

Работа с соглашениями о ценообразовании набирает обороты



Напомним, что новые правила контроля за ценами по сделкам в целях налогообложения введены Федеральным законом от 18.07.2011 № 227-ФЗ и действуют с 1 января 2012 г. Журнал «Налоговая политика и практика» старается держать читателей в курсе всех событий, происходящих в данной сфере. Учитывая массу скопившихся у налогоплательщиков вопросов, что и понятно, ведь система контроля за трансфертным ценообразованием в нашей стране создается фактически с нуля, мы попросили ответить на них в рамках круглого стола начальника Управления трансфертного ценообразования и международного сотрудничества ФНС России, государственного советника РФ 1-го класса **Дмитрия Валерьевича Вольвача**.

В начале заседания Д.В. Вольвач отметил наш журнал как одну из ведущих площадок среди средств массовой информации, где активно публикуются материалы сотрудников налоговых органов и представителей профессиональной общности, посвященные проблемам трансфертного ценообразования, взаимозависимости лиц, определения контролируемых сделок, и рассказал о самых важных аспектах работы Управления.

Как заключить соглашение о ценообразовании

Согласно главе 14.6 НК РФ налогоплательщики могут заключать соглашения о ценообразовании. В целях реализации положений данной главы ФНС России после предварительного обсуждения с крупным бизнесом была разработана процедура заключения, проверки исполнения и прекращения соглашения о ценообразовании, которая доведена до сведения налоговых органов и налого-

плательщиков письмом от 12.01.2012 № ОА-4-13/85@.

В нем системно изложена процедура работы с соглашениями о ценообразовании. Особо оговорено, что Служба при заключении указанных соглашений будет придерживаться общепринятых в мировой практике принципов, содержащихся, в частности, в Руководстве ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций. Формали-



зация процедуры поможет провести согласование всех документов и вопросов в пределах довольно короткого срока — всего 6 месяцев со дня получения заявления и необходимых документов от налогоплательщика (п. 4 ст. 105.22 НК РФ).

Приказом ФНС России от 26.03.2012 № ММВ-7-13/182@ утверждены формы документов, используемых при работе с соглашениями о ценообразовании для целей налогообложения: решения о заключении соглашения; решения об отказе от заключения соглашения; решения о необходимости доработки проекта соглашения и решения о досрочном прекращении соглашения.

Уже поступило более 50 проектов соглашений о ценообразовании, с которыми сейчас идет работа. По 10 проектам соглашений уплачена государственная пошлина и отсчитывается срок официального рассмотрения документов. «Можно констатировать, — сказал Д.В. Вольвач, — что институт работы с соглашениями о ценообразовании не просто существует в теории, он фактически действует».

О необходимости внутреннего контроля за ценообразованием

Д.В. Вольвач напомнил, что по итогам года налогоплательщики

должны представить в налоговые органы по месту своего нахождения уведомления о контролируемых сделках, совершенных в течение года. Согласно п. 2 ст. 105.16 НК РФ срок их представления — до 20 мая 2013 г. Перечень контролируемых сделок (а также сделок, приравниваемых к контролируемым) определяется с учетом всех критериев, изложенных в части первой НК РФ.

Он подчеркнул, что налогоплательщикам уже сегодня нужно вести работу (не подготовительную, а текущую!) по внутреннему контролю за ценообразованием для целей налогообложения.

Налогоплательщикам уже должна быть ясна методика, по которой они будут определять цену сделок для целей налогообложения. Они должны определиться с источниками информации, на которые будут ориентироваться, а также ответить «для себя» на вопросы: какие сделки относятся к контролируемым, по каким сделкам нужно будет предоставлять информацию в налоговые органы, каковы будут объем и содержание этих документов. Необходимые разъяснения в части подготовки документации, содержащей сведения, подтверждающие соответствие цен в совершенных налогоплательщиком контролируемых сделках рыночным ценам, Служба планирует выпустить в ближайшее время.

