

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 159**

01 апреля 2019 года – 31 мая 2019 года

1. Проекты подзаконных нормативно-правовых актов..... 5

1.1. Уведомление о контролируемых сделках 5

ФНС России подготовила проект приказа, уточняющего уведомление о контролируемых сделках в связи с вступившими в силу с 2019 года правилами отнесения сделок к контролируемым.5

2. Судебная практика 6

2.1. Контролируемые сделки..... 6

2.1.1. Применение метода сопоставимых рыночных цен на основе котировок информационно-ценовых агентств 6

Суды признали правомерным определение ФНС России рыночных цен по долгосрочному контракту на реализацию в 2012 году более 1,5 млн тонн аммиака на экспорт на основе котировок Argus и Fertecon, опубликованных на ближайшую дату к дате дополнительного соглашения к контракту, без применения каких-либо корректировок.6

Суды признали обоснованным определение ФНС России рыночных цен при реализации калия на экспорт в 2012 году на основе котировки Argus, опубликованной на ближайшую дату к дате дополнительного соглашения к контракту, с учетом исключительно транспортных корректировок.7

Судом признан обоснованным расчет ФНС России рыночных цен при реализации сельхозпродукции на экспорт в 2014 году на основе сопоставимых сделок Общества с независимым турецким покупателем, а также котировок Platts и ИКАР с применением различных котировальных периодов, а также корректировок на качество, маржинальность трейдера, срок оплаты. 8

Судом признан обоснованным расчет ФНС России рыночных цен при реализации сельхозпродукции на экспорт в 2015 году на основе котировок Platts и ИКАР с применением различных котировальных периодов, а также корректировок на качество, маржинальность трейдера, срок оплаты. 11

2.1.2. Применение затратного метода13

Применение ФНС России затратного метода при расчете рыночных цен ко всем поставкам пшеницы 5 класса в 2014 году, а также к поставкам ячменя с января по июль 2014 года, цены на которые не публиковались информационно-ценовыми агентствами, признано обоснованным. Минимальная рыночная валовая рентабельность затрат по этим сделкам по расчетам ФНС России составила 9,38%.
..... 13

Применение ФНС России затратного метода при расчете рыночных цен на пшеницу 5 класса и горох по поставкам 2015 года, цены на которые не публикуют информационно-ценовые агентства, признано обоснованным. Минимальная рыночная валовая рентабельность затрат по этим сделкам по расчетам ФНС России составила 9,46%..... 15

2.1.3. Применение метода сопоставимой рентабельности на основе рентабельности продаж17

Суд отклонил применение метода сопоставимой рентабельности, основанного на рентабельности продаж трейдера, к сделкам по реализации аммиака на экспорт в 2012 году из-за несопоставимости с трейдером отобранных для расчета рыночного интервала компаний, отсутствия методики расчета фактически полученной рентабельности трейдера, наличия взаимозависимости между трейдером и дальнейшими покупателями.18

Суд отклонил применение метода сопоставимой рентабельности, основанного на рентабельности продаж трейдера, к сделкам по реализации калия на экспорт в 2012 году из-за несоответствия отобранных для расчета рыночного интервала компаний критериям п. 5 ст. 105.8 НК РФ, отсутствия документов, подтверждающих фактически полученную рентабельность трейдера, наличия взаимозависимости между трейдером и дальнейшими покупателями. 19

При определении рыночных цен реализации сельхозпродукции на экспорт в 2014 году на основе котировок Platts и ИКАР признано обоснованным применение ФНС России корректировки на маржинальность трейдера, рассчитанной по правилам метода сопоставимой рентабельности. Максимальная рыночная операционная рентабельность продаж для деятельности иностранной компании по оптовой продаже зерна на 2014 год по расчетам ФНС России составила 2,29%. 20

При определении рыночных цен реализации сельхозпродукции на экспорт в 2015 году на основе котировок Platts и ИКАР признано обоснованным применение ФНС России корректировки на маржинальность трейдера, рассчитанной по правилам метода сопоставимой рентабельности. Максимальная рыночная операционная рентабельность продаж для деятельности иностранной компании по оптовой продаже зерна на 2015 год по расчетам ФНС России составила 2,02%.22

2.1.4. Процедура и сроки назначения проверки контролируемых сделок со стороны ФНС России..... 23

Суды признали законными решения ФНС России о проведении проверки цен в контролируемых сделках ввиду соблюдения сроков для вынесения решений и правомерности его передачи налогоплательщику по ТКС.24

| | |
|---|-----------|
| 2.2. Неконтролируемые сделки..... | 25 |
| 2.2.1. Применение правил ТЦО к договорам займа | 25 |
| <i>Доначисление налогов в рамках выездной проверки по договору займа, который является контролируемой сделкой, незаконно.....</i> | <i>25</i> |
| 2.2.2. Реализация через цепочку посредников | 26 |
| <i>Суды признали правомерным определение налоговым органом рыночной стоимости арендной платы на основании данных об арендной плате этого же имущества при его последующей сдаче в субаренду контрагентами налогоплательщика.....</i> | <i>26</i> |
| <i>Инспекция правомерно определила размер обязательств налогоплательщика в сделках по реализации лесопродукции через посредников исходя из цены, по которой лесопродукция была реализована посредниками конечному покупателю.</i> | <i>27</i> |
| <i>Инспекция правомерно определила рыночную цену реализации товаров налогоплательщиком исходя из цен взаимозависимых с ним перепродавцов, признанных фиктивными посредниками, с конечными потребителями.</i> | <i>27</i> |
| <i>Инспекция не доказала взаимозависимость участников сделки, формальность документооборота и получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, в связи с чем доначисления исходя из цены конечному покупателю признаны незаконными.</i> | <i>28</i> |
| 2.2.3. Многократность отклонения от рыночной цены в неконтролируемых сделках..... | 29 |
| <i>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.....</i> | <i>29</i> |
| <i>Отклонение арендной платы в сделках между взаимозависимыми лицами от рыночной в диапазоне от 20 до 40 процентов многократным не является и не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.</i> | <i>30</i> |
| <i>Отклонение цен на 42 процента в сделках между налогоплательщиком и взаимозависимыми поставщиками от цен, по которым товары приобретались ими у импортера, многократным не является и не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.</i> | <i>31</i> |
| <i>Инспекцией при проверке цен не доказано получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, поскольку отклонение цен по спорным сделкам налогоплательщика с взаимозависимыми контрагентами от рыночных в размере 40 процентов многократным не является.....</i> | <i>31</i> |
| 2.2.4. Определение рыночной стоимости безвозмездно полученных товаров, работ, услуг | 32 |
| <i>При передаче нежилых помещений в безвозмездное пользование налоговая база по НДС правомерно определена налоговым органом на основании аналогичного договора аренды недвижимости налогоплательщика с независимым контрагентом.....</i> | <i>32</i> |
| 2.2.5. Применение правил раздела V.1 НК РФ при доначислениях налога на имущество | 33 |

Суд признал законным доначисление налога на имущество ввиду существенного занижения рыночной цены объектов недвижимости, приобретенных у взаимозависимых лиц.....33

2.2.6. Применение правил раздела V.1 НК РФ при налогообложении НДС 33

Сама по себе взаимозависимость участников сделки не может свидетельствовать о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и не дает налоговому органу основания отказывать в вычете НДС.....34

2.2.7. Применение оценочной экспертизы 34

В случае если оценочная экспертиза является единственным основанием для доначисления налогов, данное доказательство должно быть бесспорным, достоверным и обоснованным.34

2.2.8. Реализация товара по заниженным ценам покупателю, применяющему льготный режим налогообложения (пониженную ставку налога) 36

Реализация товаров по заниженным ценам взаимозависимому посреднику, применяющему льготный налоговый режим, является признаком получения необоснованной налоговой выгоды.36

1. Проекты подзаконных нормативно-правовых актов

1.1. Уведомление о контролируемых сделках

Проект приказа ФНС России «О внесении изменений в приказ Федеральной налоговой службы от 07.05.2018 № ММВ-7-13/249@ «Об утверждении формы уведомления о контролируемых сделках, порядка ее заполнения, а также формата представления уведомления о контролируемых сделках в электронной форме и порядка представления налогоплательщиком уведомления о контролируемых сделках в электронной форме»

ФНС России подготовила проект приказа, уточняющего уведомление о контролируемых сделках в связи с вступившими в силу с 2019 года правилами отнесения сделок к контролируемым.

Уточненная форма уведомления предусматривает изменения, связанные со вступившими в силу с 2019 года новыми правилами отнесения сделок к контролируемым. В связи с этим скорректирована таблица «Код основания отнесения сделки к контролируемой» Приложение № 1 к Приложению № 3 «Порядок заполнения формы уведомления о контролируемых сделках».

Новая форма уведомления о контролируемых сделках с учетом внесенных изменений будет применяться в отношении сделок, совершенных в календарном году, обязанность уведомления о которых наступит после вступления в силу данного приказа.

2. Судебная практика

2.1. Контролируемые сделки

2.1.1. Применение метода сопоставимых рыночных цен на основе котировок информационно-ценовых агентств

Постановление АС Поволжского округа от 02.04.2019 по делу № [A55-1622/18](#) ПАО «Тольяттиазот»¹ (Председательствующий Мухаметшин Р.Р., судьи Логинов О.В., Ольховиков А.Н.)

