



АСТРА

АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА
ТРАНСФЕРТНОГО АНАЛИЗА



Обзор судебной практики

в сфере трансфертного ценообразования

МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

интерфакс
INTERFAX



АСТРА

АВТОМАТИЗИРОВАННАЯ СИСТЕМА
ТРАНСФЕРТНОГО АНАЛИЗА

налоговые РИСКИ под контролем!

**Первый в России автоматизированный
сервис для подготовки отчетности
по контролируемым сделкам**

7 ПРИЧИН ВЫБРАТЬ СЕРВИС АСТРА

- 1 Подготовка отчетности в автоматизированном режиме
- 2 Пошаговый алгоритм действий и подсказки на каждом этапе работы
- 3 Определение рыночной цены сделки на этапе ее планирования
- 4 Широкий набор источников информации
- 5 С АСТРА работают ФНС России и аудиторы «Большой четверки»
- 6 Использование западного опыта в сфере ТЦО
- 7 Ценовая доступность сервиса

<http://tp.interfax.ru>

ПРОЕКТ ГРУППЫ «ИНТЕРФАКС»



Оглавление

1. Основные выводы	1
2. Иски компаний-налогоплательщиков к региональным инспекциям ФНС	2
• Судебные дела, в которых предметом сделки является заем	2
• Судебные дела, в которых предметом сделки является товар или услуга	6
3. Иски компаний-налогоплательщиков, связанные с оспариванием норм законодательства	14

© 2016 ЗАО «ИНТЕРФАКС»
Все права защищены.

Вся информация, размещенная в данном издании, предназначена только для персонального использования и не подлежит дальнейшему воспроизведению и/или распространению в какой-либо форме, иначе как с письменного разрешения ЗАО «Интерфакс»

Россия, 127006, Москва, 1-я Тверская-Ямская, 2
www.interfax.ru

1. Основные выводы

В настоящее время судебная практика в области трансфертного ценообразования еще не слишком обширна. С одной стороны, это связано с тем, что закон о введении новых правил регулирования трансфертного ценообразования в налоговых целях вступил в силу относительно недавно, а с другой, – с тем, что компании в большинстве случаев предпочитают урегулировать претензии налоговых органов в досудебном порядке. В данном обзоре рассмотрено 18 судебных дел, так или иначе связанных с трансфертными ценами. Перечень дел сформирован на основе материалов, подготовленных представителями государственных органов и отраслевыми экспертами для выступлений на тематических мероприятиях.

Основная часть рассмотренных исков – иски компаний-налогоплательщиков к региональным инспекциям Федеральной налоговой службы (ИФНС), которые проводили проверки сделок, совершенных между взаимозависимыми лицами в 2010-2013 гг.; еще два судебных разбирательства касаются попыток оспаривания компаниями норм налогового законодательства.

Основной вывод, который можно сделать на основе опубликованных материалов дел и принятых судами решений, заключается в том, что в настоящее время происходит постепенное формирование практики применения правил трансфертного ценообразования, при этом суды в своих решениях чаще всего принимают сторону налогоплательщиков, главным образом по причине того, что ИФНС, обладая необходимыми полномочиями, недостаточно тщательно прорабатывают доказательную базу.

2. Иски компаний-налогоплательщиков к региональным инспекциям ФНС

К этой категории исков относятся иски компаний-налогоплательщиков, которые посчитали необоснованными заявления региональных инспекций ФНС о допущенных налоговых правонарушениях и, соответственно, расценили как неправомерные требования доначисления налогов и начисления пеней и штрафов.

В зависимости от вида сделки налоговые инспекции предъявляли компаниям претензии в занижении доходов либо завышении расходов и требовали доначисления налога на прибыль (большинство случаев), а также других видов налогов: налога на добавленную стоимость, на добычу полезных ископаемых. В ряде случаев судебный спор возникал в результате отказа в возмещении НДС, уплаченного компанией в бюджет.

Следуя установленному порядку, компании-налогоплательщики направляли первичные жалобы на решения налоговых инспекций в региональные управления Федеральной налоговой службы. Эти жалобы оставались без удовлетворения, после чего компании обращались в арбитражные суды. Как правило, первая инстанция (арбитражный суд) принимала сторону налогоплательщика, однако так происходило не всегда. Как бы то ни было, первой инстанцией разбирательство ни разу не ограничивалось и иногда доходило до Верховного суда Российской Федерации, пройдя апелляционную и кассационную инстанции.

