



ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД  
127994, Москва, ГСП-4, проезд Соломенной сторожки, 12  
адрес электронной почты: [9aas.info@arbitr.ru](mailto:9aas.info@arbitr.ru)  
адрес веб.сайта: <http://www.9aas.arbitr.ru>

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ  
№ 09АП-42179/2019**

г. Москва  
04 сентября 2019 года

Дело № А40-241020/18

Резолютивная часть постановления объявлена 27 августа 2019 года  
Постановление изготовлено в полном объеме 04 сентября 2019 года

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:  
председательствующего судьи С.Л. Захарова,  
судей: Л.А. Москвиной, И.В. Бекетовой,  
при ведении протокола секретарем судебного заседания С.Э. Исрафиловым,  
рассмотрев в открытом судебном заседании в зале № 13 апелляционную жалобу  
общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «РИФ»  
на решение Арбитражного суда г. Москвы от 17.04.2019, принятое судьей  
Бедрацкой А.В., по делу № А40-241020/18 (20-5215),  
по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «РИФ»  
к Федеральной налоговой службе  
о признании недействительным решения № 13-1-10/0037дсп от 26.09.2018,  
при участии:

от заявителя: Чередниченко Н.Н. по дов. от 20.08.2019; Ефремова М.Д. по дов. от  
09.11.2018; Щербакова И.А. по дов. от 09.11.2018; Марцинковский Д.А.  
по дов. от 15.07.2019;  
от ответчика: Стрельцова И.Г. по дов. от 21.01.2019; Кабисов И.Э. по дов. от  
21.01.2019; Корчагина О.А. по дов. от 26.07.2019;

**У С Т А Н О В И Л :**

Общество с ограниченной ответственностью «Торговый Дом «РИФ» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением к Федеральной налоговой службе (далее – налоговый орган) о признании недействительным решения от 26.09.2018 № 13-1-10/0037 дсп «Об отказе в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения».

Решением Арбитражного суда города Москвы от 17.04.2019 в удовлетворении заявленного требования было отказано.

Не согласившись с указанным решением, общество обратилось в Девятый арбитражный апелляционный суд с апелляционной жалобой, в которой просило его отменить и принять новый судебный акт об удовлетворении заявленного требования.

В судебном заседании суда апелляционной инстанции представители общества поддержали апелляционную жалобу по изложенным в ней доводам, а также доводам, изложенным в дополнении к ней. Представители налогового органа против удовлетворения апелляционной жалобы возражали по доводам, изложенным в отзыве на нее.

Законность и обоснованность принятого решения проверены апелляционный судом в порядке, установленном статьями 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ).

Изучив материалы дела, выслушав объяснения представителей лиц, участвующих в деле, рассмотрев доводы апелляционной жалобы и отзыва на нее, апелляционный суд приходит к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения апелляционной жалобы по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, на основании уведомления общества о контролируемых сделках, поданного 20.05.2015 налоговым органом была проведена проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

По результатам проверки им был составлен акт от 19.03.2018 № 13-1-10/0008дсп и принято решение от 26.09.2018 № 13-1-10/0037 дсп, в соответствии с которым обществу был доначислен налог на прибыль организаций на сумму 176856716 руб., начислены пени за его неуплату в размере 48041166 руб., предложено внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Налоговый орган пришел к выводу о том, что путем применения в сделках общества по реализации на экспорт сельскохозяйственной продукции, заключенных с взаимозависимой организацией GTCS Trading JLT (Объединенные Арабские Эмираты) заниженных цен и создания коммерческих и финансовых условий, отличных от тех, которые имели место в сопоставимых сделках, осуществленных между лицами, не являющимися взаимозависимыми, прибыль общества была выведена в низконалоговую юрисдикцию в адрес взаимозависимой организации, что повлекло занижение налоговой базы по налогу на прибыль и как следствие недоплате налога в бюджет.

Не согласившись с оспариваемым решением, общество оспорило его в судебном порядке.

В соответствии с частью 1 статьи 198 АПК РФ граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Отказывая в удовлетворении требования заявителя, суд первой инстанции исходил из того, что оспариваемое решение соответствует налоговому законодательству и не нарушает права и законные интересы общества в сфере осуществления предпринимательской деятельности.

