

ТЦО-обзор: I-III кварталы 2017 года**Содержание:**

Статистика по трансфертным проверкам	2
Итоги контроля ФНС за трансфертными ценами за 9 месяцев 2016 года	2
Итоги кампании по предоставлению уведомлений о контролируемых сделках за 2016 год	3
Ключевые выводы и решения судебных органов	4
Дело Уралкалия: иск налогоплательщика по второму ТЦО-делу в России удовлетворен в первой инстанции	4
Выводы Верховного суда РФ: обзор практики рассмотрения судами ТЦО-дел	5
Прочие выводы в письмах Минфина	7
О внутрироссийских поручительствах и беспроцентных займах	7
О валютных кредитах, выдаваемых траншами	8
Планируемые изменения	8
Контролируемых сделок может стать меньше	8
<i>Популярный вопрос: действующие правила контроля за сделками с иностранными взаимозависимыми контрагентами</i>	9
Трехуровневая документация: чего ожидать участникам международных групп	10
Планируемые поправки к соглашениям о ценообразовании	11
Проект новой формы уведомления о контролируемых сделках	12
Новости ADE Professional Solutions	13
Анализ распределения прибыли в цепочке взаимосвязанных операций: опыт применения пятого метода ТЦО	13
Ценообразование в долгосрочных проектах: опыт «длящегося» анализа	14

Итоги контроля ФНС за трансфертными ценами за 9 месяцев 2016 года

В [Отчете](#), размещенном на сайте ФНС РФ, приведены следующие сведения о результатах налогового контроля цен по состоянию на 1 октября 2016 года:



По всем проверкам, открытым в отношении контролируемых сделок 2012 года, вручены справки об их окончании.

По 18 проверкам (*нефтепродукты, металлургическая продукция и минеральные удобрения*) вручены акты проверок, сумма доначислений составила 2 062 млн. рублей, сумма убытка к уменьшению – 1 885 млн. рублей.

По результатам рассмотрения материалов проверок в отношении сделок налогоплательщиков, осуществляющих *экспорт нефти и нефтепродуктов*, вынесено 13 решений об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Сумма налога на прибыль к доначислению по указанным решениям составила 716 млн. рублей, начислены пени в размере 16 млн. рублей.

ТЦО-проверки: проверяемые компании, количество и результаты проверок

При этом в отношении сделок налогоплательщиков, осуществляющих *экспорт нефтепродуктов*, вынесено 12 решений об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Сумма налога на прибыль к доначислению по указанным решениям составила 555 млн. рублей, начислены пени в размере 62 тыс. рублей.

По контролируемым сделкам, совершенным в 2013 году, проводятся 7 проверок в отношении групп однородных сделок 6 налогоплательщиков (5 решений в отношении *реализации металлургической продукции*, 2 решения в отношении *сделок экспорта минеральных удобрений*)*.

**На сегодняшний день в открытых источниках отсутствует информация о проверках, открытых в отношении сделок 2014 года и последующих периодов. В то же время, поскольку срок для открытия проверки ограничен двумя годами со дня поступления уведомления или извещения согласно п.1 ст.105.17 НК РФ, мы предполагаем, что проверки в отношении сделок 2014 года уже находятся в активной стадии.*

Самостоятельные корректировки налоговой базы

По состоянию на 01.10.2016 в ходе контрольно-аналитической работы ФНС России до назначения проверок ряд налогоплательщиков, применявших трансфертные цены, на основании пункта 6 статьи 105.3 НК РФ самостоятельно увеличили налоговую базу за 2012-2015 годы на сумму 69,4 млрд. рублей.

Указанными налогоплательщиками исчислено и дополнительно уплачено в бюджет 10,4 млрд. рублей.

