

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ  
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 143  
01 декабря 2017 года – 31 декабря 2017 года**

|   |          |
|---|----------|
| <b>1. Проекты нормативно-правовых актов .....</b>   | <b>3</b> |
| Государственной Думой в первом чтении был принят законопроект, предлагающий увеличить порог признания сделок контролируемы для целей ТЦО.....   | 3        |
| <b>2. Изменения законодательства .....</b>  | <b>3</b> |
| Прибыль КИК прямо исключена из предмета проверок в рамках ТЦО.....  | 3        |
| Положение о возможности уменьшения налоговой базы в результате применения симметричной корректировки дополнено случаями, предусмотренными соглашениями о ценообразовании.....                             | 4        |
| <b>3. Письма Минфина России и ФНС России .....</b>  | <b>4</b> |
| Множественное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в рамках выездной и камеральной проверки в качестве признака получения необоснованной налоговой выгоды.....                    | 4        |
| Суммовой порог для определения контролируемости сделок определяется по каждому контрагенту.....   | 4        |
| <b>4. Судебная практика .....</b>   | <b>5</b> |
| <b>4.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года.....</b>  | <b>5</b> |
| <b>4.1.1. Постановления судов апелляционной инстанции .....</b>   | <b>5</b> |
| Суд признал, что при определении цен по внешнеторговым сделкам Общества Инспекция правомерно использовала в качестве сопоставимых цены на аналогичную продукцию, реализуемую российским контрагентам..... | 5        |
| <b>4.2. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года.....</b>   | <b>6</b> |
| <b>4.2.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (отказе в передаче) дел в Судебную коллегия по экономическим спорам ВС РФ</b>   | <b>6</b> |

Верховный Суд согласился с выводами Инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в связи с существенным занижением рыночной цены объектов недвижимого имущества, реализованных взаимозависимым лицам....7

#### **4.2.2. Постановления судов кассационной инстанции ..... 7**

Взаимозависимость контрагентов налогоплательщика с его управляющей организацией, осуществляющей функции единоличного исполнительного органа, не свидетельствует о взаимозависимости самого налогоплательщика с данными контрагентами. ....7

Мнение специалиста, привлеченного в порядке ст. 96 НК РФ, на предмет определения рыночных цен, основанное на сопоставлении сделок, имеющих различные условия, не является достоверным и бесспорным доказательством. .... 8

#### **4.2.3. Постановления судов апелляционной инстанции..... 8**

Установление рыночной цены с использованием оценочной экспертизы, не основанной на законодательстве об оценочной деятельности, является неправомерным. ....9

Отсутствие в уведомлении о контролируемых сделках информации о дате совершения сделки является нарушением порядка заполнения уведомления, влекущим привлечение налогоплательщика к ответственности по ст. 129.4 НК РФ.9

Суды признали обоснованными выводы налогового органа о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в результате приобретения товара по завышенным ценам у взаимозависимых лиц - льготированных сельскохозяйственных товаропроизводителей.....10

Реализация товара по цене, более чем в два раза превышающей рыночную цену, в адрес взаимозависимых лиц, применяющих УСН и ЕНВД, является признаком получения необоснованной налоговой выгоды..... 11

## ***1. Проекты нормативно-правовых актов***

Проект Федерального закона № [249505-7](#) «О внесении изменений в часть первую и часть вторую НК РФ»

***Государственной Думой в первом чтении был принят законопроект, предлагающий увеличить порог признания сделок контролируруемыми для целей ТЦО.***

Законопроектом предлагается внести следующие изменения в ст. 105.14 НК РФ:

- 1) увеличить сумму доходов для признания контролируруемыми сделок между взаимозависимыми российскими лицами с 1 млрд. рублей до 3 млрд. рублей;
- 2) установить порог для признания контролируруемыми сделок с иностранными взаимозависимыми лицами в размере 60 млн. рублей.

