



Практические аспекты применения правил трансфертного ценообразования

Дмитрий Кулаков

Лилия Чанышева

15 декабря 2014 года



Содержание

1. Новости трансфертного ценообразования
2. Использование взаимосогласительной процедуры для целей трансфертного ценообразования
3. Административная и судебная практика по трансфертному ценообразованию
4. Вопросы и решения из нашей практики
5. Построение бизнес-процесса по трансфертному ценообразованию

Новости трансфертного ценообразования

Новости ФНС

Количество уведомлений

2012 год



ОКОЛО
5 ТЫСЯЧ

2013 год



ОКОЛО
6 ТЫСЯЧ

Самостоятельная корректировка налоговой базы



до 1,5 млрд рублей

Мероприятия налогового контроля в рамках ст. 105.17 НК РФ



около 20 проверок



9 компаний

Применимость рекомендаций ОЭСР по ТЦО для российских целей



Новости трансфертного ценообразования

Изменения в правовом регулировании

- **Суммовые пороги и штрафы**
- **С 1 января 2014 г. дополнительно признаются контролируруемыми сделки, одной из сторон которых является:**
 - организация, осуществляющая деятельность, связанную с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении;
 - участником регионального инвестиционного проекта;
 - резидент ОЭЗ.
- **Не признаются контролируруемыми сделки**
 - между организациями, осуществляющими деятельность, связанную с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении, в отношении одного и того же месторождения (применяется с 1 января 2014 г.);
 - в области военно-технического сотрудничества РФ с иностранными государствами (применяется с 1 января 2012 г.);
 - межбанковские кредиты (депозиты) со сроком до 7 календарных дней (с 1 января 2015 г).
- **Освобождение от ответственности по ст. 129.4 НК РФ при подаче уточненного уведомления**
- **Увеличение размера государственной пошлины за рассмотрение соглашения о ценообразовании с 1,5 млн руб. до 2 млн руб.**
- **Изменения в ст. 269 НК РФ (особенности учета процентов по долговым обязательствам)**

Использование взаимосогласительной процедуры для целей ТЦО

- На сегодняшний день заключен ряд соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН) между Россией и государствами-экономическими партнерами.
- Однако не в каждом соглашении регулируются вопросы двойного налогообложения ассоциированных предприятий (ст. 9 Модельной конвенции ОЭСР), так называемое «экономическое» двойное налогообложение.
- Согласно статье 9 «Ассоциированные предприятия»:
 - п. 1 - В отношении одного из ассоциированных предприятий при определенных условиях может быть доначислена прибыль и обложена налогом.
 - п. 2 - Сумма налога с прибыли, взимаемого одной стороной, в случае доначисления налога с этой же прибыли другой стороной, может быть скорректирована. При определении корректировки органы двух государств могут проводить консультации друг с другом.
- Таким образом, проведение взаимосогласительной процедуры (в соответствии со ст. 26 Модельной конвенции ОЭСР) при «экономическом» двойном налогообложении ассоциированных предприятий возможно лишь при наличии в СИДН пунктов 1 и 2 в статье 9.
- Обязательность этого условия подтверждается нашим опытом во взаимоотношениях с уполномоченными органами (Минфин и ФНС).
- СИДН, в которых **НЕТ** ст. 9 или нет п. 2 в ст. 9: Япония, Беларусь, Бельгия, Китай, Германия, Италия и др.
- СИДН, в которых **ЕСТЬ** п. 1 и п. 2 в ст. 9: Кипр, Люксембург, Нидерланды, Швейцария, Великобритания, США, Швеция, Турция, Франция и др.

Административная и судебная практика

Возможность проверки налоговыми органами цен «неконтролируемых» сделок

Контроль цен между взаимозависимыми лицами по неконтролируемым сделкам

- Возможен при проверке налоговой базы, исчисляемой исходя из цен, определенных в соответствии со ст.105.3 НК РФ, по товарообменным и безвозмездным операциям, при передаче залога при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, при оплате труда в натуральной форме,
- Возможен при камеральных и выездных проверках
- Возможен при оценке необоснованной налоговой выгоды

Подход поддерживается ФНС и арбитражными судами

Контроль цен между независимыми лицами по неконтролируемым сделкам

- **Арбитражные суды не поддерживают контроль цен** между независимыми лицами по неконтролируемым сделкам
- **ФНС допускает контроль цен** между независимыми лицами, если их взаимозависимость будет установлена по иным фактическим основаниям, а также в целях оценки получения необоснованной налоговой выгоды

Административная и судебная практика

Возможность проверки налоговыми органами цен «неконтролируемых» сделок

Позиция Минфина

Письма Минфина России от:

