

ДРТ

ДЕЛОВЫЕ РЕШЕНИЯ И ТЕХНОЛОГИИ
BUSINESS SOLUTIONS AND TECHNOLOGIES

Дискуссионный клуб для
фармацевтических компаний
и компаний сектора
медицинских изделий:
весенняя сессия

4 апреля 2024 г.



Вступительное слово



Татьяна Кофанова

Партнер

Департамент налогов и права

Группа по работе с компаниями
фармацевтического сектора, сектора
медицинских изделий и здравоохранения

Тел.: +7 (910) 457 81 44

tkofanova@delret.ru

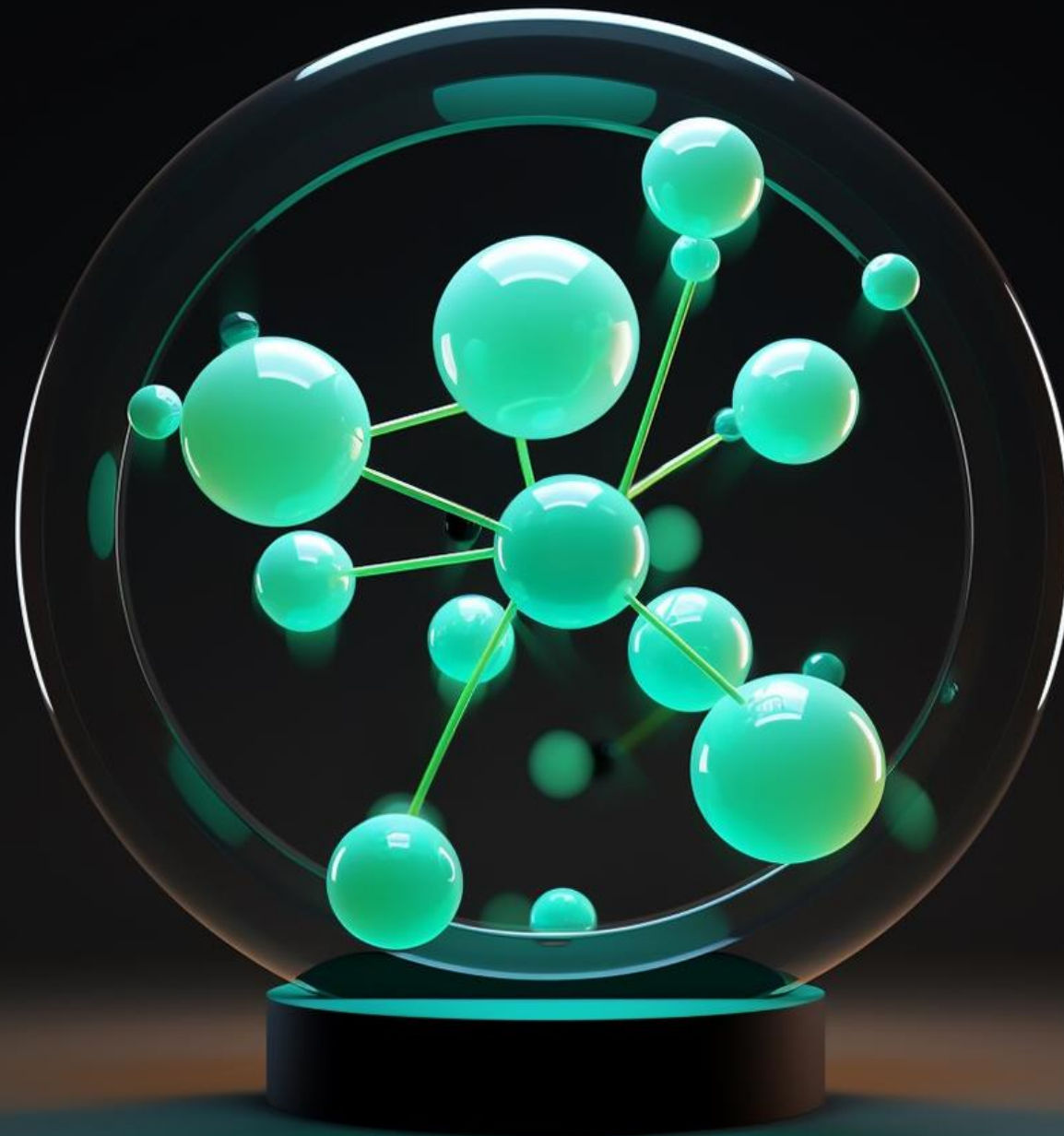
Наши услуги для фармацевтических
компаний и компаний сектора
медицинских изделий

<https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare>



План мероприятия	
Вступительное слово	14:00 – 14:15
Инструкция по применению: последние изменения ТЦО и практика проверок фармацевтических компаний	14:15 – 14:45
Не прошёл клинических испытаний: как маркетинг оказался вовсе не маркетингом (дело «НоваМедика»)	14:45 – 15:15
Проблемы валидации: переквалификация бонусов в безвозмездную реализацию (дело «Экофарм Плюс»)	15:15 – 15:45
Перерыв	15:45 – 16:10
Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков и практика антимонопольного законодательства по выбору контрагентов	16:10 – 16:40
Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку	16:40 – 17:10
Показания и противопоказания: актуальная налоговая практика и прочие вопросы	17:10 – 17:40
Сессия вопросов и ответов	17:40 – 18:00

**Инструкция
по применению:
последние изменения
ТЦО и практика
проверок
фармацевтических
компаний**





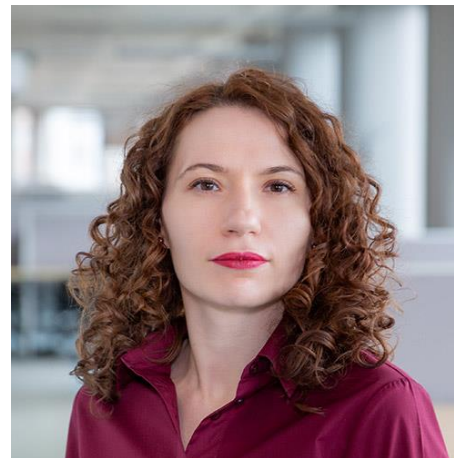
Дмитрий Кулаков

Партнер

Департамент налогов и права

Руководитель Группы
трансфертного
ценообразования

dkulakov@delret.ru



Анастасия Днищенко

Старший менеджер

Департамент налогов и права

Группа по работе с компаниями
фармацевтического сектора,
сектора медицинских изделий
и здравоохранения

+7 (495) 787 06 00 (доб. 1625)

adnishchenko@delret.ru

**Наши услуги для фармацевтических компаний
и компаний сектора медицинских изделий**

<https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare>



Краткий обзор основных поправок в НК РФ



Новые зоны рисков

- Существенно увеличиваются штрафы за нарушения в области ТЦО преимущественно по трансграничным сделкам
- Использование медианного значения интервала при расчете доначислений
- Введение вторичной корректировки (secondary adjustment).
Корректировка цены в контролируемой сделке может приравниваться к дивидендам и облагаться налогом у источника
- Сужение интервала безопасной гавани в сравнении с интервалами периода 2020-2023 г. (но расширение в сравнении с прошлыми периодами)
- Расширение перечня офшорных юрисдикций
- Введение «интерквантильного» определения интервала при использовании биржевых котировок и данных ИЦА

Поправки будут применяться к сделкам, доходы/расходы по которым признаются после 1 января 2024 года (вне зависимости от даты договора).



Новые требования к ТЦО отчетности

- Расширение содержания ТЦО отчетности, в том числе уведомления о контролируемых сделках и документации по ТЦО
- Документация по ТЦО может быть истребована налоговым органом вне проверки



Соглашения о ценообразовании (СОЦ)

- Возможность заключить СОЦ по сделкам с ТМБТ вне зависимости от статуса крупнейшего налогоплательщика (если сумма сделки более 2 млрд руб.)
- Изменение срока СОЦ – 5 лет: календарный год, в котором представлено заявление на заключение соглашения, а также на два предшествующих и два последующих года.
- В два раза снижается госпошлина за заключение СОЦ

Контролируемые сделки с независимыми лицами (1/3)



Расширение периметра контроля

С расширением «черного» списка все сделки с независимыми лицами, расположенными в недружественных странах, считаются контролируруемыми, если их сумма за год превышает **120 млн руб.**

В список Минфина включена **51** новая юрисдикция, включая страны ЕС, Великобританию, Швейцарию, США

Всего в списке содержится **91** юрисдикция

Обновленный «черный» список применяется с 1 января 2024 года



Не признаются контролируруемыми следующие сделки:

- Сделки с организациями, местом регистрации/налогового резидентства которых является страна, СОИДН с которой приостановлен августовским [указом](#) Президента РФ, при одновременном выполнении следующих условий:
 - договоры/соглашения, на основании которых совершены указанные сделки, заключены до 1 марта 2022 года;
 - порядок определения цен и/или методик (формул) ценообразования, применяемый в указанных сделках, не изменялся после 1 марта 2022 года;
 - такие сделки не соответствуют действовавшим по состоянию на 1 марта 2022 года условиям признания сделок контролируемыми.
- Сделки с независимыми экспортно-кредитными агентствами и/или банками, местом регистрации/налогового резидентства которых является страна, СОИДН с которой приостановлен августовским [указом](#) Президента РФ.
- Сделки, в результате которых у налогоплательщика возникли долговые обязательства, связанные с выпуском еврооблигаций.

Контролируемые сделки с независимыми лицами (2/3)



Практические вопросы и сложности

- ❓ Освобождение от контроля сделок с новыми офшорами по «старым» договорам, заключенным до 1 марта 2022 года. Что считать изменением порядка определения цен или методик (формул) ценообразования?
- ❓ Каким образом готовить документацию по сделкам с независимыми лицами?
Раскрытие структуры собственности vs полноценный анализ
- ❓ Как проводить анализ, если контрагент отказывается предоставить информацию для ТЦО анализа?
- ❓ Если невозможно применить СРЦ или протестировать российскую сторону, возможно ли предоставить пакет документов по заключению сделки, отражающий обычную коммерческую практику сторон?

