



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
Телетайп: 112008 телефакс: +7 (495) 625-08-89

Федеральная налоговая служба

18.10.2012 № 03-01-18/2-145

На № ЕД-4-3/6110 от 11.04.2012
и.и. Андреев О.Ю.

О применении положений статьи 105³ Налогового
Кодекса Российской Федерации

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение Федеральной налоговой службы в отношении применения положений статьи 105³ Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) и сообщает.

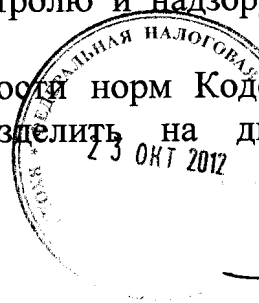
Статьей 105³ Кодекса установлены общие положения о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами. Положения данной статьи должны учитываться при определении соответствующей налоговой базы по отдельным налогам. Кроме того, в отдельных случаях (товарообменные операции, реализация на безвозмездной основе) налоговая база определяется в порядке, аналогичном порядку определения рыночных цен, установленному статьей 105³ Кодекса. При этом, если главами части второй Кодекса, регулирующими вопросы исчисления и уплаты отдельных налогов, определены иные правила определения цены товара (работы, услуги) для целей налогообложения, то применяются правила части второй Кодекса.

Нормы пункта 1 статьи 105³ Кодекса предусматривают применение в сделках между взаимозависимыми лицами общепринятого в мировой практике принципа «вытянутой руки» при определении цен в сделках для целей налогообложения. При этом цены в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, признаются рыночными.

Таким образом, взаимозависимые лица, устанавливая цены в сделках между собой, для целей налогообложения должны руководствоваться принципом «вытянутой руки».

Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами осуществляется федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (далее – ЦА ФНС России).

По нашему мнению, исходя из совокупности норм Кодекса сделки между взаимозависимыми лицами можно разделить на две группы:



218891

контролируемые, признаваемые таковыми при соблюдении положений статьи 105¹⁴ Кодекса, и иные сделки между взаимозависимыми лицами.

В отношении контролируемых сделок на налогоплательщиков возложена обязанность по уведомлению налоговых органов о совершении таких сделок и представлению соответствующей документации при проведении ЦА ФНС России проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. В свою очередь, согласно пункту 1 статьи 105¹⁷ Кодекса проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами проводится ЦА ФНС России. При этом контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам не может быть предметом выездных и камеральных проверок.

В отношении иных сделок между взаимозависимыми лицами, не подпадающих под критерии контролируемых сделок, представление уведомления и подготовка документации в соответствии со статьей 105¹⁵ Кодекса, не предусмотрены. При этом, по нашему мнению, контроль соответствия цен в таких сделках может осуществляться в следующем порядке.

В случае, если в ходе контрольной работы территориальным налоговым органом выявлен факт совершения сделки, которая по условиям подпадает под контролируемую, но в представленном в налоговый орган уведомлении налогоплательщиком отражены недостоверные сведения, или которая по условиям договоров не подпадает под контролируемую, но при этом, по предварительной оценке, сделка относится к контролируемым, территориальным налоговым органом может быть подготовлено информационное письмо в ЦА ФНС России, в котором излагаются факты, свидетельствующие о занижении сумм соответствующих налогов. Указанная информация может служить основанием для повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку, с последующей проверкой полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

В случаях совершения между взаимозависимыми лицами сделок, не отвечающих признакам контролируемых, в которых исчисление налоговой базы осуществляется на основании положений отдельных статей части второй Кодекса исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105³ Кодекса (в том числе при реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме), контроль соответствия цен, примененных в таких сделках, рыночным ценам может быть предметом выездных и камеральных проверок. При этом в целях определения фактической цены сделки, в которой предполагается занижение суммы налога, подлежащего уплате в бюджетную

систему Российской Федерации, считаем возможным применять методы, установленные главой 14³ Кодекса.

В отношении сделок, в которых налогоплательщиками искусственно создаются условия для того, чтобы сделка не отвечала признакам контролируемой, считаем необходимым устанавливать фактическую взаимозависимость лиц, в том числе в соответствии с пунктом 7 статьи 105¹ Кодекса, или признавать сделку контролируемой на основании положений пункта 10 статьи 105¹⁴ Кодекса.

В иных случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами в сделках необходимо доказывание получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок, в том числе с применением методов, установленных главой 14³ Кодекса.

Директор Департамента



И. В. Трунин