

**интерфакс** МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

**астра** КОМПЛЕКСНОЕ РЕШЕНИЕ ВОПРОСОВ  
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

**Обзор судебной практики в сфере  
трансфертного ценообразования. Выпуск 17**

**Москва, 2021**

## I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы во втором полугодии 2020 года. Основная часть рассмотренных дел связана с получением компаниями необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами. В некоторых случаях предметом спора являлись другие правовые аспекты, в частности, обоснование рыночности цен в сделках с взаимозависимым иностранным контрагентом, ошибки в уведомлении о контролируемых сделках.

№	Дело	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой Инспекции	Решения судебных инстанций
1	A32-38841/2018	ООО ПСФ Спецфундамент-строй	ИФНС по г. Геленджику	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате увеличения расходов при аренде оборудования. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
2	A70-14874/2019	ИП Старцева Людмила Владимировна	Инспекция федеральной налоговой службы по г. Тюмени № 1	2015-2017	Получение экономической выгоды ввиду приобретения нежилых помещений по многократно заниженной стоимости. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
3	A12-39362/2019	ООО СМЕНА	Межрайонная ИФНС № 9 по Волгоградской области	2016-2017	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате занижения налогоплательщиком доходов от сдачи в аренду собственного недвижимого имущества взаимозависимому лицу.	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика
4	A32-42955/2018	ЗАО Менеджмент, технологии и консалтинг	Межрайонная ИФНС № 8 по Краснодарскому краю	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате уменьшения цены сделок по реализации недвижимого имущества в адрес взаимозависимого лица.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
5	A29-519/19	ООО СевЛесПил	МИФНС № 5 по Республике Коми	2017	Привлечение общества к налоговой ответственности в виде штрафа ввиду наличия недостоверных сведений в уведомлении о контролируемых сделках.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
6	A68-5781/17	АО ТНС Энерго Тула	Межрайонная ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №11	2013-2014	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате искусственного завышения расходов на сумму не понесенных затрат.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
7	A35-7809/2019	ООО Юпитер 9	Межрайонная ИФНС № 5 по Курской области	2017	Привлечение общества к налоговой ответственности ввиду наличия недостоверных сведений в уведомлении о контролируемых сделках.	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика

Во втором полугодии 2020 года в спорах о корректировке налоговой базы в связи с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и занижением налогооблагаемой базы суды в большей степени принимали сторону налоговых органов.

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 ООО «ПСФ Спецфундаментстрой», АО «ТНС Энерго Тула». Налогоплательщикам ИП Старцевой Л.В. и ЗАО «Менеджмент, технологии и консалтинг» также доначислены налоги ввиду получения ими необоснованной налоговой выгоды при заключении сделок по реализации и сдаче в аренду объектов недвижимого имущества по ценам значительно ниже рыночных.

При этом в деле ООО «Смена» налогоплательщик доказал, что при заключении сделки по продаже объектов недвижимости исходил из рыночной цены реализации предмета сделки, определенной независимым оценщиком.

### **1. Дело А32-38841/2018: ООО ПСФ «Спецфундаментстрой»**

По результатам проверки инспекция указала, что основанием для начисления налога на прибыль, пени и штрафа послужили выводы о получении обществом необоснованной налоговой выгоды в результате увеличения расходов, связанных с арендой сваебойного оборудования у взаимозависимой организации – ООО «ПСФ Инициатива» по договору аренды.

Для определения реальной рыночной стоимости арендной платы за исправное и работоспособное сваебойное оборудование инспекция обратилась в ООО «Экспертное бюро Параллель» за заключением.

При первом рассмотрении дела суды установили, что в нарушение статьи 105.7 НК РФ эксперт ООО «Экспертное бюро Параллель», проводивший оценку сваебойного оборудования, необоснованно не применил метод сопоставимых рыночных цен; расчет рыночной стоимости произведен путем сравнительного подхода к оценке по неподтвержденным сведениям о ценах аналогов; идентичность условий аренды аналогов не соблюдена; интервал рыночных цен для оборудования не определен; описание объектов, которые эксперт посчитал идентичными либо однородными, отсутствует. Таким образом, выводы о рыночной стоимости сваебойного оборудования недостоверны, следовательно, и расчет необоснованной налоговой выгоды не может быть произведен на заключении эксперта ООО «Экспертное бюро Параллель».