По мнению инициаторов законопроекта, повышение порога для внутрироссийских сделок до 3 млрд. рублей, с одной стороны, позволит налоговым органам сфокусировать свое внимание на крупных сделках, имеющих важное значение для бюджетной системы, не отвлекаясь на контроль цен по мелким операциям, с другой стороны, позволит освободить налогоплательщиков от обязанности составления документации и направления уведомлений в налоговые органы по небольшим сделкам, не представляющим существенного риска для бюджетной системы.

Такую же цель преследует и установление порога для отнесения к контролируемым сделок между российскими и иностранными взаимозависимыми лицами.

Тем не менее Комитет по бюджету и налогам обращает внимание на то, что принятие такого решения может привести к увеличению количества сделок, не подпадающих под контроль рыночных цен по правилам ТЦО, что означает возможность фактического осуществления контроля цен территориальными налоговыми органами (в рамках концепции необоснованной налоговой выгоды). В связи с этим предлагается в законопроекте дополнительно предусмотреть специальную норму, запрещающую территориальным налоговым органам осуществлять контроль за уровнем цен, зафиксировав такое полномочие за ФНС России.

## ***2. Изменения законодательства***

Федеральный закон от 28.12.2017 № [436-ФЗ](#) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

***Прибыль КИК прямо исключена из предмета проверок в рамках ТЦО.***

Согласно новой редакции пп. 1 п. 4 ст. 105.3 НК РФ ФНС России в рамках проверки полноты исчисления и уплаты налога в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами проводит проверку в отношении налога на прибыль, за исключением той части налога на прибыль, которая определяется в отношении прибыли КИК.

***Положение о возможности уменьшения налоговой базы в результате применения симметричной корректировки дополнено случаями, предусмотренными соглашениями о ценообразовании.***

Согласно общему правилу, установленному в абзаце 2 п. 1 ст. 105.3 НК РФ, учет для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) производится в том случае, если это не приводит к уменьшению суммы налога или увеличению убытка. Из этого правила было исключение только для симметричных корректировок.

Закон № 436-ФЗ ввел дополнительные исключения для соглашений о ценообразовании в отношении внешнеторговой сделки, если хотя бы одна ее сторона является налоговым резидентом иностранного государства, с которым заключено СОИДН (п. 2 ст. 105.20 НК РФ) и для многосторонних соглашений о ценообразовании в случае совершения однородных контролируемых сделок между несколькими российскими взаимозависимыми организациями (группой налогоплательщиков) (абзац 1 п. 3 ст. 105.20 НК РФ).

### ***3. Письма Минфина России и ФНС России***

**Письмо Минфина России от 27.11.2017 № ЕД-4-13/23938@**

***Множественное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в рамках выездной и камеральной проверки в качестве признака получения необоснованной налоговой выгоды.***

**Письмо Минфина России от 03.11.2017 № 03-12-11/1/72800**

***Суммовой порог для определения контролируемости сделок определяется по каждому контрагенту.***

При определении контролируемости сделки необходимо суммировать доходы за календарный год по сделкам с каждым лицом, являющимся контрагентом по таким сделкам. Соответственно, в общем случае факт превышения суммового критерия для признания сделок контролируемыми устанавливается по совокупности сделок, совершаемых с каждым взаимозависимым лицом.

Однако возможны ситуации, когда при определении суммы доходов по сделкам за календарный год могут учитываться сделки с несколькими лицами. Речь может идти как о сделках, в которых участвуют более двух лиц, так и о ситуации, когда сделка является частью группы однородных сделок, совершенных в целях создания условий, при которых такая сделка не отвечала бы признакам контролируемости.

#### **4. Судебная практика**

##### **4.1. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных до 01.01.2012 года**

###### **4.1.1. Постановления судов апелляционной инстанции**

**Постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 08.11.2017 по делу № [А11-6203/16](#) ООО «Мон'дэлис Русь» (Председательствующий Гущина А.М., судьи Захарова Т.А., Москвичева Т.В.)**

***Суд признал, что при определении цен по внешнеторговым сделкам Общества Инспекция правомерно использовала в качестве сопоставимых цены на аналогичную продукцию, реализуемую российским контрагентом.***

В 2011 году Общество осуществляло реализацию кондитерских изделий и сублимированного кофе российским и иностранным контрагентам. При этом иностранными покупателями выступали как взаимозависимые, так и не взаимозависимые компании.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу об отклонении цен по внешнеторговым сделкам в проверяемый период от цен на аналогичную продукцию, реализуемую российским контрагентом.

