

ДАЙДЖЕСТ

НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 173

01 августа 2020 года – 31 августа 2020 года

1. Письма ФНС России	3
ФНС России разъяснила порядок проверки расходов на внутригрупповые услуги, приобретаемые у иностранных взаимозависимых лиц.....	3
2. Судебная практика	4
2.1. Неконтролируемые сделки.....	4
2.1.1. Расчет налогов при реальности операций с учетом необоснованной налоговой выгоды	4
Суд признал правомерным определение налоговых обязательств покупателя оборудования путем исключения из состава его расходов наценки номинального поставщика.	5
2.1.2. Завышение стоимости услуг для целей распределения средств в аффилированную иностранную компанию	5
Суды согласились с доводом налогового органа о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды путем завышения стоимости услуг, оказанных взаимозависимой российской организацией, которая в последующем распределяла денежные средства в аффилированную иностранную компанию.....	6
2.1.3. Многократность отклонения от рыночной цены в неконтролируемых сделках.....	7
Отклонение цены реализации комплекса объектов недвижимости менее чем на 50% от кадастровой стоимости не свидетельствует о многократном занижении рыночной цены.....	7
2.1.4. Реализация по заниженным ценам покупателю, применяющему льготный режим налогообложения (пониженную ставку налога).....	8

Консолидация налоговым органом доходов от аренды недвижимости налогоплательщика и взаимозависимого контрагента, применяющего УСН, неправомерна, так как привела к незаконному включению в доход Общества выручки контрагента, ранее признанной за этим контрагентом по итогам проведенной в отношении него налоговой проверки..... 8

1. Письма ФНС России

Письмо ФНС России от 06.08.2020 № ШЮ-4-13/12599

ФНС России разъяснила порядок проверки расходов на внутригрупповые услуги, приобретаемые у иностранных взаимозависимых лиц.

ФНС России указала, что при анализе внутригрупповых услуг налоговому органу необходимо установить:

1. Факт реальности услуг. При этом перечень документов, подтверждающих факт оказания услуг, является открытым. В случае, если акты являются шаблонными и абстрактными, налоговому органу следует запросить у налогоплательщика иные сведения и документы, из которых понятен вид, объем и содержание услуг (деловая переписка; электронная корреспонденция; детализация телефонных звонков, протоколы встреч; служебные записки; табели учета рабочего времени; описание действий контрагента; презентации; распечатки из внутренних электронных систем; перечень сотрудников контрагента и налогоплательщика, участвовавших в оказании и приемке услуг; письменные пояснения и заверения сторон; результат оказания услуг; путевые листы; журналы учета рабочего времени).
2. Отсутствие дублирования расходов на идентичные услуги. При этом налоговый орган должен проанализировать функционал, опыт и компетенции, которые получает российский налогоплательщик, а не ограничиваться установлением факта совпадения должностей (отделов) или наличия в штате сотрудников на должностях с похожими названиями.
3. Экономическую или коммерческую ценность услуги для деятельности налогоплательщика.
4. Отсутствие в услугах компенсации затрат на акционерную деятельность. К такой деятельности относятся, в частности, услуги в целях соблюдения стандартов отчетности или требований законодательства иностранных государств; получение информации о деятельности компании, входящей в группу; участие в распределении прибыли; участие в общем собрании акционеров; реализация права на получение дивидендов; деятельность по покупке акций/долей; обеспечение корпоративного управления группой.
5. Методологию ценообразования и единообразие ее применения во всей группе компаний. ФНС России отметила, что контроль соответствия цен в контролируемых сделках рыночным ценам не может быть предметом выездных и камеральных налоговых проверок, вместе с тем налоговым органам следует учитывать, что фактор цены, механизма и принципа ее формирования является неотъемлемой характеристикой самой услуги.

стр. 3 из 9

Отмечено, что метод, основанный на рентабельности затрат (сумма произведенных поставщиком затрат и обычная для его сферы деятельности надбавка), является обычной практикой делового оборота. Факт применения такой модели ценообразования не должен рассматриваться как перераспределение доходов и убытков между компаниями группы. Налоговым органам рекомендовано принимать во внимание налогообложение этих услуг у поставщика в соответствии с законодательством иностранного государства, налоговым резидентом которого он является.

Внутригрупповые услуги могут представлять собой, в частности, регулярную (текущую) поддержку в области:

- административных вопросов;
- финансов;
- юридического консультирования;
- кадрового производства;
- внутреннего контроля;
- внутреннего аудита;
- развития производства и продаж;
- информационных технологий.

Услуги могут оказываться на основании запросов, а также посредством предоставления ресурсов, передачи функций, сопровождения процессов (в этих случаях необходимость в запросах отсутствует, подтверждением таких услуг могут быть документы, из которых следует, что услуга была ожидаема к получению, например, регламент взаимодействия).

