

Сделки между взаимозависимыми лицами, совершенные начиная с 1 января 2012 года, контролируются в новом порядке. Практика применения такого контроля пока не сложилась, а вопросы уже есть. (Письмо Министерства финансов РФ от 24.02.12 № 03-01-18/1-17; письмо Министерства финансов РФ от 24.02.12 № 03-01-18/1-14; письмо Министерства финансов РФ от 24.02.12 № 03-01-18/1-13)

[Скачать письмо Министерства финансов РФ от 24.02.12 № 03-01-18/1-17](#)
[Скачать письмо Министерства финансов РФ от 24.02.12 № 03-01-18/1-14](#)
[Скачать письмо Министерства финансов РФ от 24.02.12 № 03-01-18/1-13](#)

Контролируемые сделки

С 1 января 2012 года в Налоговом кодексе появился раздел V.1, установивший новые правила налогового контроля за сделками между взаимозависимыми лицами. Он введен Федеральным законом от 18.07.11 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» (далее – Закон № 227 ФЗ).

Нововведения, о которых идет речь, хотя и носят радикальный характер, не изменили основной цели этого контроля – исчисление налогов исходя из рыночных цен, невзирая на дружественные договоренности сторон сделки.

В результате налоговое законодательство пополнилось термином «контролируемая сделка». Проверку таких сделок будет выполнять непосредственно ФНС России.

В связи с изменившимся порядком налогового контроля компаниям предстоит:

1) выявить среди своих контрагентов взаимозависимых по новым правилам лиц;

2) выяснить, какие сделки с ними являются подконтрольными;

3) в отношении контролируемых сделок исполнять установленные обязанности и использовать предоставленные права.

По сделкам взаимозависимых лиц контролируется исчисление (п. 4 ст. 105.3 НК РФ) налога на прибыль организаций, НДСЛ, декларируемого налогоплательщиками самостоятельно (ст. 227 НК РФ), НДС и НДС.

Минфин России в комментируемых письмах разъяснил некоторые нюансы применения новых правил, заслуживающие особого внимания.

В каких случаях применяется статья 40 НК РФ

Сейчас налоговое законодательство содержит две схемы контроля за ценой сделки. Наряду с новыми правилами в Налоговом кодексе по-прежнему присутствуют статьи 20 «Взаимозависимые лица» и 40 «Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения».

Статья 40 НК РФ применяется исключительно к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаны в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ до 1 января 2012 года. Значит, на основании этой статьи налоговые инспекции осуществляют контроль за ценами при проверках прежних лет.

Между тем существуют сделки, доходы или расходы от которых учитываются не единовременно, а распределяются на два и более налоговых периода, вследствие чего доходы или расходы были признаны в предшествующие годы лишь частично. Это, например, суммы начисленной амортизации (подп. 3 п. 2 ст. 253 НК РФ) или убытки от продажи объекта амортизируемого имущества (п. 3 ст. 268 НК РФ).

Получается, что к таким сделкам статья 40 НК РФ более не применима. Но и действие раздела V.I НК РФ на них не распространяется. Ведь уведомлять налоговые органы о совершенных в календарном году контролируемых сделках нужно только с этого года (п. 1 ст. 105.16 НК РФ).

В пункте 5 письма от 24.02.12 № 03-01-18/1-13 (далее – письмо № 03-01-18/1-13) Минфин России уточняет, что нормы раздела V.I применяются к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 НК РФ начиная с 1 января 2012 года вне зависимости от даты заключения соответствующего договора.

В результате имеется группа сделок взаимозависимых лиц, не подпадающих ни под одну из схем налогового контроля.

Когда гражданин и организация признаются взаимозависимыми

На этот простой вопрос письмо № 03-01-18/1-13 (п. 1) дает неполный ответ.

Случаи взаимозависимости не исчерпываются участием физического лица в уставном капитале (подп. 1 п. 2 ст. 105.1 НК РФ). Взаимозависимость организации и гражданина возникает также в ситуациях, означенных в подпунктах 4, 7 и 9 пункта 2 статьи 105.1 НК РФ. В частности, взаимозависимыми являются организация и гражданин, осуществляющий полномочия ее единоличного исполнительного органа. Следовательно, теперь ООО и его генеральный директор взаимозависимы в силу закона.

Основания для проведения проверки

Информация о контролируемых сделках поступает в ФНС России из трех источников: от налогоплательщиков, от территориальных налоговых инспекций и от налоговых управлений, проводящих повторные проверки (п. 1 ст. 105.17 НК РФ).

Автор: Administrator
10.12.2012 16:33 -

Налогоплательщик обязан уведомлять о контролируемых сделках свою территориальную налоговую инспекцию самостоятельно. Это нужно сделать не позднее 20 мая года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки (п. 1, 12 ст. 105.16 НК РФ).

Минфин России подтверждает, что контролируемые сделки проверяет только ФНС России (п. 3 письма № 03-01-18/1-13). Территориальные налоговые органы могут лишь выявить сокрытые налогоплательщиком контролируемые сделки в ходе выездной или камеральной проверки налогоплательщика.

ФНС России может обнаружить контролируемые сделки самостоятельно лишь в результате проведения повторной выездной проверки налогоплательщика в порядке контроля за деятельностью налогового органа (абз. 4 и 5 п. 10 ст. 89 НК РФ). Правда, конституционность таких проверок поставлена под сомнение (постановление Конституционного суда РФ от 17.03.09 № 5-П).

Суммовые критерии

Начиная со сделок нынешнего года доначислений по контролируемым сделкам налоговая инспекция самостоятельно не производит. Отсюда понятно, что контроль на уровне ФНС России экономически целесообразен лишь для крупных сделок.

На это принципиальное условие Минфин России указывает в письме от 24.02.12 № 03-01-18/1-17. В нем сказано, что сделки между взаимозависимыми лицами должны отвечать суммовым критериям, содержащимся в статье 105.14 НК РФ.

В другом письме от 24.02.12 – № 03-01-18/1-14 – Минфин России уточняет, что до 1 января 2014 года следует руководствоваться суммовыми критериями, установленными пунктом 7 статьи 4 Закона № 227 ФЗ. А именно : положения статей 105.15–105.17 НК РФ применяются в случаях, когда сумма доходов по всем контролируемым сделкам, совершенным налогоплательщиком в календарном году с одним лицом (несколькими одними и теми же лицами, являющимися сторонами контролируемых сделок), превышает соответственно:

в 2012 году – 100 млн руб.;

в 2013 году – 80 млн руб.

Речь идет о сложении доходов по всем контролируемым сделкам с взаимозависимым лицом вне связи с суммовыми критериями статьи 105.14 НК РФ.

А вот по какому признаку объединять несколько лиц, чтобы они считались «одними и теми же» по отношению к контролируемым сделкам? На этот вопрос министерство вразумительного ответа не дает.

Можно предположить, что приведенная формулировка подразумевает группировку сделок по принципу косвенного участия в них третьих лиц (подп. 1–3 п. 2 ст. 105.1 НК РФ). Поясним ее на примере.

Пример

Фирма «А» – продавец, фирмы «Б» и «В» – ее покупатели. Компания «Б» владеет 100% уставного капитала фирмы «А», а «В» – 100% уставного капитала «Б».

Взаимозависимой с «А» является как «Б», так и «В» (ст. 105.2 НК РФ). В целях определения совокупной суммы контролируемых сделок фирма «А» может суммировать доходы от продаж фирмам «Б» и «В». Их допустимо считать одним и тем же лицом в качестве сторон в контролируемых сделках.

Формально же формулировка «одни и те же лица, являющиеся сторонами контролируемых сделок» нормативного содержания не имеет (п. 1 ст. 11 НК РФ). По нашему мнению, уместно ставить вопрос о неясности актов законодательства о налогах и сборах. Как известно, неустранимые сомнения толкуются в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ). А значит, учитывать доходы не поддающихся определению

(идентификации) лиц компании не обязаны.

Впрочем, до практического применения новых норм еще далеко. Поэтому можно надеяться на уточнение этого критерия в подзаконном нормативном правовом акте ФНС России (абз. 3 п. 2, абз. 3 п. 6 ст. 105.16 НК РФ).

Соглашения о ценообразовании

Налогоплательщики могут заключить с налоговыми органами соглашение о ценообразовании во избежание неблагоприятных налоговых последствий контрольных мероприятий (п. 2 ст. 105.23 НК РФ).

При этом Минфин России отмечает, что подобные соглашения предусмотрены только для крупнейших налогоплательщиков (п. 2 письма № 03-01-18/1-13).

Соглашение о ценообразовании – весьма дорогое удовольствие. Согласно подпункту 133 пункта 1 статьи 333.33 НК РФ, за рассмотрение ФНС России заявления о его заключении взимается госпошлина в размере 1,5 млн руб.