Размер реальных налоговых обязательств Инспекция определила на основе метода сопоставимых рыночных цен, используя цены в сделках между Обществом и российскими дистрибьюторами.

Применение метода сопоставимых рыночных цен налоговый орган обосновал следующим:

- иные производители продукции идентичной или однородной той, которая производилась и реализовывалась Обществом в 2011 году, не выявлены;

- в официальных источниках информация о рыночных ценах на производимую Обществом продукцию отсутствует;
- при определении сферы обращения производимых Обществом товаров установлено, что сопоставляемые сделки совершаются на территории РФ (с учетом условия внешнеторговых контрактов о переходе права собственности на товар), в границах которой покупатель может приобрести идентичный товар, а Общество - реализовать производимый товар без дополнительных затрат. Различия в территориальном расположении покупателей и государственном регулировании процедуры перемещения товара не оказали существенного влияния на условия сделок;
- Инспекцией произведена корректировка цены, установленной для российских дистрибьюторов, путем исключения из нее составляющих, связанных с расходами на доставку, на рекламу и продвижение продукции и на предоставление премии за выполнение плановых и дополнительных задач по объему закупок;
- сопоставимость сделок установлена по таким условиям, как количество (объем) поставляемых товаров, сроки исполнения обязательств, условия платежей, момент перехода права собственности на товар;

По итогам сравнения с рыночными ценами цен по внешнеторговым сделкам Инспекцией установлено отклонение от рыночной цены более чем на 20 процентов.

Суды признали выводы Инспекции законными и обоснованными.

#### ***4.2. Применение правил определения рыночных цен в отношении сделок, совершенных начиная с 01.01.2012 года***

##### ***4.2.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ***

**Определение Верховного Суда Российской Федерации от 12.12.2017 № [305-КГ17-18127](#) по делу № [А40-158446/16](#) ООО «Дискурс»<sup>1</sup> об отказе в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном**

---

<sup>1</sup> Постановление Девятого ААС от 29.05.2017 по делу № А40-158446/16 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 137 за период с 05 июня 2017 года по 30 июня 2017 года.

заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ (Судья ВС РФ Завьялова Т.В.)

***Верховный Суд согласился с выводами Инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в связи с существенным занижением рыночной цены объектов недвижимого имущества, реализованных взаимозависимым лицам.***

Основанием доначисления Обществу налога на прибыль и НДС послужил вывод Инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в результате занижения рыночной цены объектов недвижимого имущества (земельного участка, административно-складского здания, помещений), реализованных в 2012-2013 гг. взаимозависимым лицам.

В целях определения рыночной стоимости спорных объектов Инспекцией была проведена экспертиза.

Суды поддержали выводы налогового органа, указав, что существенность отклонения цены, указанной в договорах купли-продажи имущества, от рыночного уровня ставит под сомнение саму возможность совершения операций по реализации дорогостоящего имущества на таких условиях, что с учетом взаимозависимости участников сделок и отсутствия разумных экономических причин к установлению цены в столь заниженном размере, позволяет сделать вывод о том, что поведение налогоплательщика при определении условий сделок было продиктовано, прежде всего, целью получения налоговой экономии.

Судья ВС РФ отказал в передаче кассационной жалобы Общества для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

#### ***4.2.2. Постановления судов кассационной инстанции***

**Постановление АС Поволжского округа от 15.11.2017 по делу № [А55-25319/16](#) ОАО «Витафарм»<sup>2</sup> (Председательствующий Хабибуллин Л.Ф., судьи Егорова М.В., Логинова О.В.)**

***Взаимозависимость контрагентов налогоплательщика с его управляющей организацией, осуществляющей функции единоличного исполнительного органа, не свидетельствует о взаимозависимости самого налогоплательщика с данными контрагентами.***

---

<sup>2</sup> Постановление Одиннадцатого ААС от 24.07.2017 по делу № А55-25319/16 было рассмотрено нами в Дайджесте ТЦО № 139 за период с 01 августа 2017 года по 31 августа 2017 года.

