

# НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ ЦЕН ВО ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Управляющий партнер «Алариус Консалтинг»  
Житнич Александр

## ЦЕЛИ ЗАКЛЮЧЕНИЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ СДЕЛОК С ИНОСТРАННЫМИ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ КОМПАНИЯМИ И КОМПАНИЯМИ, НАХОДЯЩИМИСЯ В «НИЗКОНАЛОГОВЫХ» ЮРИСДИКЦИЯХ

### СДЕЛКИ СО ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ КОМПАНИЯМИ

- головная или дочерняя компания находятся в иностранной юрисдикции (торговые представительства, сопровождение зарубежных проектов и пр.);
- перенос центра прибыли на головную компанию (роялти, лицензионные договоры, займы и кредиты);
- внутригрупповое оказание услуг (международные консалтинговые и аудиторские компании)

### СДЕЛКИ С КОМПАНИЯМИ ИЗ ОФШОРНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ

- структурирование бизнеса с целью налоговой оптимизации (снижение налоговой нагрузки);
- сохранение в тайне информации о финансовых операциях и конечных бенефициарах;
- отмывание денежных средств, криминальный денежный оборот.

## ОСНОВНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РИСКИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ С УЧАСТИЕМ ИНОСТРАННЫХ ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ И ЛИЦ ИЗ ОФШОРНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ

### СДЕЛКИ СО ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ КОМПАНИЯМИ

- доказано, что информация, являющаяся предметом лицензионного соглашения, заключенного с аффилированной компанией, не является результатом интеллектуальной деятельности, следовательно, лицензионные платежи необоснованно приняты в расходы (дело «Эквант» № А40-28065/2013)
- выплата роялти материнской компании признана способом получения необоснованной налоговой выгоды (дело ООО «Орифлэйм Косметикс» № А40-138879/14)
- Приобретение товаров у взаимозависимой иностранной компании и реализация товаров на территории РФ ниже себестоимости в интересах материнской компании (дело ООО «Сузуки мотор рус» № А40-111951/2013)

### СДЕЛКИ И С КОМПАНИЯМИ ИЗ ОФШОРНЫХ ЮРИСДИКЦИЙ

- использование цепочки покупателей с участием офшоров с целью занижения экспортной цены признано схемой в целях получения необоснованной налоговой выгоды (дело ООО «Газпром экспорт» № А40-90092/2012)
- выплаты по процентам в адрес компании на BVI по договору займа, заключенному с кипрской компанией, могут быть признаны необоснованной налоговой выгодой (дело Earsten Value Partners Ltd. № А40-60755/2012)

## ВИДЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ ЦЕН ВО ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ СДЕЛКАХ

- Контроль цен в сделках признаваемых контролируруемыми в соответствии с разделом V.1 НК РФ. Осуществляется ФНС России в порядке предусмотренном гл. 14.5 НК РФ
- Контроль цен в сделках, не являющихся контролируемыми, в которых исчисление налоговой базы осуществляется на основании положений отдельных статей части второй НК РФ исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 105.3 НК РФ, может осуществляться в ходе камеральных и выездных проверок налогоплательщика, при этом в целях определения фактической цены сделки возможно применение методов, установленных гл. 14.3 НК РФ (Письма Минфина России от 26.12.2012 № 03-02-07/1-316, от 26.10.2012 № 03-01-18/8-149, от 18.10.2012 № 03-01/18/8-145)
- В иных случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами в сделках территориальными налоговыми органами осуществляется доказывание получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок, в том числе с применением методов, установленных главой 14.3 НК РФ (Письма Минфина России от 26.12.2012 № 03-02-07/1-316, от 26.10.2012 № 03-01-18/8-149, от 18.10.2012 № 03-01/18/8-145)

## УСЛОВИЯ ПРИ СОБЛЮДЕНИИ КОТОРЫХ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИЕ СДЕЛКИ ПРИЗНАЮТСЯ КОНТРОЛИРУЕМЫМИ

1) сделки заключены со взаимозависимыми компаниями

2) сумма доходов по сделкам составляет более 0 рублей (с 2014 года).

1) сделки заключены с компаниями из офшорных юрисдикций

2) сумма доходов по сделкам составляет более 60 млн. рублей

Предметом сделки являются товары мировой биржевой торговли

Сделки совершены между взаимозависимым и лицами с участием посредника не принимающего на себя никаких функций и рисков.

