

ДАЙДЖЕСТ

НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 180

1 апреля 2021 г. – 30 апреля 2021 г.

1. Международные новости 3

ОЭСР опубликовала отчеты нескольких стран о выполнении Action 14 Плана BEPS, направленных на совершенствование разрешения налоговых споров в соответствии с СИДН..... 3

ООН выпустила обновленное Практическое руководство по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран..... 3

2. Письма Минфина и ФНС России 4

Сделки, совершаемые между взаимозависимыми лицами, в состав участников которых входят исключительно российские организации и их иностранные филиалы, признаются контролируемыми по правилам, предусмотренным для внутрироссийских сделок..... 4

К беспроцентным займам между российскими взаимозависимыми лицами ст. 269 НК РФ о применении интервала предельных значений не применяется..... 5

По долговому обязательству, возникшему в результате совершения контролируемой сделки, налогоплательщик вправе признать доходом (расходом) процент, исчисленный исходя из фактической ставки в рамках установленных интервалов предельных значений..... 5

Операции по внесению российской организацией вкладов в добавочный или резервный капитал иностранной организации, не учитываемые ни одной из сторон при определении налоговой базы, контролируемые не признаются..... 5

При наличии неформальных признаков взаимозависимости организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя взаимозависимыми для целей налогообложения..... 6

3. Судебная практика 7

3.1. Неконтролируемые сделки..... 7

3.1.1. Многократность отклонения от рыночной цены в неконтролируемых сделках..... 7

Инспекция, совершив корректировку цены в неконтролируемой сделке в рамках выездной проверки, вышла за пределы своих полномочий. Одно лишь отличие примененной налогоплательщиком цены на 101% от рыночного уровня не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.7

3.1.2. Применение раздела V.1 НК РФ при безвозмездном получении имущества, а также при получении имущества в случае ликвидации организации 8

Кадастровая стоимость не может быть использована в целях определения дохода в натуральной форме в силу отсутствия прямого указания на такую возможность в гл. 23 НК РФ. 8

При безвозмездной передаче нежилых помещений и оборудования в пользование налоговая база по НДС правомерно определена налоговым органом на основании данных о затратах налогоплательщика на содержание этого имущества. 10

При получении предпринимателем недвижимого имущества и земельного участка в дар налоговая база по УСН правомерно определена налоговым органом на основании экспертизы. 11

При безвозмездной передаче недвижимого имущества в пользование налоговая база по НДС правомерно определена налоговым органом на основании аналогичного договора аренды недвижимости налогоплательщика с независимым контрагентом. 11

1. Международные новости

ОЭСР опубликовала отчеты нескольких стран о выполнении Action 14 Плана BEPS, направленных на совершенствование разрешения налоговых споров в соответствии с СИДН.

15 апреля 2021 г. ОЭСР опубликовала отчеты по Австралии, Ирландии, Израилю, Японии, Мальте, Мексике, Новой Зеландии и Португалии, которые содержат сведения о выполнении предписаний Action 14 Плана BEPS, направленных на совершенствование взаимосогласительных процедур по разрешению налоговых споров о применении СИДН.

В отчетах отмечается прогресс за период с 1 января 2018 г. по 31 августа 2019 г., достигнутый данными юрисдикциями в процессе выполнения этих предписаний и рекомендаций. Статистика проведения взаимосогласительных процедур основана на данных за 2016–2018 гг.

Источник: <https://www.oecd.org/tax/beps/making-tax-dispute-resolution-more-effective-new-peer-review-assessments-for-australia-ireland-israel-japan-malta-mexico-new-zealand-and-portugal.htm>

ООН выпустила обновленное Практическое руководство по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран.

27 апреля 2021 г. было опубликовано обновленное Практическое руководство ООН по ТЦО для развивающихся стран (далее – Руководство). Оно заменяет вторую редакцию Руководства, выпущенную в 2017 г., при этом следуя в целом ее структуре.

Руководство ООН содержит вновь внесенные или обновленные главы в отношении финансовых сделок; метода распределения прибыли; внутригрупповых центров закупок; вопросов сопоставимости.

