



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 2)

Оглавление

I. Введение	3
II. Доказательная база ИФНС	5
III. Дело ООО «Деловой центр Минаевский» – важный прецедент судебной практики	8

I. Введение

В данном обзоре рассмотрены дела, связанные с тематикой трансфертного ценообразования, судебные решения по которым были вынесены в период с июня по октябрь 2016 года включительно (речь идет о решениях как минимум кассационных инстанций). Прежде всего, в сфере нашего внимания были судебные разбирательства, в ходе которых рассматривалось получение компаниями необоснованной налоговой выгоды в сделках между взаимозависимыми лицами. Всего в обзор вошло 6 дел.

Суть претензий региональных налоговых инспекций к компаниям (как и в делах, рассмотренных в предыдущем выпуске обзора судебной практики (<http://tp.interfax.ru/rbr.asp?rbr=2>)), состояла в занижении налогооблагаемой базы, и, соответственно, недоплате налогов в сделках с взаимозависимыми лицами. Предметами сделок выступали как товары, так и услуги; один из исков касался сделки беспроцентного займа. Во всех случаях территориальными инспекциями ФНС были проведены выездные налоговые проверки.

Все дела рассматривались в трех инстанциях, а в отношении иска ООО «Деловой Центр Минаевский» окончательное решение принял Верховный Суд РФ. За исключением последнего случая, все итоговые судебные решения оказались в пользу налогоплательщиков. При этом необходимо отметить, что в некоторых случаях (иски ООО СК «СтройЛайн» и ООО «Объединенные пензенские водочные заводы») доводы ИФНС не нашли понимания только на уровне кассационных инстанций, которые отменили решения соответствующих региональных и апелляционных судов, принявших сторону налоговых инспекций.

Судебные дела в области трансфертного ценообразования (июнь-октябрь 2016 г.)

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения инстанций
1	2	3	4	5	6
A74-3926/2015 (13.05.2015)	ООО СК «СтройЛайн»	Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 2 по Республике Хакасия	2012-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате уменьшения налоговой базы в сделках с взаимозависимыми лицами по покупке техники и аренде. Дончислены налоги, выставлены штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> - в пользу налогоплательщика.
A12-40138/2015 (28.08.2015)	ООО «ТК «Федерация»	Инспекция ФНС по Дзержинском у району г. Волгограда	2011-2012	Занижение налога на прибыль в результате необоснованного отнесения на расходы стоимости услуги взаимозависимой организации. Дончислены налоги, выставлены штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> - в пользу налогоплательщика.

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения инстанций
1	2	3	4	5	6
A49-9628/2015 (24.08.2015)	ООО «Объединенные пензенские водочные заводы»	Инспекция Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Пензы	2012	Занижение доходов в сделке займа. Доначислены налоги, выставлены штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> - в пользу налогоплательщика.
A44-7021/2015 (26.08.2015)	ООО «Панацея-Н»	Межрайонная инспекция ФНС N 9 по Новгородской области	2011-2013	Занижение доходов в сделке по реализации лекарственных средств взаимозависимым лицам, а также в сделке по продаже недвижимого имущества. Получение необоснованной налоговой выгоды. Доначислены налоги, выставлены штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> - в пользу налогоплательщика.
A55-23725/2015 (24.09.2015)	ООО «Современные Медицинские технологии»	Межрайонная инспекция ФНС N 16 по Самарской области	2011-2012	Завышение расходов в сделке по реализации товаров медицинского назначения в сделке с взаимозависимым лицом. Получение необоснованной налоговой выгоды. Доначислены налоги, выставлены штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> - в пользу налогоплательщика.
A40-63374/2015 (10.04.2015)	ООО «Деловой центр Минаевский»	Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 49 по г. Москве	2010-2012	Занижение доходов в сделке по реализации недвижимости взаимозависимым лицам. Получение необоснованной налоговой выгоды. Доначислены налоги, выставлены штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> - в пользу налогоплательщика; <i>Верховный Суд РФ</i> - в пользу ИФНС.

