

**ДАЙДЖЕСТ НОВОСТЕЙ В ОБЛАСТИ  
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ № 150  
01 июля 2018 года – 31 июля 2018 года**

**1. Международные новости ..... 3**

ОЭСР опубликовала проект обсуждения вопросов трансфертного ценообразования в рамках финансовых операций. ....3

**2. Изменения законодательства ..... 3**

С 1 января 2019 года сделки между российскими взаимозависимыми лицами, по общему правилу, не будут признаваться контролируруемыми. До 1 млрд руб. повышен порог для признания контролируемыми внутрироссийских сделок между специальными субъектами, указанными в п. 2 ст. 105.14 НК РФ. Сделки с иностранными взаимозависимыми лицами будут признаваться контролируемыми только при превышении суммового порога в 60 млн руб. ....3

**3. Подзаконные нормативные правовые акты ..... 4**

Минпромторгом России утвержден новый Перечень кодов товаров, внешнеторговые сделки с которыми между независимыми лицами признаются контролируемыми. ....4

**4. Письма Минфина России и ФНС России ..... 5**

Составление консолидированной финансовой отчетности является обязательным для признания совокупности организаций и (или) иностранных структур международной группой компаний (МГК). ....5

Законодательством иностранных государств в целях признания МГК могут применяться более широкие критерии по сравнению с теми, которые используются в НК РФ. ....5

Признание налогоплательщика участником МГК в соответствии с законодательством иностранного государства не влечет обязанности предоставлять уведомление об участии в МГК и страновой отчет в РФ. ....6

Для признания МГК осуществление контроля внутри группы может устанавливаться на основании заключенного между участниками группы соглашения. ....6

<b>5. Судебная практика .....</b>	<b>7</b>
<b>5.1. Применение правил ТЦО в отношении неконтролируемых сделок</b>	<b>7</b>
<b>5.1.1. Постановления судов кассационной инстанции .....</b>	<b>7</b>
Для применения затратного метода деятельность организаций, отбираемых в целях установления интервала рентабельности, не должна отличаться по экономическим условиям. ....	7
При установлении рыночной цены на основании отчета оценщика объекты-аналоги должны быть осмотрены в целях установления их сопоставимости. ....	8
<b>5.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции .....</b>	<b>9</b>
Само по себе отклонение цены товара по сделкам с взаимозависимым лицом, как и применение взаимозависимым контрагентом УСН, не может служить основанием для признания необоснованной налоговой выгоды. ....	9
Инспекция доказала получение Обществом необоснованной налоговой выгоды ввиду осуществления поставки пиломатериала взаимозависимой кипрской организации через комиссионера по более низким по сравнению с иными покупателями ценам. ....	10
При проведении выездной налоговой проверки налоговый орган не может производить доначисления, если, помимо наличия разницы в ценах, не установлено реальных признаков получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. ....	10

## **1. Международные новости**

### ***ОЭСР опубликовала проект обсуждения вопросов трансфертного ценообразования в рамках финансовых операций.***

3 июля 2018 года ОЭСР опубликовала проект обсуждения некоторых аспектов трансфертного ценообразования в рамках финансовых операций. Данный дискуссионный проект напрямую взаимосвязан с планом BEPS и касается последующей работы в рамках Мероприятий 8 – 10 плана BEPS.

Так, в Докладе о Мероприятиях 8-10 плана BEPS, подготовленном ОЭСР в 2015 году, была предусмотрена последующая работа по аспектам ТЦО, касающимся финансовых операций. В соответствии с Докладом проект направлен на разъяснение применения принципов, включенных в издание Руководства ОЭСР по ТЦО в 2017 году, в частности, в отношении финансовых операций. В дискуссионном документе также рассматриваются 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.

Заинтересованным сторонам предлагается направить свои комментарии по данному проекту, а также ответить на ряд предложенных вопросов, до 7 сентября 2018 года.