Форма уведомления о контролируемых сделках — на стадии согласования

Проект формы уведомления по контролируемым сделкам в марте этого года был размещен на сайте ФНС России. В активном обсуждении проекта приняли участие специалисты налоговых органов, финансового

ведомства и бизнес-сообщество. Дискуссия была достаточно конструктивной. В проект были внесены небольшие коррективы.

В частности, из формы уведомления были исключены детальные данные о выполнении комплексных сделок, т. е. требующих совершения нескольких операций, каждая из которых в отдельности согласно ст. 38 НК РФ может признаваться работой (услугой). Поэтому уведомление будет заполняться в отношении работы (услуги), непосредственно указанной в качестве предмета сделки.

Также было принято решение не выделять в уведомлении детальные показатели по однородным (идентичным) сделкам, имеющим одинаковые финансовые и коммерческие условия. Например, если особенности экономической деятельности налогоплательщика предполагают наличие сделок, предусматривающих непрерывные долгосрочные поставки в адрес одного и того же покупателя, то при неизменности условий поставок допускается суммирование показателей таких сделок для целей заполнения уведомления.

На сегодняшний день проект приказа об утверждении формы уведомления о контролируемых сделках и порядка его заполнения находится на согласовании в Минфине России. Ожидается, что документ будет принят в течение лета, с тем чтобы налогоплательщики смогли изучить его и подготовиться к представлению сведений о контролируемых сделках за 2012 год.

Параллельно готовятся электронные форматы уведомления. Для их применения потребуется соответствующее программное обеспечение, чтобы налогоплательщики могли заполнять и отправлять через операторов электронного документооборота уведомления в электронном виде, а

налоговые органы — их принимать и обрабатывать.

Кроме того, будет утверждена форма извещения налогового органа о выявлении у налогоплательщика контролируемой сделки, о которой не было направлено в ФНС России соответствующее уведомление.

Д.В. Вольвач отметил: «Основная цель, которой должно соответствовать уведомление о контролируемых сделках, достигнута. В нем предусмотрены все необходимые реквизиты, а также поля для дополнительных добровольных пояснений. Заполнив уведомление один раз в год, отразив в нем информацию по всем контролируемым сделкам и определив по ним цену для целей налогообложения, налогоплательщик может быть уверен, что не подвергнется постоянным запросам и требованиям со стороны налоговых органов о представлении подтверждающих документов и разъяснении тех или иных данных».

Совместная работа над формой уведомления показала, что взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков выходит на качественно новый уровень. При этом от налоговых органов требуется профессионализм и ответственность в своих действиях, а от налогоплательщиков — желание предоставлять налоговым органам информацию в необходимом для анализа объеме.

По словам Д.В. Вольвача, пробное заполнение уведомления о контролируемых сделках, проведенное с помощью одного из крупнейших производителей программного обеспечения по управленческому и бухгалтерскому учету, позволило убедиться, что этот процесс не требует больших временных затрат. Конечно, при условии, что организация ведет учет финансово-хозяйственных операций надлежащим образом.

Поскольку изначально предполагалось, что налогоплательщики будут составлять и отправлять в налоговые органы уведомление о контролируемых сделках только в электронном виде (соответствующие поправки в НК РФ уже подготовлены и будут рассмотрены Госдумой в период осенней сессии), было решено отказаться от каких-либо приложений к уведомлению. Все поля документа заполняются автоматически, в том числе с помощью предложенных справочников.

На основании сведений, приведенных в уведомлении о контролируемых сделках, ФНС России будет анализировать деятельность тех компаний и отраслей, в которых осуществлялись контролируемые сделки за истекший год.

О подготовке разъясняющих писем

Как известно, ст. 105.15 НК РФ на налогоплательщиков возложена обязанность по подготовке и представлению документации для целей налогового контроля. Этот очень важный и принципиально новый аспект требует разъяснений, которые будут сформулированы в специальном письме.

