

Как подготовиться к новому порядку налогового контроля над ценами сделок

Алексей Кафтаников, руководитель департамента налоговой безопасности ЗАО Аудиторская фирма «Аудит-Классик»

Цели: избежать претензий со стороны налоговых органов.

Как действовать: проанализировать заключенные и планируемые к заключению сделки на предмет подконтрольности, пересмотреть порядок заключения и сопровождения договоров.

Шаг 1. Обобщить информацию по взаимозависимым лицам

Речь идет о юридических и физических лицах, на которые налогоплательщик может оказывать влияние и которые могут влиять на него. В их числе акционеры, дочерние общества, члены совета директоров и руководители компании-налогоплательщика; структуры, учрежденные ее работниками и т.д. Перечень случаев взаимозависимости в целях налогового контроля над ценообразованием подробно изложен в [ст. 105.1 Налогового кодекса](#). Однако он не исчерпывающий – суд вправе признать лиц взаимозависимыми и по другим основаниям. Их можно найти в федеральных законах «Об обществах с ограниченной ответственностью» (ст. 45), «Об акционерных обществах» (ст. 81), «О защите конкуренции» (ст.9).

По каждому взаимозависимому лицу, с которым существуют или планируются договорные отношения, необходимо собрать следующую информацию:

- характер и степень его участия в деятельности налогоплательщика;
- степень участия иных взаимозависимых с налогоплательщиком лиц;
- основные виды деятельности взаимозависимого лица;
- вид заключенных с ним договоров, предмет сделок, их существенные условия;
- годовой объем оборотов по каждому договору (фактический - за 2010–2011 годы и планируемый на 2012 год).

Шаг 2. Проанализировать совершенные и планируемые сделки

Кроме взаимозависимости контрагентов, новая редакция Налогового кодекса содержит целый ряд дополнительных критериев и оснований для отнесения сделок к контролируемым (алгоритм определения контролируемых сделок, актуальный для 2012 года, приводится в схеме на стр. ###). Ключевым моментом зачастую являются объемы операций. И здесь существует ряд нюансов, которые необходимо учесть. Порог контроля определяется исходя из совокупного годового размера доходов получающей стороны без учета произведенных расходов и без НДС. Например, по поставке товаров такой порог в 2012 году и для покупателя, и для продавца будет превышен, если в течение года по одному или нескольким связанным договорам объем поставок превысит 3 млрд. рублей (без НДС).¹ Но есть важный момент - налоговики вправе проверить соответствие заявленных налогоплательщиком по сделке доходов рыночному уровню. Следовательно, лимит должен определяться исходя из цен между невзаимозависимыми лицами в сопоставимых условиях. Например, если по условиям сделки металл продается по цене 10 тыс. рублей за тонну (без НДС), при этом поставляется 100 тыс. тонн, то общая сумма дохода по договору равна 1 млрд. рублей. Однако на рынке такой же металл торгуется по 50 тыс. рублей за тонну. И значит, сумма доходов для определения порога подконтрольности составит 5 млрд. рублей. То есть для корректного анализа сделок потребуются организовать мониторинг рыночных цен в тех сегментах, где оперирует налогоплательщик.

1. В 2013 году соответствующий порог составляет 2 млрд. рублей, а с 2014 года - 1 млрд. рублей.

Если на основе собранной информации финансовый директор приходит к выводу, что ни одна из осуществленных в 2010 – 2011 годах и заключенных или планируемых на 2012 год сделок даже близко не подходит под критерии налогового контроля, можно не беспокоиться. По крайней мере, до тех пор, пока не увеличатся обороты или не изменится характер деятельности компании или холдинга. В противном случае необходимо переходить к следующему шагу плана действий.

Шаг 3. Организовать непрерывный мониторинг сделок

В компании необходимо построить систему мониторинга сделок, подпадающих под налоговый контроль или способных под него попасть при определенных условиях. Система должна отслеживать такие сделки на следующих стадиях:

- планирование деятельности компании на следующий календарный год;
- заключение договоров и/или внесение в них изменений и дополнений;
- исполнение обязательств по договорам;
- подведение итогов календарного года.

В первую очередь нужно определить лиц, ответственных за выявление контролируемых сделок на всех перечисленных этапах. Речь идет о сотрудниках или службе, имеющих должную квалификацию и необходимую информацию для анализа. Кроме того, необходимо определить подразделение, которое будет отвечать за работу с подконтрольными лицами в целом. Эту функцию может взять на себя финансовая служба (при ее отсутствии – бухгалтерия) или же специально созданная структура.

Для осуществления контроля на стадии заключения договора следует дополнить лист согласования отдельной графой «контролируемая сделка». В нее ответственное лицо должно поставить отметку «Да» при наличии признаков подконтрольности. Если речь идет о взаимозависимости контрагентов такую пометку нужно ставить в любом случае, какой бы ни была сумма сделки. Еще одно полезное правило, которое стоит утвердить в компании, формулируется так: любые изменения и дополнения к договору согласовываются в том же порядке, что и новый договор.

