



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 6)

Оглавление

I. Введение	3
II. Некачественная экспертиза часто становится причиной проигрыша ИФНС в делах о получении необоснованной налоговой выгоды.....	5
III. Апелляционный суд отменил решение суда первой инстанции, вынесенное в пользу ПАО «Уралкалий».....	12

I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами трансфертного ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в третьем квартале 2017 года. Помимо традиционной подборки дел о получении компаниями необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами, в обзор включено несколько дел, которые можно отнести к другим категориям судебной практики в области ТЦО – это дела о рыночности цен в сделках с взаимозависимым иностранным контрагентом; о признании взаимозависимости компаний в судебном порядке; об ответственности за неподачу уведомления о контролируемых сделках. Кроме того, в заключительном разделе обзора представлены итоги рассмотрения в апелляционной инстанции резонансного дела ПАО «Уралкалий» к Федеральной налоговой службе.

Судебные дела в области трансфертного ценообразования (июль-сентябрь 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
A58-3518/2016 (23.06.2016)	ООО «Промстрой»	ИФНС N 8 по Республике Саха (Якутия)	2012	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения доходов от реализации недвижимости взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A55-16475/2016 (08.02.2017)	ООО «Драла»	ИФНС N 15 по Самарской обл. и Управление ФНС по Самарской обл.	2015	Получение необоснованной налоговой выгоды за счет неправомерного применения налоговых вычетов по НДС. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A12-39246/2016 (14.07.2016)	ЗАО «Газпром Химволокно»	ИФНС N 2 по Волгоградской обл.	2012-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках купли-продажи с взаимозависимым лицом. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – частично в пользу налогоплательщика, частично – дело направлено на новое рассмотрение.
A12-62641/2016 (26.10.2016)	ООО «Актив ойл»	ИФНС России по Дзержинскому району г. Волгограда	2012-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами по продаже топлива. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A12-18080/2016 (12.04.2016)	ООО «МАН»	ИФНС N 2 по Волгоградской обл.	2012-2013	<i>В части, касающейся трансфертных цен, -</i> получение необоснованной	<i>В части, касающейся трансфертных цен, Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
1	2	3	4	5	6
				налоговой выгоды в сделках займа с взаимозависимыми лицами. Доначислены налоги, штрафные санкции.	налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A54-5254/2015 (04.09.2015)	ООО «Литейщик»	ИФНС N 1 по Рязанской обл.	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках сдачи в аренду недвижимого имущества взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Кассационная</i> – в пользу налогоплательщика.
A40-5888/2017 (12.01.2017)	ООО «ЮСИДЖИ»	ИФНС N 20 по г. Москве	2012-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды за счет уменьшения налогооблагаемой прибыли на сумму расходов по приобретению товара у спорных поставщиков, применения налоговых вычетов по операциям с данными организациями. Штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу налогоплательщика; <i>Апелляционная</i> – в пользу налогоплательщика.
A40-243849/2016 (07.12.2016)	ОАО «Тольяттиазот»	Межрегиональная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №3	2011	Занижение налогооблагаемой базы в сделках с иностранным взаимозависимым лицом. Доначислены налоги, штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС.
A04-11748/2016 (29.12.2016)	ООО «Рудоперспектива»	Межрайонная ИФНС N 1 по Амурской обл.	2016	Неисполнение обязанности по предоставлению уведомления о контролируемых сделках. Штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> – в пользу ИФНС.
A04-11747/2016 (29.12.2016)	ООО «Осипкан»	Межрайонная ИФНС N 1 по Амурской обл.	2016	Неисполнение обязанности по предоставлению уведомления о контролируемых сделках. Штрафные санкции.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> – в пользу ИФНС.
A56-66775/2016 (27.09.2016)	Межрайонная ИФНС N 12 по Вологодской обл.	ООО "СМФ «ПромРесурс»	2011-2013	Требование о признании лиц взаимозависимыми. Взыскание задолженности.	<i>Первая</i> – в пользу ИФНС; <i>Апелляционная</i> – в пользу ИФНС; <i>Кассационная</i> – в пользу ИФНС.

