

Указания СГД о существенных ошибках в документации трансфертного ценообразования 3/40/21



Руководитель проектов по трансфертному ценообразованию, PwC Латвия

Līga Dobre-Jakubone



Старший руководитель проектов по трансфертному ценообразованию, PwC Латвия

Zane Smutova

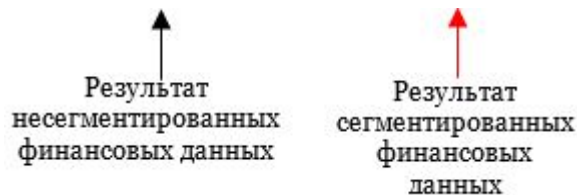
Согласно требованиям регулирования трансфертного ценообразования (ТЦ), определение которых приводится [в статье 15² закона «О налогах и пошлинах»](#) и действует с 1 января 2018 года, плательщик подоходного налога с предприятий (НП) обязан обосновать соответствие ТЦ, установленного в сделке между связанными сторонами («контролируемая сделка»), рыночной цене (стоимости) в глобальной и местной или только в местной документации ТЦ. Несмотря на отсутствие общедоступной информации о проведенных СГД за три года начетах в связи с недостатками или несоответствием анализа документации ТЦ /контролируемых сделок, известно, что их оценка проводится в основном в рамках принципа «Сначала проконсультируй!», [о чем ранее мы уже писали](#). В данной статье – о распространенных ошибках в документации ТЦ, на которые указало ответственное лицо СГД в ходе организованного ЛТПП семинара в мае текущего года.

Отсутствие сегментации финансовых данных

Одна из упомянутых СГД существенных ошибок – нехватка информации и таблиц, отражающих связь финансовых данных, использованных в примененном методе определения рыночной цены (стоимости) сделок, с финансовой отчетностью. А именно, в представленной НП документации ТЦ недостает сегментации финансовых данных НП, которая отражает рентабельность контролируемой сделки. Вместо этого НП оценивает свою общую рентабельность, что является ошибкой, поскольку в документации ТЦ необходимо обосновать исключительно рентабельность сделок между связанными сторонами.

Чтобы понять, почему финансовые данные необходимо сегментировать, предлагаем рассмотреть теоретический пример.

Статья расчета прибыли или убытков	Итого, евро	Продажа товаров	
		связанному лицу	несвязанным клиентам
Нетто-оборот	100	20	80
Издержки производства проданной продукции	70	17	53
Брутто-прибыль	30	3	27
Издержки продаж, в т.ч.:	15	3	12
административные расходы	5	1	4
Прибыль от основной деятельности	10	-1	11
Издержки основной деятельности	90	21	69
Наценка издержек основной деятельности	11,11%	-4,76	1,45



В примере хорошо видно, что несегментированные данные не обеспечивают достоверную информацию о рентабельности контролируемой сделки. Обязанность предоставления такой информации предусмотрена [в пункте 3.3.2 правил КМ № 802](#).

Отсутствие финансовой отчетности тестируемой стороны, ¹ если она является иностранным лицом

Еще одна существенная ошибка, как подчеркнула СГД, – в документации ТЦ не указывается информация о финансовых данных тестируемой стороны, если она является связанным иностранным предприятием.

К примеру, НП приобрел у связанного иностранного предприятия товары, цена которых определена путем прибавления наценки к себестоимости. В качестве тестируемой стороны выбрано связанное иностранное предприятие, поскольку ему доступны финансовые данные о себестоимости товаров. Однако на момент подготовки документации ТЦ НП недоступны финансовые данные тестируемой стороны, подтверждающие примененную наценку.

Из примера следует, что НП неспособен доказать фактически примененное ТЦ в контролируемой сделке и вместе с тем не обосновал ее соответствие рыночной стоимости.

Полный расчет прибыли или убытков иностранного связанного предприятия не подойдет, поскольку финансовые данные должны быть сегментированы, чтобы отражать рентабельность (наценку) контролируемой сделки.

Не проведен «тест на получение блага» получателя услуги

«Тест на получение блага» – это совокупность вопросов, отвечая на которые конкретными факторами или документами предприятие доказывает, что внутригрупповая услуга действительно получена, принесла пользу и обеспечила получателю услуги экономическое и коммерческое благо. Данная информация должна быть включена в документацию ТЦ в виде описания с приложением доказательств. Необходимо отметить, что в отношении внутригрупповых услуг первым подвергается оценке не соответствие ТЦ, а наличие услуги.

Вместе с тем в качестве еще одной существенной ошибки СГД указала отсутствие «теста на получение блага».

К примеру, НП получает от предприятий группы услуги, связанные с управлением персоналом, бухгалтерским сопровождением, юридическим сопровождением либо услуги руководства и консультаций и др. Из документов, позволяющих обосновать наличие данных услуг и полученную от них пользу, НП располагает только письменным договором и периодически выписываемыми счетами предприятий группы. В распоряжении НП нет другой информации, оправдывающей коммерческое и экономическое благо от данных услуг.

В данном случае услугу могут посчитать сделкой «на бумаге». В своей практике мы сталкивались и в изучении судебной практики замечали, что СГД в такой ситуации может посчитать затраты на услуги «на бумаге» не связанными с хозяйственной деятельностью НП и увеличить базу, облагаемую подоходным налогом с предприятий.

Отсутствие информации о мощностях основных мест оказания услуг

В качестве еще одной существенной ошибки СГД упомянула недостаток информации о мощностях поставщика услуг.

Данный риск связан с тем, что у поставщика услуг фактически нет необходимых мощностей (человеческих ресурсов с соответствующими знаниями, различных материальных активов) для обеспечения внутригрупповой услуги. Таким образом, даже если НП описал в документации ТЦ факт получения услуги и подготовил «тест на получение блага», СГД располагает информацией, что приведенное основание не соответствует действительности, поскольку поставщик услуги фактически является «предприятием-оболочкой». В такой ситуации СГД может оспорить затраты на услугу «предприятия-оболочки» и увеличить базу, облагаемую подоходным налогом с предприятий.

Необходимо отметить, что налоговые администрации ЕС активно сотрудничают, поэтому СГД может обратиться в компетентные органы стран-участниц и зарубежных стран, с которыми заключены международные договоры, с просьбой проверить, кто же на самом деле оказывает услугу латвийскому НП. К тому же с 2017 года в Латвии и других странах мира введен «Отчет международной группы предприятий по каждой стране», направленный на повышение прозрачности международных групп предприятий путем снабжения налоговых администраций разных стран информацией о деятельности группы. Автоматический обмен данной отчетностью осуществляется между налоговыми администрациями, в странах резиденции которых работает конкретная группа предприятий. Вместе с тем СГД располагает обширными возможностями получить информацию о хозяйственной деятельности связанного лица латвийского НП.

Любая из вышеописанных ошибок может стать «красным флагом» для СГД, чтобы начать углубленную оценку ТЦ. Мы призываем обратить внимание на уже указанные СГД ошибки, а также не забывать о соблюдении сроков подготовки и представления документации ТЦ и требований к указываемой в ней информации.

¹ Тестируемая сторона – предприятие, чьи финансовые показатели анализируются с целью проверить соответствие контролируемой сделки рыночной стоимости.