



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 8)

Оглавление

I. Введение	3
II. ИФНС недостаточно убедительны при доказательстве получения компаниями необоснованной налоговой выгоды	4

I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами трансфертного ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в первом квартале 2018 года. Как всегда, это, прежде всего, дела о получении налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами. Также в подборке присутствует дело о некорректно составленном уведомлении о контролируемых сделках.

Судебные дела в области трансфертного ценообразования (январь-март 2018 г.)

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
1	2	3	4	5	6
A04-9989/2016 (02.11.2016)	ИП (Бурдинский А.В.)	Управление Федеральной налоговой службы по Амурской обл.	2012-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате применения нерыночных цен при реализации строительных материалов 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 налогоплательщика (кассационная жалоба передана для рассмотрения Судебной коллегией по экономическим спорам ВС).
A53-953/2017 (19.01.2017)	ООО «Компани-Трейдинг ЛТД»	Межрайонная ИФНС N 16 по Ростовской обл.	2012-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате применения нерыночных цен в сделках с взаимозависимыми лицами по отпуску ГСМ и аренде автозаправочных станций. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A09-18785/2016 (12.12.2016)	ООО «Брянский завод поглощающих аппаратов»	ИФНС по г. Брянску	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами по оказанию услуг предоставления персонала и услуг технического обслуживания оборудования. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A40-82322/2017 (04.05.2017)	ООО «ЮджинСТ»	ИФНС России N 17 по г. Москве	2012-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами по аренде нежилых помещений	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика.

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
1	2	3	4	5	6
				и выполнению подрядных работ. Доначислены налоги, штрафные санкции.	
A72-1056/2017 (23.01.2017)	ООО «Завод кровельных и стеновых профилей»	ИФНС по Железнодорожному району г. Ульяновска	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате занижения налога на прибыль путем манипулирования ценами в сделках с взаимозависимым лицом по поставкам металлопродукции. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС (в основной части); <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС (в основной части); <i>Кассационная</i> - в пользу ИФНС (в основной части).
A08-226/2017 (13.01.2017)	ООО «Краснояржский сахарник»	Межрайонная ИФНС N 5 и Управление ФНС по Белгородской обл.	2013-2014	Недостоверные сведения в уведомлении о контролируемых сделках. Штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу ИФНС.

II. ИФНС недостаточно убедительны при доказательстве получения компаниями необоснованной налоговой выгоды

Большая часть судебных решений по делам, вошедшим в настоящий обзор, была принята в пользу налогоплательщиков. В нескольких сделках, ставших предметом судебных разбирательств, одной из сторон являлись индивидуальные предприниматели, а их контрагентами – компании, которые эти предприниматели учредили. Наиболее интересным в этой категории можно считать дело индивидуального предпринимателя из Амурской области, который, отстаивая свою позицию, дошел до Верховного Суда РФ.

Индивидуальный предприниматель А.В.Бурдинский (Амурская обл.) обратился в суд с иском к Управлению ФНС по Амурской обл., частично оставившему в силе решение налоговой инспекции о доначислении данному предпринимателю НДС и НДФЛ, а также начислении пеней и штрафов. В 2012-2014 гг. предприниматель реализовывал товар своему контрагенту (ООО «ВСТК-Амур»), руководителем которого являлся. Инспекция установила, что товар в адрес этой организации поставлялся по более низким ценам, чем независимым контрагентам. При этом диапазон расхождений цен в пользу взаимозависимого контрагента составлял от 11% до 52%. Расценив эти обстоятельства как действия, направленные на получение предпринимателем необоснованной налоговой выгоды путем занижения налоговой базы по НДС и НДФЛ, инспекция определила доход, полученный предпринимателем по этим сделкам, расчетным путем с применением элементов метода цены последующей реализации. Данное дело рассматривалось судами первой, апелляционной и кассационной инстанций, и во всех случаях суды признали, что инспекция действовала правомерно, а предприниматель получил необоснованную налоговую выгоду. Однако предприниматель обжаловал судебные акты в Верховный Суд РФ, настаивая, что, проводя выездную налоговую проверку, инспекция превысила предоставленные ей полномочия, поскольку налоговый контроль за соответствием