II. Некачественная экспертиза часто становится причиной проигрыша ИФНС в делах о получении необоснованной налоговой выгоды

Судебные решения по большинству дел о получении компаниями необоснованной налоговой выгоды, вошедших в настоящий обзор, были приняты в пользу налогоплательщиков. В нескольких случаях одной из главных причин, повлекших такие судебные решения, стала некачественно проведенная экспертиза. По мнению судов, привлеченные оценщики (эксперты) не смогли привести убедительные доказательства правоты ИФНС, проводили экспертизу без соблюдения установленных законом норм, в результате чего их выводы нельзя признать состоятельными. Подобная ситуация сложилась при рассмотрении дел ООО «Промстрой», ООО «Драла», ООО «Литейщик».

*ООО «Промстрой» (Республика Саха (Якутия)) продало недвижимое имущество (часть здания) своему взаимозависимому лицу - ООО «Хотустрой». Налоговая инспекция обвинила компанию в получении необоснованной налоговой выгоды, посчитав цену сделки заниженной относительно рыночного уровня. Поскольку под понятие контролируемой сделка не подпадала, инспекция сочла невозможным применение методов трансфертного ценообразования, указанных в пункте 1 статьи 105.7 Налогового кодекса, и прибегла к услугам **оценщика**. Согласно этой оценке, рыночная цена объекта недвижимости более чем в два раза превысила ту, которая фигурировала в сделке. Инспекция также отмечала, что сделка носила разовый характер, а ее целью был вывод имущества в адрес взаимозависимого лица, находящегося на упрощенной системе налогообложения. При этом до продажи указанного имущества общество извлекало доход от сдачи его в аренду, а после продажи этот доход стало извлекать взаимозависимое лицо.*

Однако доводы налоговой инспекции не имели успеха в судах, которые указали, что «отличие примененной налогоплательщиком цены от уровня цен, обычно применяемого по идентичным (однородным) товарам, работам или услугам другими участниками гражданского оборота, не может служить самостоятельным основанием для вывода о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, возникновении у него недоимки, определяемой исходя из выявленной ценовой разницы, поскольку судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности».

*Выводы **оценщика** также не были признаны судами, которые отметили, что «понятие рыночной стоимости, применяемое в оценочной деятельности, имеет вероятностный характер и не во всех случаях учитывает возможность реального совершения сделки на соответствующих условиях».*

ООО «Драла» (Самарская обл.) приобрело у взаимозависимого лица - ООО «Спец» - недвижимое имущество и автомобили, а затем сдало их в аренду этому же предприятию.

Налоговая инспекция пыталась обосновать свое мнение о согласованных действиях ООО «Драла» и ООО «Спец», направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, в частности, теми фактами, что у них был один адрес, а также один IP-адрес доступа к системе «Банк-Клиент Онлайн». Однако суды решили, что эти обстоятельства ни сами по себе, ни с учетом взаимозависимости данных организаций, недостаточны для подобных выводов. Суды в очередной раз процитировали постановление Пленума Высшего

Арбитражного Суда Российской Федерации N 53, где сказано, что взаимозависимость участников сделок сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленными разумными экономическими или иными причинами.

Приобретение имущества и последующая сдача его в аренду продавцу не свидетельствует ни о мнимости, ни о притворности сделок и никаким иным образом не может порочить рассматриваемые сделки.

В этом деле также был привлечен **оценщик**, сделавший заключение о рыночной стоимости аренды автомобилей. Однако суды посчитали, что такая оценка не является допустимым доказательством рыночной стоимости, поскольку сделана без учета положений закона "Об оценочной деятельности" и Федеральных стандартов оценки, а также не учитывает ни возраст автомобиля, ни его технические характеристики, ни условия договора его аренды. Более того, суды пришли к выводу, что факт передачи в аренду подтверждает использование приобретенного имущества в облагаемой НДС деятельности.

В результате суды посчитали, что отказ налоговых органов в возмещении обществу НДС не может быть признан правомерным.

ООО «Литейщик» (Рязанская обл.), являясь владельцем крупного имущественного комплекса, в 2011-2013 гг. сдавало в аренду недвижимое имущество ряду взаимозависимых с ним юридических лиц. Налоговая инспекция в ходе проверки пришла к выводу, что ставки аренды в данных сделках были ниже рыночного уровня, и, соответственно, налогоплательщиком была получена необоснованная налоговая выгода.

