

Сущность и особенности трансфертного ценообразования

Особенностью рыночного хозяйства, основанного на частной инициативе, является стремление субъектов рыночных отношений к максимизации прибыли. Эта природа частных компаний неизменна. Но в периоды обострения экономической ситуации такая политика получает дополнительный акцент. В нынешний период нестабильности общеэкономической конъюнктуры компании стараются изыскать все более совершенные методы повышения доходности деловых операций. Одним из таких методов, применяемых в международном бизнесе, стало использование международного корпоративного налогового планирования, то есть выбора стран и территорий, имеющих сравнительно низкий уровень налогообложения перевод туда корпоративных средств с использованием разнообразных методов. Этот метод применяется компаниями, имеющими несколько подразделений, расположенных в различных государствах. Довольно часто такие подразделения могут иметь вид абсолютно самостоятельных фирм, ведущих самостоятельные, независимые операции.

В чем же экономические причины появления и развития системы трансфертного ценообразования. Истоки ее появления находятся в стремлении появившихся в XX в. транснациональных компаний перекачивать финансовые средства из зарубежных филиалов в метрополию.

В транснациональных компаниях более 50% всех переводов капитала от иностранных дочерних фирм и филиалов осуществляется посредством выплаты дивидендов. Перевод средств в форме дивидендов наиболее простой, но при наличии правительственных ограничений в виде установления верхнего предела переводимых дивидендов эффективность

А.Н. Зеленюк

УДК 338.5
ББК 65.011.3
3-488



его падает (в Бразилии, например, дивиденды, превышающие 12% вложенного капитала, облагаются 40-60% - ным налогом).¹ В таких случаях расходы по переводу дивидендов высоки и применение этого канала невыгодно.

Правительственные ограничения, включая запреты прямого и дивидендного перевода капитала, вызывают необходимость использовать другие способы финансового трансферта. Таким образом, ТНК, помимо открытых, стали широко применять и скрытые методы переброски прибыли, внешне представляющие собой обмен товарами и услугами между подразделениями. Используя эти каналы, можно выводить прибыль из-под контроля государства, что дает возможность уменьшить налоговые обязательства.

Наиболее известный путь перемещения капитала в нужное место – применение трансфертных цен во внутрифирменной торговле между материнской и дочерними компаниями, работающими в странах с разными уровнями налоговых ставок, с целью минимизации общей суммы налогов всей компании. Внутрифирменная трансфертная цена – это цена, устанавливаемая на товары и услуги для продажи в рамках одного предприятия или объединения.

Практика фиксирования таких цен может содействовать проведению в жизнь стратегии и тактики, разработанных с учетом налоговых и валютных факторов. Повышение внутрифирменной цены увеличивает прибыль поставщика. Ее уменьшение влечет за собой более высокую доходность подразделения, пользующегося его товарами или услугами. Подобное манипулирование прибылью и наличными средствами в рамках одного объединения представляет собой инструмент перераспределения налоговых расходов и фактического перевода валютных средств (в транснациональных корпорациях). Таким образом, система трансфертных, или внутрифирменных, расчетных цен в стратегии международного предпринимательства решает задачу глобальной максимизации доходов и уменьшения налогового бремени.

Следует подчеркнуть, что главная цель государственных органов управления – увеличить поступления в бюджет, чтобы компании не могли занижать реальную цену своей продукции и платили налоги с ее рыночной стоимости. Однако во всем мире трансфертное ценообразование – реальный механизм для более эффективного развития бизнеса, который применяют ведущие мировые корпорации. В основе трансфертного ценообразования находится применение трансфертных цен. При этом мы исходим из определения, что «трансфертная цена» – цена на товары (работы, услуги), которая отличается от объективно сформированной при совершении международных сделок рыночной (свободной) цены.²

¹ Трансфертные цены // <http://www.grandars.ru/student/nalogi/transfertnye-ceny.html>