В части А Руководства представлен обзор МГК, их деятельности и структуры, а также управления ТЦО. Часть В посвящена вопросам ценообразования по принципу «вытянутой руки», анализу сопоставимости, методам ТЦО, политическим соображениям в отношении определенных типов соглашений и сделок, вопросам финансовых сделок, а также содержит новый блок комментариев

по вопросам групповой синергии и ценообразования центров закупок. Часть С посвящена разработке законодательства о ТЦО и подзаконных нормативно-правовых актов, требованиям, предъявляемым к документации ТЦО, оценке рисков, проведению аудита и разрешению споров. В части D рассматривается практика отдельных развивающихся стран в сфере ТЦО.

Источник:

https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2021-04/TP_2021_final_web%20%281%29.pdf

2. Письма Минфина и ФНС России

Письмо Минфина России от 31.03.2021 № 03-12-11/1/23492

Сделки, совершаемые между взаимозависимыми лицами, в состав участников которых входят исключительно российские организации и их иностранные филиалы, признаются контролируемыми по правилам, предусмотренным для внутрисоссийских сделок.

Сделки между взаимозависимыми лицами, местом регистрации, местом жительства либо местом налогового резидентства всех сторон и выгодоприобретателей которых является Российская Федерация, признаются контролируемыми при наличии хотя бы одного из обстоятельств, перечисленных в п. 2 ст. 105.14 НК РФ, и если сумма доходов по таким сделкам за календарный год превышает 1 млрд рублей.

Налоговыми резидентами РФ признаются российские организации. Доходы, полученные российской организацией от источников, находящихся за пределами РФ, учитываются при определении ее налоговой базы (п. 1 ст. 311 НК РФ).

Сделки, совершаемые между взаимозависимыми лицами, в состав участников которых входят исключительно российские организации и их иностранные филиалы, относятся к внутрисоссийским для целей признания их контролируемыми, и к ним применяется п. 2 ст. 105.14 НК РФ.

Письмо Минфина России от 31.03.2021 № 03-12-11/1/23489

К беспроцентным займам между российскими взаимозависимыми лицами ст. 269 НК РФ о применении интервала предельных значений не применяется.

Сделки по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации всех сторон и выгодоприобретателей которых является Российская Федерация, не признаются контролируруемыми (подп. 7 п. 4 ст. 105.14 НК РФ), в связи с чем доходом (расходом) по ним признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, а интервал предельных значений не применяется.

По долговому обязательству, возникшему в результате совершения контролируемой сделки, налогоплательщик вправе признать доходом (расходом) процент, исчисленный исходя из фактической ставки в рамках установленных интервалов предельных значений.

Письмо Минфина России от 26.03.2021 № 03-12-11/1/22117

Операции по внесению российской организацией вкладов в добавочный или резервный капитал иностранной организации, не учитываемые ни одной из сторон при определении налоговой базы, контролируемые не признаются.

Сделки признаются контролируемыми, если их осуществление влечет необходимость учета хотя бы одной стороной доходов, расходов, что приводит к увеличению и (или) уменьшению налоговой базы по налогам, предусмотренным п. 4 ст. 105.3 НК РФ.

Если доходы и (или) расходы в виде вкладов в добавочный или резервный капитал иностранной дочерней организации – резидента Королевства Нидерландов не учитываются ни одной из сторон при определении налоговой базы в соответствии

с СИДН с Нидерландами¹ и (или) Налоговым кодексом РФ, то в отношении таких операций положения ст. 105.14 и 105.16 НК РФ не применяются.

Письмо Минфина России от 22.03.2021 № 03-12-11/1/20312

При наличии неформальных признаков взаимозависимости организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя взаимозависимыми для целей налогообложения.

В соответствии с п. 1 ст. 105.1 НК РФ для целей налогообложения лица признаются взаимозависимыми в том случае, если особенности отношений между ними могут оказывать влияние на условия и (или) результаты совершаемых ими сделок и (или) на экономические результаты их деятельности либо деятельности представляемых ими лиц.

Формальные основания для признания лиц взаимозависимыми, в частности порядок определения долей участия лиц, установлены п. 2 ст. 105.1 НК РФ.

Вместе с тем согласно п. 6 ст. 105.1 НК РФ при наличии обстоятельств, указанных в абзаце втором п. 1 ст. 105.1 НК РФ, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми по основаниям, не предусмотренным п. 2 ст. 105.1 НК РФ.

¹ Соглашение между Правительством РФ и Правительством Королевства Нидерландов от 16.12.1996 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество».

