



Корпус права

Методы и инструменты доказывания обоснованности трансфертных цен в арбитражном процессе

КУНИН Л.Э.

Заместитель руководителя
департамента текущего консультирования

Санкт-Петербург, 2009
Conference-hall Гранд Отель ЕВРОПА

Принцип «вытянутой руки» (Модельная налоговая конвенция ОЭСР 1963 г.)

Соответствие принципу «вытянутой руки» определяется следующими методами:

1. Метод сопоставимой неконтролируемой цены
2. Метод цены перепродажи
3. Метод «издержки плюс»
4. Метод дробления (распределения) прибыли
5. Метод чистой прибыли

Основания для налогового контроля цен по сделке

- наличие взаимозависимости между лицами участвующими в сделке (п.п.1 п.2 ст.40 НК РФ)
- совершение товарообменных (бартерных) операций (п.п.2 п.2 ст.40 НК РФ)
- совершение внешнеторговых сделок (п.п.3 п.2 ст.40 НК РФ)
- отклонение более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени (п.п.4 п.2 ст.40 НК РФ)

Последствия контроля трансфертного ценообразования

Налоговый орган вправе:

- пересматривать цену реализации, примененную налогоплательщиком, начислять дополнительные суммы налога на прибыль и НДС, а также пеню
- пересматривать цену покупки, примененную налогоплательщиком, уменьшать сумму расходов и вычетов, начислять дополнительные суммы налога на прибыль и НДС, а также пеню

Условия доначисления налогов

- Наличие оснований для контроля за ценой сделки (п.2 ст.40 НК РФ)
- Отклонение контролируемой цены от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) более чем на 20 % (абз.1 п.3 ст.40 НК РФ)

- Бремя доказывания несоответствия цены сделке рыночной цене товара (работы, услуги) всегда лежит на налоговом органе
- Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен (п.1 ст.40 НК РФ)

Алгоритм налогового контроля за ценой сделки

Налоговый орган обязан последовательно:

- Доказать наличие оснований для контроля за ценой сделки, предусмотренных п.2 ст.40 НК РФ
- Определить рыночную цену идентичных (однородных товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях (п.4 ст.40 НК РФ)
- Сравнить рыночную цену с ценой сделки
- Установить отклонение цены применяемой по сделке от рыночной цены более чем на 20 %
- Учесть отсутствие или наличие оснований для применения скидок или надбавок к цене сделки

Недостатки ст.40 НК РФ

«Отрицательные» недостатки

- Расширенное понимание трансфертных цен
- Неограниченная взаимозависимость
- Ассиметричность последствий
- Продолжительность «непродолжительного» периода

«Положительные» недостатки

- Источники информации на любой выбор
- Разумные сопоставимые условия
- Отсутствие рынка при определении рыночной цены
- Отсутствие указания на применимость штрафных санкций

Методы защиты от налогового контроля за применением трансфертных цен

- Доказать отсутствие оснований для налогового контроля за ценообразованием
- Доказать наличие нарушений порядка определения рыночной цены со стороны налогового органа
- Доказать наличие оснований для правомерного снижения цены по сравнению с рыночной

Доказывание отсутствия оснований для контроля за ценообразованием

I. Доказать отсутствие прямых оснований взаимозависимости

- Прямые признаки взаимозависимости
- одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов (п.п.1 п.2 ст.20 НК РФ)
- одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению (п.п.2 п.2 ст.20 НК РФ)
- лица состоят в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого (п.п.3 п.2 ст.20 НК РФ).
- «Усмотрительные» признаки взаимозависимости (п.2 ст.20 НК РФ)
- Наличие общего учредителя (участника) у организаций - сторон сделки
- Наличие одних и тех же лиц в составе исполнительных органов организаций - сторон сделки
- Принадлежность сторон сделки к одной группе лиц
- Конституционный Суд РФ – при отсутствии "прямых" оснований взаимозависимости суды вправе признавать лица взаимозависимыми только по основаниям указанным в других (кроме НК РФ) правовых актах (Определение КС РФ от 04.12.2003 № 441-О)

