

Impact Factor:

| | | |
|--------------------------|------------------------|----------------------|
| ISRA (India) = 1.344 | SIS (USA) = 0.912 | ICV (Poland) = 6.630 |
| ISI (Dubai, UAE) = 0.829 | ПИИЦ (Russia) = 0.234 | PIF (India) = 1.940 |
| GIF (Australia) = 0.564 | ESJI (KZ) = 1.042 | IBI (India) = 4.260 |
| JIF = 1.500 | SJIF (Morocco) = 2.031 | |

SOI: [1.1/TAS](#) DOI: [10.15863/TAS](#)

International Scientific Journal Theoretical & Applied Science

p-ISSN: 2308-4944 (print) e-ISSN: 2409-0085 (online)

Year: 2016 Issue: 4 Volume: 36

Published: 30.04.2016 <http://T-Science.org>

Meri Armanovna Grigoryan

Financial University under the Government of the
Russian Federation
mary29.06.1993@gmail.com

**SECTION 31. Economic research, finance,
innovation, risk management.**

THE TAX CONTROL OF TRANSFER PRICING: THE RUSSIAN PRACTICE AND FOREIGN EXPERIENCE

Abstract: This article deals with the problems of using tax control and improvement of transfer pricing for example Russian practice and foreign experience. The paper shows the relevance of this activity in order to prevent tax avoidance, as well as the identification and recovery of the system in favor of the budget arrears on taxes and duties.

Key words: transfer pricing, tax control, tax law.

Language: Russian

Citation: Grigoryan MA (2016) THE TAX CONTROL OF TRANSFER PRICING: THE RUSSIAN PRACTICE AND FOREIGN EXPERIENCE. ISJ Theoretical & Applied Science, 04 (36): 211-215.

Soi: <http://s-o-i.org/1.1/TAS-04-36-37> **Doi:**  <http://dx.doi.org/10.15863/TAS.2016.04.36.37>

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ ПРИМЕНЕНИЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ: РОССИЙСКАЯ ПРАКТИКА И ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Аннотация: В данной статье раскрыты проблемы налогового контроля применения и совершенствования трансфертного ценообразования на примере российской практики и зарубежного опыта. В работе показана актуальность данной деятельности в контексте борьбы с уходом от налогообложения, а также в целях выявления и взыскания в пользу бюджетной системы недоимок по налогам и сборам.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, налоговый контроль, налоговое законодательство.

Трансфертное ценообразование сложилось исторически еще во второй половине двадцатого столетия. Данное явление связано с образованием в США и Великобритании первых достаточно крупных транснациональных корпораций. На тот момент на их территории можно было насчитать в общей совокупности около двух тысяч корпораций, которые использовали трансфертные цены. Этот исторический факт принято считать предпосылкой формирования законодательства для трансфертного ценообразования и вытекающего из него налогового контроля. Следующим историческим этапом стало формирование института трансфертного ценообразования, который распространился активными темпами на мировой внешнеторговой арене, набирая всю большую популярность среди многочисленных холдингов, транснациональных корпораций. Россию же настигла данная волна с 1994 года, когда достаточно большое количество предприятий обрели юридическую

независимость. До сих пор трансфертное ценообразование является базовым инструментом сокращения налоговых платежей корпораций во всем мире, в том числе и в России.

Значимость проблемы, бесспорно, связана с глобализацией мировой экономики, что повлекло за собой свободное перемещение финансовых ресурсов и резкий рост экономической силы транснациональных вертикально интегрированных компаний. Типичные сдвиги в общемировой экономике вынуждают разрабатывать и применять новые требования при формировании налоговой системы страны, а у компаний появляются обширные возможности по оптимизации налогообложения.

Во многих странах мира система налогообложения ориентирована на финансовых результатах корпораций. От величины заработной прибыли зависит и размер налоговой базы по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль компаний, налогу



Impact Factor:

| | | |
|--------------------------|------------------------|----------------------|
| ISRA (India) = 1.344 | SIS (USA) = 0.912 | ICV (Poland) = 6.630 |
| ISI (Dubai, UAE) = 0.829 | ПИИЦ (Russia) = 0.234 | PIF (India) = 1.940 |
| GIF (Australia) = 0.564 | ESJI (KZ) = 1.042 | IBI (India) = 4.260 |
| JIF = 1.500 | SJIF (Morocco) = 2.031 | |

на прирост капитала. Однако, величина прибыли определяется в зависимости от размера доходов и объема расходов. При этом ключевым фактором, который влияет на величину доходов и расходов являются цены, по которым заключаются договоры. Поэтому благодаря ценообразованию возможно распределение прибыли между зависимыми компаниями, которое выполняется по степени выгоды для компании. Для аналогичной системы установления цен был введен термин в международной практике «трансфертное ценообразование».

