

**интерфакс** МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

**астра** КОМПЛЕКСНОЕ РЕШЕНИЕ ВОПРОСОВ  
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

**Обзор судебной практики в сфере  
трансфертного ценообразования. Выпуск 19**

**Москва, 2021**

## I. Введение

В обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в третьем квартале 2021 года. Основная часть рассмотренных дел связана с получением компаниями необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами.

№	Дело	Истец	Ответчик	Налоговый период	Претензия и решение налоговой Инспекции	Решения судебных инстанций
1	A36-11417/2019	ООО Липецкая трубная компания Свободный сокол	Межрайонная ИФНС России №8 по Липецкой области	2016-2017	Занижение обществом налоговой базы по налогу на прибыль, ввиду невключения во внереализационные доходы сумм кредиторской задолженности. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
2	A60-24523/2020	ООО Акционеры Артинского Завода	Межрайонная Инспекция Федеральной Налоговой Службы № 2 По Свердловской Области	2015-2017	Не исчислен НДС с операций по передаче в безвозмездное пользование недвижимого имущества и оборудования. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
3	A70-16528/2019	ООО СТОУНСТРОЙ	Инспекция Федеральной Налоговой Службы по Г. Тюмени № 3	2015	Утрата обществом права на применение УСН в связи с занижением дохода от продажи квартир, с учетом которого общая сумма дохода превысила установленный лимит для применения УСН	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – частично в пользу налогоплательщика; Кассационная – частично в пользу налогоплательщика
4	A67-811/2019	ООО СИБНЕФТЕПЕРЕР АБОТКА	ИФНС России по ЗАТО Северск Томской области	2014-2016	Привлечение общества к налоговой ответственности ввиду сознательного искажения налогоплательщиком сведений о фактах хозяйственной жизни и об объектах налогообложения. Доначислены налоги, штрафные санкции	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа

В третьем квартале 2021 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 цен в сделках от рыночного уровня, в совокупности с другими признаками, свидетельствуют о факте налоговой экономии. Налогоплательщику ООО «СТОУНСТРОЙ» доначислены налоги ввиду получения им необоснованной налоговой выгоды при заключении сделки по реализации объекта недвижимого имущества по цене значительно ниже рыночной. Также участились случаи применения налогоплательщиками формального документооборота, что привело к получению необоснованной налоговой выгоды. В деле ООО «СИБНЕФТЕПЕРЕРАБОТКА» в отношении спорных контрагентов инспекцией сделан вывод о том, что у них отсутствовали материальные и трудовые ресурсы для ведения деятельности; в сделках наблюдалось занижение цен, которое не было обусловлено разумными экономическими или иными причинами.

### **1. Дело А36-11417/2019: ООО «Липецкая трубная компания «Свободный сокол»»**

В результате проведения выездной налоговой проверки инспекция сделала вывод о необоснованном занижении обществом налоговой базы по налогу на прибыль за 2016 и 2017 годы вследствие невключения во внереализационные доходы сумм кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности перед контрагентом.

Инспекция установила наличие у общества кредиторской задолженности перед ОАО «Липецкая энергосбытовая компания», которая образовалась за период с мая 2013 года по ноябрь 2014 года, ввиду неоплаты обществом электроэнергии. Налогоплательщику было известно об этом, в связи с чем он был обязан включить данную задолженность в состав внереализационных доходов при исчислении налога на прибыль. По мнению общества, в указанной ситуации для внереализационных доходов датой получения дохода признается дата выявления дохода (получения и (или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода) по доходам прошлых лет.

Согласно актам ОАО «МРСК Центра» об оказании услуг по передаче электрической энергии; договору энергоснабжения, заключенному между ОАО «Липецкая энергосбытовая компания» (поставщик) и обществом (потребитель); и внутренним бухгалтерским документам общества (ежегодные акты инвентаризации и т.д.) общество было осведомлено, что использует в производственной деятельности электроэнергию, которая им не оплачивается, ввиду чего возникает кредиторская задолженность перед ОАО «Липецкой энергосбытовой компанией». Налогоплательщик обязан был принять необходимые меры для определения достоверных налоговых обязательств, ему следовало обратиться за соответствующей информацией к энергоснабжающей организации.

