



# Стоимостные исследования в налоговых спорах

*В.И. Лебединский*



# Расхождение цены сделки и рыночной стоимости



## НДС и налог на прибыль

- Зависимые сделки
- Занижение цены реализации
- Завышение цены покупки
- Технички и налоговая реконструкция
- Особенности импорта

⇒ Уголовные дела.

? Существенность расхождения

# Сделки между взаимозависимыми лицами

*При проведении налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами налоговый орган устанавливает, соответствуют ли цены, примененные в сделках, рыночным ценам. Для применения соответствующих методов используется информация о конкретных сделках, общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) на соответствующих рынках. Соответствие цены, примененной в сделке, рыночной цене может быть определено исходя из рыночной стоимости предмета сделки, устанавливаемой в результате независимой оценки*

*(Ст. 105.7 НК РФ)*

*Цена сделки соответствует рыночной, если находится в пределах интервала рыночных цен. Максимальное и минимальное значения интервала рыночных цен устанавливаются расчетным путем по ценам сопоставимых сделок, либо по данным информационно-ценовых агентств (Ст. 105.9 НК РФ)*

# Необоснованная налоговая выгода

*П. 3. По общему правилу в случаях, не предусмотренных разделом V.1 НК РФ, налоговые органы не вправе оспаривать цену товаров (работ, услуг), указанную сторонами сделки и учтенную при налогообложении. Несоответствие примененной налогоплательщиком цены рыночному уровню не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.*

*Однако многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в качестве одного из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции.*

Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации" (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017)

# Искажение цены сделки

Завышение цены  
покупки

Занижение цены  
продажи

Доначисление НДС  
и налога на прибыль

# Методические разъяснения

По исследованию интервала/уровня рыночных цен МР–2/20 от 13.05.2020,  
Ассоциация СРОО «ЭС»

*Вопросы эксперту (специалисту):*

- какова рыночная стоимость объектов сделки и границы интервала, в котором она может находиться?*
- каков интервал рыночных цен объектов сделки?*
- соответствует ли цена сделки рыночным ценам (уровню/интервалу рыночных цен)?*

Реальный пример:

- 1) Определить рыночную стоимость объектов жилой недвижимости на дату реализации с учетом диапазона цен (минимальных и максимальных) сложившихся на рынке объектов жилой недвижимости, расположенной на территории г. Москвы (в отношении объекта оценки);
- 2) Определить рыночную стоимость объектов нежилой недвижимости на дату реализации с учетом диапазона цен (минимальных и максимальных) сложившихся на рынке объектов нежилой недвижимости, расположенной на территории г. Москвы (в отношении объекта оценки);

# Налоговая реконструкция

сбор доказательств, характеризующих обстоятельства выбора налогоплательщиком контрагента с учетом предмета и цены сделки:

...л) наличие в договорах условий, отличающихся от существующих правил (обычаев) делового оборота либо от условий иных аналогичных договоров, заключенных налогоплательщиком (например, ... о приобретении товаров (работ, услуг) по цене, которая **существенно ниже рыночного уровня** ...);

м) установление цены приобретения товаров (работ, услуг) существенно ниже цены по сопоставимым сделкам (при совершении сделки с «технической» компанией с целью приобретения ресурсов в недекларируемом в целях налогообложения обороте) или **выше рыночной стоимости**.

При возникновении спора о размере документально не подтвержденных расходов при отклонении стоимости приобретенных товаров (работ, услуг) от рыночной стоимости бремя доказывания их размера лежит на налогоплательщике, который вправе их обосновывать с проведением экспертизы, предоставления документов, подтверждающих рыночную стоимость соответствующих товаров (работ, услуг).