II. Доказать невозможность влияния одной стороны сделки на условия или экономические результаты деятельности другой стороны

III. Период между сопоставляемыми сделками нельзя считать непродолжительным

Доказывание наличия нарушений порядка определения рыночной цены налоговым органом

- Несопоставимость условий
- Неидентичность (неоднородность) товаров (работ, слуг)
- Использование источников информации не признаваемых официальными
- Нарушение последовательности применения методов определения рыночной цены
- Сравнение цен на различных рынках товаров (работ, услуг)
- Подмена рыночной цены средней ценой товаров (работ, услуг)

Не являются, признаются судами, официальной информацией о рыночных ценах:

- Данные комитета государственной статистики, сведения органов исполнительной власти
- Акты неуполномоченных государственных и муниципальных органов: комитета по управлению имуществом, распоряжения мэра муниципального образования, таможенных органов
- Коммерческие организации, заключившие сделки с аналогичными товарами, другие налогоплательщики, реализующие аналогичные товары
- Издания Торгово-промышленной палаты
-
- Информация о ценах предложений из газеты
-
- Бюллетень иностранной коммерческой информации (БИКИ)
- В качестве рыночной цены не может рассматриваться средняя цена реализации услуг налогоплательщика
- Среднестатистические данные органов статистики

Признаются судами источниками официальной информации о рыночных ценах:

- Официальная информация о биржевых котировках (состоявшихся сделках) на ближайшей к месту нахождения (месту жительства) продавца (покупателя) бирже, а при отсутствии сделок на вышеуказанной бирже либо при реализации (приобретении) на другой бирже - информация о биржевых котировках, состоявшихся сделках на этой другой бирже
- Информация государственных органов по статистике, органов, регулирующих ценообразование, торговых инспекций и иных уполномоченных органов, расположенных на соответствующей территории
- Информация о рыночных ценах, опубликованная в печатных изданиях или доведенная до сведения общественности средствами массовой информации
- В случае представления налогоплательщиком в обоснование цены сделки отчета независимого оценщика, содержащего подробное описание процедуры и методов оценки рыночной стоимости конкретного товара, и непредставления налоговым органом сведений из официальных источников информации, опровергающих данные указанного отчета
- Данные маркетингового исследования (определение рыночной цены независимой оценочной компанией, действующей на основании и в соответствии с выданной в установленном законом порядке лицензией на осуществление оценочной деятельности, не свидетельствует о нарушении требований ст. 40 НК РФ)

Примеры обоснования трансфертных цен

- товар куплен через посредника, так как производитель напрямую не занимается реализацией товара
- в стоимость более дорогого товара входят дополнительные услуги (доставка, консультации, страховка и т.п.)
- лучшее качество товара, приобретенного по завышенной цене
- удобный способ расчетов, предложенный поставщиком дорого товара
- ускоренная доставка товара, стоящего дороже
- срочная потребность в товаре, который пришлось закупать по завышенной цене
- покупка более дорого товара направлена на получение будущих выгод от работы с новым поставщиком
- покупка продукции покупателем на условиях 100%-ной предоплаты и в объемах, больших, чем иные покупатели; наличие у сторон договоров на долгосрочное сотрудничество и поставку и пр.
- продавец предоставил существенную отсрочку по оплате, обязуется осуществить доставку товара за свой счет, предоставил повышенный гарантийный срок и пр.

Примеры обоснования трансфертных цен

- сделки осуществлялись с различными контрагентами
- сделки осуществлялись с покупателями находящимися в разных странах
- различный объем сделок
- различный характер связей с покупателями (долгосрчные, краткосрочные, разовые, давние, новые)
- различные сроки исполнения обязательств
- различный характер осуществления платежей (предоплата, отсрочка оплаты, кредит)
- различный маршрут транспортировки, его длительность и сложность, использование различных видов транспорта для поставки (поставка смешанным транспортом, различные транспортные сборы, пошлины, погрузка, перегрузка)
- увеличение (уменьшение) себестоимости продукции
- наличие чрезвычайных обстоятельств



Корпус права

Россия
+7 495 644 31 23
101000, ул. Мясницкая, 16
Корпус Права

Спасибо за внимание!