3. Судебная практика

3.1. Неконтролируемые сделки

3.1.1. Многократность отклонения от рыночной цены в неконтролируемых сделках

Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от **02.04.2021** по делу № [А36-10620/19](#) (ИП Кеменов А.В.) (председательствующий Малина Е.В., судьи Пороник А.А., Протасов А.И.)

Инспекция, совершив корректировку цены в неконтролируемой сделке в рамках выездной проверки, вышла за пределы своих полномочий. Одно лишь отличие примененной налогоплательщиком цены на 101% от рыночного уровня не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.

Предприниматель осуществлял деятельность по приобретению у контрагентов живых свиней с последующим забоем скота и его реализацией взаимозависимому лицу, которое, в свою очередь, реализовывало продукцию индивидуальным предпринимателям.

Деятельность контрагента сводилась лишь к оформлению ветеринарных сопроводительных документов на мясо, приобретенное и реализованное предпринимателем. По мнению налогового органа, сделки предпринимателя с взаимозависимым контрагентом были заключены по заниженной цене, что послужило основанием для доначисления НДС.

В целях определения соответствия цен на свинину в сделках со спорным контрагентом рыночным ценам инспекция применила метод сопоставимых рыночных цен.

Отбор аналогичных (сопоставимых) плательщиков был проведен инспекцией на основании анализа средних цен реализации сельскохозяйственной свинины в убойном весе сельскохозяйственными товаропроизводителями по данным Росстата по ЦФО и в разрезе по регионам за проверяемый период. В результате

было установлено отклонение цены по сделкам реализации в адрес взаимозависимого контрагента от рыночных более чем на 101%.

Суд указал на несопоставимость выбранных сделок. Для определения максимального значения интервала рыночной цены инспекцией использованы статистические сведения о средних ценах на мясо свиней, в то время как предприниматель продавал его полутушами.

Также суд отметил, что реализация продуктов одним из сопоставляемых предпринимателей осуществляется в адрес сетевой организации, в то время как налогоплательщик реализовывал продукты убоя оптом, в основном на рынке.

По мнению суда, помимо наличия разницы в ценах, инспекцией не установлены признаки, которые могли бы свидетельствовать о получении предпринимателем необоснованной налоговой выгоды. Кроме того, выявленное инспекцией отклонение цен по спорным сделкам от рыночных (101%) не является многократным.

3.1.2. Применение раздела V.1 НК РФ при безвозмездном получении имущества, а также при получении имущества в случае ликвидации организации

Определение Верховного Суда РФ от 19.04.2021 № [304-ЭС21-4394](#) по делу № [А70-22095/19](#) (ИП Никишин В.И.)² об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ (судья ВС РФ Пронина М.В.)

Кадастровая стоимость не может быть использована в целях определения дохода в натуральной форме в силу отсутствия прямого указания на такую возможность в гл. 23 НК РФ.

² Постановление АС Западно-Сибирского округа от 29.12.2020 по делу № А70-22095/19 было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 177 за период с 1 января 2021 г. по 31 января 2021 г.; Постановление Восьмого ААС от 25.09.2020 по делу № А70-22095/19 было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 175 за период с 1 октября 2020 г. по 31 октября 2020 г.

Основанием для доначисления НДФЛ за 2016 г. стал факт получения предпринимателем дохода в виде недвижимого имущества и земельного участка при ликвидации взаимозависимой организации.

В целях определения рыночной стоимости переданного предпринимателю имущества налоговый орган назначил оценочную экспертизу, которая легла в основу определения налоговой базы по НДФЛ. Оценка земельного участка не проводилась, в качестве рыночной цены инспекцией была принята его кадастровая стоимость, установленная по решению суда по состоянию на 1 января 2016 г.

Предпринимателем также представлен отчет об оценке объектов недвижимости.

Суд назначил судебную экспертизу недвижимого имущества и земельного участка.

Экспертом был применен сравнительный подход при использовании объектов-аналогов, а также затратный подход, осуществляемый методом сравнительной единицы.

Суды пришли к выводу, что заключение судебного эксперта соответствует федеральным стандартам оценки, представляет собой наиболее сбалансированную оценку стоимости имущества налогоплательщика, и признали его в качестве обоснованного. Доводы налогового органа о том, что кадастровая стоимость является именно той, которая должна была быть использована в целях определения налогового результата как дохода в натуральной форме, являются ошибочными в силу отсутствия прямого указания на такую возможность в гл. 23 НК РФ.