Представление уведомлений и извещений	<p>За 9 месяцев 2016 года поступило 15 059 уведомлений о контролируемых сделках, из них 1 521 уведомление – за 2012-2014 отчетные годы.</p> <p>По состоянию на 01.10.2016 по сделкам, совершенным в 2015 году, поступило 13 538 уведомлений, содержащих сведения о 97 950 тыс. контролируемых сделок.</p> <p>Территориальными налоговыми органами по состоянию на 01.10.2016 было сформировано 1 615 извещений о контролируемых сделках, выявленных в рамках проведения выездных и камеральных налоговых проверок, информация о которых не была отражена налогоплательщиками в уведомлениях о контролируемых сделках.</p>
Привлечение к ответственности за непредставление уведомления	<p>По состоянию на 01.10.2016 вынесено 5 140 решений о привлечении к налоговой ответственности за нарушения, предусмотренные статьей 129.4 НК РФ (непредставление уведомления в установленный срок, либо предоставление уведомлений, содержащих недостоверные сведения). В бюджет поступило 20,1 млн. рублей штрафов, уплаченных за правонарушения, предусмотренные статьей 129.4 НК РФ.</p>
Заключение соглашений о ценообразовании для целей налогообложения	<p>В рамках реализации полномочий, предусмотренных главой 14.6 НК РФ, за 9 месяцев 2016 года заключено 7 соглашений о ценообразовании для целей налогообложения с 13 крупнейшими российскими налогоплательщиками (4 соглашения по сделкам реализации нефти на территории Российской Федерации и 3 соглашения по сделкам код-шеринга).</p> <p>Проведен мониторинг исполнения налогоплательщиками условий 5 ранее заключенных соглашений о ценообразовании для целей налогообложения.</p>

Итоги кампании по предоставлению уведомлений о контролируемых сделках за 2016 год

По данным ФНС, к 20 мая 2017 года налогоплательщики представили 15 087 уведомлений о контролируемых сделках, совершенных в 2016 году – на 9% больше, чем в прошлом году.

В уведомлениях заявлены сведения в отношении более чем 115 млн контролируемых сделок, что на 17% выше по сравнению с количеством контролируемых сделок в 2015 году.

Общая сумма контролируемых сделок, совершенных в 2016 году, составляет свыше 333 трлн рублей. Указанная сумма распределена по следующим видам сделок (в процентном отношении):

- 1,6% – внешнеторговые сделки импорта товара;
- 2,4% – внешнеторговые сделки экспорта товара;
- 7,6% – внешнеторговые сделки экспорта работ, услуг, иных объектов гражданских прав;
- 8,2% – внешнеторговые сделки импорта работ, услуг, иных объектов гражданских прав;
- 20% – иные внешнеторговые сделки;
- 60% – внутрироссийские сделки.



ADE Professional Solutions продолжает отслеживать статистическую и иную информацию, публикуемую ФНС РФ: ожидаем публикации сведений о результатах налогового контроля цен по итогам 12 месяцев 2016 года.

Дело Уралкалия: иск налогоплательщика по второму ТЦО-делу в России удовлетворен в первой инстанции



Важно: во время подготовки текущего Обзора Девятый арбитражный апелляционный суд рассматривал апелляционную жалобу ФНС РФ на вынесенное в пользу ПАО «Уралкалий» решение. 10 октября 2017 года в картотеке арбитражных дел опубликована информация об отмене решения суда первой инстанции полностью и принятии по делу нового судебного акта.

ADE Professional Solutions продолжает следить за ходом судебного процесса: новые выводы по делу будут возможно сделать после публикации полного текста Постановления апелляционной инстанции.

Арбитражный суд города Москвы удовлетворил иск ПАО «Уралкалий» о признании недействительным решения ФНС о доначислении 980 млн. рублей налога на прибыль.

Контролируемая сделка, по результатам проверки которой было вынесено оспариваемое решение, представляет собой сделку по реализации ПАО «Уралкалий» калийных удобрений на экспорт в пользу взаимозависимого трейдера URALKALI TRADING SA (Швейцария).

При подготовке налоговой документации налогоплательщик применил метод сопоставимой рентабельности, используя данные 12 иностранных компаний. ФНС настаивала на применении метода сопоставимых рыночных цен при использовании данных информационно-аналитического агентства Argus.