Источник: <http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-beps-discussion-draft-on-the-transfer-pricing-aspects-of-financial-transactions.htm>

## **2. Изменения законодательства**

**Федеральный закон от 03.08.2018 № [302-ФЗ](#) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового Кодекса Российской Федерации».**

***С 1 января 2019 года сделки между российскими взаимозависимыми лицами, по общему правилу, не будут признаваться контролируемыми. До 1 млрд руб. повышен порог для признания контролируемыми внутрироссийских сделок между специальными субъектами, указанными в п. 2 ст. 105.14 НК РФ. Сделки с иностранными взаимозависимыми лицами будут признаваться контролируемыми только при превышении суммового порога в 60 млн руб.***

В силу новой редакции пп. 1, пп. 4 п. 2 ст. 105.14 НК РФ внутрироссийская сделка признается контролируемой, если:

- стороны сделки применяют разные ставки по налогу на прибыль (за исключением ставок, предусмотренных п. 2 - 4 ст. 284 НК РФ) к прибыли от деятельности, в рамках которой заключена указанная сделка;
- одна из сторон сделки освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций.

Для этих сделок установлен единый порог по сумме доходов для признания их контролируемыми - 1 млрд руб. Сейчас для отдельных сделок он составляет 60 млн и 100 млн руб.

Для сделок с иностранными компаниями установлен единый порог для признания их контролируемыми – 60 млн руб. (абзац 1 п. 3 ст. 105.14 НК РФ). Сейчас сделки между взаимозависимыми иностранными компаниями признаются контролируемыми от нуля, и лишь для сделок с компаниями из офшорных зон и внешнеторговых сделок с определенными товарами мировой биржевой торговли применяется порог в 60 млн руб.

Нововведения применяются в отношении контролируемых сделок, доходы и (или) расходы по которым признаются при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ с 1 января 2019 года, вне зависимости от даты заключения договора.

### ***3. Подзаконные нормативные правовые акты***

**Приказ Министерства промышленности и торговли РФ от 28.04.2018 № 1714 «Об утверждении Перечня кодов товаров в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза, сделки в отношении которых признаются контролируемыми в соответствии со статьей 105.14 части первой Налогового кодекса Российской Федерации»**

***Минпромторгом России утвержден новый Перечень кодов товаров, внешнеторговые сделки с которыми между независимыми лицами признаются контролируемыми.***

В перечень входят позиции, относящиеся к нефти и товарам, выработанным из нее, к цветным и драгоценным металлам. В перечне по-прежнему нет черных металлов, минеральных удобрений и драгоценных камней, несмотря на то что эти виды товаров упомянуты в п. 5 ст. 105.14 НК РФ как товары, внешнеторговые сделки с которыми признаются контролируемыми, если они совершены между независимыми лицами.

Сделки с товарами, не упомянутыми в Перечне, не могут быть признаны контролируемыми на основании пп. 2 п. 1 ст. 105.14 НК РФ, что не исключает признания таких сделок контролируемыми по иным основаниям, предусмотренным указанной статьей.

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

**Письмо Минфина России от 02.07.2018 № 03-12-11/4/45603**

***Составление консолидированной финансовой отчетности является обязательным для признания совокупности организаций и (или) иностранных структур международной группой компаний (МГК).***

Налогоплательщики, являющиеся участниками МГК, на основании п. 4 ст. 105.16-1 НК РФ предоставляют в налоговые органы уведомление об участии в МГК и страновые сведения по МГК, участником которой является налогоплательщик.

Участником МГК в целях НК РФ признается лицо, входящее в совокупность организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица, связанных между собой посредством участия в капитале и (или) осуществления контроля, для которых соблюдаются все условия, предусмотренные п. 1 ст. 105.16-1 НК РФ. Одним из условий является составление консолидированной финансовой отчетности в соответствии с требованиями законодательства РФ о бухгалтерском учете либо требованиями фондовых бирж.

Таким образом, составление консолидированной финансовой отчетности является обязательным условием для признания совокупности организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица МГК.