цен рыночному уровню должен осуществляться непосредственно ФНС России. Отклонение цен в диапазоне от 11% до 52% по сравнению с ценами на аналогичный товар по сделкам с другими контрагентами не может расцениваться как многократное отклонение от рыночного уровня. Верховный Суд признал приведенные предпринимателем доводы достаточным основанием для пересмотра обжалуемых судебных актов в кассационном порядке, в связи с чем жалоба передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

Как и во многих делах, о которых шла речь в предыдущих обзорах судебной практики, налоговые инспекции, обвиняя компании в получении необоснованной налоговой выгоды, не предоставляют судам достаточно убедительных доказательств. Зачастую ИФНС не приводят иных аргументов в пользу своего решения, кроме факта взаимозависимости участников сделки.

ООО «Компани-Трејдинг ЛТД» (Ростовская обл.) сдавало в аренду автозаправочные станции и осуществляло поставки ГСМ двум индивидуальным предпринимателям, один из которых являлся руководителем, а другой юрисконсульт этой компании. Налоговая инспекция в результате выездной налоговой проверки установила, что ООО «Компани-Трејдинг ЛТД» также поставляет ГСМ иным юридическим лицам и предпринимателям, не являющимся с ним взаимозависимыми, и сравнила цены в этих сделках, применив метод сопоставимых рыночных цен. Инспекторы определили интервалы рыночных цен и установили занижение суммы дохода от реализации в сделках компании с взаимозависимыми лицами.

Однако суды всех трех инстанций не поддержали доводы инспекции, отметив, что из представленных инспекцией документов усматривается, что разница в цене по сделкам между взаимозависимыми лицами и сделкам, заключенным компанией с не взаимозависимыми лицами, не превышает 10%. При этом имеются сделки с независимыми лицами, по которым цена ниже, чем по сделкам с взаимозависимыми лицами.

Суды пришли к следующим выводам: инспекция не представила иных доказательств, помимо взаимозависимости участников сделок, которые свидетельствовали бы об отсутствии разумных экономических причин совершения операций; реализация товаров лицам, находящимся на специальном налоговом режиме (ИП), а также соответствие цены товара величине его себестоимости или ниже ее, сами по себе не могут свидетельствовать о получении необоснованной налоговой выгоды; налоговый орган не доказал существенное отклонение цен на товары, реализованные взаимозависимым лицам, от рыночного уровня цен, которые имели бы место в сопоставимых с условиями спорных сделок обстоятельствах по поставке товаров иным лицам.

ООО «Брянский завод поглощающих аппаратов» (БЗПА, Брянская обл.) совершало сделки со своими взаимозависимыми контрагентами ООО «АБКУ» (оказывало услуги по предоставлению персонала) и ООО «Станкоремонт» (оказывало услуги по техническому обслуживанию оборудования). Проводя выездную налоговую проверку, ИФНС сделала вывод о завышении компанией расходов в этих сделках – по мнению налогового органа, целью заключения этих договоров являлось получение БЗПА необоснованной налоговой выгоды, а реальная деловая цель отсутствовала.

Однако инспекции не удалось привести достаточных доказательств в пользу своего решения. Суды всех трех инстанций констатировали, что представленные БЗПА первичные учетные документы не позволяют усомниться в реальности его хозяйственных отношений с контрагентами, а само предприятие является прибыльным. При этом находящимися на упрощенной системе налогообложения ООО «АБКУ» и ООО «Станкоремонт» доходы, полученные от БЗПА, учтены и приняты для целей налогообложения. Доказательств того, что

понесенные заводом расходы являются завышенными в сравнении с сопоставимыми расходами, понесенными иными налогоплательщиками, оказывающими аналогичные услуги, налоговым органом не представлены.