² Распоряжение Правительства РФ от 09.08.2005 N 1174-р. О подписании Протокола об обмене информацией по контролю за трансфертным ценообразованием между налоговыми и таможенными органами государств - членов Евразийского экономического сообщества // <http://www.bestpravo.ru/rossijskoje/lq-gosudarstvo/j0n.htm>

Другими словами, трансфертные цены – это цены, отклоняющиеся от рыночных. Как правило, они используются внутри групп взаимозависимых компаний. Например, добывающая компания внутри группы компаний реализует собственную продукцию сбытовой компании, входящей в тот же холдинг, по более низкой цене, а сбытовая компания, в свою очередь, реализует товар конечным потребителям уже по рыночной цене. Цена реализации продукции между компаниями и будет трансфертной.

Принято считать, что трансфертное ценообразование – это способ ухода от налогов. Действительно, существование в 1990-е гг. в ряде стран внутренних оффшоров позволяло существенно экономить на налогах, используя при расчетах трансфертную цену. Но трансфертное ценообразование, прежде всего, – это активная потребность рынка и мощный стимул для развития экономики.

КОРПОРАТИВНАЯ ПРАКТИКА ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

Появление трансфертных цен в мире связано с 50-60 гг. XX века, поскольку именно в этот период начинают формироваться крупные транснациональные корпорации (ТНК). Уже к началу 1980-х гг. в США насчитывалось около 1,5 тыс. компаний, активно использующих трансфертное ценообразование.³ К числу наиболее известных мировых компаний, применяющих трансфертные цены, относятся General Motors, General Electric, IBM, Toyota Motors и пр.

Принятию решения относительно величины, времени, места и способа финансового трансферта предшествует работа менеджера по определению издержек, выгод и ограничений, связанных с каждым из способов, анализ их налоговых последствий, так как в конечном итоге при решении вопроса о способе перевода прибылей, заработанных за рубежом, главным является уменьшение налоговых отчислений компании в целом. Задача снижения налогов стоит на первом месте при выборе формы и метода организации международной экономической деятельности компании.⁴

На способы финансовых трансфертов и механизм внутрифирменных потоков фондов влияют такие факторы, как:

- ▶ объем услуг, оказываемых материнской компанией дочерней компании;
- ▶ сумма производственных затрат, исключаемых из налогооблагаемой базы согласно налоговому законодательству страны пребывания;
- ▶ доля косвенных затрат, относимая на счет дочерней компании;
- ▶ финансовое положение компании в целом, включая ее взаимоотношения с налоговым ведомством и возможности привлечения кредитов.

При этом только два первых из названных каналов отражают внутрифирменное движение финансовых ресурсов в явной форме (открытые операции).

³ Караханян С. Трансфертное ценообразование и современные налоговые реалии // <http://www.investor.ru/article/32386/273/>

⁴ Трансфертные цены // <http://www.grandars.ru/student/nalogi/transfertnye-ceny.html>



В настоящее время по оценкам 60% международной торговли осуществляется в рамках транснациональных компаний (ТНК), а не между ними. То есть товар пересекает границу, но остается в собственности одной группы компаний.⁵ Сам по себе этот процесс не является противозаконным. А вот что является противозаконным – так это установление цен на заниженном уровне. Это ведет к снижению объема выплаты налогов в стране экспортере. По оценкам Global Financial Integrity в 2005-2007 гг. в торговле США с Европейским союзом недоплата налогов из-за занижения цен составила 1,1 трлн долл.⁶

