

Аспирант
Федерального государственного образовательного
бюджетного учреждения высшего профессионального образования
"Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации"

С О В Е Р Ш Е Н С Т В О В А Н И Е Н А Л О Г О В О Г О К О Н Т Р О Л Я Т Р А Н С Ф Е Р Т Н О Г О Ц Е Н О О Б Р А З О В А Н И Я В О Б Л А С Т И Н Е М А Т Е Р И А Л Ь Н Ы Х А К Т И В О В К А К П Р И О Р И Т Е Т Н О Г О Н А П Р А В Л Е Н И Я Н А Л О Г О В О Й П О Л И Т И К И Р О С С И Й С К О Й Ф Е Д Е Р А Ц И И В У С Л О В И Я Х М И Р О В О Г О П Р О Ц Е С С А Г Л О Б А Л И З А Ц И И

Аннотация. Рассмотрено налогообложение в Российской Федерации, особое внимание уделено анализу правил организаций экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и российским перспективам трансфертного ценообразования нематериальных активов. Предложены варианты решения вопросов трансфертного ценообразования с учетом международной практики.

Анотація. Розглянуто оподаткування в Російській Федерації, особливу увагу приділено аналізу правил організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) і російським перспективам трансфертного ціноутворення нематеріальних активів. Запропоновано варіанти вирішення питань трансфертного ціноутворення з урахуванням міжнародної практики.

Annotation. Taxation in the Russian Federation is discussed, special attention is paid to the analysis of rules of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), and Russian perspectives on the transfer pricing of intangible assets. The solutions of the transfer pricing problems in the light of international practice are proposed.

Ключевые слова: налоговая политика, трансфертное ценообразование, нематериальные активы.

В 21 веке можно увидеть глубокие изменения во всей системе международных отношений, где новой существенной чертой становится глобализация. Именно степень включенности государства в международную систему товаров и услуг показывает его значение и развитие. Выход на рынки развитых и развивающихся стран возможен в условиях изменения масштабов деятельности и самой структуры построения бизнеса в целом.

Сейчас все большее количество компаний в разных странах мира объединяют свои мощности для достижения одних экономических целей и повышения конкурентных преимуществ, что повлекло образование так называемых транснациональных корпораций. Влияние их на мировую экономику непрерывно растет, так, по оценкам Всемирного банка, около 2/3 операций мировой торговли осуществляется внутри транснациональных корпораций [1], что свидетельствует о мощности каналов перемещения финансовых ресурсов из национальных экономик множества стран. Принимая во внимание постоянное движение товарных и денежных потоков между взаимозависимыми компаниями одной интегрированной структуры, особенно важным как для организаций, так для налоговых органов многих стран мира являются вопросы, связанные с налоговыми аспектами трансфертного ценообразования. Для организаций данные вопросы связаны, в первую очередь, с неопределенностью налогообложения при осуществлении сделок со своими взаимозависимыми компаниями в разных странах, а также риска двойного налогообложения операций. Для налоговых органов вопросы трансфертного ценообразования крайне приоритетны, так как возможны риски вывода налогооблагаемой базы, например в юрисдикции с более благоприятным режимом налогообложения.

В Российской Федерации вопросы трансфертного ценообразования являются приоритетными в налоговой политике государства, так как оно находится на этапе интеграции в мировую экономику. Так, недавно Россия вступила в ВТО, в результате чего будет снижен уровень барьеров для внешней торговли. Кроме того, крупнейшие налогоплательщики РФ, которые обеспечивают доходную часть бюджетов страны, входят в компании со сложной вертикально-интегрированной структурой, где активно осуществляются сделки в рамках группы. Поэтому вопросы контроля за трансфертными ценами в РФ являются наиболее актуальными.

В настоящее время РФ предприняла меры в области трансфертного ценообразования, позволяющие государству контролировать данную область. Так, внесены соответствующие изменения в Налоговый кодекс РФ, которые стали действовать с 1 января 2012 года. Следует отметить, что нововведения отвечают соответствующим международным Рекомендациям ОЭСР в области трансфертного ценообразования.

Однако учитывая международную практику трансфертного ценообразования, Россия в ближайшее время столкнется с рядом проблем, которые должны быть разрешены посредством совершенствования контроля за трансфертным ценообразованием. Мировой опыт показал, что наибольшую сложность занимают вопросы трансфертного ценообразования в отношении нематериальных активов.

Нематериальные активы (НМА) – очень емкое и не всегда четко определенное понятие и поэтому при их оценке необходимо правильно классифицировать объект оценки. С точки зрения бухгалтерского учета, согласно

ПБУ 14/2000, нематериальными активами (далее – НМА) являются активы, либо не имеющие материально-вещественной формы, либо материально-вещественная форма которых не имеет существенного значения для их использования в хозяйственной деятельности, способные принести доход и приобретенные с намерением использовать в течение длительного периода (свыше одного года) [2].

Действительно, нематериальные активы приобретают все большее значение для повышения капитализации бизнеса, так, например, ноу-хау является основной движущей силой экономического роста компании в таких отраслях, как высокие технологии, фармацевтическая индустрия, тяжелая промышленность и др.

Иностранные эксперты в области трансфертного ценообразования отмечают: поскольку нематериальные активы имеют особые характеристики и в значительной степени отличаются от материальных активов, правила трансфертного ценообразования, приемлемые для одних, не могут быть уместными для других. Так, одной из главных особенностей материального актива зачастую является его уникальность, поэтому следует принять во внимание тот факт, что по своей природе нет двух идентичных нематериальных актива [3]. В связи с чем применение стандартных методов трансфертного ценообразования (например, за границей – метода сопоставимой неконтролируемой цены, в России – метода сопоставимых рыночных цен) представляется затруднительным.

Второй особенностью нематериальных активов является сложность их стоимостной оценки для целей налогообложения (например, такие нематериальные активы, как торговые марки, авторские права и патенты). Очень часто трудно оценить стоимость разработки и, как результат, саму прибыль, а также соотношение между ними. Тем не менее нематериальный характер прав интеллектуальной собственности создает потенциал для налогового планирования и максимизации прибыли.

Третьей особенностью нематериальных активов является сложность определения собственности на нематериальный актив. При реализации нематериального актива продавец фактически не лишается возможности использования проданного нематериального актива [4]. В международной практике все чаще говорят о разграничении таких видов владения нематериальным активом, как: 1) юридическое владение; 2) экономическое владение. В первом случае подразумевается принадлежащее право собственности на объект в соответствии с законом (например зарегистрированный торговый знак), в то же время экономическое владение предполагает лицо, которое несет затраты на его изобретение, изменение, совершенствование, несет риски и претендует на получение дохода. Зачастую аффилированные предприятия могут на дружественной основе договариваться о реальных правах владения на нематериальный объект, получение дохода предприятием, зарегистрированным на территории с более выгодным режимом налогообложения. Именно поэтому передача интеллектуальной собственности между филиалами одной вертикально-интегрированной структуры в разных странах является причиной споров между налогоплательщиками и налоговыми органами различных юрисдикций.

В России контроль над трансфертным ценообразованием в отношении нематериальных активов представляется особенно сложным, ввиду того, что правовое регулирование данной сферы, осуществляемое гражданским законодательством РФ, не представлено на должном уровне. Так, не установлены целостные системные классификации интеллектуальных продуктов, а также не определены сущности правовых режимов всех их разновидностей. В связи с этим имеющиеся пробелы законодательства в вопросах идентификации интеллектуальных продуктов, а также в аспектах их разграничения, оценки, учета и оформления в качестве нематериальных активов организаций в значительной степени определяют не только их несовершенство правовой охраны и защиты, но и создает трудности в осуществлении контроля со стороны налоговых органов.

Подводя итог, можно сказать, что совершенствование контроля за трансфертным ценообразованием будет приоритетным для России. Учитывая международный опыт и выявленные проблемы, в качестве наиболее важного вопроса является совершенствование контроля трансфертного ценообразования нематериальных активов.

На взгляд автора, совершенствование налоговых аспектов трансфертного ценообразования нематериальных активов в России заключается в разработке:

новых методологических способов оценки стоимости нематериальных активов на основе международного опыта, так как повышение точности оценки стоимости нематериальных активов является важнейшим условием эффективного контроля со стороны налоговых органов за трансфертным ценообразованием;

алгоритма поиска наиболее подходящего метода трансфертного ценообразования;

введение понятия экономического и юридического владения нематериальным активом, с учетом особенностей нематериальных активов.

При разрешении данных задач необходимо качественное изучение международного опыта трансфертного ценообразования нематериальных активов и адаптация соответствующих норм в рамках российского законодательства.

Научн. рук. Ордынская Е. В.

Л и т е р а т у р а: 1. Трансфертное ценообразование: Украинский и мировой опыт. Инвестиционной и Торговой Фондации и Юридической фирме Cai & Lenard [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://inve-trade.eu>. 2. Юридическая консалтинговая компания. Оценка нематериальных активов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pravus.ru/index.php?page=sections&id=22>. 3. Pauline Renaud. Transfer Pricing Of Intangible Assets, August 2010 [Electronic resource] / Pauline Renaud. – Access mode : <http://www.financierworldwide.com/article.php?id=7038&page=1>. 4. Абрамов Е. Г. Экономический анализ отличительных признаков материальных и нематериальных активов / Е. Г. Абрамов // Креативная экономика. – 2007. – № 8. – С. 88–96.