

Аспирант
Федерального государственного бюджетного образовательного
учреждения высшего профессионального образования
"Санкт-Петербургский государственный университет"

ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В РОССИИ

Аннотация. Рассмотрены вопросы, связанные с реформой налогового законодательства России в области трансфертного ценообразования. В частности, проанализирован федеральный закон, внесший изменения в Налоговый кодекс РФ для совершенствования принципов определения цен для целей налогообложения.

Анотація. Розглянуто питання, пов'язані з реформою податкового законодавства Росії у сфері трансфертного ціноутворення. Зокрема, проаналізовано федеральний закон, який вніс зміни в Податковий кодекс РФ для вдосконалення принципів визначення цін для цілей оподаткування.

Annotation. The article deals with the issues related to the Russian transfer pricing tax law reform. In particular, it analyzes the federal law that amended the Tax Code of the Russian Federation in order to improve the principles of setting prices for tax purposes.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), сопоставимая сделка, рыночная цена, взаимозависимые лица.

В широком аспекте трансфертные цены рассматриваются как любые цены, определенные рыночным путем для достижения коммерческой цели относительно получения прибыли конкретным предприятием, также они могут быть использованы с целью снижения налогового бремени или перераспределения прибыли между подразделениями холдинга. В узком смысле трансфертные цены – это цены, которые используются внутри подразделения, между взаимозависимыми структурными элементами компании. Трансфертные цены в данном контексте выступают в качестве цены реализации товаров [1, с. 21].

В современных условиях национальные системы регулирования трансфертного ценообразования развитых стран формируются в значительной степени под влиянием ОЭСР, данная организация уделяет значительное внимание двум направлениям деятельности – трансфертное ценообразование и международное налогообложение.

В развитии подходов ОЭСР по регулированию трансфертного ценообразования можно выделить 3 основных этапа [2, с. 14]:

I. 1979 – 1983 гг. (1979 г. – отчет ОЭСР "Трансфертное ценообразование и многонациональные компании").

II. 1984 – 1994 гг. (1984 г. – отчет ОЭСР "Трансфертное ценообразование и многонациональные компании: три аспекта налогообложения").

III. 1995 г. – по настоящее время (1995 г. – Конвенция ОЭСР "Руководство по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний", которая пересматривалась в 1996, 1997, 2009 и 2010 гг.) [3].

Современный этап регулирования трансфертного ценообразования ОЭСР начинается с 1995 г., когда было издано Руководство по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний. Сегодня оно является основным международным документом, используемым правительствами разных стран для разработки национальных систем регулирования трансфертного ценообразования.

На сегодняшний день трансфертное ценообразование регулируется в более чем 30 странах. 18 июля 2011 г. в России был принят Закон № 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения" (далее – Закон), который дополнил первую часть Налогового кодекса РФ новым разделом V.1, регулирующим вопросы трансфертного ценообразования и налогового контроля в этой сфере [4]. Он вступил в силу 1 января 2012 г. Положения Закона приближены к международным принципам трансфертного ценообразования, в частности к рекомендациям ОЭСР. Следует представить краткий обзор основных положений, регулирующих трансфертное ценообразование в России:

1. Взаимозависимые лица. Определение взаимозависимых лиц в российском законодательстве схоже с определением, которое представлено в Модельной конвенции ОЭСР в отношении налогов на доходы и капитал. В частности, лица признаются взаимозависимыми, если особенности отношений между ними могут оказать влияние на условия или результаты заключенных сделок либо экономические результаты деятельности этих лиц. При этом основным критерием является доля прямого или косвенного участия одной организации в другой, которая равна до 25 %.

2. Цены и налогообложение. Закон устанавливает особенности признания цен рыночными при применении регулируемых цен. По общему правилу регулируемые цены признаются рыночными. Однако в случае установления минимальной и (или) максимальной предельной цены, ограничений на надбавки к ценам, скидки к ним, а также иных ограничений на размеры рентабельности или прибыли по сделкам, необходимо соотносить применяемые цены с интервалом фактически сложившихся на рынке цен (рентабельности) с учетом особенностей расчета интервала, установленных Законом.

© Гаврилова А. Ю., 2013

Кроме того, в Законе предусмотрены критерии сопоставимости при сравнении контролируемых сделок налогоплательщика со сделками, совершаемыми с участием независимых лиц. При определении соответствия цен, применяемых в сделках, рыночным ценам могут быть использованы любые общедоступные источники информации.

3. Контролируемые сделки. К контролируемым сделкам относятся в основном сделки между взаимозависимыми лицами и отдельные виды сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми. В отношении сделок в области внешней торговли к данным сделкам будут относиться: все сделки с взаимозависимыми лицами (без ограничений); сделки с третьими лицами, предметом которых являются товары мировой биржевой торговли (нефть, нефтепродукты, черные и цветные металлы, минеральные удобрения и др.), если сумма доходов по сделкам превышает 60 млн руб.; сделки с резидентами офшоров, если сумма доходов по сделкам превышает 60 млн руб.

