

интерфакс МЕЖДУНАРОДНАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ ГРУППА

астра КОМПЛЕКСНОЕ РЕШЕНИЕ ВОПРОСОВ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

**Обзор судебной практики в сфере
трансфертного ценообразования. Выпуск 20**

Москва, 2022

I. Введение

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в четвертом 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	A50-25986/2020	ООО «Строительные ресурсы»	Инспекция ФНС по Свердловскому району г. Перми	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды в результате занижения налоговой базы по НДС, НДС и налогу на прибыль организаций в сделках по реализации песка. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика
2	A49-6991/2020	ООО «Тройка»	Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 2 по Пензенской области	2014-2016	Получение обществом необоснованной налоговой выгоды ввиду занижения налоговой базы по налогу на прибыль организаций в сделках по приобретению семян подсолнечника. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика
3	A62-6961/2016	ООО «Фэтинвест»	Инспекция ФНС по городу Смоленску	2011-2013	Привлечение к ответственности в результате завышения обществом затрат по приобретению транспортных услуг у взаимозависимого лица. Доначислены налоги, штрафные санкции.	Первая – в пользу налогоплательщика; Апелляционная – в пользу налогоплательщика; Кассационная – в пользу налогоплательщика
4	A65-7490/2020	ОАО «Заинский сахар»	ФНС России МРИ по Крупнейшим Налогоплательщикам № 4	2015-2017	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и завышению суммы НДС, заявленной в составе налоговых вычетов по НДС.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
5	A64-10477/2019	ООО «Тамбов-Авто-Сити»	ФНС России Инспекция по г. Тамбову Тамбовской области	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и завышению суммы НДС, заявленной в составе налоговых вычетов по НДС.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа
6	A6 A40-77108/2020	ООО «Инжтрассстрой»	ИФНС России №29 по г. Москве	2014-2016	Получение необоснованной налоговой выгоды путем занижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и завышению суммы НДС, заявленной в составе налоговых вычетов по НДС.	Первая – в пользу налогового органа; Апелляционная – в пользу налогового органа; Кассационная – в пользу налогового органа

В данном обзоре проанализированы дела, связанные с вопросами ценообразования, судебные решения по которым были опубликованы в четвертом квартале 2021 года. Основная часть рассмотренных дел связана с получением компаниями необоснованной налоговой выгоды в сделках с взаимозависимыми лицами. В анализируемом периоде в спорах о корректировке налоговой базы в связи с получением налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды и занижением налогооблагаемой базы суды принимали как сторону налоговых органов, так и налогоплательщиков, в зависимости от обстоятельств дела.

Так участились случаи применения налогоплательщиками формального документооборота, что привело к получению необоснованной налоговой выгоды и завышению суммы налога на добавленную стоимость, заявленной в составе налоговых вычетов по НДС. В делах ОАО «Заинский сахар», ООО «ИНЖТРАСС-СТРОЙ» и ООО «Тамбов-Авто-Сити» в отношении спорных контрагентов инспекцией сделан вывод о том, что у них отсутствовали материальные и трудовые ресурсы для ведения деятельности; контрагенты и налогоплательщик имели одинаковые IP адреса; фактически осуществление работ/услуг по договорам осуществлялась собственными силами или с привлечением третьих лиц, а не силами спорных контрагентов.

В деле ООО «Тройка» налогоплательщик доказал факт совершения операций по возмездному приобретению продукции, а соответственно и факт несения расходов. Несмотря на то, что фактическое приобретение продукции осуществлялось у сельхозпроизводителей напрямую, а не через спорных контрагентов, суд сделал вывод, что документальная неподтвержденность спорных расходов не влечет за собой безусловного отказа в признании таких расходов для целей исчисления налога на прибыль.

