

Содержание:

Статистика по трансфертным проверкам	2
По каким периодам в настоящее время проводятся проверки?	2
Какое количество проверок произведено?	2
Какова продолжительность проверок?	2
Какого подхода к проверкам следует ожидать в дальнейшем?	2
Активно ли налогоплательщики подают уведомления, и поступают ли извещения от территориальных органов?	2
Ключевые выводы и решения	3
Сделки между взаимозависимыми лицами, не признаваемые контролируемыми, не исключены из-под контроля налоговых органов.....	3
О взаимозависимости сторон могут свидетельствовать специфические условия их взаимодействия	4
Взаимозависимого контрагента необходимо проверять на наличие фактического права на полученный доход	4
Прочие выводы в Письмах Минфина	5
О «поздних» симметричных корректировках.....	5
О внесении изменений в первичные документы.....	6
О займах по договорам, заключенным до 2012 года.....	6
Об осуществлении корректировок по неконтролируемым сделкам.....	6
О применении суммового критерия.....	6
Об участии в организациях иностранных государств.....	6
О применении понятия «сделка» для целей заполнения уведомления.....	6
Об осуществлении симметричной корректировки нерезидентами	7
О сделках с полезными ископаемыми	7
Планируемые изменения	7
Заканчивается переходный период в части ответственности за неуплату или неполную уплату сумм налога в контролируемых сделках.....	7
Утверждена новая форма декларации по налогу на прибыль	7
От международных групп компаний потребуют больше информации	7
Планируется отмена контроля за поручительствами и беспроцентными займами	8
В корпоративном законодательстве появится термин «контролирующее лицо».....	8
Неофициальные мнения должностных лиц	9
В течение какого срока возможно привлечение к ответственности за подачу некорректных сведений в уведомлении о контролируемых сделках (неподачу уведомления)?	9
Как должно применяться освобождение от ответственности за применение нерыночных цен в контролируемых сделках в случае подачи налоговой документации?.....	9
Является ли попадание в интервал ставок по займам, предусмотренный ст. 269 НК РФ, достаточным обоснованием соответствия ставки рыночному уровню?	9
Могут ли использоваться зарубежные источники информации о ценах?	9

Насколько корректно определение рыночного уровня цен по данным биржевых котировок или таможенной статистики?	9
Насколько обоснован переход от внутренних источников информации к внешним?	10
Должен ли функциональный анализ проводиться на основании условий договора или фактических обстоятельств деятельности сторон?	10
Всегда ли функциональный анализ определяет тестируемую сторону сделки?	10
Какие обстоятельства могут свидетельствовать о рисках ТЦО?	10
Какие дополнительные документы могут быть предоставлены для обоснования рыночного уровня цен?	11

Статистика по трансфертным проверкам

Информация в настоящем подразделе приведена по данным представителей Управления трансфертного ценообразования ФНС России и Межрегиональной инспекции ФНС по ценам, приведенным в рамках выступлений на открытом семинаре 15-16 ноября 2016 года

По каким периодам в настоящее время проводятся проверки?

За 2012 год проверки завершены, в настоящее время идут проверки за 2013 год и формируется перечень сделок для контроля за 2014 год. До конца 2016 года ожидается начало судебных разбирательств по проблемам ТЦО.

Какое количество проверок произведено?

Проверок произведено немного, преимущественно они завершены на административной стадии (компании не оспаривают решения и доплачивают налог).

Какова продолжительность проверок?

Продолжительность проведения проверок составляет до двух лет (от решения о назначении проверки до выдачи справки – до 21 месяца).

Это обусловлено значительным объемом данных, анализируемых ФНС, и сложностью проводимой работы: акты проверки составляют до пяти тысяч листов.

Активно используются возможности международного обмена информацией: направляются запросы конечным покупателям продукции, проводится анализ системы финансирования в группе, сверка данных представленного в разных юрисдикциях функционального анализа.

Какого подхода к проверкам следует ожидать в дальнейшем?

Большого количества проверок не планируется, ФНС нацелена на точечный анализ (риск-ориентированный подход). Проверка открывается только при наличии у налогового органа фактуры для последующего анализа и не проводится повально.

Есть практика встреч с налогоплательщиком до назначения проверки с целью обсуждения методов и цен.

Активно ли налогоплательщики подают уведомления?

За 2015 год получено 13,5 тысяч уведомлений, за все время - около 38 тысяч уведомлений и 13 тысяч извещений территориальных органов об обнаружении контролируемых сделок, не указанных в уведомлениях.