В апелляционной жалобе общество выражает несогласие с выводами суда, ссылаясь на то, что им неправильно применены нормы материального права и неполно выяснены обстоятельства, имеющие значения для дела. Общество указывает, что при применении методов налогового контроля налоговым органом допущены многочисленные ошибки, в связи с чем выводы к которым он пришел в оспариваемом решении о занижении цен в контролируемых сделках по сравнению с рыночным уровнем, признаны правомерными и достоверными быть не могут.

Апелляционный суд вопреки доводам, изложенным в жалобе, выводы суда первой инстанции, изложенные в оспариваемом решении, считает правильными, отмечая при этом следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 105.3 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) в случае, если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются или устанавливаются коммерческие или финансовые условия, отличные от тех, которые имели бы место в сделках, признаваемых в соответствии с разделом V.1 данного Кодекса сопоставимыми, между лицами, не являющимися взаимозависимыми, то любые доходы (прибыль, выручка), которые могли бы быть получены одним из этих лиц, но вследствие указанного отличия не были им получены, учитываются для целей налогообложения у этого лица.

Как установлено при рассмотрении настоящего дела, в 2015 году общество осуществляло поставки сельскохозяйственной продукции в адрес взаимозависимой компании GTCS Trading JLT (ОАЭ) (компания) на основании 4 контрактов: от 25.08.2014 № 12, от 09.10.2014 № 13, от 11.02.2015 № 5, от 23.06.2015 № 8.

Факт взаимозависимости общества с указанной компанией установлен в ходе проведения проверочных мероприятий (общество и компания имели одного конечного бенефициара – Ходыкина П.В.) и не оспаривался обществом в ходе судебного разбирательства по настоящему делу.

В рамках указанных контрактов обществом осуществлялась реализация пшеницы 3, 4 и 5 классов по ГОСТ 52554-2006, ячменя 2 класса по ГОСТ 28672-90, ячменя кормового по ГОСТ 53900-2010, кукурузы 3 класса по ГОСТ 13634-90, гороха 3 класса по ГОСТ 28674-90.

Всего в рамках контрактов было реализовано товара в 2015 году на сумму 44,1 млрд. руб.

Поставка зерна производилась с отгрузочного терминала порта Азов, принадлежащего взаимозависимому с обществом ООО «Промэкспедиция». Также, в проверяемом периоде общество стало осуществлять экспорт зерна из портов Черного моря - Новороссийск, Кавказ и Севастополь.

По результатам анализа деятельности общества установлено и не оспаривается, что оно выполняло следующие функции: сборка товаров, приобретение и оптовая торговля товарами, хранение, транспортировка, контроль качества реализуемых товаров. Общество несло риски изменения рыночных цен, потери качества товаров, утраты товаров в пределах норм естественной убыли, валютные риски, риск невостребованности товаров.

Компания тоже выполняла функции по приобретению и перепродаже товаров, их страхованию, транспортировке и перевалке на морские суда в порту Кавказ. Она также принимала на себя валютные риски, риски утраты качества товара. При этом риск невостребованности товара у нее отсутствовал, поскольку объемы закупок и поставок согласовывались сторонами в зависимости от уже заключенных контрактов по дальнейшей продаже зерна.

Общество в рамках проведенной проверки не представило по запросу налогового органа документацию по ТЦО (в представленном письме от 07.03.2017 № 07/01 общество не привело информацию, обосновывающую рыночный уровень цен по контролируемым сделкам в соответствии с положениями статьи 105.15 НК РФ).

В соответствии с пунктом 2 статьи 105.3 НК РФ определение в целях налогообложения доходов (прибыли, выручки) взаимозависимых лиц, являющихся сторонами сделки, которые могли бы быть получены этими лицами, но не были получены вследствие отличия коммерческих и (или) финансовых условий указанной сделки от коммерческих и (или) финансовых условий такой же сделки, сторонами которой являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, производится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов с применением методов, установленных главой 14.3 НК РФ.

В силу пункта 1 статьи 105.7 НК РФ при проведении налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами (в том числе при сопоставлении коммерческих и (или) финансовых условий анализируемой сделки и ее результатов с

коммерческими и (или) финансовыми условиями сопоставимых сделок и их результатами) налоговый орган использует следующие методы: 1) метод сопоставимых рыночных цен; 2) метод цены последующей реализации; 3) затратный метод; 4) метод сопоставимой рентабельности; 5) метод распределения прибыли.