1. Дело А50-25986/2020: ООО «Строительные ресурсы»

Основанием для доначисления НДС и налога на прибыль организаций послужил вывод Инспекции об умышленных действиях ООО «Строительные ресурсы» по сделкам добычи и реализации песка, совершенных с взаимозависимым лицом ООО «Строительные материалы».

Налогоплательщик ООО «Строительные ресурсы» осуществлял деятельность по разработке гравийных и песчаных карьеров. Поскольку собственными силами он не мог разрабатывать месторождения, то обществом были заключены договоры с ООО «Уралтрансаш», ООО «Гефест Групп», ООО «Виамет» на добычу и поставку песка.

В ходе проверки налоговый орган пришел к выводу об отсутствии реальности сделок между налогоплательщиком и спорными контрагентами ООО «Уралтрансаш», ООО «Гефест Групп», ООО «Виамет», о создании формального документооборота. Также налоговым органом установлено, что добыча песка осуществлялась реальными контрагентами ООО «Уралстрой», ООО «Порт Березники», ООО «Уралспецстрой», привлеченными ООО «Строительные материалы», с последующим перепредъявлением данных услуг в ООО «Строительные ресурсы» по заниженным ценам через спорных контрагентов. Реализация добытого песка также проводилась по заниженным ценам через спорных контрагентов с последующим наращиванием цены до уровня реализации в адрес ООО «Строительные материалы».

В результате исключения номинальных контрагентов из цепочки сделок, налоговым органом сделан вывод о занижении налогоплательщиком дохода от реализации песка, что привело к занижению налоговой базы по вышеуказанным налогам, произведен расчет налоговых обязательств с применением метода цены последующей реализации. Налогоплательщику ООО «Строительные ресурсы» включена в налоговую базу по НДС и налогу на прибыль организаций цена песка, предъявленная номинальными организациями к уплате ООО «Строительные материалы».

Заявитель отмечает, что Инспекцией необоснованно отвергнут метод сопоставимых рыночных цен при определении налогооблагаемой базы, согласно представленным в материалы дела документам цена реализации песка находилась в диапазоне от 15 рублей до 29 рублей за тонну. Цены реализованного ООО «Строительные ресурсы» песка не выходят за рамки указанного ценового диапазона, что полностью подтверждает рыночный характер используемых им цен на продукцию.

Суд в свою очередь, пришел к выводу, что ООО «Строительные ресурсы» осуществляло деятельность по разработке гравийных и песчаных карьеров и не приобретало песок с целью дальнейшей перепродажи, соответственно, у налогового органа не имелось оснований для

применения метода цены последующей реализации, поскольку данный метод применим только при перепродаже (в силу статьи 105.10 НК РФ).

Также суд отмечает, что указанные действия были совершены обществами с целью увеличения расходов по налогу на прибыль организаций и получению вычетов по НДС в большем размере иным налогоплательщиком ООО «Строительные материалы», а не ООО «Строительные ресурсы». Налогоплательщик (ООО «Строительные ресурсы») не получал денежные средства в тех суммах, которые вменяются ему в результате проверки.

При указанных обстоятельствах, суд пришел к выводу, что налоговый орган неправомерно доначислил налогоплательщику ООО «Строительные ресурсы» НДС и налог на прибыль исходя из цены песка, установленной «номинальными организациями» для его контрагента ООО «Строительные материалы». Решение налогового органа о доначислении налогов, пени и штрафа признано судом незаконным.

2. Дело А49-6991/2020: ООО «Тройка»

ПО результатам проверки налоговый орган пришел к выводу о получении обществом необоснованной налоговой выгоды, ввиду занижения налоговой базы по налогу на прибыль организаций вследствие нарушения положений пункта 2 статьи 54.1 НК РФ по сделкам с контрагентами ООО «Альянс», ООО «Сатурн», ООО «Амброзия» и др. Приобретение обществом семян подсолнечника осуществлялось не у данных, заявленных в договорах организаций, а непосредственно у сельхозпроизводителей, не являющихся плательщиками НДС, тогда как спорные контрагенты были лишь техническими организациями, роль которых сводилась только к формированию фиктивного документооборота.