Судебные дела, в которых предметом сделки является заем

Из общего числа проанализированных в настоящем обзоре судебных дел в трех случаях предметом исполнения сделки был беспроцентный заем, выданный налогоплательщиком взаимозависимому лицу. Во всех этих случаях инспекциями ФНС было обнаружено занижение доходов компанией-заимодатцем и, соответственно, принято решение о доначислении налогов на прибыль и начислении пеней/штрафов.

Таблица 1. Перечень судебных дел, в которых предметом сделки являются займы

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
№ А40-204810/2014 (27.05.2015)	ООО «Нефтегазовая компания «ИТЕРА»	Межрегиональная инспекция ФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 2	2012	Занижение доходов в сделке займа. Доначислены налоги.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.
№ А29-10095/2014 (03.03.2015)	ООО «Коми тепловая компания» («КТК»)	ИФНС по г. Сыктывкару	2012	Занижение доходов в сделке займа; получение необоснованной налоговой выгоды. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу налогоплательщика, решение первой инстанции отменено. Кассационная – в пользу налогоплательщика; ИФНС подана жалоба в Верховный суд.
№ А55-25768/2014 (17.02.2015)	ООО «Виктор и К» Центральная управляющая компания»	Инспекция ФНС по Кировскому району г. Самары	2013	Занижение доходов в сделке займа. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.

Для выстраивания доказательной базы в делах о занижении доходов заемщиков при предоставлении беспроцентного займа взаимозависимому лицу налоговые органы провели расчеты, используя специализированный модуль системы СПАРК.

Рассмотрим подробнее иск **ООО «Нефтегазовая компания «ИТЕРА»**. Налоговый орган осуществил процедуры контроля в отношении сделок этой компании со взаимозависимыми лицами по предоставлению займов. Процентные ставки за пользование денежными средствами в договорах составляли от 0% до 3% годовых. При этом необходимо отметить, что с точки зрения законодательства о трансфертном ценообразовании данные сделки не признавались контролируемыми.

Для определения рыночного интервала процентных ставок налоговый орган использовал метод сопоставимых рыночных цен.

По результатам проведенного налоговым органом анализа сопоставимые сделки, совершенные с независимыми лицами, выявлены не были. В связи с этим в качестве источника информации для применения метода сопоставимых рыночных цен (п.7 ст.105.7 НК РФ) была использована информация, полученная от информационно-ценовых агентств (ИЦА), а именно системы СПАРК.

Необходимо отметить, что статус системы СПАРК как информационно-ценового агентства подтвержден судом.

При использовании ИЦА в качестве источника информации необходимо оперировать непосредственно минимальным и максимальным значением ряда. В своем решении суд отметил, что налоговым органом было нарушено указанное требование п.6 ст.105.9 НК РФ.

При этом суд не принял во внимание тот факт, что системой СПАРК опубликовано три значения процентных ставок и налоговый орган строго в соответствии с п.6 ст.105.9 НК РФ в качестве нижней границы коридора использовал минимальное из них.

В решении также указано, что СПАРК не может быть использован в качестве надлежащего доказательства для определения нижнего значения интервала рыночных цен, поскольку представленные сведения не позволяют определить методике расчета нижней границы интервала (отсутствуют исходные данные) и проверить, соответствует ли методика, примененная СПАРКом, требованиям НК РФ.

При этом методика расчета интервала, реализованная в системе СПАРК, является публичной и официально представлена суду. Система СПАРК использует метод интеллектуальной интерпретации совокупности данных о сделках, содержащихся в банковской отчетности, значений бескупонных доходностей облигаций федерального займа, публикуемых ЦБ РФ, а также средних значений вероятностей дефолтов, публикуемых рейтинговым агентством Moody's. Данная аргументация должной оценки в суде не получила.

Судом было также отмечено, что методология составления расчетов, примененная в системе СПАРК и использованная налоговым органом, не соответствует НК РФ, поскольку основана на средних показателях, полученных из отчетов финансово-кредитных организаций, которые не могут содержать конкретные условия договоров, а содержат общие показатели деятельности организации.

При этом системой СПАРК используются не средние показатели, а данные оборотной ведомости по счетам бухгалтерского учета (форма 101) и отчета о финансовых результатах (форма 102). Важно отметить, что объемы операций банков и размеры процентных ставок дифференцируются в банковской отчетности в разрезе типов контрагентов, сроков операций и валют, что в итоге позволяет получить оценки процентных ставок с учетом различных параметров сделки.

