



COLEMAN LEGAL SERVICES

Ценовой контроль сделок

Право территориальных налоговых органов проводить ценовой контроль по сделкам налогоплательщика с взаимозависимыми лицами, не являющимися контролируруемыми

В рамках закона. Вне конкуренции

Официальная позиция Минфина России



По мнению Минфина России, изложенному в письме от 18.10.12 № 03-01-18/8–145, в настоящее время ценовой контроль производится налоговыми органами в трех случаях:

при проверке **ПОЛНОТЫ** исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами

при проверке **ПРАВИЛЬНОСТИ** исчисления и своевременности уплаты налогов в сделках между взаимозависимыми лицами, если положениями НК РФ установлено, что налоговая база исчисляется исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 105.3 НК РФ

при проверке **ПРАВИЛЬНОСТИ** исчисления и **СВОЕВРЕМЕННОСТИ** уплаты налогов в случае установления уклонения от налогообложения посредством манипулирования ценами и установления необоснованной налоговой выгоды

По мнению Минфина России, в первом случае контроль осуществляет непосредственно ФНС России, ВО ВТОРОМ И ТРЕТЬЕМ – ТЕРРИТОРИАЛЬНЫМИ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ в форме выездной или камеральной налоговой проверки.

**ФНС России позднее также подтверждала эту точку зрения (письма от 16.06.15 № ЕД-2-13/710@, от 16.09.14 № ЕД-4-2/18674@).*

Позиция окружных судов

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА



Позиция судов

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

В постановлениях АС Западно-Сибирского округа от 28.12.15 № А81-165/2015 и от 25.02.15 № А03-11598/2014, Одиннадцатого ААС от 16.11.15 № А55-4479/2015, Девятого ААС от 12.01.16 № 09АП-53775/2015



Выводы:

- У налоговых органов **ОТСУТСТВОВАЛИ полномочия осуществлять проверку** полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

В ПОЛЬЗУ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

В постановлениях АС Центрального округа от 06.10.15 № А36-4528/2014, Западно-Сибирского от 11.12.15 № А03-3786/2015, Северо-Кавказского от 11.09.15 № А63-11506/2014, Московского от 26.02.16 № А40-204810/2014, Восточно-Сибирского от 02.04.15 № А10-2463/2014, Волго-Вятского от 11.12.15 № А43-1069/2015 округов, Десятого ААС от 12.02.15 № А41-36288/2014



Выводы:

- Методы трансфертного ценообразования **МОГУТ** применяться в отношении неконтролируемых сделок между взаимозависимыми лицами. Правомерность проведения такой проверки суды оценивают в основном с точки зрения наличия или отсутствия у налогоплательщика НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ, а не наличия фактических полномочий у территориальных инспекций.

Что отметил Верховный суд РФ,
рассматривая правомерность
абз. 12 Письма Минфина России
от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145



Что отметил Верховный суд РФ, рассматривая правомерность абз. 12 Письма Минфина России от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145

«...в **ИНЫХ СЛУЧАЯХ** установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами в сделках **НЕОБХОДИМО доказывание** получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок...»

В Решении ВС РФ от 01.02.2016 N АКПИ15-1383 сделан следующий вывод:

названный абзац не содержит предписаний, адресованных территориальным налоговым органам, которые в нем не упоминаются.

«... **РЕАЛИЗАЦИЯ ПОЛНОМОЧИЙ** по доказыванию получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных налоговых проверок **НЕ ОТНОСИТСЯ** к случаям контроля соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам...»

НЕЛЬЗЯ сделать вывод о том, что: Минфин предоставил территориальным налоговикам ПРАВО осуществлять проверку полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением контролируемых сделок и применять для этой цели методы определения доходов.

The background of the slide is a dark, grayscale image of the emblem of the Supreme Court of the Russian Federation. The emblem is a square with a double-headed eagle at the top center, holding a scepter and a cross. Below the eagle, the words "ВЕРХОВНЫЙ СУД" are written in a stylized font, and "РОССИИ" is written below that. The emblem is surrounded by a decorative border.

Как выводы Верховного суда повлияли
на их практическое применение?