Если на рынке переговоры о заключении контракта ведут две независимые друг от друга компании, то цена в этой сделке признается абсолютно правильной, рыночной. Если же контракт заключают две компании, входящие в одну группу, то они устанавливают цены, позволяющие снизить налоговые выплаты. В публикациях по данной тематике их авторы часто дают примеры с вымышленными названиями, чтобы не нанести тень на «доброе имя» компании. Возьмем, например, транснациональную корпорацию с искусственным названием World Inc., которая производит пищевые товары в Африке, затем обрабатывает их и продает в США. Фирменная группа использует при этом три компании: Africa Inc. (то есть в африканской стране, где осуществляется производство первичного продукта), затем Haven Inc. (в государстве с низким уровнем налогообложения, возможно с нулевым, в «налоговой гавани»), и America Inc. (в США), где может быть осуществлена доработка, а главное – обеспечение продажи товара. Схема сделки проста: первая компания – Africa Inc. продает товар второй фирме по чрезвычайно низкой цене, практически себе в убыток и платит чрезвычайно низкие налоги. Затем вторая фирма продает товар третьей по очень высокой цене.⁷ В результате третья компания имеет убытки и, соответственно, не платит налогов или платит очень небольшую величину. Зато вторая компания либо вообще не платит налогов в соответствии с местным законодательством государства, где она зарегистрирована, или платит в небольшом размере. В результате общая величина прибыли корпорации достигает высокой величины. Страдают, как правило, именно развивающиеся страны, в которых осуществляется первоначальное производство товара.

Одна из принципиально отличительных черт ТНК – наличие централизованного контроля и планирования. Центральное ядро МНК обладает значительными финансовыми возможностями и обычно принимает важнейшие решения, о направлении инвестиций и обеспечении необходимыми финансовыми ресурсами. Кроме того, разветвленность промышленной деятельности ТНК, а также различия условий, в которых находятся ее подразделения, открывают широкие возможности для проведения гибкой политики, необходимой при таких крупных масштабах.

⁵ Transfer Pricing // http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcat=139

⁶ Ibidem.

⁷ Transfer Pricing // http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcat=139

Накопленный опыт и возможности привлечения наиболее квалифицированных специалистов по финансам и современной технике при централизованной системе контроля превращают ТНК в грандиозную силу, способную финансировать инвестиции большего объема, чем многие правительства отдельных стран.

Обычный метод борьбы с занижением цен, осуществляемый в рамках ОЭСР и Комитета по налогообложению ООН – проверка, насколько контрактные цены в международной торговле соответствуют уровню мировых цен. Но дело это не простое. Можно представить, например, что две компании заключают контракт на поставку небольшой детали для авиационного двигателя, которая нигде больше не используется, кроме как в данном двигателе. В этом случае нет возможности сравнить цену детали с мировыми ценами на аналогичные изделия. Далее, нет точных данных, сколько компании взимают сверх цены за использование бренда. Например, сколько стоит бренд компании the Shell Oil в контракте? Нет точных сведений, сколько фирмы платят за производство товара по лицензии, под чужим товарным знаком и в целом за использование не собственной интеллектуальной собственности. В результате, весьма трудно порой определить реальную цену в контракте.

Итак, трансфертные цены можно определить как цены продажи взаимосвязанными подразделениями ТНК друг другу товарно-материальных ценностей. Чаще всего под трансфертными ценами подразумевают цены на продукцию, которая поставляется из одного подразделения ТНК в подразделение в другой стране. Трансфертные цены используются не только на уровне крупных ТНК, но также и на уровне международных холдингов и совместных предприятий. Использование трансфертных цен выгодно в двух отношениях. Во-первых, комплектующие изделия в международной торговле, как правило, или совсем не облагаются пошлинами, или они очень низкие по сравнению с готовыми изделиями. Во-вторых, в цены комплектующих изделий не включаются многие элементы накладных расходов, поэтому они имеют низкую себестоимость, что обеспечивает уменьшение затрат и увеличение прибыли.

Трансфертные цены разрабатываются на высшем уровне руководства ТНК и используются как экономический рычаг в реализации и планировании экономической политики ТНК. Учитывая стремление компаний снижать налоговые выплаты, использование трансфертных цен имеет тенденцию к росту.