Судом также обозначено, что порядок определения интервала рыночных цен для целей применения метода сопоставимых рыночных цен предусматривает использование совокупности цен, примененных в сопоставимых сделках, а не среднее значение цен, отраженных в банковской или иной отчетности.

При этом в п.7 ст.105.7 НК РФ говорится о том, что в целях применения методов трансфертного ценообразования, кроме информации о конкретных сделках, могут использоваться данные информационно-ценовых агентств о ценах и интервалах цен на идентичные товары (работы, услуги). Сведения информационно-ценового агентства являются обобщением и интерпретацией информации о различных сделках и сложившихся рыночных условиях. Методология расчета, используемая в СПАРКе, как раз формируется методом интеллектуальной интерпретации агрегированной совокупности данных о сделках, содержащихся в банковской отчетности. Указанная норма НК РФ не была учтена судом при рассмотрении данного дела.

В анализируемом решении суда также обозначено, что данные информационной системы СПАРК о средних ставках по банковским депозитам неправомерно использованы инспекцией как источник рыночной процентной ставки и договор банковского вклада (депозита) не является сопоставимым с договором займа.

Необходимо отметить, что по своей экономической сути ставки по договорам займа не могут быть ниже банковского депозита, так как депозит представляет собой инструмент для получения минимально возможного уровня дохода от размещения свободных денежных средств. Данная логика и была использована налоговым органом для определения нижней границы коридора.

Вследствие того, что многие нормы не были достаточно полно проанализированы и не получили глубокой оценки, построить сильную доказательную базу налоговому органу не удалось. Суд принял сторону налогоплательщика.

Судебные дела, в которых предметом сделки является товар или услуга

Более обширную категорию дел составляют те, в которых предметом сделки является товар либо услуга. В этих случаях претензии налоговых органов к компаниям состояли, как правило, в занижении доходов (или завышении расходов). Соответственно, инспекции требовали доначисления налогов и уплаты пеней и штрафов.

Таблица 2. Перечень судебных дел, в которых предметом сделки является товар или услуга

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
A26-7861/2014 (26.09.2014)	ООО «ГРАНИТДОМ-ДОРСТРОЙ»	Межрайонная ИФНС № 10 по Республике Карелия	2012	Занижение доходов в сделке по продаже горной породы взаимозависимому лицу.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.
A63-11506/2014 (16.10.2014)	ООО «СтавГазоборудование»	ИФНС России по Ленинскому району г. Ставрополя	2010-2012	Занижение доходов в сделке по продаже сжиженного газа взаимозависимым лицам. Применен метод сопоставимых рыночных цен. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная (повторно) – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу ИФНС. Решение Верховного суда – в пользу налогоплательщика.
A79-7574/2014 (15.09.2014)	ООО «Инвестиционно-строительная компания «Честр-Групп»	ИФНС по г. Чебоксары	2010-2012	Завышение расходов в сделке по приобретению услуг взаимозависимой компании-риелтора. Применен метод сопоставимых рыночных цен. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
A10-2463/2014 (16.05.2014)	ООО «Горная компания»	Межрайонная инспекция ФНС № 1 по Республике Бурятия	2012	Занижение доходов в сделке по продаже известняка взаимозависимому лицу. Применен затратный метод. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.
A40-111750/2013 (14.08.2013)	ООО «Русские Башни»	ИФНС № 2 по г. Москве	2012	Завышение расходов в сделке по приобретению металлоконструкций у взаимозависимого лица. Отказано в налоговых вычетах, доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.
A72-17002/2014 (08.12.2014)	ЗАО «Капитал+»	ИФНС по Засвияжскому району г. Ульяновска	2013	Занижение доходов в сделке между взаимозависимыми лицами по аренде недвижимости. Отказ в возмещении НДС.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.
A03-11074/2014 (20.06.2014)	ООО «Билер»	Межрайонная ИФНС №1 по Алтайскому краю	2013	Занижение доходов в сделке между взаимозависимыми лицами по продаже недвижимости. Получение необоснованной налоговой выгоды. Доначислены налоги.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика.
A40-33298/2014 (06.03.2014)	ООО «КОНОЛОН»	ИФНС России № 18 по г. Москве	2013	Необоснованная налоговая выгода в сделке по оказанию услуг по разработке техдокументации. Неправомерное требование налоговых вычетов. Отказано в налоговых вычетах, доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика.