II. Доказательная база ИФНС

Отстаивая свое мнение о совершении компаниями налоговых правонарушений, инспекции:

– обвиняют компании в получение необоснованной налоговой выгоды, не предоставляя достаточных доказательств

ИФНС зачастую ограничиваются констатацией того факта, что стороны сделки являются взаимозависимыми компаниями, и на этом основании делают вывод о получении необоснованной налоговой выгоды. Однако для суда подобный аргумент недостаточен, и в судебных решениях можно встретить формулировки следующего содержания:

«Инспекция в ходе выездной налоговой проверки, установив факт взаимозависимости Общества с контрагентами по сделкам, фактически только по этому основанию признала получение налогоплательщиком налоговой выгоды от деятельности с взаимозависимыми лицами незаконной, не проанализировав те обстоятельства, которые, согласно пункту 5 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», могут служить основанием для такого вывода» (цитата из постановления Арбитражного суда Северо-Западного округа по делу ООО «Панацея-Н»);

«Инспекция в ходе выездной налоговой проверки, установив факт взаимозависимости общества с контрагентами по сделкам, ограничилась констатацией данного факта, не установив совокупность условий, свидетельствующих о согласованных действиях взаимозависимых лиц в целях получения необоснованной налоговой выгоды. В оспариваемом решении налогового органа отсутствуют ссылки на наличие либо отсутствие доказательств, свидетельствующих о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды» (цитата из решения Арбитражного суда Поволжского округа по делу ООО «Объединенные пензенские водочные заводы»).

– доказывают несоответствие цен в проверяемых сделках рыночному уровню, используя для определения рыночных цен несопоставимые сделки

При рассмотрении сделки ООО «ТК «Федерация» территориальная налоговая инспекция применила метод сопоставимых рыночных цен, используя сделки, совершенные между независимыми организациями. Однако в ходе судебного разбирательства компании удалось доказать, что использование выбранного ценового ориентира неправомерно ввиду несопоставимости условий сделок.

У ООО «ТК «Федерация» (г. Волгоград) имеется договор на оказание услуг управления с ООО «УК "ВР-Плюс» (управляющая компания), согласно которому управляемое общество передает управляющей компании полномочия исполнительного органа (директора). Учредителями ТК «Федерация» являются те же физлица, которые в разное время являлись руководителями ООО «УК «ВР-Плюс», то есть данные компании являются взаимозависимыми. ИФНС был проведен контроль соответствия стоимости данных управленческих услуг рыночным ценам. Для этой цели инспекция выбрала организацию ООО «Автоград Р» (г.

Тюмень), которая передала полномочия исполнительного органа (директора) управляющей компании ООО «УК "Автоград"». По мнению инспекции, по ряду параметров (основной вид деятельности, размер выручки, привлечение управляющей компании и т.д.) ООО «Автоград Р» сопоставимо с ООО «ТК «Федерация».

Произведя соответствующие расчеты, инспекция установила превышение цены в анализируемой сделке над ценой сопоставимой сделки и пришла к выводу о завышении ООО «ТК «Федерация» расходов на 9,6 млн руб.

В свою очередь, ООО «ТК «Федерация» привела контрдоводы, отметив, что выбранная для сопоставления сделка совершена только в 2012 г., в то время как договор между ООО «ТК «Федерация» и ООО «УК «ВР-Плюс» действует с 2009 г.; оказываемые услуги не идентичны; объем анализируемых услуг не совпадает ни по позициям текущего руководства, ни финансово-хозяйственного обеспечения, ни правового, кадрового, инженерно-технического сопровождения. Кроме того, налоговым органом не принят во внимание факт применения различных режимов налогообложения: упрощенной системы налогообложения, применяемой ООО «УК «ВР-Плюс», и общего режима налогообложения, применяемого ООО «УК Автоград», что влияет на принципы формирования цены услуги.

В ходе судебного разбирательства эти аргументы налогоплательщика не были опровергнуты (или поставлены под сомнение) налоговыми органами, что суд и отметил в своем решении, фактически проигнорировав приведенные ИФНС доказательства «нерыночности» цены в анализируемой сделке.

– привлекают недостаточно компетентных экспертов-оценщиков

Подобная ситуация возникла, например, при рассмотрении дела ООО «Панацея-Н».

Одна из двух сделок компании **«Панацея-Н»**, являвшихся предметом судебного разбирательства, касалась реализации недвижимого имущества. ООО «Панацея-Н» продало принадлежащее ему здание компании «Карусель», которая впоследствии реализовало его конечному покупателю по цене, существенно превышающей ту, которую заплатила при покупке. Это обстоятельство явилось основанием для вывода налогового органа о том, что ООО «Панацея-Н» с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль и НДС, участвовало в схеме ухода от налогообложения.

ИФНС пришла к решению, что у нее имеются основания для определения цены в сделке между ООО «Панацея-Н» и ООО «Карусель» и, ссылаясь на пункт 9 статьи 105.7 НК РФ (в котором говорится о возможности проведения независимой оценки в случае, когда нельзя применить методы трансфертного ценообразования), привлекла эксперта.