В отношении сделок 2011 г. инспекцией были применены положения статьи 40 Налогового кодекса, в отношении сделок 2012-2013 гг. – статьи 105. Для определения уровня рыночных цен в сделках аренды недвижимости инспекция привлекла **эксперта**. Однако оценив его заключение, суды установили, что рыночные ставки арендной платы определялись экспертом путем телефонного интервьюирования, а положения статьи 40 НК РФ экспертом не были соблюдены. Как отметили суды, сведения, полученные путем телефонного интервьюирования, не являются официальным источником информации о рыночных ценах, и такой способ получения информации без анализа условий заключения сделок не позволяет с достоверностью утверждать, что анализировались идентичные объекты, сданные в аренду, и условия заключения сделок, которые могут оказывать влияние на цены.

Недопустимым доказательством по делу было признано и заключение, полученное по результатам проведения судебной экспертизы - суд отметил отсутствие в данном заключении указания на применение положений статьи 40 НК РФ при производстве экспертизы. Само заключение было сделано на основании федеральных стандартов оценки.

В результате суды всех трех инстанций пришли к выводу, что инспекция не доказала несоответствие примененных налогоплательщиком цен уровню рыночных, а также получение им необоснованной налоговой выгоды. Не доказано инспекцией и того обстоятельства, что действия участников сделок носили согласованный характер, не имели реальной деловой цели и были направлены исключительно или преимущественно на возмещение налогоплательщиком НДС или на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль.

Как и во многих делах, рассмотренных в предыдущих обзорах, еще одна причина непризнания судами претензий налоговых инспекций – превышение последними своих полномочий. Это, в частности, касается дел ООО «Актив ойл» и ООО «МАН».

ООО «Актив ойл» (Волгоградская обл.), являющееся единственным дистрибьютером компании «Шелл» по продаже ее продукции на территории Волгоградской, Саратовской и Астраханской обл., реализовала эту продукцию своим взаимозависимым лицам (юрлицам и предпринимателям).

Налоговая инспекция в ходе проверки выяснила, что компания «Актив ойл» являлась единственным поставщиком продукции компании «Шелл» для этих лиц, а в ее выручке доля от продаж товара этим организациям и предпринимателям составляла около половины. Кроме того, расчетные счета всех этих лиц были открыты в одном банке, они пользовались одними и теми же складами, сотрудники ООО «Актив ойл» одновременно являлись сотрудниками взаимозависимых лиц, использовали при работе единые телефонные номера и т.д. На основании этих фактов ИФНС пришла к выводу, что «Актив ойл» организовала схему дробления бизнеса путем создания подконтрольных лиц, применявших специальные режимы налогообложения (упрощенная система налогообложения, ЕНВД) с целью получения необоснованной налоговой выгоды за счет занижения дохода от реализации товара.

Однако в суде доказать свою правоту инспекция не смогла. Суды указали, что при проведении выездной налоговой проверки **инспекция вышла за пределы предоставленных ей полномочий**, произведя на основании положений главы 14.3 НК РФ корректировку цен по сделкам с взаимозависимыми лицами, и отметили, что взаимозависимость организаций может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если используется как возможность для согласованных действий, не обусловленными разумными экономическими или иными причинами. В данном случае инспекция совокупности условий для подобных действий не установила, **ограничившись констатацией факта взаимозависимости участников сделок**. В результате суды трех инстанций приняли сторону налогоплательщика.

ООО «МАН» (Волгоградская обл.) в 2012-2013 гг. предоставляло взаимозависимым лицам - учредителю общества и его отцу - займы по ставке 6%, тогда как лицам, не являющимся взаимозависимым, аналогичные займы предоставлялись по ставке 8-12%. Налоговая инспекция пришла к выводу о необоснованном занижении ООО «МАН» доходов по займам, предоставленным взаимозависимым лицам, и произвела расчет процентов по займам в соответствии с главой V.1 НК РФ и начислила на установленный доход налог на прибыль.

Суд первой инстанции признал указанные выводы обоснованными, однако суд апелляционной инстанции указал, что при проведении выездной налоговой проверки **инспекция вышла за пределы предоставленных ей полномочий**, и отметил, что взаимозависимость участников сделок сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленными разумными экономическими или иными причинами.

В свою очередь, получатели займов привели ряд доводов, убедивших суд как апелляционной, так и кассационной инстанций в экономической целесообразности этих финансовых операций, в частности, в том, что предлагая данным лицам более выгодные условия предоставления

заемных денежных средств, ООО «МАН» впоследствии рассчитывало на получение от своих контрагентов встречных льгот и сохранение сложившихся хозяйственных отношений.