***Законодательством иностранных государств в целях признания МГК могут применяться более широкие критерии по сравнению с теми, которые используются в НК РФ.***

Международным стандартом, разработанным ОЭСР и «группой 20», в целях признания совокупности лиц группой установлены более широкие критерии относительно составления консолидированной отчетности, а именно, что такая отчетность не только составляется, но и могла бы составляться, если бы ценные бумаги одного из участников были бы допущены к организованным торгам на бирже.

Эти критерии применяются многими иностранными государствами (территориями).

***Признание налогоплательщика участником МГК в соответствии с законодательством иностранного государства не влечет обязанности предоставлять уведомление об участии в МГК и страновой отчет в РФ.***

В результате возможны ситуации, при которых совокупность организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица, не являющаяся МГК в целях НК РФ, может признаваться МГК в соответствии с законодательством иностранного государства (территории), что влечет необходимость подачи страновых сведений по МГК в этом иностранном государстве.

В таком случае, по мнению Департамента, на территории РФ уведомление об участии в международной группе компаний и страновой отчет могут быть представлены в добровольном порядке.

**Письмо Минфина России от 02.07.2018 № 03-12-11/4/45606**

***Для признания МГК осуществление контроля внутри группы может устанавливаться на основании заключенного между участниками группы соглашения.***

В целях НК РФ МГК признается совокупность организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица, связанных между собой посредством участия в капитале и (или) осуществления контроля, для которых соблюдаются все условия, предусмотренные п. 1 ст. 105.16-1 НК РФ.

Осуществлением контроля над организацией признается оказание или возможность оказывать определяющее влияние на решения, принимаемые этой организацией в отношении распределения полученной организацией прибыли (дохода) после налогообложения в силу прямого или косвенного участия в такой организации, участия в договоре (соглашении), предметом которого является управление этой организацией, или иных особенностей отношений между лицом и этой организацией и (или) иными лицами (п. 7 ст. 25.13 НК РФ).

К иным особенностям отношений между лицом и организацией и (или) иными лицами, учитываемым для определения наличия контроля, по мнению Департамента, относится влияние, которое может оказываться в соответствии с заключенным между участниками группы соглашением.

## **5. Судебная практика**

### **5.1. Применение правил ТЦО в отношении неконтролируемых сделок**

#### **5.1.1. Постановления судов кассационной инстанции**

**Постановление АС Северо-Западного округа от 21.06.2018 по делу № [А05-7708/17](#) ООО «Научно-Производственное объединение «Завод химических реагентов» (Председательствующий Родин Ю.А., судьи Журавлева О.Р., Луцаев С.В.)**

***Для применения затратного метода деятельность организаций, отбираемых в целях установления интервала рентабельности, не должна отличаться по экономическим условиям.***

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция посчитала, что Общество получило необоснованную налоговую выгоду, сдавая в аренду нежилые помещения по заниженным ценам взаимозависимому лицу, применяющему УСН. Взаимозависимость была установлена ввиду того, что учредителями двух Обществ являлись родные братья.

Инспекция со ссылкой на пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ пришла к выводу, что размер налоговых обязательств налогоплательщика по налогу на прибыль и НДС подлежит определению исходя из суммы налога, которая подлежала бы уплате при сдаче в аренду имущества аналогичными налогоплательщиками при совершении ими сделок с независимыми контрагентами. При этом налоговый орган отметил, что пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ не исключает возможности определения недоимки применительно к установленным главой 14.3 НК РФ методам, используемым при определении для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица.

Для целей определения налоговых обязательств Общества налоговым органом произведен расчет цены сделок с применением затратного метода. Для целей налогообложения по сделке Общества с взаимозависимой организацией принята цена, определяемая исходя из фактической себестоимости реализованных товаров (работ, услуг) и валовой рентабельности затрат, которая соответствует минимальному значению интервала рентабельности.