Следствием использования трансфертных цен является и еще один важный показатель, а именно публикуемые данные о рентабельности зарубежных инвестиций. По нашему мнению, учитывая масштабы внутрифирменных потоков по трансфертным ценам, можно утверждать, что сведения о рентабельности этих инвестиций являются неверными не только потому, что они, как правило, занижены, но также из-за отсутствия каких-либо ясных критериев для определения точного уровня прибылей. Каждая ТНК ставит своей главной задачей максимизацию прибылей, остающихся за вычетом налогов. Однако увеличение прибылей остающихся



ся за вычетом налогов у отдельных дочерних компаний и филиалов ТНК, не всегда ведет к увеличению прибыли в масштабах всей корпорации. К тому же компании это часто и не нужно, ведь в этом случае необходимо платить налог на прибыль. Причинами низкой прибыльности материнской компании является использование разнообразных методов перевода прибылей и внутрифирменная финансовая политика; ограничения, накладываемые страной-импортером; существование смешанных предприятий и т.д.⁸

Применение трансфертных цен широко практикуется транснациональными компаниями на многих рынках. Рассмотрим, например, рынок фармацевтических товаров. На долю 28 крупнейших ТНК приходится 60% мирового товарооборота медикаментов. ТНК применяют различные методы и тактику, чтобы скрыть истинные размеры прибылей. Обращение к трансфертным ценам на товары, используемые в производственном процессе, практикуется с целью воспользоваться различием налоговых и тарифных ставок в разных государствах. Изучение вопроса о трансфертных ценах фармацевтических ТНК выявило факт значительного завышения цен, которое, например, в Колумбии составило 155%. Прибыль на капитал, по расчетам аудиторов фирм, составила 136,3%, что разительно отличается от объявленных официально 6,7%. Установление трансфертных цен на искусственно расчетном уровне не только снижает общие затраты корпорации, но и является средством обойти валютные ограничения, снизить таможенные пошлины и т.д.⁹

Для закрепления монополии на изготовление фармацевтических изделий ТНК пользуются целым рядом приемов: продажа «ноу-хау», патентное право, требование ограничить экспорт этих товаров и т.д. Значительная часть средств, выделяемых на рекламу, тратится на обработку врачей как вполне законными, так и аморальными методами, то есть врачам выплачивается заранее оговоренная сумма с условием, что они рекомендуют всем пациентам использование данного фармпрепарата, а уж будет какой-либо эффект от его применения – это врача интересует меньше всего. В начале 70-х гг. в США в этих целях ежегодно расходовалось около 4,5 тыс. долл. на каждого из 350 тыс. практикующих врачей.¹⁰

Стремясь снизить затраты и найти дополнительные средства, фармацевтические компании часто выпускают на рынок препараты, значительная часть которых является не достижением терапии, а результатом «молекулярных фокусов», имеющих целью получение патента. Медикаменты рекламируются по товарным знакам фирм, а не по принадлежности их к определенным классам, что приво-

⁸ Chudnovsky D. la rentabilidad de las empresas multinacionales. - Desarrollo econ. 1974. N52, p.649-671.

⁹ Panikar P.G. Multinational Enterprises in Pharmaceutical Industry and Less Developed Countries. – Ind. Economic Journal, Bombay, 1979, vol. 26, N 3, p. 20- 33.

¹⁰ Ibid., 1979, vol. 26, N 3, p. 25.

дит к ложной дифференциации медикаментов идентичных фармакологических свойств. ТНК часто применяют также тактику рекламирования сомнительных медикаментов, пользуясь попустительством со стороны бюрократического аппарата в РС. Так, в одной из стран Юго-Восточной Азии фирма Parke-Davis продавала по чрезвычайно низким ценам «хлорамфеникол» после того, как его продажа была запрещена в США.¹¹

МЕЖДУНАРОДНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

В настоящее время правовое регулирование трансфертных цен осуществляется на международном уровне – посредством заключения соглашений об избежании двойного налогообложения и на национальном уровне – посредством норм внутригосударственного налогового законодательства. При этом регулирование трансфертных цен сводится к тому, что перед налоговыми органами стоит цель не искоренить трансфертное ценообразование, а выяснить, приводит ли оно к минимизации налоговых обязательств.

На уровне международного сообщества ОЭСР для этих целей был разработан так называемый «принцип вытянутой руки» (arms length principle), суть которого состоит в следующем. Взаимозависимые компании (компании холдинга, например) в своих отношениях применяют цены, отличные от рыночных, независимые же компании (находящиеся друг от друга «на расстоянии вытянутой руки») применяют рыночные цены. Государство, в свою очередь, корректирует такие нерыночные цены так, как если бы компании были независимыми.