Доначисляя налог на прибыль организаций, налоговый орган, не оспаривая факт несения обществом расходов на приобретение подсолнечника, исходил из невозможности их учета на основании пункта 2 статьи 54.1 Кодекса, поскольку они понесены по операциям не с указанными выше спорными контрагентами, а по неоформленным отношениям с реальными поставщиками. Таким образом, налоговый орган полностью исключил из состава затрат по налогу на прибыль организаций стоимость подсолнечника, оформленного по документам с указанными техническими контрагентами.

В рассматриваемом случае из приобретенного подсолнечника общество изготавливало растительное масло и получало выручку от его реализации, которую учитывало при исчислении налога на прибыль организаций. Факт приобретения обществом подсолнечника для производства растительного масла налоговый орган не оспаривает. Поскольку налоговый орган не опроверг представленных обществом доказательств совершения операций по возмездному приобретению подсолнечника и не доказал, что такие операции в действительности не совершались, вывод о документальной неподтвержденности спорных расходов не влечет за собой безусловного отказа в признании таких расходов для целей исчисления налога на прибыль.

Вместе с тем налоговым органом не установлена и не отражена стоимость подсолнечника, закупленного обществом напрямую у указанных сельхозпроизводителей. Расчет реальных налоговых обязательств общества по налогу на прибыль с учетом расходов на приобретение подсолнечника напрямую у сельхозпроизводителей или с учетом данных об аналогичных налогоплательщиках либо с учетом рыночной стоимости подсолнечника в решении налогового органа отсутствует. Доказательств того, что указанная в договорах со спорными контрагентами стоимость приобретенного обществом подсолнечника превышает реальную стоимость его покупки или его рыночную стоимость, налоговым органом суду не представлено.

Приобретение подсолнечника имело экономическую цель для обеспечения производственной деятельности общества и связано с получением прибыли от производства растительного масла и его реализации. При изложенных обстоятельствах доначисление налоговым органом налога на прибыль организаций является неправомерным и нарушает права налогоплательщика. Исходя из вышеизложенного, суд сделал вывод, что незаконным является и начисление соответствующих сумм пеней и штрафа на указанную сумму необоснованно начисленного налога на прибыль.

3. Дело А62-6961/2016: ООО «Фэтинвест»

Налоговый орган в ходе проверки пришел к выводу, что обществом при исчислении налога на прибыль завышены затраты по приобретению транспортных услуг у ООО «АвтоОйл». Инспекция ссылается на взаимозависимость организаций и содержание недостоверных сведений в представленных плательщиком документах: заявленный в них объем перевозок существенно превышает объем фактически оказанных услуг. Инспекцией произведен перерасчет количества перевозок в месяц согласно фактически осуществленным поездкам, а также стоимости одной грузоперевозки по средней цене.

В проверяемом периоде общество осуществляло реализацию товара – масла на внутреннем рынке, а также на экспорт в Республику Беларусь. Доставка товара осуществлялась за счет общества взаимозависимым лицом – перевозчиком ООО «АвтоОйл», которое являлось плательщиком единого налога на вмененный доход. Инспекцией не ставилась под сомнение реальность хозяйственной деятельности общества, связанной с реализацией и перевозкой масла.

Инспекция произвела механическое уменьшение показателя хозяйственной операции «количество перевозок» путем объединения в одну перевозку нескольких перевозок, указанных в ежемесячных актах, относящихся к перемещению одной партии товара от поставщика к конечному покупателю. Стоимость новой «объединенной» перевозки принималась инспекцией равной стоимости «простой» перевозки, указанной в ежемесячном акте общества, что привело к механическому уменьшению затрат налогоплательщика на транспортные услуги ООО «АвтоОйл» в 3,44 раза.

