МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО
от 1 марта 2013 г. N 03-07-11/6175

В связи с письмом по вопросам определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость при совершении сделок между взаимозависимыми лицами, являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

В соответствии с [п. 1](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205796#l160) ст. 154 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налоговая база по налогу на добавленную стоимость при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено данной статьей, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со [ст. 105.3](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4062) Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

[Статьей 105.3](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4062) Кодекса установлены общие положения о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами, в соответствии с которой взаимозависимые лица, устанавливая цены в сделках между собой, для целей налогообложения должны руководствоваться принципом, указанным в [п. 1](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4062) ст. 105.3 Кодекса, о применении общепринятого в мировой практике принципа "вытянутой руки", а именно: в случае если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются или устанавливаются коммерческие или финансовые условия, отличные от тех, которые имели бы место в сделках, признаваемых в соответствии с [разд. V.I](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l3762) Кодекса сопоставимыми, между лицами, не являющимися взаимозависимыми, то любые доходы (прибыль, выручка), которые могли бы быть получены одним из этих лиц, но вследствие указанного отличия не были ими получены, учитываются для целей налогообложения у этого лица.

В случаях совершения взаимозависимыми лицами сделок, не отвечающих признакам контролируемых, в которых исчисление налоговой базы осуществляется на основании положений отдельных статей части второй Кодекса исходя из цен, определяемых в соответствии со [ст. 105.3](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4062) Кодекса, в целях определения фактической цены сделки со стороны налоговых органов возможно применение методов, установленных [гл. 14.3](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4108) Кодекса.

[Пунктом 6](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4069) ст. 105.3 Кодекса установлено право налогоплательщика самостоятельно произвести корректировку налоговой базы и сумм соответствующих налогов по истечении календарного года, включающего налоговый период (налоговые периоды), в том числе по налогу на добавленную стоимость.

Корректировки по налогу на добавленную стоимость отражаются в уточненных налоговых декларациях по каждому налоговому периоду, в котором произошло отклонение цен, представляемых одновременно с налоговой декларацией по налогу на прибыль организаций (налогу на доходы физических лиц). При этом необходимо учитывать, что согласно [ст. 168](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205796#l3768) Кодекса при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) соответствующую сумму налога на добавленную стоимость путем выставления счетов-фактур. Поскольку при указанной корректировке налоговой базы сумма налога на добавленную стоимость покупателю не предъявляется, то для выставления продавцом счетов-фактур, в которых указывается откорректированная налоговая база и сумма налога на добавленную стоимость, оснований не имеется. Соответственно, покупатель товаров (работ, услуг) принятые к вычету суммы налога не корректирует.

Следует отметить, что осуществление симметричной корректировки российскими организациями - налогоплательщиками, являющимися другими сторонами контролируемой сделки, при исчислении налогов, указанных в [п. 4](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4066) ст. 105.3 Кодекса, в том числе налога на добавленную стоимость, возможно в соответствии с положениями [ст. 105.18](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4537) Кодекса и заключается в применении цен, на основании которых ФНС России осуществлена корректировка налоговой базы и суммы налога.

Что касается пеней, подлежащих уплате налогоплательщиком, осуществляющим сделки с взаимозависимыми лицами и применяющим в этих сделках цены, не соответствующие рыночным, то на основании вышеуказанного [п. 6](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=205822#l4069) ст. 105.3 Кодекса при самостоятельной корректировке применяемых цен в период с даты возникновения недоимки до даты уплаты налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц) за соответствующий период пени не начисляются.

Кроме того, в соответствии с [п. 9](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=182513#l585) ст. 4 Федерального закона от 18.07.2011 N 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения" (далее - Закон N 227-ФЗ) при вынесении решений о доначислении налогов за налоговые периоды, истекшие до дня вступления в силу Закона [N 227-ФЗ](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=182513#l0), применяется порядок, действовавший до дня вступления его в силу. С 1 января 2012 г. налоговые санкции применяются в порядке, предусмотренном переходными положениями, установленными [п. 9](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=182513#l585) ст. 4 Закона N 227-ФЗ.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России [от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138](https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=110690#l0) направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

*Директор Департамента налоговой*
*и таможенно-тарифной политики*
*И.В.ТРУНИН*