Этот принцип нашел свое воплощение на уровне международных соглашений и внутринациональных норм. Большинство Соглашений об избежании двойного налогообложения содержат статьи о корректировке прибыли ассоциированных предприятий.

Так, в ст. 9 Соглашения между Правительством РФ и Правительством Великобритании от 15 февраля 1994 г. указывается, что возможно доначисление налогов в случаях, когда ассоциированные предприятия договаривающихся государств применяют цены, отличные от рыночных цен. Данное правило сформулировано следующим образом: «Если одно Договаривающееся Государство включает в прибыль предприятия этого Государства – и, соответственно, облагает налогом, – прибыль, в отношении которой предприятие другого Договаривающегося Государства было подвергнуто налогообложению в этом другом Государстве, и включенная таким образом прибыль является прибылью, которая была бы зачислена предприятию первого упомянутого Государства, если бы отношения между двумя предприятиями были бы такими же, как между независимыми предприятиями, то тогда это другое Государство произведет соответствующую корректировку начисленного в нем налога на эту прибыль».

¹¹ Ibidem.



Международное корпоративное налоговое планирование входит составной частью в целом в налоговое планирование компаний, которое можно определить как использование разнообразных факторов – географических, правовых, экономических – с целью снижения налоговых выплат.¹² Налоговое планирование невозможно полностью отделить от финансового и производственного планирования компании. Для осуществления налогового планирования в международном масштабе компания в стране базирования, как правило, создает за рубежом в стране ли на территории с льготным налогообложением (в «налоговой гавани» или «налоговом убежище») оффшорную дочернюю фирму, являющуюся одновременно инструментом налогового планирования и средством управления рисками и повышения надежности и эффективности вложения капиталов. В сфере международного бизнеса базовый принцип налогового планирования состоит в том, что доходы от деятельности в различных географических регионах поступают только в оффшорную компанию («центр прибыли»), расположенную в одной из налоговых гаваней. Перекачка доходов осуществляется через механизм регулируемых внутрифирменных (трансфертных) цен.

Правовые основы организации и функционирования оффшорной компании сводятся к следующему: владельцами такой компании не могут быть резиденты данной оффшорной юрисдикции; оффшорная компания не имеет права проводить деловые операции и иметь какое-либо имущество и источники дохода на территории этой юрисдикции; управление оффшорной компанией, включая подписание контрактов, проведение общих собраний и заседаний совета директоров, должно осуществляться за рубежом.¹³

ИТОГИ КОРПОРАТИВНОЙ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

Искажения классической теории фирмы, находящие отражение в практике современных компаний, привели к необходимости переосмыслить базисные концепции поведения рыночных субъектов. Доминирующим элементом американской производственной и распределительной структуры и основным фактором структурных изменений в мировой экономике становятся ТНК. При этом, промышленные компании претерпевают в настоящее время двойственную трансформацию: они превращаются, во-первых, из национальных компаний в транснациональные предприятия с интегрированными на мировом уровне производственными функциями и, во-вторых, из компаний, занятых в одной отрасли (т.е. олигополистических компаний), в многоотраслевые конгломератные объединения. Эти изменения определяют контуры трансформации мировой экономики.

¹² Оффшорные фирмы в международном бизнесе: Принципы. Схемы. Методы / Подгот. Горбуновым А. Р. (руководитель) и др. - М.: ДС ЭКСПРЕСС ИНК: Компания «Евразийский регион», 1997. - (DS Group of companies).С. 29.

¹³ Там же, 1997, с. 40.