***Мнение специалиста, привлеченного в порядке ст. 96 НК РФ, на предмет определения рыночных цен, основанное на сопоставлении сделок, имеющих различные условия, не является достоверным и бесспорным доказательством.***

По результатам налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в результате занижения стоимости арендной платы принадлежащих Обществу нежилых помещений, предоставляемых в аренду взаимозависимым лицам.

При расчете налоговых обязательств Общества Инспекция применила метод сопоставимых рыночных цен. Инспекцией был взят уровень цен по аналогичным сделкам налогоплательщика с независимыми лицами.

Суды апелляционной и кассационной инстанций пришли к выводу об отсутствии доказательств взаимозависимости Общества и спорных контрагентов. Налоговый орган установил взаимозависимость не налогоплательщика и его контрагентов, а контрагентов с управляющей организацией Общества, которая является единоличным исполнительным органом для этих организаций.

Кроме того, суд указал, что налоговым органом не доказано занижение стоимости арендной платы, поскольку коммерческие и финансовые условия сравниваемых сделок не являются сопоставимыми, а условия договоров идентичными, в частности налоговым органом не учтены различия в сравниваемых помещениях.

Суды не приняли в качестве доказательства сведения, предоставленные специалистом в порядке ст. 96 НК РФ, поскольку данные сведения не соответствуют требованиям, предъявляемым законодательством РФ к экспертному заключению.

Признавая решение инспекции незаконным, суды указали, что Инспекцией не было установлено обстоятельств, свидетельствующих о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды, в связи с чем у Инспекции отсутствовали основания для корректировки цен на основании положений гл. 14.3 НК РФ.

***4.2.3. Постановления судов апелляционной инстанции***

**Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 14.12.2017 по делу № [А03-19356/15](#) ООО «Производственное объединение «Железобетон» имени Вениамина Моисеевича Мозырского» (Председательствующий Кривошеина С.В., судьи Колупаева Л.А., Скачкова О.А.)**

***Установление рыночной цены с использованием оценочной экспертизы, не основанной на законодательстве об оценочной деятельности, является неправомерным.***

По итогам выездной налоговой проверки Инспекция сделала выводы о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды посредством создания схемы, направленной на отчуждение из собственности Общества, находящегося на общем режиме налогообложения, объектов коммерческой недвижимости по цене ниже их рыночной стоимости в адрес взаимозависимого лица, применяющего специальный налоговый режим, с последующей продажей спорного имущества третьему лицу, что привело к неправомерному занижению налоговой базы по НДС и налогу на прибыль.

Посчитав, что данные сделки отвечают признакам «разовых», налоговый орган не применил методы и назначил оценочную экспертизу для установления рыночной цены. При проведении экспертизы эксперты применили сравнительный подход.

Оценив проведенную Обществом экспертизу, суд пришел к выводу о невозможности ее использования в качестве надлежащего доказательства, поскольку из экспертного заключения невозможно установить идентичность или сопоставимость использованных экспертами объектов-аналогов с объектами, подлежащими оценке, а также обоснованность примененных экспертами поправок (на тип объекта, на состояние здания, на состояние внутренней отделки и т.п.).

Суд удовлетворил требования Общества и признал решение налогового органа недействительным.

**Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 11.12.2017 по делу № [А40-72674/17](#) ПАО «Межрегиональная распределительная сетевая компания Сибири» (Председательствующий Вигдорчик Д.Г., судьи Попов В.И., Яковлева Л.Г.)**

***Отсутствие в уведомлении о контролируемых сделках информации о дате совершения сделки является нарушением порядка заполнения уведомления, влекущим привлечение налогоплательщика к ответственности по ст. 129.4 НК РФ.***

Инспекция указала на неправомерное невключение Обществом в Уведомление о контролируемых сделках, совершенных в 2015 году, информации о дате совершения сделки в строке 150 раздела 1Б «Дата совершения сделки».