Однако, не нужно забывать о манипуляции цен внутри организации и о дальнейших последствиях. Когда эти организации расположены в разных странах, прирост налоговой базы в одной стране, приводит к его сокращению в другой. Результатом является не только распределение прибыли между своими компаниями, но и изменению налоговых баз в другой стране. И данное явление вызывает конкуренцию между странами.

В настоящее время российская экономика сталкивается с проблемой недостаточности бюджетных средств. Чаще всего данная проблема связана с некачественным обеспечением методических, процедурных организационных аспектов налогового контроля, исключением из

правила не составляет налоговый контроль администрирования трансфертного ценообразования. При этом очень важно обеспечивать соблюдение принципа справедливости [8].

За мировым экономическим кризисом последовала нехватка ликвидности и рост дефицита бюджетов государства. Правительства государств ищут пути пополнения бюджета и в качестве альтернативы используют резервы налогового администрирования.

Актуальность темы не вызывает сомнений, в качестве доказательств выступает увеличение численности персонала, отвечающих за выполнение контроля за трансфертными ценами, при этом общий штат налоговых органов сокращается, это свидетельствует о том, что государство уделяет важную роль налогового контроля данной отрасли. Россия следует опыту большинства стран по созданию законодательных норм для отслеживания и контролирования процесса избегания уплаты налогов. В нашей стране таким законом является постановление пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

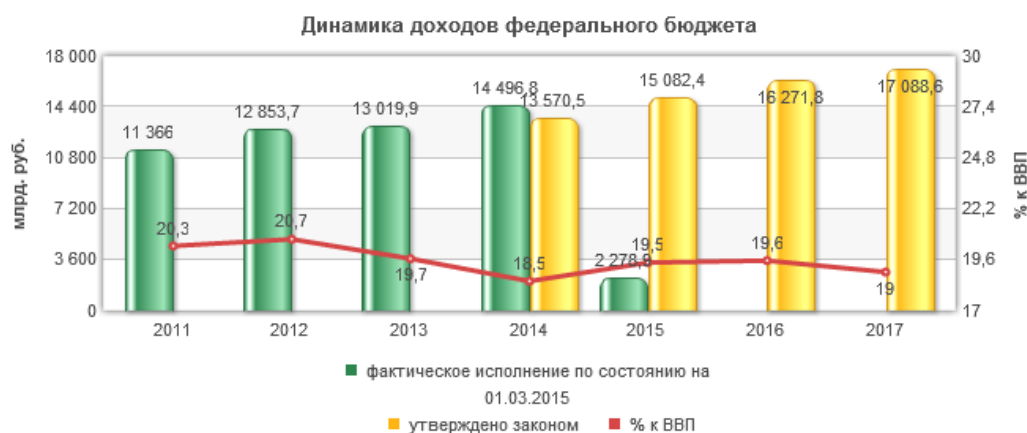


Рисунок 1 - Динамика доходов федерального бюджета. [4]

Источник: Данные Министерства Финансов РФ и Федерального Казначейства

Если проанализировать данные Росстата о структуре федерального бюджета за 2011-2015 гг., то можно прийти к однозначному выводу о том, что за этот период объемы налоговых поступлений выросли. Так, ежегодно наблюдается прирост денежных средств в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации. Например, доходы от внешнеэкономической деятельности с показателя 4 464,7 млрд. руб. в 2011 году повысились до 5 463,4 млрд. руб. в 2014 году, что составило прирост в 998,7 млрд. руб. (табл. 2.).

Федеральная налоговая служба выполняет особую роль в структуре налогового администрирования. На нее возложены функции контроля после совершения сделок между взаимозависимыми сторонами в ходе выездных и камеральных проверок, а также проверка цен. В остальных вопросах ФНС свою компетенцию возлагает на территориальные налоговые органы, которые предоставляют полученную информацию в налоговую службу, а также непосредственно контроль цен, которые не входят в компетенцию ФНС.