Допускается использование комбинации двух и более методов (пункт 2 статьи 105.7 Кодекса).

Пунктом 3 статьи 105.7 НК РФ установлено, что метод сопоставимых рыночных цен является приоритетным для определения для целей налогообложения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам, если иное не предусмотрено пунктом 2 статьи 105.10 НК РФ. Применение иных методов, указанных в подпунктах 2 - 5 пункта 1 настоящей статьи, допускается в случае, если применение метода сопоставимых рыночных цен невозможно либо если его применение не позволяет обоснованно сделать вывод о соответствии или несоответствии цен, примененных в сделках, рыночным ценам для целей налогообложения.

По результатам анализа условий контрактов было установлено, что сопоставимыми сделками по отношению к контролируемым сделкам будут являться сделки, удовлетворяющие следующим условиям:

1. По характеристике товара: пшеница 3, 4 и 5 класса по ГОСТ 52554-2006, ячмень 2-го класса по ГОСТ 28672-90, ячмень кормовой по ГОСТ 53900-2010, кукуруза 3-го класса по ГОСТ 13634-90, горох 3-го класса по ГОСТ 28674-90.

2. По характеристике функций: купля-продажа идентичных (однородных) товаров, совершенных на сопоставимых условиях.

3. По характеристике рынков: торговля на внешнем (мировом) рынке.

4. Объем поставки: пшеница - партии объемом до 65 859 т.; ячмень - партии объемом до 52 478 т.; кукуруза - партии объемом до 5 528 т.; горох - партии объемом до 3 297 т.

5. Срок оплаты за поставленные товары: 10-219 дней до момента отгрузки товара.

6. Валюта Контракта: ЕВРО; долл. США; росс. РУБ.

7. Условия поставки: FOB.

8. Базис поставки: Азов, Кавказ, Новороссийск, Севастополь.

9. Момент согласования цены и период поставки: поставка в течение 1-42 дней с момента согласования цены (имеется незначительное количество поставок с более длительным периодом).

Налоговым органом в рамках проверки не было установлено в проверяемом периоде сопоставимых сделок общества с лицами, не являющимися взаимозависимыми, в связи с чем, он в целях налогового контроля использовал котировки информационно-ценовых агентств «Platts» (по поставкам пшеницы 3 и 4 классов) и «ИКАР» (по поставкам ячменя и кукурузы) (цены на пшеницу 5 класса и горох указанные ценовые агентства не публикуют) с применением ряда корректировок, а именно:

- превышение процента поврежденных зерен, а также процента зараженности вредителями над аналогичными показателями в котировках ИЦА Platts (1,60% и 0,71% соответственно) было исключено из объема поставок пшеницы, по которым производился расчет доначислений;

- из расчета также были исключены партии пшеницы, в отношении которых отсутствовали карточки анализа содержания протеина в пшенице, либо содержание было ниже 12,5%, а также там, где содержание клейковины было ниже 19%;

- осуществлена корректировка на курс валют по сделкам, по которым расчеты осуществлялись сторонами в евро (ИЦА Platts и ИКАР публикуют цены в долларах США за тонну);

- осуществлена корректировка на срок оплаты – отсрочка признана коммерческим кредитом, рассчитана его стоимость исходя из общепринятых межбанковских ставок (LIBOR, EURIBOR и др.) с отсылкой к положениям пунктов 1.2. и 1.3. статьи 269 НК РФ.

Учитывая, что ИЦА Platts и ИКАР публикуют лишь усредненные значения рыночных цен (среди которых нет минимальных значений интервалов цен), налоговый орган также произвел корректировку на максимальную маржинальность (рентабельность) сопоставимых по отношению к GTCS Trading JLT компаний.

Выборка сопоставимых компании осуществлена налоговым органом с помощью базы данных «Bureau van Dijk. Orbis» с учетом кода экономической деятельности Nace Rev.2 - 4621 - оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для животных; были отобраны компании с индикаторами независимости Bureau van Dijk «A+», «A» и «A-», получившие операционную прибыль одновременно в двух из трех анализируемых периодов (ЕБИТ>0).