## КОНТРОЛЬ ЗА СООТВЕТСТВИЕМ ЦЕН ТОВАРОВ В КОНТРОЛИРУЕМЫХ СДЕЛКАХ РЫНОЧНЫМ ОСУЩЕСТВЛЯЕТСЯ В ТРИ ЭТАПА

- 1 этап: признание сделки контролируемой



- 2 этап: запрос документации по контролируемой сделке
- 3 этап: проведение проверки



- 4 этап: вынесение решения по результатам проверки

## ПОСЛЕДСТВИЯ ПРИЗНАНИЯ ЦЕН В КОНТРОЛИРУЕМЫХ СДЕЛКАХ НЕСООТВЕТСТВУЮЩИМИ РЫНОЧНЫМ ЦЕНАМ

- доначисление налогов и пеней (п. 5 ст. 108 НК РФ, ст. 75 НК РФ)
- привлечение к ответственности за совершение налоговых правонарушений в виде штрафов (п. 1 ст. 129.3 НК РФ)
- привлечение к ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 123 (невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов), ст. 199.1 УК РФ (неисполнение обязанностей налогового агента)
- признание доходом иностранной компании, подлежащим обложению в соответствии с главой 25 НК РФ налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов, затрат российской компании на приобретение товаров у иностранного взаимозависимого лица (лица из офшорной юрисдикции), удаленных из налогооблагаемой базы по налогу на прибыль организаций (ст. 309 НК РФ)
- невозможность осуществления симметричных корректировок другой стороной контролируемой сделки (симметричные корректировки разрешены только в отношении сделок внутри Российской Федерации)

## СТРАТЕГИИ ПОВЕДЕНИЯ В СЛУЧАЕ ПРИЗНАНИЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ СДЕЛОК КОНТРОЛИРУЕМЫМИ

|                |  |
|----------------|--|
| I стратегия:   | <ul style="list-style-type: none"><li>- не уведомлять налоговый орган о контролируемых сделках;</li><li>- не готовить и не представлять документацию по контролируемым сделкам.</li></ul>  |
| II стратегия:  | <ul style="list-style-type: none"><li>- уведомить налоговый орган о контролируемых сделках;</li><li>- подготовить документацию с расчетом размера корректировки налоговой базы и суммы соответствующего налога;</li><li>- представить уточненную декларацию по налогу с указанием размера корректировки налоговой базы и сумм налога;</li><li>- заплатить в бюджет налог и пени.</li></ul> |
| III стратегия: | <ul style="list-style-type: none"><li>- уведомить налоговый орган о контролируемых сделках;</li><li>- подготовить документацию с расчетом размера корректировки налоговой базы и суммы соответствующего налога;</li><li>- не представлять уточненную декларацию по налогу.</li></ul>   |
| IV стратегия:  | <ul style="list-style-type: none"><li>- уведомить налоговый орган о контролируемых сделках;</li><li>- подготовить документацию с обоснованием соответствия цен товаров в контролируемых сделках рыночным ценам/рыночному интервалу рентабельности.</li></ul>   |



## ПЕРВАЯ СТРАТЕГИЯ ПОВЕДЕНИЯ - БЕЗДЕЙСТВИЕ

### «За»:

- контролируемые сделки могут быть не выявлены налоговым органом

### «Против»:

- выявление контролируемых сделок, скорее всего, приведет к вынесению решения о проведении проверки
- привлечение к ответственности за непредставление уведомления о контролируемых сделках
- привлечение к ответственности за непредставление документации по контролируемым сделкам
- начисление недоимки, пеней на сумму неуплаченных налогов (сборов), взыскание штрафа в случае выявления неуплаты или неполной уплаты сумм налога
- отсутствие возможности применить освобождение от ответственности путем представления контролирующему органу документации, обосновывающей рыночный уровень примененных цен
- предоставление налоговому органу полной свободы при выборе метода для определения доходов (прибыли, выручки) в контролируемых сделках

**Вывод:** первая стратегия поведения является очень рискованной и может быть выбрана только в тех случаях, когда размер корректировки налоговых баз и сумм соответствующих налогов является настолько большим, что риск становится оправданным

## ВТОРАЯ СТРАТЕГИЯ ПОВЕДЕНИЯ - ПОЛНАЯ ДОБРОСОВЕЩНОСТЬ ПЕРЕД ГОСУДАРСТВОМ

### «За»:

- отсутствие ответственности за непредставление уведомления о контролируемых сделках
- отсутствие ответственности за непредставление документации по контролируемым сделкам
- отсутствие ответственности за неуплату или неполную уплату сумм налога в виде штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога, но не менее 30 000 рублей
- минимальный риск доначисления контролирующим органом недоимки по налогу в большем размере, чем это предусмотрено в документации налогоплательщика
- освобождение от уплаты пеней на сумму недоимки

### «Против»:

- представление уточненной декларации, скорее всего, приведет к вынесению решения о проведении проверки
- возможность использования налоговым органом информации, содержащейся в документации, в целях доначисления суммы налога, большей по сравнению с размером недоимки, выявленной налогоплательщиком самостоятельно

**Вывод:** вторая стратегия поведения является наиболее приемлемой в тех случаях, когда проведение проверки цен в контролируемых сделках налогоплательщика неизбежно, она позволит избежать взыскания пеней и штрафов, а также сведет к минимуму риск доначисления недоимки по налогу в большем размере, чем это отражено в уточненной декларации