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
A50-9609/2014 (21.05.2014)	000 «Прогресс 2000»	ИФНС России по Индустриальному району г. Перми	2012	Создание схемы с целью уменьшения налоговых обязательств и сохранения права на применение упрощенной системы налогообложения (УСН) в сделке купли/продажи недвижимого имущества взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу ИФНС. Определение Верховного суда – отказать истцу в передаче кассационных жалоб Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.
A72-17219/2013 (25.12.2013)	000 «Спецстиль»	ИФНС по Ленинскому району г. Ульяновска	2010-2012	Завышение расходов в сделке между взаимозависимыми лицами по аренде помещений. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС.
A04-8475/2014 (06.03.2015)	000 «Атон»	Межрайонная ИФНС № 5 по Амурской области	2010-2012	Занижение доходов в сделке по продаже строительного камня взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный суд – в пользу ИФНС.
A03-5799/2013	000 «Елочка»	Межрайонная ИФНС №14 по Алтайскому краю	2008-2011	Занижение доходов в сделке по сдачу в аренду торговых помещений взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный суд – в пользу ИФНС.
A55- A70-2021/2015 (19.06.2015)	000 «Компания Тоникс»	ИФНС России по г.Тюмени № 3	2010-2013	Занижение доходов в сделке аренды между взаимозависимыми лицами. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный суд – в пользу ИФНС.

Из дел этой категории пять завершились в пользу налоговых инспекций.

Во всех этих делах имели место апелляционные и кассационные жалобы, а четыре из пяти истцов дошли до Верховного суда Российской Федерации, однако в итоге изменить первоначальные судебные решения не удалось.

Так, в случае иска **ООО «Прогресс 2000»** ответчику удалось доказать суду первой инстанции, что реализация имущества (здания) через взаимозависимое лицо с рассрочкой платежа было произведено ООО «Прогресс 2000» с целью отсрочки налоговых обязательств, без намерения уплаты в будущем. При этом суд признал, что был превышен предельный размер полученных ООО «Прогресс 2000» доходов (60 млн рублей), в связи с чем эта компания утратила право на применение упрощенной системы налогообложения.

Во втором случае (иск **ООО «Спецстиль»**) предметом судебного разбирательства был договор аренды, заключенный между взаимозависимыми лицами. Налоговой инспекцией был привлечен независимый оценщик (государственное унитарное предприятие «Бюро технической инвентаризации»), который оценивал правильность применения рыночных цен для целей налогообложения. В результате суд первой инстанции решил, что в данном деле «четко прослеживается ничем не обоснованное завышение расходов, оказанные услуги в спорной сумме являются экономически неоправданными».

Еще в двух делах – **ООО «Атон»** и **ООО «Елочка»** – налоговыми инспекциями успешно было доказано получение компаниями необоснованной налоговой выгоды путем применения метода цены последующей реализации, определенного в ст. 40 НК РФ.

Так, налоговым органом было установлено, что ООО «Атон» в 2010-2012 гг. в сделках с взаимозависимым лицом ООО «Гранит ДВ» с целью получения налоговой выгоды была занижена стоимость реализации строительного камня. Сравнив цену перепродажи камня ООО «Гранит ДВ» сторонней организации с ценой закупки камня у ООО «Атон», инспекция выявила отклонение цены более чем на 700%.

В свою очередь, в деле ООО «Елочка» было доказано занижение выручки от реализации услуг при заключении договоров аренды торговых площадей ТРЦ «Европа» с целью минимизации налогообложения. При применении метода цены последующей реализации в качестве рыночной цены ИФНС приняла плату, установленную в договорах, заключенных арендаторами с субарендаторами.

Что касается дела **ООО «Компания Тоникс»**, то здесь оказалось возможным применение метода сопоставимых рыночных цен. Предметом разбирательства также были арендные договоры, и в ходе судебного разбирательства выяснилось, что иным арендаторам (не являющимися взаимозависимыми по отношению к ООО «Компания Тоникс») арендная плата устанавливалась в несколько раз больше, чем для взаимозависимых компаний (ООО «ТСС» и ООО «РегионСистем»). К участию в деле был привлечен независимый эксперт (ООО «Экспертно-оценочный центр»), оценка которого оказалась для суда убедительной.

