

Студент

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

МЕХАНИЗМ СОГЛАШЕНИЯ О ЦЕНООБРАЗОВАНИИ: РОССИЙСКИЕ РЕАЛИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НА ОСНОВЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА

Аннотация. Рассмотрен механизм заключения и применения на практике Соглашения о ценообразовании в Российской Федерации. Проанализированы риски и преимущества для налогоплательщика, вытекающие из применения Соглашения на практике. Предложены направления по совершенствованию механизма их заключения в Российской Федерации.

Анотація. Розглянуто механізм укладання і застосування на практиці Угоди про ціноутворення в Російській Федерації. Проаналізовано ризики та переваги для платника податків, що впливають із застосування Угоди на практиці. Запропоновано напрями вдосконалення механізму їх укладання в Російській Федерації.

Annotation. The article is devoted to the mechanism of concluding and implementing the Advanced Pricing Agreement in the Russian Federation. The risks and benefits for a taxpayer concerning the use of Advanced Pricing Agreement are analysed. The author proposes the directions for improvement of Advanced Pricing Agreement.

Ключевые слова: механизм Соглашения о ценообразовании, трансфертное ценообразование, процесс заключения Соглашения о ценообразовании.

На сегодняшний день одной из актуальных тем в налогообложении российских организаций является налоговое регулирование трансфертного ценообразования. Данная тема, в основном, затрагивает деятельность российских холдингов, которые оперируя крупными денежными оборотами, передают продукцию между компаниями по специальным трансфертным ценам, отличным от рыночных. Новые положения в части контроля за трансфертным ценообразованием, внесенные в налоговое законодательство позволили приблизить российское налоговое регулирование трансфертного ценообразования к зарубежному законодательству в данной сфере. Основным рекомендательнометодическим международным документом в данной области служит Руководство ОЭСР "О трансфертном ценообразовании для транснациональных корпораций и налоговых органов" [1]. Не менее интересный предмет исследования – Соглашение о ценообразовании (далее – СОЦ). В связи с многогранностью и сложностью вопросов, возникающих при контроле за трансфертным ценообразованием, государство не может обойтись без ведения переговоров с налогоплательщиками. Именно поэтому, данный механизм является незаменимой ячейкой в системе российского регулирования трансфертного ценообразования.

Параллельно с введением в действие главы 14.6 НК РФ "Соглашение о ценообразовании для целей налогообложения" ФНС РФ опубликовала Письмо [2], которое является основополагающим при заключении СОЦ и регулировании вопросов, связанных с применением его на практике. Однако в этом документе уделяется внимание тому, что при рассмотрении СОЦ ФНС будет придерживаться не только норм российского законодательства, но и общепринятых в международной практике принципов заключения таких СОЦ, в частности содержащихся в Руководстве ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций.

СОЦ – широко используемый в мировой практике инструмент, которым определяется порядок ценообразования (метод, информация о сопоставимых сделках, необходимые корректировки к ценам и др.). Трактовка понятия СОЦ, данная в НК РФ, близка к понимаю СОЦ в международной практике: СОЦ представляет собой соглашение между налогоплательщиком и федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, о порядке определения цен и (или) применения методов ценообразования в контролируемых сделках для целей налогообложения в течение срока его действия в целях обеспечения соблюдения положения пункта 1 статьи 105.3 НК РФ [3]. Основная цель СОЦ заключается в следующем: налогоплательщик открывает перед налоговыми органами рыночную методику расчета цены, по которой он будет работать с другими компаниями, а за это получает гарантии, что не столкнется с проблемой внезапных проверок и доначислений. Данное СОЦ могут заключать только российские крупнейшие налогоплательщики. В зависимости от субъектов, участвующих при заключении СОЦ, его классифицируют на одностороннее, то есть без участия компетентных органов исполнительной власти иностранного государства, и двустороннее с участием органа исполнительной власти иностранного государства соответственно.

При рассмотрении предмета содержания СОЦ, необходимо обратиться к открытому перечню, установленному НК РФ [3]: виды и (или) перечни контролируемых сделок и ТРУ, в отношении которых заключается СОЦ; порядок определения цен и (или) описание и порядок применения методик (формул) ценообразования для целей налогообложения; перечень источников информации, используемых при

© Шапиро В. А., 2013

определении соответствия цен, примененных в сделках, условиям СОЦ; срок действия СОЦ; перечень, порядок и сроки представления документов, подтверждающих исполнение условий СОЦ.