Все потенциально подконтрольные сделки финансовая служба должна мониторить ежеквартально и по итогам календарного года. При обнаружении признаков подконтрольности на любой из стадий необходимо проанализировать возможные налоговые риски, обусловленные заключением или дальнейшим исполнением договора. В том числе рассчитать налоговые последствия при определении суммы доходов, полученных по сделке, исходя из рыночных цен. Такая оценка может производиться как силами специалистов предприятия, так и привлеченными экспертами – налоговыми консультантами. Исходя из размера налогового риска, принимается решение о целесообразности проведения сделки, а также о необходимости самостоятельной корректировки базы по налогу на прибыль.

Шаг 4. Регламентировать представление сведений в контролирующий орган

Урегулировать порядок сбора и представления информации лучше специальным документом. В нем, в частности, нужно предусмотреть, что служба, ответственная за сопровождение контролируемых сделок, ежегодно предоставляет их список бухгалтерии. Та, в свою очередь, готовит и направляет в налоговый орган по месту учета компании в срок не позднее 20 мая года, следующего за отчетным, уведомления о совершенных контролируемых сделках.

В регламенте нужно сформулировать требования к комплекту документов, которые ответственная служба готовит по всем заключенным и исполняемым контролируемым сделкам. Эти документы должны содержать обоснование использованной в контролируемой сделке методики ценообразования. Оно включает в себя следующие элементы:

- анализ отрасли. Он дает представление о тех факторах, которые оказывают наибольшее влияние на рентабельность компании, а также о конкурентной среде;

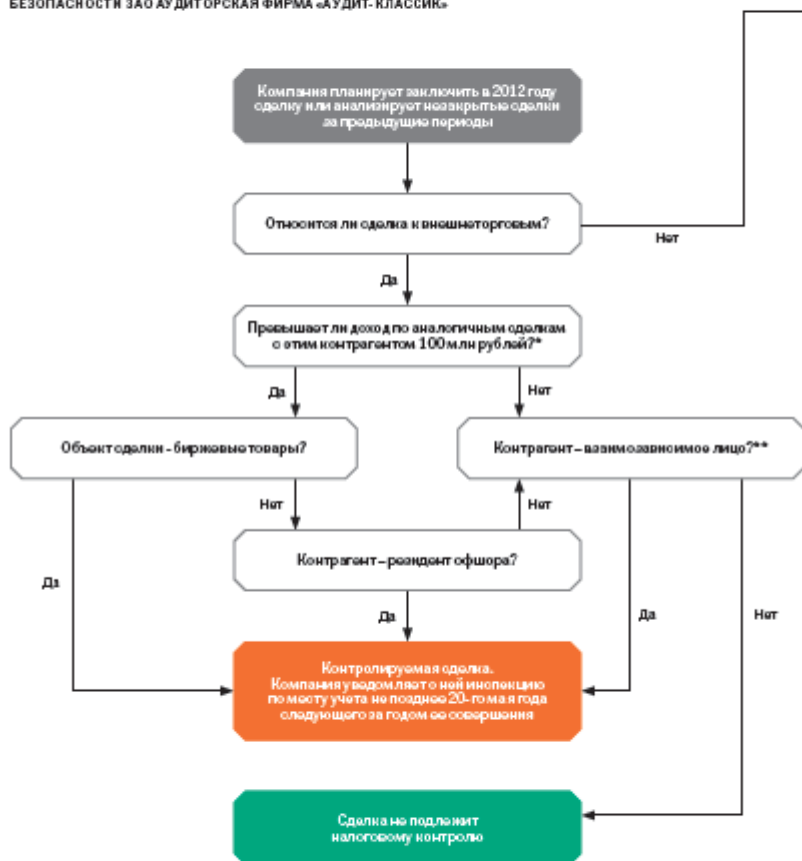
- анализ деятельности группы компаний. Данный анализ формирует представление о структуре группы, в которую входит налогоплательщик с юридической точки зрения и с точки зрения бизнес-процессов;
- функциональный анализ. Здесь анализируются основные бизнес-процессы группы с учетом наличия активов и рисков, принимаемых каждым юридическим лицом, входящим в ее состав;
- экономический анализ. В данный раздел должна быть включена информация об используемых методах ценообразования в контролируемых сделках, источниках информации и других данных, которые использовались при определении соответствия цены, примененной в них, рыночным ценам. Здесь же приводится исследование уровня рентабельности для определения рыночного уровня цен и/или прибыли, получаемой контрагентами в контролируемой сделке.

Предупреждение

Под налоговый контроль по новым правилам попадают не только сделки, заключенные после 1 января 2012 года, но и те, что заключались ранее. Если доходы или расходы по таким сделкам (в том числе частично) подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль после 31 декабря 2011 года, то в этой части заключенные до 1 января 2012 года сделки подпадают под налоговый контроль по новым правилам, к операциям по сделке, отраженным в налоговом учете по 31 декабря 2011 года включительно применяются правила статьи 40 Налогового кодекса РФ.

Как выявить контролируемые сделки

АЛЕКСЕЙ КАФТАННИКОВ, РУКОВОДИТЕЛЬ ДЕПАРТАМЕНТА НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ЗАО АУДИТОРСКАЯ ФИРМА «АУДИТ-КЛАССИК»



* С 2014 года порог 60 млн рублей, а на 2015 год 80 млн рублей

** Для признания взаимной зависимости лица учитываются влияния, которое может оказываться контрагентом и друг на друга. Подробнее читайте на стр. 666

*** С 2014 года порог 1 млрд рублей, а на 2015 год 2 млрд рублей