Суды признали правомерным определение ФНС России рыночных цен по долгосрочному контракту на реализацию в 2012 году более 1,5 млн тонн аммиака на экспорт на основе котировок Argus и Fertecon, опубликованных на ближайшую дату к дате дополнительного соглашения к контракту, без применения каких-либо корректировок.

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в сделках по реализации аммиака по трубопроводу на экспорт на базе FOB Южный в 2012 году в объеме более 1,5 млн тонн и доначислила налог на прибыль, определив рыночную цену на продукцию Общества с помощью метода сопоставимых рыночных цен. В качестве рыночной проверяющими была использована последняя опубликованная информационно-ценовыми агентствами Argus и Fertecon минимальная котировка на аммиак на базе поставки FOB Южный на момент заключения дополнительного соглашения к контракту, которым определялась цена реализации на очередной месяц 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, гораздо меньше по объему поставок со сделками Общества, реализующего самый большой в России объем аммиака по долгосрочному контракту.

Суды трех инстанций поддержали позицию ФНС России, признав сделки Общества и сделки, которые лежат в основе котировок, полностью сопоставимыми. Корректировки на объем реализованного товара, рассчитанные Обществом, не были приняты судами. Отклонена была и методика расчета рыночных цен по анализируемому контракту, подготовленная непосредственно информационно-

¹ Постановление Одиннадцатого ААС от 17.12.2018 по делу № А55-1622/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года.

ценовым агентством Argus, в которой агентство указало на отличия между анализируемым контрактом и сделками, которые учитывались им при определении котировок. Суды поддержали подход ФНС России к котировальному периоду, признав правомерным определение рыночной цены на основе котировок на единственный день – день заключения соглашения о цене, не приняв доводы Общества о необходимости применения в данном случае п. 6 ст. 105.9 НК РФ, предписывающего рассчитывать цены по котировкам, которые действовали в период времени, аналогичный периоду совершения анализируемых сделок.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.04.2019 по делу № [А40-29025/17](#) ПАО «Уралкалий»² (Председательствующий Захаров С.Л., судьи Пронникова Е.В., Седов С.П.)

Суды признали обоснованным определение ФНС России рыночных цен при реализации калия на экспорт в 2012 году на основе котировки Argus, опубликованной на ближайшую дату к дате дополнительного соглашения к контракту, с учетом исключительно транспортных корректировок.

ФНС России проверила цены реализации на экспорт в 2012 году хлористого калия в адрес взаимозависимого лица Общества. Для подтверждения рыночного уровня примененной цены в сделках с трейдером Общество применяло метод сопоставимой рентабельности, основанный на рентабельности продаж трейдера. По результатам исследования рыночного интервала рентабельности продаж на основе отчетности сопоставимых с трейдером компаний фактическая рентабельность трейдера в 2012 году оказалась ниже минимального значения в интервале, в связи с чем был сделан вывод, что цена в сделках Общества и трейдера является рыночной для целей налогообложения.

ФНС России не согласилась с налогоплательщиком в выборе четвертого метода, применила метод сопоставимых рыночных цен и доначислила Обществу налог на прибыль.

При новом рассмотрении суд первой инстанции признал обоснованным применение метода сопоставимых рыночных цен на основе котировок Argus Media на калий хлористый с базисом поставки FOB СНГ, используемых на дату, предшествующую дате подписания дополнительного соглашения, с применением транспортных корректировок.

² Решение Арбитражного суда г. Москвы от 26.12.2018 по делу № А40-29025/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2019 по делу № [А40-241026/18](#) ООО «Торговый Дом «РИФ»³ (Председательствующий Москвина Л.А., судьи Бекетова И.В., Захаров С.Л.)

Судом признан обоснованным расчет ФНС России рыночных цен при реализации сельхозпродукции на экспорт в 2014 году на основе сопоставимых сделок Общества с независимым турецким покупателем, а также котировок Platts и ИКАР с применением различных котировальных периодов, а также корректировок на качество, маржинальность трейдера, срок оплаты.

В 2014 году Общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции (ячмень 2 класса, кормовой ячмень, кукуруза 3 класса, пшеница 3, 4 и 5 классов) на экспорт в адрес иностранного взаимозависимого трейдера, являющегося резидентом офшорной юрисдикции (ОАЭ).

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в этих сделках и доначислила налог на прибыль, применяя несколько методов, установленных разделом V.I НК РФ. Суд полностью поддержал позицию ФНС России.

В отношении сделок по реализации пшеницы 3 и 4 класса по пяти поставкам в 2014 году рыночная цена была определена с использованием метода сопоставимых рыночных цен на основе сопоставимых сделок Общества с независимым турецким покупателем с учетом корректировки на срок оплаты. При отборе только пяти поставок в адрес независимого покупателя для сравнения с ценой поставок в контролируемых сделках проверяющие руководствовались сопоставимостью периода отгрузок (отгрузки по сделкам с независимым покупателем с 23 июня по 2 июля, с 5 августа, с 1 по 4 августа, с 22 по 25 августа, 4 сентября были признаны сопоставимыми с анализируемыми сделками, осуществленными с 9 июня по 9 июля, с 27 июля по 8 августа, с 17 по 29 августа, с 1 по 9 сентября).

Кроме этого, для целей признания сделок сопоставимыми принимался во внимание период с момента согласования цены до периода поставки. В рамках проверяемых сделок период поставки с момента согласования цены составляет 1-39 дней, а в рамках сделок с независимым покупателем – 21-90 дней. Проверяющие посчитали сопоставимыми со сделками с независимым турецким покупателем только те сделки Общества, период от даты согласования цены до даты поставки по которым составил от 23 до 24 дней и от 14 до 16 дней.

³ Решение Арбитражного суда г. Москвы от 19.02.2019 по делу № А40-241026/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 157 за период с 01 февраля 2019 года по 28 февраля 2018 года.

Суд признал такой подход верным, указав, что влияние периода поставки на цену товара возможно нивелировать только при использовании данных информационно-ценовых агентств путем расширения котировального периода.

В отношении остальных сделок по реализации пшеницы 3 и 4 классов были применены котировки Platts, в основу которых положены сделки, признанные наиболее сопоставимыми по качеству с пшеницей, реализуемой Обществом. Из расчета доначислений проверяющими были исключены объемы товара, превышающие максимально допустимые проценты повреждения, и партии зерна, содержание протеина и клейковины в которых меньше допустимого по методологии Platts.

К поставкам ячменя второго класса и кормового ячменя с августа 2014 года, а также к поставкам кукурузы 3 класса были применены котировки ИКАР на фуражный ячмень и фуражную кукурузу, характеристики которых были признаны соответствующими качеству ячменя и кукурузы, поставляемых Обществом. С января по июль 2014 года агентство ИКАР не публиковало цены на фуражный ячмень, поэтому к поставкам ячменя за этот период первый метод не применялся.

Ссылаясь на то, что Platts и ИКАР публикуют усредненные значения цен, то есть минимальные значения не публикуются, проверяющие применили корректировку на максимальную маржинальность сопоставимых с трейдером компаний, то есть котировки были скорректированы на прибыль, которую получают аналогичные с трейдером торговые компании. Для этой цели был осуществлен отбор сопоставимых с трейдером компаний по правилам пп.1 п. 5 ст. 105.8 НК РФ, рассчитана рентабельность продаж, определен интервал рентабельности продаж в соответствии с п. 4 ст. 105.8 НК РФ, затем минимальная цена по котировке уменьшена на максимальное значение интервала рентабельности (в данном случае – 2,29%). Таким образом, для расчета этой корректировки был использован по существу четвертый метод, а для расчета рыночной цены – комбинация первого и четвертого методов.

Кроме того, котировки Platts и ИКАР были скорректированы на фактический срок уплаты по контролируемым сделкам с учетом того, что Platts публикует цены на условиях немедленной оплаты, а ИКАР не раскрывает информацию об условиях оплаты. Скорректированная на срок оплаты цена определена с использованием следующей формулы:

$$L = (Px(1 + \text{LIBOR}(\text{EURIBOR}) \times (N/365)) - P) / Q$$

где

- L – размер корректировки;
- Q – количество поставленных товаров;
- LIBOR или EURIBOR, увеличенные на 7 процентных пункта (для сделок в долларах или евро соответственно), или 180% ключевой ставки ЦБ РФ (для сделок в рублях) на момент оплаты или поставки.

- Р – стоимость товара;
- N – фактическое количество дней от даты оплаты до даты перехода права собственности (с даты перехода права собственности до даты оплаты).

Для нахождения минимальной рыночной цены по котировкам проверяющие использовали котировальные периоды.

При использовании котировок Platts рассчитывался котировальный период, который начинается за 42 дня до даты поставки, а заканчивается в день, предшествующей дате согласования цены. То есть чем меньше времени от даты согласования цены до даты поставки, тем больше котировальный период. И наоборот, чем больше времени от даты согласования цены до даты поставки, тем больше котировальный период. Например, при поставке на 42-ой день от даты согласования цены котировальный период будет равен одному дню, при поставке на следующий день после согласования цены котировальный период будет равен сорока дням. При использовании котировок ИКАР котировальный период принимался за 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены.