НК РФ Статья 105.15. Подготовка и представление документации в целях налогового контроля

«4. Положения пунктов 1 и 2 настоящей статьи не применяются в следующих случаях:

2) при осуществлении налогоплательщиком сделок с лицами, с которыми он не является взаимозависимым, **за исключением сделок, приравненных в целях настоящего Кодекса к сделкам между взаимозависимыми лицами** в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 105.14 настоящего Кодекса;»

Письмо Минфина от 25 мая 2022 г. N ШЮ-4-13/6384@

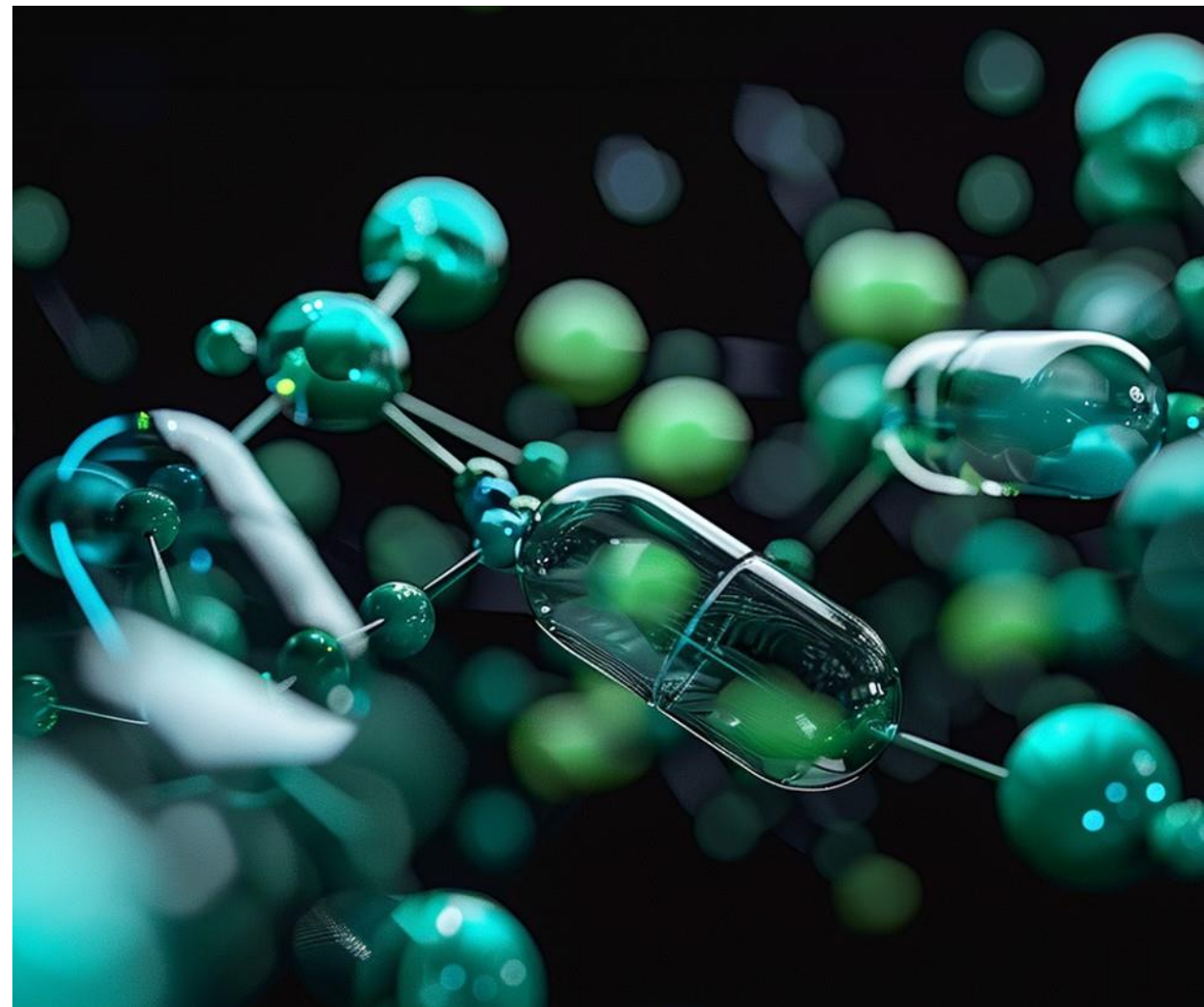
«...в целях подтверждения рыночного уровня цен в сделке с независимым лицом, признаваемой контролируемой, на основании подпункта 2 пункта 1 статьи 105.14 Кодекса, в случае объективной невозможности применения методов, предусмотренных статьями 105.9 - 105.13 Кодекса, налогоплательщиком может быть представлен пакет документов по заключению сделки, отражающий обычную коммерческую практику сторон.» (политика по выбору контрагентов, деловая переписка по согласованию условий, договоры, счета).

Контролируемые сделки с независимыми лицами (3/3)



Рекомендации

- 1 Провести ревизию контрагентов из новых офшорных юрисдикций и понять, попадают ли они потенциально под контроль
- 2 Провести ревизию договоров, чтобы понять, освобождаются ли какие-либо сделки от контроля
- 3 Продумать стратегию подготовки документации по сделкам с независимыми лицами
- 4 Проанализировать доступную информацию/документы по сделкам с независимыми лицами
- 5 При невозможности получения от независимого контрагента информации запросить письменный отказ
- 6 Проанализировать необходимость пересмотра подхода к ценообразованию в сделках
- 7 Оценить потребность в разработке внутренних нормативных документов по выбору контрагента, ценовой политики



Особенности проведения ТЦО корректировок (1/4)

Медиана Vs Min/Max значение интервала



Меньшие суммы потенциальных доначислений

Может привести к существенному росту суммы корректировок



Secondary adjustment

Корректировка цены в контролируемой сделке = дивиденды

Налог у источника будет исчисляться по ставке 15% (можно будет применить СОИДН?)

- контролируемая сделка совершена с лицом, не признаваемым резидентом РФ
- фактически примененная в сделке цена отличается от рыночной
- такое отличие стало основанием для корректировки налоговой базы (добровольной или по результатам налоговой проверки)
- в результате корректировки у стороны сделки, не являющейся налоговым резидентом РФ, возник доход в сумме корректировки

Как избежать “secondary adjustment”?

- Сделать добровольную корректировку
- Обеспечить возврат полученного иностранным лицом дохода на российский счет
- Учесть вмененный процентный доход иностранного лица за пользование денежными средствами

Особенности проведения ТЦО корректировок (2/4)

01

Какую корректировку будет делать налоговый орган, если самостоятельно провел исследование и получил интервал, отличный от рассчитанного налогоплательщиком? До нижней границы или до медианного значения интервала, который у них получился?

02

Можно ли будет воспользоваться льготными ставками налога у источника, предусмотренными действующими СОИДН?

03

Какой будет размер штрафа в случаях:

- а) осуществления самостоятельной корректировки, но без перечисления денежных средств от иностранного контрагента в Россию
- б) осуществления самостоятельной корректировки и перечислении денежных средств в Россию

04

Насколько реально будет иностранному контрагенту провести платеж по возврату излишне полученного дохода? Какие сложности могут возникнуть у обеих сторон?

05

Возникает ли ответственность по налогу у источника, если налогоплательщик признал расход в учете, но самой выплаты еще не было?

06

Возможно ли применение положения gross up в договоре и какие последствия, в случае его использования налогоплательщиком?

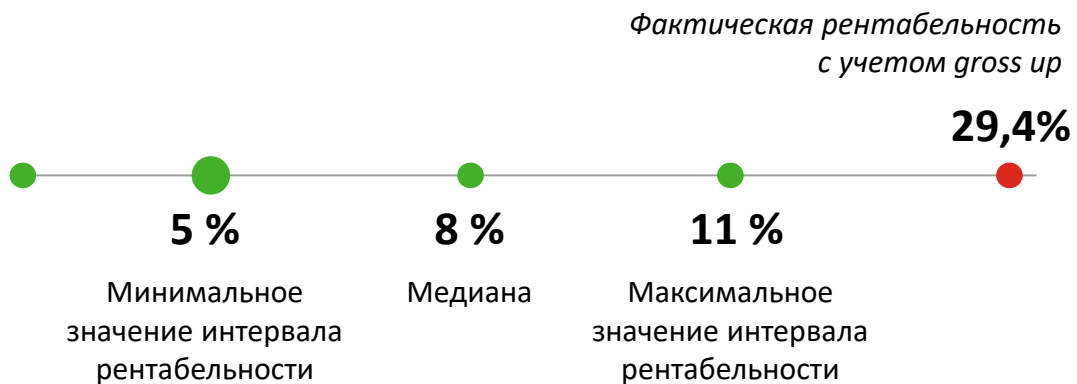
07

Сужение интервалов цен и возможные риски для налогоплательщиков. Что можно предпринять?

Особенности проведения ТЦО корректировок (3/4)

Пример №1:

Расчет для сделки по приобретению услуг у иностранного взаимозависимого лица

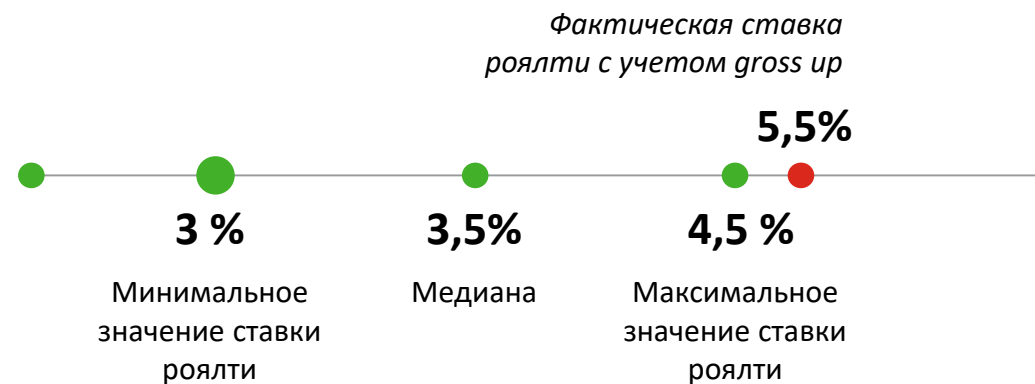


Выручка = 110 млн.
Себестоимость = 100 млн.
Прибыль от продаж = 10 млн.
Рентабельность затрат = 10 %

Налог у источника - 15%
Корректировка по договору (gross up) = 19,4 млн.
Фактическая рентабельность с учетом gross up = 29,4 %

Пример №2:

Расчет для сделки по приобретению лицензионных прав у иностранного взаимозависимого лица



Выручка = 100 млн.
Ставка роялти = 4,4% от выручки
Размер выплаты по договору = 4,4 млн.

Налог у источника - 20%
Корректировка по договору (gross up) = 1,1 млн.
Фактическая ставка с учетом gross up = 5,5 %

Особенности проведения ТЦО корректировок (4/4)

Как снизить риски?



Рекомендации для налогоплательщика

- 1 Растет значимость процесса подготовки сравнительного исследования. Выбор консервативного подхода при составлении выборки сопоставимых компаний, тестирование возможных сценариев изменения интервала при исключении той или иной компании из выборки налоговыми органами
- 2 Проанализировать подходы к ценообразованию в сделках, где применяются биржевые котировки и данные ИЦА и оценить необходимость их пересмотра (котировальные периоды, широкие интервалы, на что в первую очередь обращают внимание налоговые органы)



Практика проверок фармацевтических компаний: особенности

Особенности



Отсутствие выездных проверок фармацевтических компаний



Наличие проверок инспекциями в рамках **предпроверочного анализа**



Анализ расчета фактической рентабельности затрат/продаж



Анализ документации по трансфертному ценообразованию (включая глобальную документацию (Master-file))

Письмо ФНС России от 29.01.2024 № ШЮ-4-13/796@ «О работе территориальных налоговых органов по вопросам осуществления налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами»



Оспаривание метода сопоставимой рентабельности на метод сопоставимых рыночных цен (наиболее распространённый)

Добавление в расчёте Компании расходов:

- Выданные бонусы;
- Маркетинговые расходы;
- Доля общехозяйственных расходов;

Уменьшение доходов:

- Полученные бонусы.