- 18 октября 2012 года N 0301-18/8-145,
- 26 октября 2012 года N 03-01-18/8-149,
- 08 ноября 2012 года N 03-01-18/8-162

Судебная практика

- Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 29 мая 2014 г. по делу N А72-17219/2013
- Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 24 февраля 2014 г. N 09АП-2291/2014
- Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 апреля 2014 г. N 09АП-9335/2014
- Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 августа 2014 г. по делу N А72-16907/2013

Административная и судебная практика

Определение рыночной цены

- **Нормативная сметная стоимость не предусмотрена разделом V.1 НК РФ** (*Постановление Первого ААС от 16.01.2014 по делу А43-15977/2013*)
- **Таможенная стоимость, отраженная в ГТД, не может являться рыночной ценой**, т.к. фактурная стоимость в ГТД не включает в себя обязательные таможенные платежи и налоги, уплаченные при ввозе, расходы на сопровождение таможенного оформления, коммерческую прибыль продавцов, поэтому ее нельзя сравнивать с ценой реализации товара на внутреннем рынке (*Постановление Девятого ААС от 24.02.2014 по делу А40-111750/13*)

Подача уведомления

- **Уведомить налоговый орган о совершенных контролируемых сделках должно лицо, которое в соответствии с НК РФ уплачивает налоги в связи с получением доходов по таким сделкам** (*Позиция Минфина России - Письма от 15.10.2012 №03-01-18/7-141, от 06.08.2013 №03-01-18/31681*)
- **По одной и той же сделке уведомление должно подаваться всеми сторонами, являющимися участниками сделки** (*Постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.09.2014 по делу А05-3448/2014*)

Вопросы и решения из нашей практики

С чем столкнулись

Возник вопрос по выбору тестируемой стороны для метода сопоставимой рентабельности, если невозможно/затруднительно рассчитать рентабельность стороны сделки с меньшими функциями/ рисками/ активами

Ситуация

Сторона сделки с меньшими функциями/ рисками/ активами несет расходы по анализируемой сделке при этом не получает доход, который можно было бы прямо отнести к анализируемой сделке

Вопрос

Возможно ли в данном случае в рамках метода сопоставимой рентабельности тестировать сторону с большими функциями/ рисками/ активами?

Возможный вариант решения

Протестировали сторону с большими функциями/ рисками/ активами

Обоснование

Рентабельность стороны с меньшими функциями/ рисками/ активами не позволяет достоверно подтвердить соответствие цены анализируемой сделки рыночным ценам

Вопросы и решения из нашей практики

С чем столкнулись

Возник вопрос по общему методологическому подходу при анализе соответствия цены поручительства принципу “вытянутой руки”

Ситуация

Компания получает кредиты от различных независимых банков, обеспечиваемых поручительством взаимозависимой компании

Вопрос

Как определить рыночную цену поручительства в целях трансфертного ценообразования?

Возможный вариант решения

Для определения рыночной цены поручительства производится сравнение процентной ставки, которую компания заемщик заплатила бы по схожим заимствованиям на рынке без поручительства со стороны взаимозависимой компании с фактической процентной ставкой по займам, выданным банками, и обеспеченным поручительством.

В основе данного подхода лежит предположение, что разница между такими процентными ставками (по займам, обеспеченным и не обеспеченным поручительством) составляет максимальную цену, которую заемщик, являющийся третьим лицом, заплатил бы за выдачу поручительства.

Вопросы и решения из нашей практики

С чем столкнулись

Возник вопрос по учету дивидендов для целей определения суммы доходов по всем контролируемым сделкам, совершенным налогоплательщиком в календарном году с одним лицом

Ситуация

Компания получает доход в виде дивидендов от долевого участия в дочерней компании, а также совершает сделки с указанной взаимозависимой компанией.

Вопрос

Необходимо ли учитывать доходы от долевого участия в других организациях при определении суммового критерия в целях признания сделок контролируемыми?

Возможный вариант решения

Исходя из положения НК РФ сделки признаются контролируемыми в случае, если сумма доходов по таким сделкам в календарном году превышает значение соответствующего суммового критерия.

Выплата дивидендов по мнению Министерства финансов РФ не является сделкой, следовательно, не должна участвовать в формировании порогов.