С учетом дополнительных поправок на финансовые показатели, численность сотрудников, независимость, полноту и достоверность исходных данных о компании в итоговую выборку налоговый орган включил 8 компаний, на основании данных о финансовой отчетности которых был рассчитан рыночный интервал рентабельности продаж (мин. 0,63%, макс. 2,02%).

Производя корректировку, налоговый орган уменьшил минимальную цену определенного в каждой сделке интервала цен на максимальное значение рыночного интервала рентабельности продаж (2,02%).

Также с целью устранения влияния на цены различий в периоде поставки контролируемых и сопоставляемых сделок интервал рыночных цен по данным ценовых агентств определялся как минимальное (максимальное) значение опубликованных ценовыми агентствами котировок за котировальный период, в частности:

по сделкам поставки пшеницы 3, 4 классов с периодом поставки 1-42 дня интервал рыночных цен определялся как минимальное (максимальное) значение котировок, опубликованных ИЦА Platts в следующем порядке: - определялось минимальное (максимальное) значение котировок агентства Platts за котировальный период, при котором минимальным (максимальным) значением признавалась самая минимальная (максимальная) из опубликованных агентством котировок актуальная по состоянию за период от даты поставки (дата перехода права собственности) минус 42 дня до даты согласования цены (даты дополнительного соглашения / спецификации); - минимальным (максимальным) значением интервала рыночных цен признавалось наименьшее (наибольшее) значение котировки из определенных для каждой поставки интервалов по данным ИЦА Platts;

по сделкам поставки пшеницы 3, 4 классов с периодом поставки 43-146 дней: - минимальным (максимальным) значением интервала рыночных цен признавалась самая минимальная (максимальная) из опубликованных ИЦА Platts котировок, актуальная по состоянию за 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены (даты дополнительного соглашения / спецификации);

по сделкам поставки кукурузы: - минимальным (максимальным) значением интервала рыночных цен признавалась самая минимальная (максимальная) из опубликованных ИЦА ИКАР котировок, актуальная по состоянию за 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены (даты дополнительного соглашения / спецификации);

по сделкам поставки ячменя: - минимальным (максимальным) значением интервала рыночных цен признавалась самая минимальная (максимальная) из опубликованных ИЦА ИКАР

котировок, актуальная по состоянию за 30-дневный период, предшествующий дате согласования цены (даты дополнительного соглашения / спецификации).

По результатам сопоставления цен в проверяемых контролируемых сделках с интервалами рыночных цен было установлено занижение доходов общества на сумму 860 086 668 руб.

В апелляционной жалобе общество указывает, что налоговым органом были допущены нарушения условий применения метода сравнительных рыночных цен.

Так общество ссылается на то, что в нарушение положений статьи 105.9 НК РФ налоговый орган применил к сделкам по поставке пшеницы котировки ИЦА Platts, которые являются усредненными (ИЦА Platts не публикует котировки отдельно по сделкам с пшеницей разных классов); котировки ИЦА Икар применены необоснованно, поскольку котированные им ячмень и кукуруза по своим качественным характеристикам не соответствуют товару, который поставлялся по контролируемым сделкам.

Между тем, эти доводы были подробно исследованы судом первой инстанции и правомерно им отклонены.

Так судом установлено, что, в соответствии с методологией ИЦА Platts агентством котировается пшеница, соответствующая следующим качественным характеристикам: Protein (белок) - 12.5%; Wet gluten (клейковина) - 23% min (ISO); Falling number (число падения) - 200 min; Bug damage (зараженность вредителями) - 0; Broken kernels (поврежденные зерна) - 1% max.

Указанные характеристики котированной ИЦА Platts пшеницы в целом соответствовали качественным характеристикам пшеницы, поставки которой осуществлялись в рамках контролируемых сделок, а объемы пшеницы, которые не соответствовали этим характеристикам, были исключены налоговым органом из расчета недоимки путем применения соответствующих корректировок.

В отношении поставок ячменя установлено, что в рамках проверяемых контролируемых сделок осуществлялась поставка ячменя 2 класса по ГОСТ 28672-90 и ячменя кормового по ГОСТ 53900-2010.

Из ответа ИЦА «ИКАР» от 27.06.2018 № Пр-026/3/026 следовало, что агентство публикует котировки на фуражный ячмень, качественные характеристики которой соответствуют ячменю 2 класса.

