



АСТРА
АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА
ТРАНСФЕРТНОГО АНАЛИЗА



Обзор судебной практики

в сфере трансфертного ценообразования

МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

интерфакс
INTERFAX

Обзор судебной практики в сфере трансфертного ценообразования

(выпуск 7)

Оглавление

I. Введение	3
II. В четвертом квартале 2017 года большинство судебных решений оказалось в пользу ИФНС	4

I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами трансфертного ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в четвертом квартале 2017 года. Как обычно, это дела, в которых рассматривалось получение компаниями-налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами, а также дела, предметом которых были некорректно составленные уведомления о контролируемых сделках.

Судебные дела в области трансфертного ценообразования (октябрь-декабрь 2017 г.)

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
1	2	3	4	5	6
A79-8358/2016 (09.09.2016)	ООО «Строительная компания «Дизайн»	ИФНС по г. Чебоксары	2012-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения налоговой базы в результате применения нерыночных цен при реализации имущества взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> – в пользу ИФНС; <i>Верховный Суд</i> – в пользу ИФНС (отказ в передаче кассационной жалобы для рассмотрения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС).
A55-25319/2016 (07.10.2016)	ООО «Витафарм»	Межрайонная ИФНС России № 2 по Самарской обл.	2012-2013	Занижение налогооблагаемой выручки от сдачи в аренду нежилых помещений взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
N A40-245242/2016 (09.12.2016)	АО «Ковдорский горно-обогатительный комбинат»	Межрегиональная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам N 5	2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налоговой базы в результате неверного определения рыночной стоимости доли в уставном капитале взаимозависимой организации. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС.
A41-13455/2017 (20.02.2017)	АО «НПК «Каригуз»	Межрайонная ИФНС N 18 по Московской обл.	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде налоговых вычетов в сделках с взаимозависимыми организациями. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС.

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
1	2	3	4	5	6
A40-72674/2017 (20.04.2017)	ПАО «Межрегиональная распределительная сетевая компания Сибири»	Межрегиональная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам N 4	2015	Недостоверные сведения в уведомлении о контролируемых сделках. Штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС; Апелляционная – в пользу ИФНС.
A08-114/2017 (10.01.2017)	ООО «Дмитро-тарановский сахарный завод»	Межрайонная ИФНС России № 2 по Белгородской обл., Управление ФНС по Белгородской обл.	2014	Недостоверные сведения в уведомлении о контролируемых сделках. Штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Верховный Суд – в пользу ИФНС.

II. В четвертом квартале 2017 года большинство судебных решений оказалось в пользу ИФНС

Почти все судебные решения в отношении дел, вошедших в настоящий обзор, оказались в пользу налоговых инспекций.

В двух делах, где фигурирует претензия в получении необоснованной налоговой выгоды – ООО СК «Дизайн» и ООО «НПК «Каригуз» – ИФНС привели весомые аргументы, которые убедили суды в том, что цены в товарных сделках были сознательно занижены их участниками с целью уменьшения налогооблагаемой базы.

ООО Строительная компания «Дизайн» (г. Чебоксары) продало автотранспортные средства нескольким физическим лицам, являющимся родственниками учредителей компании. Затем с этими гражданами были заключены договоры аренды, согласно которым они предоставили компании купленные автомобили во временное владение и пользование. При этом, согласно экспертной оценке, цена, по которой автомобили были реализованы, оказалась значительно ниже рыночного уровня. ИФНС расценила действия учредителей ООО СК «Дизайн» как стремление к получению необоснованной налоговой выгоды, доначислила компании налоги и начислила штраф. Суды, в свою очередь, сделали выводы о том, что сделки по реализации автомобилей были заключены между взаимозависимыми лицами, способными оказывать влияние на условия и (или) результаты совершаемых ими сделок. При этом, по мнению суда, данные сделки не обусловлены разумными экономическими причинами, а их основной целью было получение необоснованной налоговой выгоды за счет занижения налоговой базы по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость в результате многократного занижения цены продажи. Доводы ООО СК «Дизайн» о том, что эксперт не принял во внимание все обстоятельства, влияющие на рыночную стоимость автомобилей, а также о том, что взаимозависимость сторон сделки была установлена некорректно, судами были отклонены.

ООО «НПК «Каригуз» (Московская обл.) закупало пухо-перовое сырье у нескольких поставщиков, которые, как выяснилось в ходе налоговой проверки и судебных разбирательств, являлись с данной организацией взаимозависимыми лицами ввиду наличия близких родственных связей их руководителей и учредителей. Данные организации находились на упрощенной системе налогообложения и не являлись плательщиками НДС. При этом сырье закупалось у этих поставщиков не напрямую. В цепочке поставок товара участвовало еще две организации – ООО «Дрим-маркет» (конечный контрагент, к сделкам с которым налоговая инспекция и предъявила претензии) и ООО «Дукис». ООО «Дукис» закупало сырье у изначальных поставщиков, и в отношении этих сделок был установлен факт занижения налоговой базы по НДС и неуплате соответствующего НДС в бюджет при покупке товара у организаций, находящихся на упрощенной системе налогообложения.