Определение ВС РФ от 11.04.2016 N 308-КГ15-16651 по делу N А63-11506/2014

Компания продавала газ взаимозависимым предпринимателям дешевле, чем прочим покупателям. Сделки приносили убыток.

Налоговики провели контроль трансфертного ценообразования и скорректировали налоговую базу компании.

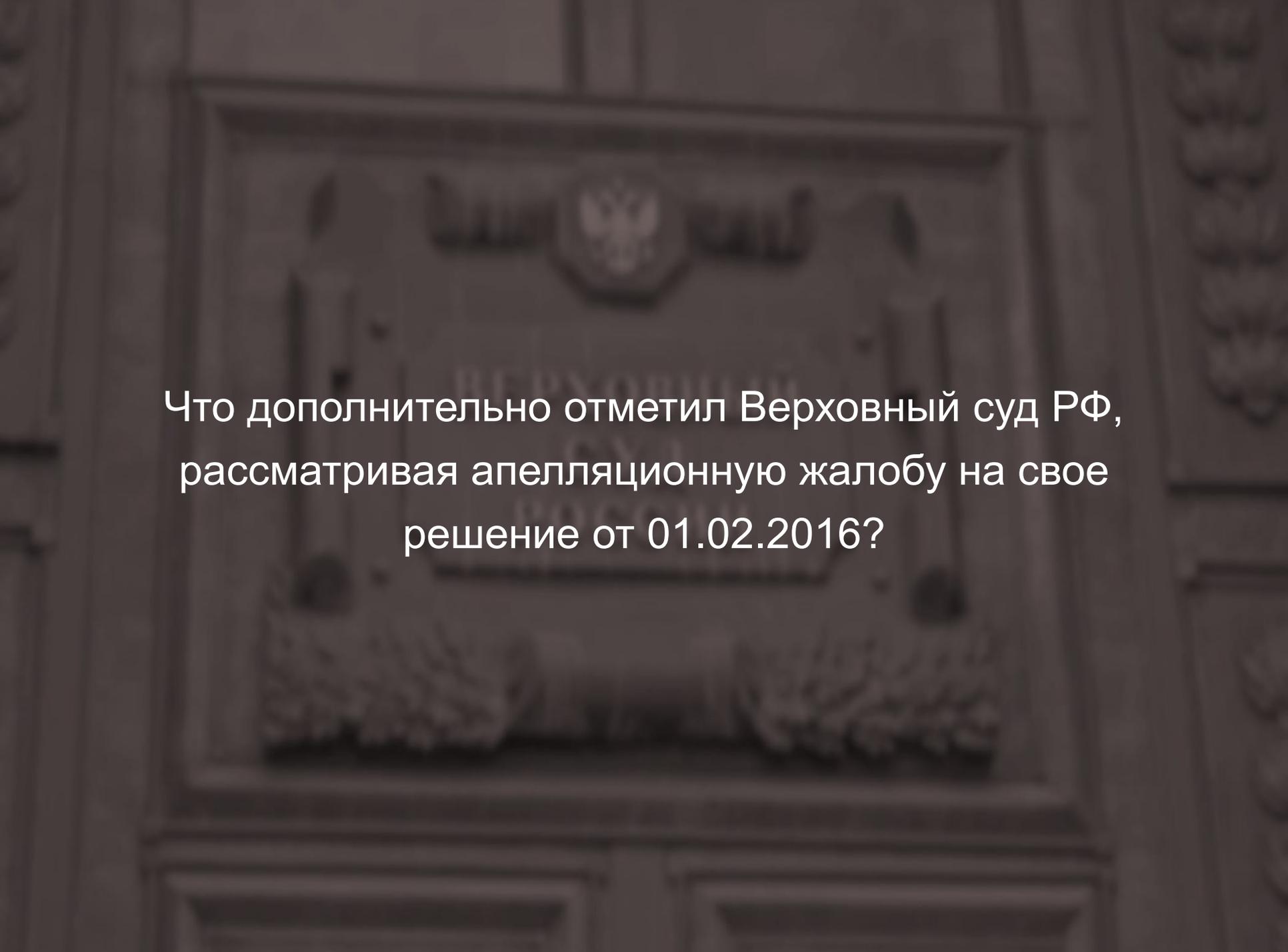
Компания не согласилась с выводами налоговой инспекции и обратилась в арбитражный суд