Судья ВС РФ поддержала подход судов нижестоящих инстанций и отказала в передаче кассационной жалобы предпринимателя на рассмотрение в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

Постановление АС Уральского округа от 13.04.2021 по делу № [А60-24523/20](#) (ООО «Акционеры Артинского завода»)³ (председательствующий Черкезов Е.О., судьи Яценок Т.П., Поротникова Е.А.)

При безвозмездной передаче нежилых помещений и оборудования в пользование налоговая база по НДС правомерно определена налоговым органом на основании данных о затратах налогоплательщика на содержание этого имущества.

Обществом не был исчислен НДС с операций по передаче в безвозмездное пользование взаимозависимым лицам недвижимого имущества и оборудования.

Налоговый орган указал на отсутствие сопоставимых сделок общества по аренде нежилых помещений с независимыми лицами, которые могли бы быть использованы в целях применения метода сопоставимых цен. При этом он не смог установить факт предоставления в аренду идентичных основных средств, так как общество является единственным в стране предприятием по выпуску промышленных и бытовых игл для швейного производства.

В связи с невозможностью применения метода сопоставимых рыночных цен и метода цены последующей реализации инспекцией для целей определения стоимости услуг по предоставлению в безвозмездное пользование основных средств был применен затратный метод.

Поскольку общество предоставляло все имеющиеся основные средства взаимозависимым лицам в проверяемом периоде на безвозмездной основе, цена реализации определена на основании данных налогоплательщика о величине затрат, которая сформировалась из переменной части (стоимости электроэнергии и ремонта основных средств) и постоянной (амортизации основных средств).

Суды согласились с подходом инспекции.

³ Постановление Семнадцатого ААС от 17.12.2020 по делу № А60-24523/20 было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 176 за период с 1 ноября 2020 г. по 31 декабря 2020 г.

Постановление АС Западно-Сибирского округа от 26.03.2021 по делу № [А70-7735/20](#) (ИП Сухарев А.С.)⁴ (председательствующий Малышева И.А., судьи Бурова А.А., Чапаева Г.В.)

При получении предпринимателем недвижимого имущества и земельного участка в дар налоговая база по УСН правомерно определена налоговым органом на основании экспертизы.

Предприниматель получил в дар от взаимозависимого физического лица нежилое помещение и земельный участок, которые в дальнейшем использовал для предпринимательской деятельности, и не включил в налоговую базу по УСН доход в виде безвозмездно полученного имущества.

Рыночная стоимость спорного недвижимого имущества и земельного участка определена инспекцией на основе оценочной экспертизы.

Суд согласился с действиями инспекции, отметив, что передача имущества в рамках договора дарения, заключенного между физическим лицом и взаимозависимым индивидуальным предпринимателем, подлежит налогообложению по УСН в случае использования последним указанного имущества для предпринимательской деятельности.

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 23.03.2021 по делу № [А46-12138/20](#) (ООО «Енисей-сервис») (председательствующий Рыжиков О.Ю., судьи Лотов А.Н., Шиндлер Н.А.)

При безвозмездной передаче недвижимого имущества в пользование налоговая база по НДС правомерно определена налоговым органом на основании аналогичного договора аренды недвижимости налогоплательщика с независимым контрагентом.

⁴ Постановление Восьмого ААС от 22.10.2020 по делу № А70-7735/20 было рассмотрено нами в дайджесте ТЦО № 175 за период с 1 октября 2020 г. по 31 октября 2020 г.

Основанием для доначисления обществу НДС за 2016–2017 гг. послужил вывод инспекции о неисчислении НДС с передачи склада в безвозмездное пользование взаимозависимому лицу без документального оформления данной сделки.

Инспекция определила налоговые обязательства общества методом сопоставимых рыночных цен. Установив, что в проверяемом периоде общество сдавало в аренду часть указанного склада независимому лицу за плату, инспекция произвела расчет доходов общества на основании данных об этой сделке.

Суды признали сделки сопоставимыми, а доначисление НДС с безвозмездной передачи недвижимости в аренду взаимозависимому лицу на основании данных об аналогичной сделке, заключенной обществом с независимым контрагентом за плату, – обоснованным.

Подпишитесь на бесплатную рассылку дайджеста в области ТЦО и других аналитических материалов, отправив заявку на info@schekinlaw.ru

Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru