

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

## ПРОБЛЕМЫ ПЕРЕРАСПРЕДЕЛЕНИЯ ПРИБЫЛИ В УСЛОВИЯХ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

*Аннотация. Рассмотрена проблема регулирования трансфертного ценообразования. Уделено внимание проблеме определения соответствия цен сделки рыночным ценам.*

*Анотація. Розглянуто проблему регулювання трансфертного ціноутворення. Прیدілено увагу проблемі визначення відповідності цін угоди ринковим цінам.*

*Annotation. The article is devoted to the issue of regulation of transfer pricing. Special attention is paid to the problem of determining the correspondence of the price of the transaction to market prices.*

*Ключевые слова: налог на прибыль организаций, трансфертное ценообразование, рыночная цена, взаимозависимые лица, контролируемая сделка, принцип "вытянутой руки".*

В условиях усложнения бизнеса в экономике особую актуальность приобретает проблема адекватного взаимодействия структурных подразделений организации, обеспечения прибыльности на каждом этапе производства и распределения продукции. Манипулирование ценами при совершении операций между взаимозависимыми организациями приводит не только к перераспределению прибыли между компаниями, но и к перемещению налоговых баз между странами, если организации размещены в разных странах. Рост налоговой базы в одной стране ведет к пропорциональному сокращению базы в другой. В результате возникает конкуренция за налоговую базу между государствами, которая обуславливает необходимость правового регулирования налоговых отношений в рамках трансфертного ценообразования.

Вопросы налогового регулирования трансфертного ценообразования являются значимыми для Российской Федерации, в связи с чем были приняты соответствующие изменения в Налоговый кодекс.

С 1 января 2012 г. вступили в силу положения раздела V. 1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), который установил новые правила определения рыночных цен для целей налогообложения при совершении сделок между взаимозависимыми лицами, а также контроля над их соблюдением [1].

Целью налогового контроля над ценами является предоставление возможности налоговым органам проверять исчисленные налогоплательщиками налоговые базы для того, чтобы доначислять налог на прибыль организаций, НДС, а также иные налоги. В случае отклонения установленных сторонами сделки цен от рыночных налоговый орган вправе в рамках регламентированных процедур определить иные цены и доначислить налог. Под иными ценами понимаются рыночные цены, рассчитанные согласно методам, установленным главой 14 НК РФ [2].

Изменения, внесенные в НК РФ Законом РФ от 18.07.2011 г. № 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения" (далее – Закон № 227-ФЗ), расширили перечень взаимозависимых лиц, изменили основы определения соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам, установили порядок определения прямого или косвенного участия и владения во взаимозависимых компаниях, а также особенности контролируемой сделки.

Минфин России указывает, что при признании лиц взаимозависимыми следует исходить из всей совокупности положений, закрепленных в ст. 105.1 НК РФ (Письмо от 17.08.2012 г. № 03-01-18/6-104), и предлагает рассчитывать долю косвенного участия следующим образом (Письма от 04.07.2012 г. № 03-01-18/5-87 и от 12.03.2012 г. № 03-01-18/1-27):

определяются все последовательности участия одного лица в другом через прямое участие каждого предыдущего лица в каждом последующем лице;  
определяются доли прямого участия каждого предыдущего лица в каждом последующем лице;  
суммируются произведения долей прямого участия одной организации в другой организации через участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации всех последовательностей.

Многие инструменты правового механизма в российской налоговой системе появляются впервые, поэтому в настоящее время трудно сказать, насколько эффективными будут новые правила регулирования трансфертного ценообразования в России, но необходимо обсуждать проблемы, которые возникают в сфере трансфертного ценообразования.

Среди проблем регулирования трансфертного ценообразования необходимо выделить: проблемы законной оптимизации налогообложения и уклонения от уплаты налогов; критерии признания взаимозависимости юридических лиц и способы их определения; состав контролируемых сделок; уточнение понятия "рыночная цена" и порядок ее расчета. Необходимо обратить внимание и на проблемы различия в законодательстве между странами, выбор способов регулирования трансфертного ценообразования и оптимизации налоговой нагрузки.

-----  
© Ф о м и н Г . В ., 2013

Основополагающей проблемой регулирования трансфертного ценообразования, требующей отдельного внимания, является проблема определения соответствия цен сделки рыночным ценам.

Практикой делового оборота признается, что стороны заключают сделки по рыночным ценам и участники сделки не предполагают, что условия заключаемых сделок не соответствуют рыночным. Порядок доказывания налогоплательщиками обоснованности примененных в сделках цен и соответствия

их рыночным, представляется недостаточно регламентированным. Это требует дополнительных затрат на представление соответствующих документов в налоговые органы, а также на участие в судебных разбирательствах в случаях возникновения разногласий с ними по вопросу примененных в сделке цен.