Impact Factor:

| | | |
|---------------------------------|-------------------------------|-----------------------------|
| ISRA (India) = 1.344 | SIS (USA) = 0.912 | ICV (Poland) = 6.630 |
| ISI (Dubai, UAE) = 0.829 | РИНЦ (Russia) = 0.234 | PIF (India) = 1.940 |
| GIF (Australia) = 0.564 | ESJI (KZ) = 1.042 | IBI (India) = 4.260 |
| JIF = 1.500 | SJIF (Morocco) = 2.031 | |

Таблица 1**Структура доходов федерального бюджета в 2015 году.**

| Виды доходов | Млрд. руб. |
|--------------------------------|------------|
| Всего доходов | 2 278,9 |
| Налоговые и неналоговые доходы | 2 039,9 |
| Безвозмездные поступления | 239,0 |
| Прочее | 0,0 |

*Источник: Данные Федерального Казначейства***Таблица 2****Структура доходов федерального бюджета в динамике в 2011-2014 гг.**

| Виды доходов | 2014г- млрд. руб. | 2013г- млрд. руб. | 2013г- % к ВВП | 2012г- млрд. руб. | 2012г- % к ВВП | 2011г- млрд. руб. | 2011г- % к ВВП |
|--|-------------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|----------------------|
| Всего доходов | 14 496,8 | 13 019,9 | 19,7 | 12 853,7 | 20,7 | 11 366,0 | 20,3 |
| Доходы от внешнеэкономической деятельности | 5 463,4 | 5 011,0 | 7,6 | 4 962,7 | 8,0 | 4 664,7 | 8,3 |
| Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами | 2 884,6 | 2 554,8 | 3,9 | 2 442,8 | 3,9 | 2 046,9 | 3,7 |
| Налоги на товары, реализуемые на территории РФ | 2 702,2 | 2 329,3 | 3,5 | 2 228,0 | 3,6 | 1 985,0 | 3,5 |
| Налоги на товары, ввозимые на территорию РФ | 1 821,8 | 1 734,2 | 2,6 | 1 713,0 | 2,8 | 1 543,8 | 2,8 |
| Доходы от использования имущества, находящегося в гос. и мун. собст-ти | 445,6 | 352,2 | 0,5 | 543,3 | 0,9 | 380,1 | 0,7 |
| Прочее | 1 179,2 | 1 038,5 | 1,6 | 963,8 | 1,5 | 745,5 | 1,3 |

Источник: Данные Росстата и Федерального Казначейства

Согласно правилам рыночной экономики, которые сложились в ходе экономической истории, цены на товары и услуги устанавливаются исходя из соотношения спроса и предложения посредством свободной конкуренции между производителями. Однако, в России существует закон, позволяющий государству в лице уполномоченных органов, а с 2009г и местному самоуправлению регулировать ценообразование, подтверждением служат нормативно-правовые акты ст. 424 Гражданского кодекса Российской Федерации- далее ГК РФ и Федеральный Закон от 29.06.2009 № 132-ФЗ «О внесении изменения в первую часть статьи 424 Гражданского кодекса Российской Федерации. Данное регулирование вызвано многочисленными негативными факторами, какими как уменьшение объемов товарооборота страны, долгая посредническая структура, монополизация, злоупотребление положением и ущемление интересов потребителей. Для сглаживания этих негативных факторов необходимо публично-правовое регулирование. [3]

Налоговое законодательство в сфере налогового администрирования и контроля за исполнением законодательства по вопросам взаимоотношения между налогоплательщиком и государством за последние годы потерпела изменения, но до сих пор имеют место быть недочеты и недоработки, а также противоречия. По причине несовершенства налогового законодательства многие вопросы между налогоплательщиком и государством переходят в компетенцию исполнительной и даже судебной власти. Складывается ситуация недостаточной прозрачности между субъектами налогового права. Появление трансфертного ценообразования усугубила эту ситуацию. Прежде уже возникали проблемы с признанием цен сделки при определении налоговой базы.

По результатам анализа российской практики видно, что в условиях, когда государство ожидает дефицит бюджета, одним из распространенных способов его пополнения является ужесточение налогового администрирования законодательства. Налоговый контроль применения трансфертного ценообразования нацелен на предотвращение

Impact Factor:

| | | |
|--------------------------|------------------------|----------------------|
| ISRA (India) = 1.344 | SIS (USA) = 0.912 | ICV (Poland) = 6.630 |
| ISI (Dubai, UAE) = 0.829 | ПИИЦ (Russia) = 0.234 | PIF (India) = 1.940 |
| GIF (Australia) = 0.564 | ESJI (KZ) = 1.042 | IBI (India) = 4.260 |
| JIF = 1.500 | SJIF (Morocco) = 2.031 | |

ухода налогоплательщика от уплаты по своим обязательствам, а также на распознавание и взыскание недоимок в бюджетную систему.