Микроэкономические постулаты кейнсианской теории, лежавшие в основе прайвильственной политики, к настоящему времени изжили себя. Эта теория исходит из того, что основным мотивом и критерием ценовой стратегии фирмы является краткосрочная прибыль, извлекаемая из деятельности в рамках одной страны и одной отрасли. При этом не учитываются следующие признаки современной крупной фирмы:

1. Фирма – это система многих дочерних компаний, действующих во многих отраслях и многих странах – около 3/4 всего экспорта и почти 1/2 всего импорте США приходится на долю сделок между отечественными и иностранными отделениями одних и тех же родительских фирм.

2. Каждая из дочерних компаний – это фирма-олигополист, которая может сохранять на свои товары жесткие или даже повышающиеся цены в тех условиях, при которых, согласно принципам макроэкономической политики, она должна была бы их снижать.

3. Максимизация краткосрочной прибыли не является единственным критерием в практике ценообразования многонационального конгломерата. Требования трансферта прибылей и перекрестного финансирования дочерних отделений диктуют такие действия, как недооценка продаж компонентов одной из дочерних фирм другой или переоценка импорта и недооценка экспорта.

4. Каждая производственная единица ТНК не является независимой в своих действиях от других национальных и иностранных фирм. «По мере увеличения уровня агрегатной концентрации, т.е. по мере того, как все меньшее число фирм будет контролировать все больший объем производства в стране и за рубежом, будет возрастать и степень взаимозависимости фирм в процессе принятия решений относительно цен».¹⁴

Современные многонациональные конгломераты имеют возможность применять олигополистическую ценовую стратегию на многих мировых рынках, в том числе на рынках с уровнем концентрации значительно ниже, чем тот, который исторически являлся необходимой предпосылкой такой стратегии. ТНК повышают свою конкурентоспособность на внутреннем рынке за счет экономии на масштабах производства, получаемой за пределами страны. Американский экономист Р. Мюллер отмечает: «Растущая глобализация и концентрация являются взаимозависимыми аспектами структурной трансформации экономики США в послевоенный период – взаимосвязанными и непосредственно ассоциируемыми с глобализацией и конгломератизацией крупнейших американских корпораций. Эти корпорации осуществляют новую стратегию олигополистической конкуренции (минуя национальные границы и границы отдельных отраслей) с конкурентами, которые сами

¹⁴ Muller R. National Economic Growth and Stabilization Policy in the Age of Multinational Corporations: The Challenge of our Postmarket Economy. - Sydney: Transnational Corp. Research Project. Univ. of Sydney, 1979. - YI, p. 20.



во все большей степени становятся многонациональными конгломератами».¹⁵ Таким образом, характерной чертой структурной трансформации экономики США является ущемление функции рынка как социального института, уравнивающего экономическое функционирование.

Компании стремятся максимизировать оборот внутри фирмы и получить на него высокую прибыль. Но цену, стимулирующую максимизацию оборота выбирают обычно тогда, когда продукт производится корпоративно (на нескольких предприятиях в рамках концерна, компании, холдинга) и в связи с этим сложно определить комплексную структуру и функцию издержек (в зарубежной практике применяют внутрифирменную систему ценообразования).¹⁶

Концептуальные недостатки классической системы налогообложения стали достаточно очевидны и были предприняты меры по решению проблемы. Для решения вопроса в США был разработан метод унитарного налогообложения компаний, который мог бы быть использован и в мировой практике. Этот метод был разработан более ста лет назад для налогообложения железнодорожных компаний, которые осуществляют перевозки между несколькими штатами. Для налоговых органов сложность проблемы объяснялась тем, что налоги должны взиматься в каждом штате по своей собственной системе налогообложения. Было принято решение – определить долю каждого штата в деятельности компании по согласованной между штатами формуле и затем передать определенные, рассчитанные таким образом объемы в каждый штат для обложения их налогами по собственной системе в каждом штате.¹⁷

Но как применить этот метод в международной практике? Представьте, например, компанию на Каймановых островах, в которой занят один человек и которая переводит миллиарды долларов, выплачивая налог на зарплату одного человека. Совершенно ясно, что с первого взгляда такую проблему не решить. Однако при применении определенной настойчивости возможно выработать варианты. Прежде всего, необходимо исходить из того, что, несмотря на провозглашаемые трудности, альтернативы для использования метода рыночного ценообразования нет. Не все страны сразу примут его, но постепенно или в виде компромисса такой метод мог бы быть использован. Второе, транснациональные корпорации заинтересованы в наличии такого налогообложения, которое бы обеспечило им поддержание статус-кво. И третье – все технические проблемы могут быть решены, хотя в выработке формулы могут быть трудности.

