

интерфакс МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

астра КОМПЛЕКСНОЕ РЕШЕНИЕ ВОПРОСОВ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

**Обзор судебной практики в сфере
трансфертного ценообразования. Выпуск 14**

Москва, 2020

I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами трансфертного ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в третьем 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	A53-8397/2018	АО «ПК предприятие «Ирис»	Межрайонная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам по Ростовской области	2013-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами по изготовлению и поставке продукции. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
2	A75-5688/2018	ООО «Норстрой»	МИФНС № 1 по ХМАО-Югре Межрайонная ИФНС № 1 по ХМАО-Югре	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделках по реализации нежилого помещения взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
3	A76-21177/2018	ПАО «Челябинский цинковый завод»	Межрайонная ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Челябинской области	2013-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды путем отнесения в состав внереализационных расходов процентов по кредитному соглашению, не соответствующему критерию экономической обоснованности. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогового органа
4	A09-738/2018	ООО «Интерлогистик»	ИФНС России по г. Брянску	2016	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения доходов по налогу на прибыль организации. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогоплательщика Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика
5	A78-8644/2018	ООО «Славел»	ИФНС № 29 по г. Москве Межрайонная ИФНС № 2 по г. Чите	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделке по реализации объекта недвижимости взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа

6	A70-7658/2018	ЗАО «Племзавод- Юбилейный»	Межрайонная ИФНС № 12 по Тюменской области	2014-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделке путём использования схемы уклонения от уплаты налогов по договорам аренды с взаимозависимыми лицами. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
7	A41-45828/2017	ООО «Ресурсинвест»	ИФНС России по Наро- Фоминскому району Московской области	2012-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды в сделке по реализации недвижимого имущества взаимозависимому лицу. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
8	A74-15895/2017	ООО «Коусак»	Межрайонная ИФНС №2 по республике Хакасия	2014-2015	Получение необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиком посредством формального дробления бизнеса и занижения полученной выручки. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа

В третьем квартале 2019 года в спорах о корректировке налоговой базы, в связи с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, суды в большей степени принимали сторону налоговых органов, и все реже сторону налогоплательщика.

Так, деятельность налогоплательщика и спорных взаимозависимых контрагентов, не обусловленная разумными экономическими или иными причинами, а также многократное отклонение цены в сделках от рыночного уровня, в совокупности с другими признаками, свидетельствуют о факте налоговой экономии. Суд постановил законным решение налоговых органов о доначислении налоговых обязательств в деле АО «ПК предприятие «Ирис», ООО «Коусак». Налогоплательщикам ООО «Славел», ООО «Норстрой» и ООО «Ресурстинвест» также осуществлены доначисления ввиду получения ими необоснованной налоговой выгоды при заключении сделок по реализации объектов недвижимого имущества по ценам значительно ниже рыночных.

При этом 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. Так ООО «Интерлогистик» доказало, что его взаимоотношения со спорными контрагентами носили реальный характер, имели разумную деловую цель и смогло оспорить доначисления налоговых органов.

1. Дело № А53-8397/2018: АО ПКП «ИРИС» осуществляло изготовление и поставку продукции третьим лицам. В ходе проверки Инспекцией сделан вывод о формальности заключения договоров налогоплательщика со спорными контрагентами, что обеспечило ему получение необоснованной налоговой выгоды путем манипулирования ценой в сделках между лицами, фактически являющимися взаимозависимыми.

1. АО «ПКП «ИРИС», обладая информацией о реальной стоимости реализуемой продукции, формально реализовывало ее через ООО «Экспресстехкомплект» и ООО ТД «Транскомплектснаб» по цене, почти в два раза ниже цены, по которой данные спорные контрагенты реализовали ее конечным потребителям. Денежные средства, полученные ООО «Экспресстехкомплект» и ООО «ТД Транскомплектснаб» от операций по реализации товара, приобретенного у Общества обналичивались. При этом у спорных контрагентов отсутствовали основные и транспортные средства, работники и расходы, свидетельствующие о ведении ими финансово-хозяйственной деятельности.

2. Конечные покупатели приобретали продукцию по ценам, значительно отличающимся в сторону увеличения от отпускной цены налогоплательщика. При этом, фактически данная продукция отгружалась им напрямую, цены, применяемые по сделкам с конечными покупателями, являются рыночными, а доходы, полученные фиктивными посредниками и впоследствии переведенные на счета «фирм однодневок», являются доходами налогоплательщика.