П. 3 ст. 105.3 НК РФ

устанавливает презумпцию соответствия цены договора уровню рыночных цен. Доказать обратное может только центральный аппарат ФНС РФ. **Инспекция не имеет права в рамках выездной налоговой проверки контролировать уровень цен.**

Судьи отметили, что в силу прямого запрета, установленного абз.3 п.1 ст. 105.17 НК РФ, **контроль соответствия цен не может** быть предметом выездных и камеральных налоговых проверок.
→ Инспекция вышла за пределы предоставленных ей полномочий.

Судьи напомнили, что сами по себе взаимозависимость участников сделок или их убыточность не могут служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной. Для подобных утверждений нужны какие-то иные свидетельства недобросовестности.



Что дополнительно отметил Верховный суд РФ,
рассматривая апелляционную жалобу на свое
решение от 01.02.2016?

Апелляционное определение ВС РФ от 12.05.2016 N АПЛ16-124

Судьи признали:

Оспариваемый абз. 12 Письма Минфина России от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145 имеет прямое отношение к территориальным налоговым органам при проведении ими выездных и камеральных налоговых проверок, так как выявление фактов получения налоговой выгоды подпадает под сферу налогового контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах. Осуществлять такой контроль **налоговые органы ВПРАВЕ** посредством проведения выездных и камеральных налоговых проверок.

выявленная (доказанная в рамках выездной или камеральной налоговой проверки) **необоснованная налоговая выгода** в виде уменьшения налоговой обязанности **предполагает ее суммовую оценку**

согласились специалисты ФНС (письмо от 07.07.2016 N СА-4-7/12211@)

Методы оценки налоговой выгоды, которые вправе применить территориальные налоговые органы

Выводы:

- 1) *Налоговым кодексом НЕ ПРЕДУСМОТРЕН закрытый перечень способов оценки размера необоснованной налоговой выгоды в целях доначисления налогов и сборов по результатам налоговых проверок;*
- 2) *в Налоговом кодексе НЕ СОДЕРЖИТСЯ запрета на использование методов в целях определения размера необоснованной налоговой выгоды.*

! Территориальные налоговые органы ВПРАВЕ использовать любые законные методы при определении размера необоснованной налоговой выгоды.



Как выводы Верховного суда повлияли
на дальнейшую позицию Минфина России?

В письме от 08.07.16 № 03-07-11/40217 Минфин России отметил следующее:

1.

КОНТРОЛЬ соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам **НЕ МОЖЕТ** быть предметом выездных и камеральных налоговых проверок (пункт 1 статьи 105.1 НК РФ).

2.

В случаях **УСТАНОВЛЕНИЯ** фактов уклонения от налогообложения в результате **МАНИПУЛИРОВАНИЯ** налогоплательщиком **ЦЕНАМИ** в сделках между взаимозависимыми лицами, не отвечающих признакам контролируемых, территориальным налоговым органом **МОЖЕТ** быть **ДОКАЗАНО** получение налогоплательщиком **НЕОБОСНОВАННОЙ** налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок, в том числе с применением методов, установленных **главой 14.1 НК РФ**.

The background of the slide is a blurred, dark image of the emblem of the Supreme Court of the Russian Federation. The emblem features a central shield with a double-headed eagle, flanked by two figures holding scales of justice. Below the shield is a banner with the text 'ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИИ' (Supreme Court of Russia).

Как выводы Верховного суда повлияли
на правоприменительную практику?