¹⁵ Ibid, 1979, p. 23-24.

¹⁶ Подробнее см. Хоменко Е.Б. Информационно-обучающая тетрадь по курсу для бакалавров по направлению подготовки 080200 «Менеджмент» – Ижевск: ИжГТУ, 2011. – 92 с.

¹⁷ Transfer Pricing // http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcat=139

Для начала необходим сбор детальной информации по таким параметрам: 1) наименование компании и перечень стран, в которых она ведет операции, 2) наименование всех филиалов и отделений во всех странах, в которых она ведет операции, 3) объемы деятельности каждого филиала и отделения в каждой стране, без каких-либо исключений, 4) объемы налоговых платежей каждого филиала и отделения в каждой стране, 5) детали всех бухгалтерских проводок по каждой стране.

ПРАКТИКА РОССИЙСКИХ КОМПАНИЙ В ОБЛАСТИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

Международное корпоративное налоговое планирование активно используется уже достаточно давно транснациональными корпорациями, а с недавних пор и российскими компаниями. Арсенал инструментов перекачки доходов достаточно обширен, но главное внимание отводится трансфертному ценообразованию, в силу относительной простоты его использования.

В российском законодательстве регулированию трансфертных цен посвящена ст. 40 Налогового кодекса РФ.¹⁸ Согласно указанной норме, налоговые органы вправе в определенных случаях проверять правильность применения цен по сделкам и в случае отклонения от рыночных цен по идентичным (однородным) товарам, работам, услугам более чем на 20% доначислять налоги и пени, как если бы результаты сделки были оценены исходя из применения рыночных цен.

Но такой контроль в сфере трансфертного ценообразования налоговые органы вправе осуществлять только по следующим основаниям:

- ▶ между взаимозависимыми лицами;
- ▶ по товарообменным (бартерным) операциям;
- ▶ при совершении внешнеторговых сделок;
- ▶ при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

Ранее налоговые органы пытались обосновать использование нерыночных цен, указывая на взаимозависимость компаний. Однако ст. 40 НК РФ позволила обойти

¹⁸ В российском законодательстве термин “трансфертная цена” не употребляется. Используется лишь понятие “рыночная цена”, под которой понимается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях (ст. 40 Налогового кодекса РФ). Допустимое отклонение от рыночной цены, не грозящее организации налоговым преследованием, составляет 20% в сторону повышения или понижения. Приведенное определение рыночной цены используется в налоговых отношениях. Но и трансфертное ценообразование напрямую связано с налоговыми платежами, и применительно к российским реалиям оно получило негативную окраску // Караханян С. Трансфертное ценообразование и современные налоговые реалии // <http://www.investor.ru/article/32386/273/>



эти ограничения, устранив прямую зависимость между сбытовой и производящей компаниями. В настоящее время наиболее часто используется основание, связанное с отклонением цен на 20% по идентичным (однородным) товарам.

Судебных споров, связанных с доначислением налогов вследствие неприменения рыночной цены сегодня много. Однако выиграть их налоговым органам практически невозможно. Дело в том, что закон возлагает обязанность доказывания несоответствия применяемых цен рыночным на налоговый орган, с чем у последнего обычно возникают затруднения. Исключения составляют случаи очевидного занижения цены (например, в 5-10 раз), но и такие случаи – редкость.

Использование трансфертного ценообразования, безусловно, способствует наиболее эффективному развитию бизнеса. При этом полезным будет соблюдение некоторых правил, позволяющих минимизировать налоговые риски:

- 1) лица, применяющие трансфертное ценообразование, по возможности не должны быть аффилированными;
- 2) лица, применяющее низкие трансфертные цены при продаже товаров, не должны продавать эти же (идентичные) товары по рыночным ценам;
- 3) трансфертная цена не должна отклоняться более чем на 20%;
- 4) если нельзя избежать отклонения трансфертной цены, следует позаботиться о доказательствах ее обоснованности.

