

«Трансфертное ценообразование. Новые правила»

В соответствии с изменениями, внесенными в НК РФ Федеральным законом от 18 июля 2011 г. № 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения" сделки, признаваемые контролируруемыми, входят в сферу особого контроля налоговыми органами на предмет соответствия цен, примененных в сделках, рыночному уровню.

Указанным Федеральным законом Налоговый Кодекс РФ (далее - НК РФ) дополнен разделом V.1 "Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании".

Указанный раздел Налогового Кодекса РФ введен в действие (за исключением отдельных положений) с 1 января 2012 года.

С 1 января 2012 года положения статей 20 и 40 НК РФ применяются исключительно к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаны в соответствии с главой 24 НК РФ до указанной даты.

В связи с этим у налогоплательщиков появились новые обязанности.

Организации, осуществляющие контролируемые сделки, обязаны по итогам календарного года составить и представить в налоговый орган уведомление о контролируемых сделках, а также, по соответствующему требованию налогового органа, документацию по контролируемым сделкам.

Кого затронут новые правила трансфертного ценообразования?

Положения законодательства о трансфертном ценообразовании направлены на сделки между взаимозависимыми лицами и сделки, приравненные к таковым.

Как отметил Минфин России в недавнем Письме от 02.02.2015 N 03-01-18/3949, в разд. V.1 НК РФ установлены правила определения цен для целей налогообложения в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, предусматривающие применение общепринятого в мировой практике принципа

"вытянутой руки".

Суть этого принципа заключается в том, что обычные участники рынка, являясь независимыми партнерами, находятся друг от друга на определенном расстоянии (расстоянии "вытянутой руки"), в отличие от лиц, которые, являясь взаимозависимыми, "идут рука об руку" и устанавливают между собой контрактные цены, отличные от рыночных, в целях снижения налоговых выплат. Согласно принципу "вытянутой руки" для целей налогообложения величина цен (выплат) пересчитывается исходя из рыночных значений, как если бы компании были независимы.

Этот принцип лег в основу Руководства Организации экономического сотрудничества и развития по трансфертному ценообразованию для многонациональных корпораций и налоговых служб 1995 г., которое широко используется в практике работы ведущих зарубежных налоговых администраций.

Положения разд. V.1 НК РФ находятся в тесной взаимосвязи с подходами, изложенными в указанном Руководстве, и также посвящены трансфертному ценообразованию. Под ним понимается установление цен в хозяйственных операциях между разными подразделениями единой компании или между участниками единой группы компаний таким образом, чтобы перераспределять общую прибыль группы в пользу лиц, находящихся в более благоприятном налоговом режиме. Трансфертное ценообразование во многих странах, в том числе и в нашей, является объектом пристального внимания налоговых органов.

Основным критерием взаимозависимости остается доля участия, а именно когда одна организация прямо и/или косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25%.

Соответственно, обязанности в части трансфертного ценообразования в первую очередь затронут компании, которые осуществляют операции с так называемыми «материнскими» и «дочерними» компаниями. Особое внимание будет уделено иностранным взаимозависимым организациям и офшорным компаниям.

Контролируемые сделки и взаимозависимые лица для целей налогообложения

Данная справочная информация подготовлена на основании статей 105.1 и 105.14 нового раздела НК РФ и с использованием КонсультантПлюс.

Контролируемые сделки

Для целей налогообложения контролируемые сделками признаются сделки между взаимозависимыми лицами (с учетом особенностей, указанных ниже), а также приравненные к ним сделки.

РИСУНОК По заявлению федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, суд может признать сделку контролируемой при наличии достаточных оснований полагать, что указанная сделка является частью группы однородных сделок, совершенных в целях создания условий, при которых такая сделка не отвечала бы признакам контролируемой сделки, перечисленным выше (п. 10 ст. 105.14 НК РФ).

Признание сделок контролируемыми производится с учетом положений пункта 13 статьи 105.3 НК РФ (п. 11 ст. 105.14 НК РФ).

