

## **ДАЙДЖЕСТ**

### **НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 167**

**01 февраля 2020 года – 29 февраля 2020 года**

<b>1. Международные новости .....</b>	<b>3</b>
ОЭСР опубликовала Руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок. ....	3
ОЭСР выпустила консультационный документ по вопросам внедрения государствами страновой отчетности. ....	3
<b>2. Письма Минфина России .....</b>	<b>4</b>
В целях исчисления суммового порога в 1 млрд. руб. по сделкам, доходы (расходы) по которым учитываются при определении налоговой базы по НДС хотя бы одной из ее сторон, суммируются доходы, полученные именно по таким сделкам.....	4
В рамках гражданско-правовых отношений при заключении сделок налогоплательщики не обязаны руководствоваться в вопросах ценообразования положениями НК РФ. ....	5
При применении метода сопоставимой рентабельности при выборе конкретного показателя рентабельности необходимо учитывать вид деятельности стороны сделки, используемые активы, принимаемые риски, полноту и достоверность используемых для расчета данных. ....	5
При определении интервала рыночной рентабельности могут проводиться корректировки рентабельности в целях нивелирования различий в показателях дебиторской и кредиторской задолженности, товарно-материальных запасов сопоставимых организаций. ....	5
<b>3. Судебная практика .....</b>	<b>6</b>
<b>3.1. Неконтролируемые сделки.....</b>	<b>6</b>
<b>3.1.1. Реализация через цепочку посредников .....</b>	<b>6</b>
Суды признали право инспекции в рамках выездной проверки определить размер необоснованной налоговой выгоды в контролируемых сделках по реализации товара через цепочку посредников.....	6

**3.1.2. Метод сопоставимых рыночных цен ..... 7**

При применении метода сопоставимых рыночных цен для определения цен приобретения металлолома у взаимозависимого контрагента инспекция использовала несопоставимые по качеству и объемам поставки сделки. С учетом выводов судебной экспертизы решение налогового органа признано незаконным. .... 8

**3.1.3. Применение кадастровой стоимости для целей ТЦО ..... 8**

Суды признали правомерным определение дохода при применении УСН в виде разницы между фактической ценой приобретения недвижимого имущества у взаимозависимого лица и рыночной стоимостью этого имущества, определенной на основании данных о его кадастровой стоимости. .... 8

## **1. Международные новости**

### **ОЭСР опубликовала Руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок.**

11 февраля 2020 ОЭСР выпустила первое Руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок в рамках Мероприятий 4, 8-10 плана BEPS. Новое Руководство содержит руководящие принципы ОЭСР по трансфертному ценообразованию, касающиеся различных финансовых операций.

Ранее 3 июля 2018 года ОЭСР опубликовала проект для обсуждения некоторых аспектов трансфертного ценообразования в рамках финансовых операций. В данном дискуссионном документе рассматривались конкретные вопросы, связанные с ценообразованием в рамках финансовых операций, таких как операции казначейских компаний, внутригрупповые займы, cash-pooling, хеджирование рисков, финансовые гарантии и кэптивное страхование. В новом Руководстве, выпущенном ОЭСР, учтены замечания, полученные в ответ на данный проект общественного обсуждения.

Руководство включают в себя пять основных разделов:

- Раздел В - руководящие указания по применению к финансовым сделкам принципов, содержащихся в разделе D.1 Главы I Руководства ОЭСР по ТЦО, в части правильной идентификации финансовых сделок;
- Раздел С - операции казначейских компаний, включая внутригрупповые займы, cash-pooling и хеджирование рисков;
- Раздел D - финансовые гарантии;
- Раздел E - кэптивное страхование;
- Раздел F - безрисковые и скорректированные на риск нормы прибыли.

Источник: <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-transfer-pricing-guidance-on-financial-transactions.htm>

### **ОЭСР выпустила консультационный документ по вопросам внедрения государствами страновой отчетности.**

06 февраля 2020 ОЭСР опубликовала документ для проведения общественных консультаций по вопросам, касающимся использования налоговыми администрациями страновой отчетности, разработанной в соответствии с Мероприятием 13 плана BEPS.

Консультационный документ включает в себя три главы:

1. общие вопросы, связанные с реализацией Мероприятия 13 плана BEPS (вопросы внедрения государствами страновой отчетности, корректного и эффективного использования содержащейся в ней информации);
2. вопросы, связанные с подготовкой страновой отчетности (определение МГК, порядок расчета выручки МГК и др.);
3. вопросы, связанные с содержанием страновой отчетности (порядок заполнения таблиц странового отчета).

Заинтересованным сторонам предлагалось направить свои комментарии и замечания по предложениям, изложенным ОЭСР, до 6 марта 2020 года.