Как известно, при проверке соответствия цен по сделке, не являющейся контролируемой, рыночным ценам территориальным налоговым органам необходимо доказать получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, в частности, за счет уменьшения налоговой базы посредством манипулирования ценой в сделках. При этом налоговый орган вправе пользоваться методами, указанными в главе 14.3 НК. Однако в данном случае инспекция не использовала предусмотренные нормами налогового законодательства способы оценки размера необоснованной налоговой выгоды по сделкам между взаимозависимыми лицами.

Суд отдельно отметил, что налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. Экономическую обоснованность недопустимо использовать в качестве мерила правомерности деятельности налогоплательщика.

ООО «ЮджинСТ» (г. Москва) были заключены договоры с взаимозависимыми контрагентами: договор аренды нежилого помещения и договор подряда на проведение ряда работ с ООО «Профпрокат» и договор аренды оборудования с ООО «Проминвест». Оба эти предприятия применяют упрощенную систему налогообложения, тогда как ООО «ЮджинСТ» находится на общем режиме налогообложения. Налоговая инспекция, основываясь на результатах проверки, утверждала, что договоры с ООО «Профпрокат» и ООО «Проминвест» были заключены только для создания видимости деятельности, а фактической их целью являлось выведение средств из-под общей системы налогообложения, доказательствами чего являются, в частности, взаимозависимость контрагентов, получение ООО «Профпрокат» и ООО «Проминвест» дохода только от хозяйственных операций с ООО «ЮджинСТ», применение ООО «Профпрокат» и ООО «Проминвест» упрощенной системы налогообложения.

Однако суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу об отсутствии доказательств того, что хозяйственные операции с ООО «Профпрокат» и ООО «Проминвест» не обусловлены разумными экономическими причинами. Согласно п. 5 Постановления Пленума ВАС РФ N 53, о необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать такие обстоятельства, как: невозможность реального осуществления налогоплательщиком анализируемых операций; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств; учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды; совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета. Такие доказательства налоговым органом не представлены.

Суды отметили, что все фигурирующие в деле компании ведут реальную предпринимательскую деятельность, не являются «проблемными» налогоплательщиками, не зарегистрированы по адресам «массовой регистрации», а налоговые претензии к ООО «Профпрокат» и ООО «Проминвест» у налоговых органов отсутствуют.

Что касается доказательной базы налоговой инспекции, то суды установили, что методы, перечисленные в ст. 105.7 НК РФ, налоговым органом не применялись, доказательства соблюдения налоговым органом п. 3 ст. 40 НК РФ (где говорится о правомерности доначисления налога и пени, если цены в сделке отклоняются более чем на 20% от рыночного уровня) отсутствуют. При этом заключение привлеченного эксперта (ООО «Независимая экспортная оценка Вега») суд отклонил как несоответствующее требованиям законодательства

РФ об оценочной деятельности.

Суд резюмировал, что налоговый орган не доказал, что бизнес ООО «ЮджинСТ» с ООО «Профпрокат» и ООО «Проминвест» не наделен экономическим смыслом. Взаимозависимость же этих компаний сама по себе не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.

Единственным из вошедших в данную подборку дел о необоснованной налоговой выгоде, закончившимся выигрышем ИФНС, стало дело ООО «Завод кровельных и стеновых профилей». В этом случае суд пришел к выводу, что взаимозависимость использовалась участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленными разумными экономическими причинами, что свидетельствует о правомерности принятого налоговым органом решения о доначислении компании налогов и применении штрафных санкций.

ООО «Завод кровельных и стеновых профилей» (ООО «Завод КСП», Ульяновская обл.) закупало у индивидуального предпринимателя металлопрокат, который, в свою очередь, приобретал его у ПАО «Новолипецкий металлургический комбинат». При этом ООО «Завод КСП» и предприниматель являются взаимозависимыми лицами (предприниматель – учредитель завода), а цены, по которым осуществлялись поставки товара заводу, были существенно выше, чем те, которые фигурировали в сделках ИП с Новолипецким комбинатом. Земельные участки, здания склада, производственные корпуса и т.п. завод арендовал у предпринимателя – учредителя.