Изменения, касающиеся контролируемых сделок, соответствуют общему содержанию международного законодательства и отражают основные принципы регулирования трансфертного ценообразования. Целью регулирования на международном уровне является перераспределение налоговых поступлений, но российское законодательство расширило эти цели, предоставив государственным органам возможность контроля не только за распределением налоговых поступлений в бюджеты, но также возможность контролировать саму цену, что может представлять угрозу принципам свободной рыночной экономики.

В основе контроля трансфертного ценообразования в международной практике лежит принцип "вытянутой руки" (arm's length principle), который обязывает взаимозависимые юридические лица отражать налоговые последствия хозяйственных операций, исходя из условий, которые в сравнимой обстановке могли быть совершены независимыми предприятиями. В противном случае любая прибыль, которая могла быть получена одним из предприятий, но не была получена вследствие условий сделки, может быть включена в прибыль этого предприятия и подвергнута налогообложению [3].

Принцип "вытянутой руки" при контроле трансфертного ценообразования основывается на сопоставлении условий контролируемых сделок, объектом которых являются сопоставимые товары, и неконтролируемых сделок между независимыми предприятиями.

Как показывает опыт налогового администрирования иностранных государств, на практике возникают трудности при применении принципа "вытянутой руки". Например, взаимозависимые компании могут заключать сделки, которые независимые компании заключать не будут. В этом случае установить, на каких условиях была бы заключена подобная сделка независимыми компаниями, практически невозможно. В такой ситуации необходимо получать информацию не только о сделках, но и о компаниях. При этом налоговые органы и налогоплательщики при обосновании цены сделки должны пользоваться открытыми источниками информации. По этому вопросу Минфин России дает следующее разъяснение: использование данных информационных агентств о ценах на идентичные (однородные) товары, работы, услуги на соответствующих рынках допускается при условии обеспечения сопоставимости сделок (Письмо от 29.08.2012 г. № 03-01-18/6-117).

К настоящему времени арбитражная практика, рассматривающая новый порядок отнесения источников информации к общедоступным для целей контроля в сфере трансфертного ценообразования, не сложилась, поскольку сдача отчетности по новым правилам начнется после 20.05.2013 г. При этом ранее суды признавали правомерным исчисление рыночной цены на основании:

данных информационно-ценовых агентств, в частности котировок биржевых цен информационных агентств Platts и Argus, а также данных, опубликованных информационным агентством "Рейтер" (Постановление Президиума ВАС РФ от 10.07.2012 г. № 17713/11 и ФАС Волго-Вятского округа от 05.05.2012 г. № А29-5132/2011) [4; 5];

данных таможенной статистики, которые публикует или представляет по запросу Федеральная таможенная служба, а также таможенной статистики стран – контрагентов по сделке (Постановление ФАС Поволжского округа от 26.10.2011 г. № А57-12172/2010) [6].

Тем не менее, уже сейчас можно утверждать, что реализация Закона № 227-ФЗ приведет к увеличению административной нагрузки на налогоплательщиков в виде возникновения новых обязательств перед налоговыми органами по учету и документальному обоснованию применяемых цен между взаимозависимыми лицами; необходимости осуществления затрат на сбор, изучение информации о ценообразовании на предмет возможных споров с налоговыми органами.

Регулирование трансфертного ценообразования является сложной задачей, и возникающие правовые вопросы указывают на необходимость постоянного и внимательного к ним отношения. Решение этих проблем должно быть направлено не только на увеличение доходной части бюджета, но и на реализацию принципа экономической обоснованности налогообложения.

*Научн. рук. Пинская М. Р.*

**Литература:** 1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch2/>. 2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch1/>. 3. Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2010 [Electronic resource]. – Access mode : [http://fiscus.fgov.be/interfzfzn1/fr/downloads/ocde\\_en.pdf](http://fiscus.fgov.be/interfzfzn1/fr/downloads/ocde_en.pdf). 4. Постановление Президиума ВАС РФ от 10.07.2012 г. № 17713/11 [Электронный ресурс] – Режим доступа : [http://www.arbitr.ru/bras.net/f.aspx?id\\_casedoc=1\\_1\\_19f44ce9-0139-4ee0-bc12-2588c9658480](http://www.arbitr.ru/bras.net/f.aspx?id_casedoc=1_1_19f44ce9-0139-4ee0-bc12-2588c9658480). 5. Постановления ФАС Волго-Вятского округа от 05.05.2012 г. № А29-5132/2011 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=AVV;n=51370>. 6. Постановление ФАС Поволжского округа от 26.10.2011 г. № А57-12172/2010 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.audar-info.ru/docs/tribunal/detail.php?artId=487183&list=true>.