Таким образом, для поставок пшеница 3 и 4 классов, рыночная цена по которым определялась по котировкам Platts, применялся котировальный период «от даты поставки минус 42 дня (начало периода) до даты, предшествующей дате согласования цены (окончание периода)».

Для всех поставок кукурузы и для поставок ячменя 2 класса и кормового ячменя с августа 2014 года, рыночная цена на которые определяется по котировкам ИКАР, в качестве котировального применялся 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены.

Такой разный подход к определению котировального периода для разных агентств проверяющие объяснили тем, что Platts публикует цены, период поставки по которым составляет 28-42 дня, а ИКАР не раскрывает информацию о периоде поставки в сделках. Очевидно, что данного объяснения недостаточно, однако более понятной аргументации в решении суда не приведено.

Однако суд отметил, что использование указанных котировальных периодов направлено на получение объективного результата, позволяет учесть ожидания налогоплательщика по возможным изменениям рынка и соответствует п. 6 ст. 105.9 НК РФ.

Ко всем поставкам пшеницы 5 класса, а также к поставкам ячменя с января по июль 2014 года метод сопоставимых рыночных цен не были применены, так как сделки, положенные в основу котировок информационно-ценовых агентств, несопоставимы по качеству с пшеницей 5 класса, а котировки на ячмень с января по июль 2014 года не публиковались. Для этих сделок был использован затратный метод.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 17.04.2019 по делу № [А40-241020/18](#) ООО «Торговый Дом «РИФ» (Судья Бедрацкая А.В.)

Судом признан обоснованным расчет ФНС России рыночных цен при реализации сельхозпродукции на экспорт в 2015 году на основе котировок Platts и ИКАР с применением различных котировальных периодов, а также корректировок на качество, маржинальность трейдера, срок оплаты.

В 2015 году Общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции (ячмень 2 класса, кормовой ячмень, кукуруза 3 класса, пшеница 3, 4 и 5 классов, горох 3 класса) на экспорт в адрес иностранного взаимозависимого трейдера, являющегося резидентом офшорной юрисдикции (ОАЭ).

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в этих сделках и доначислила налог на прибыль, применяя несколько методов, установленных разделом V.I НК РФ. Суд полностью поддержал позицию ФНС России.

В отношении пшеницы 3 и 4 классов были применены котировки Platts, в основу которых положены сделки, признанные наиболее сопоставимые по качеству с пшеницей, реализуемой Обществом. Из расчета доначислений проверяющими были исключены объемы товара, превышающие максимально допустимые проценты повреждения и зараженности вредителями, а также партии зерна, содержание протеина и клейковины в которых меньше допустимого по методологии Platts.

К ячменю второго класса и кормовому ячменю, а также кукурузе 3 класса были применены котировки ИКАР на фуражный ячмень и фуражную кукурузу, характеристики которых были признаны соответствующими качеству ячменя и кукурузы, поставляемых Обществом.

Ссылаясь на то, что Platts и ИКАР публикуют усредненные значения цен, то есть минимальные значения не публикуются, проверяющие применили корректировку на максимальную маржинальность сопоставимых с трейдером компаний, то есть котировки были скорректированы на прибыль, которую получают аналогичные с трейдером торговые компании. Для этой цели был осуществлен отбор сопоставимых с трейдером компаний по правилам пп.1 п. 5 ст. 105.8 НК РФ, рассчитана рентабельность продаж, определен интервал рентабельности продаж в соответствии с п. 4 ст. 105.8 НК РФ, затем минимальная цена по котировке уменьшена на максимальное значение интервала рентабельности (в данном случае – 2,02%). Таким образом, для расчета этой корректировки был использован по существу четвертый метод, а для расчета рыночной цены – комбинация первого и четвертого методов.

Кроме того, котировки Platts и ИКАР были скорректированы на фактический срок уплаты по контролируемым сделкам с учетом того, что Platts публикует цены на

условиях немедленной оплаты, а ИКАР не раскрывает информацию об условиях оплаты. Скорректированная на срок оплаты цена определена с использованием следующей формулы:

$$L = (Px(1 + \text{LIBOR}(\text{EURIBOR}) \times (N/365)) - P)/Q$$

где

- L – размер корректировки;
- Q – количество поставленных товаров;
- LIBOR или EURIBOR, увеличенные на 7 процентных пункта (для сделок в долларах или евро соответственно), или 180% ключевой ставки ЦБ РФ (для сделок в рублях) на момент оплаты или поставки.
- P – стоимость товара;
- N – фактическое количество дней от даты оплаты до даты перехода права собственности (с даты перехода права собственности до даты оплаты).

Для нахождения минимальной рыночной цены по котировкам проверяющие использовали отдельные котировальные периоды по поставкам, осуществляемым

- в период от 1 до 42 дней с момента согласования цены;
- в период от 43 до 146 дней с момента согласования цены.

Для поставок, которые осуществляются от 1 до 42 дней с момента согласования цены при использовании котировок Platts рассчитывался котировальный период, который начинается за 42 дня до даты поставки, а заканчивается в день, предшествующий дате согласования цены. То есть чем меньше времени от даты согласования цены до даты поставки, тем больше котировальный период. И наоборот, чем больше времени от даты согласования цены до даты поставки, тем больше котировальный период. Например, при поставке на 42-ой день от даты согласования цены котировальный период будет равен одному дню, при поставке на следующий день после согласования цены котировальный период будет равен сорока дням. Для этой же группы сделок котировальный период при использовании котировок ИКАР принимался за 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены.

При этом для поставок, которые осуществляются от 43 до 146 дней от даты согласования цены, котировальный период был определен одинаково для двух агентств – 30 дней от даты, предшествующей дате согласования цены.

Таким образом, для поставок пшеница 3 и 4 классов, рыночная цена по которым определялась по котировкам Platts, применялся следующий котировальный период:

- «от даты поставки минус 42 дня (начало периода) до даты, предшествующей дате согласования цены (окончание периода)» - для сделок, которые осуществляются от 1 до 42 дней с момента согласования цены;

- «30-дневный период от даты, предшествующей дате согласования цены – для сделок, которые осуществляются от 43 до 146 дней от даты согласования цены.

Для поставок кукурузы, ячменя 2 класса и кормового ячменя, рыночная цена на которые определяется по котировкам ИКАР, в качестве котировального применялся 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены.

Такой разный подход к определению котировального периода для разных агентств и разных сроков поставки проверяющие объяснили тем, что Platts публикует цены, период поставки по которым составляет 28-42 дня, а ИКАР не раскрывает информацию о периоде поставки в сделках. Очевидно, что данного объяснения недостаточно, однако более понятной аргументации в решении суда не приведено.

Однако суд отметил, что использование указанных котировальных периодов направлено на получение объективного результата, позволяет учесть ожидания налогоплательщика по возможным изменениям рынка и соответствует п. 6 ст. 105.9 НК РФ.

К пшенице 5 класса и к поставкам гороха метод сопоставимых рыночных цен не были применены, так как было установлено, что сделки, положенные в основу котировок информационно-ценовых агентств, несопоставимы по качеству с пшеницей 5 класса, а котировки на горох информационно-ценовыми агентствами не публикуются. Для этих сделок был использован затратный метод.

2.1.2. Применение затратного метода

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2019 по делу № [А40-241026/18](#) ООО «Торговый Дом «РИФ»⁴ (Председательствующий Москвина Л.А., судьи Бекетова И.В., Захаров С.Л.)

Применение ФНС России затратного метода при расчете рыночных цен ко всем поставкам пшеницы 5 класса в 2014 году, а также к поставкам ячменя с января по июль 2014 года, цены на которые не публиковались информационно-ценовыми агентствами, признано обоснованным. Минимальная рыночная валовая рентабельность затрат по этим сделкам по расчетам ФНС России составила 9,38%.

⁴ Решение Арбитражного суда г. Москвы от 19.02.2019 по делу № А40-241026/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 157 за период с 01 февраля 2019 года по 28 февраля 2018 года.

В 2014 году Общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции (ячмень 2 класса, кормовой ячмень, кукуруза 3 класса, пшеница 3, 4 и 5 классов) на экспорт в адрес иностранного взаимозависимого трейдера, являющегося резидентом офшорной юрисдикции (ОАЭ).

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в этих сделках и доначислила налог на прибыль, применяя несколько методов, установленных разделом V.I НК РФ. Суд полностью поддержал позицию ФНС России.

В отношении поставок ячменя с августа 2014 года, а также ко всем поставкам кукурузы и пшеницы 3 и 4 классов в 2014 году был применен метод сопоставимых рыночных цен на основе котировок Platts и ИКАР.

К пшенице 5 класса и к поставкам ячменя с января по июль 2014 года метод сопоставимых рыночных цен не были применены, так как сделки, положенные в основу котировок информационно-ценовых агентств, несопоставимы по качеству с пшеницей 5 класса, а котировки на ячмень с января по июль 2014 года информационно-ценовыми агентствами не публиковались. Для этих сделок был использован затратный метод.