2. Судебная практика

2.1. Неконтролируемые сделки

2.1.1. Расчет налогов при реальности операций с учетом необоснованной налоговой выгоды

Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.07.2020 по делу № [A21-1194/18](#) ООО «Даль-Балтикстрой»

(Председательствующий Трощенко Е.И., судьи Горбачев О.В., Загараев Л.П.)

Суд признал правомерным определение налоговых обязательств покупателя оборудования путем исключения из состава его расходов наценки номинального поставщика.

Основанием для доначисления налога на прибыль стал вывод инспекции о создании Обществом схемы ухода от налогообложения путем организации формального документооборота по приобретению оборудования у организаций – посредников при фактической поставке оборудования напрямую поставщиком.

Инспекция пересчитала цены в этих сделках и определила налоговые обязательства Общества, исключив из заявленных Обществом расходов наценку, добавленную номинальными поставщиками сверх цены, по которой оборудование было отгружено реальным участником цепочки его движения.

Суд первой инстанции, отменяя решение налогового органа, пришел к выводу, что с учетом позиции инспекции о нереальности хозяйственных операций по поставке оборудования от номинальных поставщиков, но при признании действительности приобретения Обществом спорного оборудования, затраты налогоплательщика подлежали определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам, в связи с чем была проведена судебная экспертиза, на основании которой суд пришел к выводу об обоснованности принятия Обществом заявленных затрат по налогу на прибыль.

Суд апелляционной инстанции отменил решение суда первой инстанции, указав, что в данном случае отсутствовала необходимость проведения судебной экспертизы, поскольку действительная стоимость спорного оборудования установлена инспекцией в результате анализа первичных документов по поставке оборудования действительным поставщиком.

Кроме того, заключение судебной экспертизы не опровергает правомерность решения инспекции, так как из него следует, что при проведении экспертизы визуальный осмотр и специальное техническое освидетельствование объектов исследования не проводились, эксперт исходил из предложения соответствия объектов исследования нормам и правилам, установленным действующим законодательством, выводы эксперта носят вероятностный характер, не могут подтверждать реальную стоимость оборудования.

2.1.2. Завышение стоимости услуг для целей распределения средств в аффилированную иностранную компанию

**Постановление АС Центрального округа от 20.07.2020 № [A68-5781/17](#)
АО «ТНС энерго Тула»¹ (Председательствующий Смотров Н.Н., судьи
Радюгина Е.А., Чаусова Е.Н.)**

Суды согласились с доводом налогового органа о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды путем завышения стоимости услуг, оказанных взаимозависимой российской организацией, которая в последующем распределяла денежные средства в аффилированную иностранную компанию.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о создании Обществом формального документооборота и получении необоснованной налоговой выгоды в результате неправомерного включения в состав расходов по налогу на прибыль вознаграждения по агентскому договору и расходов по договору о передаче полномочий единоличного исполнительного органа с взаимозависимыми лицами, а также неправомерного включения в состав налоговых вычетов НДС, уплаченного в рамках этих договоров.

В основу доводов о необоснованной налоговой выгоде положен тот факт, что обязанности, предусмотренные агентским договором и договором управления, до момента их заключения выполняли штатные сотрудники Общества, формально переведенные в дальнейшем в штат контрагентов без какого-либо существенного изменения трудовых функций по отношению к Обществу, затраты которого в результате этого многократно увеличились.

Первичные документы, которые представлены Обществом в обоснование оказания услуг по агентскому договору и договору управления, содержат недостоверную информацию, не подтверждают реальность осуществления хозяйственных операций.

Единоличным участником взаимозависимого контрагента Общества являлась кипрская компания, учредителем которой был генеральный директор контрагента Общества. Суды согласились с доводом инспекции в том, что Обществом создана видимость оказания услуг в целях распределения денежных средств под видом оплаты затрат в аффилированную иностранную организацию.

Инспекцией была назначена экспертиза для определения рыночной стоимости работ (услуг), по итогам которой было установлено, что цена на выполненные работы (услуги) завышена и не соответствует рыночному уровню цен за аналогичные услуги. Экспертом был использован метод сопоставимых рыночных цен.

¹ Постановление Двадцатого ААС от 03.03.2020 по делу № А68-5781/17 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 168 за период с 01 марта 2020 года по 31 марта 2020 года.

По мнению судов, признавая расходы Общества и право на вычет в части, инспекция правильно определила реальный размер понесенных затрат с целью предоставления Обществу возможности учесть реальные расходы, а также право на вычет по НДС в том объеме, который положен Обществу в соответствии с его затратами.

2.1.3. Многократность отклонения от рыночной цены в неконтролируемых сделках

Постановление АС Поволжского округа от 06.07.2020 № [A12-39362/19](#) ООО «Смена»² (Председательствующий Савкина М.А., судьи Хакимов И.А., Мосунов С.В.)