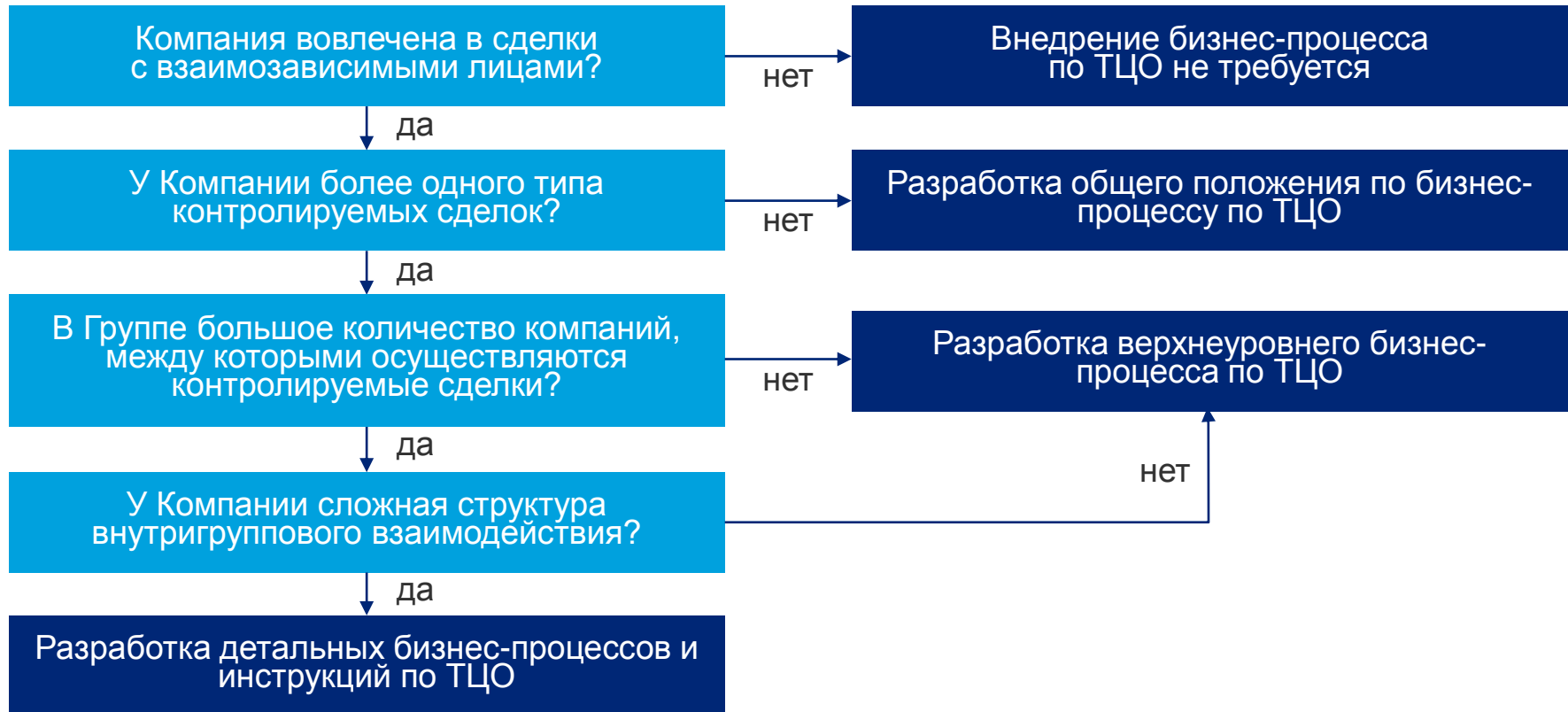
Построение бизнес-процесса по ТЦО

Что это и почему это актуально?