«Мы постараемся со ссылкой на международную практику и действующие нормы отечественного налогового законодательства дать налогоплательщикам конкретные и подробные рекомендации, — сказал Д.В. Вольвач. — Хотелось бы, чтобы такая подготовка не превратилась для налогоплательщиков в излишне обременительную процедуру. Но в то же время объем документации должен быть достаточен для выполнения требований налогового законодательства».

Кроме того, планируются к изданию письма, в которых будет отражен взгляд ФНС России (согласованный с Минфином России) на такие сложные понятия, как взаимозависимость лиц и сопоставимость сделок.

Также в планах — разработка методических рекомендаций по применению каждого из методов определения рыночной цены.

Все эти письма будут доступны и представителям налоговых органов, и налогоплательщикам. Обе стороны должны разговаривать на одном языке и одинаково трактовать все используемые в НК РФ понятия.



В заключение Д.В. Вольвач адресовал налогоплательщиков к специальной рубрике «Трансфертное ценообразование», созданной на официальном сайте Службы (www.nalog.ru). Сотрудники Управления стремятся поддерживать ее в актуальном состоянии: помимо новых документов, информационных сообщений о проходящих мероприятиях там постоянно размещаются разъяснения, которые выпускает Минфин России по вопросам применения раздела V.1 НК РФ.

Затем Д.В. Вольвач ответил на вопросы, поступившие от участников круглого стола.

О взаимозависимости лиц

Н.В. Старицына, управляющий партнер аудиторской консалтинговой компании «Налоговая Экспертиза», затронула проблему определения взаимозависимости лиц.

■ Согласно подп. 4 п. 2 ст. 105.1 НК РФ взаимозависимыми признаются организация и лицо (в том числе физическое лицо совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подп. 11 того же пункта, — супругом (ой), родителями, детьми и т.д.), имеющие полномочия по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа этой организации или по назначению (избранию) не менее 50% состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) этой организации.

Что понимается под полномочиями по избранию 50% состава коллегиального исполнительного органа?



Порядок назначения (избрания) единоличного исполнительного органа организации или совета ди-

ректоров (наблюдательного совета) регулируется законом о соответствующем виде организации, а также уставом общества. Поэтому необходимо определить, как в организации формируется совет директоров и назначается единоличный исполнительный орган — с учетом положений устава или, например, акционерного соглашения.

Так, в п. 4 ст. 69 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 30.11.2011) «Об акционерных обществах» указано, что образование исполнительных органов общества и досрочное прекращение их полномочий уставом общества может быть отнесено к компетенции совета директоров (наблюдательного совета) общества. Допустим, что единоличный исполнительный орган избирается большинством голосов совета директоров. При этом члены совета директоров, составляющие большинство, являются взаимозависимыми лицами, указанными в подп. 11 п. 2 ст. 105.1 НК РФ. Соответственно такой член совета директоров совместно с его взаимозависимыми лицами имеет полномочия по избранию единоличного исполнительного органа организации и является взаимозависимым лицом с организацией.

■ При наличии обстоятельств, свидетельствующих об экономическом влиянии одного лица на другое, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не предусмотренным п. 2 ст. 105.1 НК РФ.

Необходимы ли доказательства такого влияния или достаточно заявления? Должно ли данное заявле-

ние подаваться обоими лицами и может ли второе лицо оспаривать заявление первого?

Организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, на основании п. 6 ст. 105.1 НК РФ вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами. Для самостоятельного признания взаимозависимости необходимо наличие обстоятельств, указанных в п. 1 ст. 105.1 НК РФ. То есть самостоятельное признание взаимозависимости возможно только в случае, если «особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц». Соответственно факт наличия указанных обстоятельств, требует объективного подтверждения, доказательств.

Для признания лиц, являющихся сторонами сделки, взаимозависимыми, необходимо, чтобы оба лица признали данный факт. Само понятие «взаимозависимость» предполагает, что обе стороны зависят друг от друга. Одностороннее признание взаимозависимости не предусмотрено НК РФ.

К разговору подключилась *О.Л. Глебова*, директор по аудиту аудиторской консалтинговой компании «ЮКОН / эксперты и консультанты».

■ Будут ли признаваться взаимозависимыми лицами на основании п. 1 ст. 105.1 НК РФ дилер и дистрибьютор, если дилер занимается продвижением и реализацией товаров под маркой и по стандартам дистрибьютора?

Пунктом 2 ст. 105.1 НК РФ с учетом положений п. 1 данной статьи

указаны основания для признания лиц взаимозависимыми.

При отсутствии перечисленных в п. 2 ст. 105.1 НК РФ оснований, но при наличии обстоятельств, указанных в п. 1 данной статьи, дилер и дистрибьютор в соответствии с п. 6 вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по иным основаниям.

Кроме того, согласно п. 7 ст. 105.1 НК РФ признать лица взаимозависимыми по иным основаниям может суд, в случае если отношения между этими лицами обладают признаками, указанными в п. 1 ст. 105.1.

■ Российский налогоплательщик импортирует товары как у компаний, имеющих прямую взаимозависимость с ним, так и у ряда родственных компаний, имеющих косвенную взаимозависимость с импортером. Документально подтвердить косвенную долю участия зарубежного поставщика в уставном капитале импортера не всегда представляется возможным. Какие последствия ожидают налогоплательщика-импортера, если при уведомлении налоговых органов о совершении контролируемых сделок согласно ст. 105.16 НК РФ он укажет неполные сведения о составе взаимозависимых лиц и сделках с ними?

Прежде всего считаем необходимым указывать в уведомлении информацию обо всех контролируемых сделках независимо от наличия документального подтверждения косвенной доли участия.

Обратите внимание: в уведомлении не предполагается раскрывать особенности структуры владения (собственности) участников контролируемых сделок.

Теперь что касается последствий. Ответственность за представление неполных сведений предусмотрена ст. 129.4 НК РФ. Так, за неправомерное непредставление в установленный срок в налоговый орган уведомления о контролируемых сделках, совершенных в календарном году, или представление такого уведомления с недостоверными сведениями с налогоплательщика взимается штраф в размере 5000 руб.

Следующий вопрос поступил от *Е.Ф. Восканян*, генерального директора аудиторской фирмы «Аудит-Вела».

■ Согласно п. 9 ст. 105.14 НК РФ сумма доходов по сделкам за календарный год определяется путем сложения сумм полученных доходов по таким сделкам с одним лицом (взаимозависимыми лицами) за календарный год с учетом порядка признания доходов, установленных главой 25 НК РФ. Будет ли доход учитываться по разным категориям сделок (купля-продажа, аренда, заем, залог и т.д.) с одним налогоплательщиком (взаимозависимым лицом)? Следует ли при определении суммы доходов по сделкам складывать суммы полученных доходов по таким сделкам, совершенным налогоплательщиком со всеми взаимозависимыми лицами за календарный год или отдельно по каждому взаимозависимому лицу?

В соответствии с разъяснениями Минфина России от 18.05.2012 № 03-01-18/4-65 для определения суммы



доходов по сделкам за календарный год в целях признания сделок контролируемыми на основании соответствующего суммового критерия следует суммировать доходы за календарный год по сделкам с *каждым контрагентом*. Следовательно, в общем случае факт превышения суммового критерия для признания сделок контролируемыми устанавливается по каждой совокупности сделок, совершаемых с каждым взаимозависимым лицом.

Вместе с тем возможны ситуации, когда при определении суммы доходов по сделкам за календарный год могут учитываться сделки с несколькими лицами. Имеются в виду сделки, в которых участвуют более двух лиц, а также ситуация, когда сделка является частью группы однородных сделок, совершенных в целях создания условий, при которых такая сделка не отвечала бы признакам контролируемой. В последнем случае применяется п. 10 ст. 105.14 НК РФ: по заявлению федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, указанную сделку при наличии достаточных оснований может признать контролируемой суд. **НПД**

М.С. Полякова