Не признаются контролируемыми следующие сделки (вне зависимости от того, удовлетворяют ли сделки условиям, предусмотренным пунктами 1-3 ст. 105.14 НК РФ):

1) сторонами которых являются участники одной и той же консолидированной группы налогоплательщиков, образованной в соответствии с НК РФ (за исключением сделок, предметом которых является добытое полезное ископаемое, признаваемое объектом налогообложения НДС, при добыче которого налогообложение производится по налоговой ставке, установленной в процентах);

2) сторонами которых являются лица, удовлетворяющие одновременно следующим требованиям:

- указанные лица зарегистрированы в одном субъекте РФ;
- указанные лица не имеют обособленных подразделений на территориях других субъектов РФ, а также за пределами РФ;
- указанные лица не уплачивают налог на прибыль организаций в бюджеты других субъектов РФ;
- указанные лица не имеют убытков (включая убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды), принимаемых при исчислении налога на прибыль организаций;
- отсутствуют обстоятельства для признания совершаемых такими лицами сделок контролируемыми в соответствии с подпунктами 2-7 п. 2 ст. 105.14 НК РФ;

3) сделки между налогоплательщиками, указанными в п.1. ст. 275.2 НК РФ, совершаемые ими при осуществлении деятельности, связанной с добычей

углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, в отношении одного и того же месторождения;

4) межбанковские кредиты (депозиты) со сроком до семи календарных дней (включительно)

5) в области военно-технического сотрудничества Российской Федерации с иностранными государствами, осуществляемого в соответствии с Федеральным законом от 19.07.1998 N 114-ФЗ "О военно-техническом сотрудничестве Российской Федерации с иностранными государствами".

Взаимозависимые лица

Не является основанием для признания лиц взаимозависимыми:

1) влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых лицами, и (или) экономические результаты их деятельности, оказываемое одним или несколькими другими лицами в силу их преимущественного положения на рынке или в силу иных подобных обстоятельств, обусловленных особенностями совершаемых сделок (п. 4 ст. 105.1 НК РФ);

2) само по себе прямое и (или) косвенное участие Российской Федерации, субъектов РФ, муниципальных образований в российских организациях (п. 5 ст. 105.1 НК РФ).

Что должна делать компания для соблюдения новых правил трансфертного ценообразования?

В целях соблюдения требований законодательства о трансфертном ценообразовании налогоплательщикам необходимо осуществить ряд мероприятий, которые будут включать:

- Составление реестра взаимозависимых лиц за отчетный период.
- Выявление контролируемых сделок за отчетный период.
- Подготовка и предоставление уведомления о контролируемых сделках.
- Подготовка документации по каждой контролируемой сделке, которая будет включать анализ соответствия цен (рентабельности) контролируемых сделок рыночному уровню.
- Вопросы о корректировке налоговой базы, цен, условий договоров
- Регулирования процессов взаимодействия внутри организации при сборе необходимой информации.

Требования к документации по трансфертному ценообразованию

В соответствии с Налоговым кодексом, налогоплательщик по требованию налогового органа обязан представить документацию, обосновывающую соответствие цен, примененных в контролируемых сделках, рыночному уровню.

При этом Налоговый кодекс не устанавливает формы такой документации, однако содержит требования к ее содержанию.

Документация по трансфертному ценообразованию в отношении контролируемой сделки должна содержать:

- сведения о сторонах контролируемой сделки и их деятельности, связанной с контролируемой сделкой;
- описание контролируемой сделки и ее условий, включая описание методики ценообразования;
- сведения о функциях, рисках и активах сторон контролируемой сделки;
- обоснование причин выбора и способа применения используемого метода для анализа цен по сделке;
- указание на используемые источники информации;
- расчет интервала рыночных цен/рентабельности по сделке с описанием подхода, используемого для выбора сопоставимых сделок;
- сумма полученных доходов (прибыли) и/или сумма произведенных расходов (понесенных убытков) в результате совершения сделки, полученной рентабельности;
- сведения об экономической выгоде, получаемой сторонами контролируемой сделки;
- сведения о прочих факторах, которые оказали влияние на цену/рентабельность по сделке;
- произведенные налогоплательщиком корректировки налоговой базы и сумм налога (в случае их осуществления).

Налогоплательщик также вправе предоставить иную информацию, подтверждающую соответствие коммерческих и/или финансовых условий по сделке рыночным.

Налоговый орган может истребовать документацию в отношении контролируемых сделок не ранее 1 июня года, следующего за годом, в котором совершены

контролируемые сделки.

Необходимо принимать во внимание, что налогоплательщик освобождается от обязанности по подготовке и представлению документации в отношении контролируемых сделок в следующих случаях:

- цены применяются в сделках в соответствии с предписаниями антимонопольных органов либо цена является регулируемой;
- налогоплательщик осуществляет сделки с лицами, с которыми он не является взаимозависимым;
- предметом сделки являются ценные бумаги и финансовые инструменты срочных сделок, обращающиеся на организованном рынке ценных;
- в отношении сделки заключено соглашение о ценообразовании для целей налогообложения.

При подготовке документации по трансфертному ценообразованию необходимо учитывать, что в соответствии с Налоговым кодексом детальность и основательность такой документации должны быть соразмерны сложности сделки и формированию ее цены /рентабельности сторон сделки.

Рассмотрим, более подробно, каким образом должна формироваться документация по контролируемой сделке (группе однородных сделок), подготовленная в соответствии со ст. ст. 105.15 НК РФ.

Основные разделы документации:

1. Участники сделки: сведения о налогоплательщике, сведения о контрагенте, перечень однородных контролируемых сделок

2. Характеристика сферы (вида) деятельности налогоплательщика по контролируемой сделке:

2.1. Описание товаров (работ, услуг), являющихся предметом сделки, включающее их классификацию, характерные свойства

2.2. Существующий уровень конкуренции данной сферы деятельности

2.3. Уровень государственного регулирования в сфере деятельности налогоплательщика

2.4. Вывод о влиянии указанных факторов на ценообразование

3. Характеристика группы компаний, в которую входит налогоплательщик

3.1. Структура собственности группы компаний или часть такой структуры,

содержащая лиц, оказывающих влияние на ценообразование в контролируемой сделке

3.2. Перечень лиц, с которыми совершена контролируемая сделка

3.3. Основные конкурентные преимущества группы компаний

3.4. Характеристика места группы компаний на рынке в соответствующей сфере деятельности (лидер, крупнейшая компаний, одна из многих и др.)

3.5. Вывод об основных характеристиках группы в целом

4. Характеристика контролируемой сделки (функциональный анализ)

4.1. Сведения о сделке (группе сделок)

4.2. Функциональный анализ контролируемой сделки

4.3. Вывод о функциональном профиле сторон

5. Методика ценообразования

5.1. Сведения о методе ценообразования, используемом в анализе контролируемой сделки, и источниках информации о рыночных ценах

5.2. Описание методики ценообразования

5.3. Обоснование причин выбора и способа применения используемого метода

5.4. Источники информации для определения цен

6. Расчет интервала цен (рентабельности)

7. Итоговый вывод

Приложение 1. Содержит функциональный анализ сторон сделки с исследованием используемых сторонами активов (материальных и нематериальных), выполняемых сторонами функций (п.6 ст. 105.5 НК РФ), распределяемых между сторонами рисков (п.7 ст.105.5 НК РФ).

Приложение 2. Содержит описание этапов отбора сопоставимых компаний для исследования рыночного уровня рентабельности по сделке (в случае выбора для исследования метода сопоставимой рентабельности)

Приложение 3 (файл Excel). Файл содержит три вложения: список сопоставимых компаний; интервал рыночной рентабельности; расчет фактической рентабельности по сделке - в случае выбора для исследования метода сопоставимой рентабельности.

Источник: Пресс-служба АКГ «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ» (GGI), Школа налогоплательщика

<https://delprof.ru/press-center/experts-pubs/transfertnoe-tsenoobrazovanie-novye-pravila/>

Группа «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ»

127015, г. Москва, ул. Вятская, д. 70

+7 (495) 740-16-01

info@delprof.ru