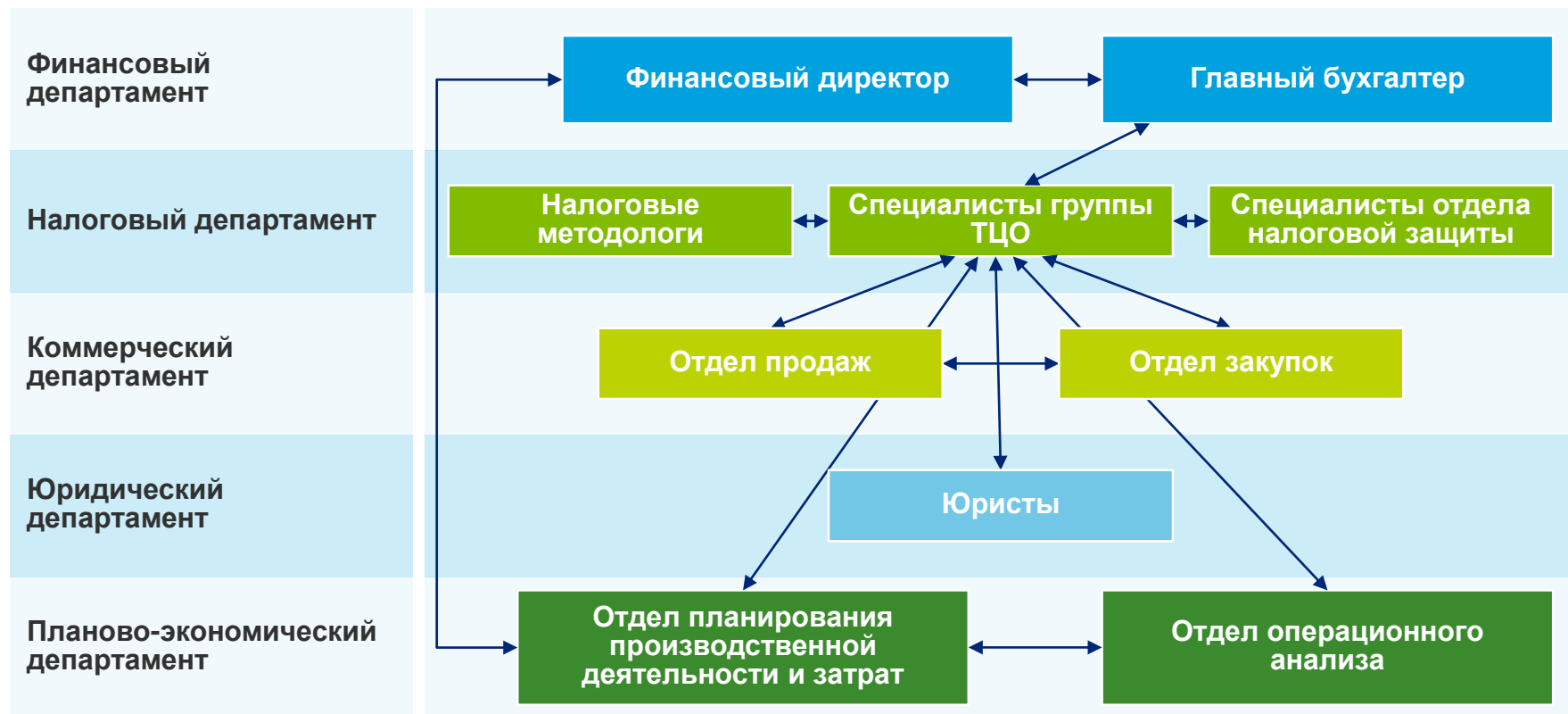
Построение бизнес-процесса по ТЦО

Подходы к разработке бизнес-процесса по ТЦО



Построение бизнес-процесса по ТЦО

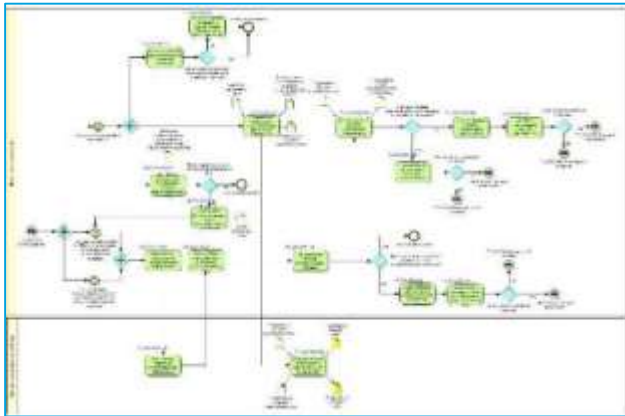
Пример взаимодействия подразделений компании



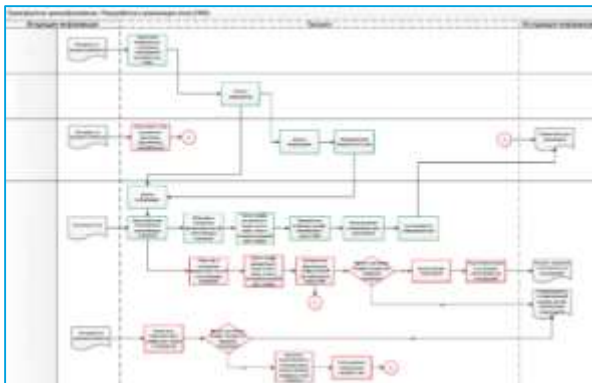
Построение бизнес-процесса по ТЦО

Пример построения бизнес-процесса по ТЦО

Пример подпроцесса «Текущий мониторинг» в Deloitte IndustryPrint



Пример верхнеуровневого процесса в MS Visio



Пример описания подпроцесса «Расчет диапазона и установление цен в контролируемой операции»