В соответствии с пунктом 1.4. ГОСТ 28672-90 ячмень 1 класса предназначен для использования на продовольственные цели, а ячмень 2 класса представляет собой фуражный ячмень.

Согласно протоколу № б/н от 15.06.2018 допроса директора агентства Рылько Д.Н. агентство не классифицирует ячмень по классам в своих ценах и публикует цены на фуражный ячмень.

С учетом этого, суд пришел к обоснованному выводу, что качественные характеристики ячменя, цены на который публикуется агентством, соответствуют качественным характеристикам ячменя, поставляемого в рамках проверяемых контролируемых сделок.

В отношении поставок кукурузы суд установил, что в рамках проверяемых контролируемых сделок осуществлялись поставки кукурузы 3 класса по ГОСТ 13634-90.

Согласно данным сертификатов качества зерна, выданных ростовским филиалом ФГБУ «Центр оценки качества зерна», фактический качественный состав экспортируемой кукурузы по основным параметрам в анализируемых сделках соответствует кукурузе 3 класса.

ИЦА ИКАР публикует цены на фуражную (кормовую) кукурузу.

Исходя из изложенного, качественные характеристики товара, публикуемые ИКАР, соответствуют качественным характеристикам товара, поставляемого в рамках проверяемых контролируемых сделок.

Соответственно, доводы общества о неприменимости котировок агентств были правомерно признаны судом необоснованными.

При этом поскольку котировки ценовых агентств являлись усредненными, налоговый орган дополнительно осуществил их корректировку на максимальную маржинальность (рентабельность) сопоставимых по отношению к GTCS Trading JLT компаний, приведя их тем самым к минимальному значению.

Общество в апелляционной жалобе ссылалось на то, что выборка компаний сопоставимых с GTCS Trading JLT осуществлена налоговым органом с нарушением требований статьи 105.8 НК РФ поскольку налоговый орган не сопоставил функции отобранных компаний с GTCS Trading JLT.

Между тем было установлено, что отобранные компании осуществляли аналогичную деятельность, что предполагает выполнение ими сопоставимых функций и несение рисков в процессе ее осуществления, а доказательств обратного обществом не представлено.

Общество в апелляционной жалобе также указывает, что не согласно с котировальным периодом, использованным ФНС России для расчета интервала рыночных цен, ссылаясь на то, что выбранный налоговым органом способ определения интервала минимальной и максимальной цены к деятельности общества не применим.

Отклоняя указанные доводы, суд первой инстанции правомерно исходил из следующего.

Для целей применения правил трансфертного ценообразования под совершением сделки следует понимать заключение договора, в котором фиксируется цена на товары, являющиеся предметом контролируемых сделок в рамках договора.

Соответственно, по смыслу пункта 6 статьи 105.9 НК РФ аналогичный период, в течение которого совершаются сделки, минимальное и максимальное значение цен по которым публикуются информационно-ценовыми агентствами - это период ценообразования, в течение которого происходит фиксация цен в сопоставимых сделках, и являющийся аналогичным периоду, в котором происходит согласование цены проверяемым налогоплательщиком с контрагентом.

Как было установлено, ИЦА Platts публикует цены, период поставки в которых составляет 28-42 дня с даты публикации. ИЦА ИКАР не раскрывает информацию о периоде поставки в сделках, на основании которых формируются цены.

Исходя из этого контролируемые сделки были разделены налоговым органом на сделки с периодом поставки 1-42 дней с момента согласования цены и 43 - 146 дней с момента согласования цены.

Для того чтобы привести в соответствие период ценообразования по анализируемым сделкам и период ценообразования по сопоставимым сделкам, цены по которым используются при формировании котировок соответствующим агентством, налоговым органом были использованы вышеуказанные котировальные периоды.

При этом налоговый орган исходил из того, что использование указанных котировальных периодов позволит учесть в интервале рыночных цен как сделки, совершенные до проверяемых контролируемых сделок, так и сделки, совершаемые после их совершения. Такой подход является правомерным, поскольку результат определения цены независимо от того чем руководствовался налогоплательщик при заключении сделок должен находиться в пределах значений довольно широкого котировального периода для обеспечения объективного результата.

Таким образом, по мнению апелляционного суда налоговым органом был правильно применен метод сравнительных рыночных цен.

