

Обзоры: налоговые споры

19.11.2018

Проверка цен в неконтролируемых сделках (Дело АО «КБХА» (№ А14-5553/2016))

15 ноября 2018 г. Арбитражный суд Центрального округа оставил в силе Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.07.2018 г. по делу № А14-5553/2016, которым было признано недействительным решение налогового органа в части доначисления АО «КБХА» (далее – налогоплательщик, Общество) налога на прибыль и НДС по результатам проверки цен в сделках между взаимозависимыми лицами, не признаваемых контролируруемыми.

Суть спора

Налогоплательщиком был заключен с взаимозависимой компанией договор на поставку криогенной продукции для производства и испытаний ракетных двигателей.

Налоговым органом проведена выездная налоговая проверка Общества. В ходе проверки инспекция пришла к выводу о завышении Обществом цены приобретения криогенной продукции у взаимозависимого лица.

Обосновывая установленное отклонение применяемой Обществом цены от рыночного уровня, налоговый орган сослался на применение метода сопоставимых рыночных цен. При этом в качестве сопоставимых сделок инспекцией были рассмотрены сделки по реализации взаимозависимым лицом каждого наименования криогенной продукции в адрес Общества и в адрес невзаимозависимых лиц (других покупателей) с одинаковым способом поставки продукции. Инспекцией была определена средняя отпускная цена криогенной продукции, реализованной взаимозависимым лицом контрагентам, рассчитанная как средняя арифметическая величина цен в отобранных договорах (т.е. средняя отпускная цена представляет собой сумму всех зафиксированных значений, деленную на их количество).

Установленная таким образом Инспекцией разница в цене послужила основанием для исключения из затрат, учитываемых при формировании налоговой базы по налогу на прибыль, расходов на приобретение Обществом криогенной продукции и, соответственно, доначисления налога на прибыль, и отказа в применении налоговых вычетов по НДС.

Общество обжаловало решение налогового органа в суд. Однако Решением от 12.12.2017 г. Арбитражный суд Воронежской области поддержал позицию налогового органа и отказал Обществу в удовлетворении заявленных требований.

Не согласившись с принятым судебным актом, Общество обжаловало его в апелляционном порядке. Постановлением 19ААС от 06.07.2018 г. апелляционная жалоба Общества была удовлетворена. 15 ноября 2018 г. Арбитражный суд Центрального округа оставил в силе постановление 19 ААС от 06.07.2018 г. по делу № А14-5553/2016 (в части рассматриваемого эпизода).

Обзоры: налоговые споры

Выводы судов

Суды апелляционной и кассационной инстанций указали на следующее.

- ❑ Налоговые инспекции в рамках проводимых ими камеральных и выездных проверок не наделены компетенцией по непосредственному определению в целях налогообложения доходов (прибыли, выручки) взаимозависимых лиц, являющихся сторонами сделки, в связи с отклонением примененной ими цены от рыночного уровня, поскольку налоговый контроль за ТЦО осуществляется лишь ФНС России и при условии, что соответствующая сделка признается контролируемой в соответствии с главой 14.4 НК РФ.

Существенность и выраженность отклонения примененной налогоплательщиком цены от рыночного уровня в совокупности с иными обстоятельствами совершения спорных операций может иметь юридическое значение, если при проведении камеральной или выездной налоговой проверки установлены признаки получения необоснованной налоговой выгоды, в частности, указанные в п. 3 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53.

Признаки, которые могли бы свидетельствовать о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды – помимо наличия разницы в ценах – инспекцией и судом первой инстанции не установлены.

- ❑ Отличие примененной налогоплательщиком цены от уровня цен, обычно применяемых по идентичным (однородным) товарам другими участниками гражданского оборота, не может служить самостоятельным основанием для вывода о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, возникновении у него недоимки, определяемой исходя из выявленной ценовой разницы, поскольку судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности.

Если налоговым органом оспаривается соответствие отраженной в налоговом учете операции ее действительному экономическому смыслу, то 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, порочащими деловую цель сделки (пункт 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 НК РФ, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017).

Установленное по результатам налоговой проверки **отклонение цен по сделкам налогоплательщика с взаимозависимым лицом в диапазоне от 1 процента до 96 процентов**, по сравнению с ценами на аналогичные товары по сделкам взаимозависимого лица с другими контрагентами, **многократным не является**, что препятствует выводу об отсутствии экономической обоснованности сделок.

Обзоры: налоговые споры

❑ Вывод Инспекции о применении Обществом завышенных цен не является обоснованным:

- ✓ делая вывод об отклонении цен, инспекция не учитывала несопоставимость принятых ею во внимание договоров взаимозависимого лица с третьими лицами по такому критерию, как объемы поставки;
- ✓ для сопоставления цен инспекцией из представленных взаимозависимым лицом 418 договоров были отобраны 13 договоров, заключенных в 2013 году, и 11 - в 2014. При этом взаимозависимое лицо также осуществляло реализацию криогенной продукции, в том числе в значительных объемах, в адрес других крупных потребителей по ценам, которые значительно превышали цены реализации в адрес Общества. Данные сделки Инспекцией не учитывались;
- ✓ инспекция не производила сравнение цены криогенной продукции, закупаемой Обществом, с ценой, по которой такая продукция могла быть закуплена на свободном рынке; рыночные цены налоговым органом при проведении проверки не устанавливались.

Наши выводы

Рассматриваемые судебные акты по делу № А14-5553/2016 свидетельствуют о дальнейшем формировании судебной практики, начало которой было положено Определением Верховного суда РФ от 29.03.2018 г. по делу № А04-9989/2016 (дело ИП Бурдинского А.В.).

Основываясь на позиции Верховного суда РФ, суды апелляционной и кассационной инстанций в рассматриваемом деле отметили отсутствие у налоговых органов права оспаривать цену, примененную взаимозависимыми лицами в неконтролируемых сделках, при отсутствии/неустановлении признаков получения необоснованной налоговой выгоды; уточнили числовое значение многократности отклонения цены (отклонение до 96% не является многократным), а также указали на недопустимость отступления налоговыми органами от установленных законом правил при определении соответствия цены, примененной сторонами в сделке, рыночному уровню.