Налогоплательщик обратился в Арбитражный суд Липецкой области, и на энергоснабжающую организацию была возложена обязанность представить обществу первичные документы по поставке электроэнергии за период с мая 2013 года по февраль 2015 года. Однако, общество не предприняло мер к исполнению данного решения и при рассмотрении дела в апелляционной инстанции отказалось от исковых требований о получении первичных документов в полном объеме. Тем самым общество отказалось от получения документов необходимых для правильного исчисления налога на прибыль.

Таким образом, документы, на основании которых подлежал определению внереализационный доход общества, не были получены налогоплательщиком исключительно по его вине. При таких обстоятельствах у инспекции имелись правовые основания для доначисления обществу спорных сумм налога на прибыль, пени и штрафа.

Из материалов дела также следует, что налоговый орган привлек общество к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 129.4 НК РФ, в виде штрафа. Основанием послужил вывод инспекции, что общество не уведомило налоговый орган о контролируемой сделке за 2017 год. Инспекцией установлены факты взаимозависимости между налогоплательщиком и ООО «ФасонЛит». Интересным является факт, что в данном деле контракт между обществом и ООО «ФасонЛит» в 2017 году признан контролируемой сделкой, всего по 2 основаниям: 1)

сумма дохода по сделке за год превысила 1 млрд. руб.; 2) стороны указанной сделки являются взаимозависимыми лицами с учетом положений п.7 ст.105.1 НК РФ.

Однако, в соответствии с действующим налоговым российским законодательством, сделки, совершенные между российскими налогоплательщиками признаются контролируруемыми, если сумма доходов по ним за год превышает 1 млрд руб. и выполняется хотя бы одно из условий, указанных в п.2, ст. 105.14 НК РФ.

## **2. Дело А60-24523/2020: ООО «Акционеры Артинского завода»**

Основанием для доначисления НДС послужил вывод налогового органа о том, что обществом не исчислен налог с операций по передаче в безвозмездное пользование основных средств – недвижимого имущества и оборудования. Переданное обществом имущество и оборудование фактически использовалось взаимозависимыми с налогоплательщиком обществами «АртиГла» и «ИглаПлюс» для осуществления предпринимательской деятельности.

Между обществом «ААЗ» и взаимозависимыми контрагентами «АртиГла» и «ИглаПлюс» заключены договоры безвозмездного пользования имуществом, по которым контрагенты были обязаны поддерживать имущество в исправном состоянии с соблюдением правил его эксплуатации и нести все расходы на его содержание.

Кроме того, обществом «ААЗ» с вышеуказанными организациями заключены договоры, по условиям которых исполнители «АртиГла» и «ИглаПлюс» обязуются своими силами и средствами оказать услуги по переработке давальческого сырья и изготовлению готовой продукции, а общество «ААЗ» обязуется принять результаты переработки и произвести оплату за выполненные работы. Для оказания данных услуг контрагенты «АртиГла» и «ИглаПлюс» использовали то самое оборудование, которое получили в безвозмездное пользование от общества «ААЗ».

Из анализа движения денежных средств по расчетным счетам налогоплательщика, выявлено, что «ААЗ» является единственным покупателем услуг (по переработке давальческого сырья и изготовлению готовой продукции) у обществ «АртиГла», «Игла Плюс». Суд сделал вывод о том, что переданное обществом «ААЗ» имущество и оборудование фактически использовалось контрагентами для осуществления предпринимательской деятельности. Следовательно, сделка по передаче в безвозмездное пользование обществом «ААЗ» собственного имущества названным обществам правомерно признано судом в качестве объекта налогообложения для исчисления НДС.

Инспекцией также установлено, что информация о сопоставимых сделках, совершенных обществом «ААЗ» с лицами, не являющимися взаимозависимыми с указанным налогоплательщиком, которая могла быть использована в целях применения метода сопоставимых цен, отсутствует ввиду того, что у общества «ААЗ» нет сделок по аренде нежилых помещений с независимыми лицами. Определение рыночной цены арендной платы основных средств методом цены последующей реализации также не применимо, так как общества «АртиГла», «Игла Плюс» использовали полученные основные средства в производственной деятельности и не осуществляли последующую их реализацию (перепродажу), а значит невозможно определить валовую рентабельность по сделке.

