

Соблюдение принципов определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения в сделках с взаимозависимыми лицами

Научный руководитель – Петрова Инга Вадимовна

Кучерова Олеся Владимировна

Студент (магистр)

Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА),
Институт публичного права и управления, Москва, Россия

E-mail: dara2513@mail.ru

«Проблема налогообложения» взаимозависимых лиц была актуальна еще с 1998 г. Статья 20 НК РФ «Взаимозависимые лица» была введена вместе с принятием первой части Налогового кодекса Российской Федерации ФЗ № 146-ФЗ от 31.07.1998 [1] вопрос о контроле над ценообразованием в сделках с взаимозависимыми лицами на тот момент не рассматривался, при этом не исключалась возможность налогоплательщиков влиять на результаты сделки для уменьшения налоговой базы.

С 01.01.2012 г. был введен в действие Раздел V.1 НК РФ «Взаимозависимые лица», ФЗ N 227-ФЗ от 18.07.2011 г.[1] в котором понятие и критерии «взаимозависимых лиц» были достаточно расширены в том числе и контроль над установлением цены в сделках с взаимозависимыми лицами. В современный период вопрос о контроле ценообразования в сделках с взаимозависимыми лицами остается актуальным в силу особенностей осуществления предпринимательской деятельности и в части получения налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды при занижении цены сделки относительно рыночной. Неустранимые противоречия и неясности, возникающие из-за неопределенности понятий «взаимозависимость» и «рыночная цена» часто приводят к принятию необоснованных решений, требований и претензий со стороны контролирующих органов и как результат увеличение судебных дел о взыскании недополученных налогов.

Из анализа главы 14.2. НК РФ «Общие положения о ценах и налогообложении» [1] . следует, что в Российском налоговом законодательстве нарушается принцип установления цены для целей налогообложения, согласно п. 1 ст. 40 НК РФ для целей налогообложения принимается цена товаров, работ, услуг, указанная сторонами сделки, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен. В то же время нормы главы 14.2. НК РФ по своей сути «обязывают» стороны сделки с взаимозависимыми лицами приравнять цену к уровню рыночных цен, изначально предполагая, что цена между взаимозависимыми лицами может не соответствовать рыночной. При этом четких критериев понятия рыночной цены гл. 14.2. НК РФ не содержит.

Нормы налогового законодательства в данном случае также нарушают принцип свободы заключения договора и установления цены, согласно п. 1 ст. 424 ГК РФ только в предусмотренных законом случаях применяются цены, тарифы, расценки, устанавливаемые или регулируемые уполномоченными на то государственными органами или органами местного самоуправления (например тарифы на газ, электроэнергию и пр). [2]

Из анализа главы 14.3 НК РФ «Методы, используемые при определении для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица» [1] следует, что в Российском налоговом законодательстве нарушается принцип определения рыночной цены, согласно ст. 3 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" (далее закон № 135-ФЗ). Для целей настоящего Федерального закона под оценочной деятельностью

понимается профессиональная деятельность субъектов оценочной деятельности, направленная на установление в отношении объектов оценки рыночной, кадастровой, ликвидационной, инвестиционной или иной предусмотренной федеральными стандартами оценки стоимости. [3] Согласно закона № 135-ФЗ, сотрудники Федеральной налоговой службы не указаны, как субъекты оценочной деятельности. Правовые нормы главы 14.3 нарушают «Федеральные стандарты оценки», которые содержат определенные подходы к оценке [4] Таким образом, налоговым специалистам, не являющимся субъектами оценочной деятельности «по сути» позволяют производить оценку рыночной стоимости сделки.

Согласно п. 7, п. 8 «Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1» [5] Верховный суд РФ не исключает возможность применения в определении рыночной цены сделки отчета оценщика и предоставления право на назначение экспертизы. Более того Верховный суд РФ закрепляет право сторон ходатайствовать о назначении экспертизы и ставить перед экспертом вопросы, касающиеся верности определения отдельных показателей, используемых при применении методов, указанных в статье 105.8 НК РФ финансовых показателей и интервалов рентабельности, если эксперт обладает необходимой квалификацией и знаниями. Таким образом, Верховный суд РФ не исключает того факта, что специалист Федеральной налоговой службы не обладает специальными знаниями в методологии определения рыночной стоимости цены сделки.

На данный момент, по мнению автора современное законодательство об оценочной деятельности содержит все необходимые нормы права для определения рыночной стоимости цены сделки, в том числе закон № 135-ФЗ содержит понятие рыночной цены, которое отличается от определения, представленного в НК РФ.

Согласно проведенного исследования по мнению автора в гл. 14.2 и гл. 14.3 НК РФ необходимо внести ссылки на «Закон об оценочной деятельности в РФ» при определении рыночных цен и методов определения ценообразования в сделках по взаимозависимым лицам. Рыночная цена сделки должна определяться на основании отчета оценщика как со стороны налоговой, так и со стороны налогоплательщика. Данная ситуация позволит ввести понятие рыночной цены соответствующей стандартам ФСО. При этом необходимо учитывать положения ст. 24.6 ФЗ «Об оценочной деятельности в РФ» «Убытки, причиненные заказчику, заключившему договор на проведение оценки, или имущественный вред, причиненный третьим лицам вследствие использования итоговой величины рыночной или иной стоимости объекта оценки, указанной в отчете, подписанном оценщиком или оценщиками, подлежат возмещению в полном объеме за счет имущества оценщика или оценщиков, причинивших своими действиями (бездействием) убытки или имущественный вред при осуществлении оценочной деятельности, или за счет имущества юридического лица, с которым оценщик заключил трудовой договор».

Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 23.11.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2021)
- 2) Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 08.12.2020)
- 3) Федеральный закон от 29.07.1998 N 135-ФЗ (ред. от 31.07.2020) «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»
- 4) Приказ Минэкономразвития России от 20.05.2015 N 297 "Об утверждении Федерального стандарта оценки "Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки (ФСО N 1)"

- 5) Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации" (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017)//Бюллетень Верховного Суда Российской Федерации. 2017. № 9. – С. 41-48