

# account+or

## Трансфертное ценообразование: актуальные вопросы 2019

Ольга Мазина

Директор отдела налогового консультирования и аудита

2019

# Нормы и правила, действующие в 2019

**Ключевое правило:** если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются коммерческие или финансовые условия, отличные от рыночных, то доходы, которые могли быть получены этими лицами (но вследствие указанного отличия не были получены), учитываются для налогообложения, если это не ведет к уменьшению подлежащих уплате налогов

Штраф за неуплату налога в связи с использованием цен, несоответствующих рыночным:

- + 2016: - 20% от неуплаченной суммы налога
- + 2017: - 40% от неуплаченной суммы налога

Проверки:

- + 2016: проверки до 20.05.19
- + 2017: проверки до 20.05.20
- + 2018: проверки до 20.05.21
- + 2019: проверки до 20.05.22

Новое: изменились критерии признания сделки контролируемой

# Календарь 2019

**До 28.03.19**

Компании вправе произвести корректировки налога на прибыль 2018

**До 20.05.19**

Подача Уведомления о контролируемых сделках за 2018

**С 1.06.19**

Начало налоговых проверок за 2018

**В течение 30 дней  
после запроса**

Предоставление документации по Трансфертному ценообразованию

# Уведомление о контролируемых сделках

- + Новый формат: Приказ ФНС от 7.05.2018 № ММВ-7-13/249@
- + Применяется с 1.1.2018
- + Что изменилось: технические правки (ОКТМО вместо ОКВЭД, штрих-коды, новые основания признания КС), отражение посреднических сделок
- + Уточненные Уведомления подаются по старой форме (Приказ ФНС от № ММВ-7-13/524@)

**Когда стоит подать уточненное Уведомление?**

Если ошибки привели к невозможности идентификации сделки.

С 2019 года применяются **новые критерии признания сделок контролируруемыми**

**2018**

**2019**

Сделки с взаимозависимыми нерезидентами

Все сделки независимо от суммы

Сделки свыше 60 млн. рублей за год

Сделки с взаимозависимыми российскими компаниями

1. Все сделки свыше 1 млрд. рублей
2. Сделки свыше 60 млн. рублей:
  - + стороны применяют разные ставки налога на прибыль
  - + одна из сторон уплачивает НДС, исчисляемый в %
  - + одна из сторон освобождена от налогообложения и т.д.
3. Сделки свыше 100 млн. рублей в год, если одна из сторон применяет спец. режимы (ЕНВД, ЕСХН)

1. Сделки свыше 1 млрд. рублей, если:
  - + стороны применяют разные ставки налога на прибыль
  - + одна из сторон уплачивает НДС, исчисляемый в %
  - + одна из сторон освобождена от налогообложения
  - + одна из сторон применяет спец. режимы (ЕНВД, ЕСХН)

# Проверки трансфертных цен

Решение о проверке выносится не позднее 2х лет со дня:

+ Получения **Уведомления** о контролируемых сделках

2016 год

Проверки до 20.05.19

2017 год

Проверки до 20.05.20

2018 год

Проверки до 20.05.21

+ Получения **Извещения налогового органа**, проводившего проверку

+ Предоставления **уточненной налоговой декларации** с уменьшением суммы налога, исчисленной в учетом корректировки трансфертных цен

# Проверки: факторы риска

a+

МИ ФНС по ценообразованию:

Предпроверочный аудит → Решение о проверке ФНС

## Предпроверочный аудит

**Риск-ориентированный подход для отбора объектов контроля** (п.2. ст.8.1 294-ФЗ от 26.12.08)

- + сделки с оффшорами
- + новые сделки
- + отклонение рентабельности от рынка при высокой доле контролируемых сделок в доходах и расходах компании
- + убытки при высокой доле контролируемых сделок

## Проверка документов налогоплательщика

- + функциональный анализ сделок
- + анализ применимости методов

**Необоснованная налоговая выгода!** Территориальные налоговые органы проверяют цены.

# Цены на нематериальные активы

## Проверка риска:

- + Кому принадлежит актив? Кто его создал? Кто развивал? Кто продвигал?
- + Кто несет соответствующие риски и расходы?
- + Какой размер прибыли забирает лицензиар?
- + Соответствует ли рентабельность лицензиата рынку?