Максимальный срок заключения СОЦ по одной либо нескольким сделкам, имеющим один и тот же предмет, составляет не более 5 лет (заключение не более, чем на 3 года, плюс продление – не более, чем на 2 года). За рассмотрение заявления о заключении СОЦ, заявления о внесении изменений в СОЦ

предусматривается – государственная пошлина в размере 1,5 млн рублей [3]. Упрощенная схема процедуры заключения СОЦ представлена на рисунке. Следует отметить, что налогоплательщику целесообразно обратить внимание на следующие риски, возникающие при заключении СОЦ:

- временные и трудовые затраты, связанные с процессом заключения СОЦ, выше, чем затраты на осуществление традиционных мероприятий по выполнению требований законодательства об определении цен для целей налогообложения – риск нецелесообразности заключения СОЦ;

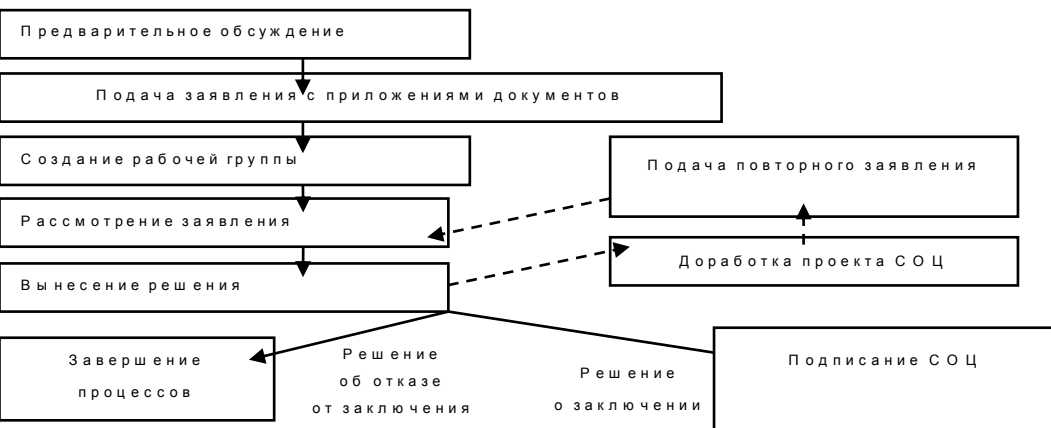


Рис. Процесс заключения Соглашения о ценообразовании

• если ожидания, спрогнозированные налогоплательщиком при заключении СОЦ, по истечении определенного времени изменятся, а условия останутся прежними – риск того, что СОЦ будет невыгодным;

• если компания не подпадает под категорию крупнейших налогоплательщиков, то она не имеет право заключить СОЦ и воспользоваться его преимуществами;

• если налогоплательщиком не были соблюдены условия СОЦ, ФНС России вправе доначислить налоги, пени и штрафы в отношении тех контролируемых сделок, цены по которым были согласованы в СОЦ;

• риск раскрытия конфиденциальной информации налогоплательщика.

Безусловно, налогоплательщик, с одной стороны, и налоговый орган с другой стороны, идут на риски ради преимуществ, вытекающих из СОЦ:

• установление эффективного контакта между налогоплательщиком и налоговыми органами с целью устранения неясностей при налогообложении определенных сделок;

• экономия ресурсов на проведении затяжных и трудоемких налоговых проверках, судебных спорах;

• увеличение уровня прозрачности информации налогоплательщика в отношении налоговых органов;

• устранение выявленных потенциальных налоговых рисков налогоплательщика при заключении СОЦ, устраняющего данные риски в будущем;

• эффективное взаимодействие российских налоговых органов и налоговых органов зарубежных стран (в случае двусторонних СОЦ);

• устранение проблемы двойного налогообложения (в случае двусторонних СОЦ).

В связи с тем, что налогоплательщик "увидел" целый ряд достоинств от исполнения СОЦ, в российской практике появились "первопроходцы", заключившие СОЦ. Таковыми явились три крупнейших российских холдинга – "Роснефть", "Газпром нефть" и "Аэрофлот". Речь идет о горизонтальном мониторинге. Этот метод придуман в Нидерландах, использующая его компания заботливо и прозрачно раскрывает налоговикам всю бухгалтерскую информацию, в том числе и по предполагаемым операциям, что позволяет согласовывать с ними налоговые последствия сделок и избежать выездных проверок [4]. Теперь инспекторы будут проверять лишь соблюдение компаниями условий СОЦ, а не подходы к определению рыночности цен. А условием СОЦ становится, по сути, прозрачность со стороны налогоплательщика: например, "Роснефть" договорилась с налоговиками о том, что последние не будут проверять реальную стоимость внутрихолдинговых сделок в обмен на заранее предоставленную в ФНС информацию о взаимоотношениях с "дочками" [5].

Законодатель при совершенствовании механизма СОЦ должен опираться как на российские реалии экономической ситуации, так и на практику зарубежных стран. Рассмотрим действующий механизм применения СОЦ в некоторых из них [6] (таблица). Так, в большинстве стран период действия СОЦ совпадает с российским, а плата за заключение СОЦ значительно разнится по странам. Но стоит отметить, что заключать СОЦ предоставляется возможность как представителям крупного, так и среднего/малого бизнеса. Из рекомендаций, представленных ОЭСР, и из анализа действия СОЦ за рубежом, можно сделать предложения по совершенствованию механизма СОЦ:

• заключение СОЦ, имеющих двусторонний и многосторонний характер (усиление инвестиционной привлекательности страны);

• плата за заключение СОЦ должна быть равна расходам налоговых органов на администрирование данного режима, но не превышать их;

• координацию программы СОЦ должны осуществлять федеральные органы государственной власти в целях централизации системы регулирования СОЦ;

• повышение компетенции налоговых органов в части конкретных отраслей деятельности (в связи с тем, что СОЦ заключаются компаниями-представителями различных сфер экономической жизни);

• сокращение затрат времени на рассмотрение и подписание СОЦ.

Таблица

Механизм СОЦ в странах мира

Страна	Тип соглашений	Плата за СОЦ	Сроки
Австралия	Односторонние,	–	От 3 до 5 лет

Страна	Тип соглашений	Плата за СОЦ	Сроки
	двусторонние, многосторонние		
Германия	Двусторонние, многосторонние	20 000 евро	От 3 до 5 лет
С Ш А	Односторонние, двусторонние, многосторонние	\$50 000 (за продление \$35 000); \$22 500 – для малого бизнеса; \$10 000 – за внесение изменений в СОЦ	5 лет (может быть продлен)

В заключении, стоит отметить, что внесенные изменения в налоговое законодательство в связи с применением СОЦ приближают российское законодательство в этой области к международным стандартам. Но механизм СОЦ – достаточно новый для России, поэтому его применение на практике будет сопровождаться проблемами, которые в будущем подлежат решению как со стороны бизнеса, так и со стороны государства. Но выберет ли Россия пути совершенствования механизма СОЦ на основе зарубежного опыта, либо изберет свой собственный путь, будет зависеть от активности российского бизнеса, стремления законодателя совершенствовать новый институт и налоговых органов поддерживать его эффективное функционирование.

Рецензент
преподаватель Назаренко А. В.

Л и т е р а т у р а: 1. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transferpricingguidelinesformultinationalenterprisesandtaxadministrations.htm>. 2. О заключении соглашений о ценообразовании для целей налогообложения : Письмо ФНС РФ от 12.01.2012 № ОА-4-13/85 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=124775>. 3. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/>. 4. Казьмин Д. ФНС предлагает бизнесу новую форму контроля [Электронный ресурс] / Д. Казьмин. – Режим доступа : http://www.vedomosti.ru/finance/news/7295741/ne_inspektor_a_partner. 5. Николаев Я. ФНС и "Роснефть" заключили первое соглашение о трансфертном ценообразовании [Электронный ресурс] / Я. Николаев. – Режим доступа : <http://www.galvanicrus.ru/dannic/b99c.php>. 6. Guide to advance pricing agreements (APAs) // Ernst & Young [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Guide-to-advance-pricing-agreements--APA---Managing-Global-Transfer-Pricing-Issues-with-APA>.