Что касается сделок на внутреннем рынке, то контролироваться будут следующие из них: с российскими взаимозависимыми лицами, если сумма сделок в течение года превышает 3 млрд руб. в 2012 г. (2 млрд руб. – в 2013 г. и 1 млрд руб. с 2014 г.); с российскими взаимозависимыми лицами, если одна из сторон сделки является плательщиком единого налога на вмененный доход или единого сельскохозяйственного налога и сумма сделок в течение года превышает 100 млн руб.; с российскими взаимозависимыми лицами, если сумма сделок в течение года превышает 60 млн руб. при наличии одного из следующих обстоятельств:

объект сделки – полезное ископаемое, облагаемое налогом на добычу полезных ископаемых по адвалорной ставке;

сторона сделки – резидент особой экономической зоны или одной из сторон сделки является участник проекта "Сколково", уплачивающий налог на прибыль по ставке 0 %.

4. Методы, используемые при определении рыночных цен. Методы, которые должны использовать налогоплательщики при определении рыночных цен в контролируемых сделках, указаны в таблице.

Таблица

Методы, используемые при определении рыночных цен [4]

Метод	Краткое описание	Особенности применения
1	2	3
	Соответствие цены товаров (работ, услуг) рыночной цене определяется на основании сопоставления цены, примененной в анализируемой сделке, с интервалом рыночных цен, рассчитываемым на базе информации о сопоставимых сделках. В Налоговом кодексе РФ приведена конкретная методика расчета интервала рыночных цен (п. 3 ст. 105.9)	Данный метод является приоритетным. Применение других методов допускается только в случае невозможности применения данного метода
	Соответствие цены в анализируемой сделке рыночному уровню определяется на основании сопоставления валовой рентабельности, полученной лицом, совершившим анализируемую сделку, при последующей реализации (перепродаже) им товара, приобретенного им в этой анализируемой сделке (группе однородных сделок), с рыночным интервалом валовой рентабельности. В Налоговом кодексе РФ приведена методика расчета интервала валовой рентабельности (ст. 105.8)	Данный метод является приоритетным при перепродаже товаров без переработки
ТН СА	Соответствие цены рыночному уровню определяется на основании сопоставления валовой рентабельности затрат лица с рыночным интервалом валовой рентабельности затрат в сопоставимых сделках	Применение данного метода целесообразно, например, при оказании управленческих услуг
и МОИ	Заключается в сопоставлении операционной рентабельности, сложившейся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, с рыночным интервалом операционной рентабельности в сопоставимых сделках. Могут использоваться различные показатели операционной рентабельности (продаж, затрат, активов, коммерческих и управленческих расходов и др.) в зависимости от вида деятельности и функций лица, являющегося стороной сделки	Применяется в случае отсутствия или недостаточности информации, на основании которой можно сделать вывод о сопоставимости экономических (коммерческих) условий сделок и невозможности использовать предыдущие методы

О кончание таблицы

1	2	3
	Заключается в сопоставлении фактического распределения между сторонами сделки совокупной прибыли, полученной всеми сторонами этой сделки, с распределением прибыли между сторонами сопоставимых сделок	Применяется при невозможности использования других методов, а также при наличии в собственности сторон права на уникальные объекты нематериальных активов, влияющие на рентабельность

5. Документация и отчетность. Налогоплательщик обязан доказать, что примененные им цены соответствуют рыночным. Он обязан подать в налоговый орган уведомление о контролируемых сделках до 20 мая года, следующего за налоговым периодом. Документация в отношении контролируемых сделок предоставляется по требованию налоговых органов. Для внешнеторговых сделок с взаимозависимыми лицами введены переходные положения, поэтому если доходы по данным сделкам не превышают 100 млн руб. в 2012 г., 80 млн руб. в 2013 г., документацию готовить не надо.

Резюмируя изложенное, можно отметить, что хотя новые российские правила трансфертного ценообразования в значительной мере революционны и во многом повторяют подход ОЭСР, все еще остается ряд значительных практических различий, которые необходимо принимать во внимание. Пройдет время, прежде чем новые правила будут апробированы на практике и разъяснены официально с целью устранения возможных лазеек и неясностей. Тем временем для снижения рисков, сопряженных с российскими правилами трансфертного ценообразования, автор рекомендует налогоплательщикам

тщательно проверять внутригрупповые сделки, разрабатывать стратегию защиты и готовить документацию по обоснованию применяемых цен.

Научн. рук. Погорлецкий А. И.

Л и т е р а т у р а: 1. Иванова Е. В. Трансфертное ценообразование в компаниях холдингового типа: институциональный подход / Е. В. Иванова // Вестник ОГУ. – 2010. – № 8(114). – С. 20–25. 2. Дзюба П. В. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка / П. В. Дзюба // Економіка України. – 2006. – № 1(530). – С. 14–22. 3. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations [Electronic resource]. – Access mode: <http://codfiscal.net/act-pdf/OECD-transfer-pricing-guidelines.pdf>. 4. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения : Закон от 11.06.2011 г. № 227 ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=116968;fld=134;dst=4294967295;rnd=0.6742925553116947>.