Star ТЦО-030-010-000 «Расчет планового диапазона рыночных цен»	
Подразделение, ответственное за выполнение шага:	Оргет учета
Описание шага:	Для определения рыночного диапазона цен товаров с отклонением от стандартной контролируемой цены и структуры информации о законченных и незавершенных заказах/контрактах и/или других данных для сравнения в порядке идентичных (в порядке отгрузки – однообразные) товаров в сопоставимых условиях на соответствующем рынке товаров. На основании полученных плановых цен закупки анализа компании ОООУ проводится контроль, ответственным сотрудником проводится расчет планового рыночного диапазона цен на каждый месяц (порядок расчета указан в документации по ТЦО).
Сроки шага:	В течение 2-х рабочих дней, после получения информации от планово-экономического отдела.
Кому направляется результат шага:	Коммерческая дирекция
Star ТЦО-030-010-010 «Согласование и утверждение рассчитанного диапазона с Коммерческими директорами»	
Подразделение, ответственное за выполнение шага:	Коммерческая дирекция
Описание шага:	Коммерческие директора на основании подготовленной информации проводят согласование и утверждение диапазона рыночных цен. Согласование проводится по электронной почте.
Сроки шага:	В течение 1-го рабочего дня, после получения информации от отдела учета.
Кому направляется результат шага:	Оргет учета

Пример описания процесса «Текущий мониторинг»

№ шага/подшага	Подразделение, ответственное за выполнение шага	Описание шага	Сроки шага	Должностной функционал	Кому направляется результат шага	Входные/Выходные данные шага
Диагностика текущего состояния исполнения обязательств, выявление отклонений и оценка ситуации						
1. Проверка исполнения обязательств в своей системе (СД/030-010-000)	Заказчик (заказчик)	СД осуществляет проверку исполнения обязательств в своей системе на 10-й день исполнения обязательств, исключая отклонения.	Срок выполнения: до 10 часов, 10 минут и 10 секунд	Оргет учета	Заказчик	Контракт / Проверка исполнения обязательств в своей системе / СД/030-010-000 / ИТ – Исполнитель
2. Проверка исполнения обязательств в своей системе (СД/030-010-000)	Заказчик (заказчик)	СД осуществляет проверку исполнения обязательств в своей системе на 10-й день исполнения обязательств, исключая отклонения. Проверка осуществляется в своей системе с использованием информации о выполнении обязательств, полученной от контрагента (заказчика).	Срок выполнения: до 10 часов, 10 минут и 10 секунд	Оргет учета	Заказчик	Контракт / Проверка исполнения обязательств в своей системе / СД/030-010-000 / ИТ – Исполнитель
3. Проверка исполнения обязательств в своей системе (СД/030-010-000)	Заказчик (заказчик)	СД осуществляет проверку исполнения обязательств в своей системе на 10-й день исполнения обязательств, исключая отклонения. Проверка осуществляется в своей системе с использованием информации о выполнении обязательств, полученной от контрагента (заказчика).	Срок выполнения: до 10 часов, 10 минут и 10 секунд	Оргет учета	Заказчик	Контракт / Проверка исполнения обязательств в своей системе / СД/030-010-000 / ИТ – Исполнитель
4. Проверка исполнения обязательств в своей системе (СД/030-010-000)	Заказчик (заказчик)	СД осуществляет проверку исполнения обязательств в своей системе на 10-й день исполнения обязательств, исключая отклонения. Проверка осуществляется в своей системе с использованием информации о выполнении обязательств, полученной от контрагента (заказчика).	Срок выполнения: до 10 часов, 10 минут и 10 секунд	Оргет учета	Заказчик	Контракт / Проверка исполнения обязательств в своей системе / СД/030-010-000 / ИТ – Исполнитель

Контакты

Партнер



Дмитрий Кулаков

Группа по предоставлению услуг
в области трансфертного
ценообразования
Делойт, СНГ
Москва
Тел.: + 7 (495) 787 06 00, доб. 2378
Прямой: +7 (495) 580 97 86
Email: dkulakov@deloitte.ru

Старший менеджер



Лилия Чанышева

Группа по предоставлению услуг
в области налогообложения
Делойт, СНГ
Уфа
Тел: +7 (347) 226 72 92 доб. 4820
Моб. тел.: +7 (917) 454 54 49
Email: Ichanysheva@deloitte.ru



Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ); каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемое как «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре компании «Делойт» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.com/ru/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, консалтинга и корпоративных финансов государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, имеющая многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира, которая использует свои обширные отраслевые знания, включая опыт оказания высококачественных услуг, позволяющие определить пути решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Около 200 тыс. специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения совершенства в предоставлении профессиональных услуг своим клиентам.

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.