Ключевые выводы и решения

Сделки между взаимозависимыми лицами, не признаваемые контролируруемыми, не исключены из-под контроля налоговых органов

Территориальные органы вправе проверять условия таких сделок с целью выявления получения необоснованной налоговой выгоды, а также применять методы ТЦО для оценки ее размера.

В рамках камеральных и выездных налоговых проверок территориальные органы вправе осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, в том числе **доказывать получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.**

В случае если в ходе камеральной или выездной проверки налоговый орган установил, что:

- 1) сделка совершена между взаимозависимыми лицами, однако не удовлетворяет критериям контролируемой (например, годовая сумма оборотов с контрагентом не превысила 1 млрд. рублей),
- 2) цена по сделке отклоняется от рыночного уровня, и отсутствуют разумные экономические основания для совершения сделки на таких условиях,
- 3) согласованные действия взаимозависимых лиц направлены на получение сторонами сделки необоснованной налоговой выгоды,

территориальный орган вправе рассчитать сумму доначислений **с использованием методов ТЦО**, предусмотренных Главой 14.3 НК РФ (или любых других методов).

В данном случае применение территориальным органам методов, предусмотренных Главой 14.3 НК РФ, не может рассматриваться как нарушение п.1 ст.105.17 НК РФ, поскольку **представляет собой не контроль за ценами, а один из способов оценки размера необоснованной налоговой выгоды.**

При этом важно, что сама по себе взаимозависимость сторон сделки не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной (п.6 Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53) – факт получения необоснованной налоговой выгоды составляет отдельный предмет доказывания.

Контроль за ценами в контролируемых сделках по-прежнему остается в ведении Центрального аппарата ФНС. В случае выявления отклонения цен по таким сделкам от рыночного уровня, доказательств направленности согласованных действий сторон на получение необоснованной налоговой выгоды не требуется.

Акты по теме:

- *Письмо Министерства финансов от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145 (абзац 12):*

...В иных случаях¹ 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 том числе с применением методов, установленных гл. 14.3 НК РФ.

- *Решение Верховного Суда РФ от 01.02.2016 N АКПИ15-1383:*

Абзац 12 Письма Министерства финансов от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145 [приведенный выше] не противоречит законодательству Российской Федерации.

- *Апелляционное определение Верховного Суда РФ от 12.05.2016 N АПЛ16-124:*

Кодекс не предусматривает закрытый перечень способов оценки размера необоснованной налоговой выгоды в целях доначисления налогов и сборов по результатам выездных и камеральных налоговых проверок и не

¹ Помимо специфических случаев, указанных в абзацах 9-11 Письма

содержит запрета на использование методов, установленных главой 14.3 Кодекса, в целях определения ее размера.

➤ *Письмо Министерства финансов от 08.07.2016 г. N 03-07-11/40217:*

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 Кодекса.

О взаимозависимости сторон могут свидетельствовать специфические условия их взаимодействия

Налоговые органы и суды подтвердили готовность активно признавать контрагентов взаимозависимыми лицами по основаниям, формально не предусмотренным п.2 ст.105.1 НК РФ.

Акты по теме:

➤ *Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 16.02.2016 по делу А70-2021/2015*

При установлении взаимозависимости сторон договоров аренды налоговый орган и суды исходили, в частности, из следующих обстоятельств:

- из протоколов допросов работников следует, что компании входят в состав объединенной структуры (группа компаний);
- офисы и склады организаций располагаются по одним и тем же адресам;
- товар на складе не разделен по организациям;
- кладовщики на складах оформлены сразу в две организации;
- кладовщики не видели отгрузочных документов по реализации товара между компаниями, фактической отгрузки товаров между ними не осуществлялось;
- у организаций одна бухгалтерия и один отдел кадров, а в кассовых помещениях деньги принимают и выдают всем организациям группы;
- большинство работников не могут пояснить, в какой организации они работают, так как считают, что это одна организация, при приеме на работу писали заявление сразу в две организации.

Таким образом, руководствуясь положениями статей 20, 40, 105.1, 105.3 НК РФ, главой 14.3 НК РФ, разделом V.1. НК РФ, суды пришли к выводу о том, что налоговым органом установлена совокупность обстоятельств, позволяющих расценить действия организаций как согласованные действия взаимозависимых лиц.