Суды пришли к выводу, что Инспекция в ходе выездной проверки имела право проверить цены в этой сделке, используя положения гл. 14.3 НК РФ.

Тем не менее, суды признали недействительным оспариваемое решение инспекции по следующим основаниям:



- Инспекция не доказала невозможность применения приоритетного метода сопоставимых рыночных цен, поскольку не получила в ходе проверки бесспорных доказательств отсутствия общедоступной информации о сопоставимых сделках между независимыми лицами;
- при применении затратного метода Инспекцией исследован показатель рентабельности затрат, а не валовой рентабельности;
- Инспекция определила интервал рентабельности на основании данных бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, осуществляющих деятельность, отличную по экономическим (коммерческим) условиям от деятельности налогоплательщика.

Суды трех инстанций пришли к выводу о необоснованности применения Инспекцией затратного метода ввиду нарушения требований ст. 105.8 и 105.11 НК РФ.

**Постановление АС Центрального округа от 20.07.2018 по делу № [А09-12909/17](#) ООО «Новые Полимерные Технологии» (Председательствующий Чаусова Е.Н., судьи Егоров Е.И., Ермаков М.Н.)**

***При установлении рыночной цены на основании отчета оценщика объекты-аналоги должны быть осмотрены в целях установления их сопоставимости.***

Налоговый орган пришел к выводу о завышении Обществом арендных платежей за арендуемые объекты недвижимости у взаимозависимого лица и, соответственно, завышении расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, и получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Инспекция определила объем налоговых обязательств Общества на основании отчета об оценке рыночной стоимости арендной платы за нежилые помещения и земельные участки.

Проанализировав отчет оценщика, суды пришли к выводу о несопоставимости условий сравниваемых сделок. В частности, сравниваемые помещения предоставляются в аренду для осуществления различных видов деятельности, обладают различными техническими характеристиками.

Судами установлено, что осмотр объектов-аналогов экспертом не проводился, фотографии объектов-аналогов отсутствуют.

При этом судами отмечены допущенные в отчете арифметические ошибки, ошибки в датах, отсутствие кадастрового (условного) номера объекта-аналога, кадастровой стоимости, даты постройки объекта недвижимости и другие недостатки, не позволяющие признать результаты оценки достоверными и обоснованными.



Суды трех инстанций удовлетворили требования Общества, указав, что Инспекцией не доказано получение обществом необоснованной налоговой выгоды путем включения в состав расходов сумм арендной платы и многократное отклонение цены по спорным сделкам от рыночного уровня цен.

### ***5.1.2. Постановления судов апелляционной инстанции***

**Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 02.07.2018 по делу № [A29-16918/17](#) ООО «Комимпэкс» (Председательствующий Черных Л.И., судьи Великоредчанин О.Б., Хорова Т.В.)**

***Само по себе отклонение цены товара по сделкам с взаимозависимым лицом, как и применение взаимозависимым контрагентом УСН, не может служить основанием для признания необоснованной налоговой выгоды.***

В проверяемый период Общество оказывало услуги по лесозаготовке в адрес взаимозависимого лица.

В ходе налоговой проверки Инспекция сделала вывод, что действия Общества при заключении сделок с взаимозависимым лицом по цене ниже, чем с не взаимозависимым контрагентом, направлены на получение необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты налога на прибыль и НДС.

Инспекция доначислила заявителю соответствующие суммы налогов, произведя расчет доходов Общества, полученных по результатам сделок оказания услуг заготовки в адрес взаимозависимого лица, на основании данных об аналогичных сделках самого налогоплательщика с независимым контрагентом.

Суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что, помимо взаимозависимости сторон, иных обстоятельств и признаков, свидетельствующих о получении необоснованной налоговой выгоды, Инспекцией не установлено.

Само по себе отклонение цены товара по сделкам с взаимозависимым лицом, применение взаимозависимым контрагентом УСН, не может служить основанием для признания необоснованной налоговой выгоды.