*Отчет ОЭСР “Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation”, 2015, Actions 8-10: pp. 6.32-6.85: Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation*

## Планируемые изменения в НК РФ в 2019:

- + Фокус на трансграничные сделки с НМА
- + Сопоставимость коммерческих и финансовых условий сделок с НМА:
  - Перечислены функции, связанные с использованием НМА
  - Особенности сделок с НМА (срок полезной службы, исключительность, правовая защита и т.д.)

# Судебные разбирательства

Дела	Суммы доначислений	Исход дела	Наличие документации
<b>Дело Дулисьма</b> А40-123426/16-140-1066 от 27.01.17	177,3 млн. руб.	В пользу ФНС	Нет
<b>Дело Уралкалия</b> А40-29025/2017 от 26.12.18	980,8 млн. руб.	В пользу ФНС (апелляция)	Да
<b>Дело Тольяттиазота</b> А55-1621/2018 от 06.09.18 А55-1618/2018 от 18.09.18 А55-1622/2018 от 16.10.18	617,9 млн. руб.	В пользу ФНС	Да
<b>Дело ТД РИФ</b> А40-241026/18-115-5363 от 19.02.19	83,6 млн. руб.	В пользу ФНС (апелляция)	Нет

Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 НК РФ, утвержден Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017.

# Дело ТД РИФ (1)

- + 2014, экспорт зерновых GTCS Trading
- + В Уведомлении не указана взаимозависимость лиц, запрос в ОАЭ, поиск иных аргументов
- + ФНС делает детальный функциональный анализ сделок:

Объект анализа	Рассматриваемая информация	Результат: определение факторов сопоставимости
Товар	<ul style="list-style-type: none"> <li>+ Контракты по контролируемым сделкам</li> <li>+ Первичные документы по сделкам, имеющиеся у ТД РИФ</li> </ul>	Установлены виды товаров, назначение их использования
Коммерческие и финансовые условия сделки	<ul style="list-style-type: none"> <li>+ Первичные документы организации, оказывающей услуги по перевалке зерна</li> <li>+ Первичные документы, подтверждающие расходы ТД РИФ</li> </ul>	Качество товара Количество товара Условия и базис поставки Момент согласования цены
Функции и риски сторон сделки	<ul style="list-style-type: none"> <li>+ ГТД и коносаменты</li> <li>+ Запросы в иностранные государства</li> <li>+ Запросы в территориальные ИФНС</li> </ul>	Определены функции и риски сторон
Рынок	<ul style="list-style-type: none"> <li>+ Информация о гос. регулировании рынков</li> <li>+ Информация о рынках Platts, ИКАР, Совэкон</li> </ul>	Определены особенности рынка

# Дело ТД РИФ (2)

Методы анализа:

+ Попытка применить RPM, запрос в ОАЭ, не получены данные о сделках GTCS

+ Применена комбинация методов:

Метод	Вид товара	Источник данных
CUP (внутренние данные)	5 поставок пшеницы 3 и 4 классов	Сделки с независимой Турецкой компанией
CUP (внешние данные)	Пшеница 3 и 4 класса Ячмень, кукуруза	Platts ИКАР
Затратный метод	Пшеница 5 класса, ячмень	Астра

# Дело ТД РИФ (3)

Корректировки рыночных интервалов:

Корректировки	Предпосылка	Эффект
Качество продукции	Platts: объем поврежденного зерна 1%, сделки компании: 2,65%	На 1,65% уменьшен объем товаров, в отношении которых доначислен налог
Срок оплаты	Товарный кредит → цена в сделке выше рынка на %, определенный по правилам ст. 269 НК РФ	Увеличение min границы интервала на стоимость коммерческого кредита
Максимальная маржинальность трейдера	Продажа трейдеру (а не конечному потребителю) → цена в сделке ниже на % прибыли трейдера	Уменьшение min границы интервала на 2,29% (маржинальность трейдера)

# Дело ТД РИФ (4)

## Затратный метод:

### Валовая рентабельность vs. Рыночный интервал

- + Данные рынка обычно не используют, т.к. не известны учетные политики сопоставляемых компаний
- + Себестоимость сделки включала только стоимость товара → фора при сравнении с рынком
- + Фильтры:
  - ОКВЭД,
  - независимость (25%),
  - отсутствие убытков,
  - положительные ЧА,
  - регион,**
  - выручка < 100 м.р.**
- + Отбор экспортеров (списки экспортеров зерна ФГБУ «Центр оценки качества зерна», сайт национальной ассоциации экспортеров с/х продукции, анализ судебных разбирательств и пр.)

# Как защититься от рисков?

## Политика трансфертного ценообразования

- + Анализ цены на этапе планирования сделки:

$$\text{ЦЕНА} = \text{себестоимость} + \text{наценка}$$

Наценка должна быть сравнима с рыночным уровнем

- + Определение рыночного уровня рентабельности аналогичной деятельности

## Автоматизация

- + Автоматизация процессов установления трансфертной цены:
- + Фиксация безопасных интервалов цены/рентабельности в бухгалтерской программе
- + Автоматическая проверка цен при составлении первичных документов

## Документация для ФНС

- + Обоснование выбора методов анализа, Тестирование применимости каждого метода
- + Детальный функциональный анализ сделок
- + Анализ выборки (сайты, судебная практика), Корректировки интервала

# Международные группы компаний (МГК) <sup>a+</sup>

ПРАВИЛА ПРИМЕНЯЮТСЯ В РФ С 2017 ГОДА

МГК – Группа с оборотом свыше 50 млрд. руб. (=750 млн. евро)  
за предшествующий год

Год = финансовый год Группы

# Отчетность

## + Уведомление об участии в МГК

Срок подачи - 8 месяцев после окончания финансового года Группы

## + 3 уровня документации

Вид отчета	Срок подачи
Страновой отчет (Country-by-Country report)	12 месяцев после финансового года
Глобальная документация (Global File/Master File)	3 месяца после запроса
Локальная документация (Local File)	30 дней после запроса

**С 1.1.2019**

Налоговые органы вправе запросить Глобальную документацию за 2017

**До 31.08.19**

Подача Уведомления об участии в МГК

**До 31.12.19**

Подача Странового отчета за 2018

**31.12.19**

Налоговые органы вправе запросить Локальную документацию за 2018

## Нарушение – неподача отчета или неточные сведения в нем

Отчет	Штраф (руб.)	Уточненный отчет
Уведомление об участии в МГК	50 000*	+
Страновой отчет	100 000*	+
Глобальная документация	100 000*	
Локальная документация	100 000	

\* Штрафы не применяются по нарушениям за 2017-2019.

# Международный обмен информацией

## Международная правовая база

- + 2015 – ратификация Конвенции о взаимной помощи по налоговым вопросам, применяется в РФ с 1.07.2015
- + 2016 – присоединение к Соглашению об автоматическом обмене информацией
- + 2017 – присоединение к Соглашению об обмене Страновыми отчетами

## Локальная правовая база

- + 2017 – внесены изменения в НК РФ (3х-уровневая документация)
- + Утвержден формат типового соглашения между ФНС и компетентными органами иностранных государств
- + Утверждены форматы отчетов
- + Опубликован список стран, с которыми Россия обменивается информацией (приказ ФНС России от 04.12.2018 N ММВ-7-17/785@)

# Список стран, с которыми Россия обменивается информацией (Приказ ФНС России от 04.12.2018 n ммв-7-17/785@)

Австралия	Греция	Катар	Лихтенштейн	Новая Зеландия	Словения	Швейцария
Австрия	Дания	Кипр	Люксембург	Норвегия	Соединенное Королевство	Швеция
Аргентина	Индия	Китай	Маврикий	Пакистан	Уругвай	Эстония
Бельгия	Индонезия	Колумбия	Малайзия	Польша	Финляндия	Южная Африка
Болгария	Ирландия	Корея, Республика	Мальта	Португалия	Франция	Япония
Бразилия	Исландия	Коста-Рика	Мексика	Румыния	Хорватия	
Венгрия	Испания	Латвия	Нигерия	Сингапур	Чехия	
Германия	Италия	Литва	Нидерланды	Словакия	Чили	

# План действий

- + Выявляем принадлежность компании к МГК:  
оборот за 2017 > 750 млн. евро
- + Финансовый год Группы → сроки подачи отчетов в ИФНС
- + Подаем Уведомление об участии в МГК
- + Переводим на русский язык Master File
- + Готовим Local File
- + Сверяем сведения, включаемые Группой в Country-by-Country report

# Спасибо!

a+

## 115035 Moscow

Sadovnicheskaya nab. 79

+7 495 788 00 05

[info@accountor.ru](mailto:info@accountor.ru)

## 191015 St. Petersburg

Shpalernaya ul. 54

+7 495 788 00 05

[info@accountor.ru](mailto:info@accountor.ru)



## Contact

### Olga Mazina

Director of Tax Consulting and Audit Department

Phone: +7 812 325 82 94 (281)

Cell: +7 921 189 88 34

[Olga.Mazina@accountor.ru](mailto:Olga.Mazina@accountor.ru)