Взаимозависимого контрагента необходимо проверять на наличие фактического права на полученный доход

Налоговые органы активно контролируют применение льготных ставок налогообложения, предусмотренных международными договорами, при выплате роялти, процентов и дивидендов.

В случае если контрагент не является бенефициарным собственником в отношении перечисляемого в его адрес дохода (представляет собой транзитную, техническую компанию) и фактически перенаправляет такой доход в иные юрисдикции (в том числе оффшорные), применение льготных положений международного соглашения с территорией резидентства такого контрагента неправомерно.

Если конечный получатель дохода может быть установлен, и с территорией его резидентства у России имеется соглашение об избежании двойного налогообложения, подлежит применению ставка по такому соглашению. В противном случае налогоплательщик обязан применить ставку налога, установленную российским законодательством.

Взаимозависимость контрагента при этом может свидетельствовать о том, что российский налогоплательщик осознавал посреднический характер деятельности получателя дохода и действовал недобросовестно, применяя льготную ставку в отсутствие правовых оснований на это.

Акты по теме:

- *Решение Арбитражного суда г.Москвы от 31.10.2016 по делу А40-113217/16-107-982*

Налогоплательщик при выплате дивидендов удерживал налог у источника по пониженной ставке 5%, предусмотренной Соглашением об избежании двойного налогообложения с Республикой Кипр.

Налоговым органам удалось отстоять позицию, что кипрские акционеры являлись транзитными компаниями, в то время как конечные получатели дохода были зарегистрированы на территории Британских Виргинских Островов (BVI). В силу отсутствия международного соглашения между Россией и BVI налогоплательщик был обязан применить ставку налога, установленную российским законодательством, а именно 15%.

- *Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.09.2016 по делу А40-442/2015*

Общество на систематической основе привлекало заемные средства от сестринского швейцарского банка. При выплате процентов Общество удерживало налог по пониженной ставке 5%, предусмотренной Российско-Швейцарским соглашением об избежании двойного налогообложения.

Налоговые органы обосновали, что швейцарский банк не мог признаваться бенефициарным собственником дохода в виде указанных процентов, поскольку выступал в роли агента (посредника) и осуществлял размещение денежных средств в депозиты по поручению и за счет третьих лиц (инвесторов, несущих все риски). Соответственно, фактическими получателями спорных процентов являлись именно инвесторы, а не швейцарский банк. В связи с этим, правовые основания для применения льготы в виде пониженной ставки у Общества отсутствовали.

- *Постановление Арбитражного суда Московского округа от 04.10.2016 по делу А40-241361/2015*

Банк применял льготные положения Соглашения Россия-Люксембург при выплате аффилированной компании процентов по долговому финансированию.

Судами был установлен транзитный характер выплат через компанию в Люксембурге в пользу общего контролирующего акционера – итальянской компании. Правовые основания для применения пониженной ставки по Соглашению Россия-Люксембург отсутствовали, и при выплате процентного дохода банк обязан был удержать налог по ставке 10%, предусмотренной Соглашением Россия-Италия.

- *Постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.05.2016 по делу А40-116746/2015*

Банк осуществлял выплаты процентов по долговым обязательствам в пользу компаний-резидентов Республики Кипр, применяя льготу в виде освобождения от налогообложения в РФ, предусмотренную международным договором.

Как было установлено судами, кипрские компании в отношении спорных процентных доходов выполняли исключительно брокерские (агентские) функции, в то время как фактическими получателями процентов являлись иные лица (инвесторы). С учетом данных обстоятельств, при выплате процентов отсутствовали правовые основания для применения льготы, предусмотренной Соглашением для резидентов Республики Кипр, являющихся фактическими получателями доходов в виде процентов.

Прочие выводы в Письмах Минфина

О «поздних» симметричных корректировках

(Письмо Министерства финансов от 22.03.2016 г. N 03-01-18/15939)

Если контрагент самостоятельно произвел корректировку налоговой базы по контролируемой сделке, однако уведомил об этом налогоплательщика и предоставил подтверждающие документы после истечения срока для подачи налогоплательщиком декларации за тот налоговый период, в котором контрагент произвел

корректировку, то налогоплательщик вправе отразить корректировку в уточненной налоговой декларации за тот же период.

По результатам симметричной корректировки у стороны может возникнуть право на зачет или возврат налога. В то же время, возникновение такого права связано с излишней уплатой налога – соответственно, в случае увеличения суммы убытка в результате симметричной корректировки, право на зачет или возврат налога не возникает.

О внесении изменений в первичные документы

(Письмо ФНС РФ от 15.02.2016 г. N ЕД-4-13/2376@, Письмо Министерства финансов от 05.02.2016 г. N 03-01-18/6186)

Законодательство о налогах и сборах не затрагивает договорных обязательств сторон:

- применение в контролируемой сделке цен, не соответствующих рыночным, не требует корректировки первичной документации;
- осуществление симметричных корректировок не предполагает корректировку условий договора, в том числе условий о цене.

О займах по договорам, заключенным до 2012 года

(Письмо ФНС от 31.12.2015 г. N ЕД-4-13/23343@)

Положения о контролируемых сделках не применяются к сделкам по предоставлению займа, кредита, поручительства, банковской гарантии, заключенным до 1 января 2012 года, даже если доходы и расходы по ним признавались в последующие периоды. Исключение составляют сделки, условия которых были изменены после 1 января 2012 года. К ним положения НК РФ о контролируемых сделках применяются с даты такого изменения.

Об осуществлении корректировок по неконтролируемым сделкам

(Письмо Министерства финансов от 18.08.2016 г. N 03-01-18/48517)

Корректировка, предусмотренная п.6 ст.105.3 НК РФ, возможна исключительно в случаях, когда сделка между взаимозависимыми лицами признается контролируемой в соответствии со ст. 105.14 НК РФ.

О применении суммового критерия

(Письмо Министерства финансов от 02.08.2016 г. N 03-01-18/45210)

При определении суммы доходов по сделкам за календарный год для целей статьи 105.14 НК РФ, суммируются только те доходы по сделкам, которые учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций с учетом порядка, установленного главой 25 НК РФ.

Об участии в организациях иностранных государств

(Письмо Министерства финансов от 18.08.2016 г. N 03-01-18/48517)

Прямое и (или) косвенное участие в организациях иностранного государства в лице его компетентного органа может являться основанием для признания таких организаций взаимозависимыми.

О применении понятия «сделка» для целей заполнения уведомления

(Письмо Министерства финансов от 04.05.2016 г. N 03-01-18/25860)

Исходя из терминологии гражданского законодательства, обязанность налогоплательщиков по подаче уведомлений распространяется на все «действия, направленные на установление, изменение или

прекращение гражданских прав и обязанностей», признаваемые в соответствии со ст. 105.14 НК РФ контролируруемыми сделками.

Об осуществлении симметричной корректировки нерезидентами

(Письмо Министерства финансов от 10.05.2016 г. N 03-01-18/28673)

Цены, на основании которых налогоплательщиком осуществлена корректировка налоговой базы и суммы налога, могут быть применены другой стороной контролируемой сделки, не являющейся налоговым резидентом РФ, в случаях и в порядке, предусмотренных соглашением об избежании двойного налогообложения, заключенным с иностранным государством, резидентом которого является эта сторона.

О сделках с полезными ископаемыми

(Письмо Министерства финансов от 15.01.2016 г. N 03-01-18/1018)

Сделки оказания услуг и выполнения работ по добыче общераспространенных полезных ископаемых, используемых для собственных технологических нужд, не могут быть признаны контролируемыми на основании подп. 2 п. 2 ст. 105.14 НК РФ, что не исключает признания их контролируемыми по иным основаниям.

Планируемые изменения

Заканчивается переходный период в части ответственности за неуплату или неполную уплату сумм налога в контролируемых сделках

При вынесении решений о доначислении налогов за налоговые периоды начиная с 2017 года, положения п. 1 ст. 129.3 НК РФ применяются в полной мере, а именно: неуплата или неполная уплата сумм налога влечет взыскание штрафа в размере 40% от неуплаченной суммы налога, но не менее 30 000 рублей.

Напоминаем, что за налоговые периоды 2014 - 2016 годов налоговая санкция применялась в размере 20% от неуплаченной суммы налога.

Утверждена новая форма декларации по налогу на прибыль

28 декабря 2016 года вступает в силу Приказ ФНС России от 19.10.2016 N ММВ-7-3/572@, которым утверждена новая форма декларации по налогу на прибыль организаций. Новая форма предусматривает отдельный лист 08 для отражения самостоятельных (симметричных, обратных) корректировок.

В действующей форме декларации корректировки в сторону увеличения должны быть отражены по строке 107 Приложения 1 к листу 02, в сторону уменьшения - по строке 401 Приложения 2 к листу 02.