Суд отклонил подход ФНС по ряду причин:

- При применении такого подхода, URALKALI TRADING SA получил бы убыток в размере более 96 млн. долларов США, поскольку полученной прибыли было бы недостаточно даже для покрытия прямых коммерческих расходов, понесенных трейдером в связи с продажей товара (что свидетельствует о необоснованности предложенного налоговым органом подхода);
- Судом было установлено, что в котировки Argus попали цены по собственным сделкам ПАО «Уралкалий» с аффилированным лицом (ЗАО «Белорусская калийная компания») с увеличением цены на маржу трейдера;

- Информационно-ценовые агентства, включая Argus, укрупненно выделяют 2 вида хлористого калия, в то время как ПАО «Уралкалий» производит и реализует товары более широкой номенклатуры, которые в силу особых характеристик не могут считаться идентичными (однородными). Соответственно, сравнение цен ПАО «Уралкалий» с обобщенными данными Argus не соответствует требованиям п.7 ст.105.7 НК РФ.

В мотивировочной части решения Суд обратил внимание на ряд важных выводов:

Прежде всего, ФНС был применен метод сопоставимых рыночных цен, несмотря на то, что налогоплательщиком был использован метод сопоставимой рентабельности. Поскольку налоговым органом не было приведено доказательств того, что метод, примененный налогоплательщиком, не позволяет определить сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий контролируемой сделки с условиями сопоставляемых сделок, суд посчитал применение налоговым органом иного метода необоснованным.

Аргумент ФНС РФ о том, налогоплательщик заявляет о некорректности сравнения цен по сделке с агрегированными ценами Argus, однако в собственном исследовании анализирует поставки в пользу URALKALI TRADING SA в качестве группы однородных сделок и формирует общий показатель рентабельности продаж за календарный год, отклонен судом как необоснованный. В НК РФ отсутствуют положения, требующие рассчитывать показатель рентабельности продаж по каждой операции в течение года.

При этом для целей метода сопоставимых рыночных цен предмет сделок имеет первостепенное значение, для целей метода сопоставимой рентабельности – второстепенное (указанный вывод сделан исходя из совокупности норм НК РФ, а также экономического содержания пяти методов с учетом принятых в международной практике подходов к их применению, содержащихся в Руководстве ОЭСР по трансфертному ценообразованию).

Ход судебного процесса доступен для отслеживания в картотеке арбитражных дел по ссылке: <https://kad.arbitr.ru/>, дело № **A40-29025/17-75-227**.

Выводы Верховного суда РФ: обзор практики рассмотрения судами ТЦО-дел

В Обзоре практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 НК РФ, Верховный суд РФ указал, в частности, на следующие значимые выводы:



- Налоговый контроль за соответствием примененных налогоплательщиком цен рыночному уровню осуществляется непосредственно ФНС РФ и по общему правилу не может выступать предметом выездных и камеральных проверок, проводимых нижестоящими налоговыми инспекциями.
- Если использование рыночных цен при исчислении налогов по отдельным операциям налогоплательщика предусмотрено главами части второй НК РФ (в частности – п.2 ст.154, п.8 ст.250, п.4-6 ст.274 НК РФ), налоговые инспекции вправе в этих целях применять методы определения доходов (выручки, прибыли), предусмотренные главой 14.3 НК РФ.
- По общему правилу в случаях, не предусмотренных разделом V.1 НК РФ, налоговые органы не вправе оспаривать цену товаров (работ, услуг), указанную сторонами сделки и учтенную при налогообложении. Несоответствие примененной налогоплательщиком цены рыночному уровню не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.

В то же время, 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, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции.

Важно: как ранее указывал Верховный суд РФ в Решении от 01.02.2016 N АКПИ15-1383, Апелляционном определении от 12.05.2016 N АПЛ16-124, использование территориальными налоговыми органами методов, предусмотренных главой 14.3 НК РФ, само по себе не составляет нарушение ст.105.17 НК РФ.

В частности, указанные методы могут правомерно применяться территориальными инспекциями в целях оценки размера необоснованной налоговой выгоды и доначисления налогов и сборов по результатам выездных и камеральных налоговых проверок.

- Суд вправе признать лица взаимозависимыми для целей налогообложения в случаях, не указанных в п.2 ст.105.1 НК РФ, если у контрагента налогоплательщика (взаимозависимых лиц контрагента) имелась возможность оказывать влияние на принимаемые налогоплательщиком решения в сфере его финансово-хозяйственной деятельности.