При таких обстоятельствах суд справедливо посчитал неясным, в чем заключается экономический смысл примененной при расчете налоговых обязательств группировки показателей «количество перевозок» и почему количество перевозок уменьшено, если ни одна из перевозок из числа указанных в документах налогоплательщика не признана налоговым органом не совершавшейся. С учетом изложенного суд правомерно признал обоснованным довод общества о том, что выбранный инспекцией способ определения налоговых обязательств налогоплательщика, связанных с его расходами на транспортные услуги ООО «АвтоОйл», не соответствует закону.

В связи с этим с целью определения рыночной стоимости оказанных спорным контрагентом услуг судом была назначена экспертиза. Поступившее в суд заключение эксперта содержит вывод о том, что рыночная стоимость транспортных услуг, оказанных ООО «АвтоОйл» обществу по перевозке масла растительного автомобильным транспортом с учетом режима налогообложения перевозчика (ЕНВД), пройденного километража, сезонности и периодичности перевозок, составила 19 430 155 рублей, что даже превышает стоимость транспортных услуг ООО «АвтоОйл», учтенную им в качестве расходов по перевозке масла в проверяемый период 18 171 61 рублей.

Таким образом, произведенные обществом расходы соответствуют рыночным ценам, а примененный инспекцией способ определения расходов общества на транспортные услуги – некорректен, лишен экономического основания, в силу чего не может быть положен в основу определения налоговых обязательств общества.

Следующие судебные дела, рассмотренные в обзоре связаны с нарушением положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации. Налоговые органы доказали, необоснованное получение обществами налоговой выгоды в виде отнесения затрат на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, и применении налоговых вычетов по НДС по хозяйственным операциям со спорными контрагентами.

4. Дело А65-7490/2020: ОАО «Заинский сахар»

ОАО «Заинский сахар» в проверяемом периоде реализовывал сахар в адрес ООО «Энергоснабкомплект». В ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, что в нарушение пункта 1 статьи 54.1 НК РФ обществом создана имитация финансово-хозяйственных взаимоотношений по продаже сахара через аффилированную компанию ООО «Энергоснабкомплект», договоры с которой были заключены формально. Данное нарушение привело к занижению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и завышению суммы налога на добавленную стоимость, заявленной в составе налоговых вычетов по НДС.

Так, налоговый орган установил, что хранением, отгрузкой, документальным оформлением реализации сахара от имени ООО «Энергоснабкомплект» в адрес фактического покупателя занималось самостоятельно ОАО «Заинский сахар». Данные обстоятельства подтверждены представленными инспекцией в суд документами: договор хранения, дополнительные соглашения, акты приема – передачи, агентский договор. Также налоговым органом установлено, что счета-фактуры и товарные накладные, выставленные ООО «Энергоснабкомплект» своим контрагентам, подписаны представителями по доверенности, являющимися в то же время работниками ОАО «Заинский сахар» и выполняющими аналогичные трудовые обязанности по документальному оформлению реализации сахара.

Судом установлено, что фактически отгрузка продукции осуществлялась собственными силами общества ОАО «Заинский сахар» напрямую конечным покупателям. Таким образом, подлежит отклонению довод заявителя о том, что ООО «Энергоснабкомплект» несло затраты, сопутствующие реальной предпринимательской деятельности. На основании изложенного, суд пришел к выводу, что решение налогового органа о доначисления НДС, налога на прибыль, соответствующих сумм пени и штрафа, является законным и обоснованным.

5. Дело А64-10477/2019: ООО «Тамбов-Авто-Сити»

Основанием для вынесения решения в части доначисления НДС, налога на прибыль, пени и штрафов послужили выводы налогового органа об отсутствии реальности финансово-хозяйственных операций между ООО «Тамбов-Авто-Сити» и спорными контрагентами по улучшению потребительских качеств автомобилей (по проклейке обивки дверей и панелей, полировке кузовов автомобилей и пластиковых деталей салона и др.) Действия налогоплательщика были направлены на получение необоснованной налоговой выгоды путем умышленного создания фиктивного документооборота с целью уменьшения налоговых обязательств – учета в составе расходов по налогу на прибыль соответствующих затрат и заявления налоговых вычетов по НДС.