От международных групп компаний потребуют больше информации

В настоящее время на рассмотрении находится законопроект «О внесении изменений в часть первую НК РФ (в связи с реализацией международного автоматического обмена информацией о финансовых счетах и документацией по международным группам компаний)», предусматривающий необходимость дополнительного раскрытия информации международными группами компаний.

Раскрытие информации в форме странового отчета, глобальной и национальной документации по группе компаний необходимо будет осуществлять в России в случае, если:

- в отношении данной группы составляется консолидированная финансовая отчетность в соответствии с МСФО, либо иными международно признанными стандартами;
- в состав группы входит хотя бы одна российская организация, и хотя бы одна иностранная;
- материнская компания группы является российской организацией;

- совокупная выручка группы в соответствии с консолидированной финансовой отчетностью за предыдущий финансовый год составляет 50 миллиардов рублей или свыше.

Актуальный статус рассмотрения законопроекта доступен по ссылке: <http://regulation.gov.ru/projects#npa=41254>

Планируется отмена контроля за поручительствами и беспроцентными займами

Находящийся на рассмотрении законопроект «О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ и отдельные законодательные акты РФ (в части реализации отдельных положений основных направлений налоговой политики)» предусматривает дополнение п. 4 ст. 105.14 НК РФ подпунктами 6 и 7 следующего содержания:

6) сделки по предоставлению поручительств (гарантий) в случае, если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками;

7) сделки по представлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация.

В случае если изменения будут приняты, такие сделки не будут признаваться контролируруемыми независимо от того, удовлетворяют ли они условиям пп. 1-3 ст. 105.14 НК РФ.

Актуальный статус рассмотрения законопроекта доступен по ссылке: <http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/%28Spravka%29?OpenAgent&RN=11078-7>

В корпоративном законодательстве появится термин «контролирующее лицо»

С 1 января 2017 года сделками с заинтересованностью будут признаваться сделки, в совершении которых имеется заинтересованность контролирующего лица компании.

Для целей статьи 81 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах» и статьи 45 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» контролирующим лицом признается лицо, которое в силу участия в подконтрольной организации и (или) на основании соответствующего соглашения имеет право:

- прямо или косвенно распоряжаться более 50% голосов на общем собрании участников / акционеров, или
- назначать / избирать генерального директора, или
- назначать / избирать более 50% состава совета директоров.

Понятие контролирующего лица заменит для целей указанных статей формулировку "участник / акционер общества, имеющий совместно с его аффилированными лицами 20% и более голосов / голосующих акций".

В то же время, сходство формулировок не должно вводить в заблуждение:

Контролирующее лицо в понимании корпоративного законодательства должно признаваться взаимозависимым лицом в понимании статьи 105.1 НК РФ (в том числе в целях выявления контролируемых сделок), однако не каждое взаимозависимое лицо должно признаваться контролирующим (перечень оснований по статье 105.1 НК РФ шире, нежели перечни оснований по статьям 81 208-ФЗ и 45 14-ФЗ)².

² Аналогичный термин "контролирующее лицо" предусмотрен статьей 25.13 НК РФ в части регулирования налогообложения контролируемых иностранных компаний (КИК). В данном контексте контролирующим лицом признается физическое или юридическое лицо, доля участия которого в иностранной организации составляет более 25%, либо 10%, если доля участия налоговых резидентов РФ в данной организации в совокупности составляет более 50%.

Неофициальные мнения должностных лиц

В настоящем подразделе приведены ответы представителей Управления трансфертного ценообразования ФНС России, Межрегиональной инспекции ФНС по ценам, Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России на вопросы, заданные в рамках выступлений на открытом семинаре 15-16 ноября 2016 года.

В течение какого срока возможно привлечение к ответственности за подачу некорректных сведений в уведомлении о контролируемых сделках (неподачу уведомления)?

Пресекательный срок по проверке уведомлений не установлен - целесообразно проверять их в течение срока возможного инициирования проверки цен (2 года), однако есть случаи привлечения к ответственности в ноябре 2016 года за некорректное предоставление сведений в уведомлении за 2013 год (в то время как срок инициирования проверки по 2013 году ограничен 31.12.2015).

Как должно применяться освобождение от ответственности за применение нерыночных цен в контролируемых сделках в случае подачи налоговой документации?

Практики по освобождению от штрафов на данный момент нет.

В настоящее время налоговые органы толкуют норму следующим образом: для применения освобождения необходимо в документации достоверно определить рыночную цену.

Если в документации предпринята попытка обосновывать цену, которая заведомо/очевидно не соответствует рыночной, то освобождение не может применяться. Аналогичный подход применяется к формальной документации: подача документации, формально удовлетворяющей требованиям НК РФ, без проведения детального анализа не является основанием для освобождения от ответственности.

Является ли попадание в интервал ставок по займам, предусмотренный ст. 269 НК РФ, достаточным обоснованием соответствия ставки рыночному уровню?

Да, является. Проверку по этой сделке налоговые органы не будут открывать.

Документация может быть подготовлена по собственной инициативе налогоплательщика.

Могут ли использоваться зарубежные источники информации о ценах?

Если отсутствует информация по российскому рынку, то могут быть рассмотрены зарубежные источники.

Насколько корректно определение рыночного уровня цен по данным биржевых котировок или таможенной статистики?

Биржевые котировки практически никогда не используются без произведения экономически обоснованных корректировок к ним. В то же время, для анализа сделок с биржевыми товарами должны использоваться именно биржевые котировки (основания для перехода к другим методам в большинстве случаев отсутствуют).

Данные таможенной статистики представляют собой некие усредненные цены, достаточная информация о сопоставимости отсутствует. На практике данные таможенной статистики могут быть использованы исключительно в качестве ориентира для ценовой политики.

Должен ли функциональный анализ проводиться на основании условий договора или фактических обстоятельств деятельности сторон?

Для целей функционального анализа должны рассматриваться фактические обстоятельства, а не договорные условия.

При проведении проверки данные функционального анализа сопоставляются с показаниями сотрудников, непосредственно задействованных в исполнении договора: проводится допрос коммерческого и производственного блоков (как свидетелей, через повестку), и в последнюю очередь бухгалтерии и налогового отдела. Если допрос не подтверждает функциональный анализ в документации, анализ в документации признается недостоверным.

Всегда ли функциональный анализ определяет тестируемую сторону сделки?

Если финансовый результат по сделке формируется только у одной из сторон, она должна быть тестируемой независимо от результатов функционального анализа. Так, в сделке оказания услуг тестируемой стороной всегда является исполнитель, даже если по результатам функционального анализа он выполняет более значимые функции и несет более существенные риски.

При применении первого метода тестируемая сторона не определяется, однако функциональный анализ необходим для проведения корректировок на различия в сделках. Если сопоставимые сделки с независимой стороной абсолютно идентичны анализируемой сделке, необходимость в проведении функционального анализа формально отсутствует.

Какие обстоятельства могут свидетельствовать о рисках ТЦО?

- Выплата рояли при наличии чистого убытка и/или осуществления существенных коммерческих расходов на продвижение НМА, которые не компенсируются лицензиаром;
- Миграция российского НМА за рубеж с последующим лицензированием;
- Сделки с оффшорами или юрисдикциями, предоставляющими благоприятный режим для отдельных видов сделок (в частности, для финансовых сделок – Нидерланды, Люксембург);
- Рентабельность налогоплательщика в целом существенно выходит за рамки рыночного интервала рентабельности потенциально сопоставимых компаний, компания имеет убытки (при этом компания несет ограниченные риски, осуществляет рутинные функции);
- Цены существенно отличаются от рыночных индикаторов (в том числе, биржевых котировок);
- Ставка займа ниже ставки размещения средств на банковский депозит или ниже ставки привлечения денежных средств заимодавца (если они привлечены у независимого лица).

Насколько обоснован переход от внутренних источников информации к внешним?

Для внутренних и внешних источников должны применяться единые критерии сопоставимости.

Если установлено, что внутренние сделки могут признаваться сопоставимыми только в пределах одного месяца (и в этот период установлено отсутствие сделок с независимыми контрагентами), использование данных бухгалтерской отчетности независимых компаний за календарный год также не может признаваться корректным.

**Какие дополнительные документы
могут быть предоставлены для
обоснования рыночного уровня
цен?**

В обоснование рентабельности по будущим контрактам, по которым один период не репрезентативен, могут быть приведены планы на будущий период.

В отдельных случаях в обоснование рыночных условий сделки может быть приведена тендерная документация.



Остались вопросы?

Посетите наш [ТЦО-портал](#) или свяжитесь с нами для получения более подробной информации

*Приведенные в настоящем обзоре сведения представлены
исключительно для информирования читателей
и должны быть использованы с учетом индивидуальных обстоятельств*