Важно: судебная практика содержит значительное количество примеров признания лиц взаимозависимыми при отсутствии признаков, предусмотренных п.2 ст.105.1 НК РФ, но при наличии фактических обстоятельств, свидетельствующих о наличии взаимного влияния – в том числе:

- расположение офисов и складов организаций по одним и тем же адресам;
- единая бухгалтерия; наличие иных структурных подразделений, обслуживающих обе организации;
- отсутствие разделения товара на складе по организациям;
- утверждения работников о том, что компании входят в состав некой объединенной структуры; совместительство работников.

Соответственно, при принятии решения о признании лиц взаимозависимыми следует исходить из целей правового регулирования: необходимости установления круга операций, при совершении которых у сторон имеется возможность согласования условий, отличных от сложившихся на рынке.

- Взаимозависимость участников сделки может являться основанием для корректировки их доходов (прибыли, выручки) по правилам раздела V.1 НК РФ, если в отношении этой сделки соблюдается вся совокупность условий, при наличии которых она признается контролируемой.
- Предусмотренное разделом V.1 НК РФ право суда учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения соответствия примененной налогоплательщиком цены рыночному уровню, не может служить основанием для отступления от установленных законом правил исчисления налогов по контролируемым сделкам.
- Отчет об оценке рыночной стоимости может приниматься в качестве доказательства по спорам, связанным с корректировкой налоговой базы в соответствии с разделом V.1 НК РФ, только в установленных в данном разделе случаях. При этом отчет признается надлежащим доказательством, если он позволяет сделать вывод об уровне дохода (прибыли, выручки) по контролируемым сделкам, который действительно мог быть получен налогоплательщиком.

Важно: в соответствии с п.9 ст.105.7 НК РФ, использование результатов оценки возможно только в целях анализа разовой сделки и только в случае, если методы, указанные в п.1 ст.105.7 НК РФ, не позволяют определить, соответствует ли примененная в такой сделке цена рыночной цене. При этом под разовой сделкой понимается сделка, экономическая суть которой отличается от основной деятельности организации и которая осуществляется на разовой основе.

По мнению Минфина РФ, изложенному в Письме N 03-01-18/36188 от 23.06.2015, осуществление сделки на разовой основе означает ее осуществление не чаще одного раза за календарный год с каждым из контрагентов.

- При разрешении вопроса о назначении экспертизы по спорам, связанным с применением раздела V.1 НК РФ, следует принимать во внимание, направлено ли проведение экспертизы на устранение недостатков налоговой проверки (что недопустимо), либо она необходима для устранения сомнений в достоверности и противоречий в представленных доказательствах (что не нарушает положений законодательства).
- Размер штрафа, налагаемого на налогоплательщика за непредставление в срок уведомления о контролируемых сделках (представление недостоверных сведений), не зависит от числа сделок, которые должны быть указаны в уведомлении.
- Недостоверное заполнение отдельных реквизитов уведомления о контролируемых сделках является основанием для привлечения налогоплательщика к предусмотренной статьей 129.4 НК РФ ответственности, если допущенные при заполнении этих сведений ошибки могли препятствовать идентификации контролируемой сделки.

Важно: по мнению судов, суть декларирования, к которому относится представление уведомления о контролируемых сделках, заключается в предоставлении информации, достаточной для первичного анализа и принятия мотивированного решения по вопросу о необходимости углубленного контроля.

В представленном деле суд пришел к выводу, что неправильное указание типа предмета сделки (товар вместо услуги) и места ее совершения не могло препятствовать идентификации контролируемой сделки, поскольку ошибка в указании этой информации восполнялась правильным заполнением других сведений – наименования предмета сделки, сведений об исполнителе услуг.

- Решение вопроса о привлечении к налоговой ответственности за непредставление в срок уведомления о контролируемых сделках (представление недостоверного уведомления) входит в компетенцию налоговой инспекции, в которую налогоплательщиком было или должно быть представлено такое уведомление.

Прочие выводы в письмах Минфина

О внутрироссийских поручительствах и беспроцентных займах

(Письма Министерства финансов от 21.04.2017 г. N 03-12-11/1/24048, от 02.05.2017 г. N 03-12-11/1/26759)

С 1 января 2017 года следующие категории сделок не признаются контролируемыми независимо от того, удовлетворяют ли они условиям пп.1-3 ст.105.14 НК:

- сделки по предоставлению поручительств (гарантий) в случае, если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками;
- сделки по представлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация.