В ходе рассмотрения дела было установлено, что ООО «Дукис» и ООО «Дрим-маркет» фактически не вели хозяйственной деятельности, имели номинальных руководителей, у них отсутствовали в собственности транспортные средства, складские помещения и т.д. Представители ООО «НПК «Каригуз» оспаривали утверждение инспекции, что ООО «Дрим-маркет» не осуществляло реальной хозяйственной деятельности; утверждали, что ими была проявлена должная осмотрительность и осторожность при выборе контрагента; заявляли, что налоговым органом не установлена взаимозависимость и аффилированность ООО «НПК «Каригуз» с компаниями, применяющими общую систему налогообложения и участвующими в формировании налоговых вычетов по НДС (ООО «Дрим-маркет» и ООО «Дукис»), а установление взаимозависимости между «НПК «Каригуз» и непосредственными поставщиками сырья не может являться основанием для лишения права на налоговые вычеты.

Однако суды первой и апелляционной инстанций признали правоту налогового органа и пришли к выводу, что налогоплательщик знал и сознательно применял «схему», целью которой являлось получение необоснованной налоговой выгоды.

На момент написания обзора ООО «НПК «Каригуз» была подана жалоба в суд кассационной инстанции.

В деле АО «Ковдорский горно-обогатительный комбинат» возникла более сложная ситуация. Претензии налоговой инспекции к компании были связаны с определением стоимости нематериального актива – лицензии на право разработки месторождений (причем этот эпизод был одним из многих в деле о налоговых правонарушениях, допущенных компанией). Суды пришли к выводу, что в результате рассматриваемой сделки комбинат лишился возможности получать доход от эксплуатации уникальных месторождений калийных солей.

Доводы налогоплательщика о том, что в компетенцию территориальных налоговых органов не входит проверка соответствия цен между взаимозависимыми лицами, были отклонены судом, который сослался, в том числе, на решение Верховного Суда по делу ООО «Минводы-Кровля» (см. [«Обзор судебной практики» Выпуск 1, сентябрь 2016 г.](#)). Суд отметил, что согласно этому решению, территориальные налоговые органы при проведении ими выездных и камеральных проверок могут применять положения ст. 105.7 Налогового кодекса в случае установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования ценами в сделках с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Налоговая инспекция обвинила **АО «Ковдорский горно-обогатительный комбинат»** (Мурманская обл.) в получении необоснованной налоговой выгоды за счет уменьшения налоговой базы по доходам от реализации доли в уставном капитале ООО «ЕвроХим – Усольский калийный комбинат» (ООО «ЕвроХим – УКК»).

ООО «Еврохим-УКК» было создано в 2011 году двумя участниками: АО «Ковдорский ГОК» (51%) и ОАО «МХК «ЕвроХим» (49%). ОАО «МХК «ЕвроХим» – головная компания холдинга, 100%-ный владелец АО «Ковдорский ГОК».

В начале 2012 года по решению головной компании было принято решение о безвозмездной передаче права пользования двумя месторождения калийно-магниевых солей (Палашерским и Балахонцевским) от АО «Ковдорский ГОК» в пользу ООО «ЕвроХим-УКК». Между тем, в 2008 году АО «Ковдорский ГОК» заплатило за приобретение соответствующей лицензии более 4 млрд рублей, а согласно экспертизе, проведенной ООО «Финансовые и бухгалтерские консультанты» в 2011 году, стоимость исключительного права пользования недрами этих месторождений составляла свыше 4,6 млрд рублей.

Впоследствии доли владельцев ООО «Еврохим-УКК» изменились за счет внесения в уставный капитал дополнительных вкладов и стали составлять: АО «Ковдорский ГОК» – 30,76%, ОАО «МХК «ЕвроХим» – 69,24%.

В феврале 2013 года ОАО «МХК «ЕвроХим» выкупило долю АО «Ковдорский ГОК» в уставном капитале ООО «ЕвроХим-УКК». Налоговая инспекция в ходе проверки деятельности АО «Ковдорский ГОК» назначила экспертизу по определению рыночной стоимости этой доли и пришла к выводу, что она была определена неправильно, поскольку не учитывала стоимость приобретения лицензии на право пользования недрами вышеназванных месторождений, что повлекло занижение компанией налоговой базы по налогу на прибыль. Суды первой и апелляционной инстанций поддержали это мнение.

На момент подготовки данного обзора АО «Ковдорский ГОК» была подана жалоба в кассационную инстанцию.

Лишь в одном деле о необоснованной налоговой выгоде из нынешней подборки суды были на стороне налогоплательщика. В данном случае ИФНС безуспешно пыталась применить метод сопоставимых рыночных цен, доказывая несоответствие цены аренды недвижимости рыночному уровню.