Как легко заметить, почти во всех судебных решениях цитируется постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации N 53, где сказано, что взаимозависимость участников сделок сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленными разумными экономическими или иными причинами. Зачастую доказать совокупность условий, свидетельствующих о таких согласованных действиях взаимозависимых лиц, налоговым инспекциям не удается.

*В ходе проверки налоговая инспекция пришла к выводу о получении **ЗАО «Газпром Химволокно»** (Волгоградская обл.) необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимым лицом - ООО «Торговый дом ГХВ». ЗАО «Газпром Химволокно» приобретало у общества «Торговый дом ГХВ» полиамидную и полиэфирную нить и геосетку, а реализовывало кордную и техническую ткань, которые впоследствии перепродавались другим организациям.*

Налоговый орган пришел к выводу о завышении налогоплательщиком расходов при приобретении товара у ООО «Торговый дом ГХВ» и соответственно занижении доходов при реализации ему продукции. По мнению инспекции, компании координировали свои действия с целью имитации хозяйственных операций для искусственного увеличения стоимости продукции путем ее формальной перепродажи, при этом «Торговый дом ГХВ» не является самостоятельным хозяйственным субъектом и полностью зависит от ЗАО «Газпром Химволокно».

Инспекция произвела расчет налоговых обязательств ЗАО «Газпром Химволокно» с применением метода цены последующей реализации.

*Суд первой инстанции признал доводы инспекции обоснованными. Однако апелляционный суд отменил это решение, сославшись на постановление N 53 и отметив, что инспекция в ходе выездной налоговой проверки, установив факт взаимозависимости заявителя и общества «Торговый дом ГХВ», ограничилась констатацией данного факта, **не установив совокупность условий, свидетельствующих о согласованных действиях взаимозависимых лиц в целях получения необоснованной налоговой выгоды.** Суд отметил, что доказательств того, что реализация обществом продукции через свое взаимозависимое лицо привело к получению необоснованной выгоды, инспекцией не представлено, а обстоятельств, свидетельствующих о многократном отклонении цены сделок с участием заявителя и общества «Торговый дом ГХВ» не установлено.*

В подборку дел для настоящего обзора включено и дело **ООО «ЮСИДЖИ»**, предъявившего иск к ИФНС № 20 по г. Москве. Оно также касается претензий налоговых органов к компании по поводу получения ею необоснованной налоговой выгоды, хотя в данном случае речь не идет о взаимозависимости сторон сделок. Тем не менее, интерес представляет позиция судов в отношении действий налоговой инспекции, которая в числе прочих доводов, свидетельствующих,

по ее мнению, об имеющемся налоговом правонарушении, заявляла о нерыночности цены сделки.

ООО «ЮСИДЖИ» занимается торгово-посреднической деятельностью – промышленными поставками полимерного сырья и регулярно закупает товар, как на российском рынке, так и за границей в целях последующей перепродажи с наценкой. В данном деле фигурировали закупки товара у двух компаний-импортеров - ООО «Терра Трейдинг» и ООО «Виктория», и ИФНС посчитала цену этих закупок завышенной.

Между тем, суды установили, что примененный налоговым органом способ определения понесенных ООО «ЮСИДЖИ» расходов на приобретение товара искажает реальный размер налоговых обязательств компании. Инспекция определила сумму предъявленных компанией налоговых вычетов по НДС как разницу между НДС, указанным в выставленных ООО «Терра Трейдинг» и ООО «Виктория» счетах-фактурах, и НДС, уплаченным на таможне импортерами.

Однако суд отметил, что таможенная стоимость товара не включает отдельные расходы импортера, например, расходы по транспортировке оцениваемых товаров после их прибытия на таможенную территорию Российской Федерации. В транспортные расходы могут включаться не только тарифы перевозчиков, но и суммы вознаграждений экспедиторам, расходы на страхование, перегрузку и другие. В целом налоговым органом не учтено, что таможенная стоимость товара, то есть стоимость, по которой организация-импортер покупала товар у иностранного продавца за пределами РФ, не является его рыночной стоимостью.