Все остальные иски были выиграны компаниями-истцами, причем в подавляющем большинстве случаев сторону налогоплательщика сразу принимали и апелляция, и кассационная инстанция (лишь в одном случае окончательное решение в пользу компании было принято Верховным судом после того, как апелляция и кассационная инстанции признали правоту ИФНС).

Если анализировать причины неудач ИФНС в попытках доказать факты налоговых правонарушений в сделках, предметом которых является товар или услуга, то можно констатировать, что чаще других встречается ситуация, когда **инспекции не удавалось доказать, что сделки с независимыми лицами сопоставимы с анализируемой (в силу различий предмета сделки, а также финансовых или коммерческих условий)**. Так, в делах **ООО «ГРАНИТДОМДОРСТРОЙ»**, **ООО «СтавГазоборудование»** и **ООО «Инвестиционно-строительная компания «Честр-Групп»** налоговиками был применен приоритетный метод сопоставимых рыночных цен, однако доказать нерыночность цен в сделках, совершенных этими компаниями, не удалось.

- **ООО «ГРАНИТДОМДОРСТРОЙ»**. Сделка – реализация добытого компанией камня для строительства, которая осуществлялась с единственным покупателем – взаимозависимым лицом. ИФНС применила первый метод трансфертного ценообразования (метод сопоставимых рыночных цен) и выбрала для сопоставления сделки, совершенные с независимой компанией (ООО «Суоярвский гранитный карьер»), однако доказать сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий и идентичность предмета сделок (ст. 105.5 НК РФ) не смогла. Судом был привлечен эксперт, который пояснил, что сравниваемые товары несопоставимы ввиду различных физических характеристик и не могут иметь одинаковую рыночную стоимость.
- **В результате суд решил, что примененный инспекцией метод сопоставимости рыночных цен не нашел своего подтверждения, инспекцией не доказана правомерность применения данного метода, отсутствуют доказательства сопоставимости сделок для сравнения с анализируемыми сделками.**

• *ООО «СтавГазоборудование».* Сделка - поставка сжиженного газа взаимозависимым лицам - индивидуальным предпринимателям. ИФНС применила первый (приоритетный) метод трансфертного ценообразования и выбрала для сопоставления сделки, совершаемые ООО «СтавГазоборудование» с другими контрагентами – юридическими лицами.

○ *Суд решил:* коммерческие и (или) финансовые условия сделок с индивидуальными предпринимателями и сделок с юридическими лицами различны; анализ этих сделок инспекцией не был проведен в соответствии с требованиями ст. 105.5 НК РФ, в частности, не учтены рыночные риски. Налоговый орган не учел также существенное условие сделок - объем поставляемой продукции.

• *ООО «Инвестиционно-строительная компания «Честр-Групп».* Сделка – оказание риелторских услуг взаимозависимым лицам. Инспекция для определения рыночной цены информационно-консультативных (риелторских) услуг привлекла на договорной основе эксперта (ООО «Региональный центр профессиональной оценки и экспертизы»), который дал свое заключение.

○ *Однако суд решил,* что заключение эксперта не может быть принято в качестве доказательства рыночной цены проверяемой услуги, поскольку экспертом установлена рыночная цена услуги в отношении реализации конкретной категории жилья, а именно жилья средней и нижней ценовой категории, однако из материалов дела не представляется возможным достоверно и безусловно установить, к какому типу жилья относится вся спорная недвижимость, реализованная компаниями, входящими в «Честр-Групп».

Таким образом, применение метода сопоставимых рыночных цен на практике оказывается весьма затруднительным. Зачастую крайне сложно найти сделки с независимыми компаниями, совершенные в сопоставимых коммерческих и (или) финансовых условиях с идентичным (или однородным) предметом. Причем в ситуациях, когда сопоставимые сделки, совершенные с независимыми лицами выявлены не были, использование внешних источников о рыночных ценах в большинстве случаев не представляется возможным.

Поэтому значительно чаще компании используют метод сопоставимой рентабельности, который позволяет оперировать большим по сравнению с методом сопоставимых рыночных цен массивом данных. Необходимо отметить, что при применении метода сопоставимой рентабельности важно детально проанализировать все сделки с независимыми лицами, совершенные налогоплательщиком, и подготовить аргументированное обоснование их несопоставимости с анализируемой.