Общество является официальным дилером ПАО «АВТОВАЗ». Налогоплательщик по собственной инициативе с целью улучшения потребительских качеств автомобилей, продаваемых в розницу физическим лицам, осуществлял создание дополнительного косметического эффекта, с целью привлечения клиентов и роста прибыли.

Однако в ходе проверки судом установлено, что информация об проводимых улучшениях потребительских качеств автомобиля ООО «Тамбов-Авто Сити» до покупателя не доводилась; покупатели, приобретая новые автомобили в ООО «ТамбовАвто-Сити» не заказывали и не оплачивали автомобили с дополнительно выполненными работами по улучшению потребительских качеств автомобиля; контрагенты общества не имеют рекламы в средствах массовой информации, а также сайтов в сети в интернет.

Кроме того, судом установлено, что спорные контрагенты по выполнению работ:

- имеют минимальный уставный капитал;
- не имеют технической возможности выполнить работы (отсутствовали помещения, оборудование, не осуществлялась оплата сопутствующих затрат, в том числе коммунальных платежей и др.);
- имеют одинаковые IP адреса, то есть используют технологическое оборудование, находящееся в одном месте и т.д.

При таких обстоятельствах, суды пришли к выводам, что фактически спорные работы указанными организациями не выполнялись, общество умышленно создало формальный документооборот со спорными контрагентами в целях получения необоснованной налоговой выгоды в виде получения права на налоговый вычет по НДС и включения спорных затрат в расходы по налогу на прибыль.

6. Дело А6 А40-77108/2020: ООО «Инжтрасс-строй»

Дело ООО «Инжтрасс-строй» аналогично двум ранее рассмотренным. Налоговый орган сделал вывод о нарушении обществом положений ст. 54.1 НК РФ в результате взаимоотношений со спорными контрагентами и, как следствие, необоснованном получении вычета по НДС и принятии расходов по налогу на прибыль организаций.

Инспекцией в ходе выездной налоговой проверки установлено, что ООО «Инжтрасс-строй» являлось исполнителем государственных контрактов по выполнению комплекса работ по эксплуатации узлов учета коммунальных ресурсов и модернизации системы коммерческого учета тепловой энергии и др. Обществом заключались договоры на подрядные работы в рамках контрактов на выполнение данных работ со спорными контрагентами.

По результатам контрольных мероприятий, исходя из анализа первичных учетных документов, по результатам проведенных налоговым органом допросов лиц, числящихся сотрудниками спорных контрагентов установлен факт невыполнения спорными контрагентами вышеуказанных работ. Инспекцией установлено, что ООО «Инжтрасс-строй» с целью вывода бюджетных денежных средств использовала в цепочке движения денежных средств аффилированные организации, а также организации, обладающие признаками организаций - «однодневок»

Об умышленных действиях налогоплательщика свидетельствуют следующие факторы:

- спорные организации исчисляли налоги в минимальном размере;
- по данным банковских выписок расчетные счета спорных контрагентов использовались для вывода денежных средств, полученных от общества из налогового и финансового оборота;
- использование ООО «Инжтрасс-строй» и спорными контрагентами одних IP -адресов, а также наличие у данных организаций общих представителей, что свидетельствует о полной подконтрольности спорных контрагентов обществу и его фактическому руководству и др.

Таким образом, на основании изъятых первичных документов, а также результатов проведенных контрольных мероприятий установлено, что ООО «Инжтрасс-строй» по взаимоотношениям со спорными контрагентами неправомерно учтены в налоговом учете расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль (неправомерно заявлены вычеты по налогу на добавленную стоимость).