

Обзор судебной практики

в сфере трансфертного ценообразования



налоговые риски под контролем!

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

8 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 Уникальный инструмент для отбора сопоставимых компаний
- 5 Широкий набор источников информации
- 6 С АСТРА работают ФНС России и аудиторы «Большой четверки»
- 7 Использование западного опыта в сфере ТЦО
- 8 Ценовая доступность сервиса

<http://tp.interfax.ru>



Оглавление

1. Выводы.....	2
2. Введение.....	2
3. Верховный Суд РФ конкретизировал свою позицию в отношении дел, связанных с трансфертным ценообразованием.....	3
4. Необоснованная налоговая выгода как предмет судебного разбирательства.....	5
5. Другие категории дел.....	8
6. Прецедент судебного спора между юрлицом и центральным аппаратом ФНС: «Уралкалий» продолжает отстаивать свою позицию.....	8
ПРИЛОЖЕНИЕ 1. Судебные дела в области трансфертного ценообразования.....	10
ПРИЛОЖЕНИЕ 2. Краткие резюме некоторых дел, вошедших в обзор.....	14

1. Выводы

- Наиболее часто встречающаяся претензия территориальных налоговых инспекций в отношении сделок между взаимозависимыми контрагентами – получение компаниями необоснованной налоговой выгоды
- Инспекции ФНС в ходе проверок все более активно применяют методы трансфертного ценообразования, причем не только по отношению к контролируемым сделкам, но и к другим операциям между взаимозависимыми компаниями. Это обусловлено прежде всего позицией Верховного Суда РФ в этом вопросе, который сначала озвучил ее в рамках рассмотрения дела ООО «Деловой центр Минаевский» в 2016 году, а затем подтвердил в своем обзоре судебной практики, опубликованном в феврале 2017 года
- Количество дел, выигранных территориальными ИФНС, постепенно растет: инспекции накапливают опыт и стараются более тщательно прорабатывать свою доказательную базу в спорах с хозяйствующими субъектами
- Важным событием судебной практики в области трансфертного ценообразования стало дело ПАО «Уралкалий», подавшего иск к Федеральной налоговой службе. Это всего лишь второй случай судебного разбирательства между налогоплательщиком и центральным аппаратом ФНС, причем в отличие от первого дела – «Нефтяной компании «Дулисьма», которая отказалась от иска, – «Уралкалий», судя по всему, намерен использовать все предоставленные законодательством возможности для отстаивания своих интересов

2. Введение

В рамках проекта АСТРА с сентября 2016 года ежеквартально публикуются обзоры судебных дел в сфере трансфертного ценообразования. Данный обзор, обобщающий итоги 2017 года, содержит информацию более чем о 30 делах.

Основная часть рассмотренных исков – это иски компаний к региональным инспекциям Федеральной налоговой службы (ИФНС), которые проводили проверки сделок, совершенных между взаимозависимыми лицами. Как правило, в делах, относящихся к этой категории, налоговые инспекции инкриминировали юрлицам получение необоснованной налоговой выгоды. В некоторых случаях предметом спора являлись другие правовые аспекты, в частности, правомерность отнесения сделки к разряду контролируемых, признание взаимозависимости компаний, ответственность за непредставление либо некорректное заполнение уведомления о контролируемых сделках.

Кроме того, в обзоре представлено резонансное дело ПАО «Уралкалий», подавшего иск к Федеральной налоговой службе, которая по результатам проверки доначислила компании свыше 980 млн рублей налога на прибыль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

Отдельная глава посвящена выводам, содержащимся в обзоре судебной практики, опубликованном Верховным Судом в начале 2017 года. Этот документ представляет особый интерес, поскольку суды нижестоящих инстанций апеллируют к нему при формировании своих решений.

Список дел с указанием реквизитов в первой инстанции, сути предъявляемых претензий и итогов рассмотрения судами представлен в Приложении 1, краткие резюме большинства дел – в Приложении 2 к данному обзору.

3. Верховный Суд РФ конкретизировал свою позицию в отношении дел, связанных с трансфертным ценообразованием

Верховный Суд в феврале 2017 года опубликовал «Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового Кодекса Российской Федерации». В этом документе освещены наиболее часто встречающиеся вопросы по означенной тематике, возникающие в ходе рассмотрения в судах взаимных претензий налогоплательщиков и налоговых инстанций, представлена позиция Верховного Суда и приведены конкретные примеры.

В отношении дел, связанных с трансфертным ценообразованием, в обзоре в первую очередь отмечено, **что налоговый контроль за соответствием примененных налогоплательщиком цен рыночному уровню осуществляется непосредственно Федеральной налоговой службой России и не может выступать предметом выездных и камеральных проверок**, проводимых нижестоящими налоговыми инспекциями.

Действительно, вопрос полномочий территориальных налоговых инспекций очень часто является камнем преткновения в рассмотрении дел, связанных со сделками между взаимозависимыми лицами, причем в одних случаях суд принимает сторону налогоплательщика, а в других – сторону налоговой инспекции.

В то же время Верховный Суд отметил, что **налоговые инспекции вправе применять методы определения доходов (выручки, прибыли), предусмотренные главой 14.3 Налогового кодекса (НК) РФ, в случаях, когда для исчисления налогов необходимо использование рыночных цен**. Например, глава 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость» предусматривает возможность использования рыночных цен в качестве основы для определения налоговой базы. Уровень этих рыночных цен может быть определен с учетом статьи 105.3 НК РФ.

Очень часто в судебных разбирательствах доказывается получение налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды. По этому поводу Верховный Суд указал, что **несоответствие примененной налогоплательщиком цены рыночному уровню не свидетельствует о получении им необоснованной налоговой выгоды. В то же время многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может быть одним из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами**, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции. Такими обстоятельствами могут быть, например, взаимозависимость сторон сделки, создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции, использование особых форм расчетов и сроков платежей.

Еще один важный аспект – право суда на признание лиц взаимозависимыми в том случае, если нет признаков взаимозависимости, определенных в пункте 2 статьи 105.1 НК РФ. Верховный Суд отметил, что **если контрагент налогоплательщика мог оказать влияние на принимаемые налогоплательщиком решения в сфере его финансово-хозяйственной деятельности, то суд может признать факт взаимозависимости**. При этом бремя доказывания такого влияния (повлиявшего на условия и результаты исполнения рассматриваемых сделок) лежит на налоговом органе.

Верховный Суд еще раз указал также, что **взаимозависимость участников сделки может являться основанием для корректировки их доходов (прибыли, выручки) по правилам раздела V.1 НК РФ, если в отношении этой сделки соблюдается вся совокупность условий, при наличии которых она признает-**

ся контролируемой. Если какие-то из необходимых условий не выполняются, то требование такой корректировки является необоснованным. Данный тезис проиллюстрирован примером судебного разбирательства в отношении сделки между взаимозависимыми лицами, в которой не был превышен определенный законодательством суммовой порог и которая в силу этого не входит в категорию контролируемых. Налоговая инспекция не учла этого обстоятельства, поэтому ее претензии суды признали несостоятельными.