## ТРЕТЬЯ СТРАТЕГИЯ ПОВЕДЕНИЯ - ВЫЖИДАТЕЛЬНАЯ ПОЗИЦИЯ

### «За»:

- исключение инициирования проверки по факту подачи уточненной налоговой декларации с доначислениями
- отсутствие ответственности за непредставление уведомления о контролируемых сделках
- отсутствие ответственности за непредставление документации по контролируемым сделкам
- минимальный риск доначисления контролирующим органом недоимки по налогу в большем размере, чем это предусмотрено в документации налогоплательщика

### «Против»:

- в случае проведения налогового контроля цен – начисление пеней на сумму неуплаченных налогов (сборов), взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога, но не менее 30 000 рублей

**Вывод:** третью стратегию поведения следует предпринимать в тех случаях, когда риск проведения контроля цен у налогоплательщика не велик, она позволит не спровоцировать проверку и, в то же время, подготовиться на случай ее проведения

## ЧЕТВЕРТАЯ СТРАТЕГИЯ ПОВЕДЕНИЯ - ИСПОЛНЕНИЕ ОБЯЗАННОСТЕЙ

### «За»:

- исключение инициирования проверки по факту подачи уточненной налоговой декларации с доначислениями
- отсутствие ответственности за непредставление уведомления о контролируемых сделках
- отсутствие ответственности за непредставление документации по контролируемым сделкам
- минимальный риск доначисления контролирующим органом недоимки по налогу и пеней, поскольку контролирующий орган обязан будет применить метод, примененный налогоплательщиком
- реализация права на освобождение от ответственности путем представления документации, обосновывающей рыночный уровень примененных цен по контролируемым сделкам

### «Против»:

- в случае проведения проверки соответствия цен и установления необоснованности применения метода, выбранного налогоплательщиком, – начисление недоимки по налогу, пеней на сумму неуплаченных налогов (сборов), взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога, но не менее 30 000 рублей
- возможность использования налоговым органом информации, содержащейся в документации, в целях доначисления суммы налога

**Вывод:** четвертая стратегия поведения является самой верной в случае соответствия цен товаров в контролируемых сделках рыночным ценам/рыночному интервалу рентабельности. В тех случаях, когда проведение проверки неизбежно и цены в сделках явно не соответствуют рыночным, более выгодной является вторая стратегия поведения.

## СЛОЖНОСТИ, ВОЗНИКАЮЩИЕ ПРИ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ ПОДГОТОВКЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ ДОКУМЕНТАЦИИ

- наличие в законодательстве о трансфертном ценообразовании противоречий и неясностей, пока не разрешенных внесением изменений в раздел V.1 НК РФ или правоприменительной практикой
- невозможность применения в документации положений Руководства ОЭСР о трансфертном ценообразовании в целях разрешения вопросов, не урегулированных НК РФ
- объективная невозможность применения какого-либо метода, предусмотренного НК РФ, в целях определения доходов (прибыли, выручки) в контролируемых сделках
- отсутствие возможности получения у иностранных контрагентов информации и (или) документов, необходимых для подготовки документации
- большая стоимость услуг агрегаторов статистической и бухгалтерской отчетности
- отсутствие единых обязательных требований к оформлению документации
- необходимость больших трудовых и временных затрат при осуществлении расчетов, поиска сопоставимых сделок/компаний, составлении приложений к документации
- другие

## МЫ ПРЕДАЛАГАЕМ

- своевременное и точное выявление контролируемых сделок
- непрерывную консультационную поддержку процесса формирования и контроля трансфертных цен
- своевременную подготовку обоснования примененных цен в контролируемых сделках
- подготовку документации по контролируемым сделкам в соответствии с требованиями раздела V.1 НК РФ
- юридическое сопровождение специальных налоговых проверок цен, примененных в контролируемых сделках
- судебное обжалование решений, вынесенных ФНС России по итогам специальных налоговых проверок цен, примененных в контролируемых сделках
- разработку и внедрение методик трансфертного ценообразования
- автоматизацию процесса подготовки документации по контролируемым сделкам, проверки цен на соответствие рыночным ценам, расчета корректировок

## **ВЫ ПОЛУЧАЕТЕ**

- полный спектр услуг в области трансфертного ценообразования от консультирования до автоматизации, от идентификации сделок до защиты документации в судебных инстанциях
- уникальные решения по трансфертному ценообразованию, разработанные исключительно для вас

**СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!**

**Житнич Александр**

Управляющий партнер

«АЛАРИУС Консалтинг» / «Налоговый ориентир»

[a.zhitnich@taxguide.ru](mailto:a.zhitnich@taxguide.ru)

[www.taxguide.ru](http://www.taxguide.ru)

+7 (495) 565 35 43