Еще одним примером неправильного, с точки зрения суда, применения метода трансфертного ценообразования является дело **ООО «Горная компания»**. В данном случае налоговым органом был применен затратный метод, однако компании-налогоплательщику удалось доказать, что этот метод был применен неправомерно – суд решил, что налоговая инспекция не доказала невозможность применения метода рыночной цены. Кроме того, выяснилось, что в тот период, за который проводилась проверка, стороны сделки вообще не являлись взаимозависимыми лицами.

Другая причина, по которой региональные инспекции ФНС проигрывают в судах, – **неправомерность проводимых** ими **проверок**. Так, например, **ООО «Русские Башни»** получило требование от налоговой инспекции доплатить НДС и уплатить соответствующие пени и штрафы. Кроме того, компании было отказано в получении налоговых вычетов по НДС. Эти санкции были обусловлены тем, что налоговый орган посчитал завышенной стоимость приобретенного компанией товара и стоимость подрядных работ в сделках с взаимозависимым лицом.

Однако в данном случае дело не дошло до проверки судом правильности рассчитанных сумм – выяснилось, что как ООО «Русские Башни», так и его поставщики являются плательщиками НДС, а согласно пп. 4 п. 4 ст. 105.3 НК РФ, при осуществлении налогового контроля проверяется полнота исчисления и уплаты НДС только в том случае, если одна из сторон сделки не является плательщиком налога на добавленную стоимость.

Похожая история произошла с ЗАО «Капитал+» и ООО «Билер».

ЗАО «Капитал+» было отказано в возмещении НДС из-за необоснованно низкой платы, за которую компания сдавала помещения в аренду своему взаимозависимому лицу. В ходе судебного разбирательства выяснилось, что данная сделка не соответствует критериям налогового контроля за ценами, так как ее стороны одновременно отвечают условиям, предусмотренным п.п. 1 п. 4 ст. 105.14 НК, а именно: зарегистрированы в одном субъекте Российской Федерации, не имеют обособленных подразделений на территории других субъектов РФ, а также за пределами Российской Федерации, не уплачивают налог на прибыль организаций в бюджеты других субъектов РФ, не имеют убытков (включая убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды), принимаемых при исчислении налога на прибыль организаций.

- *ООО «Билер» реализовало административное здание общей площадью*
- *346,4 кв. м в г. Бийске физическому лицу, являющемуся родным братом руководи-*
- *теля и учредителя компании. Согласно договору купли-продажи стоимость*
- *здания определена в размере 30 тыс. руб., причем в договоре, представленном*
- *налогоплательщиком в Росреестр, стоимость сделки определена в размере*
- *10 тыс. руб.*
- *При этом, по сведениям Ростехинвентаризации, инвентаризационная*
- *стоимость указанного административного здания на 01.01.2013 г. составила*
- *1 028 561 руб. 50 коп.*

Что касается **ООО «Билер»**, то попытка налоговой инспекции доказать правонарушение компании в сделке по продаже административного здания взаимозависимому лицу не увенчалась успехом по нескольким причинам. Во-первых, суд решил, что инспекция не обладала полномочиями на проведение соответствующей проверки (как можно понять из материалов дела, инспекция признала сделку контролируемой, однако ни по одному из условий п. 2 ст. 105.14 НК РФ эта сделка контролируемой не является). Во-вторых, инспекцией был привлечен эксперт для оценки рыночной цены предмета сделки (административного здания), но и в этом вопросе суд отклонил доводы ИФНС, заключив, что «здания – предмет сделки и выбранный экспертом аналог – принадлежат к разным группам капитальности, в связи с чем определенную экспертом рыночную стоимость спорного объекта нельзя признать достоверной» (цитата из постановления суда кассационной инстанции – Арбитражного суда Западно-Сибирского округа).

В случае с **ООО «КОНОЛОН»** региональная ИФНС пыталась доказать полученную компанией необоснованную налоговую выгоду, при этом взаимозависимость сторон сделки была одним из нескольких аргументов, которые инспекция приводила в суде. В отношении этого фактора суд отметил, что сама по себе взаимозависимость участников сделки не влечет автоматическую необоснованность налоговой выгоды (выгода может быть признана необоснованной только в том случае, если взаимозависимость привела к нерыночному ценообразованию при осуществлении хозяйственных операций). Поскольку этот факт доказан не был, а другие доводы представителей налогового органа также оказались для суда неубедительными, в этом деле решение в итоге было вынесено в пользу налогоплательщика.