Доначисление налогов: проверка ТЦО

При осуществлении налогового контроля возможно доначисление следующих налогов:

Налогов на прибыль организаций*



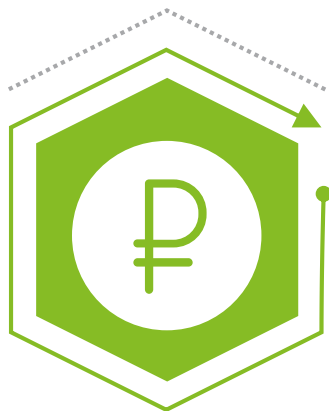
Налогов на добычу полезных ископаемых*



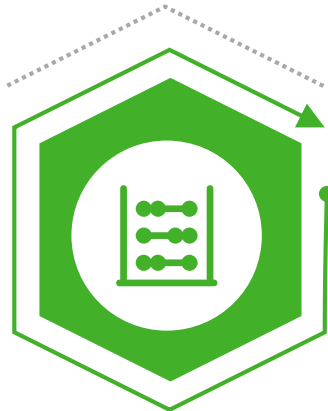
Налогов на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья*



Налогов на доходы физических лиц*



Налогов на добавленную стоимость*



Налогов у источника**



* п. 4 ст. 105.3 НК РФ

** п. 6 ст. 105.3 НК РФ

Налог у источника: практика проверок

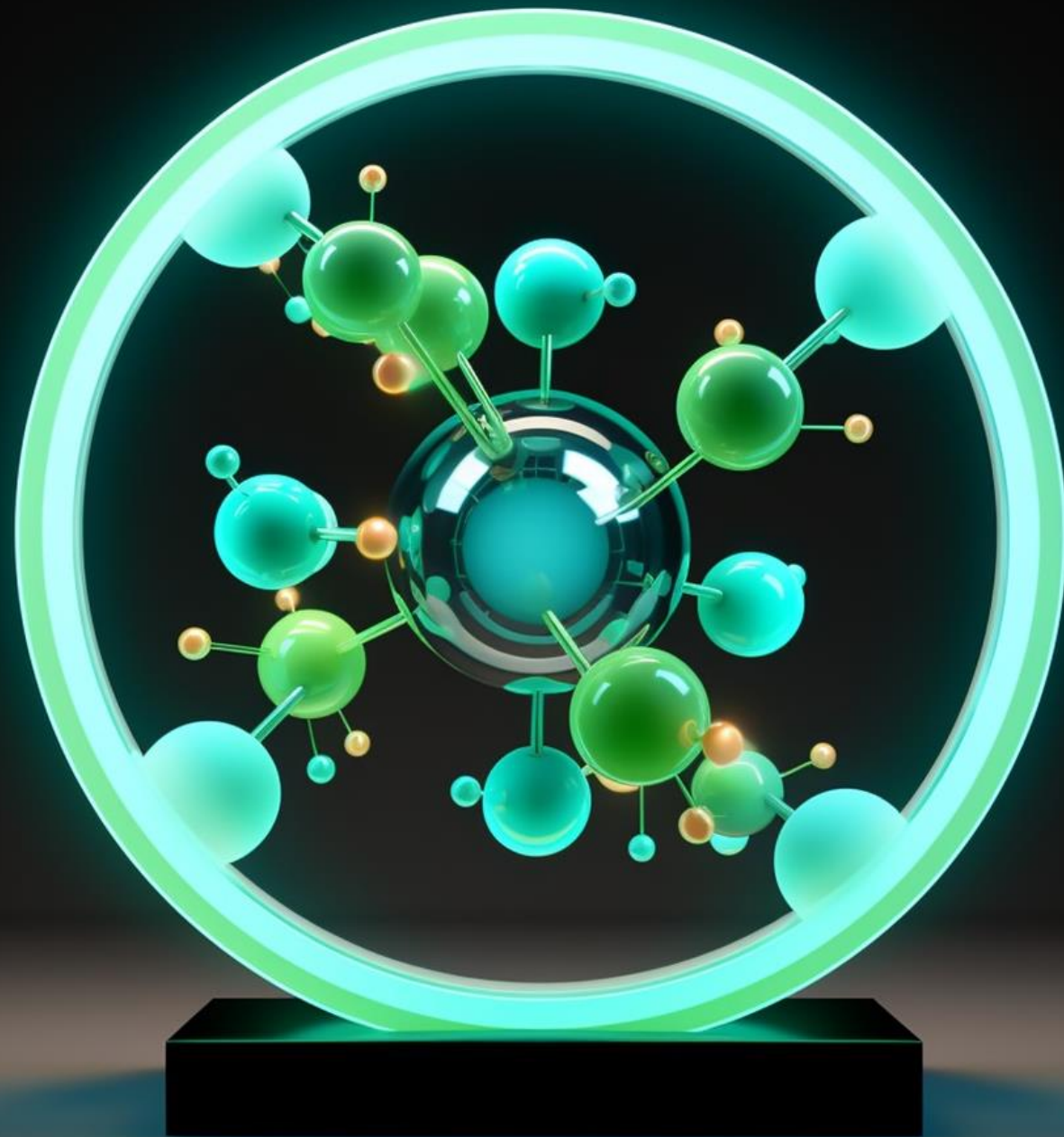
Дело, статья	Требование
А60-26858/2022 Ст. ст. 309, 310, п. 2 ст. 54.1 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• Истец - ОАО «ИХФЗ»,• Ответчик - Межрайонная ИФНС № 13 по Свердловской области <p>Налогоплательщик создал искусственную схему взаимоотношений с контрагентом GRAND CAPITAL (Гонконг), направленную на получение необоснованной налоговой выгоды применительно к налогу на прибыль организаций по ряду эпизодов (нарушений).</p>
Дело № А19-14604/2022 П. 1 ст. 54.1 НК, ст. 309 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• Истец –ООО «Профарм»,• Ответчик -Межрайонной ИФНС № 22 по Иркутской области. <p>Проведение выездной налоговой поверки по вопросам исчисления, уплаты и перечисления налогов, страховых взносов. Налогоплательщик, перечисляя в адрес иностранной компании Landers Trading LTD денежные средства, часть их использует посредством формальных расчетов между подконтрольных ему лиц для оплаты реально приобретенных лекарственных препаратов, остальная же часть денежных средств перечислена сверх требуемой оплаты данных лекарственных препаратов.</p>

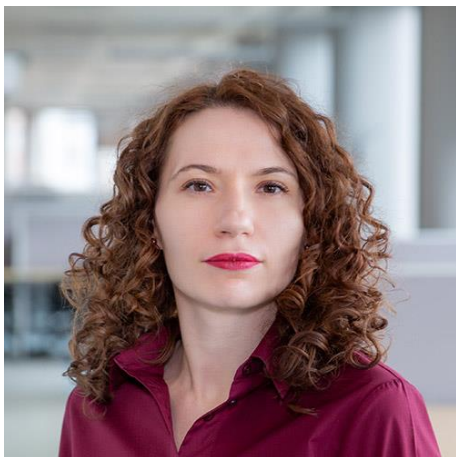
Дело, статья	Требование
Дело № А82-15839/2021 Ст. 54.1, пункту 3 статьи 122 и пункту 1 статьи 126, 309, 310 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• Истец – АО «Аурат-ВВ» ,• Ответчик - Межрайонной ИФНС № 5 по Ярославской области. <p>Неправомерное завышение обществом расходов. Выездная налоговая проверка по сделкам, связанным с приобретением товара у подконтрольной иностранной организации EUROALUMINA LLP. Наличие пассивного дохода иностранной организации.</p>
Дело № А40-192349/2022 ст.ст. 54.1, 247, 309, 310, 312 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• Истец – ООО «ГК «Новотранс»,• Ответчик – Межрайонной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 11. <p>Выездная налоговая проверка. Отсутствие реальности хозяйственных операций, обоснованное расходование руководителями общества денежных средств со счета Sintura Trade LTD в личных целях, отсутствие доказательств сформированной по итогам рассматриваемых периодов прибыли в сумме эквивалентной или большей, чем израсходовано руководителями Общества в личных целях, отсутствие доказательств легального расходование денежных средств, отсутствие материальных ресурсов спорного контрагента), суды пришли к выводу об умышленном искажении Обществом сведений о фактах хозяйственной деятельности, об объектах налогообложения и действительных налоговых обязательствах, путем участия в схеме по минимизации налоговых обязательств с использованием спорного контрагента.</p>

Проверка ТЦО документации: оспаривание и рекомендации



**Не прошёл
клинических
испытаний:
как маркетинг оказался
вовсе не маркетингом
(дело ООО
«НоваМедика»)**





Анастасия Днищенко

Старший менеджер

Департамент налогов и права

Группа по работе с компаниями
фармацевтического сектора, сектора
медицинских изделий и здравоохранения

+7 (495) 787 06 00 (доб. 1625)

adnishchenko@delret.ru

Наши услуги для фармацевтических
компаний и компаний сектора
медицинских изделий

[https://delret.ru/industries/life-sciences-
and-healthcare](https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare)



Не прошёл клинических испытаний: как маркетинг оказался вовсе не маркетингом (1/5)

Дело ООО «НоваМедика»



Не прошёл клинических испытаний: как маркетинг оказался вовсе не маркетингом (2/5)

Дело ООО «НоваМедика»



Предмет спора:

переквалификация маркетинговых услуг в информационные услуги

- По мнению налогового органа, ООО «НоваМедика» («Компания») неверно квалифицировало услуги в качестве рекламных и маркетинговых услуг. Оказываемые услуги являются информационными.
- Налоговый орган включил в базу по НДС сумму вознаграждения за услуги, переквалифицированные из маркетинговых и рекламных в информационные услуги.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа.



Основные аргументы, принятые во внимание судом

- 1 Представленные Компанией акты оказанных услуг и отчеты к ним содержат информацию о количестве мероприятий, их названия, однако в них отсутствует информация по вопросам маркетинга (анализ фактов, влияющих на развитие рынка, определение степени насыщенности рынка продукцией, сегментация рынка, исследование мощностей товаропроводящей сети).
- 2 Сведения, распространяемые на лекциях, не являются рекламными в силу пп. 9 п. 2 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе». В том числе поскольку доведение информации осуществлялось ограниченному кругу лиц (закрытые мероприятия).
- 3 Информирование врачей, участников конференций и круглых столов о ЛП не влияет на формирование или поддержание интереса к данной продукции у конечных потребителей.
- 4 Основная цель мероприятий – повышение профессионального уровня врачей.
- 5 На лекциях упоминался широкий спектр ЛП других фирм-производителей, используемых в лечение заболевания.
- 6 Генеральный директор Компании на допросе подтвердил информационную природу услуг: «общепринятая практика продвижения иностранных препаратов на территории РФ заключается в **донесении информации до профессионального медицинского сообщества** о наличии современных и инновационных способов терапии».

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 19 октября 2023 г. по делу № А40-218059/2022

Не прошёл клинических испытаний: как маркетинг оказался вовсе не маркетингом (3/5)

Дело ООО «НоваМедика»

П. 2 Общих положений Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (Приложение №18 к Договору о Евразийском экономическом союзе)

- **«маркетинговые услуги»** – услуги, связанные с исследованием, анализом, планированием и прогнозированием в сфере производства и обращения товаров (работ, услуг) в целях определения мер по созданию необходимых экономических условий производства и обращения товаров (работ, услуг), включая характеристику товаров (работ, услуг), выработку ценовой стратегии и стратегии рекламы;
- **«рекламные услуги»** – услуги по созданию, распространению и размещению информации, предназначенной для неопределенного круга лиц и призванной формировать или поддерживать интерес к юридическому или физическому лицу, товарам, товарным знакам, работам, услугам, с помощью любых средств и в любой форме;
- **«услуги по обработке информации»** – услуги по осуществлению сбора и обобщению информации, систематизации информационных массивов (данных) и предоставлению в распоряжение пользователя результатов обработки этой информации;
- **«консультационные услуги»** – услуги по предоставлению разъяснений, рекомендаций и иных форм консультаций, включая определение и (или) оценку проблем и (или) возможностей лица, по управленческим, экономическим, финансовым (в том числе налоговым и бухгалтерским) вопросам, а также по вопросам планирования, организации и осуществления предпринимательской деятельности, управления персоналом;

Федеральный закон от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе»

«реклама - информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, **адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке».**

«Требования пунктов 2 и 3 части 1 с. 24 (о содержании рекламы лекарственных средств) не распространяются на рекламу, распространяемую в местах проведения медицинских или фармацевтических выставок, семинаров, конференций и иных подобных мероприятий, а также в предназначенных для медицинских и фармацевтических работников специализированных печатных изданиях, и на иную рекламу, потребителями которой являются исключительно медицинские и фармацевтические работники.»