При повторном рассмотрении дела, суд апелляционной инстанции указал, что заключение эксперта ООО «Экспертное бюро Параллель» получено в ходе проведения выездной налоговой проверки в соответствии с налоговым законодательством, нарушений требований статьи 95 НК РФ при проведении экспертизы не установлено, основания полагать, что заключение по результатам экспертизы содержит неправильные выводы, отсутствуют. Суд апелляционной инстанции отметил, что расходы общества по аренде сваебойного оборудования являются необоснованными в полном объеме, вместе с тем, инспекция не исключила расходы на аренду данного оборудования в полном объеме, а у суда отсутствует процессуальная возможность выхода за рамки вмененного обществу нарушения.

Таким образом, инспекция доказала необоснованное завышение обществом расходов по арендным платежам по договору с аффилированной организацией ООО «ПСФ Инициатива», участие общества в искусственном документообороте в отсутствие реальной деловой цели. Действия налогоплательщика направлены на получения необоснованной налоговой выгоды путем увеличения расходов в результате аренды сваебойного оборудования, которое не выбывало из фактического владения общества.

### **2. Дело А70-14874/2019: ИП Старцева Людмила Владимировна**

Основанием для начисления налога послужил вывод налогового органа о получении предпринимателем дохода в результате занижения цены сделки более чем в 4 раза от рыночной стоимости при приобретении недвижимого имущества у взаимозависимого лица.

ООО «Авенсис», находясь на общей системе налогообложения, передало право собственности на 5 нежилых помещений ИП Старцевой Л.В., применяющей упрощенную

систему налогообложения. При этом, инспекция указывает, что данные сделки купли-продажи для ООО «Авенсис» являются фактически убыточными, не содержат деловой цели, и направлены на ликвидацию общества. Сделки, заключенные между ИП Старцевой Л.В. ООО «Авенсис», не соответствуют признакам контролируемых сделок, определенным положениями статьи 105.14 НК РФ. Вместе с тем, применение налоговым органом методов, содержащихся в нормах главы 14.3 НК РФ, возможно в целях сбора доказательственной базы в отношении получения налогоплательщиком экономической выгоды в ходе выездных и камеральных налоговых проверок.

В кассационной жалобе заявитель указывал на неправильное определение рыночной стоимости спорных объектов, вместе с тем не представил доказательств, опровергающих рыночную стоимость вышеуказанных помещений исходя из информации, полученной от агентств недвижимости ООО «Сова» и ООО «Этажи», к которым обращалась налоговая инспекция.

Довод Общества о том, что при принятии решения и определения налоговых обязательств Инспекцией необоснованно учтена кадастровая (а не рыночная стоимость) объектов, отклоняется, поскольку кадастровая стоимость меньше установленной судами рыночной стоимости, в связи с чем кассационная инстанция считает, что права заявителя в этой части оспариваемым решением не нарушены.

Проанализировав вышеуказанные сделки в совокупности с обстоятельствами дела, в частности, фактом взаимозависимости между налогоплательщиком и ООО «Авенсис», установив, что цена покупки спорных объектов более чем в 4,5 раза ниже рыночной стоимости, суд пришел к выводу, что предпринимателем получен доход в виде экономической выгоды ввиду приобретения нежилых помещений по многократно заниженной стоимости.

### **3. Дело А12-39362/2019: ООО «СМЕНА»**

В ходе проверки налоговый орган пришел к выводу о занижении налогоплательщиком доходов от сдачи в аренду собственного недвижимого имущества взаимозависимому лицу ООО «Оникс» с дальнейшей передачей имущества по агентским договорам ООО «Рассвет» и ООО «ТК Рассвет».

При этом доход налогоплательщика от сдачи недвижимого имущества в аренду ООО «Оникс» существенно ниже, чем доход ООО «Оникс». Налогоплательщик применяет общую систему налогообложения, ООО «Оникс», ООО «Рассвет» и ООО «ТК Рассвет» - специальный налоговый режим в виде упрощенной системы налогообложения. Налоговым органом произведена консолидация доходов указанных лиц, в результате чего, налогоплательщику доначислены налоги, исходя из общего размера доходов его взаимозависимого лица ООО «Оникс» от сдачи этих объектов недвижимости в субаренду.

Доказательств, свидетельствующих о подконтрольности ООО «Оникс», о его не самостоятельности, о формальности документооборота ООО «Смена» с данным лицом, налоговым органом не представлены. Фиктивность арендных отношений между ООО «Смена» и ООО «Оникс» не доказана. Доводы налогового органа о заключении договоров аренды не по рыночным ценам также не нашли своего подтверждения материалами дела, поскольку судебными инстанциями установлено, что стороны при заключении сделки исходили из рыночной цены аренды аналогичного имущества, умысла на получение налоговой выгоды в результате манипуляцией ценами, у налогоплательщика не имелось. Отчеты оценщика о рыночной стоимости аренды подтверждают, что среднерыночные цены аренды однотипных объектов при аналогичных условиях сделки приближены к цене аренды, установленной в договоре аренды налогоплательщика.

Налоговый орган не обосновал, в чем именно состоит несоответствие представленных налогоплательщиком отчетов об оценке рыночной стоимости аренды закону, не опроверг данные заключения в установленном порядке, и не представил надлежащие доказательства, подтверждающие занижение цен в договорах аренды по сравнению с сопоставимыми сделками.

### **4. Дело № А32-42955/2018: ЗАО «Менеджмент, технологии и консалтинг»**

Инспекция сделала вывод о направленности деятельности общества на получение необоснованной налоговой выгоды путем создания формального документооборота по сделкам

со спорным контрагентом и указала, что сведения, представленные налогоплательщиком, являются противоречивыми и недостоверными.

Общество, находясь на общеустановленной системе налогообложения, предоставляло спорное имущество в аренду по минимальной цене взаимозависимому лицу (ООО «Владимир 7»), которое в свою очередь, передавало его в субаренду конечным пользователям по реальной цене, в результате чего налогоплательщик незаконно минимизировал налоговые обязательства по ОСН. При этом суды установили отсутствие в материалах дела доказательств того, что общество не имело возможности сдавать имущество в аренду спорному контрагенту по более высокой цене, а также невозможность заключения договоров непосредственно с организациями, арендующими спорные помещения.

Судебные инстанции обоснованно указали, что финансово-хозяйственные отношения общества и спорного контрагента свидетельствуют о косвенной подконтрольности ООО «Владимир 7» налогоплательщику, при том, что общество являлось источником доходов для ООО «Владимир 7» и осуществления им соответствующей предпринимательской деятельности, поскольку спорный контрагент хозяйственную деятельность практически не осуществлял, налоги исчислял и уплачивал в минимальном размере.

Установив обстоятельства подконтрольности спорного контрагента налогоплательщику, согласованность их действий, позволивших уменьшить обществу размер налоговых обязательств по НДС и налогу на прибыль, суды сделали правомерный вывод о создании обществом схемы с взаимозависимой организацией, целью которой являлось получение необоснованной налоговой выгоды, путем минимизации налогообложения.

#### **5. Дело № А29- 519/19: ООО «СевЛесПил»**

В ходе налогового контроля Инспекция пришла к выводу, что уведомление о контролируемых сделках содержит недостоверные сведения, в связи с чем составила акт и вынесла решение о привлечении Общества к налоговой ответственности в виде штрафа.

В представленном Обществом первичном уведомлении о контролируемых сделках неправильно указаны номера и даты сделок; неверно указаны сведения о предмете сделок в части количества товара. Суды установили, что допущенные неточности не свидетельствуют о технической ошибке. Указанные недостоверные сведения не могли быть восполнены другими сведениями уведомления, в том числе о стоимости, так как стоимость указана в первичном уведомлении неверно, количество и цена товара не соответствуют указанной в уведомлении стоимости товара. Неправильное указание приведенных сведений касалось предмета сделки (сделок) и препятствовало проведению первичного анализа уведомления и принятию мотивированного решения по вопросу о необходимости налогового контроля и идентификации контролируемой сделки (сделок), что является основанием для привлечения Общества к налоговой ответственности.

Ссылка Общества на наличие оснований для освобождения от ответственности в связи с самостоятельным исправлением допущенных ошибок правомерно отклонена судами, поскольку уточненные сведения представлены после направления налоговым органом уведомления об обнаружении недостоверных сведений. С учетом изложенного Общество правомерно привлечено Инспекцией к ответственности по статье 129.4 Кодекса в виде штрафа.