Источник: <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-consultation-document-on-the-2020-review-of-country-by-country-reporting-beps-action-13-and-invites-public-input.htm>

## ***2. Письма Минфина России***

**Письмо Минфина России от 15.01.2020 № 03-12-11/1/1637**

***В целях исчисления суммового порога в 1 млрд. руб. по сделкам, доходы (расходы) по которым учитываются при определении налоговой базы по НДС хотя бы одной из ее сторон, суммируются доходы, полученные именно по таким сделкам.***

Сделки между российскими взаимозависимыми лицами признаются контролируруемыми в случае, если:

- хотя бы одна из сторон сделок является налогоплательщиком налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья (далее – «НДД»),
- доходы (расходы) по указанным сделкам учитываются при определении налоговой базы по НДС,
- сумма доходов по сделкам за календарный год превышает 1 миллиард рублей (пп. 10 п. 2 и п. 3 ст. 105.14 НК РФ).

Для целей отнесения сделок в состав контролируемых по этому основанию сумма доходов по сделкам, учитываемым при определении налоговой базы по НДС, определяется путем сложения полученных доходов по таким сделкам с одним лицом (взаимозависимыми лицами) за календарный год (п. 9 ст. 105.14 НК РФ).

**Письма Минфина России от 14.01.2020 № 03-12-12/1/737, от 13.01.2020 № 03-12-11/1/587**

***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).

**Письмо Минфина России от 13.01.2020 № 03-12-11/1/527**

***При применении метода сопоставимой рентабельности при выборе конкретного показателя рентабельности необходимо учитывать вид деятельности стороны сделки, используемые активы, принимаемые риски, полноту и достоверность используемых для расчета данных.***

При применении метода сопоставимой рентабельности в порядке п. 1 ст. 105.12 НК РФ сопоставляется операционная рентабельность, сложившаяся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, с рыночным интервалом операционной рентабельности в сопоставимых сделках, определенным в порядке, предусмотренном ст. 105.8 НК РФ.

При выборе конкретного показателя рентабельности учитываются вид деятельности, осуществляемый лицом, являющимся стороной анализируемой сделки, осуществляемые им функции, используемые активы и принимаемые экономические (коммерческие) риски, полнота, достоверность и сопоставимость данных, используемых для расчета соответствующей рентабельности, а также экономическая обоснованность такого показателя (п. 4 ст. 105.12 НК РФ).

***При определении интервала рыночной рентабельности могут проводиться корректировки рентабельности в целях нивелирования различий в показателях дебиторской и кредиторской задолженности, товарно-материальных запасов сопоставимых организаций.***

### **3. Судебная практика**

#### **3.1. Неконтролируемые сделки**

##### **3.1.1. Реализация через цепочку посредников**

**Постановление АС Западно-Сибирского округа от 21.01.2020 по делу № [А21-133/18](#) ООО «Вичюнай-Русь»<sup>1</sup> (Председательствующий Соколова С.В., судьи Родин Ю.А., Савицкая И.Г.)**

**Суды признали право инспекции в рамках выездной проверки определить размер необоснованной налоговой выгоды в контролируемых сделках по реализации товара через цепочку посредников.**

Основанием для доначисления НДС и налога на прибыль стал вывод инспекции о создании Обществом схемы ухода от налогообложения путем организации формального документооборота по реализации изготовленной им продукции через цепочку независимых организаций – посредников при фактической поставке продукции напрямую взаимозависимому лицу. Инспекция пересчитала цены в этих сделках исходя из цены товара, указанной в накладных от последнего звена в цепочке посредников в адрес реального покупателя (взаимозависимого с Обществом лица).

При первом рассмотрении этого дела суды первой и апелляционной инстанций признали обоснованными выводы налогового органа о формальном характере отношений налогоплательщика с посредниками. Вместе с тем судами было отмечено, что на совокупность спорных сделок по реализации товаров между Обществом и конечным покупателем, совершаемых с участием независимых посредников (с учетом особенностей, предусмотренных пп. 1 п. 1 ст. 105. 14 НК РФ), распространяются все требования о признании таких сделок контролируемыми, в том числе требование о пороге доходности. В связи с тем, что в 2012-2013 гг. суммы доходов по этим сделкам превысили установленные пороги, они в силу прямого указания ст. 105.14 НК РФ признаются контролируемыми.

---

<sup>1</sup> Постановление Тринадцатого ААС от 29.08.2018 по делу № А21-133/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 152 за период с 01 сентября 2018 года по 30 сентября 2018 года;

Постановление АС Северо-Западного округа от 14.12.2018 по делу № А21-133/18 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 155 за период с 01 декабря 2018 года по 31 декабря 2018 года;

Определение ВС РФ от 11.03.2019 № 307-ЭС19-1012 по делу № А21-133/18 отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 158 за период с 01 марта 2019 года по 31 марта 2019 года.

Поскольку налоговые инспекции в рамках камеральных и выездных проверок не наделены компетенцией по проверке цен в контролируемых сделках, суды признали недействительным решение инспекции в части доначислений по ним.