Приоритетный для такого рода сделок метод цены последующей реализации не был использован, так как информация, представленная компетентными органами ОАЭ, не позволяет рассчитать валовую рентабельность продаж трейдера, приходящуюся на контролируемые сделки, а также не содержит сведений о конечных покупателях товаров, что не позволяет удостовериться в их независимости от трейдера.

Затратный метод применен путем сопоставления минимального значения интервала валовой рентабельности затрат, определенного в порядке статьи 105.8 НК РФ, с валовой рентабельностью затрат Общества по проверяемым сделкам с учетом корректировок на срок оплаты за товары и валюту платежа по контракту.

В целях применения затратного метода рыночный интервал валовой рентабельности затрат был определен на основании данных бухгалтерской отчетности организаций, осуществляющих деятельность, сопоставимую с деятельностью Общества в анализируемых сделках (купля-продажа сельхозпродукции). Отбор сопоставимых компаний осуществлялся в базе данных ASTRA системы СПАРК. Для первоначальной выборки были отобраны компании, которые заявили коды экономической деятельности:

51.11 – «деятельность агентов по оптовой продаже живыми животными, сельскохозяйственным сырьем, текстильным сырьем и полуфабрикатами»;

51.21.1 – «оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для животных».

По критериям, установленным п. 5 ст. 105.8 НК РФ (независимости компаний, отсутствию убытков, величины чистых активов), компании в базе данных

отбираются автоматически. После автоматического отбора база данных отобрала 2431 компания. У 1711 компаний, попавших в выборку, отсутствовали финансовые показатели за один или несколько периодов, которые берутся для расчета интервала, эти компании были исключены из выборки, в которой осталось 720 компаний. Далее были исключены компании, которые осуществляют деятельность не в Ростовской области (место нахождения Общества), и выручка которых менее 100 млн руб., в результате осталось 19 компаний. Из них в итоговую выборку попало 6 экспортеров зерна, информация о которых содержится в информационных порталах (сайтах ФГБУ «Центр оценки качества зерна», зерновом портале, сайте национальной ассоциации экспортеров сельскохозяйственной продукции). Две компании были исключены из списка сопоставимых с учетом возражений Общества. В окончательную выборку попало 4 компании, на основе отчетности которых был рассчитан интервал валовой рентабельности затрат по правилам ст.105.8 НК РФ. Минимальное значение интервала рыночной валовой рентабельности затрат по расчетам ФНС России составило 9,38%.

Для применения затратного метода необходимо, чтобы данные бухгалтерской отчетности, на основании которой осуществляется расчет интервала рентабельности были приведены в сопоставимый вид, обеспечивающий несущественность влияния отклонений в порядке учета расходов разных компаний на показатели рентабельности. Проверяющие сочли, что отчетность всех отобранных компаний сопоставима между собой и с методами учета Общества на основании того, что коммерческие расходы в отчетности этих компаний и в отчетности Общества формируются отдельно от себестоимости продаж. Остальные возможные различия, такие как, например, способ оценки товаров при их выбытии (по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов) и методика учета расходов на доставку (в себестоимости реализованных товаров или в составе коммерческих расходов) инспекция посчитала несущественными.

Суд признал обоснованным вывод ФНС России, что валовая рентабельность затрат по сделкам реализации пшеницы 5 класса в 2014 году и по сделкам реализации ячменя с января по июль 2014 года не должна быть ниже 9,38%.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 17.04.2019 по делу № [А40-241020/18](#) ООО «Торговый Дом «РИФ» (Судья Бедрацкая А.В.)

Применение ФНС России затратного метода при расчете рыночных цен на пшеницу 5 класса и горох по поставкам 2015 года, цены на которые не публикуют информационно-ценовые агентства, признано обоснованным. Минимальная рыночная валовая рентабельность затрат по этим сделкам по расчетам ФНС России составила 9,46%.

В 2015 году Общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции (ячмень 2 класса, кормовой ячмень, кукуруза 3 класса, пшеница 3, 4 и 5 классов, горох 3 класса) на экспорт в адрес иностранного взаимозависимого трейдера, являющегося резидентом офшорной юрисдикции (ОАЭ).

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в этих сделках и доначислила налог на прибыль, применяя несколько методов, установленных разделом V.I НК РФ. Суд полностью поддержал позицию ФНС России.

В отношении ячменя, кукурузы и пшеницы 3 и 4 классов был применен метод сопоставимых рыночных цен на основе котировок Platts и ИКАР.

К пшенице 5 класса и к поставкам гороха метод сопоставимых рыночных цен не были применены, так как сделки, положенные в основу котировок информационно-ценовых агентств, несопоставимы по качеству с пшеницей 5 класса, а котировки на горох информационно-ценовыми агентствами не публикуются. Для этих сделок был использован затратный метод.

Приоритетный для такого рода сделок метод цены последующей реализации не был использован, так как информация, представленная компетентными органами ОАЭ, не позволяет рассчитать валовую рентабельность продаж трейдера, приходящуюся на контролируемые сделки, а также не содержит сведений о конечных покупателях товаров, что не позволяет удостовериться в их независимости от трейдера.

Затратный метод применен путем сопоставления минимального значения интервала валовой рентабельности затрат, определенного в порядке статьи 105.8 НК РФ, с валовой рентабельностью затрат Общества по проверяемым сделкам с учетом корректировок на срок оплаты за товары и валюту платежа по контракту.

В целях применения затратного метода рыночный интервал валовой рентабельности затрат был определен на основании данных бухгалтерской отчетности организаций, осуществляющих деятельность, сопоставимую с деятельностью Общества в анализируемых сделках (купля-продажа сельхозпродукции). Отбор сопоставимых компаний осуществлялся в базе данных ASTRA системы СПАРК. Для первоначальной выборки были отобраны компании, которые заявили коды экономической деятельности:

51.11 – «деятельность агентов по оптовой продаже живыми животными, сельскохозяйственным сырьем, текстильным сырьем и полуфабрикатами»;

51.21.1 – «оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для животных».

По критериям, установленным п. 5 ст. 105.8 НК РФ (независимости компаний, отсутствию убытков, величины чистых активов), в базе данных компании отбираются автоматически. После автоматического отбора база данных отобрала 3254 компании. У 2177 компаний, попавших в выборку, отсутствовали финансовые

показатели за один или несколько периодов, которые берутся для расчета интервала, эти компании были исключены из выборки, в которой осталось 1077 компаний. Далее были исключены компании, которые осуществляют деятельность не в Ростовской области (место нахождения Общества), и выручка которых менее 100 млн руб., в результате осталось 24 компании. Из них в итоговую выборку попало 9 экспортеров зерна, информация о которых содержится в информационных порталах (сайтах ФГБУ «Центр оценки качества зерна», зерновом портале, сайте национальной ассоциации экспортеров сельскохозяйственной продукции). Одна компания исключена из списка сопоставимых с учетом возражений Общества. В окончательную выборку попало 8 компаний, на основе отчетности которых был рассчитан интервал валовой рентабельности затрат по правилам ст.105.8 НК РФ. Минимальное значение интервала рыночной валовой рентабельности затрат по расчетам ФНС России составило 9,46%.

Для применения затратного метода необходимо, чтобы данные бухгалтерской отчетности, на основании которой осуществляется расчет интервала рентабельности были приведены в сопоставимый вид, обеспечивающий несущественность влияния отклонений в порядке учета расходов разных компаний на показатели рентабельности. Проверяющие сочли, что отчетность всех отобранных компаний сопоставима между собой и с методами учета Общества на основании того, что коммерческие расходы в отчетности этих компаний и в отчетности Общества формируются отдельно от себестоимости продаж. Остальные возможные различия, такие как, например, способ оценки товаров при их выбытии (по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов) и методика учета расходов на доставку (в себестоимости реализованных товаров или в составе коммерческих расходов) инспекция посчитала несущественными.

Основываясь на том, что сделки налогоплательщика были совершены в различный период времени, с различными сроками оплаты и периодом поставки, проверяющие определили валовую рентабельность затрат относительно каждой сделки по реализации гороха и пшеницы 5 класса. Если валовая рентабельность затрат Общества в сделке оказывалась меньше минимального значения интервала рыночной рентабельности (9,46%), то для целей налогообложения применялась цена, соответствующая минимальному значению в интервале.

2.1.3. Применение метода сопоставимой рентабельности на основе рентабельности продаж

Постановление АС Поволжского округа от 02.04.2019 по делу № [A55-1622/18](#) ПАО «Тольяттиазот»⁵ (Председательствующий Мухаметшин Р.Р., судьи Логинов О.В., Ольховиков А.Н.)

Суд отклонил применение метода сопоставимой рентабельности, основанного на рентабельности продаж трейдера, к сделкам по реализации аммиака на экспорт в 2012 году из-за несопоставимости с трейдером отобранных для расчета рыночного интервала компаний, отсутствия методики расчета фактически полученной рентабельности трейдера, наличия взаимозависимости между трейдером и дальнейшими покупателями.