#### **6. Дело № А68-5781/17: АО «ТНС Энерго Тула»**

Общество неправомерно включило в состав расходов затраты на выполнение работ по договорам, заключенным с ПАО ГК – «ООО Транснефтьсервис С» (агентский договор на покупку электрической энергии и мощности), ПАО ГК «ТНС энерго» (договор о передаче полномочий единоличного исполнительного органа), что привело к неуплате налога на прибыль организации.

Суды указали, что заключение агентских договоров и договоров управления на покупку электроэнергии (мощности) не обусловлено разумными экономическими целями, документального подтверждения услуг (выполнения работ) силами ПАО ГК «ТНС Энерго» (ООО «Транснефтьсервис С») не представлено. Напротив, расчеты на покупку электрической энергии (мощности) производились со счетов общества, а предусмотренные договорами обязанности до момента их заключения выполняли штатные сотрудники общества, которые формально были переведены в штат ПАО ГК «ТНС Энерго» (ООО «Транснефтьсервис С») без какого-либо существенного изменения трудовых функций по отношению к обществу, однако

затраты проверяемого налогоплательщика в результате заключения спорных договоров многократно увеличились и с расходами на содержание сотрудника в штате общества не сопоставимы.

Инспекция установила рыночную стоимость спорных сделок и произвела перерасчет расходов, учитываемых обществом в целях налогообложения прибыли, и вычетов по НДС по спорным договорам с учетом заключения эксперта, в котором указано, что при проведении данной экспертизы имеется возможность использования исключительно одного метода – метода сравнения продаж, имеющий аналогию в Налоговом кодексе Российской Федерации как метод сопоставимых рыночных цен. При этом наиболее целесообразно использовать метод сопоставимых рыночных цен в связи с более узкой направленностью и разграничением сопоставимых объектов, при этом метод сравнения продаж является более обширным, что может привести к получению недостоверного результата. Исходя из этого, принято решение использования исключительно методов, предусмотренных нормами Раздела V.1 НК РФ.

Таким образом, признавая расходы общества и право на вычет, инспекция правомерно определила реальный размер понесенных затрат с целью предоставления обществу возможности учесть реальные расходы, а также право на вычет по НДС в том объеме, который положен обществу в соответствии с его затратами. При этом инспекция не вышла за пределы полномочий и не проводила контроль соответствия цен, примененных в сделках между взаимозависимыми лицами, рыночным ценам, который относится к исключительной компетенции Федеральной налоговой службы.

Инспекция доказала получение обществом необоснованной налоговой выгоды на основании создания формального документооборота по наделению ПАО ГК «ТНС Энерго» имуществом общества, использования гражданско-правовой конструкции (договорных отношений) в целях искусственного завышения расходов на сумму не понесенных затрат и последующего вывода денежных средств за пределы территории РФ.

## **7. Дело А35-7809/2019: ООО «Юпитер 9»**

Налоговым органом в ходе проведения выездной налоговой проверки было установлено, что в представленном Обществом уведомлении о контролируемой сделке, ООО «Юпитер 9» по сделке с взаимозависимой иностранной организацией ООО «Юпитер 9 Агросервис» (Украина) недостоверно заполнен пункт 300 «Сумма доходов налогоплательщика по контролируемой сделке в рублях» Раздела 1А уведомления, поскольку вместо суммы процентов по договору займа указана сумма возвращенного долга.

В данном случае представление недостоверных сведений в Уведомлении о контролируемых сделках выразилось именно в недостоверном указании суммы полученного дохода. Налоговый орган считает, что ООО «Юпитер 9» незаконно не отразил сделку в части начисленных процентов по договору займа в уведомлении в контролируемых сделках; при этом данная сделка подлежит отражению как контролируемая сделка.

Однако, как, установлено судом, в уведомлении о контролируемых сделках спорная сделка была отражена. Проценты по спорной сделке не подлежали отражению в уведомлении, поскольку не подлежали начислению и выплате в связи с заключением сторонами сделки соглашения. Ввиду чего у Общества не имелось оснований отражать указанные Инспекцией суммы процентов по сделке в уведомлении о контролируемых сделках. Как следует из материалов дела и пояснений сторон, на момент вынесения оспариваемого решения Инспекции, в распоряжении налогового органа указанное соглашение имелось. Мотивы, по которым оно не было принято во внимание Инспекцией, суд полагает неубедительными.

То обстоятельство, что налоговый орган принял оспариваемое решение по не полностью выясненным обстоятельствам, свидетельствует о неправомочности такого решения налогового органа.