Учитывая совокупность установленных выше обстоятельств, суд пришел к обоснованному выводу о том, что деятельность АО «ПКП «ИРИС» в сделке с ООО «Экспресстехкомплект» и ООО «ТД Транскомплектснаб» была направлена исключительно на уменьшение налоговой обязанности Общества. Деятельность налогоплательщика и спорных взаимозависимых контрагентов в совокупности свидетельствует о согласованности действий, не обусловленных разумными экономическими или иными причинами.

2. Дело № А75-5688/2018: ООО «Норстрой» осуществило реализацию нежилого помещения взаимозависимому лицу. По результатам налоговой проверки Инспекцией установлено получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды путем занижения налоговой базы по налогу на прибыль и НДС по договору реализации нежилого помещения в адрес взаимозависимого лица.

1. В проверяемом периоде между Обществом и взаимозависимым лицом (Норов Ф.Ш) заключен договор участия в долевом строительстве нежилого помещения, по которому заявитель обязуется закончить строительство и передать в собственность нежилое помещение. Также в проверяемом периоде между Обществом и ООО «ЮграФармСервис» заключен аналогичный договор с идентичными условиями. Судами установлено, что помещение, реализованное заявителем в адрес ООО «Югра-Фарм-Сервис», и помещение, реализованное заявителем Норову Ф.Ш., являются аналогичными и однородными, так как строительство выполнено с идентичной отделкой помещений и подключением идентичных инженерных сетей. Рыночная стоимость нежилого помещения, реализованного в адрес Норова Ф.Ш. отличается от рыночной стоимости в 3 раза, при этом от стоимости помещения, приобретенного независимым лицом ООО «Югра-Фарм-Сервис» – в 8 раз.

2. Инспекцией установлено, что действия Общества по реализации нежилого помещения по цене существенно ниже рыночной привели к получению им необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговых обязательств по НДС и налогу на прибыль. Суды пришли к выводу, что Инспекцией установлены достаточные основания для определения объема налоговых обязательств Общества исходя из того дохода, который был бы получен налогоплательщиком в случае реализации недвижимого имущества на рыночных условиях.

Таким образом, суды согласились с выводом налогового органа о том, что действия Общества по реализации нежилого помещения по цене существенно ниже рыночной фактически привели к получению Обществом необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налоговых обязательств.

3. Дело № А76-21177/2018: ПАО «ЧЦЗ». В ходе проверки Инспекцией сделан вывод, что отнесенные налогоплательщиком в состав внереализационных расходов проценты по кредитному соглашению не соответствуют критерию экономической обоснованности и свидетельствуют о получении налоговой выгоды.

1. Инспекцией установлено, что между налогоплательщиком и взаимозависимым лицом Обществом «УГМК Холдинг» формально заключены дополнительные соглашения к договору поставки цинкового концентрата, поскольку правовые последствия (результат) сделки поставки цинкового концентрата не достигнут сторонами. Налоговый орган указывает, что запас концентрата цинка позволял не заключать дополнительные соглашения к договору поставки, с целью оплаты которых понадобились кредитные средства.

2. Полученные по кредитному соглашению между ПАО «ЧЦЗ» и АО «Газпромбанк» денежные средства, частично направлены на авансовый платеж Обществу «УГМК-Холдинг», частично конвертированы в валюту и оставлены на валютном счете ПАО «ЧЦЗ» в том же банке. В ходе налоговой проверки было установлено, что Общество «УГМК-Холдинг» не осуществило ни одной поставки, предусмотренной дополнительными соглашениями к договору, претензии о неисполнении договора поставки отсутствуют; в последующем договор был аннулирован; «аванс» был использован Обществом «УГМК-Холдинг» на погашение собственного кредита.

3. Так же, отмечено, что фактически аванс ПАО «ЧЦЗ» не возвращен контрагентом, поскольку денежные средства дополнительно перечислены ПАО «ЧЦЗ» в адрес «УГМК-Холдинг» (с назначением платежа – по договору займа), которые в этот же день перечислены налогоплательщику обратно (в погашение аванса по договору купли-продажи).

Установленная налоговым органом совокупность доказательств указывает на умышленные действия по созданию видимости реальности возврата аванса и выдачи займа, а также отсутствие намерения по исполнению договора купли-продажи по поставке цинкового концентрата, отсутствие намерений налогоплательщика использовать кредитные средства в финансово-хозяйственной деятельности, направленной на получение дохода. Суд правомерно отметил, что спорные расходы по выплате процентов по кредитному соглашению не являются экономически обоснованными и произведенными для осуществления деятельности, направленной на получение дохода; деяния заявителя правомерно квалифицированы налоговым органом как совершенные с умыслом.

4. Дело №А09-738/2018: ООО «Интерлогистик». По результатам проверки Инспекция сделала вывод о создании Обществом формального документооборота с взаимозависимыми и подконтрольными фирмами, с целью создания видимости хозяйственных операций, а также создании схемы получения необоснованной налоговой выгоды, выразившейся в занижении доходов по налогу на прибыль организации.

1. В проверяемом периоде налогоплательщик реализовывал товар (плодоовощная продукция из Республики Молдова) взаимозависимому лицу – ООО «РеалФрут», которое в последующем реализовывало этот же товар в адрес ООО «МегаФрут», а данное лицо – конечному покупателю АО «Тандер». На основании вывода о взаимозависимости всех участников «цепочки» «ELIT FRUCT» SRL (Молдова) – Налогоплательщик – ООО «РеалФрут» - ООО «МегаФрут» налоговый орган установил занижение дохода налогоплательщика от реализации продукции. Также налоговый орган определил налоговую базу исходя из цены реализации продукции конечному покупателю (АО «Тандер») и налоговых вычетов в размере НДС, уплаченного Обществом при таможенном декларировании товаров.

2. По мнению суда, налоговым органом не доказано наличие взаимозависимости и подконтрольности между налогоплательщиком, ООО «РеалФрут» и ООО «МегаФрут». Ссылки налогового органа на совершении сделок купли-продажи от Общества до конечного покупателя АО «Тандер» также признаны судами несостоятельными, поскольку данное обстоятельство объяснимо спецификой реализуемой продукции, которая представляет собой скоропортящиеся фрукты и требует специальных условий для перевозки и хранения, при этом конечной целью совершения операций купли-продажи является скорейшая реализация товара потребителям через розничную торговую сеть.

Таким образом, суды установили, что все контрагенты налогоплательщика являются действующими юридическими лицами, между ними осуществлялись реальные денежные расчеты за поставляемый товар, они имеют реальный штат сотрудников, о доходах отчитываются в налоговых органах, при этом фактов нарушения ими требований законодательства о налогах и сборах в материалы дела не представлено.

5. Дело №А78-8644/2018 ООО «Славел» реализовывало объект недвижимости взаимозависимому лицу (индивидуальному предпринимателю). В ходе проверки Инспекцией установлено получение Обществом необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения налоговой базы посредством манипулирования суммой реализации объектов недвижимости по спорным сделкам с индивидуальным предпринимателем.

1. Инспекцией установлено, что сделка осуществлена с многократным отклонением, указанной в договорах купли-продажи объектов недвижимости, цены от рыночного уровня цен, при этом использованы особые формы расчетов, отсутствовала разумная экономическая причина и деловая цель при совершении сделок. Доначисление налога на прибыль и НДС произведено, исходя из разницы между ценой сделки по договорам купли-продажи и установленному, согласно проведенных экспертиз, уровню рыночных цен.

2. Налогоплательщик не согласился с результатами оценки имущества экспертами. При этом, какие-либо свои расчеты налоговых обязательств не представил и не доказал, что

цены по сделкам соответствуют рыночным. Доводы налогоплательщика о том, что по объектам недвижимости были сделаны капитальные вложения, произведены неотделимые улучшения индивидуальным предпринимателем, и только после этого они были реализованы ему в собственность, документально не подтверждены.

Таким образом, суды обоснованно пришли к выводу, что в рассматриваемой ситуации взаимозависимость использована участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими или иными причинами, что повлекло правомерное доначисление налоговых обязательств Инспекцией.

6. Дело № А70-7658/2018: ЗАО «ПЛЕМЗАВОД-ЮБИЛЕЙНЫЙ». В ходе проверки налоговым органом сделан вывод о завышении Обществом расходов по налогу на прибыль и неправомерном предъявлении налоговых вычетов по сделкам с контрагентом – ООО «Крона». Кроме того, Обществом использована схема уклонения от уплаты налогов по договорам аренды, заключенным с Обществом с ООО «Ишим» и АО «Аминосиб».

1. Налоговым органом установлена совокупность обстоятельств, свидетельствующих о том, что Общество «Крона» не обладало необходимыми ресурсами для осуществления деятельности, создано незадолго до заключения спорных сделок, получило свидетельство о допуске к определенному виду работ, которые оказывают влияние на безопасность объекта капитального строительства позже заключения договора подряда. При этом Инспекцией установлено, что реальные хозяйственные отношения существовали между Обществом и ИП Мамонтовой Н.В., находящейся на упрощенной системе налогообложения.

2. В ходе проверки установлена взаимозависимость ООО «Ишим», АО «Аминосиб» и налогоплательщика, а также многократное отклонение цен (в 14-17 раз), определенных Обществом в договорах аренды с указанными лицами, от рыночных цен при отсутствии разумных экономических причин. Представленные налогоплательщиком документы содержат недостоверные сведения и не соответствуют реальным финансово-хозяйственным операциям, его действия носят недобросовестный характер и направлены исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды.

Таким образом, суды пришли к обоснованному выводу о создании налогоплательщиком «искусственного» документооборота с целью предъявления к вычету НДС в завышенном размере путем включения в «цепочку» взаимоотношений спорного контрагента, который реально не участвовал в исполнении договоров. Также Инспекцией доказано, что налогоплательщик сдавал в аренду недвижимое имущество взаимозависимым лицам по ценам значительно ниже рыночных, в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

7. Дело № А41-45828/2017 ООО «РЕСУРСИНВЕСТ». По результатам налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о согласованности действий Общества и его взаимозависимого контрагента (ООО «Дискурс») в целях получения необоснованной налоговой выгоды при заключении сделок по реализации объектов недвижимого имущества по ценам значительно ниже рыночных.

1. В проверяемом периоде Обществом были заключены с ООО «Дискурс» договоры купли-продажи недвижимого имущества, также соглашение с Голубевой И.А. о безвозмездной передаче административно-складских зданий и земельных участков. При этом реальным владельцем ООО «Ресурсинвест» и ООО «Дискурс» является Голубева И.А., кроме того, владельцем компании займодавца, предоставившей налогоплательщику денежные средства на покупку недвижимости также является Голубева И.А. Кроме того судами приняты во внимание такие обстоятельства, как переход сотрудников из одного Общества в другое, передача активов от контрагента Обществу, отклонение цены, указанной в договорах купли-продажи имущества, а также учтенной Обществом стоимости имущества, полученного по соглашению о безвозмездной передаче имущества, от рыночного уровня цен, отсутствие деловой цели и экономического смысла сделок.

2. В ходе налоговой проверки проведена оценочная экспертиза, которая была поручена ООО «Центр развития промышленных технологий и безопасности предприятий Сафети». По результатам проведенной оценочной экспертизы Инспекцией представлены отчеты об оценке рыночной стоимости спорных объектов. Оценив отчеты, суды пришли к выводу о неправильном учете и определении цены сделок налогоплательщиком.

Таким образом, суды поддержали вывод Инспекции о занижении налоговой базы по налогу на имущество организаций по сделкам купли-продажи недвижимого имущества, реализованного ООО «Дискурс» в адрес ООО «Ресурсинвест», и о необходимости обложения налогом на имущество организаций объекта, безвозмездно полученного от Голубевой И.А. в целях увеличения чистых активов.

8. Дело № А74-15895/2017 ООО «КОУСАК». В результате налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о получении необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиком посредством формального дробления бизнеса и занижения полученной выручки путем перераспределения доходов ООО «Коусак» в пользу ИП Колмагорова Г.А., применяющего упрощенную систему налогообложения.

1. В ходе проверки налоговым органом установлена взаимозависимость ООО «Коусак» и ИП Колмагорова Г.А., применяющего упрощенную систему налогообложения. Его основной вид деятельности - строительство зданий и сооружений, совпадает с основным видом деятельности налогоплательщика. Налогоплательщик на основании заключенных с АО «РУСАЛ Саяногорск» в 2013- 2014 годах договоров своими силами выполнил подрядные работы. При этом предприниматель в 2014 и 2015 годах заключил договоры с АО «РУСАЛ Саяногорск» и сдал работы, аналогичные тем, которые в 2013 и 2015 годах выполняло ООО «Коусак» для АО «РУСАЛ Саяногорск», что подтверждается актами выполненных работ.

2. Вместе с тем, на основании протоколов допросов работников АО «РУСАЛ Саяногорск» судами установлено, что работы выполнялись сотрудниками налогоплательщика с использованием собственных технических средств. Отличительные признаки на одежде у работников и применяемом ими оборудовании отсутствовали. Колмагоров Г.А. свидетелям известен как директор ООО «Коусак». О том, что он является индивидуальным предпринимателем, свидетели не осведомлены. Кроме того, в 2014-2015 годах Колмагоровым Г.А. заключены договоры подряда с ООО «Сорский ГОК», однако собственной зарегистрированной техники для выполнения работ предприниматель не имел.

Таким образом, установленные факты позволили судам прийти к выводу, что целью заключения договоров подряда Колмагорова Г.А. с АО «РУСАЛ Саяногорск» и с ООО «Сорский ГОК» являлось перераспределение доходов ООО «Коусак» в целях получения необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения налоговых обязательств Общества по налогу на прибыль и НДС.