Вместе с тем, ООО «ЮСИДЖИ» с целью содействия налоговому органу в осуществлении налогового контроля были представлены товарные накладные, счета-фактуры и иные первичные документы по сделкам, совершенным с иными поставщиками аналогичного товара (помимо ООО «Терра Трейдинг» и ООО «Виктория»), содержащие достоверную информацию о рыночной стоимости данного товара. Однако эта информация не была использована налоговым органом.

Нарушая положения раздела V.1 НК РФ, налоговая инспекция для контроля за ценами использовала информацию о таможенной стоимости товара, которая значительно ниже стоимости аналогичного товара, приобретенного налогоплательщиком у других поставщиков.

Суд отметил, что согласно пунктам 1-3 Обзора Верховного Суда РФ от 16 февраля 2017 года¹, контроль за ценами со стороны территориальных налоговых органов возможен в двух случаях - если использование рыночных цен прямо предусмотрено положениями части 2 НК РФ, либо если налоговым органом доказан факт получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. При этом в пунктах 6-7 данного Обзора содержится важное разъяснение, согласно которому разделом V.1 НК РФ установлены специальные методы определения рыночной стоимости и порядок их применения, которые обязательны не только для налогоплательщиков, но и для налоговых органов. Среди них метод сопоставимых рыночных цен является приоритетным.

Таким образом, ИФНС не учла и положения вышеназванного Обзора.

¹ "Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации", утвержденный Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017.

В результате суды пришли к выводу, что цена приобретения товара у ООО «Терра Трейдинг» и ООО «Виктория» соответствовала рыночному уровню, а поскольку другие претензии ИФНС к взаимоотношениям ООО «ЮСИДЖИ» и его контрагентов (например, что сделки были подписаны неустановленными лицами) также оказались несостоятельны, итоговые судебные решения были приняты в пользу налогоплательщика.

Из дел, относящихся к другим категориям судебной практики в области трансфертного ценообразования, в первую очередь необходимо упомянуть дело ОАО «Тольяттиазот». Общество обратилось в Арбитражный суд Москвы с заявлением к Межрегиональной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №3, которая потребовала от компании уплатить недоимку по налогу на прибыль в размере свыше 432,6 млн руб. и пени в сумме свыше 185,3 млн руб.

Данное требование было связано с совершением ОАО «Тольяттиазот» сделок с взаимозависимым лицом - швейцарской фирмой «NITROCHEM DISTRIBUTION AG». Основным видом деятельности ОАО «Тольяттиазот» является производство и реализация минеральных удобрений (аммиака и карбамида), причем 99,4% экспортных операций компании приходится на сделки с NITROCHEM DISTRIBUTION AG.

Инспекция руководствовалась ст. 40 НК РФ, согласно которой в случаях, предусмотренных п. 2 этой статьи, цены сделок отклоняются в сторону повышения или понижения более чем на 20% от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести решение о доначислении налога и пени.

Инспекцией был применен первый метод определения рыночной цены товара, предусмотренный нормами ст. 40 НК – метод сопоставимых рыночных цен и произведен расчет цены при продаже аммиака и карбамида на экспорт NITROCHEM DISTRIBUTION A.G.

В ходе рассмотрения дела инспекция провела существенную работу по привлечению компетентных экспертов. В качестве официального источника информации об уровне рыночных цен на аммиак и карбамид были использованы данные международного ценового агентства Argus Media Ltd. (филиал Аргус Медиа (Россия) Лимитед), специализирующимся на оценке и анализе конъюнктуры товарных рынков.

В результате сопоставления представленных ценовым агентством Аргус данных с ценами ОАО «Тольяттиазот», инспекцией было установлено несоответствие (отклонение в сторону понижения более чем на 20%) цен контрактов, заключенных между ОАО «Тольяттиазот» и «NITROCHEM DISTRIBUTION AG», от уровня рыночных цен.

В отношении аммиака, экспортируемого ОАО «Тольяттиазот», было установлено, что идентичным товаром можно считать аммиак, поставляемый ОАО «Минудобрения» (г.Россошь, Воронежская область). В результате сопоставления экспортной цены на аммиак, применяемой ОАО «Тольяттиазот» в рамках контрактов с фирмой «NITROCHEM DISTRIBUTION AG», и экспортной ценой на аммиак, применяемой ОАО «Минудобрения», было установлено занижение экспортной цены ОАО «Тольяттиазот» более чем на 20% от экспортных цен ОАО «Минудобрения».