Общество обосновало экономический результат спорной сделки, объясняя его фактическим получением древесины по себестоимости, равной разнице между стоимостью приобретения древесины и стоимостью услуг по ее заготовке. Спорные договоры подряда заключались, и услуги по заготовке древесины оказывались Обществом с конечной целью - приобретение древесины.

**Постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 18.06.2018 по делу № [A19-22492/17](#) АО «Лесопильно-деревообрабатывающий комплекс Игирма» (Председательствующий Ломако Н.В., судьи Никифорюк Е.О., Каминский В.Л.)**

***Инспекция доказала получение Обществом необоснованной налоговой выгоды ввиду осуществления поставки пиломатериала взаимозависимой кипрской организации через комиссионера по более низким по сравнению с иными покупателями ценам.***

Основанием для доначисления налога на прибыль послужил вывод инспекции о занижении Обществом налоговой базы ввиду осуществления поставки пиломатериала взаимозависимой кипрской организации через комиссионера по более низким по сравнению с иными покупателями ценам. По мнению проверяющих, Обществом получена необоснованная налоговая выгода за счет включения кипрской компании в цепочку экспортных поставок. В связи с этим, инспекцией произведена корректировка цен, примененных сторонами сделок, с использованием метода сопоставимых рыночных цен.

В качестве сопоставимых цен инспекцией использованы цены на пиломатериал, реализованный по контрактам, заключенным комиссионером с третьими лицами.

Налогоплательщиком, в свою очередь, представлен отчет об оценке рыночной стоимости пиломатериалов хвойных пород, согласно которому цена пиломатериала, указанная в контракте, соответствует рыночной.

Давая оценку отчету, суд указал, что в отчете не исследованы и не учтены коммерческие и финансовые условия сделок, отчет сформирован без учета характеристик сопоставимых товаров (сечение, длина, влажность, сорт, степень обработки), а также условий договоров, оказывающих влияние на цену товара.

Суды признали расчет Инспекции обоснованным и пришли к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды путем увеличения убытка по налогу на прибыль в связи с применением между подконтрольными лицами заниженной цены на реализуемую продукцию по сделке.

**Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.07.2018 по делу № [A14-5553/16](#) АО «Конструкторское бюро химавтоматики» (Председательствующий Ольшанская Н.А., судьи Михайлова Т.Л., Семенюта Е.А.)**

***При проведении выездной налоговой проверки налоговый орган не может производить доначисления, если, помимо наличия разницы в***

**ценах, не установлено реальных признаков получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.**

Основанием доначисления налога на прибыль и отказа в применении налоговых вычетов по НДС явился вывод инспекции о завышении Обществом цен приобретения криогенной продукции у взаимозависимого контрагента.

При расчете налоговых обязательств Общества инспекция применила метод сопоставимых рыночных цен. Инспекцией был взят уровень цен по аналогичным сделкам контрагента Общества с третьими лицами. В результате Инспекцией была определена средняя отпускная цена криогенной продукции, реализованной контрагентом Общества третьим лицам в рамках заключенных договоров поставок с условием поставки «самовывоз».

Суд апелляционной инстанции отметил, что инспекция не установила, помимо наличия разницы в ценах, признаков, которые могли бы свидетельствовать о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Установленное по результатам налоговой проверки Общества отклонение цен по сделкам с взаимозависимым контрагентом (в диапазоне от 1 % до 96 %), по сравнению с ценами на аналогичные товары по сделкам контрагента Общества с третьими лицами, многократным не является, что препятствует выводу об отсутствии экономической обоснованности сделок.

Суд указал также на несопоставимость выбранных Инспекцией сделок по такому критерию как объемы поставки.

Более того, Инспекция не производила сравнение цены криогенной продукции, закупаемой Обществом, с ценой, по которой такая продукция могла быть закуплена на свободном рынке. Таким образом, Инспекция не доказала, что цены Общества на криогенную продукцию отличались от рыночных.

**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)**