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в сделках по реализации аммиака по трубопроводу на экспорт на базисе FOB Южный в 2012 году в объеме более 1,5 млн тонн и доначислила налог на прибыль, определив рыночную цену на продукцию Общества с помощью метода сопоставимых рыночных цен, используя в качестве рыночной последнюю опубликованную информационно-ценовыми агентствами Argus и Fertecop минимальную котировку на аммиак на базисе поставки FOB Южный на момент заключения дополнительного соглашения к контракту с определением цены реализации на очередной месяц поставки.

Для подтверждения рыночного уровня примененных в сделках с трейдером цен Общество применило метод сопоставимой рентабельности, основанный на рентабельности продаж трейдера. В качестве подтверждения полученной трейдером рентабельности была представлена справка от швейцарских налоговых органов.

Суды трех инстанций не согласилась с налогоплательщиком в выборе четвертого метода по следующим основаниям:

- в рамках реализации трейдером аммиака, приобретенного у Общества, имели место операции по перепродаже как независимым, так и взаимозависимым с трейдером лицам, что исключает возможность использования показателя рентабельности продаж для целей применения метода сопоставимой рентабельности;
- компании, отобранные Обществом с целью расчета рыночного интервала рентабельности, были признаны судом несопоставимыми с трейдером и несоответствующими требованиям п. 5 ст. 105.8 НК РФ;
- не была представлена методика расчета показателя рентабельности;

⁵ Постановление Одиннадцатого ААС от 17.12.2018 по делу № А55-1622/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года.

- рентабельность рассчитана по двум контрактам в совокупности без учета различий в функциях и принимаемых трейдером рисках по каждому из контрактов.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.04.2019 по делу № [А40-29025/17](#) ПАО «Уралкалий»⁶ (Председательствующий Захаров С.Л., судьи Пронникова Е.В., Седов С.П.)

Суд отклонил применение метода сопоставимой рентабельности, основанного на рентабельности продаж трейдера, к сделкам по реализации калия на экспорт в 2012 году из-за несоответствия отобранных для расчета рыночного интервала компаний критериям п. 5 ст. 105.8 НК РФ, отсутствия документов, подтверждающих фактически полученную рентабельность трейдера, наличия взаимозависимости между трейдером и дальнейшими покупателями.

ФНС России проверила цены реализации на экспорт в 2012 году хлористого калия в адрес взаимозависимого лица Общества. Для подтверждения рыночного уровня примененной цены в сделках с трейдером Общество применяло метод сопоставимой рентабельности, основанный на рентабельности продаж трейдера. По результатам исследования рыночного интервала рентабельности продаж на основе отчетности сопоставимых с трейдером компаний фактическая рентабельность трейдера в 2012 году оказалась ниже минимального значения в интервале, в связи с чем был сделан вывод, что цена в сделках Общества и трейдера является рыночной для целей налогообложения.

Суд апелляционной инстанции, признавая позицию суда первой инстанции правомерной, указал на необоснованность применения налогоплательщиком метода сопоставимой рентабельности по следующим основаниям:

- ни одна из компаний представленной Обществом выборки не соответствует критериям, установленным п. 5 ст. 105.8 НК РФ;
- наличие взаимозависимости между трейдером и дальнейшими покупателями исключает использование показателя рентабельности продаж для целей применения метода сопоставимой рентабельности;

⁶ Решение Арбитражного суда г. Москвы от 26.12.2018 по делу № А40-29025/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года.

- не представлена информация и сведения, позволяющие рассчитать фактически полученную рентабельность трейдера по анализируемым сделкам.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2019 по делу № [А40-241026/18](#) ООО «Торговый Дом «РИФ»⁷ (Председательствующий Москвина Л.А., судьи Бекетова И.В., Захаров С.Л.)

При определении рыночных цен реализации сельхозпродукции на экспорт в 2014 году на основе котировок Platts и ИКАР признано обоснованным применение ФНС России корректировки на маржинальность трейдера, рассчитанной по правилам метода сопоставимой рентабельности. Максимальная рыночная операционная рентабельность продаж для деятельности иностранной компании по оптовой продаже зерна на 2014 год по расчетам ФНС России составила 2,29%.

В 2014 году Общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции (ячмень 2 класса, кормовой ячмень, кукуруза 3 класса, пшеница 3, 4 и 5 классов) на экспорт в адрес иностранного взаимозависимого трейдера, являющегося резидентом офшорной юрисдикции (ОАЭ).

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в этих сделках и доначислила налог на прибыль, применяя несколько методов, установленных разделом V.I НК РФ. Суд полностью поддержал позицию ФНС России.

В отношении ячменя, кукурузы и пшеницы 3 и 4 классов был применен метод сопоставимых рыночных цен на основе котировок Platts и ИКАР.

Ссылаясь на то, что Platts и ИКАР публикуют усредненные значения цен, то есть минимальные значения не публикуются, проверяющие применили корректировку на максимальную маржинальность сопоставимых с трейдером компаний, то есть котировки были скорректированы на прибыль, которую получают аналогичные с трейдером торговые компании.

В целях расчета рыночной маржинальности трейдеров был осуществлен отбор сопоставимых с трейдером компаний, осуществляющих оптовую торговлю зерном, в базе данных Bureau van Dijk «Orbis» по правилам п. 5 ст. 105.8 НК РФ. Для первоначальной выборки были отобраны компании, которые осуществляют

⁷ Решение Арбитражного суда г. Москвы от 19.02.2019 по делу № А40-241026/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 157 за период с 01 февраля 2019 года по 28 февраля 2018 года.

деятельность, соответствующую коду «Nace Rev.2-4621» (оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для животных).

По критериям, установленным п. 5 ст. 105.8 НК РФ (независимости компаний, отсутствию убытков), а также по дополнительным фильтрам (организация действующая, наличие отчетности за анализируемые периоды (2011-2013 годы), организация образована не позднее 2011 года, выручка за анализируемый период превышает 20 млн дол. США) в результате первоначального отбора в выборку попало 323 компании.

Поскольку финансовые показатели в базе «Orbis» не содержат сведений о стоимости чистых активов компаний, расчет стоимости чистых активов был произведен вручную путем вычитания из всех активов текущих и отложенных обязательств. Из списка были исключены компании, которые имели отрицательную величину чистых активов по состоянию на 31.12.2013 (6 компаний из 323, в выборке осталось 317 компаний).

Далее были исключены 107 компаний, у которых отсутствуют сведения о сайтах, позволяющих идентифицировать их фактическую деятельность. В результате осталось 210 компаний. Дополнительно была проанализирована независимость компаний, в результате еще 16 компаний были исключены. Кроме этого, были исключены компании, у которых отсутствовали финансовые показатели за один или несколько анализируемых периодов, а также компании, у которых в рассматриваемый период произошли существенные изменения в выручке. В соответствии с документами, представленными компетентными органами ОАЭ, численность сотрудников трейдера составляет 16 человек, поэтому из выборки были исключены компании, численность сотрудников которых превышает 30 человек. В результате в списке осталось 185 компаний.

Далее на основе сайтов отобранных компаний был проведен анализ на сопоставимость деятельности и наличие активов. Трейдер не обладает существенными активами, поэтому из выборки были исключены компании, имеющие в собственности элеваторы, машины, оборудование, лаборатории, склады и пр. Существенная часть компаний была исключена ввиду неподтвержденности вида деятельности либо существенной диверсификации вида деятельности, либо ориентированности на внутренний рынок.

В результате в окончательную выборку вошло 10 компаний, на основе отчетности которых был рассчитан интервал операционной рентабельности продаж по правилам п. 4 ст.105.8 НК РФ. Максимальное значение интервала рыночной операционной рентабельности продаж по расчетам ФНС России составило 2,29%.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 17.04.2019 по делу № [А40-241020/18](#) ООО «Торговый Дом «РИФ» (Судья Бедрацкая А.В.)

При определении рыночных цен реализации сельхозпродукции на экспорт в 2015 году на основе котировок Platts и ИКАР признано обоснованным применение ФНС России корректировки на маржинальность трейдера, рассчитанной по правилам метода сопоставимой рентабельности. Максимальная рыночная операционная рентабельность продаж для деятельности иностранной компании по оптовой продаже зерна на 2015 год по расчетам ФНС России составила 2,02%.

В 2015 году Общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции (ячмень 2 класса, кормовой ячмень, кукуруза 3 класса, пшеница 3, 4 и 5 классов, горох 3 класса) на экспорт в адрес иностранного взаимозависимого трейдера, являющегося резидентом офшорной юрисдикции (ОАЭ).

ФНС России провела проверку цен по правилам раздела V.1 НК РФ в этих сделках и доначислила налог на прибыль, применяя несколько методов, установленных разделом V.I НК РФ. Суд полностью поддержал позицию ФНС России.

В отношении ячменя, кукурузы и пшеницы 3 и 4 классов был применен метод сопоставимых рыночных цен на основе котировок Platts и ИКАР.

Ссылаясь на то, что Platts и ИКАР публикуют усредненные значения цен, то есть минимальные значения не публикуются, проверяющие применили корректировку на максимальную маржинальность сопоставимых с трейдером компаний, то есть котировки были скорректированы на прибыль, которую получают аналогичные с трейдером торговые компании.

В целях расчета рыночной маржинальности трейдеров был осуществлен отбор сопоставимых с трейдером компаний, осуществляющих оптовую торговлю зерном, в базе данных Bureau van Dijk «Orbis» по правилам п. 5 ст. 105.8 НК РФ. Для первоначальной выборки были отобраны компании, которые осуществляют деятельность, соответствующую коду «Nace Rev.2-4621» (оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для животных).

По критериям, установленным п. 5 ст. 105.8 НК РФ (независимости компаний, отсутствию убытков), а также по дополнительным фильтрам (организация действующая, наличие отчетности за анализируемые периоды (2012-2014 годы), организация образована не позднее 2011 года, выручка за анализируемый период превышает 20 млн дол. США) в результате первоначального отбора в выборку попало 344 компании.

Поскольку финансовые показатели в базе «Orbis» не содержат сведений о стоимости чистых активов компаний, расчет стоимости чистых активов был произведен вручную путем вычитания из всех активов текущих и отложенных обязательств. Из списка были исключены компании, которые имели

отрицательную величину чистых активов по состоянию на 31.12.2014 (7 компаний из 344, в выборке осталось 337 компаний).

Далее были исключены 117 компаний, у которых отсутствуют сведения о сайтах, позволяющих идентифицировать их фактическую деятельность. В результате осталось 220 компаний. Дополнительно была проанализирована независимость компаний, в результате еще 13 компаний были исключены. Кроме этого, были исключены компании, у которых отсутствовали финансовые показатели за один или несколько анализируемых периодов, а также компании, у которых в рассматриваемый период произошли существенные изменения в выручке. В соответствии с документами, представленными компетентными органами ОАЭ, численность сотрудников трейдера составляет 16 человек, поэтому из выборки были исключены компании, численность сотрудников которых превышает 30 человек. В результате в списке осталось 177 компаний.

Далее на основе сайтов отобранных компаний был проведен анализ на сопоставимость деятельности и наличие активов. Трейдер не обладает существенными активами, поэтому из выборки были исключены компании, имеющие в собственности элеваторы, машины, оборудование, лаборатории, склады и пр. Существенная часть компаний была исключена ввиду неподтвержденности вида деятельности либо существенной диверсификации вида деятельности, либо ориентированности на внутренний рынок.

В результате в окончательную выборку вошло 8 компаний, на основе отчетности которых был рассчитан интервал операционной рентабельности продаж по правилам п. 4 ст.105.8 НК РФ. Максимальное значение интервала рыночной операционной рентабельности продаж по расчетам ФНС России составило 2,02%.

2.1.4. Процедура и сроки назначения проверки контролируемых сделок со стороны ФНС России

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.04.2019 по делу № [А40-183399/18](#) ООО «Воронежсахар»⁸ (Председательствующий Кочешкова М.В., судьи Маркова Т.Т., Сумина О.С.)

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 04.04.2019 по делу № [А40-183370/18](#) ООО «Кристалл»

⁸ Решение Арбитражного суда г. Москвы от 31.10.2018 по делу № А40-183399/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 153 за период с 01 октября 2018 года по 31 октября 2018 года.

(Председательствующий Кочешкова М.В., судьи Сумина О.С., Яковлева Л.Г.)

Суды признали законными решения ФНС России о проведении проверки цен в контролируемых сделках ввиду соблюдения сроков для вынесения решений и правомерности его передачи налогоплательщику по ТКС.

В 2015 году общества осуществляли контролируемые сделки купли-продажи сахарной свеклы с российским взаимозависимым лицом, с связи с чем 19.05.2016 представили уведомления о контролируемых сделках за 2015 год.

На основании уведомлений 21.05.2018 ФНС России были приняты решения о проведении проверки цен в сделках, которые оспорены налогоплательщиками в суде в связи со следующим:

- налоговым органом был нарушен срок вынесения оспариваемого решения, установленный п. 2 ст. 105.17 НК РФ, и пропущен трехдневный срок на уведомление Общества о принятии спорного решения, установленный п. 3 ст. 105.17 НК РФ;
- в связи с отсутствием наименования такого рода решения в Порядке направления документов⁹ спорное решение было неправомерно направлено по ТКС;
- руководитель (представитель) Общества не был ознакомлен с указанным решением налогового органа под роспись.

Суды двух инстанций отказали в удовлетворении требований по следующим основаниям:

- в силу п. 2 ст. 105.17 НК РФ решение о проведении проверки может быть вынесено не позднее двух лет со дня получения уведомления о контролируемых сделках. В связи с тем, что 19.05.2018 приходится на выходной день, налоговый орган правоммерно вынес решение в рамках двухлетнего срока 21.05.2018;
- во исполнение требований п. 3 ст. 105.17 НК РФ решение налогового органа было направлено в трехдневный срок с момента его принятия по почте 22.05.2018, а также по ТКС 24.05.2018. Получение решения по ТКС подтверждается извещением о получении электронного документооборота от 24.05.2018;
- пунктом 15 Порядка направления документов установлен закрытый

⁹ Порядок направления документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным приказом Федеральной налоговой службы от 15.04.2015 № ММВ-7-2/149@.

перечень оснований для отказа в приеме налогоплательщиком (представителем налогоплательщика) документа. Отсутствие наименования решения в Порядке направления документов не лишает налоговый орган права, предусмотренного п. 4 ст. 31 НК РФ, на направление решения по ТКС, ввиду отсутствия иного порядка передачи таких решений;

- в случае, если налоговым органом решение направлено по ТКС и по почте, а не вручено лично под роспись, отсутствие росписи руководителя (представителя) налогоплательщика не является признаком ненадлежащего уведомления о принятии налоговым органом спорного решения.

2.2. Неконтролируемые сделки

2.2.1. Применение правил ТЦО к договорам займа

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 22.03.2019 по делу № [А70-8615/18](#) АО «ГМС Нефтемаш»¹⁰ (Председательствующий Перминова И.В., судьи Кокшаров А.А., Чапаева Г.В.)

Доначисление налогов в рамках выездной проверки по договору займа, который является контролируемой сделкой, незаконно.

Основанием для доначисления налога на прибыль послужил вывод инспекции о неправомерном отнесении Обществом в состав внереализационных расходов части процентов по договору займа, заключенному с целью приобретения акций.

По мнению инспекции, стоимость приобретенных Обществом акций завышена по сравнению с рыночной, в связи с чем проценты, начисленные на сумму займа на соответствующую часть стоимости акций, признаны необоснованными.

Суды трех инстанций пришли к выводу, что как заем, так и сделка по приобретению акций являлись реальными, имели деловую цель - улучшение финансово-хозяйственной деятельности Общества за счет взаимодействия с профильным проектным институтом, увеличения объемов производства оборудования и его продажи, получение прибыли в долгосрочной перспективе.

Проценты по спорному договору займа согласно п. 1.1 ст. 269 НК РФ соответствуют диапазону рыночных цен, то есть в силу закона признаются рыночными, и,

¹⁰ Постановление Восьмого ААС от 11.12.2018 по делу № А70-8615/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года.

следовательно, налоговый орган не вправе оспаривать соответствие ставки по договору займа рыночному уровню.

Обществом был представлен отчет об оценке рыночной стоимости одной обыкновенной именной бездокументарной акции, согласно которому стоимость приобретенных акций является рыночной.

Суды отметили, что все сделки в 2014 и 2015 годах между Обществом и взаимозависимым лицом - займодавцем признавались контролируруемыми на основании ст. 105.14 НК РФ. Поскольку налоговые инспекции в рамках проводимых ими камеральных и выездных проверок не наделены компетенцией по проверке цен в контролируемых сделках, суды признали недействительным решение инспекции в этой части.

2.2.2. Реализация через цепочку посредников

Постановление АС Волго-Вятского округа от 28.01.2019 по делу № [A29-12683/17](#) ООО «Декарт Инвест» (Председательствующий Бердников О.Е., судьи Чижов И.В., Шутикова Т.В.)

Суды признали правомерным определение налоговым органом рыночной стоимости арендной платы на основании данных об арендной плате этого же имущества при его последующей сдаче в субаренду контрагентами налогоплательщика.

Инспекция пришла к выводу о занижении Обществом налоговой базы вследствие занижения доходов, полученных от операций по предоставлению в аренду конечным арендаторам собственных нежилых помещений через группу взаимозависимых лиц, применяющих УСН, которые, в свою очередь, сдавали данные объекты в субаренду иным хозяйствующим субъектам по цене в 1,7 – 4,3 раза превышающей цену аренды по сделкам с Обществом.

В целях определения рыночной стоимости арендной платы инспекцией также была назначена оценочная экспертиза, по результатам которой отклонение стоимости аренды по сделкам Общества от рыночной составило 1,7-1,8 раз.

Инспекция определила действительные налоговые обязательства Общества по сделкам аренды исходя из цены, по которой помещения были сданы в аренду конечным арендаторам.

Суды признали подход инспекции правомерным и пришли к выводу о том, что передача Обществом помещений взаимозависимым лицам произведена лишь с целью получения необоснованной налоговой выгоды вследствие исключения из обложения НДС и налогом на прибыль выручки от сдачи в аренду собственных нежилых помещений конечным арендаторам и создания формального

документооборота, позволившего учитывать данную выручку взаимозависимым организациям, применяющим УСН.

Постановление АС Северо-Западного округа от 18.04.2019 по делу № [А56-3298/18](#) ООО «ЗеленникЛес» (Председательствующий Родин Ю.А., судьи Журавлева О.Р., Луцаев С.В.)

Инспекция правомерно определила размер обязательств налогоплательщика в сделках по реализации лесопродукции через посредников исходя из цены, по которой лесопродукция была реализована посредниками конечному покупателю.

По итогам налоговой проверки инспекция пришла к выводу о занижении Обществом доходов от реализации лесопродукции вследствие создания схемы ухода от налогообложения, направленной на сокрытие реально полученной выручки от реализации лесопродукции в адрес конечных покупателей, с участием формальных взаимозависимых посредников.

По мнению инспекции, взаимоотношения Общества с контрагентами носили формальный характер, Общество без участия посредников реализовало продукцию конечным покупателям. При этом разница в ценах при вовлечении в схему поставки посредников составила от 17 до 30 процентов.

Налоговым органом также было установлено, что в проверяемом периоде Общество самостоятельно без участия посредников осуществляло поставку аналогичной продукции в адрес иных организаций по значительно более высокой цене.

Инспекция определила действительные налоговые обязательства Общества по сделкам купли-продажи исходя из цены, по которой лесопродукция была реализована посредниками конечным покупателям.

Суды признали произведенный Инспекцией расчет налоговых обязательств Общества правомерным, а решение законным и обоснованным.

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 26.04.2019 по делу № [А53-8397/18](#) АО «Производственно-конструкторское предприятие «Ирис» (Председательствующий Посаженников М.В., судьи Прокофьева Т.В., Черных Л.А.)

Инспекция правомерно определила рыночную цену реализации товаров налогоплательщиком исходя из цен взаимозависимых с ним перепродавцов, признанных фиктивными посредниками, с конечными потребителями.

По итогам налоговой проверки инспекция пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в результате невключения в состав выручки полной стоимости продукции, реализованной через взаимозависимых лиц конечным потребителям.

По мнению инспекции, при наличии возможности осуществлять поставки непосредственно конечным потребителям, товар реализовывался Обществом через цепочку взаимозависимых посредников, по ценам почти в два раза ниже цены ее реализации контрагентами Общества конечным потребителям.

Инспекцией произведен расчет недополученной суммы НДС и суммы недополученной выручки, которая определена как разница между ценой реализации по товару, реализованному в адрес первого из зависимых контрагентов в цепочке поставок, и реализованному от зависимого контрагента второго звена в адрес конечных потребителей продукции.

Суды пришли к выводу, что деятельность Общества в сделках была направлена исключительно на уменьшение налоговой обязанности. Конечные покупатели приобретали продукцию по ценам, значительно отличающимся в сторону увеличения от отпускной цены Общества, при том, что фактически данная продукция отгружалась им напрямую. Цены, применяемые по сделкам с конечными покупателями, являются рыночными, а доходы, полученные фиктивными посредниками и впоследствии переведенные на счета «фирм-однодневок», являются доходами налогоплательщика.

Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.03.2019 по делу № [А09-738/18](#) ООО «Интерлогистик» (Председательствующий Тимашкова Е.Н., судьи Большаков Д.В., Стаханова В.Н.)

Инспекция не доказала взаимозависимость участников сделки, формальность документооборота и получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, в связи с чем доначисления исходя из цены конечному покупателю признаны незаконными.

По итогам камеральной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о создании Обществом схемы получения необоснованной налоговой выгоды, направленной на сокрытие реально полученной выручки от реализации товаров в адрес конечных покупателей с участием формальных взаимозависимых посредников.

Для определения рыночной цены инспекция использовала цену, установленную последним из взаимозависимых контрагентов в цепочке в сделке с конечным покупателем.

Удовлетворяя требования Общества, суды указали, что инспекция не доказала взаимозависимость Общества и его контрагентов. Наличие выданных доверенностей не свидетельствует о взаимозависимости организаций и не может оказывать влияние на результаты финансово-хозяйственной деятельности. Кроме того, все хозяйственные операции между организациями в цепочке документально подтверждены (представлены договоры, счета-фактуры, накладные).

В связи с этим суд счел произведенные доначисления незаконными.

2.2.3. Многократность отклонения от рыночной цены в неконтролируемых сделках

Постановление Центрального округа от 25.03.2019 по делу № [А09-5522/18](#) ООО «Новые полимерные технологии»¹¹ (Председательствующий Чаусова Е.Н., судьи Бутченко Ю.В., Радюгина Е.А.)

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 Инспекция пришла к выводу о получении Обществом (арендатором) необоснованной налоговой выгоды ввиду завышения арендной платы, перечисленной взаимозависимому предпринимателю (арендодателю) на основании договоров аренды недвижимого имущества.

Ввиду невозможности 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.

Суды пришли к выводу о недоказанности налоговым органом получения Обществом необоснованной налоговой выгоды, поскольку установленное по результатам налоговой проверки отклонение цен по спорным сделкам с взаимозависимым контрагентом многократным не является.

¹¹ Постановление Двадцатого ААС от 20.11.2018 по делу № А09-5522/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 154 за период с 01 ноября 2018 года по 30 ноября 2018 года.

Постановление АС Центрального округа от 22.04.2019 по делу № [А36-11906/17](#) ООО «Торговый дом «Антарес»¹² (Председательствующий Ермаков М.Н., судьи Радюгина Е.А, Чаусова Е.Н.)

Отклонение арендной платы в сделках между взаимозависимыми лицами от рыночной в диапазоне от 20 до 40 процентов многократным не является и не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.

Основанием для доначисления Обществу налога на прибыль явился вывод инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды вследствие включения в состав расходов сумм выплаты арендных платежей взаимозависимому предпринимателю, находящемуся на льготном налоговом режиме, в завышенном размере.

Для определения реальных налоговых обязательств Общества налоговый орган привлек эксперта для проведения независимой оценки стоимости аренды по объектам недвижимости. Заключение эксперта установлено отклонение от 20 до 40 процентов в сторону завышения примененной цены от уровня рыночных цен.

Суд первой инстанции признал обоснованными выводы налогового органа о получении Обществом налоговой выгоды.

Суды апелляционной и кассационной инстанций признали подход инспекции неправомерным, указав, что, при проведении выездной налоговой проверки у Инспекции отсутствовали права на осуществление контроля цены в неконтролируемых сделках между взаимозависимыми лицами.

Судом не установлено, помимо наличия разницы в ценах, признаков, которые могли бы свидетельствовать о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Установленное Инспекцией отклонение цен по сделкам Общества с взаимозависимым лицом (в диапазоне от 20 процентов до 40 процентов), по сравнению с ценами по аналогичным договорам, многократным не является, что препятствует выводу об отсутствии экономической обоснованности сделок.

Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 09.04.2019 по делу № [А45-30722/17](#) ООО «Рич Фэмили» (Председательствующий Бородулина И.И., судьи Кривошеина С.В., Скачкова О.В.)

¹² Постановление Девятнадцатого ААС от 27.12.2018 по делу № А36-11906/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 156 за период с 01 января 2019 года по 31 января 2019 года.

Отклонение цен на 42 процента в сделках между налогоплательщиком и взаимозависимыми поставщиками от цен, по которым товары приобретались ими у импортера, многократным не является и не свидетельствует о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

По итогам выездной налоговой проверки налоговым органом было установлено отклонение цен, по которым товары приобретались взаимозависимыми с Обществом лицами у импортера, от цен, по которым эти товары реализовывались в последующем Обществу, в среднем на 42%.

Основанием для доначисления Обществу налога на прибыль и НДС послужил вывод инспекции о применении Обществом схемы уклонения от налогообложения при приобретении импортных товаров через взаимозависимых контрагентов-поставщиков, созданных для искусственного наращивания цены на приобретаемый товар и выполнявших технические функции, в результате чего Обществом получена необоснованная налоговая выгода.

Инспекция определила размер налоговых обязательств Общества исходя из цен, по которым товар приобретался взаимозависимыми лицами у импортера.

Ссылаясь на Определение Верховного Суда РФ от 29.03.2018 № 303-КГ17-19327 по делу ИП Бурдинский А.В., суды указали, что подобное отклонение цены многократным не является, и основанием для корректировки применявшихся Обществом цен до уровня цен, применявшихся импортером, служить не может.

Кроме того, судом установлено, что налоговым органом рыночные цены на товары, приобретенные Обществом, не определялись.

Суды также указали, что сама по себе взаимозависимость участников сделки не дает Инспекции оснований для вывода о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 13.05.2019 по делу № [А38-12009/16](#) ООО «Строительная компания Столица» (Председательствующий Москвичева Т.В., судьи Бельшкова М.Б., Гущина А.М.)

Инспекцией при проверке цен не доказано получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, поскольку отклонение цен по спорным сделкам налогоплательщика с взаимозависимыми контрагентами от рыночных в размере 40 процентов многократным не является.

Основанием для доначисления Обществу налогов послужил вывод налогового органа о занижении выручки в результате реализации объекта недвижимости взаимозависимым лицам по заниженной цене.