По сделкам поставки пшеницы 5 класса и гороха налоговым органом не установлены применимые котировки ценовых агентств, поэтому ввиду невозможности

применения иных методов (метод сопоставимых рыночных цен, метод цены последующей реализации) был использован затратный метод.

В соответствии с пунктом 1 статьи 105.11 НК РФ затратный метод является методом определения соответствия цены в анализируемой сделке рыночной цене на основании сопоставления валовой рентабельности затрат лица, являющегося стороной анализируемой сделки (группы анализируемых однородных сделок), с рыночным интервалом валовой рентабельности затрат в сопоставимых сделках, определенным в порядке, предусмотренном статьей 105.8 данного Кодекса.

Налоговым органом произведена выборка сопоставимых компаний для определения валовой рентабельности затрат. Сопоставимость деятельности определена с учетом кодов ОКВЭД:

- 51.11 - «деятельность агентов по оптовой торговле живыми животными, сельскохозяйственным сырьем, текстильным сырьем и полуфабрикатами»;

- 51.21.1 - «оптовая торговля зерном оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для животных»;

в выборку попали компании, зарегистрированные в Ростовской области;

исключены компании с выручкой менее 100 млн. руб.;

с использованием профильных интернет-ресурсов отобраны компании, осуществляющие реализацию сельскохозяйственной продукции на экспорт.

Всего в выборку было включено 9 компаний (в последующем из выборки исключено ООО «Майбел»).

В апелляционной жалобе общество ссылается на то, что налоговым органом допущены нарушения при осуществлении выборки сопоставимых компаний, в частности не соблюдены ограничения, предусмотренные подпунктом 4 пункта 5 статьи 105.8 НК РФ.

В обоснование данной позиции общество ссылается на то, что в большинстве отобранных организаций участниками являются физические лица, которые также являются участниками в других организациях с долей участия более 25% уставного капитала, что, по его мнению, свидетельствует о косвенном участии отобранных организаций в других организациях.

Данные доводы правомерно не приняты судом первой инстанции, поскольку основаны на ошибочном толковании норм права.

Так по смыслу положений пункта 3 статьи 105.2 НК РФ косвенное участие представляет собой наличие у лица в собственности определенного количества голосующих акций либо доли в уставном (складочном) капитале организации, которая, в свою очередь, владеет определенным количеством голосующих акций (долей) в другой организации и так далее по цепочке.

Соответственно, наличие у организаций общего учредителя (участника) – физического лица косвенным участием не является

Доводы общества о недоказанности выполнения отобранными организациями сопоставимых функций применительно к подпункту 1 пункта 5 статьи 105.8 НК РФ не могут быть приняты, поскольку по делу установлено, что сопоставляемые компании осуществляли оптовую торговлю и закупку сельхозпродукции.

Соответственно, ими также осуществлялись функции по сборке товаров или их компонентов, функции по приобретению товарно-материальных ценностей, функции по оптовой торговле товарами, функции по хранению товаров, функции по транспортировке товаров, функцию по контролю качества реализуемых товаров сопоставимые с обществом функции.

Довод общества о том, что отбор сопоставимых компаний осуществлен налоговым органом в системе СПАРК в 2018 году без привязки к проверяемому периоду, подлежит отклонению,



поскольку налоговый орган в последующем произвел проверку осуществления указанными компаниями сопоставимой деятельности в проверяемом периоде.

Общество ссылается на ненадлежащий характер использованной налоговым органом при проведении проверки информации, полученной с интернет-ресурсов [www.zerno.nt](http://www.zerno.nt), [www.naesp.ru](http://www.naesp.ru), [www.fczerna.ru](http://www.fczerna.ru) (в том числе Списка «ТОП 50 компаний экспортеров в 2016/2017 гг.», Списка участников Хартии в сфере оборота сельскохозяйственной продукции), а также интернет-сайтов компаний (в том числе, [www.ateks-azov.com](http://www.ateks-azov.com), [www.olimp-taganrog.ru](http://www.olimp-taganrog.ru)).

Между тем законодательство не содержит ограничений относительно использования при налоговом контроле информации, полученной с интернет-сайтов. При этом соответствующая информация представлена налоговым органом наряду с другими доказательствами, в том числе данными об участии отобранных организаций в судебных спорах касающихся исполнения обязательств по экспортным поставкам сельскохозяйственной продукции.