Определение ВС РФ от 22.07.2016 N 305-КГ16-4920 по делу N А40-63374/2015

1. Налоговая инспекция **ВПРАВЕ** самостоятельно пересматривать цены в сделках между взаимозависимыми лицами -> если единственная цель сделок - **ПОЛУЧЕНИЕ** необоснованной налоговой **ВЫГОДЫ**
2. **СУЩЕСТВЕННОСТЬ И ВЫРАЖЕННОСТЬ ОТКЛОНЕНИЯ ПРИМЕНЕННОЙ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ ЦЕНЫ** от рыночного уровня в совокупности с иными обстоятельствами совершения спорных операций **МОЖЕТ** иметь юридическое значение, если при проведении камеральной или выездной налоговой проверки установлены признаки получения необоснованной налоговой **ВЫГОДЫ**
3. Налоговые органы **ВПРАВЕ** применять любые методы оценки цен сделок
4. Общество **НЕ ПРЕДОСТАВИЛО** в суде первой инстанции **ОТЧЕТ** об оценке рыночной стоимости имущества. **ОТЧЕТ** об оценке, полученный налоговым органом в ходе мероприятий налогового контроля, **ЯВЛЯЕТСЯ ДОСТОВЕРНЫМ ДОКАЗАТЕЛЬСТВОМ**. В таких ситуациях в назначении судебной экспертизы следует **ОТКАЗЫВАТЬ**
5. **ДОВОДЫ, которые позволили прийти к этому ВЫВОДУ:** многократное отклонение указанной в договорах купли-продажи зданий цены от рыночного уровня цен, взаимозависимость участников сделок, отсутствие разумных экономических причин к установлению цены в столь заниженном размере, а также недобросовестность по иным операциям (по другому эпизоду рассматриваемого дела).

Указанное в перспективе может закрепить в правоприменительной практике **ПОДХОД, допускающий использование при определении рыночной цены по сделкам** между взаимозависимыми лицами, не подпадающим под критерии контролируемых сделок, вместо методов, регламентированных п. 1 ст. 105.7 НК РФ, отчеты оценщиков, адекватность которых нередко вызывает резонные сомнения.

Определение ВС РФ от 01.12.2016 N 308-КГ16-10862 по делу N А32-2277/2015

1. **Взаимозависимость налогоплательщика и обществ**, впоследствии выкупивших объекты недвижимости у физических лиц, **не могла выступать основанием для осуществления налоговым органом проверки цен по сделкам**, ранее совершенным между налогоплательщиком и физическими лицами.

2. **Отличие примененной налогоплательщиком цены** от уровня цен, обычно применяемых по идентичным (однородным) товарам, работам или услугам другими участниками гражданского оборота **не может служить самостоятельным основанием для вывода о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды**, возникновении у него недоимки, определяемой исходя из имеющейся ценовой разницы, поскольку судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности.

3. Если налоговым органом оспаривается соответствие отраженной в налоговом учете операции ее действительному экономическому смыслу, то многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в качестве одного из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, порочащими деловую цель сделки (взаимозависимость сторон сделки, создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции, использование особых форм расчетов и сроков платежей и т.п).

Одно лишь отличие примененной налогоплательщиком цены от рыночного уровня не позволяет утверждать о направленности его действий на уклонение от налогообложения, выводы судов первой и апелляционной инстанции являются правильными.

Что делать?

Рекомендации налогоплательщикам



Налоговый орган **МОЖЕТ ДОНАЧИСЛИТЬ** налог расчетным путем, а также привлечь экспертов для оценки сделки. Целесообразно **ПЕРЕД** осуществлением сделки купли-продажи недвижимости **ИЗУЧИТЬ** рыночные **ЦЕНЫ** по аналогичному имуществу.

В судебном споре при обжаловании экспертной оценки, проведенной независимым оценщиком, **ВОЗМОЖНО** заявить **ХОДАТАЙСТВО** о проведении **НЕЗАВИСИМОЙ** экспертизы, которая поможет **СНИЗИТЬ** сумму доначисления **НАЛОГОВ**.

Возможно **ПРИВЛЕЧЬ** также эксперта-оценщика для **ОПРЕДЕЛЕНИЯ СТОИМОСТИ**. Подобная экспертная оценка может послужить **ОСНОВАНИЕМ** для подтверждения своей **ПРАВоты**.

Целесообразней рассмотреть **ИНЫЕ** способы **ОТЧУЖДЕНИЯ** имущества.



Благодарим за внимание!

Зюков Павел Николаевич
Руководитель налоговой практики
Юридическая компания
Coleman Legal Services

БЦ «Чистые пруды» г. Москва,
Тургеневская площадь, дом 2.
Тел.: +7 (499) 322-88-77
E-mail: info@coleman-legal.ru
Сайт: www.coleman-legal.ru