В целях определения рыночной цены проданного объекта налоговым органом назначена экспертиза. С учетом определенной экспертом оценки в ходе проверки определена налоговая база для исчисления налога на прибыль организации и НДС.

Судами было отмечено, что установленное по результатам налоговой проверки отклонение цены по договору купли-продажи недвижимого имущества с взаимозависимыми контрагентами в размере 40% по сравнению с заключением экспертизы, проведенной в ходе налоговой проверки, многократным не является и само по себе не свидетельствует о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

2.2.4. Определение рыночной стоимости безвозмездно полученных товаров, работ, услуг

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 17.04.2019 по делу № [А81-2117/18](#) ООО «Сибнефтестрой»¹³ (Председательствующий Перминова И.В., судьи Алексеева Н.А., Чапаева Г.В.)

При передаче нежилых помещений в безвозмездное пользование налоговая база по НДС правомерно определена налоговым органом на основании аналогичного договора аренды недвижимости налогоплательщика с независимым контрагентом.

Основанием для доначисления послужил вывод налогового органа о неисчислении Обществом НДС по сделкам, связанным с безвозмездной передачей недвижимого имущества взаимозависимым лицам.

Установив, что в проверяемом периоде Общество сдавало идентичные помещения независимому контрагенту за плату, инспекция произвела расчет доходов Общества на основании данных об аналогичной сделке аренды недвижимости Общества с независимым контрагентом.

Суд признал данные сделки сопоставимыми, а доначисление НДС с безвозмездной передачи в аренду недвижимости взаимозависимому лицу на основании данных об аналогичной сделке, заключенной Обществом с независимым контрагентом за плату, обоснованным.

¹³ Постановление Восьмого ААС от 12.12.2018 по делу № А81-2117/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года.

2.2.5. Применение правил раздела V.1 НК РФ при доначислениях налога на имущество

Постановление АС Московского округа от 05.04.2019 по делу № [A41-45828/17](#) ООО «Ресурсинвест»¹⁴ (Председательствующий Матюшенкова Ю.Л., судьи Дербенев А.А., Котельников Д.В.)

Суд признал законным доначисление налога на имущество ввиду существенного занижения рыночной цены объектов недвижимости, приобретенных у взаимозависимых лиц.

Инспекция в ходе выездной проверки пришла к выводу о занижении налоговой базы по налогу на имущество в отношении недвижимого имущества, полученного Обществом от взаимозависимых лиц по сделкам купли-продажи и безвозмездной передачи, и произвела перерасчет налоговой базы по налогу на имущество исходя из рыночной стоимости объектов, установленной путем проведения независимой оценки.

Суды поддержали выводы инспекции, указав, что существенность отклонения цены в договорах купли-продажи, а также учтенной стоимости имущества, полученного безвозмездно, от рыночного уровня цен с учетом взаимозависимости участников сделок и отсутствия разумных экономических причин к установлению цены в столь заниженном размере, позволяет сделать вывод о том, что целью сделок было получения налоговой экономии.

Суды также отметили, что получение необоснованной налоговой выгоды по данным сделкам было ранее установлено судебными актами в рамках налогового спора с участием контрагента Общества.

2.2.6. Применение правил раздела V.1 НК РФ при налогообложении НДС

Постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 08.04.2019 по делу № [A20-2354/18](#) ООО «Бетанет» (Председательствующий Афанасьева Л.В., судьи Белов Д.А., Семенов М.У.)

¹⁴ Постановление Девятого ААС от 26.12.2018 по делу № А41-45828/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 156 за период с 01 января 2019 года по 31 января 2019 года.

Сама по себе взаимозависимость участников сделки не может свидетельствовать о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и не дает налоговому органу основания отказывать в вычете НДС.

В ходе камеральной налоговой проверки НДС за 2 квартал 2017 года инспекция полностью отказала в возмещении НДС в отношении операций Общества с взаимозависимыми контрагентами по приобретению товаров, а также по договору аренды по основанию завышения цен.

Суды признали решение инспекции недействительным, указав, что взаимозависимость сама по себе в отсутствие иных доказанных фактов и обстоятельств, основанием для признания полученной налогоплательщиком налоговой выгоды необоснованной являться не может.

Инспекцией не было установлено обстоятельств, свидетельствующих о совершении взаимозависимыми лицами хозяйственных операций, направленных на искусственное создание условий для получения необоснованной выгоды, в связи с чем, отсутствовали основания для вывода о применении участниками сделок в целях налогообложения заниженных цен, не соответствующих рыночным ценам.

Суды отметили также, что инспекция не применила нормы главы 14.5 НК РФ для проверки цен в совершенных сделках, что дополнительно свидетельствует о незаконности решения об отказе в возмещении НДС.

2.2.7. Применение оценочной экспертизы

Постановление АС Северо-Кавказского округа от 30.04.2019 по делу № [А63-21683/17](#) ИП Вартанов Э.Э¹⁵ (Председательствующий Прокофьева Т.В., судьи Дорогина Т.Н., Черных Л.А.)

В случае если оценочная экспертиза является единственным основанием для доначисления налогов, данное доказательство должно быть бесспорным, достоверным и обоснованным.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о получении индивидуальным предпринимателем, применяющим УСН, необоснованной налоговой выгоды путем занижения стоимости реализации недвижимого имущества взаимозависимым лицам. Как было установлено инспекцией, после отчуждения недвижимого имущества Предприниматель продолжает использовать

¹⁵ Постановление Шестнадцатого ААС от 28.12.2018 по делу № А63-21683/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 156 за период с 01 января 2019 года по 31 января 2019 года.

объекты недвижимости, но уже согласно договорам аренды, заключенных с взаимозависимыми лицами. Кроме того, проданное недвижимое имущество было передано взаимозависимым лицом в залог в качестве обеспечения по кредиту Предпринимателя.

При определении действительных налоговых обязательств Предпринимателя инспекцией была произведена оценочная экспертиза.

Суд отклонил представленную Инспекцией экспертизу по следующим основаниям:

- при определении рыночных цен объекта недвижимости в 2013 году оценщик основывался на цене предложения четырех объектов-аналогов по состоянию на май 2017 года;
- из содержания заключения эксперта не следует, что оценщик принимал во внимание информацию о реально совершенных сделках между лицами, не являющимися взаимозависимыми;
- эксперт не производил полный осмотр, как объекта оценки, так и объектов-аналогов, при наличии характеристики объекта оценки отсутствуют данные о состоянии объектов-аналогов;
- из заключения эксперта не усматривается, что объекты-аналоги имели также и подвальные помещения, оценщик определил рыночную цену ко всей общей площади объекта оценки без учета наличия торговых и складских помещений;
- в отчете оценщиком для сравнения использованы цены предложения на объекты недвижимости, а не цены заключенных сделок, при этом данные о фактической цене реализации объектов недвижимости в отчете оценщика отсутствуют;
- экспертиза проведена без учета потребительских свойств оцениваемых объектов недвижимости и без учета повреждений после пожара.

Суд назначил судебную экспертизу определения рыночной стоимости спорных объектов. Однако экспертное заключение также не принято судом в качестве допустимого доказательства, поскольку при проведении судебной экспертизы допущены процессуальные нарушения.

В результате суды признали решение инспекции незаконным, указав, что сама по себе взаимозависимость с покупателем, и отличие примененной цены от рыночной, не могут служить основанием для вывода о получении Предпринимателем необоснованной налоговой выгоды в отсутствие доказательств, порочащих деловую цель сделки.

2.2.8. Реализация товара по заниженным ценам покупателю, применяющему льготный режим налогообложения (пониженную ставку налога)

Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 30.04.2019 по делу № [A29-6993/18](#) ООО «Ликор» (Председательствующий Немчанинова М.В., судьи Великоредчанин О.Б., Хорова Т.В.)

Реализация товаров по заниженным ценам взаимозависимому посреднику, применяющему льготный налоговый режим, является признаком получения необоснованной налоговой выгоды.

По итогам налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды путем реализации товаров взаимозависимому лицу, применяющему УСН, по заниженной цене.

Общество осуществляло реализацию канцелярских и писчебумажных товаров, как в адрес взаимозависимых лиц, так и в адрес независимых контрагентов. Цена товаров, реализованных в адрес взаимозависимых лиц, значительно ниже цены товаров, реализованных не взаимозависимым лицам, при этом отклонение цены реализации взаимозависимому лицу по некоторым позициям товара от цены реализации сторонним лицам составило от 2 до 120 процентов. Наценка на реализуемые товары в адрес взаимозависимого лица является минимальной по сравнению с наценкой при последующей перепродаже товара третьим лицам.

По мнению инспекции взаимоотношения Общества с контрагентом носили формальный характер, Общество без участия посредников реализовало продукцию конечным покупателям.

Суды признали решение Инспекции законным, указав, что взаимозависимость сторон сделки в данном случае повлияла на результат финансово-хозяйственной деятельности Общества и привела к получению необоснованной налоговой выгоды, выразившейся в выведении из-под налогообложения части доходов от реализации товаров через взаимозависимое лицо, применяющее УСН.

При таких обстоятельствах налоговым органом осуществлялся не контроль примененных Обществом цен рыночным, а устанавливались обстоятельства получения Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно

отправив заявку на info@schekinlaw.ru

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru