

Существенность условий договора о сделке при оценке трансфертного ценообразования 1/26/21



Менеджер проектов отдела
трансфертного ценообразования, PwC
Латвия

Līga Dobre-Jakubone



Старший менеджер проектов отдела
трансфертного ценообразования, PwC
Латвия

Zane Smutova

Юридическая форма или договор о сделке, заключенный между зависимыми сторонами, и его условия всегда были одними из факторов, рассматриваемых при оценке соответствия трансфертного ценообразования в контролируемых сделках принципу рыночной стоимости. В данной статье – о существенности юридической формы сделки, наблюдаемом подходе к разработке внутригрупповых договоров и условиях, которые необходимо учитывать при составлении таких договоров, чтобы уменьшить риски трансфертного ценообразования.

Существенность договора о контролируемой сделке

Согласно поправкам к статье 15² закона «О налогах и пошлинах», излагающим требования к документации трансфертного ценообразования в новой редакции и применяемым к сделкам, заключенным начиная с отчетного периода, который начинается в 2018 году, налогоплательщик обязан не только предоставлять в местной и глобальной документации трансфертного ценообразования информацию о существенных внутригрупповых договорах сделок, но и прилагать их копии.

Оценивать условия договора о сделке советуют Рекомендации по трансфертному ценообразованию ОЭСР, при этом на существенность юридической формы сделки указывают обобщения судебной практики, где в случае спора налогоплательщика с налоговой администрацией именно юридическая форма сделки имела решающее значение.

Наблюдаемый подход к подготовке договора о контролируемой сделке

Договор о сделке определяет юридически обязывающие отношения между сторонами как документ, в котором изложено основное понимание действий вовлеченных в сделку сторон, а также их обязательств, ответственности, распределения рисков и выгод.

Таким образом, внутригрупповой договор тоже является сильным инструментом обоснования соответствия сделки и примененного в ней вознаграждения, служа точкой отсчета для налоговой администрации, позволяющей понять и оценить сделку.

В повседневной работе мы заметили, что заключение внутригрупповых договоров часто считается несущественной и ненужной формальностью, поскольку предприятия одной группы обычно преследуют общую глобальную цель – повысить рентабельность группы, и возникновение спора между зависимыми предприятиями маловероятно. Договоры о сделке бывают неактуальными, небрежно составленными, а также не отражают экономическую реальность контролируемых сделок (не соответствуют их экономической сущности и фактическому проведению).

Условия, которые необходимо учитывать при разработке юридической формы сделки

Юридическая форма внутригрупповых сделок может быть как устной, так и письменной.

Соглашение сторон, изложенное в устной форме, не потеряет своей юридической обязательности из-за отсутствия писанных правил. В данном случае договорные отношения сторон выводятся из их фактических действий и экономических принципов, которые обычно управляют отношениями между независимыми предприятиями, а также их можно будет найти в переписке и коммуникации (электронных и обычных письмах, записях разговоров и т. п.) между сторонами.

Оформляя сделку в письменном виде, важно обеспечить соответствие условий договора фактическим действиям сторон, экономической сущности сделки и описанному в документации трансфертного ценообразования протеканию – фактам и обстоятельствам сделки. Письменные условия сделки должны ясно и недвусмысленно предусматривать, как функции, ответственность, риски и выгоды распределяются между сторонами, а также позволять удостовериться в том, соответствуют ли данные условия предполагаемым действиям независимых предприятий, в том числе при определении вознаграждения.

Также важно обеспечить, чтобы внутригрупповой договор содержал хотя бы существенные части, т. е. информацию, необходимую для понятия сделки, без которой сама задуманная сделка была бы невозможной. Это в основном относится к описанию предмета договора (ясной идентификации товаров, услуг, нематериальных активов или другого объекта) и описанию вознаграждения за сделку (как оно определяется и рассчитывается).

Чтобы обосновать соответствие применяемого в контролируемой сделке вознаграждения принципу рыночной стоимости, во внутригрупповом договоре рекомендуется описать, как и когда его соответствие рыночной цене (стоимости) проверялось или будет проверяться:

- *ex ante* – подход «определения стоимости независимых сторон» в момент реализации сделки;
- *ex post* – подход «тестирования обстоятельств (фактического) результата независимых сторон».

В качестве дополнительных условий в договоре также рекомендуется указать следующую информацию:

- обязанности и ответственность сторон, что может помочь идентифицировать и впоследствии обосновать взятые на себя риски, дополнительно предусматривая, как стороны берут на себя риски в условиях непреодолимой силы, что особенно актуально во время действующих ограничений в связи с COVID-19, поскольку в этом случае может быть предусмотрено, что стороны обязуются разделить соответствующий риск между собой;
- срок действия договора и условия его расторжения.

В договоре рекомендуется избегать возложения дополнительного административного бремени, например, обязанности подготовить акты приема-передачи, отсутствие которых впоследствии может вызвать осложнения.

Отсутствие качественных внутригрупповых договоров может привести к запросам дополнительной информации и повысить вероятность углубленной проверки во время контрольных мероприятий налоговой администрации. В то же время тщательно разработанные внутригрупповые договоры при сравнительно небольших затратах времени и финансов создают безопасность и способны уменьшить потенциальные риски несоответствия сделки.

Если вам необходима помочь в пересмотре договоров о контролируемых сделках, их подготовке или обсуждении договорных условий, рекомендуем обращаться в отдел трансфертного ценообразования PwC.