В частности, такими доказательствами для продавца могут быть: покупка продукции покупателем на условиях 100%-ной предоплаты и в объемах больших, чем иные покупатели; наличие у сторон договоров на долгосрочное сотрудничество и поставку и пр.

Высокая трансфертная цена с позиции покупателя может быть обоснована тем, что продавец предоставил существенную отсрочку по оплате, обязуется осуществить доставку товара за свой счет, предоставил повышенный гарантийный срок и пр.

В целом, анализ законодательства и судебной практики позволяет сделать вывод, что использование трансфертного ценообразования в настоящее время осуществляется достаточно свободно. Единственное, о чем следует позаботиться налогоплательщику, – это о доказательствах обоснованности применяемых цен. При этом эффективные способы подобного доказывания уже в достаточной мере выработаны существующей практикой.

БИБЛИОГРАФИЯ:

Требования к документации, представляемой налогоплательщиком // Опыт США http://materialotzakharova.narod.ru/transfer_price_correction.doc

Завышение цены экспортного товара // <http://www.econ-profi.ru/index.php?type=special&area=1&p=articles&id=51>

Законодательные положения, направленные на предотвращение уклонений от налогов через сделки с амортизируемым имуществом // http://materialotzakharova.narod.ru/depreciation_fraud_prevention.doc



Караханян С. Трансфертное ценообразование и современные налоговые реалии // <http://www.investor.ru/article/32386/273/>

Крылов В. Трансфертное ценообразование в автомобильной промышленности США // <http://exkavator.ru/articles/marketing/~id=185>

Перечень способов и стратегий (Март 2001 г.) // <http://materialotzakharova.narod.ru/taxavoidanceschemes.html>

Оффшорные фирмы в международном бизнесе: Принципы. Схемы. Методы / Подгот. Горбуновым А. Р. (руководитель) и др. - М.: ДС ЭКСПРЕСС ИНК: Компания «Евразийский регион», 1997. - 364 с. (DS Group of companies).

Рюль К. Уход от налогов искажает структуру ВВП // http://www.ruseconomy.ru/nomer16_200408/ec04.html

Трансфертные цены // <http://www.grandars.ru/student/nalogi/transfertnye-ceny.html>

Хоменко Е.Б. Информационно-обучающая тетрадь по курсу для бакалавров по направлению подготовки 080200 «Менеджмент» – Ижевск: ИжГТУ, 2011. – 92с.

ChinaUnique. Doing business in China inter-company transaction // http://www.chinaunique.com/fin_tsa1.htm

Chudnovsky D. la rentabilidad de las empresas multinacionales. - Desarrollo econ. 1974. N52, p.649-671.

Dorrenbacher C. Measuring corporate internationalization: A review of measurement concepts and their use // *Intereconomics*. - Hamburg, 2000. -Vol. 35, №3.-P.119-126.

Dunn M. Financial and Banking Aspects of Multinational Enterprises. - *Journal of Institute of Bankers*. L. 1974. N5, p.299-305.

Fischer B. Globalisation and Competitiveness of Regional Blocks // *Intereconomics*. - Hamburg, 1998. -Vol.33, N4. -p.164-170.

Muller R. National Economic Growth and Stabilization Policy in the Age of Multinational Corporations: The Challenge of our Postmarket Economy. - Sydney: Transnational Corp. Research Project. Univ. of Sydney, 1979. - YI, 45p.

Panikar P.G. Multinational Enterprises in Pharmaceutical Industry and Less Developed Countries. – *Ind. Economic Journal*, Bombay, 1979, vol. 26, N 3, p. 20- 33.

Remmers L., Brooke M. Forces et faiblesses des entreprises multinationales. Trad. de l'angl. Paris. 1974. 240 p.

Transfer Pricing // http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcat=139