Однако, ознакомившись с экспертным заключением, суд пришел к выводу, что оно не может являться допустимым доказательством в данном деле, поскольку **не соответствует законодательству об оценочной деятельности** (а именно Федеральному закону №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» и разработанным в соответствии с ним федеральным стандартам оценки). Экспертом было допущено множество нарушений: в заключении отсутствуют некоторые обязательные разделы, нет необходимых аналитических выкладок, нет описания качественных характеристик объекта оценки и т.д.

Несмотря на то, что допущенные нарушения при проведении экспертизы не были определяющим фактором для суда, данный пример демонстрирует необходимость более тщательной проработки доказательной базы.

Наиболее существенным обстоятельством, которое лежит в основе судебных решений, является **отсутствие** у территориальных налоговых органов **полномочий** контроля цен в сделках с взаимозависимыми лицами и недоказанности наличия необоснованной налоговой выгоды.

Так, в отношении сделок ООО «Панацея-Н», предметом которых, помимо уже упомянутой продажи недвижимости, была поставка лекарственных средств взаимозависимым лицам, суды всех инстанций признали, что при проведении выездной налоговой проверки ИФНС

вышла за пределы предоставленных ей полномочий, как по предмету налоговой проверки, так и по применению норм и методов ее осуществления, не входящих в компетенцию территориального налогового органа.

Аналогичная формулировка присутствовала и в судебных решениях по другим делам.

ООО «Современные Медицинские Технологии». Сделка – закупка медтехники. В качестве поставщиков были выбраны компании ООО «Компания Оптима», ООО «Ремснабсбыт» и ООО «Новый Мир». Проанализировав с помощью привлеченного эксперта соответствующие счета-фактуры и накладные, ИФНС установила, что эти компании закупают медицинские товары у своих поставщиков в два раза дешевле, чем затем продают их ООО «Современные Медицинские Технологии».

Таким образом, налоговая инспекция пришла к выводу, что целью сделок компании с поставщиками являлось получение необоснованной налоговой выгоды. При этом «Компания Оптима», ООО «Ремснабсбыт» и ООО «Новый Мир» фактически не вели хозяйственной деятельности, а одним из их поставщиков было ООО «СМТ», учредителем которого было то же лицо, что и директором ООО «Современные Медицинские Технологии», на основании чего налоговая инспекция признала ООО «Современные Медицинские Технологии» и ООО «СМТ» взаимозависимыми лицами.

Однако в суде ИФНС не смогла доказать, что ООО «Современные Медицинские Технологии» не проявило должную осторожность и осмотрительность при выборе контрагентов: в отношении этих компаний суд признал их деятельность вполне реальной. Кроме того, по мнению суда, ссылка на упомянутую выше взаимозависимость не свидетельствует о правомерности произведенного инспекцией перерасчета налога на прибыль.

В целом же суды всех инстанций пришли к выводу, что **у налогового органа отсутствовали правовые основания** проверять правильность применения цен по спорным сделкам, назначать проведение соответствующих экспертиз по определению рыночной стоимости, а, следовательно, использовать полученные данные для доначисления налогов.

ООО СК «СтройЛайн». Сделки – реализация транспортных средств взаимозависимому лицу (индивидуальному предпринимателю Стрельникову С.А., который является учредителем ООО СК «СтройЛайн») и аренда нежилых помещений у него же (а также его супруги, индивидуального предпринимателя). ИФНС, установив занижение цены в первой из этих сделок и завышение во второй, в соответствии с разделом V.1 Налогового кодекса Российской Федерации произвела корректировку цен, примененных сторонами сделок, с использованием метода сопоставимых рыночных цен.

Суды двух инстанций исходили из доказанности налоговым органом получения СК «СтройЛайн» необоснованной налоговой выгоды по сделкам между взаимозависимыми лицами.

Однако суд кассационной инстанции, учитывая вступление в силу с 01.01.2012 Федерального закона от 18.07.2011 № 227-ФЗ, посчитал, что при проведении выездной налоговой проверки **инспекция**, произведя на основании положений главы 14.3 НК РФ корректировку цен по сделкам компании с взаимозависимыми лицами, **вышла за пределы предоставленных ей полномочий**. Кассационная инстанция признала, что арбитражным и апелляционным судами неправильно применены нормы материального права, и постановила отменить решение налоговой инспекции о привлечении СК «СтройЛайн» к ответственности за налоговое правонарушение.