Суд апелляционной инстанции отметил, что отсутствие информации в пунктах, обязательных для заполнения, либо указание в этих пунктах недостоверной

информации является нарушением требования положений п. 3 ст. 105.16 НК РФ и Порядка заполнения формы уведомления о контролируемой сделке.

Инспекция обоснованно привлекла Общество к налоговой ответственности, предусмотренной ст. 129.4 НК РФ, за предоставление Уведомления, содержащего недостоверные сведения.

**Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.12.2017 по делу № [A49-143/17](#) ООО «Бековский сахарный завод» (Председательствующий Драгоценнова И.С., судьи Юдкин А.А., Семушкин В.С.)**

***Суды признали обоснованными выводы налогового органа о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в результате приобретения товара по завышенным ценам у взаимозависимых лиц - льготированных сельскохозяйственных товаропроизводителей.***

В ходе выездной налоговой проверки было установлено, что в 2013 и 2014 году Общество закупало сахарную свеклу у взаимозависимых лиц. По мнению Инспекции, цена, установленная в данных сделках, была завышена по сравнению с рыночной.

Инспекция установила, что целью построения договорных отношений Общества с его взаимозависимыми поставщиками являлась возможность формального пересмотра цены на сахарную свеклу в любой момент деятельности организаций, и, соответственно, возможность формального перераспределения налогооблагаемой прибыли в рамках одного холдинга в адрес льготированных сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Для определения рыночной цены Инспекция использовала метод сопоставимых рыночных цен, выбрав в качестве сопоставимой цену, установленную в сделках Общества с иными не взаимозависимыми с Обществом лицами на идентичный товар. При этом условия выбранной для сравнения сделки Инспекция также сочла сопоставимыми.

С учетом значительного отклонения цен на сахарную свеклу в сделках Общества с взаимозависимыми лицами от рыночного уровня, определенного методом сопоставимых рыночных цен, в целях альтернативной оценки рыночной цены сахарной свеклы налоговый орган привлек эксперта-оценщика.

Эксперт произвел оценку сравнительным подходом с применением метода сравнительного анализа продаж и пришел к выводу о том, что стоимость сахарной свеклы, поставляемой Обществу взаимозависимыми лицами, не соответствует рыночной.

Суды сочли подход Инспекции законным и отказали в удовлетворении требований о признании решения Инспекции недействительным.

**Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.11.2017 по делу № [А53-2888/17](#) ООО «РостСтройМикс» (Председательствующий Сулименко Н.В., судьи Герасименко А.Н., Николаев Д.В.)**

***Реализация товара по цене, более чем в два раза превышающей рыночную цену, в адрес взаимозависимых лиц, применяющих УСН и ЕНВД, является признаком получения необоснованной налоговой выгоды.***

Инспекция пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды в виде занижения выручки более чем в два раза по сравнению с рыночными ценами при реализации товара взаимозависимым лицам, применяющим УСН и ЕНВД, которые впоследствии перепродавали товар в адрес своих покупателей по цене в 3,6 раза выше цены закупки.

Приняв в качестве сопоставимых сделки между Обществом и независимыми лицами, Инспекция, руководствуясь методом сопоставимых рыночных цен, построила интервал рыночных цен. Поскольку цены в сделках с взаимозависимыми лицами находились ниже минимального значения интервала, Инспекция скорректировала данные цены для целей налогообложения до уровня минимального значения интервала рыночных цен.

Суд, сославшись на Обзор Президиума ВС РФ практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 НК РФ от 16.02.2017, указал, что многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в качестве одного из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции. Признав установление таких обстоятельств в рассматриваемом споре инспекция правомерно применила положения раздела V.1 НК РФ.

**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)**