Письмо № БВ-4-7/3060@

# Налоговая реконструкция (ВЭД)

## Ситуация

- технички-поставщики
- ГТД с низкими ценами

## Проблемы

- НДС и налог на прибыль
- уголовное дело
- цены по ГТД

## Методические сложности

- нет цен производителей
- тысячи позиций товаров
- информация в прошлом

## Решения

- товары не из воздуха
- запросы поставщиков (сложно)
- расходы: пошлины, транспорт, хранение, прибыль оператора
- цены российских оптовиков
- розничные цены и надбавки

# Специфика уголовного процесса



- Заключение специалиста
- Допрос специалиста
- Допрос эксперта
- Стандарт доказывания «Вне всяких сомнений»
- **Определение Ущерба на основе диапазона???**

## Статья 61.2. Оспаривание подозрительных сделок должника

1. Сделка, совершенная должником в течение одного года до принятия заявления о признании банкротом или после принятия указанного заявления, может быть признана арбитражным судом недействительной при неравноценном встречном исполнении обязательств другой стороной сделки, в том числе в случае, если цена этой сделки и (или) иные условия существенно в худшую для должника сторону отличаются от цены и (или) иных условий, при которых в сравнимых обстоятельствах совершаются аналогичные сделки (подозрительная сделка). Неравноценным встречным исполнением обязательств будет признаваться, в частности, любая передача имущества или иное исполнение обязательств, если рыночная стоимость переданного должником имущества или осуществленного им иного исполнения обязательств существенно превышает стоимость полученного встречного исполнения обязательств, определенную с учетом условий и обстоятельств такого встречного исполнения обязательств.

# История вопроса: 2017-2019

## Существенность расхождений в разрезе объектов оценки

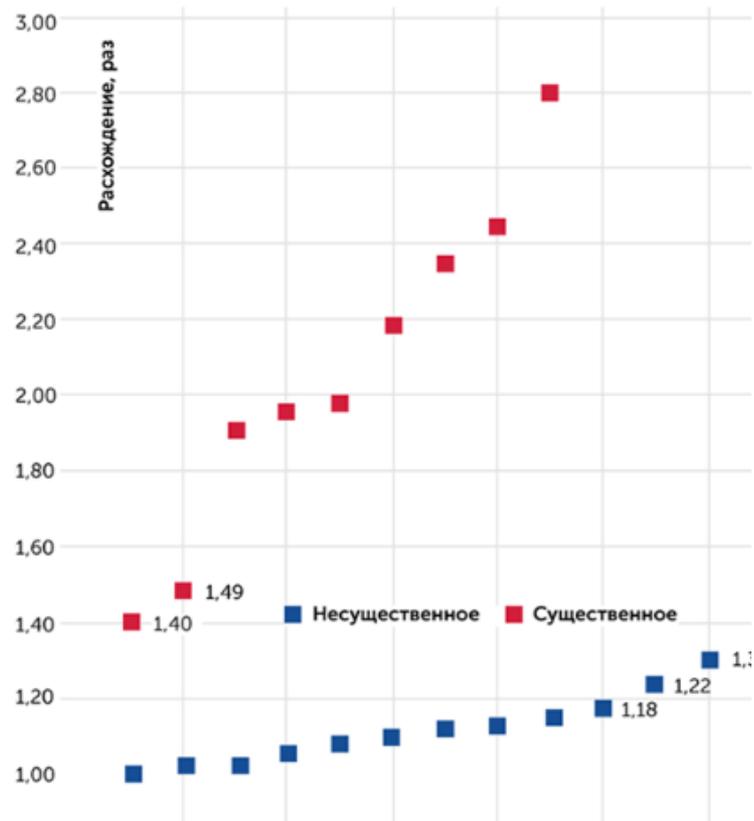
Объект оценки	Количество дел	Расхождение, разы	
		минимальное существенное	максимальное несущественное
Движимое имущество	36	1,4	1,3
Недвижимое имущество всего,	27	–	
в том числе:			
• права на земельный участок	7	4,4	1,7
• нежилое (г. Москва, Московская обл.)	3	1,5	1,2
• нежилое (регионы РФ)	13	1,6	1,3
• жилое помещение	4	2,7	
Бизнес,	7	–	
в том числе:			
• акции	1	–	1,03
• доля в уставном капитале	1	5,9	
• товарный знак	1	26,7	
• права требования	4	2,5	1,4
<b>Итого</b>	<b>70 *</b>	–	

79 арбитражных дел,  
дошедших до ВС с 2017 до  
середины 2019,  
в которых есть установленная  
судом рыночная стоимость  
и цена сделки

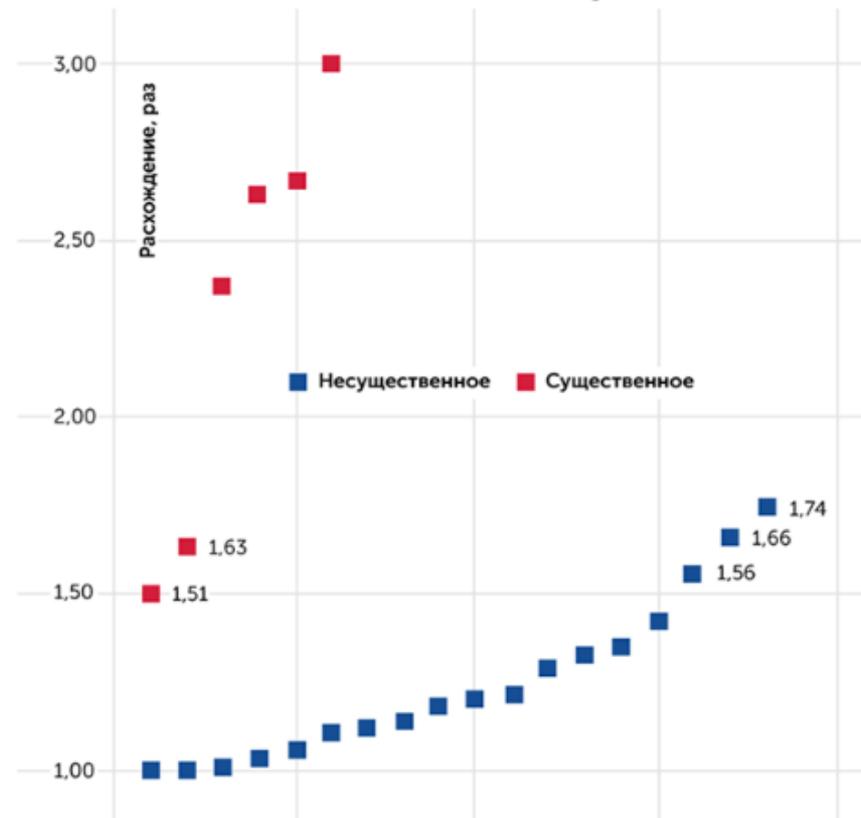
\* Количество объектов оценки не совпадает с количеством решений судов, так как в одном решении может рассматриваться несколько объектов оценки, а также в связи с тем, что один объект оценки «проходит» несколько инстанций и выносятся несколько решений судов.

# История вопроса: 2017-2019

## Движимое имущество

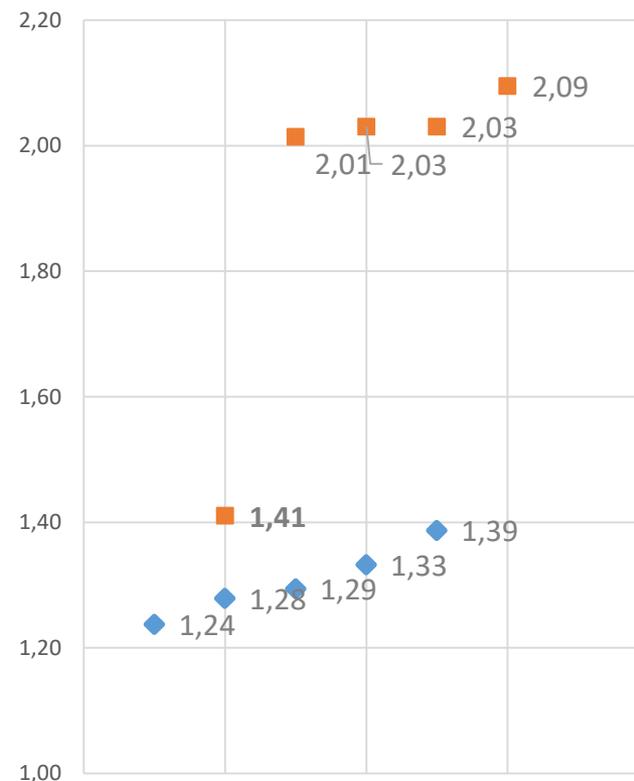
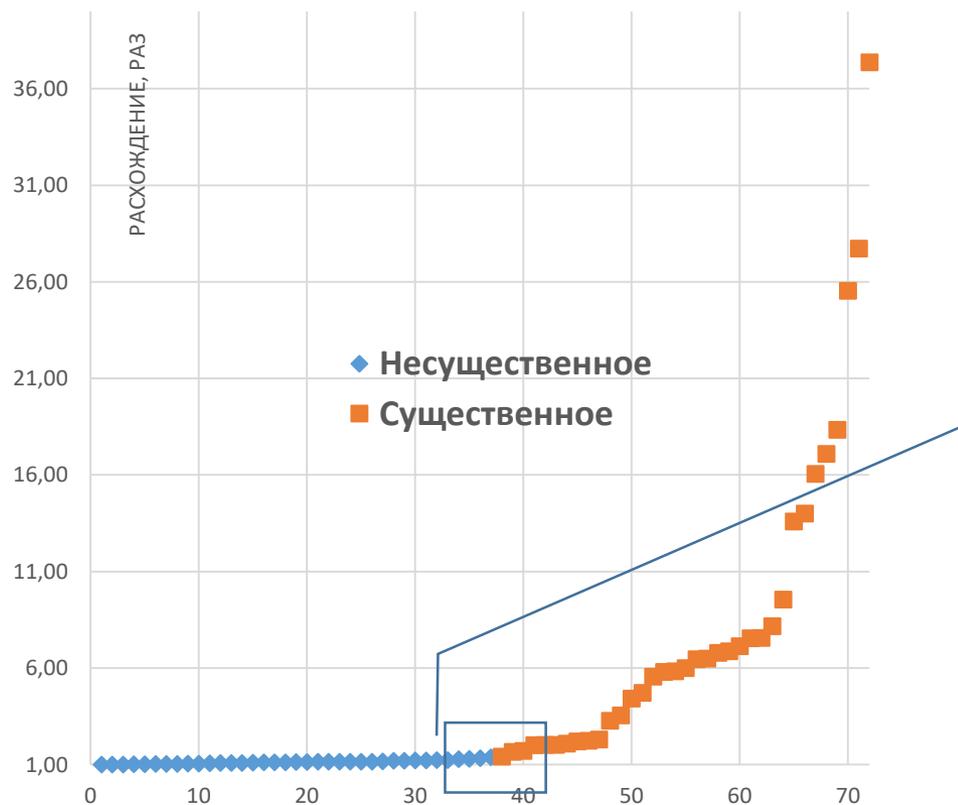


## Недвижимое имущество



# Актуализация 2020-2022

62 дела, половина ВС



# Аргументация суда



- 20% НК РФ (несущественно)
- Кратность
- Оценочные рассуждения по мотивации (существенно)

# Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ

Определение СК по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 5 мая 2022  
г. № 306-ЭС21-4742 по делу № А12-42/2019

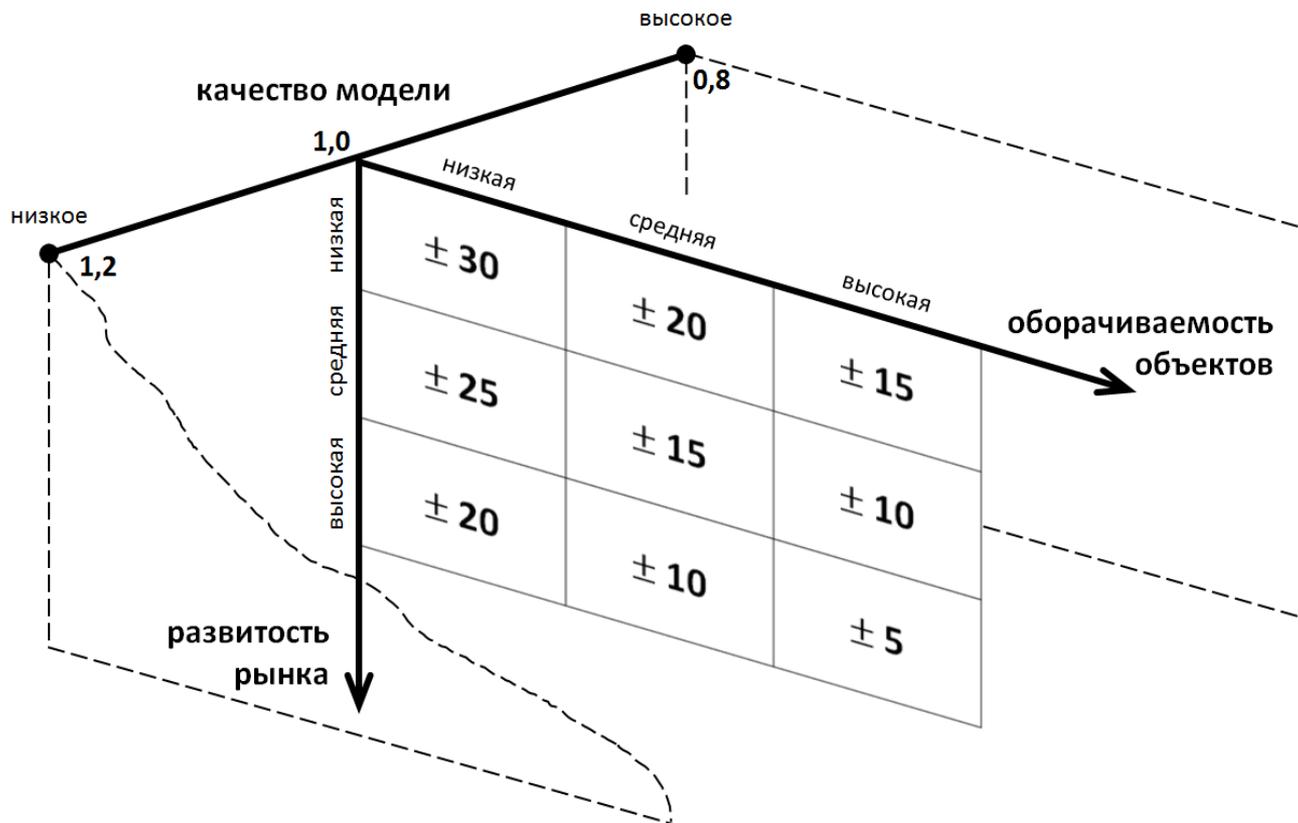
*Само по себе отклонение стоимости автомобиля на 22,8% от цены, определенной в результате экспертизы, не может рассматриваться как неравноценное.*

*Понятие неравноценности является **оценочным**, в силу чего к нему не могут быть применимы заранее установленные формальные (процентные) критерии отклонения цены.*

*Квалификация определяется в каждом случае исходя из **конкретных характеристик сделки и отчуждаемого имущества** (его количества, ликвидности, периода экспозиции и т.п.).*

*Кроме % отклонение необходимо учитывать **технические параметры, состояние и функциональные (эксплуатационные)** свойства объекта из которых для общества **очевидно значительное** занижение по сравнению с аналогами, **явная невыгодность** сделки и вызывающее у осмотрительного покупателя **обоснованные подозрения**.*

# Методические подходы



А.В. Каминский, М.О. Ильин, В.И. Лебединский и др.

Экспертиза отчетов об оценке: Учебник, 2021, 3-е издание

**ПРАВИЛА ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ / НЕСУЩЕСТВЕННОСТИ  
РАСХОЖДЕНИЯ ДВУХ ОЦЕНОК СТОИМОСТИ**

**1. Границы допустимого расхождения двух оценок рыночной стоимости одного объекта  
для сегментов (подсегментов) рынка недвижимости**

Уровень неопределенности	Сегмент (подсегмент) рынка	Нижняя граница расхождения	Верхняя граница расхождения
Низкая неопределенность (погрешность)	1. Квартиры классов эконом, комфорт, бизнес-класса и класса элит	10%	30%
	2. Жилые дома и коттеджи класса эконом и комфорт		
	3. Земельные участки под ИЖС		
Средняя неопределенность (погрешность)	1. Жилые дома и коттеджи бизнес-класса и класса элит	15%	45%
	2. Офисные помещения, офисные объекты низкого (С, D) и высокого (А, В) классов		
	3. Помещения для торговли и сферы услуг, торговые объекты низкого, среднего и высокого классов		
	4. Складские помещения, производственно-складские объекты, высококласные (логистические) складские объекты		
	5. Универсальные производственные объекты, объекты пищевого производства		
	6. Объекты придорожного сервиса, включая АЗС		
	7. Земельные участки под мало- и среднеэтажную жилую застройку		
	8. Земельные участки под офисную, торговую, индустриальную застройку, объекты придорожного сервиса		
	9. Земельные участки сельскохозяйственного назначения		
Высокая неопределенность (погрешность)	1. Специализированные объекты сельскохозяйственного производства	20%	60%
	2. Специализированные объекты, предназначенные для ведения определенного вида бизнеса, не указанные выше		
	3. Земельные участки под многоэтажную жилую застройку		
	4. Земельные участки под спортивную и рекреационную застройку		
	5. Земельные участки под протяженные объекты (дороги, ЛЭП, трубопроводы и т.п.)		

Протокол заседания Совета  
СОО от 14.07.2022г.

[https://souzsoo.ru/f/ish\\_10043\\_rekomendacii\\_po\\_zavedomoi\\_nesushchestvenosti.pdf](https://souzsoo.ru/f/ish_10043_rekomendacii_po_zavedomoi_nesushchestvenosti.pdf)

# МР по стоимостным исследованиям в налоговых спорах

Методические рекомендации Экспертного совета Ассоциации	Скан с печатью и подписями	WORD-версия
По оценке стоимости прав на интеллектуальную собственность. МР-3/22 от 09.08.2022		
Об определении размера упущенной выгоды. МР-1/22 от 06.05.2022		
Об определении размера рыночного снижения арендной платы в условиях пандемии COVID-19. МР-3/20 от 09.06.2020		
По оценке стоимости прав на интеллектуальную собственность для целей залога (проект)		
По оценке рыночной стоимости прав требования задолженности МР-1/17 от 11.01.2017		
По оценке стоимости юридических услуг по представительству интересов в судах. МР-6/18 от 07.09.2018		

Приглашаем к участию в разработке

Методические разъяснения Экспертного совета Ассоциации	Скан с печатью и подписями	WORD-версия
По учету отложенных налоговых активов и обязательств при оценке бизнеса. МР-2/22 от 18.03.2022		
По определению стоимости в условиях высокой неопределенности внешних факторов. МР-1/22 от 04.03.2022		
По формированию выводов в судебной оценочной экспертизе. МР-3/21 от 26.11.2021		

# Владимир Лебединский

Первый вице-президент,  
Председатель Экспертного совета Ассоциации  
«СРОО «Экспертный совет»  
Заместитель Председателя Правления Союза  
судебных экспертов «Экспертный совет»

Кафедра «Экономические и правовые  
экспертизы» РЭУ им. Г.В. Плеханова

<http://srosovet.ru/>  
<http://sudsovet.ru/>

+7(800) 200-2950, +7(925) 507-9992