В связи с этим налоговым органом для целей налогообложения стоимости услуг по предоставлению в безвозмездное пользование основных средств был правомерно применен затратный метод. Поскольку налогоплательщик все имеющиеся основные средства предоставлял взаимозависимым лицам на безвозмездной основе, то налоговый орган установил, что валовая рентабельность продавца равнялась нулю, и была меньше минимального значения интервала рентабельности. В связи с этим, инспекцией цена реализации определена исходя из фактической себестоимости реализованных услуг, которая сформировалась из переменной части (стоимости электроэнергии и ремонта основных средств) и постоянной (амортизации основных средств).

Суды согласились с выводом налогового органа о применении затратного метода при расчете стоимости услуг по предоставлению в безвозмездное пользование основных средств.

## **3. Дело А70-16528/2019: ООО «СТОУНСТРОЙ»**

Основанием для начисления налогов по общей системе налогообложения послужил вывод инспекции об утрате обществом с 4 квартала 2015 года права на применение УСН в связи с занижением обществом дохода от продажи квартир ООО «СибИнвест» на сумму 47 077 425

рублей, с учетом которого общая сумма дохода превысила установленный лимит для применения УСН.

В ходе проверки инспекцией установлено, что около 60% квартир в строящемся ЖК «Счастливая семья» (161 квартира из 270 квартир) реализовано обществом аффилированному с ним лицу – ООО «СибИнвест». Оплата за квартиры произведена, в том числе, с использованием векселей и за счет кредитных средств, залогодателями и поручителями исполнения обязательств ООО «СибИнвест» по которым выступали, в том числе общество и лично его руководитель Кривцов М.В.

Впоследствии квартиры реализованы ООО «СибИнвест» сторонним физическим лицам и организациям по стоимости выше цены приобретения. Также инспекцией установлено, что ООО «СибИнвест» зарегистрировано 14.05.2014, то есть незадолго до заключения договоров участия в долевом строительстве с обществом, и ликвидировано 15.09.2016, в спорном периоде не имело иных доходов, помимо доходов от реализации приобретенных у общества квартир, аффилировано с обществом по признаку единого лица, контролирующего деятельность и организующего ее финансовое обеспечение (Кривцов М.В.). В отношениях с банком общество и ООО «СибИнвест» выступали как участники одной группы компаний: так, соединения с электронной системой банковского обслуживания происходили с одного IP-адреса.

Таким образом, суды пришли к обоснованному выводу о том, что целью заключения налогоплательщиком договоров долевого участия в строительстве с ООО «СибИнвест» являлось сохранение права на применение УСН, а установленная инспекцией взаимозависимость между обществом и ООО «СибИнвест» повлияла на цену сделок.

Доводы общества о нарушении правила расчета интервала рыночных цен в связи с необоснованным исключением при его расчете сопоставимых сделок, заключенных с ООО «Брокер» и ООО «Аметист», обоснованно отклонены. Инспекцией и судом установлена фактическая взаимозависимость указанных лиц и налогоплательщика и факт реализации указанным лицам квартир на нерыночных условиях (ниже себестоимости) с последующей перепродажей. Довод налогоплательщика о том, что цену сделки устанавливал банк, также отклонен судом (ссылка Общества на письмо ПАО «Сбербанк России»). Суд отметил, что банк в силу объема своих полномочий не вправе осуществлять контроль за установлением рыночных цен при реализации квартир.

Довод общества об отсутствии у инспекции права оспаривать цену сделок с ООО «СибИнвест», поскольку отклонение цены от рыночной в установленных инспекцией пределах (около 20%) нельзя признать многократным, основан на неверном толковании закона (пункт 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации). В рассматриваемой ситуации суд отметил, что обзор не подлежит применению поскольку сделка совершена между взаимозависимыми лицами.

Таким образом, инспекция и суд пришли к выводу о том, что общество с 4 квартала 2015 года утратило право на применение УСН, в связи с чем ему обоснованно доначислены налоги по общей системе налогообложения. За основу при определении рыночной цены реализованных квартир в соответствии с положениями статей 105.3, 105.7, 105.9 НК РФ были приняты цены реализации 66 квартир сторонним лицам (61 квартиры, реализованной обществом физическим лицам, и 5 квартир, реализованных сторонней организацией).