В обзоре Верховного Суда уделено внимание правомерности применения экспертной оценки в отношении рыночности цен в сделках, являющихся предметом спора. Отмечено, что, во-первых, **применение оценочных методов возможно только в установленных разделом V.1 случаях, а, во-вторых, оценочный отчет должен позволять сделать вывод об уровне дохода (прибыли, выручки) по контролируемым сделкам, который действительно мог быть получен налогоплательщиком.** Необходимо учитывать, например, что понятие рыночной стоимости, применяемое в оценочной деятельности, имеет вероятностный характер и не во всех случаях свидетельствует о возможности реального совершения сделки на соответствующих условиях.

Согласно позиции Верховного Суда, назначение экспертизы не должно быть направлено на восполнение недостатков проведенной в отношении налогоплательщика налоговой проверки, а может быть обусловлено необходимостью устранения сомнений в достоверности представленных налогоплательщиком и налоговым органом доказательств при наличии противоречий между ними, когда эти сомнения (противоречия) не могут быть устранены судом самостоятельно.

Помимо вышеназванных вопросов, часть обзора посвящена ответственности налогоплательщиков, связанной с нарушениями и ошибками при подаче уведомления о контролируемых сделках. В этой связи Верховный Суд разъяснил, что:

- **Размер штрафа за непредставление в срок уведомления о контролируемых сделках (либо представление недостоверных сведений) не зависит от числа сделок, которые должны быть указаны в уведомлении. В обзоре приведен пример, когда налоговая инспекция неправомерно назначила штраф по числу контролируемых сделок, не указанных в уведомлении.**
- **Недостоверное заполнение отдельных реквизитов уведомления является основанием для привлечения к ответственности, если допущенные ошибки могли препятствовать идентификации контролируемой сделки, и прежде всего ее предмета. В приведенном примере компания выиграла суд у налоговой инспекции, которая требовала привлечения к ответственности за неправильное указание типа предмета сделки (товар вместо услуги) и места ее совершения. Суд сделал вывод, что допущенная обществом ошибка не могла препятствовать проведению первичного анализа уведомления и принятию мотивированного решения по вопросу о необходимости углубленного контроля.**
- **Решение вопроса о привлечении к налоговой ответственности за непредставление в срок уведомления о контролируемых сделках (представление недостоверного уведомления) входит в компетенцию налоговой инспекции, в которую налогоплательщиком было или должно быть представлено такое уведомление.**

4. Необоснованная налоговая выгода как предмет судебного разбирательства

Основную категорию дел, связанных с вопросами трансфертного ценообразования, составляют иски компаний к территориальным инспекциям ФНС, которые потребовали доплатить налоги и начислили пени и штрафы.

Чаще всего инспекции предъявляли компаниям претензии в получении необоснованной налоговой выгоды в результате занижения доходов либо завышения расходов и требовали доначисления налога на прибыль, а также других налогов: НДС, налога на добычу полезных ископаемых. В ряде случаев судебный спор возникал в результате отказа в возмещении НДС.

Следуя установленному порядку, компании 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. Зачастую первая инстанция 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 РФ.

Если говорить о статистике выигрышей в судах, то они распределяются между налогоплательщиками и налоговыми инспекциями примерно поровну. При этом можно отметить некоторую тенденцию роста количества судебных решений, принятых в пользу налоговых инспекций, что объясняется в том числе тем, что территориальные ИФНС накапливают опыт и стараются более тщательно прорабатывать свою доказательную базу в спорах с хозяйствующими субъектами.

Что касается причин, по которым налоговым инспекциям не удается доказать свою правоту (причем порой даже в случаях, когда нарушение кажется очевидным), то они следующие:

Отсутствие других аргументов, помимо факта взаимозависимости участников сделок, которые позволяли бы сделать вывод о стремлении компании получить необоснованную налоговую выгоду

ИФНС во многих случаях 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, например, следующего содержания:

«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».

Суды часто апеллируют к Постановлению Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53), в котором, в частности, говорится, что взаимозависимость участников сделки сама по себе не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной. Для того чтобы сделать подобный вывод, необходимо наличие еще целого ряда обстоятельств.

Между тем в последнее время взаимозависимость все чаще рассматривается инспекциями в совокупности с другими существенными условиями совершения сделки, что сказывается на итогах судебных разбирательств. Это, например, относится к делам ООО «ЛДЦ «Мечников», ООО «Диал-Север», ЗАО «Стародворские колбасы», ООО «Меркурий», ООО «Фирма «Бетон-Имитирующий камень», ЗАО «Электрон-плюс», ОАО «Ишимская обувная фабрика».

○ Низкое качество экспертизы

Предметом многих спорных сделок являются товары, рыночная стоимость которых устанавливается на основе экспертной оценки (чаще всего это недвижимость). Взаимозависимые лица – как юридические, так и физические – приобретают и сдают в аренду земельные участки и помещения по ценам, заниженным относительно рыночного уровня. В целях определения последнего налоговые органы зачастую привлекают независимые оценочные организации, экспертные заключения которых впоследствии фигурируют в судебных процессах. При этом нередко привлеченные оценщики (эксперты) не могут привести убедительные доказательства правоты ИФНС, проводят экспертизу без соблюдения установленных законом норм, в результате чего их выводы не признаются состоятельными. Такая ситуация сложилась при рассмотрении дел ООО «Промстрой», ООО «Драла», ООО «Литейщик», ООО «Связьсервис».

○ Налоговая инспекция в ходе выездной проверки выходит за пределы своих полномочий

Достаточно распространенной формулировкой в судебных решениях, вынесенных не в пользу налоговых органов, является утверждение, что у ИФНС отсутствовали правовые основания проверять правильность применения цен по спорным сделкам, а инспекция в ходе выездной проверки вышла за пределы предоставленных ей полномочий. Это, в частности, касается дел ООО «Актив ойл» и ООО «МАН», ООО «Связьсервис».

В этой связи, однако, необходимо отметить, что в последнее время отчетливо определилась тенденция к расширению полномочий территориальных налоговых органов в отношении проверок рыночности цен в сделках между взаимозависимыми контрагентами. При этом ИФНС все активнее используют методы трансфертного ценообразования.

«Первый звонок», свидетельствующий об этом, прозвучал еще в 2016 году, когда рассматривалось дело ООО «Деловой центр Минаевский». Тогда точку в разбирательстве поставил Верховный Суд, фактически допустив возможность проверки налоговыми инспекциями соответствия цен в сделках между взаимозависимыми лицами рыночному уровню. В определении Верховного Суда говорилось, что «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 территориальным налоговым органам было предоставлено право определять недоимку расчетным путем, в том числе с использованием методов, установленных главой 14.3 НК РФ.

Окончательно эта позиция была закреплена в обзоре Верховного Суда, где четко обозначено, что территориальные налоговые инспекции вправе применять методы определения доходов, когда для исчисления налогов необходимо использование рыночных цен.

Здесь уместно рассмотреть **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 рублей и пени в сумме более 185,3 млн рублей.

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 статьей 40 НК РФ, согласно которой в случаях, если цены сделок отклоняются в сторону повышения или понижения более чем на 20% от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), то налоговый орган вправе вынести решение о доначислении налога и пеней.

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

В ходе рассмотрения дела инспекция провела существенную работу по привлечению 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»), специализирующегося на оценке и анализе конъюнктуры товарных рынков.

В результате сопоставления представленных «Аргусом» данных с ценами ОАО «Тольяттиазот» инспекцией было установлено занижение более чем на 20% цен контрактов, заключенных между ОАО «Тольяттиазот» и NITROCHEM DISTRIBUTION AG, по сравнению с рыночным уровнем.

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 NITROCHEM DISTRIBUTION AG, и экспортной ценой на аммиак, применяемой ОАО «Минудобрения», было установлено занижение экспортной цены ОАО «Тольяттиазот» более чем на 20% по сравнению с экспортными ценами ОАО «Минудобрения».

Для определения рыночных цен на аммиак в качестве эксперта было привлечено ФГУП «Центральный научно-исследовательский институт судостроительной промышленности «Центр». При этом инспекция установила, что цены, применяемые ОАО «Минудобрения», соответствуют уровню рыночных цен, определенных этим экспертом.

Помимо этого, с целью дополнительной проверки соответствия цен рассматриваемых сделок рыночному уровню, на основании договора между Российской Федерацией и США 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 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, было выбрано ОАО «ОХК «Уралхим» (г. Березники, Пермский край).

В результате, несмотря на многочисленные попытки налогоплательщика оспорить экспертные заключения и выводы инспекции, суды первой и апелляци-

онной 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).

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

На момент подготовки данного обзора компанией была подана жалоба в Верховный Суд.

5. Другие категории дел

Среди дел, в которых не фигурирует понятие необоснованной налоговой выгоды, можно отметить споры, связанные с подготовкой и подачей уведомления о контролируемых сделках – это иски таких компаний, как ООО «Хевел», ООО «Рудоперспектива», ООО «Осипкан», ООО «Дмитротарановский сахарный завод». Все судебные решения по подобным делам были вынесены в пользу налоговых инспекций. При этом последнее из упомянутых в этой связи разбирательств – ООО «Дмитротарановский сахарный завод» – интересно тем, что в ходе его рассмотрения высшая судебная инстанция оценила срочность займа с точки зрения существенности этого параметра сделки (признав его существенным), тогда как ранее ни в каких нормативных документах не был однозначно отражен данный аспект.

Интерес представляет еще одно дело (№ А56-66775/2016), в котором истцом выступила Межрайонная ИФНС № 12 по Вологодской области, 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 спор.

6. Прецедент судебного спора между юрлицом и центральным аппаратом ФНС: «Уралкалий» продолжает отстаивать свою позицию

Особого внимания заслуживает дело, принятое к производству в феврале 2017 года: в Арбитражный суд Москвы поступило исковое заявление от ПАО «Уралкалий» к Федеральной налоговой службе, которая по результатам налоговой проверки за 2012 год доначислила компании более 980 млн рублей налога на прибыль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами (дело № А40-29025/2017).

Это пока всего лишь второй случай судебного разбирательства между налогоплательщиком и центральным аппаратом ФНС в области трансфертного ценообразования. Предыдущее дело – «Нефтяной компании «Дулисьма» (2016 год) – окончилось в пользу налоговой службы. Тогда компания отказалась от иска, выполнив все требования ведомства. Тем не менее, суд рассмотрел дело по существу и признал правоту ФНС.

В случае с ПАО «Уралкалий» предметом спора стали контролируемые сделки по продаже калийных удобрений за рубеж между «Уралкалием» и его швейцарским трейдером Uralkali Trading SA на общую сумму 69,6 млрд рублей. Для обоснования рыночности цен в этих сделках «Уралкалий» применил метод сопоставимой рентабельности продаж, в то время 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 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 документе. Также налогоплательщик пояснял, что выведение прибыли в Швейцарию нелогично.

Если следовать 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.

Таким образом, 1 июня 2017 года Арбитражный суд Москвы вынес решение в пользу «Уралкалия», отменив решение налогового органа. Однако апелляционная инстанция придерживается другого мнения: согласно опубликованному 18 октября 2017 года 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, что компания могла воспользоваться информацией агентства «Аргус Медиа», которое публикует ценовые котировки товаров, соответствующих по качественным характеристикам товарам, составляющим предмет анализируемых сделок.

Компания подала кассационную жалобу. 6 марта 2018 года Арбитражный суд Московского округа отменил судебные акты нижестоящих инстанций и отправил дело на новое рассмотрение.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1. Судебные дела в области трансфертного ценообразования

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
Дела, связанные с занижением налогооблагаемой базы и получением необоснованной налоговой выгоды					
A51-19595/2015 (20.10.2015)	ООО «Лечебно-Диагностический Центр «Мечников»	ИФНС по Ленинскому району Владивостока	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате уменьшения налоговой базы за счет завышения расходов в сделке с взаимозависимым лицом по аренде имущества. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Первая апелляционная – в пользу ИФНС. Вторая апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный Суд – в пользу ИФНС
A11-10794/2015 (23.05.2016)	ООО «Стародворские колбасы»	Межрайонная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам по Владимирской области	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате уменьшения налоговой базы за счет завышения расходов при оплате рекламных услуг взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный Суд – в пользу ИФНС
A65-2248/2016 (01.08.2016)	ООО «А1-Недвижимость»	ИФНС по Московскому району Казани	2014	Завышение стоимости объекта незавершенного строительства в сделке с взаимозависимыми лицами с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде возмещения НДС из бюджета. Отказ от возмещения НДС	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A05-3538/2016 (05.04.2016)	ООО «Диал-Север»	Межрайонная ИФНС № 8 по Архангельской области и Ненецкому автономному округу	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды за счет неправомерного занижения налоговой базы из-за применения нерыночных цен в сделке с взаимозависимым лицом по продаже объекта недвижимости. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A05-1679/2016 (18.02.2016)	ООО «ТЗЧ-Сервис»	Межрайонная ИФНС № 3 по Архангельской области и Ненецкому автономному округу	2012-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате неправомерного занижения налоговой базы вследствие применения нерыночных цен в сделке с взаимозависимым лицом по продаже объекта недвижимости. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная постановила вернуть дело на рассмотрение в нижестоящую инстанцию. Вторая апелляционная, вторая кассационная – частично в пользу налогоплательщика, частично – в пользу ИФНС
A66-17090/2015 (23.05.2016)	АО племзавод «Заволжское»	Межрайонная ИФНС № 9 по Тверской области	2011-2013	Неправомерное завышение расходов в сделке с взаимозависимым лицом по оказанию услуг информационно-справочного обслуживания. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A53-26641/2015 (29.03.2016); A53-32851/2015 (14.06.2016)	ООО «Кормилица»	Межрайонная ИФНС № 16 по Ростовской области	2014 2015	Получение необоснованной налоговой выгоды (возмещение НДС из бюджета) в сделке с взаимозависимым лицом по аренде сельхозтехники. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. 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
A53-25043/2015 (28.03.2016)	ООО «Меркурий»	Межрайонная ИФНС № 23 по Ростовской области	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налогооблагаемой базы в сделках с взаимозависимым лицом по аренде недвижимости. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС (в основной части). Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A29-833/2016 (03.02.2016)	ООО «Шинторг»	ИФНС по Сыктывкару	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налогооблагаемой базы в результате занижения доходов, полученных от реализации товаров взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Первая апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A41-9930/2016 (12.05.2016)	ООО «Фирма «Бетон-Имитирующий камень»	Межрайонная ИФНС № 7 по Московской области	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налогооблагаемой базы в сделке продажи земельного участка со зданием взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Первая апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A55-11741/2016 (17.05.2016)	ЗАО «Электрон-плюс»	Межрайонная ИФНС № 19 по Самарской области	2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделке по продаже объекта недвижимости взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Первая апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A66-12610/2015 (14.09.2015)	ООО «Связьсервис»	Межрайонная ИФНС № 9 по Тверской области	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате занижения цены сделки при продаже оборудования взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Первая апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A63-5056/2015 (06.05.2015)	ООО «Завод Технофлекс»	Межрайонная ИФНС № 9 по Ставропольскому краю	2011-2012	Получение необоснованной налоговой выгоды при реализации продукции по заниженным ценам взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика.
A40-158446/2016 (26.07.2016)	ООО «Дискурс»	Межрайонная ИФНС № 51 по Москве	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды при реализации недвижимости по заниженным ценам взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая кассационная – в пользу ИФНС. Вторая кассационная – в пользу налогоплательщика
A70-11415/2016 (19.09.2016)	ОАО «Ишимская обувная фабрика»	Межрайонная ИФНС № 12 по Тюменской области	2012-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделке по аренде недвижимости по заниженным ценам взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный Суд – в пользу ИФНС

ПРИЛОЖЕНИЕ 1. (продолжение)

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
A12-18080/2016 (12.04.2016)	ООО «МАН»	Межрайонная ИФНС № 2 по Волгоградской области	2012-2013	В части, касающейся трансфертных цен, - получение необоснованной налоговой выгоды в сделках займа с взаимозависимыми лицами. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный Суд – в пользу ИФНС
A58-3518/2016 (23.06.2016)	ООО «Промстрой»	ИФНС № 8 по Республике Саха (Якутия)	2012	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения доходов от реализации недвижимости взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в части, касающейся трансфертных цен, – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A55-16475/2016 (08.02.2017)	ООО «Драла»	ИФНС № 15 по Самарской области и Управление ФНС по Самарской области	2015	Получение необоснованной налоговой выгоды за счет неправомерного применения налоговых вычетов по НДС. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A12-39246/2016 (14.07.2016)	ЗАО «Газпром Химволокно»	ИФНС № 2 по Волгоградской области	2012-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках купли-продажи с взаимозависимым лицом. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A12-62641/2016 (26.10.2016)	ООО «Актив ойл»	ИФНС по Дзержинскому району Волгограда	2012-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами по продаже топлива. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – частично в пользу налогоплательщика, частично дело направлено на новое рассмотрение. Вторая апелляция – в пользу налогоплательщика
A54-5254/2015 (04.09.2015)	ООО «Литейщик»	ИФНС № 1 по Рязанской области	2011-2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках сдачи в аренду недвижимого имущества взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика
A40-5888/2017 (12.01.2017)	ООО «ЮСИДЖИ»	ИФНС № 20 по 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	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – 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	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика. Верховный Суд – в пользу налогоплательщика
A79-8358/2016 (09.09.2016)	ООО «Строительная компания «Дизайн»	ИФНС по Чебоксарам	2012-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения налоговой базы в результате применения нерыночных цен при реализации имущества взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС

Реквизиты дела в первой инстанции	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
A55-25319/2016 (07.10.2016)	ООО «Витафарм»	Межрайонная ИФНС № 2 по Самарской области	2012-2013	Занижение налогооблагаемой выручки от сдачи в аренду нежилых помещений взаимозависимым лицам. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС. Верховный Суд – в пользу ИФНС
A40-245242/2016 (09.12.2016)	АО «Ковдорский горно-обогатительный комбинат»	Межрегиональная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 5	2013	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налоговой базы в результате неверного определения рыночной стоимости доли в уставном капитале взаимозависимой организации. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Кассационная – в пользу налогоплательщика. Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС
A41-13455/2017 (20.02.2017)	АО «НПК «Каригуз»	Межрайонная ИФНС № 18 по Московской области	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в виде налоговых вычетов в сделках с взаимозависимыми организациями. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС
Дела других категорий					
A40-72674/2017 (20.04.2017)	ПАО «Межрегиональная распределительная сетевая компания Сибири»	Межрегиональная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 4	2015	Недостоверные сведения в уведомлении о контролируемых сделках. Штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС
A08-114/2017 (10.01.2017)	ООО «Дмитротарановский сахарный завод»	Межрайонная ИФНС № 2 по Белгородской области, Управление ФНС по Белгородской области	2014	Недостоверные сведения в уведомлении о контролируемых сделках. Штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика. Апелляционная – в пользу налогоплательщика. Верховный Суд – в пользу ИФНС
A04-11748/2016 (29.12.2016)	ООО «Рудоперспектива»	Межрайонная ИФНС № 1 по Амурской области	2016	Неисполнение обязанности по предоставлению уведомления о контролируемых сделках. Штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A04-11747/2016 (29.12.2016)	ООО «Осипкан»	Межрайонная ИФНС № 1 по Амурской области	2016	Неисполнение обязанности по предоставлению уведомления о контролируемых сделках. Штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A56-66775/2016 (27.09.2016)	Межрайонная ИФНС № 12 по Вологодской области	ООО «СМФ «ПромРесурс»	2011-2013	Требование о признании лиц взаимозависимыми. Взыскание задолженности	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС
A79-6413/2016 (01.11.2016)	ООО «Хевел»	ИФНС по Новочечоксарску	2014	Отсутствие в уведомлении о контролируемых сделках информации о сделках, имеющих признаки контролируемых. Штрафные санкции	Первая – в пользу ИФНС. Апелляционная – в пользу ИФНС. Кассационная – в пользу ИФНС

ПРИЛОЖЕНИЕ 2. Краткие резюме некоторых дел, вошедших в обзор

Налоговый орган в ходе выездной проверки **ООО «Лечебно-Диагностический Центр «Мечников»** («ЛДЦ «Мечников», Приморский край) пришел к выводу о получении обществом необоснованной налоговой выгоды. Инспекция установила, что в 2011–2013 годах одно и то же физическое лицо, одновременно являясь учредителем (доля участия – 48%) и руководителем ООО «ЛДЦ «Мечников», сдавало в аренду этому обществу имущество (оборудование) для оказания медицинских услуг. Проведя оценку рыночной стоимости арендной платы за пользование имуществом и выявив взаимозависимость участников сделки, инспекция сочла, что их действия носят согласованный характер и направлены на получение необоснованной налоговой выгоды в виде завышения расходов по аренде.

Суды всех инстанций согласились с выводами ИФНС, отметив, что в случаях совершения между взаимозависимыми лицами сделок, не отвечающих признакам контролируемых, и установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами, многократно отличающимися от рыночных, доказывание получения налогоплательщиком необоснованной выгоды осуществляется в рамках выездных и камеральных проверок



ЗАО «Стародворские колбасы» (Владимирская область) заключило договор о размещении рекламно-информационных материалов в газете «Призыв» с взаимозависимой компанией – ЗАО «АБИ Медиа». Налоговая инспекция в ходе выездной проверки пришла к выводу, что ЗАО «Стародворские колбасы» завысило расходы (и тем самым сократило налоговую базу) при оплате данных рекламных услуг. В результате проведенного анализа налоговым органом было установлено значительное (более чем на 20%) завышение цены размещения этих материалов в сравнении с ценами других заказчиков аналогичных услуг в этом же издании.

Суды всех инстанций сошлись во мнении, что налоговый орган обоснованно исходил из того, что указанные сделки следует рассматривать как операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами, что привело к получению ЗАО «Стародворские колбасы» необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерного завышения расходов



В деле **ООО «А1-Недвижимость»** (Республика Татарстан) предметом спора являлись сделки по купле-продаже недвижимости – объекта незавершенного строительства и здания дилерского центра. Согласно выводам налогового органа, сторонами сделки являлись взаимозависимые лица, а ООО «А1-Недвижимость» было создано исключительно для получения возмещения по НДС. С помощью привлеченного эксперта ИФНС установила, что стоимость объекта незавершенного строительства была существенно завышена. В результате инспекция сделала вывод о согласованных действиях взаимозависимых лиц, направленных на возмещение НДС из бюджета с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Суд первой инстанции согласился с доводами инспекции, однако суды следующих инстанций их не поддержали. Апелляционный суд решил, что проверяющим не удалось доказать мнимость сделки, а было доказано только завышение ее цены. При этом обстоятельстве, позволяющих проверить соответствие цены сделки рыночному уровню, суд не обнаружил, отметив, что ссылка налогового органа на взаимозависимость лиц, участвовавших в спорной операции, не подкреплена никакими доводами или доказательствами



ООО «Диал-Север» (Архангельская область) продало объект недвижимости физическому лицу. Налоговый орган посчитал, что характер взаимоотношений

«Диал-Севера» и покупателя свидетельствует о создании схемы уклонения от уплаты налогов и получении необоснованной налоговой выгоды в результате неправомерного занижения налоговой базы. Сделав вывод о том, что цена реализации объекта недвижимости занижена, инспекция определила размер подлежащего налогообложению дохода по данной операции исходя из метода последующей реализации, приняв за рыночную цену ту, по которой то же физическое лицо впоследствии продало спорный объект Сбербанку России. Эта цена оказалась существенно выше первоначальной.

В ходе разбирательства была выявлена, во-первых, взаимозависимость физического лица – участника сделки и ООО «Диал-Север»; а во-вторых, наличие предварительной договоренности о стоимости объекта сделки между ООО «Диал-Север» и конечным покупателем – Сбербанком России. Суды пришли к выводу, что инспекцией представлены достаточные доказательства, опровергающие наличие у общества деловой цели и экономических причин для совершения сделки по продаже объекта недвижимости, а также свидетельствующие, что основной и преимущественной целью реализации этого имущества было получение необоснованной налоговой выгоды в результате занижения цены сделки. В результате суды всех инстанций приняли сторону ИФНС



ООО «ТЭЧ-Сервис» (Архангельская область) обратилось в Арбитражный суд Архангельской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС № 3 по Архангельской области и Ненецкому автономному округу, которая по результатам выездной налоговой проверки приняла решение о привлечении компании к ответственности за налоговое правонарушение. Инспекция настаивала, что совершенные обществом сделки с взаимозависимыми организациями по продаже объектов недвижимости по заниженным ценам проведены в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

«ТЭЧ-Сервис» передал в собственность ООО «ТЭЧ-Сервис-Э», учредителем которого он является, объект недвижимости и земельный участок под ним. Кроме того, «ТЭЧ-Сервис» произвел отчуждение административного здания и земельного участка в пользу ООО «Недвижимость, Капитал, Интеграция». Руководитель «ТЭЧ-Сервиса» одновременно является учредителем ООО «Недвижимость, Капитал, Интеграция». Объекты недвижимого имущества и земельный участок, приобретенные «ТЭЧ-Сервис-Э», через короткий промежуток времени были проданы ООО «Недвижимость, Капитал, Интеграция», которое применяет упрощенную систему налогообложения и освобождено от обязанности исчислять и уплачивать налог на имущество. Анализ финансово-хозяйственной деятельности «ТЭЧ-Сервис-Э» свидетельствует, что данная организация, за исключением рассматриваемых сделок по купле-продаже, иной деятельности не вело.

Инспекцией был привлечен эксперт, оценивший рыночную стоимость объектов. На основании экспертной оценки инспекция определила размер подлежащего налогообложению дохода по данным операциям.

Суд первой инстанции посчитал, что инспекция вышла за пределы предоставленных ей полномочий, произведя корректировку цен в спорных сделках, суд апелляционной инстанции согласился с таким подходом. В свою очередь, кассационная инстанция пришла к выводу, что при рассмотрении дела суды первой и апелляционной инстанций не исследовали и не установили все фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения настоящего дела, и не дали надлежащей правовой оценки всем доводам и возражениям общества и инспекции. Поэтому решения первой и апелляционной инстанций были отменены, а дело направлено на новое рассмотрение. Дело повторно рассматривалось апелляционной и кассационной инстанциями, которые частично отменили решения налогового органа, однако большую часть недоимок и пеней компания все-таки по-прежнему должна выплатить



АО племзавод «Заволжское» (Тверская область) заключило с ООО «Копитания», которое является его единственным акционером, договоры на информаци-

онное и консультационно-справочное обслуживание. По мнению ИФНС, ООО «Копитания», как головная структура холдинга, устанавливает дочерним компаниям безальтернативные условия по определению цены за услуги, прикрывая путем манипулирования ценами вывод денежных средств конечному бенефициару. Придя к данному выводу, инспекция произвела корректировку цен, примененных сторонами сделок, с учетом результатов назначенной оценочной экспертизы. Инспекция по существу не оспаривала реальность оказания услуг, а указывала лишь на то, что анализ имеющихся документов свидетельствует о завышении стоимости этих услуг.

В этом деле суды всех инстанций приняли сторону налогоплательщика, отметив, что взаимозависимость участников сделки сама по себе не является доказательством получения необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение, только если установлено, что такая взаимозависимость используется как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими и иными причинами. В данном случае этого доказано не было



ООО «Кормилица» (Ростовская область) приобрело сельскохозяйственную технику у ООО «ТерраАгро», ООО «ПКФ Уралтраксервис» и ООО «ТД Агротехник». Источником средств для этого приобретения был беспроцентный заем, предоставленный ЗАО «Кировский конный завод». ООО «Кормилица» и ЗАО «Кировский конный завод» являются взаимозависимыми лицами, поскольку имеют одного учредителя. По мнению ИФНС, цель данных сделок – приобретение техники для конного завода за счет заемных средств, предоставленных им же, исключительно для возмещения обществом НДС из бюджета. По утверждению инспекции, у общества отсутствуют источники погашения заемных средств, а условия заключенных договоров займа свидетельствуют об отсутствии реального намерения погашать их и призваны замаскировать фактическую покупку спорной техники конным заводом, который, как сельхозтоваропроизводитель, применяет ЕСХН.

Суд первой инстанции поддержал позицию инспекции о неправомерном использовании обществом налогового вычета, однако суд апелляционной инстанции отменил это решение, указав, что ООО «Кормилица» предоставило полный пакет документов, подтверждающий его право на налоговый вычет (счета-фактуры, товарные накладные, акты приема-передачи и пр.), а реальность хозяйственных операций по приобретению обществом сельхозтехники сомнению не подлежит. При этом взаимозависимость участников сделок сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а распределение налоговой выгоды и налогового бремени необходимо анализировать в целом по группе компаний.

(Приведено краткое резюме по делу № А53-26641/2015. Обстоятельства и решение кассационной инстанции по делу № А53-32851/2015 схожи.)



ООО «Меркурий» (Ростовская область) осуществляло сдачу в аренду торговых площадей. Основную часть арендаторов составляли индивидуальные предприниматели, занимавшиеся розничной торговлей непродовольственными товарами. Размер арендной платы для одного из них значительно отличался в меньшую сторону от того, который был установлен для других арендаторов. В ходе судебных разбирательств выяснилось, что данный арендатор является единственным учредителем ООО «Меркурий», а также его генеральным директором, при этом он находится на упрощенной системе налогообложения и не является налогоплательщиком НДС.

Суды пришли к выводу, что взаимозависимость общества и его генерального директора использовалась участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими и иными целями; что совершение указанных хозяйственных операций направлено на искусственное создание условий для получения необоснованной налоговой выгоды

ООО «Шинторг» (Республика Коми) реализовало товары (автошины, колесные диски) взаимозависимым лицам – ИП Васильеву Н.Г., ООО ТК «Автотранс» и ООО «СеверТрансЛогистика».

Налоговая инспекция в ходе выездной проверки пришла к выводу о получении обществом необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость в результате занижения доходов в этих сделках.

Взаимозависимость сторон сделок сомнению не подвергалась. Так, Васильев Н.Г. является учредителем и руководителем перечисленных хозяйственных обществ с долей участия в размере 100% уставного капитала.

Изучив материалы дела, суды первой и апелляционной инстанций, ссылаясь в том числе на Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», пришли к выводам, что налоговый орган не представил иных доказательств, помимо факта взаимозависимости участников сделок, которые свидетельствовали бы об отсутствии разумных экономических причин совершения операций.

Реализация товаров лицам, находящимся на специальном налоговом режиме, 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 существенного отклонения 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.

Кассационный суд решения судов низших инстанций поддержал



ООО «Фирма «Бетон-Имитирующий камень» («Фирма «БИК», Московская область) являлось собственником здания базы по производству изделий из бетона, а также земельного участка. В 2013 году «Фирма «БИК» заключила с ООО «АрсСтрой» договор купли-продажи данного участка со зданием, уступив их за 4,5 млн рублей, а позднее между этими предприятиями был заключен договор, согласно которому «Фирма «БИК» арендовала у «АрсСтроя» ранее проданную недвижимость.

Между тем, согласно представленному суду отчету оценщика, рыночная цена вышеназванного имущества на дату продажи составляла свыше 36,3 млн рублей.

Учредители «Фирмы БИК» – те же физические лица, которые являются руководителем и учредителем «АрсСтроя». Оба предприятия располагаются по одному адресу, используют одни и те же номера телефонов, осуществляют одинаковый вид деятельности.

По итогам анализа этих обстоятельств суды трех инстанций признали обоснованность выводов инспекции о том, что заключение «Фирмы «БИК» договора с «АрсСтроем» преследовало намерение получить необоснованную налоговую выгоду в виде занижения налогооблагаемой базы



ЗАО «Электрон-плюс» (Самарская область) реализовало объект недвижимого имущества (нежилое помещение) физическому лицу, являющемуся его руководителем и учредителем. Инспекция в целях установления действительного уровня дохода по данной сделке назначила оценочную экспертизу, по итогам проведения которой выяснилось, что цена, по которой была продана недвижимость, в несколько раз ниже рыночного уровня (согласно экспертной оценке, рыночная стоимость проданной недвижимости составляет 3,23 млн рублей, тогда как цена сделки равнялась 400 тыс. рублей).

Разбирая это дело, суды трех инстанций согласились с выводами налоговой инспекции, что в данном случае имела место совокупность обстоятельств, которая позволяет утверждать о направленности действий ЗАО «Электрон-плюс» на уклонение от налогообложения

ООО «Связьсервис» (Тверская область) в 2011-2013 годах продало оборудование взаимозависимому лицу (ООО «Амтел») и впоследствии арендовало у него это оборудование. В ходе выездной проверки ИФНС пришла к выводу о получении предприятием необоснованной налоговой выгоды в результате занижения цены сделки при продаже.

Инспекция посчитала, что особенности отношений «Связьсервиса» и «Амтела» могут оказать влияние на условия договоров и результаты совершенных между ними сделок.

Была назначена экспертиза по оценке рыночной стоимости реализованного имущества, с учетом результатов которой инспекция не установила факта занижения уровня рыночных цен при продаже имущества в 2012 году, однако посчитала, что цена сделок, осуществленных в 2011-2013 годах, была ниже рыночной. Это обстоятельство, а также тот факт, что ООО «Связьсервис» продало, а затем арендовало имущество, которое ему самому необходимо для ведения хозяйственной деятельности, послужили основанием для претензий инспекции.

Между тем суд первой инстанции пришел к выводу, что инспекция в ходе выездной проверки вышла за пределы предоставленных ей полномочий, произведя корректировку цен по спорным сделкам, а также не установила наличие согласованных действий контрагентов, направленных на уклонение от уплаты налога. Кроме того, суд первой инстанции посчитал, что представленное налоговым органом заключение эксперта не может быть признано надлежащим доказательством, поскольку эксперт, вопреки положениям налогового законодательства, произвел оценку рыночной стоимости двух объектов по состоянию на 01.01.2011 и 29.11.2011 исходя из норм статьи 105.7 НК РФ, действующей с 01.01.2012, а не положений статьи 40 НК РФ.

Апелляционный суд указал, что сама по себе взаимозависимость сторон сделки, а также факт последующей сдачи покупателем оборудования в аренду налогоплательщику не свидетельствуют об отсутствии деловой цели сделок и не позволяют сделать вывод о том, что поведение налогоплательщика было продиктовано, прежде всего, целью получения налоговой экономии.

Кассационная инстанция поддержала эти доводы, отметив, что налоговым органом не доказано получение необоснованной налоговой выгоды: инспекция, выявив в ходе выездной налоговой проверки факт взаимозависимости сторон сделки, ограничилась констатацией данного факта, а совокупность условий, свидетельствующих о согласованных действиях взаимозависимых лиц в целях получения необоснованной налоговой выгоды, не установила



ООО «Минводы-Кровля» (ныне – ООО «Завод Технофлекс», Ставропольский край), являясь производителем гидроизоляционных, рулонных и кровельных материалов, всю свою продукцию реализовало ООО «ТехноНИКОЛЬ–Строительные системы» (точнее, его филиалу «Кавказ»). По мнению налоговой инспекции, «Минводы-Кровля» и «ТехноНИКОЛЬ–Строительные системы» являются взаимозависимыми лицами, в связи с чем в ходе проверки инспекция проверила соответствие цены сделок рыночному уровню в порядке статьи 40, а также положений раздела V.1 Налогового кодекса РФ. Для определения рыночной цены выпускаемой обществом продукции инспекция обратилась в Пятигорскую ТПП с запросом определить среднерыночную оптовую стоимость товаров за 2011-2012 годы и получила соответствующее экспертное заключение.

Однако суд первой инстанции пришел к выводу, что ни по одному из критериев, определенных в статье 40 НК РФ, «Минводы-Кровля» и «ТехноНИКОЛЬ – Строительные системы» в 2011 году не подпадали под понятие взаимозависимых лиц. При этом суд установил, что экспертное заключение Пятигорской ТПП не содержит сведений об источниках информации о сделках, заключенных с идентичными (однородными) товарами, на основании которых установлен интервал цен, и сделал вывод о том, что экспертное заключение является результатом маркетинговых исследований, в котором фигурирует только цена предложения, что не соответствует требованиям статьи 40 НК РФ.

Кроме того, суд первой инстанции установил, что к сделке, заключенной между ООО «Минводы-Кровля» и ООО «ТехноНИКОЛЬ–Строительные системы» в 2012 году, инспекция применила метод цены последующей реализации, предусмотренный статьей 105.10 НК РФ, обосновав это правом налоговых органов самостоятельно устанавливать взаимозависимость, а также рассматривать манипулирование налогоплательщиком ценами в сделках как получение необоснованной налоговой выгоды. Суд не поддержал позицию инспекции о наличии у нее права квалифицировать данные сделки как контролируемые, указав, что с 2012 года проверка полноты и исчисления, и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами проводится уполномоченным федеральным органом исполнительной власти.

По мнению суда, действовавший в 2012 году договор поставки между ООО «Минводы-Кровля» и ООО «ТехноНИКОЛЬ–Строительные системы» не является ни контролируемой сделкой, ни сделкой, приравненной к контролируемой. В связи с этим суд сделал вывод об отсутствии у инспекции законных оснований для проверки соответствия примененных обществом цен.

Впоследствии это дело рассматривалось в нескольких инстанциях, причем суды иногда соглашались с аргументами налоговой инспекции, однако в итоге Арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановил оставить в силе решение суда первой инстанции



ООО «Дискурс» (г. Москва) продало объекты недвижимости (земельный участок, административно-складское здание, помещения) взаимозависимым лицам – ООО «Ресурсинвест», а также трем физическим лицам. В ходе выездной проверки налоговая инспекция пришла к выводу о получении необоснованной налоговой выгоды в результате занижения цены этой сделки относительно рыночного уровня.

Инспекция установила взаимозависимость и согласованность действий налогоплательщика и других участников сделок и провела экспертизу с привлечением ООО «Центр развития промышленных технологий и безопасности предприятий САФЕТИ». Согласно экспертной оценке, рыночная стоимость реализованного «Дискурсом» имущества в несколько раз превысила цену, по которой это имущество фактически было продано. Помимо этого, были установлены и другие обстоятельства, позволяющие сделать вывод о том, что поведение налогоплательщика при определении условий сделок было продиктовано, прежде всего, целью получения налоговой экономии. Так, суд отметил, что «Ресурсинвест» был создан за один день до совершения сделки купли-продажи объектов недвижимого имущества и фактически не имел ни деловой репутации, ни активов в целях реализации взятых на себя по договору купли-продажи обязательств.

Несмотря на то, что суд первой инстанции встал на сторону налогоплательщика, апелляционный суд признал требования налогового органа обоснованными и отменил предыдущее решение. Такую же позицию поддержали суд кассационной инстанции и Верховный Суд



ООО «Ишимская обувная фабрика» (Тюменская область) пыталось оспорить решение налоговой инспекции, которая проводила выездную проверку компании и пришла к выводу о получении ею необоснованной налоговой выгоды в результате применения нерыночных цен в сделках с взаимозависимым лицом.

«Ишимской обувной фабрике» принадлежали нежилые помещения, которые она сдавала в аренду ООО «Аверс», применяющему упрощенную систему налогообложения. При этом эти предприятия являются взаимозависимыми, поскольку руководитель и учредитель «Аверса» является близким родственником генерального директора и учредителя «Ишимской обувной фабрики».

Суды всех инстанций согласились с мнением налоговой инспекции о нерыночном характере сделок, основанном на заключении независимого эксперта, согласно которому рыночная стоимость аренды объектов, о которых идет речь в деле, существенно выше той, которая фактически имела место в данных сделках.

Налогоплательщик, в свою очередь, пытался привести доводы о неправомерности проверки соответствия цены рассматриваемых сделок рыночному уровню территориальным налоговым органом, однако суды отклонили эти аргументы, поскольку в действиях «Ишимской обувной фабрики» была выявлена направленность на получение необоснованной налоговой выгоды



ООО «МАН» (Волгоградская область) в 2012-2013 годах предоставляло взаимозависимым физлицам – учредителю общества и его отцу – займы по ставке 6% годовых. При этом иным лицам, не являющимся взаимозависимым с ним, компания предоставляла займы по ставкам 8-12%. Налоговая инспекция пришла к выводу о необоснованном занижении ООО «МАН» доходов по займам с взаимозависимыми лицами, а также произвела расчет процентов по займам в соответствии с главой V.1 НК РФ, начислив на установленный доход налог на прибыль.

Суд первой инстанции признал эти выводы обоснованными. Однако апелляционный суд установил, что при проведении проверки инспекция вышла за пределы своих полномочий. ИФНС пыталась доказать получение ООО «МАН» необоснованной налоговой выгоды, приводя в качестве основного аргумента взаимозависимость сторон сделки, однако суд указал, что сама по себе она не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение, только если используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими или иными причинами. При этом суд согласился с объяснением, представленным ООО «МАН» в подтверждение экономической целесообразности выделения займов по пониженной ставке, согласно которому, предлагая контрагентам более выгодные условия предоставления заемных денежных средств, компания впоследствии рассчитывала на получение от них встречных льгот и сохранение сложившихся хозяйственных отношений.

Суд кассационной инстанции согласился с выводами апелляционного суда, удовлетворив требования налогоплательщика



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 сделки не подпадала, инспекция сочла невозможным применение методов трансфертного ценообразования, указанных в пункте 1 статьи 105.7 НК РФ, 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 область) 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 № 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 обусловленных 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



В ходе проверки налоговая инспекция пришла к выводу о получении **ЗАО «Газпром Химволокно»** (Волгоградская область) 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 № 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.

Впоследствии окружной суд направил дело на новое рассмотрение в нижестоящую инстанцию в той части, которая касалась вопроса занижения доходов и завышения расходов в сделке с «Торговым домом ГХВ», однако в результате претензии ИФНС были признаны несостоятельными



ООО «Актив ойл» (Волгоградская область), являющееся единственным дистрибьютором компании «Шелл» по продаже ее продукции на территории Волгоградской, Саратовской и Астраханской областей, реализовало 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 ООО «Актив ойл» организовало 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 обусловленных 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 «Литейщик» (Рязанская область), являясь владельцем крупного имущественного комплекса, в 2011-2013 годах 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 года инспекцией были применены положения статьи 40 НК РФ, в отношении сделок 2012-2013 годов – 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 инспекци-

ей 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



ООО Строительная компания «Дизайн» (Чувашская Республика) продало автотранспортные средства нескольким физическим лицам, являющимся родственниками учредителей компании. Затем с этими гражданами были заключены договоры аренды, согласно которым они предоставили компании купленные автомобили во временное владение и пользование.

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



ООО «Хевел» (Чувашская Республика) на основании статьи 105.16 НК РФ представило в налоговый орган уведомление о контролируемых сделках с ООО «НТЦ тонкопленочных технологий в энергетике при ФТИ им. А.Ф. Иоффе», совершенных в 2014 году. При проведении проверки достоверности отражения данных в представленном уведомлении налоговая инспекция установила, что налогоплательщик неправомерно не отразил в уведомлении сделки с компанией BELUNA INVESTMENTS LIMITED (Кипр), имеющие признаки контролируемых в соответствии со статьей 105.14 Налогового кодекса, и приняла решение о привлечении ООО «Хевел» к налоговой ответственности в виде штрафа. Это решение было оспорено компанией в судах трех инстанций.

Спорные сделки представляли собой сделки процентных займов, которые BELUNA INVESTMENTS LIMITED выдавала «Хевелу».

Суды установили, что BELUNA INVESTMENTS LIMITED является учредителем ООО «Хевел» с долей участия в размере 51%, и пришли к выводу, что эти организации являются взаимозависимыми лицами, вследствие чего у «Хевела» возникла обязанность отразить сделки с иностранной компанией в уведомлении о контролируемых сделках



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

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

Однако апелляционный суд изменил решение на основании нескольких обстоятельств. Во-первых, суд отметил, что стороны сделки вправе самостоятельно определять цену реализуемого товара/услуги, а в полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не определение их доходов исходя из собственного видения способов достижения экономического результата с меньшими затратами. Во-вторых, суд апелляционной инстанции пришел к выводу о неподтвержденности доводов налогового органа о взаимозависимости собственника недвижимости и части его арендаторов. Помимо этого, судом установлено, что надлежащая экспертиза в отношении рыночной стоимости аренды фактически не проводилась, анализируемые сделки несопоставимы по ряду существенных параметров, а доводы инспекции об отсутствии экономического смысла сделок не соответствуют материалам дела (в частности, имеются документы, подтверждающие факт оплаты арендаторами (помимо арендной платы) потребленных коммунальных услуг, электроэнергии, услуг связи и т.д.).

Суд кассационной инстанции согласился с этими доводами, оставив решение апелляционного суда в силе



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

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

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

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

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

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



ООО «НПК «Каригуз» (Московская область) закупало пухо-перовое сырье у нескольких поставщиков, которые, как выяснилось в ходе налоговой проверки и судебных разбирательств, являлись с данной организацией взаимозависимыми лицами ввиду наличия близких родственных связей их руководителей и учредителей. Данные организации находились на упрощенной системе налогообложения и не являлись плательщиками НДС. При этом сырье закупалось у этих поставщиков не напрямую. В цепочке поставок товара участвовали еще две организации – ООО «Дрим-маркет» (конечный контр-

агент, к сделкам с которым налоговая инспекция и предъявила претензии) и ООО «Дукис». Последнее закупало сырье у изначальных поставщиков, и в отношении этих сделок был установлен факт занижения налоговой базы по НДС и неуплаты соответствующего НДС в бюджет при покупке товара у организаций, находящихся на упрощенной системе налогообложения.

В ходе рассмотрения дела было установлено, что ООО «Дукис» и ООО «Дрим-маркет» фактически не вели хозяйственной деятельности, имели номинальных руководителей, у них отсутствовали в собственности транспортные средства, складские помещения и т.д.

Представители ООО «НПК «Каригуз» оспаривали утверждение инспекции, что ООО «Дрим-маркет» не осуществляло реальной хозяйственной деятельности; утверждали, что ими была проявлена должная осмотрительность и осторожность при выборе контрагента; заявляли, что налоговым органом не установлена взаимозависимость и аффилированность ООО «НПК «Каригуз» с компаниями, применяющими общую систему налогообложения и участвующими в формировании налоговых вычетов по НДС (ООО «Дрим-маркет» и ООО «Дукис»), а установление взаимозависимости между ООО «НПК «Каригуз» и непосредственными поставщиками сырья не может являться основанием для лишения права на налоговые вычеты.

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

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



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

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



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

рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда.

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



По результатам проверки налоговым органом **ООО «Рудоперспектива»** (Амурская область) было выявлено, что общество не исполнило обязанность по представлению 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 контролируруемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам.

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



Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 12 по Вологодской области обратилась в Арбитражный суд Санкт-Петербурга и Ленинградской области 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 2011-2013 годы и доначислены налог 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 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 ООО «ПромРесурс» на ООО «СМФ «ПромРесурс», а также то обстоятельство, что ООО «СМФ «ПромРесурс» создано незадолго до окончания упомянутой выездной налоговой проверки.

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

Мы всегда рады ответить
на ваши вопросы
в Москве: **+7 (495) 787-43-43**
в регионах РФ: **+7 (499) 251-07-81**

sales@interfax.ru
<http://tp.interfax.ru>