Положения пп.6-7 п.4 ст.105.14 НК РФ применяются к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 НК РФ после 1 января 2017 года, вне зависимости от даты заключения соответствующего договора. Представление уведомления по таким сделкам при этом не требуется.

О валютных кредитах, выдаваемых траншами

(Письмо Министерства финансов от 5 июня 2017 г. N 03-03-06/2/34735)

По мнению Департамента, в случае выдачи займа частями (траншами) в рамках кредитной линии каждый новый транш, в ходе которого заемщику перечисляются денежные средства, необходимо рассматривать как новое возникшее долговое обязательство.

При этом в целях применения п.1.2 ст.269 НК РФ под термином «в наибольшей степени соответствующий сроку долгового обязательства» необходимо понимать наиболее приближенный к сроку долгового обязательства срок.

Соответственно, в целях определения интервала предельных значений по валютным кредитам необходимо использовать ставки ЛИБОР, EURIBOR или SHIBOR на срок, наиболее приближенный к сроку каждого отдельного транша.



Планируемые изменения

Контролируемых сделок может стать меньше

В Государственную Думу внесен законопроект, содержащий следующие поправки в НК РФ:

- Внутророссийские сделки планируется по общему правилу признавать контролируемыми в случае, если сумма доходов по сделкам между контрагентами за соответствующий календарный год превышает **3 млрд. рублей**;
- Внешнеэкономические сделки планируется по общему правилу признавать контролируемыми в случае, если сумма доходов по сделкам между контрагентами за соответствующий календарный год превышает **60 млн. рублей**.

Актуальный статус рассмотрения законопроекта доступен по ссылке:
<http://sozd.parlament.gov.ru/bill/249505-7>

В настоящее время для внутророссийских сделок применяется порог 1 млрд. рублей, для внешнеэкономических – не применяется.

Как следует из Пояснительной записки к законопроекту, повышение / введение пороговых значений позволит налоговым органам сфокусировать свое внимание на крупных сделках, имеющих важное значение для бюджетной системы, не отвлекаясь на контроль цен по мелким операциям, а также позволит освободить налогоплательщиков от обязанности составления документации и направления уведомлений в налоговые органы по небольшим сделкам, не представляющим существенного риска для бюджетной системы.

Еще один законопроект предусматривает право налогоплательщика не представлять документацию в отношении сделки в случае, если сумма доходов по ней **составляет менее 5%** от суммы доходов по совершенным за соответствующий календарный год сделкам между сторонами этой сделки (но не превышает 60 млн. рублей в отношении внутророссийских сделок и 10 млн. рублей в отношении иных сделок).

Актуальный статус рассмотрения законопроекта доступен по ссылке:
<http://regulation.gov.ru/projects#npa=62701>

В то же время, данный законопроект предусматривает применение пониженных порогов по оборотам для большего числа сделок, сторонами которых являются лица, применяющие пониженную ставку налогообложения, вплоть до 0% (планируется расширение перечня обстоятельств, предусмотренного п.2 ст.105.14 НК РФ, при которых внутрироссийские сделки признаются контролируруемыми).

Популярный вопрос: действующие правила контроля за сделками с иностранными взаимозависимыми контрагентами

Поскольку НК РФ не содержит очевидной формулировки о применении нулевого порога по сделкам с зарубежными взаимозависимыми контрагентами, у налогоплательщиков, имеющих внутригрупповые внешнеэкономические сделки регулярно возникают вопросы об основаниях для осуществления ФНС РФ контроля за ценообразованием по таким сделкам.

Ниже мы разъясняем, как именно контролирующие органы и суды толкуют соответствующие нормы НК РФ:

В соответствии с п.1 ст.105.14 НК РФ контролируемые сделки признаются сделки между взаимозависимыми лицами с учетом особенностей, предусмотренных указанной статьей.

Сделки между взаимозависимыми российскими компаниями признаются контролируемыми с учетом особенностей, предусмотренных п.2 ст.105.14 НК: в частности, предусмотрено пороговое значение по сумме доходов по всем сделкам с контрагентом в течение календарного года.



Для сделок между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, особенности в виде требований к размеру суммы доходов в настоящее время не предусмотрены.

Соответственно, сделки между взаимозависимыми лицами, в которых одна из сторон не является налоговым резидентом РФ, признаются контролируемыми в любом случае, вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по таким сделкам.

Указанной точки зрения последовательно придерживается Министерство финансов РФ в следующих разъяснениях:

- Письмо от 10.02.2014 N 03-01-18/5232;
- Письмо от 17.04.2014 N 03-01-18/17551;
- Письмо от 17.04.2014 N 03-01-РЗ/17521;
- Письмо от 28.05.2015 N 03-01-18/30961;
- Письмо от 04.09.2015 N 03-01-11/51070;
- Письмо от 11.09.2015 N 03-01-18/52484;
- Письмо от 16.09.2015 N 03-01-18/53086;
- Письмо от 14.10.2015 N 03-01-18/58760.

Трехуровневая документация: чего ожидать участникам международных групп

С 01.01.2018 в Налоговый кодекс РФ планируется введение понятия **международной группы компаний** (далее – МГК).

Под МГК будет пониматься совокупность организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица, связанных между собой посредством участия (владения) и (или) контроля. Для признания организации МГК потребуется одновременное соблюдение следующих условий:



- В отношении совокупности организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица составляется консолидированная финансовая отчетность;
- В состав совокупности организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица входит хотя бы одна организация, которая признается налоговым резидентом РФ (либо действует на территории РФ через постоянное представительство) и хотя бы одна организация, которая не признается налоговым резидентом РФ (либо действует в иностранном государстве через постоянное представительство).

В соответствии с запланированными поправками в НК РФ, налогоплательщики, входящие в МГК, обязаны представлять в ФНС РФ **уведомление об участии в МГК**, а также **страновые сведения по МГК**, включающие:

- глобальную документацию;
- национальную документацию;
- страновой отчет.

Налогоплательщик, являющийся участником МГК, вправе не представлять в налоговый орган указанные сведения в случае, если объем выручки МГК в соответствии с консолидированной финансовой отчетностью за предшествующий финансовый год составляет менее 50 миллиардов рублей (если материнская компания признается налоговым резидентом РФ), либо менее величины общего объема выручки, установленной законодательством иностранного государства для возникновения обязанности предоставлять в компетентные органы такого государства страновой отчет (в иных случаях).

Уведомление об участии в МГК представляется в электронной форме по установленному формату не позднее **8 месяцев с даты окончания последнего финансового года для материнской компании**. Уведомление возможно представить единовременно по всем участникам МГК, признаваемым налогоплательщиками в соответствии с НК РФ.

Страновой отчет представляется не позднее **12 месяцев с даты окончания последнего финансового года**.

Страновой отчет представляется в ФНС РФ по установленному формату в электронной форме материнской компанией МГК или ее уполномоченным участником, если они являются российскими организациями или иностранными организациями, добровольно признавшими себя налоговыми резидентами РФ.

Если материнская компания МГК или ее уполномоченный участник являются налоговыми резидентами иностранного государства, законодательством которого предусмотрена обязанность представлять в компетентные органы аналогичные страновые отчеты и которое осуществляет **автоматический обмен страновыми отчетами** на основании международного договора, дополнительное представление странового отчета в РФ не требуется.

При этом в случае если материнская компания МГК или ее уполномоченный участник не исполнили обязанность по предоставлению странового отчета в своей юрисдикции, или государство их резидентства допускает систематическое неисполнение обязательств по автоматическому обмену страновыми сведениями, ФНС РФ вправе запросить страновой отчет у российского участника МГК.

Страновой отчет должен содержать информацию об общей сумме доходов (расходов) по сделкам за финансовый год (в том числе с разбивкой по внутригрупповым сделкам и сделкам с внешними контрагентами); о сумме прибыли (убытка); о сумме исчисленного и уплаченного налога на прибыль организаций или его аналога; о размере уставного капитала; о сумме накопленной прибыли; о численности работников; о величине материальных активов, и иные сведения.

Глобальная и национальная документация представляются в ФНС участником МГК, признаваемым налогоплательщиком на основании НК РФ. Глобальная документация представляется в произвольной форме по требованию ФНС в течение **3 месяцев со дня получения такого требования**. Глобальная документация может быть истребована не ранее 12 месяцев и не позднее 36 месяцев с даты окончания последнего финансового года, указанного в требовании.

Глобальная документация включает в себя информацию о структуре владения и деятельности МГК, последовательности движения поставок основных товаров, договорах оказания услуг, применимых подходах к ценообразованию, основных сделках в связи реструктуризацией деятельности в рамках МГК, нематериальных активах, внутригрупповой финансовой деятельности МГК, и проч.

Национальная документация представляется по требованию ФНС в произвольной форме в соответствии со ст. 105.15 и 105.17 НК РФ.

Непредставление уведомления об участии в МГК повлечет взыскание штрафа в размере **50 000 рублей**, странового отчета, национальной или глобальной документации – в размере **100 000 рублей**.

Актуальный статус рассмотрения законопроекта доступен по ссылке:
[http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/\(Spravka\)?OpenAgent&RN=231414-7](http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/(Spravka)?OpenAgent&RN=231414-7)

Планируемые поправки к соглашениям о ценообразовании

Опубликованный на федеральном портале законопроект предусматривает, в частности, следующие нововведения в отношении соглашений о ценообразовании:

- При рассмотрении заявления налогоплательщика о заключении соглашения о ценообразовании в отношении внешнеторговой сделки с участием уполномоченного органа исполнительной власти соответствующего иностранного государства **возможно применение методов, предусмотренных законодательством такого иностранного государства**, при условии сопоставимости результатов, полученных от применения указанных методов и методов, предусмотренных п.1 ст.105.7 НК РФ;
- Проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами **не может быть проведена** в отношении сделки, по которой налогоплательщик обратился в ФНС РФ с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании, если ФНС РФ не принято ни решение о заключении соглашения, ни мотивированное решение об отказе;
- Заявление и другие документы, представленные налогоплательщиком для целей заключения соглашения о ценообразовании в отношении внешнеторговой сделки с участием уполномоченного органа иностранного государства, рассматриваются ФНС РФ в срок **не более 24 месяцев** со дня получения заявления, либо получения от налогоплательщика сведений о подаче его контрагентом заявления в уполномоченный орган иностранного государства, налоговым резидентом которого он

является, для целей заключения соглашения о ценообразовании (при этом срок может быть продлен **до 27 месяцев**);

- **Основаниями для принятия решения об отказе** от заключения соглашения о ценообразовании помимо непредставления или представления не в полном объеме соответствующих документов, неуплаты или неполной уплаты пошлины, могут являться недостижение взаимного соглашения с уполномоченным органом иностранного государства в целях заключения соглашения в отношении внешнеторговой сделки (если налогоплательщик обратился в ФНС РФ с заявлением о заключении соглашения с участием такого уполномоченного органа); непредставление доработанного проекта соглашения в установленный срок; несогласие налогоплательщика с решением о заключении соглашения о ценообразовании;
- Соглашение о ценообразовании **может быть изменено** по соглашению сторон. При этом в случае, если инициатором изменения соглашения является ФНС РФ, налогоплательщик должен представить проект измененного соглашения о ценообразовании и соответствующие документы не позднее 30 дней с даты получения мотивированного предложения ФНС РФ об изменении соглашения о ценообразовании. Отказ налогоплательщика от изменения соглашения в таком случае может служить основанием для досрочного прекращения действия соглашения.

Актуальный статус рассмотрения законопроекта доступен по ссылке:
<http://regulation.gov.ru/projects#npa=62701>



Проект новой формы уведомления о контролируемых сделках

ФНС России разместила проект приказа «Об утверждении формы уведомления о контролируемых сделках, порядка ее заполнения, а также формата представления уведомления о контролируемых сделках в электронной форме и порядка представления налогоплательщиком уведомления о контролируемых сделках в электронной форме» на Федеральном портале проектов нормативных правовых актов для проведения публичных обсуждений.

В частности, планируется внесение следующих изменений в форму уведомления:

- добавление основания для признания внутрисоссийских сделок контролируемыми (подпункты 6-8 пункта 2 статьи 105.14 НК РФ);
- включение новых классификаторов ОКПД2 и ОКВЭД2, утвержденных приказом Росстандарта от 31.01.2014 №14-ст;
- замена кодов Общероссийского классификатора территорий муниципальных образований (ОКТМО) вместо кодов Общероссийского классификатора объектов административно-территориального деления (ОКАТО);
- добавление возможности заполнения сведений о контролируемых сделках с учетом цены сделки, выраженной в валюте;
- добавление возможности заполнения сведений в отношении величины процентной ставки по долговым обязательствам.