#### **4. Дело А67-811/2019: ООО «СИБНЕФТЕПЕРЕРАБОТКА»**

Основанием для доначисления налогов послужил вывод инспекции о сознательном искажении налогоплательщиком сведений о фактах хозяйственной жизни и об объектах налогообложения в отношении контрагентов ООО «Стандарт» и ООО «Стандарт-С» по поставке нефтепродуктов и сжиженного углеводородного газа (СУГ).

Из материалов дела следует, что между ООО «СНП» (Заказчик) и ООО «Стандарт» (Исполнитель) заключен договор поставки, согласно которому ООО «Стандарт» обязуется передать в собственность ООО «СНП» нефтепродукты и СУГ. Поставка товара осуществляется путем отгрузки товара Покупателя в месте, указанном Поставщиком и самовывозом

Покупателем товара автомобильным транспортом. Аналогичный по содержанию договор поставки заключен между ООО «СНП» и ООО «Стандарт-С».

Суд, исследовав документы, представленные обществом в подтверждение реальности хозяйственных операций с ООО «Стандарт» и ООО «Стандарт-С», пришел к выводу об отсутствии реальных взаимоотношений между сторонами договоров. Судом установлены следующие обстоятельства: документально подтверждено, что основным покупателем товара у спорных контрагентов являлось ООО «СНП»; у ООО «Стандарт» и ООО «Стандарт-С» отсутствуют основные средства, производственные активы, транспортные и трудовые ресурсы; анализ расчетных счетов спорных контрагентов свидетельствует о транзитном характере, поступившие от ООО «СНП» денежные средства перечислялись на счета Филимонова Д.И., являющегося руководителем ООО «СНП»; установлен факт взаимозависимости налогоплательщика с заявленными им контрагентами, так IP-адрес ООО «Стандарт» и ООО «Стандарт-С» совпадает с IP-адресом Филимонова Д.И. и т.д.

Кроме того, судами отмечено, что налоговым органом установлены реальные поставщики товара; определена себестоимость реализованных товаров в размере стоимости, которая указана в документах фактических поставщиков. Для определения себестоимости реализованного ООО «СНП» горюче-смазочного материала (ГСМ) и СУГ по методу средней цены определена цена реализации ГСМ и СУГ в разрезе бензина, дизельного топлива, сжиженного углеводородного газа; установлено, что общество принимало на учет ГСМ и СУГ в момент их поступления от спорных контрагентов в литрах. Налогоплательщиком представлены контррасчеты, в которых количество ГСМ и СУГ от поставщиков учтено в тоннах. При этом не учтено в тоннах количество ГСМ и СУГ, принятое на учет от спорных контрагентов по первичным документам. Учитывая, что количество поступившего ГСМ и СУГ в первичных документах, было указано в литрах, суд обоснованно указал, что инспекцией правомерно учтены данные объемные показатели в разрезе каждого вида нефтепродукта ООО «СНП».

В кассационной жалобе общество, ссылаясь на положения пунктов 1-2, 4 статьи 105.3 НК РФ, утверждает, что в данном случае сделка является контролируемой, и контроль соответствия цен, применяемых в таких сделках осуществляет Федеральная налоговая служба России. При этом инспекция в ходе камеральных и выездных налоговых проверок не вправе оспаривать цену товаров, указанную сторонами сделки и доначислять налог на прибыль исходя из рыночных цен на транспортные услуги, реализованные взаимозависимому лицу. Данный довод суд отклонил, поскольку, сделки будут признаны контролируемыми, если сумма доходов за год больше 1 млрд руб. и выполняется хотя бы одно из условий (п. 2ст. 105.14 НК РФ). Из материалов дела следует, что сделки, совершаемые налогоплательщиком, не соответствуют ни одному из условий, предусмотренных положениями статьи 105.14 НК РФ, в связи с чем контролируемые быть не могут.

Таким образом, суд установил, что между обществом и заявленными контрагентами отсутствовали реальные хозяйственные операции, был создан формальный документооборот, и действия ООО «СНП» были направлены на получение необоснованной налоговой выгоды, а инспекция не превысила своих полномочий, осуществив доначисление налога.