Доходы Общества, полученные от сделок по реализации товаров в 2014 году, не превысили установленный порог, поэтому эти сделки не являются контролируемые, в связи с чем доначисления, произведенные инспекцией за этот период, признаны обоснованными.

Однако суд кассационной инстанции признал необоснованными выводы нижестоящих судов относительно сделок за 2012-2013 годы, указав, что в данном случае инспекцией не проводился контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам, а устанавливалась совокупность обстоятельств получения необоснованной налоговой выгоды. По мнению суда, в такой ситуации инспекция, установив конечного (реального) покупателя продукции, имела право определить размер налоговой выгоды, полученной Обществом, и в отношении контролируемых сделок. Отметив, что суды не проверили правильность размера доначисленных за 2012-2013 годы сумм, не дали оценки существующим расхождениям в объеме отгруженной Обществом и объемом полученной конечным покупателям продукции, суд отправил дело на новое рассмотрение.

Судья ВС РФ также поддержала подход суда кассационной инстанции и отказала в передаче кассационной жалобы Общества для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

При новом рассмотрении суды трех инстанций поддержали подход кассационной инстанции, также отметив, что инспекцией не проводился контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам, а устанавливалась совокупность обстоятельств получения необоснованной налоговой выгоды, в результате чего Инспекция, установив конечного (реального) покупателя продукции, была вправе определить размер налоговой выгоды, полученной Обществом.

Инспекцией были перепроверены расчеты налоговых обязательств Общества за 2012-2013 года по НДС и налогу на прибыль в части расхождений в объеме отгруженной Обществом и объемом полученной конечным покупателям продукции, вследствие чего требование Общества было частично удовлетворено.

### ***3.1.2. Метод сопоставимых рыночных цен***

**Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.01.2020 по делу № [А66-13901/18](#) ООО «Инчермет» (Председательствующий Алимова Е.А., судьи Болдырева Е.Н., Докшина А.Ю.)**

***При применении метода сопоставимых рыночных цен для определения цен приобретения металлолома у взаимозависимого контрагента инспекция использовала несопоставимые по качеству и объемам поставки сделки. С учетом выводов судебной экспертизы решение налогового органа признано незаконным.***

Инспекция в ходе налоговой проверки пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в результате завышения цены закупки Обществом металлического лома у взаимозависимых контрагентов.

В целях определения соответствия цен на металлолом в сделках со спорными контрагентами рыночным ценам инспекция применила метод сопоставимых рыночных цен. В качестве сопоставляемых сделок были использованы сделки, совершенные Обществом с независимыми контрагентами. По итогам анализа было установлено отклонение цен, примененных по сделкам, от рыночного уровня в диапазоне от 25% до 46%.

Суды двух инстанций, признавая решение инспекции незаконным, указали на то, что при определении рыночной стоимости металлолома налоговым органом были учтены несопоставимые сделки.

При выборе аналогичных сделок инспекция не учла, что условия поставки сделок отличаются по качеству поставляемого товара, объему поставок. Также при выборе сопоставимых сделок инспекцией не было учтено отличие в основном виде деятельности сопоставляемых компаний. Корректировки к условиям и результатам сопоставляемых сделок инспекцией не проводились.

Суды также указали, что при определении рыночного уровня цен в спорных сделках инспекции необходимо было руководствоваться сведениям общедоступных источников информации.

В результате была назначена судебная экспертиза, по итогам которой было установлено соответствие цен в сделках со спорными поставщиками рыночным ценам.

### ***3.1.3. Применение кадастровой стоимости для целей ТЦО***

**Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 13.02.2020 по делу № [А70-14874/19](#) ИП Старцева Л.С. (Председательствующий Лотов А.Н., судьи Иванова Н.Е., Шиндлер Н.А.)**

***Суды признали правомерным определение дохода при применении УСН в виде разницы между фактической ценой приобретения недвижимого имущества у взаимозависимого лица и рыночной***



***стоимостью этого имущества, определенной на основании данных о его кадастровой стоимости.***

Инспекция в ходе проверки пришла к выводу, что Предприниматель получила экономическую выгоду, подлежащую налогообложению при применении УСН, в виде разницы между ценой приобретения у взаимозависимого лица нежилых помещений по заниженной стоимости в размере 17 140 тыс. руб., тогда как кадастровая стоимость этих же нежилых помещений на момент совершения сделок составляла 78 343 тыс. руб.

Налоговый орган отметил, что контрагент предпринимателя был ликвидирован, данные сделки для него являлись убыточными, при их совершении у него отсутствовала деловая цель. Цена в сделке с взаимозависимым лицом оказалась в 4,5 раза ниже, чем кадастровая стоимость объектов недвижимости.

Суд согласился с позицией Инспекции, указав, что налоговый орган выбрал наиболее благоприятную для налогоплательщика стоимость, приняв в качестве рыночной кадастровую стоимость недвижимого имущества, и признал правомерным доначисление налога в связи с применением УСН исходя из разницы между кадастровой стоимостью имущества и ценой его фактического приобретения.

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

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