Новая форма уведомления коснется сделок, совершенных в 2017 году.

Актуальный статус рассмотрения проекта приказа доступен по ссылке:
<http://regulation.gov.ru/projects#npa=63938>

Анализ распределения прибыли в цепочке взаимосвязанных операций: опыт применения пятого метода ТЦО

«Классическими» методами трансфертного ценообразования на практике принято считать первые 4 метода, предусмотренные п.1 ст.105.7 НК РФ и предполагающие анализ цены сделки (метод сопоставимых рыночных цен), либо анализ рентабельности тестируемой стороны сделки (затратный метод, метод цены последующей реализации, затратный метод).

Применение пятого метода (метод распределения прибыли, МРП) получило меньшее распространение по следующим причинам:

- МРП предусмотрен для сложных операций, анализ которых с использованием других методов невозможен или приводит к потенциально недостоверным результатам;
- МРП, как правило, требует более глубокого анализа взаимодействия сторон по сделке и в большей степени полагается на суждения менеджмента о вкладе сторон в полученную совокупную прибыль.



ADE Professional Solutions в текущем году был произведен анализ ценообразования сложно структурированного технологического процесса с применением МРП и с учетом следующих особенностей рассматриваемых сделок:

- совокупность контролируемых сделок была встроена в единый технологический процесс с участием нескольких взаимозависимых лиц, вносящих разнородный вклад в создание конечного продукта;
- рассматриваемые контролируемые сделки являлись специфическими и не характерными для независимых игроков открытого рынка;
- ключевым активом, позволяющим совершать рассматриваемые операции и оказывающим существенное влияние на уровень рентабельности сторон, являлся нематериальный актив.

Наша команда:

- выполнила методологическую работу по формированию подхода к анализу данной совокупности операций, обоснованию применимости МРП, выбору ключей аллокации для последующего распределения прибыли, а также
- произвела расчеты остаточной прибыли сторон по анализируемой группе сделок, коэффициентов ее распределения, минимальной и максимальной суммы прибыли, подлежащей аллокации на каждого из участников сделки, и сопоставление фактического финансового результата сторон с расчетным рыночным интервалом.

Поскольку выстраивание сложной схемы взаимодействия компаний в рамках группы не является единичным случаем, мы рассчитываем на дальнейшее развитие практики применения пятого метода как компаниями в рамках подготовки налоговой документации, так и налоговыми органами в рамках проверок трансфертных цен.

Ценообразование в долгосрочных проектах: опыт «длящегося» анализа

Как правило, при подготовке налоговой документации налогоплательщики используют в качестве отчетного периода календарный год. Анализ примененных цен производится отдельно в каждом году, при этом в целях обеспечения сопоставимости сделок в рамках одной документации календарный год может быть разделен и на более короткие периоды (в том числе, при наличии существенных колебаний на рынке).



Данный подход оправдан для текущих сделок, однако для долгосрочных проектов подготовка налоговой документации за каждый календарный год в отрыве от предыдущих и последующих периодов может быть нецелесообразной и приводить к потенциально недостоверным / нерепрезентативным результатам.

Так, возможный убыток на старте проекта может быть полностью или частично отнесен к его запуску и компенсирован высокой рентабельностью последующих периодов после прохождения точки безубыточности и достижения целевых объемов производства и рентабельности.

По нашему мнению, анализ ценообразования в долгосрочных проектах может быть корректно произведен для нескольких календарных лет в совокупности в единой документации для целей налогового контроля. При этом обоснование изменений финансового результата с использованием «длящегося» анализа требует качественного финансового подтверждения (в том числе, наличия утвержденного бизнес-плана на анализируемый период).

Поскольку подготовка каждой налоговой документации требует детального анализа всех условий и обстоятельств совершения контролируемой сделки, мы рекомендуем уделять внимание в том числе и обоснованному определению анализируемого периода, а также последовательности применяемого подхода.



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