Не прошёл клинических испытаний: как маркетинг оказался вовсе не маркетингом (4/5)

Дело ООО «НоваМедика»

Письмо ФНС от 20 февраля 2006 г. № ММ-6-03/183@

«...под маркетингом подразумевается деятельность по изучению текущего рынка сбыта.»

«Маркетинг - это предпринимательская деятельность, которая управляет продвижением товаров и услуг от производителя к потребителю.»

Комментарии к пункту 5 к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения

«Взаимодействие фармацевтических компаний с врачами, выписывающими лекарственные средства пациентам, без заключения контрактов между фармацевтическими компаниями и врачами классифицируется как маркетинговая активность.»

Разъяснения к п. 4 ст. 264 НК РК

Не прошёл клинических испытаний: как маркетинг оказался вовсе не маркетингом (5/5)

Дело ООО «НоваМедика»



Внимание на:

Положения договоров и дополнительных соглашений (включая изменения положений данных документов)

Акты об оказании услуг и отчеты

План счетов

Расчет стоимости услуг

Должностные инструкции

Организационную структуру (по отделам)

Маркетинговую политику

Согласование бюджета

Допросы сотрудников (в том числе бывших сотрудников)

Договоры с третьими лицами (в том числе с медицинскими работниками)

Портфель продуктов (Rx, OTC, БАД, косметика, медицинские изделия)

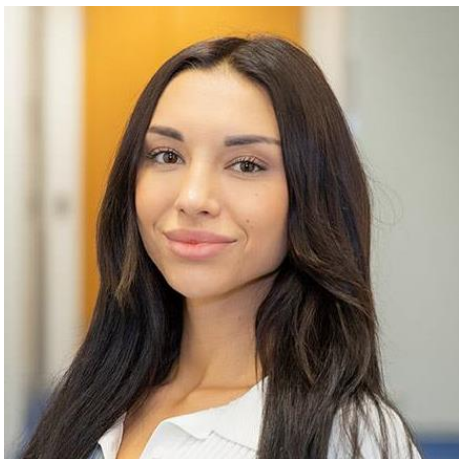
Согласование объема услуг (в том числе заявки)

Ограничения, накладываемые отраслевым законодательством



**Проблемы
валидации:
Переквалификация
бонусов
в безвозмездную
реализацию
(дело «Экофарм
Плюс»)**





Анна Запонкина

Ведущий консультант

Департамент налогов и права

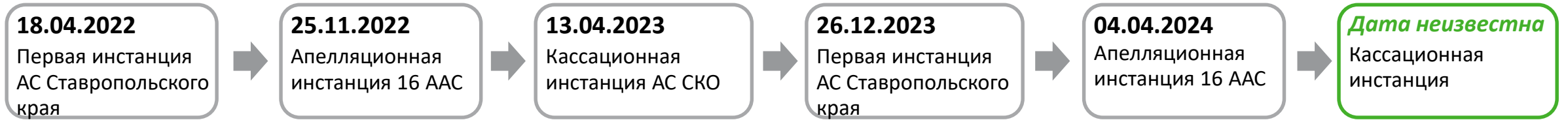
azaponkina@delret.ru

Наши услуги для фармацевтических компаний и компаний сектора медицинских изделий

<https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare>



История рассмотрения дела ООО «Экофарм Плюс» № А63-16421/2021



Детали дела

- Поставщики предоставляли Покупателю премии по договором поставки лекарственных препаратов. В частности, премии предоставлялись *за объем реализации, выборку определенных видов товара, развитие, за досрочную оплату.*
- Премии предоставлялись **без изменения цены товара**, путем **уменьшения дебиторской задолженности Покупателя** за предыдущие отчетные периоды и **не облагались НДС.**
- Покупатель принимал НДС к вычету с **полной стоимости товаров.** Накладные и счета-фактуры **корректировке не подлежали.**

Выводы суда по Делу ООО «Экофарм Плюс» № А63-16421/2021



Предмет спора

- По мнению налогового органа, Поставщиками была осуществлена **безвозмездная реализация бонусных товаров в адрес Покупателя.**
- По такому безвозмездно переданному товару Покупатель **не имел право на вычет сумм НДС.** Таким образом, налоговый орган **отказал Покупателю в возмещении НДС со стоимости товаров.**
- В результате рассмотрения дела суд принимал позицию налогового органа до апелляции инстанции, **в которой решение суда было полностью отменено.**



Выводы судебного органа

- 1 **Денежные средства в виде ретро-бонусов Общество не получало***, при этом товары получало **без ожидания оплаты** за них со стороны поставщика.
- 2 Положения НК РФ о том, что выплаченные/предоставленные премии не изменяют стоимость товаров, **применяются только к уже отгруженным товарам.** Налоговым законодательством не предусмотрены нормы, которые бы регулировали правила налогообложения операций применительно к стоимости товара, отгруженного впоследствии в счет бонуса.
- 3 Выплата премий зачетом невозможна, поскольку между Обществом и Поставщиками **отсутствуют однородные встречные обязательства**.**
- 4 Предоставление премий (бонусов) в рассматриваемом случае **отвечает признакам безвозмездности,** установленным действующим законодательством.
- 5 **Реальный результат спорных операций:** Поставщики **не выплачивают премии, а осуществляют отгрузку товара без ожидания оплаты со стороны Общества.** Сведения о премии «вводятся в понятийный аппарат лишь как расчетный показатель стоимости бесплатно отгружаемого товара».
- 6 Общество **не несет реальных затрат** на оплату начисленных Поставщиками сумм НДС, т.о. **право Общества на вычет сумм входящего НДС, уплаченного им при приобретении товаров, не может быть предоставлено.**

* Формулировка «выплата премии» является нормативно определенной. Реализация механизма выплаты и предоставления продавцом покупателю премии создает фактические предпосылки для реализации норм п. 2.1 ст. 154 НК РФ

** ГК РФ не позволяет установить отношения о предоставлении ретро-бонусов в составе обязательств Поставщика, которые следовало бы признать однородными к обязательству Общества по оплате стоимости товаров как предпосылки для производства зачета встречных однородных требований

Позиция налогоплательщика в рамках Дела ООО «Экофарм Плюс» № А63-16421/2021



Аргументы НП

- 1 У Общества возникла задолженность перед Поставщиками за поставленный товар;
- 2 у Поставщиков возникла задолженность перед Обществом в виде премии, обязанность уплатить которую возникла из договорного обязательства;
- 3 обязательства выражены в денежной форме;
- 4 премия не является формой торговой скидки и не изменяет стоимости продукции, поставленной в рамках договора.

Денежные средства в виде ретро-бонусов, полученные по договорам, **не связаны с оплатой товаров**, подлежащих налогообложению НДС, и **в налоговую базу не включаются**

Договоры, заключенные между Покупателем и Поставщиками **не содержат элементы других договоров или условий об оказании Обществом каких-либо иных услуг**

По условиям договоров, предоставление премий Обществу **не влекло пересмотр договорных цен** ранее отгруженной продукции

Между сторонами **производится сальдирование встречных обязательств**. Односторонний взаимозачет встречных денежных требований является одним из способов прекращения обязательств между сторонами такого зачета



Положительная практика:

Постановление АС ВВО от 03.03.2016 по делу № А43-14608/2013, Постановление ФАС Московского округа от 30.04.2013 по делу № А40-88182/12-20-479



Основные выводы:

Суд указал, что предоставление бонуса **не является безвозмездной реализацией** товара по смыслу, придаваемому ст. 423 ГК РФ, при наличии условия **получения данной премии и определенных встречных действий**, а именно: приобретение определенного количества товара за установленный период времени.

Получение премии (бонуса) обусловлено совершением покупателем **определенных встречных действий**, что свидетельствует о **возмездном характере отношений** по предоставлению премий (бонусов).

Основные выводы и рекомендации исходя из сложившейся практики

Выводы и рекомендации



С учетом специфики рынка фармацевтических компаний (наличие ценового регулирования) **бонус/ премия по своей природе может рассматриваться налоговыми органами как скидка**



Рекомендуем рассмотреть как **минимум временный отказ от оплаты товаров путем взаимозачета с премией/бонусом.**

При этом **полностью исключить риск не представляется возможным**

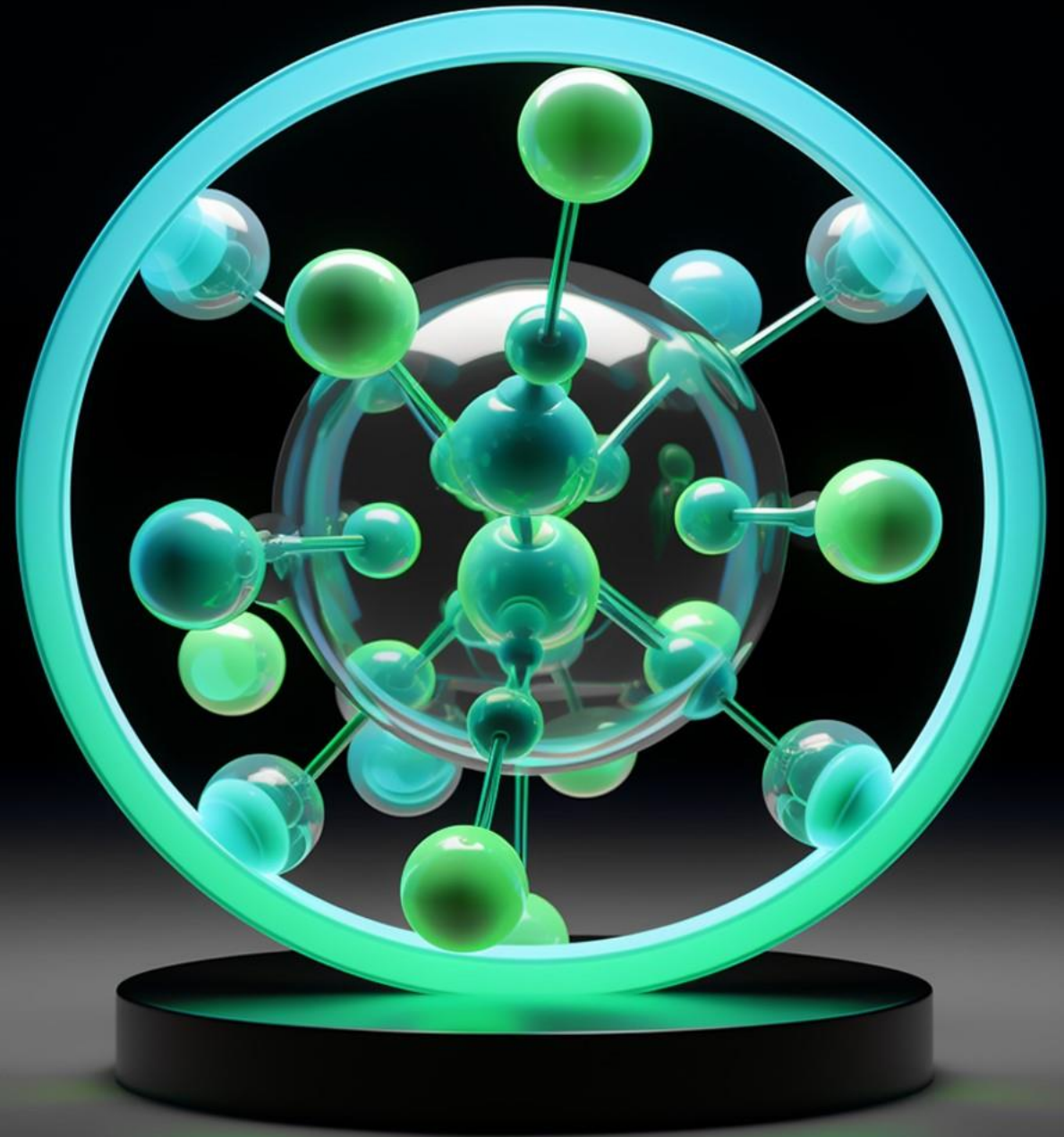


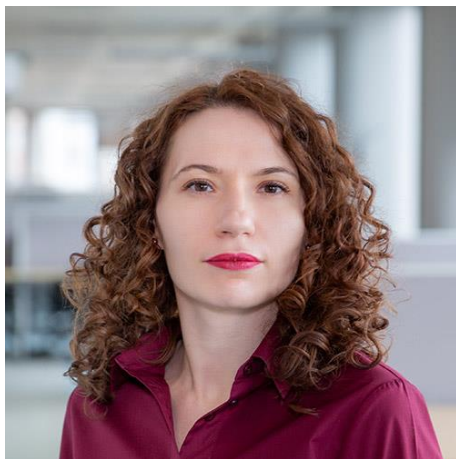
Рекомендуем **установить условия получения бонусов/премий** в договорах таким образом, чтобы была возможность **доказать возмездность правоотношений сторон** (наличие обязательств у обеих сторон)



Рекомендуем удостовериться, что в понимании сотрудников, участвующих в процессе получения/ предоставления премий, **премии не носят характер скидок, изменяющих цену товара**

**Сегодня в анамнезе:
актуальные вопросы
проверки
добросовестности
поставщиков и
практика
антимонопольного
законодательства по
выбору контрагентов**





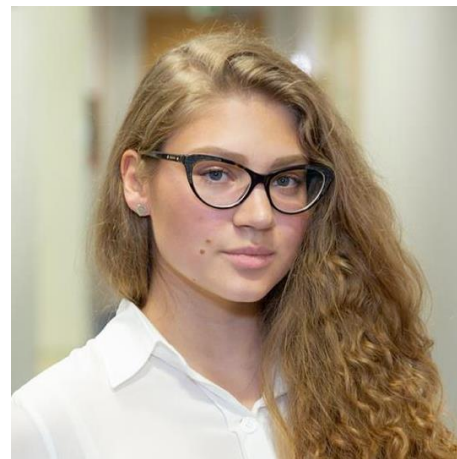
Анастасия Днищенко

Старший менеджер

Департамент налогов и права
Группа по работе с компаниями
фармацевтического сектора,
сектора медицинских изделий
и здравоохранения

+7 (495) 787 06 00 (доб. 1625)

adnishchenko@delret.ru



Анна Прохина

Младший менеджер

Департамент налогов и права

aprokhina@delret.ru

**Наши услуги для фармацевтических компаний
и компаний сектора медицинских изделий**

<https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare>



Сегодня в анамнезе: антимонопольные последствия доминирующего положения

Закон №135-ФЗ «О защите конкуренции»

Злоупотребление
доминирующим положением

Монополистическая
деятельность

Запрет + административная
ответственность

Доминирующее положение:



Что запрещено:

- установление или поддержание монопольной цены
- изъятие товара из обращения, приводящее к повышению цены
- необоснованное сокращение или прекращение производства товара
- необоснованное установление различных цен на товар
- нарушение нормативного порядка ценообразования
- **навязывание невыгодных или несвязанных условий договора**
- **создание дискриминационных условий**

Ст. 14.31 КоАП РФ:

- без воздействия на конкуренцию, но с нарушением прав лиц: штраф до 1 млн руб.
- с воздействием на конкуренцию: штраф %% от выручки

Сегодня в анамнезе: антимонопольные последствия доминирующего положения

Кейс Астеллас Фарма Продакшен <https://fas.gov.ru/news/33029>



«Фармацевтические компании проводят незаконную селекцию своих дистрибьюторов» © ФАС России относительно FCPA и UBA

«Рекомендации ФАС России по разработке и применению коммерческих политик хозяйствующими субъектами, занимающими доминирующее положение на рынках лекарственных средств и рынках медицинских изделий» (одобрены Президиумом ФАС России 17.06.2015)

Что можно сделать?

- проанализировать собственные коммерческие политики по работе с дистрибьюторами
- проверить наличие экономического и/или технологического обоснования по требованиям, предъявляемым к дистрибьюторам
- подготовить «защитный файл» (документы и сведения в обоснование требований)
- удалить необоснованные и сомнительные требования

Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Порядок проверки должной осмотрительности налогоплательщика

Письмо ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@

- Экономический смысл хозяйственной операции;
- Отсутствие искажения юридической квалификации операций, их сторон

Проверка исполнения сделки
надлежащим лицом

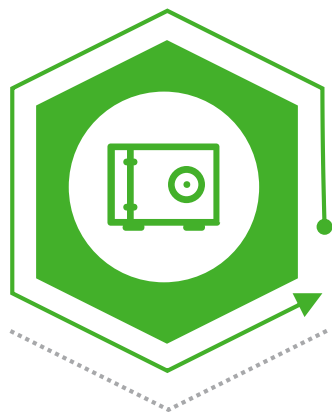
Проверка деловой цели
налогоплательщика

Проверка
реальности сделки

Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Факторы риска, оцениваемые при проверке поставщиков, налоговыми органами

Противоречие внутренним политикам и обычаям делового оборота, при заключении договора



Нетипичность условий сделки (нерыночные условия)

Отсутствие должного документального подтверждения



Отсутствие обоснования обстоятельств выбора контрагента



Наличие у поставщика признаков недобросовестности



Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Дело ООО «ГОРОС-21»



Предмет спора:

квалификация сделок между компаниями группы как действий, направленных на получение незаконной налоговой экономии

- Налоговый орган определил, что сделки между организациями, оформленные как операции по купле-продаже товаров, фактически были произведены с целью приобретения генеральным директором ООО "ГОРОС-21" имущества в собственность и получения проверяемым налогоплательщиком незаконной налоговой экономии.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа, позиция подтверждена в кассационной инстанции.



Факторы риска, принятые во внимание судом

- 1** Спорные сделки были совершены между контрагентами-компаниями группы с целью **вывода денежных средств**, направленных на покупку недвижимого имущества собственником бизнеса.
- 2** Контрагенты- компании группы **являлись фиктивными**:
 - отсутствие материально-технических средств для осуществления поставки;
 - отсутствие платежей в банковских выписках;
 - декларирование взаимодействия исключительно с компаниями группы;
 - отсутствие платежей, необходимых для ведения хозяйственной деятельности.
- 3** Контрагенты вели **фиктивный документооборот**:
 - нарушение хронологии нумерации счетов-фактур;
 - отсутствие документов, подтверждающих качество товара;
 - отсутствие документов, подтверждающих заказ товара, документов соответствия.
- 4** Платежи по расчетным счетам контрагентов носили **транзитный и разноплановый характер**. При этом, разноплановый характер платежей применим только к компаниями группы.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 01.08.2023 N Ф05-16153/2023 по делу N А40-196374/2022, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 03.04.2023 N 09АП-9177/2023 по делу N А40-196374/2022

Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Дело ООО «Август» (ex. ООО «Вигор»)



Предмет спора:

оспаривание включения сделок со номинальными контрагентами в состав налоговых вычетов по НДС и расходы по НП

- ООО «Вигор» заключал договоры с поставщиками и покупателями фармацевтической продукции, предусматривающие бонусные скидки.
- Налоговые органы выявили, ООО «Вигор» сотрудничал с **номинальными организациями** для увеличения сумм вычетов по НДС, и расходов с целью занижения налогооблагаемой базы по НП.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа, оспаривание в вышестоящих инстанциях не производилось.



Факторы риска, принятые во внимание судом

- 1** Договоры ООО «Вигор» с поставщиками предусматривали **бонусы уменьшающие только сумму оплаты** за медицинскую продукцию. Стоимость продукции от поставщиков была **значительно ниже**, стоимости продукции, реализуемой ООО «Вигор» в адрес заказчиков.
- 2** Для минимизации налоговых обязательств на получаемую разницу в цене ООО «Вигор» взаимодействовал с **номинальными организациями (поставщиками)**, которые оформляли счета-фактуры на товара (Дальнейшая реализация товара в адрес покупателей **не подтверждена**).
- 3** У поставщиков отсутствовали: транспорт/недвижимое имущество, операций, подтверждающих ведение деятельности, документы, подтверждающие взаимодействия с ООО «Вигор». Дополнительно, поставщики **прекратили деятельность**.
- 4** **Транзитный характер операций с номинальными поставщиками** (денежные средства под видом оплаты за медицинские изделия перечислялись на счета ИП за транспортные услуги и др. и позднее обналичивались).
- 5** **Факт реализации** изделий медицинского назначения материалами проверки **НЕ подтвержден**, что свидетельствует об отсутствии поставок данного товара.

Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Дело ООО «Джодас Экспоим»



Предмет спора:

оспаривание учета расходов для целей налога на прибыль, возникших при взаимодействии с «техническими» контрагентами

- В рамках ВМП по налогу на прибыль налоговые органы выявили несоблюдение условий п. 2 ст. 54.1 НК РФ при осуществлении взаимоотношений со спорными контрагентами путем отражения в учете в целях налогообложения завышенных расходов по формальным сделкам.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа, позиция подтверждена в кассационной инстанции.



Обстоятельства, принятые во внимание судом

- 1** Компания приобретала лекарственные препараты у производителя (Индия) в рамках **единого контракта** через аффилированных лиц (БВО и Сингапур). Однако фактически препараты, были **приобретены минуя посредников**.
- 2** На основании данных ГТД было установлено, что приобретаемые препараты **производятся** в Индии компаниями, **взаимосвязанными с налогоплательщиком**.
- 3** Налогоплательщик имел **возможность приобрести товар напрямую у производителя дешевле, чем через посредника** на БВО. (Участие посредника в сделке формально и направлено на вывод дохода в оффшор.)
- 4** Посредники являлись «**техническими компаниями**» на основании следующего:
 - товары поставлялись **напрямую** от производителей к налогоплательщику, **минуя посредников**;
 - между производителями и налогоплательщиком **действовали прямые договоры**;
 - руководители налогоплательщика являются учредителями посредников;
 - **реальное управление посредниками/ их счетами производилось налогоплательщиком** в Москве;
 - посредники не осуществляли операций по **оплате труда/ уплате налогов**.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 07.11.2023 № Ф05-26439/2023 по делу № А41-97157/2022, Решение Арбитражного суда Московской области от 18.05.2023 г. по делу № А41-97157/22

Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Дело АО «Фарм Синтез»



Предмет спора:

оспаривание включения сделок со «недобросовестными» контрагентами в состав налоговых вычетов по НДС и расходов по НП

- АО «Фарм-Синтез» заключал договоры с поставщиками химического сырья, часть из которых обладают признаками недобросовестности.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа, позиция подтверждена в кассационной инстанции.

Аргументы налогового органа

- 1 Генеральный директор Компании в рамках допроса указал, что «не помнит» данных контрагентов;
- 2 **Прямые контрагенты и контрагенты 2-го звена** обладают признаками «недобросовестности»;
- 3 Установлен **формальный документооборот** с контрагентами;
- 4 Контрагентам 2-го звена денежные средства перечислялись за иные виды товаров;
- 5 **Контрагенты подконтрольны** Компании;
- 6 У Компании **отсутствуют сертификаты соответствия** на товар, **отсутствуют остатки** поставленного по договорам сырья на складе (*нереальность сделки*).



Аргументы, принятые во внимание судом

Суд принял во внимание **1-4 аргументы** налоговых органов и дополнительно изучил признаки недобросовестности контрагентов

В отношении контрагентов были выявлены следующие **признаки недобросовестности**:

- 1 отсутствует **сайт/ складские помещения/ основные средства/ транспортные средства**;
- 2 в штате компании **1 человек/ сотрудники не осведомлены об отделах компании/ 2 НДФЛ не предоставляется**;
- 3 **массовый адрес** регистрации/ **нереальный адрес**;
- 4 отсутствуют **банковские счета**;
- 5 учредители/ директора не осведомлены о деятельности компаний.

Сегодня в анамнезе: актуальные вопросы проверки добросовестности поставщиков

Как снизить налоговые риски при работе с контрагентами?



Разработать/ доработать и детализировать процесс проверки и отбора контрагентов



Установить мониторинг контрагентов (регулярные проверки)



Осуществлять запрос полного комплекта документов до заключения договора



Определять всю цепочку исполнителей в рамках сделки

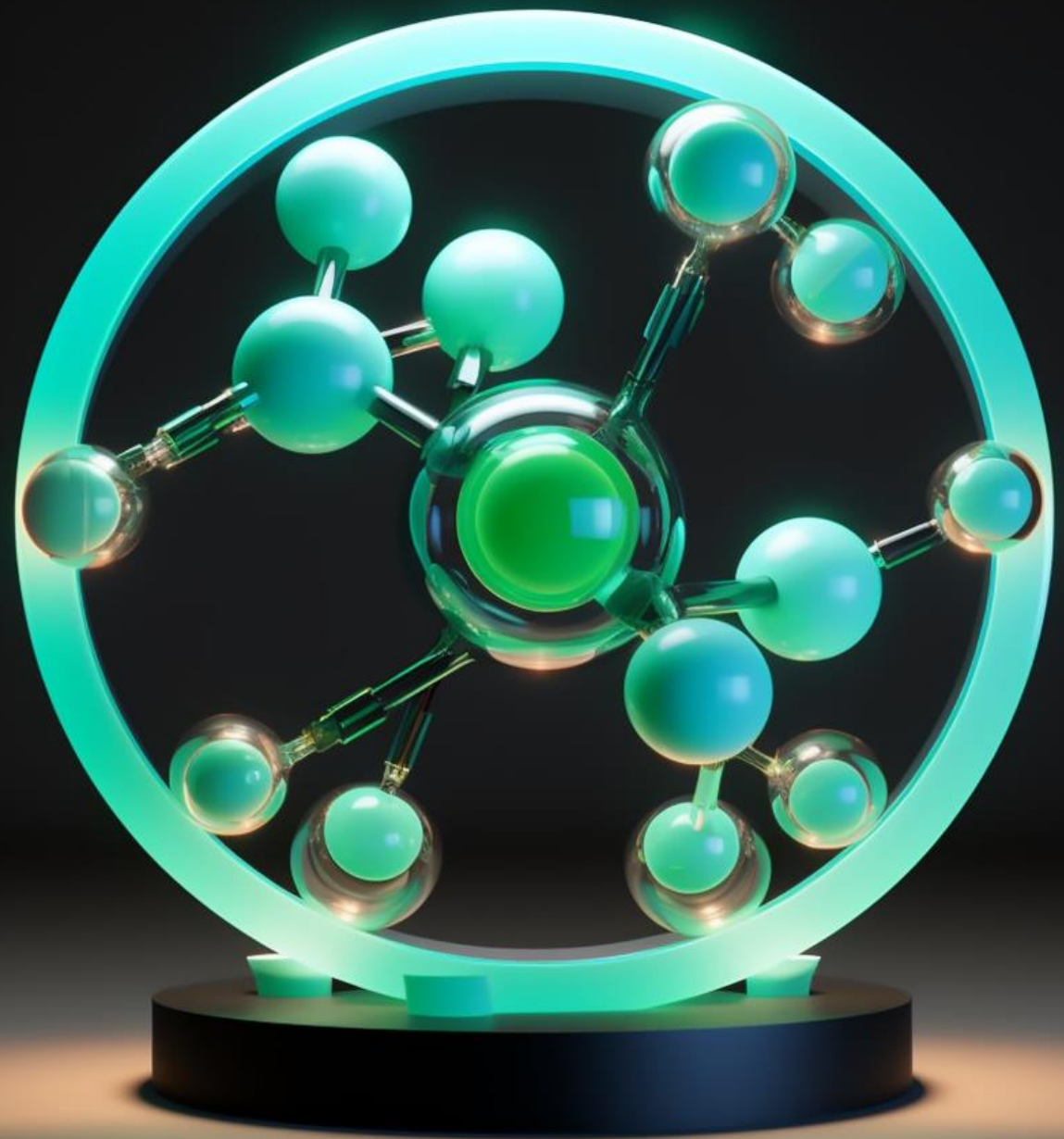


Формировать и хранить комплекты документов:

- 1) подтверждающих проверку контрагента;**
- 2) подтверждающих факт оказания услуг/ выполнения работ/ поставки товара.**



**Не превышая
дозировку:
нормирование
рекламы снова
возглавило
налоговую повестку**





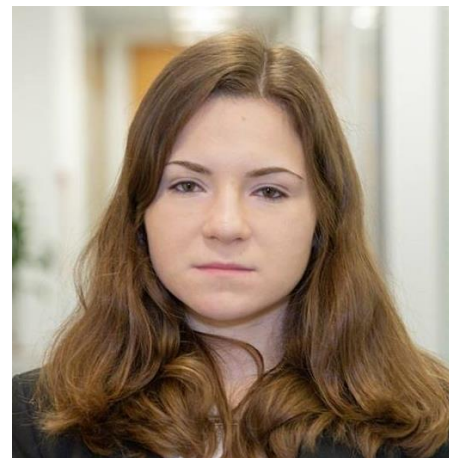
Татьяна Кофанова

Партнер

Департамент налогов и права
Группа по работе с компаниями
фармацевтического сектора,
сектора медицинских изделий и
здравоохранения

Тел.: +7 (910) 457 81 44

tkofanova@delret.ru



Виктория Брусова

Младший менеджер

Департамент налогов и права

vbrusova@delret.ru

**Наши услуги для фармацевтических компаний
и компаний сектора медицинских изделий**

<https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare>



Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку

Учет рекламных расходов в связи с приостановлением действия международных соглашений



Особенности учета нормируемых рекламных расходов **ДО** приостановления действия положений СОИДН

- Двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения предусматривают возможность **неограниченного вычета любого вида рекламных расходов**, понесенных российской компанией при соблюдении специальных условий:
- **Участие компании-резидента Германии** в уставном капитале российской компании*;
- Не менее **30% уставного капитала** российской компании принадлежит **компаниям-резидентам Франции** и **общий размер уставного капитала** российской компании составляет **не менее 500 тыс. франков****.



Особенности учета нормируемых рекламных расходов **ПОСЛЕ** приостановления действия положений СОИДН***

- Рекламные расходы, понесенные начиная с 8 августа 2023 года, необходимо учитывать в пределах установленных норм — не более 1% выручки от реализации.

Поскольку при расчете налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется **нарастающим итогом с начала налогового периода**, а налоговым периодом признается календарный год, то организации определяют выручку с 1 января 2023 г.

С 2024 года рекламные расходы подлежат нормированию с 1 января 2024 года, выручка также определяется с 1 января 2024 г.

* Пункт 3 Протокола от 29.05.1996 г. (в ред. Протокола от 15.10.2007 г.) к Соглашению между РФ и Федеративной Республикой Германия от 29.05.1996 г.; ** Пункт 4 Протокола от 26.11.1996 г. к Конвенция между Правительством РФ и Правительством Французской Республики от 26.11.1996 г.; *** Письмо Министерства Финансов Российской Федерации от 29 ноября 2023 г. N ШЮ-4-13/14936@; Письмо Минфина России от 26.12.2023 N 03-03-10/126405.

Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку

Варианты квалификации расходов для целей учета по налогу на прибыль

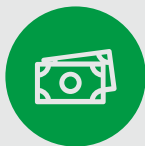


При передаче и использовании рекламных, рекламно-информационных и маркетинговых материалов может подниматься вопросы о квалификации таких расходов

* Постановление ФАС Московского округа от 16.10.2012 г. по делу № А40-13384/12-75-64

Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку

Нормируемые & ненормируемые рекламные расходы



Нормируемые рекламные расходы, осуществленные налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, **не превышающем 1 % от выручки** налогоплательщика



Ненормируемые рекламные расходы*

- 1 Расходы на рекламные мероприятия через **СМИ** (в т. ч. радио и телевидение), **Интернет**, при кино- и видеообслуживании
- 2 Расходы на **наружную рекламу** (в том числе **изготовление рекламных стендов**)
- 3 Расходы на изготовление **рекламных брошюр и каталогов**
- 4 Расходы на участие в **выставках, ярмарках, экспозициях**, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов



Нормируемые рекламные расходы**

- 1 Расходы на **организацию мероприятий**
- 2 Расходы на **рекламу внутри торговых точек/ внутри транспорта** (в том числе, видео и аудио ролики)
- 3 Расходы на **демонстрацию образцов** в торговом зале розничной сети
- 4 Расходы на **рассылку сообщений рекламного характера** (в зависимости от содержания)
- 5 Расходы на **маркетинговые акции**, которые включают в себя действия по привлечению внимания к продукции (в зависимости от места размещения)

* Перечень ненормируемых рекламных расходов является закрытым и предусмотрен п. 4 ст. 264 НК РФ; ** Перечень нормируемых рекламных расходов является открытым и определяется на основании судебной практики и разъясняющих писем налоговых органов.

Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку

Выкладка в небрендируемых*/брендируемых** местах

✓ Ненормируемые рекламные расходы/
расходы на мерчендайзинг



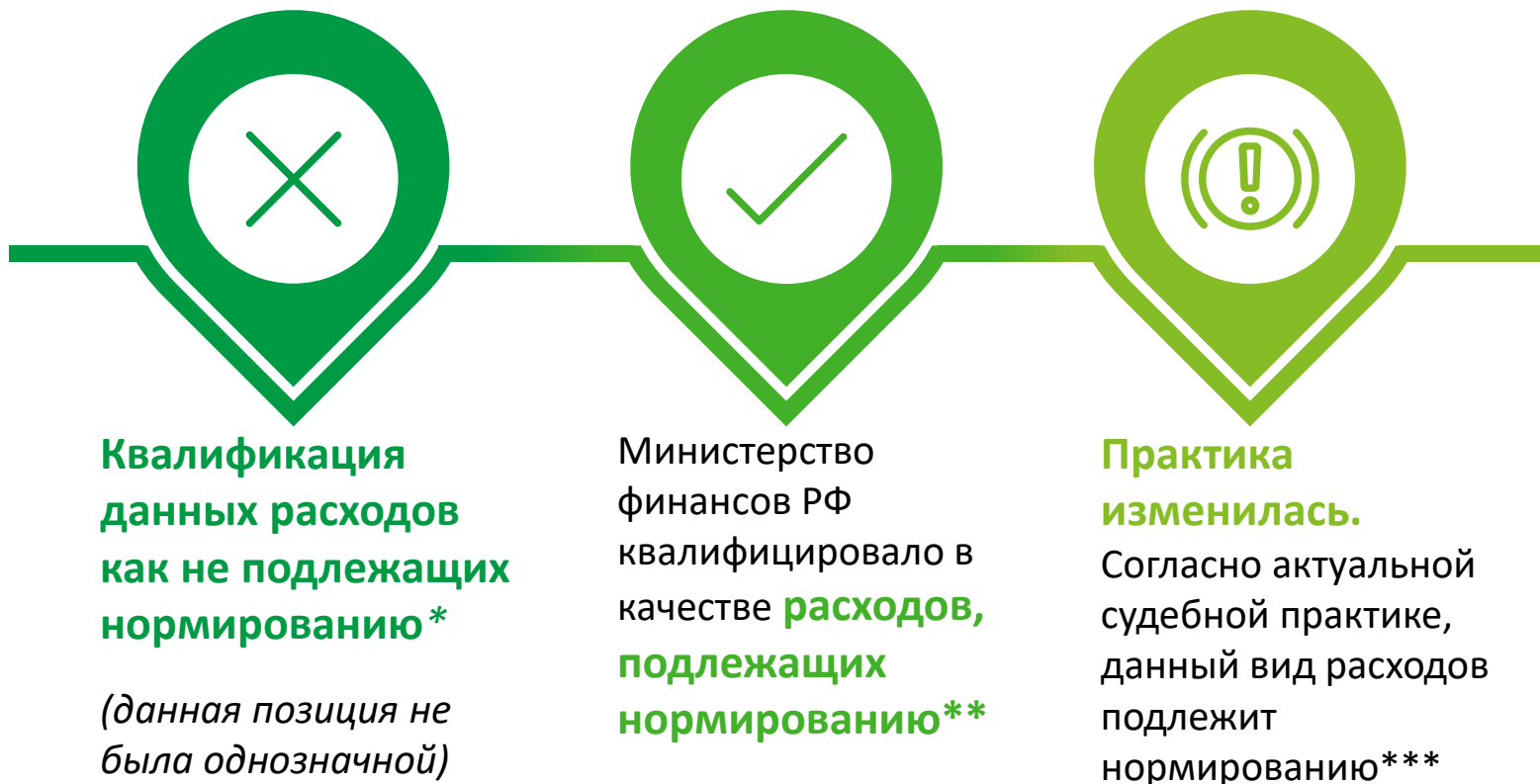
✗ Нормируемые рекламные расходы



* Решение АС Карачаево-Черкесской Республики от 28.05.2021 по делу № А25-1475/2019; ** Письмо Минфина РФ от 18.03.2014 № 03-03-06/1/11641, от 22.04.2015 № 03-03-06/22913, от 03.09.2021 № 03-03-06/1/71382.

Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку

Расходы на «оформление витрин»



«...если целенаправленные, оговоренные в договоре действия исполнителя (покупателя - организации розничной торговли) **направлены на обеспечение привлечения внимания покупателей к товарам** определенного наименования, продаваемым организацией-заказчиком (поставщиком-продавцом), то **такие действия признаются услугами по рекламе..****** (данные рекламные расходы **подлежат нормированию*******)

* Постановление ФАС Московского округа от 10.06.2011 г. № КА-А40/4733-11 по делу № А40-82171/10-76-422, Решение Арбитражного суда г. Москвы от 15 июля 2011 г. по делу № А40-45680/11-75-189; **Письмо УФНС РФ по г. Москве от 07.12.2005 № 20-12/90022 ***Решение Арбитражного суда г. Москвы от 19.06.2019 по делу № А40-16755/19-20-265; ****Решение АС г. Москвы от 19.06.2019 г. по делу №А40-16755/19-20-265; *****Постановление АС Уральского округа от 10.06.2016 № Ф09-4959/16.

Не превышая дозировку: нормирование рекламы снова возглавило налоговую повестку

Рекомендации



Провести **ревизию налогового регистра** рекламных расходов и **договоров**



Провести **изменение** некоторых **услуг** аптек на **он-инвойсные скидки или премии** (ретро-бонусы) *(при условии правильной структуры бонуса)*



Учесть, что при изменении договоров **важно не утратить** характеристики, подтверждающие **экономическую обоснованность расходов** на оплату услуг



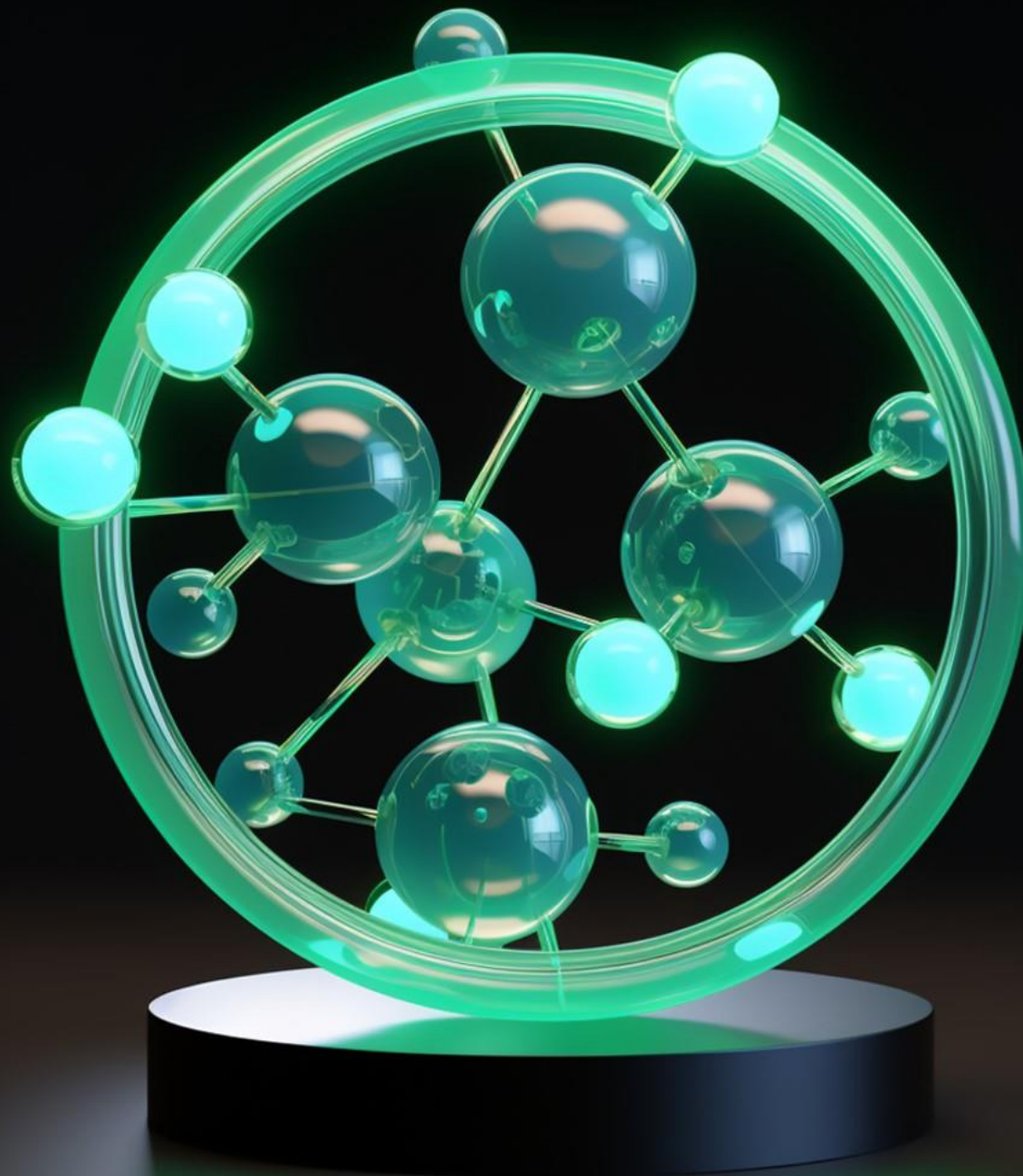
Провести **подготовку внутреннего документа (Политики)** по нормированию рекламных расходов, и быть готовыми предоставить этот документ налоговым органам по их запросу



Провести настройку систем налогового учета, исходя из положений Политики по нормированию рекламных расходов (**синхронизация Политики с учетной системой**)



**Показания и
противопоказания:
актуальная
налоговая практика
и прочие вопросы**





Анастасия Трубочкина
Менеджер

Департамент налогов и права,
Группа ВЭД, таможенного и
технического регулирования,
экспортного контроля

atrubochkina@delret.ru



Нино Латария
Ведущий консультант

Департамент налогов и права

nlataria@delret.ru



Алексей Секушин
Ведущий консультант

Департамент налогов и права

asekushin@delret.ru

**Наши услуги для фармацевтических компаний
и компаний сектора медицинских изделий**

<https://delret.ru/industries/life-sciences-and-healthcare>



Статья 54.1 Дробление бизнеса

Дело ООО «Годовалов»



Предмет спора:

признание недействительным решения о доначислении НДС и налога на прибыль, начислении пеней, штрафа, По мнению налогового органа, ООО «Годовалов» («Компания») применил необоснованную схему ухода от налогообложения в виде намеренного «дробления» бизнеса путем включения в цепочку между Компанией и конечным покупателем организаций, применяющих специальные налоговые режимы

- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогоплательщика.



Основные аргументы, принятые во внимание судом

- 1** Создание и приобретение участниками Компании (Группы) самостоятельных юридических лиц (розничных аптек) было **обусловлено определенными деловыми целями, в том числе исключение риска потери лицензируемого бизнеса.**
- 2** Участники Компании (Группы) преследовали **цель обеспечения своевременной возможности получения лицензий** для открытия новых аптек.
- 3** В случае существования аптек в качестве **обособленных подразделений** в рамках одного юридического лица, отчуждение части аптек, например, в отдельном регионе, **представляется более затратным способом** с точки зрения временных и административных процессов.
- 4** Если бы структура бизнеса в рамках Группы **не предусматривала разделение деятельности** на несколько юридических лиц, то имели бы место ситуации, когда **была бы приостановлена деятельность всей Группы.** Это оказало бы существенное влияние на **обеспечение населения необходимыми медицинскими лекарствами, а также на финансовые показатели деятельности Группы.**
- 5** Осуществление Обществом и хозяйствующими субъектами самостоятельных видов деятельности, которые **не являются частью единого производственного процесса,** направленного на достижение общего экономического результата.

Статья 54.1 Дробление бизнеса

Дело ООО «Нижегородская аптечная сеть»



Предмет спора:

признание недействительным решения о доначислении НДС и налога на прибыль.

- По мнению налогового органа, ООО «НАС» («Компания») использована схема минимизации налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль организаций посредством включения в производственный процесс взаимозависимых лиц, применявших специальные налоговые режимы.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа.



Основные аргументы, принятые во внимание судом

Аргументы налогового органа

- 1 Компания является управляющей компанией **во всех** подконтрольных организациях и наделено полномочиями **на ведение всей финансово-хозяйственной деятельности.** Единственным участником ООО «НАС» является физическое лицо.
- 2 В проверяемом периоде единственным участником и подконтрольными организациями **в отношении друг друга** перечисляются денежные средства в виде **беспроцентных займов.** Полученная прибыль Компании и подконтрольных организаций направляется **на выплату дивидендов единственному участнику,** в том числе путем заключения соглашений о зачете взаимных требований.
- 3 Компания **одновременно с моментом создания** подконтрольных организаций **заключает с ними договоры управления** (предметом которых являлась передача полномочий ООО «НАС» на ведение всей текущей финансово-хозяйственной деятельности).
- 4 Согласно протоколам допросов, сотрудники, работающие в Компании, исполняли свои рабочие обязанности по отношению **ко всей аптечной сети.**

Аргументы налогоплательщика

- 1 Использование заемных денежных средств **широко используется в бизнесе.**
- 2 Создание новых компаний было обусловлено **целями делового характера:** для осуществления деятельности в многочисленных регионах, а также снижения предпринимательского риска при наступлении негативных последствий в связи с лицензированием аптек и аптечных пунктов в многочисленных регионах присутствия бренда «Аптечество».

Постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2023 № 01АП-5264/2023 по делу № А43-26106/2022

Учет в составе расходов для целей исчисления налога на прибыль премий/бонусов



Внимание на:

Текст договоров и дополнительных соглашений (часто в качестве индикатора риска квалифицируется слово «компенсация»)

Условия предоставления премии (бонуса) и даты согласования таких условий

Документы, подтверждающие выполнение условий предоставления премии (бонуса)

Документы, подтверждающие сумму премии (бонуса)

Маркетинговую политику

Отражение в учете (включая название счетов, в частности, «Rebates»)

Результаты допросов сотрудников (в том числе бывших)

Дальнейшей реализации товара получателем бонуса по цене, которая ниже цены закупки

Переписку (в отдельных случаях)



Квалификация бонусов, скидок, услуг для целей налогового учета

Вид выплаты	Необходимые документы	Суть выплаты
Бонус	<ol style="list-style-type: none">1. ДС (приложение, любой иной документ) к договору поставки, устанавливающий условия предоставления бонусов.2. Акт на предоставление бонуса (УПД).3. Документы, фактически подтверждающие выполнения условий предоставления бонуса (к таким документам можно отнести, например, подписанный расчет бонусов)	<p>Суть бонуса заключается в предоставлении дополнительных стимулирующих выплат при достижении покупателем определенных условий (например, объем закупаемой продукции). Бонус не облагается НДС и не изменяет первоначальную стоимость товара.</p> <p>Для целей бонуса необходимо устанавливать условия, при котором выплачивается бонус (например, целевой объем)</p>
Скидка	<ol style="list-style-type: none">1. ДС (приложение, любой иной документ) к договору поставки, устанавливающий предоставление скидок.2. Акт на предоставление скидки (УПД).3. Документы, фактически подтверждающие предоставление скидок (к таким документам можно отнести, например, подписанный расчет скидок).	<p>Суть скидок заключается в снижении цены товара для целей стимулирования продаж. Скидка изменяет первоначальную стоимость товара, в результате чего корректируется входящий и исходящий НДС. Скидка не предусматривает установление условий для применения скидки.</p>
Услуга	<ol style="list-style-type: none">1. Договор об оказании услуг, устанавливающий условия предоставления услуг.2. Акт об оказании услуг (УПД).3. Документы, фактически подтверждающие оказание услуги (к таким документам относятся, например, отчеты, фотографии, техническое задание и т.д.).	<p>В соответствии с ст. 779 ГК РФ «услуга» - совершение или осуществление определенных действий, деятельности.</p> <p>Таким образом, услугой является деятельность по предоставлению какого либо результата по итогам оказания услуги.</p>

Лицензионные платежи за товарные знаки и ноу-хау

Дело ООО «Гематек»



Лицензионные платежи за ТЗ и ноу-хау

- Таможенный орган пришел к выводу о включении **лицензионных платежей** в таможенную стоимость комплектующих для медицинских изделий.
- В рамках договоров купли-продажи ввозится **сырье и компоненты** («Товары») для дальнейшего производства медицинских изделий на территории России.
- Декларант заключил лицензионные договоры, которыми предоставляется **право пользования патентами, ТЗ, ТМ и другой интеллектуальной собственностью**.
- Вознаграждение по договору составляет **6,5 % от чистой выручки от реализации лицензионных продуктов – готовых медизделий**.

Суд, разрешая данный спор, принял решение в пользу декларанта.



Основные аргументы, принятые во внимание судом

- 1 Лицензионные платежи уплачиваются за использование ТЗ только **на готовой продукции**.
- 2 Товары **не содержат и не произведены** с использованием объектов **ИС**.
- 3 Лицензионными договорами не запрещено использовать объекты ИС при неуплате вознаграждения.
- 4 Лицензиар **не имеет контроля**, выходящего за **пределы контроля качества**.
- 5 **Декларант** самостоятельно реализует продукцию и **несет ответственность за ее качество**.
- 6 **Товары** не содержат в себе технологические решения, так как представляют собой **растворы и неуникальные материалы**.
- 7 На производимые медицинские изделия были выданы сертификаты формы **СТ-1**.
- 8 Декларант **не вводил режим коммерческой тайны** для полученной информации и документации (согласно ст. 1465 ГК РФ).
- 9 Декларант также использует сырье и комплектующие **иных производителей** для производства лицензируемой продукции.

Расходы на стоимость списанных лекарственных препаратов

Дело ООО «Авексима Сибирь»



Предмет спора:

оспаривание признания расходов на списание лекарственных препаратов с истекшим сроком годности для целей исчисления налога на прибыль

- По мнению налогового органа, ООО «Авексима Сибирь» («Компания») занизило базу по налогу на прибыль вследствие включения расходов на стоимость списанных ЛП.
- Налоговый орган исключил из базы по налогу на прибыль расходы на стоимость списанных ЛП.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогоплательщика.



Основные аргументы, принятые во внимание судом

- 1 ТМЦ (лекарственные препараты, упаковочные материалы, печатная продукция) приобретались **в целях осуществления деятельности, направленной на получение дохода** (предполагалось их использование в целях извлечения дохода)
- 2 Из документов Компании можно определить **как наименование списываемого товара, причины его списания** (смена наименования производителя, изменение регистрационных удостоверений, истечение срока годности готовой продукции, признание продукции непригодной к использованию), **так и проследить движение ТМЦ от момента приобретения до списания**
- 3 Фактическое наличие списанных ТМЦ на складе **подтверждено инвентаризационными описями**, которые содержат необходимую информацию (наименование ТМЦ, количество, сумму и т.д.)
- 4 Небольшие расхождения в наименовании ТМЦ являются незначительным и не могут привести к отказу в принятии всех заявленных расходов.

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 14.12.2022 по делу № А27-9861/2021

Статья 54.1. Необоснованная налоговая выгода

Дело ООО «Главветпром»



Предмет спора:

признание недействительным решения о доначислении налога на прибыль ввиду получения незаконной налоговой экономии

- ООО «Главветпром» («Компания») осуществлял закупку ветеринарных препаратов и кормовых добавок у спорного контрагента.
- По мнению инспекции, основной целью сделки являлось получение незаконной налоговой экономии в виде неуплаты (неполной уплаты) сумм НДС и налога на прибыль организаций, в условиях фактического приобретения спорного товара напрямую у иного поставщика. В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогового органа



Основные аргументы, принятые во внимание судом

- 1 По результатам выездной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу о нереальности хозяйственных операций между Компанией и спорным контрагентом, а также **осуществлении формального документооборота** в целях минимизации налоговых обязательств заявителя по НДС и по налогу на прибыль организаций. Товары в адрес Компании фактически поставлялись **напрямую от импортера**.
- 2 Компанией получена необоснованная налоговая экономия, которая образовалась **в результате завышения стоимости товаров** по документам, составленным со спорным контрагентом, по сравнению со стоимостью товаров, отгруженных по документам импортера в адрес спорного контрагента.
- 3 Заключая сделку со спорным контрагентом, Компания обладала сведениями о том, что **контрагент не имеет деловой репутации в сфере торговли ветеринарными препаратами** и не заявлял такие виды деятельности в соответствии с ЕГРЮЛ.
- 4 **Имущество, складские помещения, транспортные средства и лицензии Россельхознадзора** на реализацию ветеринарных препаратов у спорного контрагента **отсутствуют**.

Порядок обложения транспортно-экспедиторских услуг



Внимание на:

В соответствии с **Письмом Минфина от 20.12.2023 № 03-08-05/123622** для целей обложения налогом, удерживаемым у источника выплаты, необходимо разделять услуги по **международной перевозке и экспедиторские услуги**. Необходимо **устанавливать фактический размер каждого вида дохода** в общей сумме платежа и определять соответствующие налоговые последствия.

В случае **невозможности выделения из ТЭУ** части, относящейся к экспедиторским услугам, сумма приобретаемых ТЭУ признается **стоимостью услуг по международной перевозке**.*

* Письмо Минфина России от 20.12.2023 № 03-08-05/123622



Статья 54.1. Необоснованная налоговая выгода

Дело ООО «Новокузнецкий мелькомбинат»



Предмет спора:

оспаривание признания ООО «НМ» налоговым агентом по налогу на прибыль с выплаты дохода иностранным перевозчикам

- ООО «НМ» («Компания») приобретала услуги по договорам фрахта у компаний-резидентов Турции.
- Налоговый орган посчитал, что Компания неправомерно не удержала налог у источника с таких выплат.
- В результате рассмотрения дела суд встал на сторону налогоплательщика.



Основные аргументы, принятые во внимание судом

- 1** В контексте с условиями СОИДН указанными нормами установлен приоритет налогообложения **по месту пребывания иностранной организации**, у которой нет представительства на территории Российской Федерации. **Только в определенных случаях такая прибыль может облагаться налогом** в другом Договариваемом Государстве, с обязательным условием **уменьшения налогооблагаемого дохода на 50 процентов.**
- 2** Согласно п. 2 ст. 309 НК РФ, доходы от реализации товаров, иного имущества, выполнения работ и оказания услуг на территории РФ, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ, не подлежат обложению у источника выплаты, **то есть в отношении таких доходов резидент РФ, выплачивающий доходы иностранной компании, не выступает налоговым агентом.**
- 3** Норма пункта 2 ст. 309 НК РФ является специальной по отношению к пункту 1 статьи 309 НК РФ, содержит указание на подпункты пункта 1 ст. 309 НК РФ, **на которые правило п. 2 ст. 309 НК РФ не распространяется.** При этом пп. 8 ст. 309 НК о доходах от международных перевозок **не указан в качестве такого исключения.**

ДРТ

ДЕЛОВЫЕ РЕШЕНИЯ И ТЕХНОЛОГИИ

BUSINESS SOLUTIONS AND TECHNOLOGIES

delret.ru

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом компании, действующие под брендом «Деловые Решения и Технологии» (Группа ДРТ, delret.ru/about), не предоставляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одна из компаний Группы ДРТ не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.

ООО «ДРТ Консалтинг»