатам налоговой проверки отклонение цен по спорным сделкам с взаимозависимым контрагентом многократным не является.

В подтверждение данной позиции суд сослался на Определение Верховного Суда РФ от 29.03.2018 № 303-КГ17-19327 по делу ИП Бурдинский А.В.

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

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru