

интерфакс МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

астра КОМПЛЕКСНОЕ РЕШЕНИЕ ВОПРОСОВ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

**Обзор судебной практики в сфере
трансфертного ценообразования. Выпуск 12**

Москва, 2020

I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами трансфертного ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в первом квартале 2019 года. Предметом всех представленных судебных разбирательств является получение компаниями необоснованной налоговой выгоды в сделках между взаимозависимыми лицами.

№	Дело	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой инспекции	Решения судебных инстанций
1	A44-4393/18 (28.05.2018)	ООО «ЭНЕРГОМАШ»	Межрайонная ИФНС №6 по Новгородской области	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках со взаимозависимыми лицами по аренде нежилых помещений. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
2	A62-8105/17 (29.09.2017)	ООО «Богородицкое»	Межрайонная ИФНС №6 по Смоленской области	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках со взаимозависимыми лицами по реализации рыбной продукции. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
3	A34-3771/18 (23.04.2018)	АО «МУКОМОЛЬНЫЙ ЗАВОД «МУЗА»	Межрайонная ИФНС №6 по Курганской области	2014-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках со взаимозависимым лицом по приобретению пшеницы 3 и 4 класса. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика
4	A70-8615/18 (05.06.2018)	АО «ГМС Нефтемаш»	ИФНС по г. Тюмени №3	2013-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках со взаимозависимым лицом по получению заемных денежных средств и последующей покупкой акций. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика

В первом квартале 2019 года в спорах о корректировке налоговой базы в связи с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды суды принимали сторону как налогоплательщика, так и налоговых органов, в зависимости от обстоятельств дела.

Суды продолжают придерживаться позиции, что взаимозависимость и отклонение цены сделки от рыночного уровня в неконтролируемых сделках само по себе не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной. Налогоплательщики АО «ГМС Нефтемаш» и АО «МУЗА» доказали, что их взаимоотношения со спорными контрагентами носили реальный характер, имели разумную деловую цель и смогли оспорить доначисления налоговых органов.

В то же время многократное отклонение цены, в совокупности с другими признаками, может свидетельствовать о факте налоговой экономии. Суды допускают применения методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ (методы трансфертного ценообразования) для оценки налоговых обязательств налогоплательщика, а именно и метода сопоставимых рыночных цен и метода сопоставимой рентабельности с использованием общедоступных источников информации. Так, суд постановил законным применение данных методов в деле ООО «Богородицкое» и ОАО «ЭНЕРГОМАШ» для расчета налоговых обязательств налогоплательщиков.

II. Краткий обзор судебных дел

1. Дело № А44-4393/18: ОАО «ЭНЕРГОМАШ» (Новгородская область)

передавало на правах аренды нежилые помещения в адрес взаимозависимых лиц – ООО «Энергомаш-Сервис» и ООО «ЭленТранс». По результатам проведения проверок инспекцией было установлено получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды путем занижения налогоплательщиком дохода, полученного от сдачи в аренду нежилых помещений взаимозависимым лицам.

1. В ходе рассмотрения дела было установлено, что в проверяемом периоде налогоплательщик осуществлял сдачу в аренду нежилых помещений, расположенных в одном здании, как в адрес взаимозависимых лиц, так и в адрес независимого лица – ЗАО «Стоматологическая поликлиника № 1». Размер арендной ставки в спорных сделках был существенно меньше, чем в сделках с независимым лицом (отклонение составило 15 раз).

2. В отличие от сделок с независимым лицом, в спорных сделках величина арендной ставки не подлежала ежегодному пересмотру и не изменялась на протяжении всего проверяемого периода. Сделки с ЗАО «Стоматологическая поликлиника № 1» были признаны судами сопоставимыми со спорными сделками поскольку: аренда помещения осуществлялась по одному и тому же адресу, в один временной период и арендная плата по условиям всех договоров включала в себя идентичные коммунальные платежи.

Таким образом, налогоплательщиком не была доказана экономическая и деловая цель сделки и имелось многократное отклонение цены в спорных сделках от рыночной. Суды пришли к выводу об осуществлении налогоплательщиком деятельности, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды и правомерности применения инспекцией метода сопоставимых рыночных цен для определения действительных налоговых обязательств.

2. Дело № А62-8105/17: ООО «Богородицкое» (Смоленская область)

реализовывало произведенную рыбную продукцию в адрес взаимозависимых лиц. В ходе налоговой проверки был установлен факт получения необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиком в результате занижение отпускной цены на произведенную им продукцию при дальнейшей реализации в адрес взаимозависимых лиц.

1. В проверяемом периоде налогоплательщик осуществлял производство и продажу рыбной продукции только в адрес взаимозависимых лиц, которые затем реализовывали продукцию независимым лицам. По документам налогоплательщика, процент прибыли к полной себестоимости произведенной продукции варьируется от 0 до 5%, при этом, спорные контрагенты реализовывали продукцию со значительной наценкой от 32% до 77,23%. Доводы общества о том, что спорные контрагенты предоставляли ему упаковочные материалы, а значит их стоимость не должна увеличивать себестоимость произведенной продукции, были отклонены судами ввиду отсутствия подтверждающих документов. По данным налоговых деклараций по НДС установлено, что спорные контрагенты уплачивали минимальные суммы налогов в бюджет.

2. Для расчета налоговых обязательств инспекция применила метод сопоставимой рентабельности. Налогоплательщик попытался оспорить расчет налогового органа, указав что доступ в системы Интерфакса ограничен и системы не отражают всех необходимых сведений, например, не раскрывается технология производства, оснащенность, численность работников и рынки сбыта, поэтому нельзя сделать вывод о сопоставимости налогоплательщика и отобранных компаний. Суды отклонили доводы, посчитав что информационные ресурсы Интерфакса являются общедоступным, обладают необходимой информацией для анализа и учитывают необходимые критерии, влияющие на показатель рентабельности сопоставимых компаний. Результаты использования иного метода, допустимого по мнению налогоплательщика, им предоставлены не были.

Таким образом, суды решили, что инспекция пришла к обоснованному выводу о том, что налоговая база налогоплательщика по налогу на прибыль организаций и НДС за проверяемый период подлежат корректировке на сумму разницы между доходами, отраженными в бухгалтерской и налоговой отчетности, и доходами, исчисленными по рыночным ценам.

3. Дело № А34-3771/18: АО «МУЗА» (Курганская область) приобретало пшеницу у взаимозависимого лица. В ходе налоговой проверки установлено, что в проверяемом периоде была создана схема, направленная на получение необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль путем завышения закупочных цен на пшеницу, приобретаемую у взаимозависимого лица, не приводя при этом к увеличению налоговых обязательств спорного контрагента, поскольку последним применялась ставка равная 0%.

1. Сделки налогоплательщика с независимыми контрагентами не подлежали использованию в качестве сопоставимых сделок для определения рыночных цен закупки пшеницы, т.к. коммерческие и финансовые условия договоров отличались. Поэтому для корректировки налоговых обязательств налоговым органом были использованы цены, представленные Департаментом Агропромышленного комплекса Курганской области. В ходе разбирательства судом было установлено, что данная информация не может быть использована для расчетов нормативных, статистических величин, имеющих практическое значение; средние цены по области, указанные в информационных бюллетенях, не тождественны рыночным ценам.

2. В ответ на возражения налогоплательщика, налоговым органом было назначено проведение оценочной экспертизы, а затем и повторной экспертизы. Суды постановили, что из выводов экспертов не следует ответ на поставленный вопрос о том, какая рыночная закупочная цена на пшеницу действовала в проверяемом периоде. Также судами установлено, что повторная экспертиза была проведена с нарушением прав налогоплательщика, привлеченные эксперты не отвечали квалификационным требованиям для ее проведения, а заключение не соответствует требованиям законодательства. Налогоплательщик предоставил встречные экспертные заключения от взаимозависимого лица и Южно-Уральской ТПП, по результатам которых цены налогоплательщика в проверяемом периоде не превышали уровень рыночных цен. Выводы экспертов соответствовали данным государственной статистики.

Таким образом, суд постановил, что инспекция не доказала нерыночный уровень цен при покупке обществом зерна в 2014, 2015 годах; помимо взаимозависимости участников спорных сделок, иных обстоятельств и признаков, свидетельствующих об отсутствии разумных экономических оснований совершения операций не установлено; применение взаимозависимым контрагентом упрощенной системы налогообложения, не может служить основанием для признания необоснованной налоговой выгоды.

4. Дело № А70-8615/18: АО «ГМС Нефтемаш» (Тюменская область) по договору займа одолжило денежные средства у взаимозависимого лица. По результатам выездной проверки налоговый орган сделал вывод, что налогоплательщик неправоммерно признал в 2014-2015 гг. в составе внереализационных расходов по налогу на прибыль часть затрат на уплату процентов по договору займа, заключенному с взаимозависимым лицом.

1. Заем был получен налогоплательщиком от взаимозависимого лица для приобретения акций. Инспекцией была назначена экспертиза, которая показала, что стоимость приобретения акций была завышена по сравнению с рыночной ценой. По мнению налогового органа, налогоплательщик вместе с взаимозависимым лицом искусственно создал схему, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды путем увеличения внереализационных расходов на сумму процентов по кредитам. Выводы налогового органа основаны на том, что: в анализируемой сделке отсутствует деловая цель, заемные средства не использованы налогоплательщиком в производственной деятельности, направленной на получение дохода; совершенные хозяйственные операции, формально соответствуют требованиям действующего законодательства.

2. В ходе судебного разбирательства налогоплательщик доказал, что все спорные сделки являются реальными: заем был действительно предоставлен, проценты по займу перечислялись займодавцу, налогоплательщик возвратил сумму займа в полном объеме, сделка по приобретению акций была реальной с переходом права собственности на акции в адрес налогоплательщика. Также было отмечено, что налоговый орган признал реальность оспариваемых хозяйственных операций, его претензии сведены к оспариванию цены приобретения акций. При этом, оспариваемые сделки являются контролируруемыми и цены по ним может проверять только центральный аппарат ФНС России, таким образом территориальный налоговый орган превысил свои полномочия. При этом методы контроля цен, предусмотренные для проверки цен в контролируемых сделках, при установлении «рыночной цены акций» инспекцией не применялись.

Изучив материалы дела, суды подтвердили реальность спорных сделок займа и купли-продажи акций, а также отметили, что проверка цен на предмет соответствия рыночному уровню в контролируемых сделках не может быть предметом выездных и камеральных налоговых проверок, следовательно, территориальный налоговый орган вышел за пределы своих полномочий. Учитывая вышеизложенное, суды признали решение налогового органа недействительным.