По вопросу определения рыночных цен на аммиак в качестве эксперта было привлечено Федеральное государственное унитарное предприятие «Центральный научно-исследовательский

институт судостроительной промышленности «Центр». При этом инспекцией было установлено, что цены ОАО «Минудобрения» соответствуют уровню рыночных цен, определенных экспертом.

Помимо этого, с целью дополнительной проверки соответствия цен рассматриваемых сделок рыночному уровню, на основании договора между Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки от 17.06.1992 г. «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал», инспекцией были направлены запросы в компетентные органы США в отношении компаний-грузополучателей аммиака по контрактам, заключенным ОАО «Тольяттиазот» с «NITROCHEM DISTRIBUTION AG». Согласно информации Службы внутренних доходов США, цены последующей реализации аммиака, произведенного ОАО «Тольяттиазот», отличались от цен реализации ОАО «Тольяттиазот» по контрактам с компанией «NITROCHEM DISTRIBUTION AG» на 20%-38%.

Аналогично (и с аналогичными выводами) была проведена проверка рыночности цен на карбамид. В этом случае в качестве компании, поставляющей идентичный товар, выступало ОАО «ОХК «Уралхим» (г.Березники, Пермский край).

В результате, несмотря на многочисленные попытки налогоплательщика оспорить экспертные заключения и выводы инспекции, суды первой и апелляционной инстанций приняли сторону налогового органа. (Единственная претензия компании, с которой суд согласился, состояла в том, что налоговая инспекция при расчете доначисленного налога допустила арифметическую ошибку).

16 октября Арбитражный суд Московского округа, в который ОАО «Тольяттиазот» обратилось с кассационной жалобой, подтвердил решение судов нижестоящих инстанций о законности доначисления компании налоговых платежей.

Среди дел, в которых не фигурирует понятие необоснованной налоговой выгоды, можно отметить также схожие между собой дела **ООО «Рудоперспектива»** и **ООО «Осипкан»**, в ходе которых компании (входящие в одну группу) безрезультатно пытались оспорить решение налоговой инспекции о начислении штрафа за непредставление уведомления о контролируемых сделках.

*По результатам проверки налоговым органом **ООО «Рудоперспектива»** было выявлено, что общество не исполнило обязанность по предоставлению в срок уведомления о совершении сделок с иностранными компаниями, имеющих признаки контролируемых. В связи с этим инспекция приняла решение о привлечении компании к налоговой ответственности в виде штрафа.*

В ходе судебных разбирательств выяснилось, что ООО «Рудоперспектива» был заключен договор беспроцентного займа с компанией Peter Hambro Mining Rouble Treasury Limited, причем эти организации являются взаимозависимыми, поскольку входят в группу лиц, прямо или косвенно контролируемых одним лицом. Согласно положениям статьи 105.14 НК РФ сделки между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом Российской Федерации, признаются контролируемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам.

В связи с этими обстоятельствами суды трех инстанций признали правоту налоговой инспекции.

Интерес представляет еще одно дело, рассмотрение которого в кассационной инстанции происходило в третьем квартале текущего года. На этот раз истцом выступила налоговая инспекция, а суть ее требований состояла в признании факта взаимозависимости двух юридических лиц с целью взыскания налоговой задолженности. В данном случае доказательная база оказалась достаточно полной и убедительной, что позволило инспекции выиграть дело.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы N 12 по Вологодской обл. обратилась в Арбитражный суд Санкт-Петербурга и Ленинградской обл. с заявлением о признании ООО «ПромРесурс» и ООО «Строительно-монтажная фирма «ПромРесурс» (СМФ «ПромРесурс») взаимозависимыми организациями, а также о взыскании с ООО «СМФ «ПромРесурс» задолженности ООО «ПромРесурс».

Инспекцией в отношении ООО «ПромРесурс» была проведена выездная налоговая проверка за 2011-12.2013 гг. и доначислены налоги на прибыль и НДС, а также начислены штрафы и пени. Поскольку суммы в установленный срок не были уплачены, инспекцией было принято решение о взыскании доначисленных сумм за счет денежных средств на счетах налогоплательщика в банках, а также о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке ПАО «Банк СГБ». На соответствующих счетах средств не оказалось, и в дальнейшем события развивались таким образом, что в компании было введено сначала исполнительное производство, а затем конкурсное производство. В связи с изложенными обстоятельствами, а также принимая во внимание наличие признаков взаимозависимости между ООО «ПромРесурс» и ООО «СМФ «ПромРесурс», налоговый орган обратился в арбитражный суд.