3. Иски компаний-налогоплательщиков, связанные с оспариванием норм законодательства

К этой категории можно отнести такие иски, как иск ООО «Минводы-Кровля» (административное исковое заявление подано в Верховный суд Российской Федерации) и иски ООО «Автофрамос», ЗАО «Вольво Восток» и ООО «Орифлэйм Косметикс» (поданы в Высший арбитражный суд Российской Федерации).

ООО «Минводы-Кровля» обратилось в Верховный суд с заявлением о признании недействующим абзаца двенадцатого письма министерства финансов от 18 октября 2012 г. № 03-01-18/8-145 «О применении положений статьи 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Письмо).

Абзац двенадцатый Письма имеет следующее содержание: «В иных случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами в сделках необходимо доказывание получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок, в том числе с применением методов, установленных главой 14.3 Кодекса».

Компания отмечала, что этот абзац противоречит пунктам 2, 3 статьи 105.3, пункту 1 статьи 105.17 Налогового кодекса, и свое требование мотивировала тем, что согласно Федеральному закону от 18 июля 2011 г. N 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» с 1 января 2012 г. территориальные налоговые органы не вправе осуществлять контроль цен в сделках между взаимозависимыми лицами и применять методы определения доходов, указанные в главе 14.3 Налогового кодекса Российской Федерации.

Верховный суд Российской Федерации оставил исковое заявление ООО «Минводы-Кровля» без удовлетворения (решение от 1 февраля 2016 г. № АКПИ15-1383). Аналогичную позицию заняла и Апелляционная коллегия Верховного суда (решение от 12 мая 2016 г. N АПЛ16-124). Таким образом, было подтверждено право территориальных налоговых органов выявлять факты манипулирования ценами в сделках, не являющихся контролируруемыми, в ходе камеральных и выездных налоговых проверок.

Что касается исков **ОАО «Автофрамос»**, **ЗАО «Вольво Восток»** и **ООО «Орифлэйм Косметикс»**, то они содержали требование изменить форму уведомления о контролируемых сделках (далее – Уведомление). В 2013 году эти компании подали заявление в Высший арбитражный суд о признании частично недействующим приказа ФНС от 27 июля 2012 г. № ММВ-7-13/524@ как не соответствующего Налоговому кодексу Российской Федерации. Позиция заявителей состояла в том, что форма Уведомления содержит пункты, запрашивающие сведения сверх исчерпывающего перечня п. 3 ст. 105.16 НК РФ.

Тем не менее, в ходе разбирательств суд принял доводы ФНС России и постановил, что «Уведомление должно содержать достаточно информации для проведения налоговой проверки цен контролируемой сделки и последующего вывода должностных лиц, осуществляющих эту проверку, о соответствии (несоответствии) цен проверяемой сделки рыночным ценам без использования дополнительных мероприятий налогового контроля, поименованных в главе 14.5 Кодекса. Иное толкование названных норм Кодекса означало бы неоправданное истребование у проверяемого лица документации по всем контролируемым сделкам». Таким образом, форма Уведомления не подверглась сокращению и осталась без изменений.

Подводя итог, можно констатировать, что попытки оспорить законодательные нормы в области трансфертного ценообразования если и предпринимаются, то нечасто, и к сколько-нибудь заметному результату не приводят. При этом, несмотря на то, что полномочия у региональных налоговых инспекций достаточно велики, при проверках и финансовых, и товарных сделок (либо сделок по предоставлению услуг), заключенных между взаимозависимыми лицами, региональные ИФНС при выстраивании своей доказательной базы часто недостаточно внимательно исследуют как суть сделки, так и законодательные нормы, к ней применимые.

Возможно, такое положение дел связано с тем, что трансфертное ценообразование – сложный предмет, во многом еще новый для российской судебной и налоговой практики. Так или иначе, позиция региональных налоговых органов в судах пока что выглядит не очень убедительно, и дела чаще решаются в пользу компаний-налогоплательщиков. Между тем можно ожидать, что в перспективе, по мере формирования практики применения правил трансфертного ценообразования и более активного вовлечения Федеральной налоговой службой сотрудников территориальных налоговых инспекций в проверки цен, судебная практика будет меняться.

Мы всегда рады ответить
на Ваши вопросы

+7 (495) 787-43-43

<http://tp.interfax.ru>