ООО «Объединенные пензенские водочные заводы». Сделка – займы, выданные ООО «ДАЛ» и ООО «Агат-Алко». По условиям данных договоров займы являлись беспроцентными.

Поскольку 100%-ным владельцем ООО «Объединенные пензенские ЛВЗ», ООО «ДАЛ» и ООО «Агат-Алко» в период выдачи займов являлся один и тот же гражданин, суды на основании положений статьи 105.1 НК РФ пришли к выводу, что эти организации являются взаимозависимыми.

Судами первых двух инстанций отмечено, что указанные юридические лица являются коммерческими организациями, в связи с чем предоставление займов на безвозмездной основе не соответствует условиям нормальной для коммерческих организаций экономической

деятельности. Кроме того, суды посчитали, что вышеуказанные сделки не отвечают критериям контролируемых сделок, в связи с чем налоговый орган правомерно применил положения глав 14.1 - 14.3 НК РФ для оценки данных сделок в целях налогообложения (расчет суммы процентов, подлежащей включению в налоговую базу, был произведен ИФНС с использованием метода сопоставимых рыночных цен и сведений информационного ресурса «СПАРК» о расчете интервала рентабельности банковских депозитов). Однако кассационный суд не согласился с решением нижестоящих инстанций и отметил, что по сравнению с ранее действовавшим правовым регулированием контроля цен (статья 40 НК РФ), положения раздела V.1 НК РФ сузили круг контролирующих органов, наделенных полномочиями по контролю цен, применяемых в сделках между взаимозависимыми лицами на соответствие цен рыночным ценам, предоставив такие полномочия исключительно ФНС России. Окружной суд напомнил, что контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, не может быть предметом выездных и камеральных проверок, и в итоге пришел к выводу, что при проведении выездной налоговой проверки **инспекция вышла за пределы предоставленных ей полномочий**.

Таким образом, приведенные примеры свидетельствуют о том, что даже в тех случаях, когда налоговые нарушения, допущенные компаниями, вполне очевидны, ИФНС не удается доказать свою правоту из-за недостаточно тщательно проработанных доказательств.

III. Дело ООО «Деловой центр Минаевский» – важный прецедент судебной практики

Особое место среди других дел, рассмотренных в обзоре, занимает дело ООО «Деловой центр Минаевский». Эта компания обратилась в суд с просьбой признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 49 по г. Москве о начислении недоимки по налогу на прибыль и НДС в общей сумме 284,47 млн руб., а также пени в размере 65,49 млн руб. и штрафа в размере 104,47 млн руб.

Суть претензий налоговой инспекции к налогоплательщику сводилась к тому, что стоимость реализованных им в 2011-2012 гг. объектов недвижимости (трех зданий) оказалась ниже рыночного уровня в 30, 116 и 230 раз соответственно. Здания были проданы дочерним компаниям, учредителями которых являлись те же физические лица, что и самого ООО «Деловой центр Минаевский».

Для определения уровня рыночной цены налоговыми органами был привлечен независимый оценщик.

Суд первой инстанции и апелляционный суд поддержали ИФНС, кассационная инстанция решила вопрос в пользу налогоплательщика и направила дело на новое рассмотрение, а точку в споре поставил Верховный Суд Российской Федерации, принявший сторону налоговой инспекции.

Важным фрагментом в определении, вынесенном Верховным Судом 22 июля 2016 г., является утверждение, что, несмотря на то обстоятельство, что налоговые инспекции в рамках камеральных и выездных проверок не наделены компетенцией по определению соответствия цен в контролируемых сделках рыночному уровню, а налоговый контроль за трансфертным ценообразованием в контролируемых сделках осуществляется лишь

центральным аппаратом ФНС, однако «существенность и выраженность отклонения примененной налогоплательщиком цены от рыночного уровня в совокупности с иными обстоятельствами совершения спорных операций, может иметь юридическое значение, если при проведении камеральной или выездной налоговой проверки установлены признаки получения необоснованной налоговой выгоды».

При этом ИФНС предоставляется право определять недоимку расчетным путем, в том числе, с использованием методов, установленных главой 14.3 НК РФ.

Таким образом, Верховный Суд фактически допустил возможность проверки налоговыми инспекциями соответствия цен в неконтролируемых сделках, совершенных между взаимозависимыми лицами, рыночному уровню.

Учитывая данный прецедент, можно ожидать, что преобладание судебных решений, принятых в пользу компаний, в ближайшее время может смениться противоположной картиной.