ООО «Витафарм» (Самарская обл.) сдавало в аренду нескольким юридическим лицам принадлежащие ему нежилые помещения. Налоговая инспекция, проведя выездную проверку, пришла к выводу, что собственник недвижимого имущества и арендаторы являются взаимозависимыми лицами, а сами сделки аренды лишены какого-либо экономического смысла, поскольку являлись заранее убыточными и не преследовали цели извлечения прибыли.

Доказывая свое мнение ИФНС воспользовалась методом сопоставимых рыночных цен и произвела сравнение цен анализируемых сделок с рыночным уровнем аренды, который определил привлеченный инспекцией специалист-оценщик. Суд первой инстанции вынес решение в пользу ИФНС, согласившись с этими доводами.

Однако апелляционный суд изменил решение на основании нескольких обстоятельств. Во-первых, суд отметил, что стороны сделки вправе самостоятельно определять цену реализуемого товара / услуги, а в полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не определение

их доходов исходя из собственного видения способов достижения экономического результата с меньшими затратами. Во-вторых, суд апелляционной инстанции пришел к выводу о неподтвержденности доводов налогового органа о взаимозависимости собственника недвижимости и части его арендаторов. Помимо этого, судом установлено, что надлежащая экспертиза в отношении рыночной стоимости аренды фактически не проводилась, анализируемые сделки несопоставимы по ряду существенных параметров, а доводы инспекции об отсутствии экономического смысла сделок не соответствуют материалам дела (в частности, имеются документы, подтверждающие факт оплаты арендаторами (помимо арендной платы) потребленных коммунальных услуг, электроэнергии, услуг связи и т.д.). Суд кассационной инстанции согласился с этими доводами, оставив решение апелляционного суда в силе.

Еще два дела, вошедших в настоящий обзор, касаются другой тематики – некорректно составленного уведомления о контролируруемых сделках.

При этом одно из этих дел – ООО «Дмитротарановский сахарный завод» – представляет интерес в связи с тем обстоятельством, что высшая судебная инстанция оценила срочность займа с точки зрения существенности этого параметра сделки (признав его существенным), тогда как ранее ни в каких нормативных документах не был однозначно отражен данный аспект.

ООО «Дмитротарановский сахарный завод» (Белгородская обл.) в 2010 году заключило с взаимозависимым лицом – компанией KMI Holdings Limited (Кипр) – договор займа с условием начисления процентов из расчета 10,5% годовых. Первоначально срок возврата займа был определен как март 2011 года, однако впоследствии неоднократно переносился на более поздние даты, в частности, последний раз был перенесен на 31 декабря 2014 года. В уведомлении о контролируемых сделках за 2014 год ООО «Дмитротарановский сахарный завод» данную сделку не отразило, на основании чего налоговый орган пришел к выводу, что представленное уведомление содержало недостоверные сведения, и назначило компании штраф. Компания обратилась в суд, и суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу, что у инспекции отсутствовали основания для начисления штрафа, поскольку изменения существенных условий договора займа не происходило, а все остальные требования законодательства компанией были выполнены. Однако налоговые органы выразили несогласие с такими решениями, отметив, что срок возврата займа относится к существенным условиям договора займа, и обратились в вышестоящие судебные инстанции. В результате Верховный Суд в своем определении отметил, что доводы налоговых управления и инспекции заслуживают внимания, в связи с чем кассационную жалобу следует передать для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда.

В январе 2018 года Верховный Суд отменил решения нижестоящих инстанций по данному делу, признав, что условие срочности займа является существенным условием сделки, и соответственно, компания должна была включить информацию об этой сделке в уведомление.

При проверке уведомления о контролируемых сделках ПАО «МРСК Сибири» (Красноярский край) за 2015 год, налоговая инспекция обнаружила, что в данных, выгруженных в формате «табличный» и формате «Excel» строка 150 раздела 1Б «Дата совершения сделки» не содержит обязательных для заполнения реквизитов. При этом согласно файлу формата «xml» уведомление ПАО «МРСК Сибири» за 2015 год содержало дату совершения сделки (29.02.2015), в связи с чем ЗАО «ПФ «СКБ Контур» в адрес ПАО «МРСК Сибири» направило квитанцию о приеме, поскольку для данного формата строка «Дата совершения сделки» была заполнена корректно.

Однако в 2015 году дата 29.02.2015 отсутствовала, в связи с чем суд как первой, так и второй инстанции согласился с выводами налоговой инспекции о том, что уведомление содержало недостоверные сведения.

Подводя итоги 2017 года, можно констатировать, что инструментарий, предназначенный для анализа трансфертных цен, все чаще применяется налоговыми инспекциями не только к контролируемым сделкам, но и к операциям со взаимозависимыми компаниями. Территориальные налоговые органы все активнее используют методы трансфертного ценообразования для выявления необоснованной налоговой выгоды.

Если говорить об итогах арбитражных разбирательств в цифрах, то четко выраженной тенденции количества судебных решений, принятых в пользу той или иной стороны – налоговой инспекции или налогоплательщика, – не прослеживается. Из всех дел, попавших в сферу нашего внимания, более половины (54%) завершились неблагоприятным образом для налогоплательщиков.