Как безопасно проводить сделки между взаимозависимыми компаниями

Взаимозависимость субъектов бизнеса является предметом пристального внимания налоговых органов. При выявлении в ходе проверок подозрительных сделок инспекторы в первую очередь будут проверять, не совершались ли они со «своими» организациями или ИП. Если это так, риск получить обвинение в необоснованной налоговой выгоде существенно возрастает. Но значит ли это, что сделок с подконтрольными и зависимыми организациями (ИП) следует избегать?

Что такое взаимозависимость

Суть взаимозависимости в особых отношениях между лицами, при которых одни могут влиять на условия и результаты деятельности других. Это установлено в статье 105.1 Налогового кодекса. Непосредственным признаком существования связи между лицами является участие одного из них в капитале другого. Например, компания А является учредителем компании Б. Еще один классический пример — физическое лицо и ООО, участником которого он является. Это самые простые случаи.

Но взаимозависимости могут быть и более сложными. Закон гласит, что лица признаются зависимыми, если одно из них может влиять на решения, принимаемые другим. Такое влияние может быть обусловлено не только финансовой зависимостью, но и иной, например, родственными связями или должностным положением.

Случаи, когда лица признаются зависимым или подконтрольными, перечислены в пункте 2 статьи 105.1 НК РФ. Но в пункте 7 той же статьи сделана оговорка — судом могут быть признаны и иные основания для установления факта взаимной зависимости. Так что если суд усмотрит связь иного рода, например, дружеские отношения директоров двух компаний, они также могут быть признаны взаимозависимыми.

Допустимы ли операции между зависимыми лицами

Закон не может запретить двум компаниям провести сделку только потому, что их руководители являются, например, родственниками. Более того, принцип проявления должной осмотрительности заставляет тщательно проверять контрагентов и не работать «с кем попало». В связи с этим выбор поставщика, возглавляемого хорошо знакомым и проверенным человеком, кажется вполне логичным. Однако это верно лишь в том случае, если исполняется требование

пункта 1 статьи 105.3 НК РФ: в такой сделке нельзя устанавливать особые условия. Другими словами, заключать договор с зависимой организацией нужно на тех же условиях, на которых он был бы заключен с совершенно «незнакомой» компанией.

Под условиями сделки в данном случае понимается не только цена, но и все прочие. Например, преференция своему покупателю в виде бесплатной доставки и/или страховки может быть сочтена особым условием сделки. Конечно, в том случае, если прочих своих клиентов компания таким вниманием не балует. То же самое можно сказать о предоставлении зависимой организации отсрочки платежа. В общем, любые условия работы с организациями или ИП, которые так или иначе являются зависимым или подконтрольными, должны быть абсолютно рыночными.

Если придерживаться указанного выше принципа, то совершать операции с зависимыми лицами можно. Конечно при условии, что обе стороны сделки являются добросовестными налогоплательщиками и исправно исполняют свои обязанности. Тогда у налоговой инспекции не будет никаких поводов придраться к операции.

Контролируемые сделки

В законодательстве есть понятие «контролируемые сделки» — их перечень проведен в статье 105.14 НК РФ. А в статье 105.16 Кодекса указано, что о совершении таких сделок необходимо уведомлять налоговую службу. Однако любая ли сделка между взаимозависимыми лицами будет считаться контролируемой? Вовсе нет. Контролируемыми могут признаваться сделки, которые влияют на налогооблагаемую базу по налогам на прибыль организаций, на добычу полезных ископаемых, НДФЛ граждан, имеющих статус ИП, а также НДС. Причем в отношении последнего налога указано такое условие: одна из сторон сделки не является его плательщиком или применяет освобождение от его уплаты. Таковы требования пункта 11 статьи 105.14 и пункта 13 статьи 105.3 НК РФ.

В целом, если говорить о взаимоотношениях с российскими зависимыми лицами, то большинство сделок с ними к контролируемым как раз относиться не будет. Но это вовсе не значит, что они выпадут из поля зрения ИФНС.

Последствия

Итак, между взаимозависимыми лицами могут быть заключены сделки контролируемые и «обычные», то есть те, которые не являются таковыми. И проверяться они будут по-разному.

Сделка относится к контролируемым

Если налоговая инспекция выяснит, что компания провела контролируемую сделку без соответствующего уведомления, об этом факте будет сообщено в центральный аппарат ФНС. Дело в том, что сама территориальная ИФНС не имеет полномочий

осуществлять проверку правильности исчисления налогов при проведении контролируемых сделок — это зона ответственности Федеральной службы.

Получив информацию из территориального органа, ФНС осуществит проверку сделки в отношении правильности исчисления упомянутых выше налогов. В результате может быть принято решение о корректировке цены операции, что приведет к увеличению налогооблагаемой базы и доначислению налогов одной из сторон сделки.

Но есть одно обстоятельство, которое вряд ли позволит поставить «на поток» такие доначисления. Дело в том, что в соответствии со статьей 105.18 НК РФ, вторая сторона также может применить «новую» цену ФНС для целей налогообложения. В результате этой корректировки ее налогооблагаемая база, вероятнее всего, уменьшится: раз выше цена, значит, выше и расходы. Получается, что эта сторона уплатила «лишний» налог, который должен пойти к возмещению либо вычету. Так что смысл в доначислениях по контролируемым сделкам есть далеко не всегда.

Прочие сделки

Сделки между взаимозависимыми лицами, не относящиеся к разряду контролируемых, входят в зону проверки ИФНС. При малейшем отклонении от рыночных условий инспекторы будут искать мотив. Точнее, будут считать, что мотив есть — это получение необоснованной налоговой выгоды, и заниматься поиском доказательств этого.

Необоснованной налоговой выгодой считается занижение налоговой базы, неправомерное применение льгот, вычетов или возмещения. В общем, все, что так или иначе привело к уменьшению налоговых обязанностей компании или ИП. При оценке операций инспекторы принимают во внимание наличие цели и разумного обоснования сделки, ее соответствие обычаям делового оборота. Особое внимание уделяется установлению факта реальности операции. Ведь если она была осуществлена лишь на бумаге — это «железная» причина признать налоговую выгоду необоснованной.

Занижение налоговой базы можно увидеть даже в таком распространенном механизме кредитования бизнеса, когда учредитель дает компании беспроцентный заем. Ведь если бы организация обратилась за кредитом в банк, то ей бы пришлось уплачивать проценты. Поэтому налицо особые условия сделки между зависимыми лицами — компанией и ее учредителем. И теоретически последнему может быть доначислен НДФЛ в размере недополученных им процентов по займу. В особенности если его организация применяет специальный режим налогообложения, который не учитывает фактическую выручку, например, УСН с объектом «доходы». При этом размер не полученного учредителем дохода будет рассчитываться, исходя их процентов, под которые выдаются сопоставимые займы.

Сегодня доначисления и штрафы из-за необоснованной выгоды по налогам, в том

числе в результате сделок с зависимыми компаниями, являются обычной практикой. Так что в этом отношении сделки, не попадающие под определение контролируемых, можно назвать даже более «перспективными». Таким образом, в чем бы ни заключалась суть сделки с зависимым лицом, если ее условия не соответствуют рыночным, она может привлечь внимание ИФНС.