Но если рассмотреть данные о задолженностях по налогам и сборам, то можно сделать вывод, что государство не в полной мере справляется с поставленной перед собой задачей. Задолженность в бюджетную систему ежегодно возрастает быстрыми темпами, удельный вес недоимок превышает 40%. Поэтому приоритетным направлением налоговой политики нашего государства является эффективное проведение налоговых проверок, выявление правильности формирования и определения трансфертных цен между взаимозависимыми лицами.

В 2011 году вышел Федеральный закон 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», который дополнил новым разделом первую часть Налогового кодекса Российской Федерации, касаясь вопросов трансфертного ценообразования и налогового контроля, который вступил в силу в 2012г. Акцент в данном законе был сделан на масштабных сделках, связанных с природными ресурсами.

Для тщательного решения вышеуказанных проблем, необходимо обратиться к зарубежному опыту, в особенности примером подражания являются страны Организации Экономического Сотрудничества и Развития, которые владеют огромным опытом в данном вопросе. В международном законодательстве существуют документы, в которых трансфертное ценообразование определено как процесс образования цены при передаче продукции от одного структурного подразделения организации другому, либо если организации находятся в структуре одного и того же холдинга ли являются взаимозависимыми, то от одной организации другой.

В международной практике принято выделять два аспекта проблем трансфертного ценообразования. Первый, из которых является внутри организации, как эффективный элемент планирования и управления. Второй же, налоговый, как следствие первого аспекта.

Налоговое законодательство, контролирующее трансфертное ценообразование необходимо усовершенствовать по следующим направлениям:

Во-первых, решение вопроса о сроке рассмотрения материалов по трансфертному ценообразованию в налоговой. В налоговом кодексе в пункте статьи 100 предусмотрен срок

месяц для предоставления возражений по поводу акта налоговой проверки со дня его получения, при этом в пункте 13 статьи 105.17 написан срок 20 дней. Это вызывает путаницу у налогоплательщика. Для разрешения ситуации достаточно будет внести изменения в статью 105.17 о внесении срока одного месяца.

Во-вторых, в статье 40 НК РФ, которая раскрывает источники информации о рыночных ценах, то есть подразумевая наличие множества источников. Непонятным остается вопрос, какие цены необходимо использовать и из каких источников? И необходима ли единый источник информации для всей территории Российской Федерации или возможно дифференцирование по субъектам. Во избежание от ухода уплаты налогоплательщиком, лучше было бы установление строгого, единого и закрытого формализованного перечня источников информации.

В-третьих, остается нечеткость при регулировании налогового контроля для сопоставления рыночной цены. В первую очередь речь идет о выездных и камеральных проверках при контролируемых сделках. Есть еще один подвох в ст. 105.17 НК РФ, где написано, что налоговый контроль для определения соответствия рыночной цены не может быть осуществлен при помощи выездных проверок, хотя в предыдущей статье 105.16 пункт 6 указано, что при укрытии налогоплательщиком в уведомлении в налоговый орган сделок, то налоговый проверяющий орган может обнаружить эти контролируемые сделки. При этом остается непонятным тот факт, имеет ли налоговый орган право требовать у налогоплательщика документов, и обязан ли налогоплательщик предоставить их.

В-четвертых, в российском законодательстве нет определения «трансфертного ценообразования» и многих налоговых терминов, неправильное понимание которого приводит к побочным последствиям. Так например, в статьях 105.1 пункт 5 и 105.5 пункт 9 упоминаются иные характеристики рынка и иные обстоятельства, при наличии которых организации могут быть признаны взаимозависимыми. Но на практике очень часто данные «иные» ситуации решаются при помощи судебного вмешательства.

В-пятых, существует проблема признания контролируемых внешнеторговых сделок. В статье 105.14 пункте 7 указан порог, после которого принято законодательно называть сделку внешнеторговой. Однако это касается биржевых сделок, либо речь идет о сделках, где одна из сторон является зарегистрированной в офшорной зоне. Однако в отношении остальных внешнеторговых сделок законодательство

Impact Factor:

| | | |
|--------------------------|------------------------|----------------------|
| ISRA (India) = 1.344 | SIS (USA) = 0.912 | ICV (Poland) = 6.630 |
| ISI (Dubai, UAE) = 0.829 | ПИИЦ (Russia) = 0.234 | PIF (India) = 1.940 |
| GIF (Australia) = 0.564 | ESJI (KZ) = 1.042 | IBI (India) = 4.260 |
| JIF = 1.500 | SJIF (Morocco) = 2.031 | |

умалчивает, из-за чего и возникает мутность, которая скорее всего повлечет за собой судебный спор.