Из взаимосвязи представленных доказательств можно сделать выводы, что отобранные компании осуществляли соответствующую деятельность на протяжении продолжительного периода времени (в том числе в периоды, которые предшествовали проверяемому).

При этом суд отмечает, что общество в свою очередь каких-либо доказательств, которые бы опровергали факт осуществления отобранными компаниями сопоставимой с обществом деятельности в проверяемом периоде в опровержение выводов налогового органа не представляло (часть 2 статьи 9, часть 1 статьи 65 АПК РФ), в связи с чем приведенные им доводы не могут быть приняты во внимание. Кроме того в ходе судебного разбирательства было установлено, что общество при рассмотрении материалов проверки не оспаривало факт осуществления сопоставимыми организациями деятельности по поставке сельскохозяйственной продукции на экспорт.

Общество также ссылается на существенные различия в объемах выручки и экспорта, указывая, что отобранные компании осуществляли незначительные по объему разовые поставки, тогда как объем товарооборота по контрактам общества, заключенным с компанией является существенным, а отношения по ним носили долгосрочный характер. Между тем, в проверяемых сделках цена устанавливалась исходя из объема конкретной партии, соответственно не было установлено прямого влияния на цену указанных факторов.

Таким образом, апелляционный суд приходит к выводу о том, что выборка сопоставимых организаций вопреки доводам общества осуществлена налоговым органом с соблюдением требований налогового законодательства.

На основании данных их финансовой отчетности налоговым органом был произведен расчет рыночного интервала рентабельности затрат: мин. 9,46 % и макс. 21,13%.

По результатам сопоставления рентабельности затрат в проверяемых контролируемых сделках с интервалом рентабельности было установлено занижение доходов налогоплательщика на сумму 24196 911 руб.

Общество указывает, что в материалы дела не представлена финансовая отчетность включенных в выборку сопоставимых организаций, в связи с чем произведенный расчет рыночного интервала рентабельности затрат не является достоверным.

Данные доводы подлежат отклонению, поскольку информация о финансовых результатах деятельности организаций налоговым органом была взята из общедоступных источников (в том числе базы СПАРК), к которым общество имело также доступ. Доказательства ее недостоверности им не представлены.

При указанных обстоятельствах апелляционный суд приходит к выводу о том, что налоговый орган правильно применил методы налогового контроля, и правильно установил занижение цен в контролируемых сделках по сравнению с рыночным уровнем.

Общество в апелляционной жалобе в опровержение вывода о нерыночном уровне цен в контролируемых сделках указывало, что таможенным органом проверялись все декларации на вывоз зерна и им не было выявлено фактов занижения цены.

Данный довод был рассмотрен судом первой инстанции и правомерно отклонен.

Так Таможенным кодексом Таможенного союза (действовавшим на момент осуществления поставок) устанавливалось, что при проведении таможенного контроля таможенные органы исходят из принципа выборочности и ограничиваются только теми формами таможенного контроля, которые достаточны для обеспечения соблюдения таможенного законодательства таможенного союза и законодательства государств - членов таможенного союза, контроль за исполнением которого возложен на таможенные органы (пункт 1 статьи 94 ТК ТС).

Кроме того, величина таможенной стоимости зависит от метода ее определения и используется для целей исчисления таможенных пошлин и сборов. Порядок определения таможенной стоимости отличается от порядка определения рыночной цены товара и методов налогового контроля в отношении контролируемых сделок, установленных разделом V.1 НК РФ.

Как установил налоговый орган в ходе проверки, занижение цен в контролируемых сделках создало условия для вывода прибыли общества в низконалоговую юрисдикцию и направления ее в виде различных выплат (дивиденды, заработная плата) бенифициарному владельцу общества Ходыкину П.В. и его супруге.

На основании изложенного апелляционный суд приходит к выводу о том, что оспариваемое решение налогового органа является правомерно, в связи с чем в удовлетворении требований общества было отказано правомерно.

Учитывая изложенное, руководствуясь ст.ст. 266, 268, 269, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

#### **П О С Т А Н О В И Л :**

решение Арбитражного суда города Москвы от 17.04.2019 по делу № А40-241020/18 оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме в Арбитражном суде Московского округа.

Председательствующий судья

С.Л. Захаров

Судьи

Л.А. Москвина

И.В. Бекетова