Отклонение цены реализации комплекса объектов недвижимости менее чем на 50% от кадастровой стоимости не свидетельствует о многократном занижении рыночной цены.

Инспекция посчитала заниженной цену реализации Обществом взаимозависимому физическому лицу восьми из одиннадцати объектов недвижимости, в связи с чем был доначислен налог на прибыль исходя кадастровой стоимости этих восьми объектов.

Суды, признавая решение инспекции в данной части незаконным, отметили, что при заключении сделки по отчуждению указанных объектов недвижимости стороны исходили из рыночной цены реализации предмета сделки, определенной независимым оценщиком, а также учитывали цену их приобретения, остаточную стоимость и состояние реализуемых объектов. Налоговый орган не определил рыночную цену спорных объектов путем использования методов, установленных НК РФ, и незаконно сопоставил цены в сделке с кадастровой стоимостью отчуждаемых объектов. Кроме того, занижение цены реализации одних из отчуждаемых объектов в рамках одной сделки по сравнению с их кадастровой стоимостью и завышение цены реализации других отчуждаемых объектов в рамках этой же сделки по сравнению с их кадастровой стоимостью, свидетельствует, что стороны определяли цену объективно, без умысла на искажение хозяйственной операции для уклонения от налогообложения. Сделка по отчуждению спорных объектов заключалась на реализацию всего комплекса объектов недвижимости в рамках одного договора, а рыночная цена всего комплекса объектов недвижимости,

² Постановление Двенадцатого ААС от 11.03.2020 по делу № А12-39362/19 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 168 за период с 01 марта 2020 года по 31 марта 2020 года.

исходя из условий рынка, может существенно отличаться от отдельно установленной кадастровой стоимости каждого объекта.

При этом отклонение цены сделки составляет значительно менее 50% от сравниваемой с ними общей кадастровой стоимостью, данное расхождение не свидетельствует о многократном занижении цены сделки и не позволяет признать образовавшуюся разницу необоснованной налоговой выгодой.

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

Постановление АС Поволжского округа от 06.07.2020 № [A12-39362/19](#) ООО «Смена»³ (Председательствующий Савкина М.А., судьи Хакимов И.А., Мосунов С.В.)

Консолидация налоговым органом доходов от аренды недвижимости налогоплательщика и взаимозависимого контрагента, применяющего УСН, неправомерна, так как привела к незаконному включению в доход Общества выручки контрагента, ранее признанной за этим контрагентом по итогам проведенной в отношении него налоговой проверки.

По итогам налоговой проверки инспекция пришла к выводу о занижении Обществом доходов от сдачи в аренду собственного недвижимого имущества взаимозависимому контрагенту, применяющему УСН, с дальнейшей передачей этим контрагентом имущества в субаренду третьим лицам.

Налоговым органом произведена консолидация доходов Общества и взаимозависимого лица, в результате чего налогоплательщику доначислен НДС и уменьшены убытки по налогу на прибыль исходя из общего размера доходов взаимозависимого лица от сдачи объектов недвижимости в субаренду.

По мнению судов, Общество при сдаче в аренду недвижимого имущества преследовало деловую цель, поскольку объекты недвижимости не могли быть использованы в производственной деятельности самого Общества, являющего производителем изделий из бетона. Передача имущества в аренду позволила Обществу не отвлекать от основной деятельности силы, время и ресурсы, извлекать прибыль из принадлежащего Обществу актива, обеспечить сохранность и ликвидность данного имущества. Выбор контрагента был связан со

³ Постановление Двенадцатого ААС от 11.03.2020 по делу № А12-39362/19 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 168 за период с 01 марта 2020 года по 31 марта 2020 года.

специализацией данного юридического лица на указанном виде деятельности (сдача торговых площадей в аренду).

Общество при заключении сделки исходило из рыночной цены аренды аналогичного имущества, установленной оценщиком. Им также были дополнительно получены отчеты об определении рыночной стоимости аренды данных объектов в проверяемом периоде, которые подтвердили, что среднерыночные цены аренды однотипных объектов при аналогичных условиях сделки приближены к цене аренды по сделке.

Суды также учли, что вступившим в законную силу решением Межрайонной ИФНС России № 9 по Волгоградской области, принятым по итогам камеральной налоговой проверки контрагента Общества, установлено, что вся поступившая контрагенту выручка фактически является его доходом. Одновременно в оспариваемом решении тот же доход признан за Обществом. Эти противоречия не могут быть признаны судом допустимыми, поскольку налоговые органы, составляющие единую централизованную систему, не должны осуществлять противоположных оценок одной и той же деятельности в итоговых решениях по материалам различных налоговых проверок.

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

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru