

**Секция «1. Перспективы развития современной финансовой системы»**

**ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВЗАИМОЗАВИСИМОСТИ ЛИЦ В  
ЦЕЛЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

*Гаврилова Кристина Валерьевна*

*Студент*

*Финансовый университет при Правительстве РФ, Налоги и налогообложение,  
Москва, Россия*

*E-mail: krgavrilova@gmail.com*

*Научный руководитель*

*К.э.н., доцент Шальнева Мария Сергеевна*

До 2012 года понятие взаимозависимости лиц и критерии ее определения были прописаны в ст. 20 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ). Согласно данной статье взаимозависимыми лицами признавались «физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно: одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов»[1], а также физические лица, подчиняющиеся другому физическому лицу по должностному положению и лица, состоящие в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого. Причем суд мог признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, если отношения между этими лицами могли повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

С 2012 года, в результате принятия Федерального закона от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» в Налоговый кодекс РФ введен раздел V.1. «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании» и теперь действуют новые основания для признания лиц взаимозависимыми, которые определяются ст. 105.1 «Взаимозависимые лица» НК РФ. Лица признаются взаимозависимыми в следующих случаях:

- по одному из критериев, предусмотренных в п.2 ст. 105.1 НК РФ;
- самостоятельно этими лицами при наличии обстоятельств, указанных в п. 1 ст. 105.1 НК РФ: «Если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц»[2];
- судом по иным основаниям при наличии обстоятельств, указанных в п. 1 ст. 105.1 НК РФ, но не предусмотренных пунктом 2 ст. 105.1 НК РФ.

Критерии признания лиц взаимозависимыми (п. 2 ст. 105.1 НК РФ) могут быть условно разделены на группы:

1. наличие доли прямого и/или косвенного участия более 25%.

2. при наличии контроля через единый исполнительный орган
3. по полномочиям на избрание органов управления – не менее 50%
4. по управлению организациями одними и теми же физическими лицами – более 50% состава органов управления
5. по родству и должностному подчинению – для физических лиц.

#### **Доля прямого и/или косвенного участия**

Само наличие в российском законодательстве доли участия в 25% - это проблема, потому что если организация владеет 26%, 30%, 35% и т.д. другой организации, она не можете управлять. В законодательстве многих стран, в т.ч. США, доля участия для признания лиц взаимозависимыми должна составлять 50% плюс.

По ст. 20 НК РФ доля косвенного участия определялась как произведение долей непосредственного участия одной организации в каждой последующей, согласно же пп. 3 п. 3 ст. 105.2 предусмотрено правило суммирования долей косвенного или прямого участия в каждой из «цепочек» участия. В качестве примера рассмотрим схему (см. Рисунок 1).

Доля прямого и косвенного участия А в D будет составлять 36,5% ( $0,2 + (0,25*0,3) + (0,3*0,3)$ ). По правилам ст. 20 НК РФ доля косвенного участия была бы равна 9% ( $0,3*0,3$ ).

При этом из общего правила есть исключение: согласно пп. 9 п. 2 ст. 105.1 НК РФ организация и физические лица признаются взаимозависимыми в случае, если доля прямого участия каждого предыдущего лица в каждой последующей организации составляет более 50%. Например, (см. рисунок 2).

А и D будут являться взаимозависимыми лицами, хотя доля косвенного участия составляет 13,2% ( $0,51*0,51*0,51$ ). Это связано с тем, что сохраняется возможность влияния на условия совершаемых сделок, несмотря на то, что при умножении долей результат составляет менее 25%.

Пунктом 4 ст. 105.2 НК РФ установлено, что при определении доли участия суд может использовать дополнительные обстоятельства. Не совсем понятно, каким образом выявленные судом дополнительные обстоятельства могут повлиять на размер доли как арифметической величины. Например, стоит ли корректировать долю участия, если акционер не пользуется правом влияния на условия совершаемых сделок, стоит ли признать в этом случае его долю участия менее 25% или оставить неизменной долю в 51%.

Следует отметить, что пунктом 5 ст. 105.1 НК РФ установлено, что прямое и (или) косвенное участие Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований в российских организациях само по себе не является основанием для признания таких организаций взаимозависимыми.

#### **Самостоятельное признание сторон себя взаимозависимыми**

Пункт 6 ст. 105.1 НК РФ вводит право сторон на самостоятельное признание себя взаимозависимыми. Однако не установлена процедура для сторон сделки самостоятельного признания себя взаимозависимыми. Возникают вопросы[3]:

- могут ли стороны признать себя взаимозависимыми лишь в отношении одной сделки?

- могут ли стороны признать себя взаимозависимыми на определенный срок?

- необходимо ли солидарное решение сторон сделки или одна сторона может признать себя взаимозависимой с контрагентом?
- следует ли подавать уведомление в налоговый орган?
- необходимо ли сторонам сделки указать налоговому органу основания признания себя взаимозависимыми?

#### **Признание взаимозависимости лиц в судебном порядке**

Пункт 7 ст. 105.1 НК РФ гласит: «Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 2 настоящей статьи, если отношения между этими лицами обладают признаками, указанными в пункте 1 настоящей статьи».[4]

Какие критерии будут принимать во внимание суды при рассмотрении вопроса взаимозависимости по иным основаниям, не предусмотренным п. 2 ст. 105.1 НК РФ, в условиях действия новых правил? При определении взаимозависимости суды обычно учитывают возможность реального влияния одной стороны на решения, принимаемые другой стороной. Исходя из практики прошлых лет, в качестве оснований для признания лиц взаимозависимыми могут выступать: предоставление займа, который формирует значительную долю пассивов организации; предоставление эксклюзивных нематериальных активов, без которых организация не может вести деятельность; наличие у одной организации существенной кредиторской задолженности в течение длительного времени перед другой организацией и др.

[1] Ст. 20 «Взаимозависимые лица» Налогового кодекса РФ (утратила силу)

[2] Ст. 105.1 «Взаимозависимые лица» Налогового кодекса РФ

[3] С.В. Савсерис. Взаимозависимые лица: живем по новым правилам // Налоговед. – 2012. №2. – С. 38-43

[4] П.7 ст. 105.1 «Взаимозависимые лица» Налогового кодекса РФ

#### **Литература**

1. Налоговый кодекс РФ от 31.07.1998 № 146-ФЗ (действующая редакция от 03.11.2013), ст. 105.1 «Взаимозависимые лица»
2. Налоговый кодекс РФ, ст. 20 «Взаимозависимые лица» (утратила силу)
3. Савсерис С.В., Взаимозависимые лица: живем по новым правилам // Налоговед. 2012. №2. С. 38-43

#### **Иллюстрации**

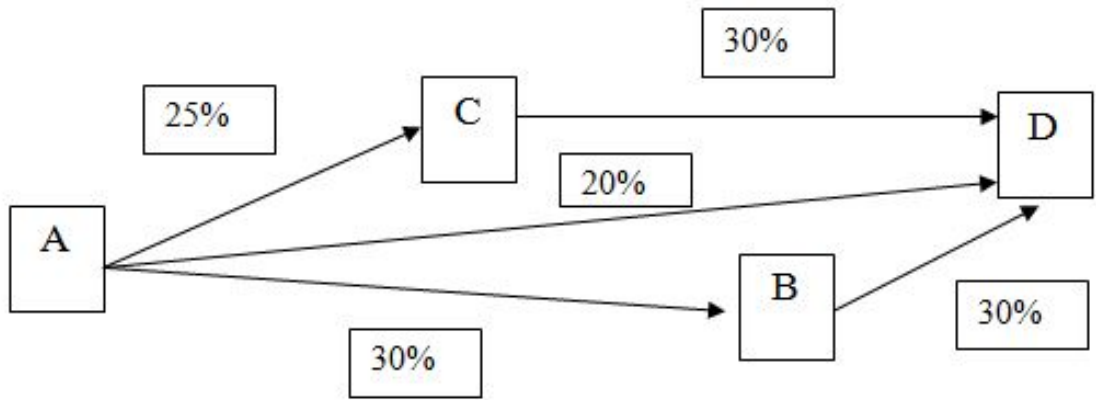


Рис. 1: Рисунок 1

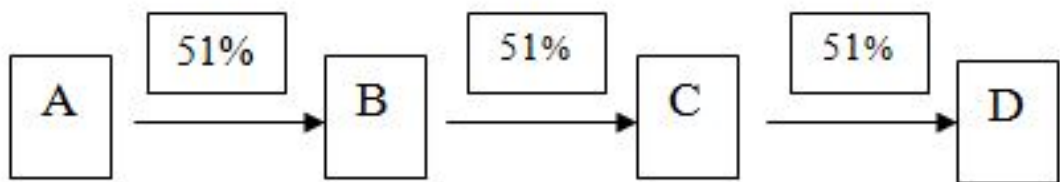


Рис. 2: Рисунок 2