По результатам проверки инспекция заявила об отсутствии развития ООО «Завод КСП» как экономического субъекта, отметив, что, занимаясь высокодоходной деятельностью и получая прибыль, предприятие абсолютно не развивалось в экономическом плане. У завода отсутствовали основные средства, промышленное оборудование, складские помещения, деловые связи с поставщиками материалов. ИП являлся практически единственным поставщиком материалов для производства продукции завода, и основная часть всех денежных средств аккумулировалась у него. Налоговый орган также установил, что ООО «Завод КСП» и ИП имеют один юридический адрес; осуществляют платежи посредством электронного документооборота с одного компьютера; имеют общее место хранения имущества и документации; расчетные счета открыты в одном банке, доверенности на совершение действий в банках выданы одним и тем же лицам и т.д.

Таким образом, была установлена согласованность действий ООО «Завод КСП» и ИП, его учредителя, направленная на создание дополнительного звена в цепочке приобретения материала и реализации товаров с целью снижения налоговых обязательств. Суды согласились с этим утверждением, отметив, что инспекция, установив факт взаимозависимости участников сделок, не ограничилась констатацией этого факта, а выявила совокупность условий, свидетельствующих о согласованных действиях взаимозависимых лиц в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

Инспекция также произвела расчет отклонения цен, применяемых в сделках между ООО «Завод КСП» и ИП, от уровня рыночных цен, в качестве которых рассматривались сделки между ИП и ПАО «Новолипецкий металлургический комбинат». Аргументами в пользу такого выбора, стало, в частности, то, что объемы и характеристики поставляемого товара совершенно идентичны, поскольку он просто перепродавался, а условия поставок не столь сильно различаются, чтобы эти сделки нельзя было рассматривать в качестве сопоставимых. Суд согласился с таким подходом.

Еще одно дело, где итоговое решение было принято в пользу налогового органа – дело ООО «Краснояржский сахарник». Предприятию была предъявлена претензия в отношении некорректно составленного уведомления о контролируемых сделках. ООО «Краснояржский

сахарник» так же, как ООО «Дмитротарановский сахарный завод» (см. Обзор судебной практики № 7 <http://tp.interfax.ru/library/10877>), является дочерней структурой компании KMI Holdings Limited и так же получало от материнской компании займы. По своей сути дела ООО «Дмитротарановский сахарный завод» и ООО «Краснояржский сахарник» идентичны, и вердикт Верховного Суда по первому из них послужил прецедентом для вынесения решения по второму.

ООО «Краснояржский сахарник» (Белгородская обл.) в 2007 году заключило два договора займа со своим взаимозависимым лицом – компанией KMI Holdings Limited (Кипр). Изначально срок возврата займов был определен как 28 февраля 2008 года, однако впоследствии неоднократно смещался. Последний раз срок возврата займов был перенесен на 2014 год. Данная сделка относится к разряду контролируемых, однако в уведомлении о контролируемых сделках за 2014 год ООО «Краснояржский сахарник» ее не отразило, на основании чего налоговый орган пришел к выводу, что представленное уведомление содержало недостоверные сведения, и назначил компании штраф. Компания обратилась в суд, и суды первой и апелляционной инстанций признали действия налоговой инспекции неправомерными, согласившись с тем, что изменение существенных условий договоров не имело места, поскольку срок возврата займа к таковым не относится. Однако кассационная инстанция, куда обратились налоговые органы в ходе дальнейшего разбирательства по этому делу, сначала приостановила производство, дожидаясь решения Верховного Суда по делу N А08-114/2017 (дело ООО «Дмитротарановский сахарный завод»), а затем отменила решения нижестоящих инстанций, признав претензии налоговой инспекции обоснованными и тем самым еще раз подтвердив, что срочность займа является существенным условием сделки.