В-шестых, сложились спорные аспекты относительно симметричных корректировок. Статья 105.18 пункт 4 вызывает сомнения в лаконичности. Допустим, проверяемое лицо решит обжаловать решение о доначислении налога, то срок отправки уведомления о симметрических корректировках может быть увеличено до 6 месяцев. Если же вопрос будет подан в суд, и в случае судебного обжалования решения о доначислении налога, срок будет остановлен до момента вступления в силу судебного акта.

Система трансфертного ценообразования заведомо предполагает высокий уровень организации информационных потоков корпорации, идеально спланированную постановку бухгалтерского, управленческого и

налогового учетов, что несомненно подразумевает наличие высокоэффективной структуры управления холдингом.

Таким образом, предложенные нововведения и ориентиры должны положительно повлиять не только на финансы корпораций, но и государственные финансы, а также затронуть каждое домохозяйство по отдельности и стать серьезной мотивацией для совершенствования процесса управления. Необходимо понимать, что методика трансфертного ценообразования является элементом глобальной экономики и необходимо участие государства в процессе управления и совершенствования норм. При этом, только накапливая отечественные знания и используя международный опыт в российской практике возможно достигнуть совершенствования налогового контроля трансфертного ценообразования.

Научное исследование проведено под руководством Балынина Игоря Викторовича, ассистента кафедры «Корпоративные финансы» Финансового университета при Правительстве Российской Федерации.

References:

- (2016) Bjudzhetnoe poslanie Prezidenta Rossii o bjudzhetnoj politike v 2014–2016 godah. Available: <http://base.garant.ru/70394910/> (Accessed: 10.04.2016).
- (2016) Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja): Federal'nyj zakon ot 31.07.1998 № 146-FZ (v red. ot 15.02.2016).
- (2016) Grazhdanskij kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja) ot 30.11.1994 № 51-FZ (v red. ot 31.01.2016).
- (2016) Oficial'nyj sajt informacionno-analiticheskij razdel Ministerstvo finansov RF. – Available: <http://info.minfin.ru/fbdohod.php> (Accessed: 10.04.2016).
- (2016) Innovacionnye processy v rossijskoj jekonomike. Kollektivnaja monografija/Veselovskij M.Ja., Kirova I.V., Aleksahina V.G. i dr.; pod red. M.Ja. Veselovskogo, I.V. Kirovoj. -M.: Izdatel'stvo «Nauchnyj konsul'tant». -2016. -340 p.
- (2013) Aktual'nye voprosy razvitija jekonomiki Rossii: kollektivnaja monografija/pod obshhej redakciej N.A. Adamova. -M.: Institut issledovanija tovarodvizhenija i kon#junkturny optovogo rynka, 2013.
- (2011) Sergienko N.S. Organizacija ispolnenija bjudzheta: ucheb. posobie/N.S. Sergienko. - Kaluga: Vash dom', 2011. -232 p.
- Balynin IV (2015) K voprosu o vvedenii social'no spravedlivogo progressivnogo nalogooblozhenija dohodov fizicheskich lic v Rossijskoj Federacii // Nalogi i nalogooblozhenie. 2015. № 4. pp.300-311.
- Kvartal'nov AV, Chabanjuk OV (2014) Faktornyj analiz sovremennoho razvitija malyh predpriyatij v Rossii cherez upravlenie nalogovym bremenem // Biznes. Obrazovanie. Pravo. Vestnik Volgogradskogo instituta biznesa. 2014. № 2 (27). pp. 115-120.
- Ogorodnikova II (2015) Formirovanie nalogovoj politiki gosudarstva v interesah rosta proizvodstvennogo i chelovecheskogo kapitala // Biznes. Obrazovanie. Pravo. Vestnik Volgogradskogo instituta biznesa. 2015. № 1 (30). pp. 52-55.
- Pavlova NC (2013) Razvitie neftegazovogo kompleksa Rossii: problemy i perspektivy nalogovogo i tarifnogo regulirovanija // Biznes. Obrazovanie. Pravo. Vestnik Volgogradskogo instituta biznesa. 2013. № 2 (23). pp. 141-143.
- Chusov IA, Tabakov IA (2014) Vnutrennij nalogovyj kontrol' i analiticheskoe obespechenie upravlenija nalogovymi riskami predpriyatija // Audit i finansovyj analiz. 2014. № 2. pp. 12-17.