В качестве доказательства взаимозависимости названных компаний инспекция привела множество фактов, среди которых: наличие общих учредителей, руководителей и сотрудников, схожие наименования и идентичные виды экономической деятельности, факт перезаключения договоров «ПромРесурс» на «СМФ «ПромРесурс», а также то обстоятельство, что ООО «СМФ «ПромРесурс» создано незадолго до окончания упомянутой выездной налоговой проверки.

Поскольку статья 45 Налогового кодекса при определенных условиях допускает взыскание налогов за счет лица, признанным судом зависимыми с налогоплательщиком, за которым числится недоимка, суды всех трех инстанций посчитали правомерным применение этой статьи и требования инспекции были удовлетворены в полном объеме.

III. Апелляционный суд отменил решение суда первой инстанции, вынесенное в пользу ПАО «Уралкалий»

Как можно было ожидать, рассмотрение дела ПАО «Уралкалий» против Федеральной налоговой службы РФ (№ А40-29025/2017), которая доначислила компании 980 млн руб. налога на прибыль за сделки между взаимозависимыми лицами, не ограничилось судом первой инстанции. 10 октября 2017 года апелляционный суд отменил решение Арбитражного суда Москвы от 1 июня 2017 года, вынесенное в пользу налогоплательщика.

Как известно, предметом спора стали сделки по продаже калийных удобрений за рубеж между «Уралкалием» и его швейцарским трейдером Uralkali Trading SA на общую сумму 69,6 млрд руб. за 2012 год. Общая сумма превышает 100 млн руб., значит, сделки являются контролируруемыми на основании п. 1 ст. 105.14 НК. «Уралкалий» применил метод сопоставимой рентабельности

продаж, в то время как как налоговый орган использовал метод сопоставимых рыночных цен и доначислил компании налоги. Это решение ФНС «Уралкалий» оспорил в суде.

Суд первой инстанции пришел к выводу, что «Уралкалий» при определении цен с зависимым лицом мотивированно применил метод сопоставимой рентабельности. Компания с помощью PWC отобрала 12 сопоставимых с Uralkali Trading SA иностранных компаний-дистрибьюторов удобрений, чтобы определить рыночный уровень рентабельности за 2009-2011 годы. Показатель рентабельности продаж Uralkali Trading за 2012 год не превышал рентабельности сопоставимых компаний, а значит, компания правильно пришла к выводу, что цены соответствовали рыночному уровню, говорилось в решении суда. Приведенные компанией данные свидетельствуют, что трейдер не покупал у «Уралкалия» товар по заниженной цене и не перепродавал его с большой наценкой конечным покупателям, отмечалось в тексте. Также налогоплательщик пояснял, что выведение прибыли в Швейцарию нелогично.

Исходя из позиции налогового органа, при покупке продукции Uralkali Trading должен был заплатить «Уралкалию» на \$203 млн больше, что, по мнению суда, существенно бы снизило рентабельность трейдера, а его прибыли было бы недостаточно даже для покрытия прямых коммерческих расходов по продаже товара. В этом случае компания получила бы убыток в \$96 млн. Это свидетельствует о необоснованности подхода ФНС к определению порядка ценообразования в сделках между компаниями, так как продавец товара не смог бы вести свою деятельность при указанном уровне цен, пояснял суд.

Однако суд апелляционной инстанции, как выяснилось, придерживается иной позиции. Согласно опубликованному 18 октября постановлению Девятого арбитражного апелляционного суда, в ходе проведения проверки ФНС России были проанализированы и учтены критерии, оказывающие существенное влияние на коммерческие и финансовые условия сделок, что свидетельствует о том, что у «Уралкалия» имелись необходимые условия для применения приоритетного метода при расчете налога на прибыль - метода сопоставимых рыночных цен. При этом суд мотивировал свое решение тем обстоятельством, что компания могла воспользоваться информацией агентства Аргус Медиа, которое публикует ценовые котировки товаров, соответствующих по качественным характеристикам товарам, составляющим предмет анализируемых сделок.