УДК 336.221

НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ ЗА ТРАНСФЕРТНЫМИ ЦЕНАМИ

Л.П. ГРУНДЕЛ,
кандидат экономических наук,
заместитель заведующего кафедрой
налогового консультирования,
E-mail: lpgrundel@gmail.com
Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации,
Москва, Российская Федерация

Предмет/тема. *В настоящее время усиливается противоречие между глобальным характером экономики и локальным характером налогообложения. Различие ставок налогообложения в разных странах становится одним из определяющих факторов, оказывающим серьезное воздействие на инвестиционные потоки. Проблема легитимности и необоснованного занижения налоговых обязательств компаний перед бюджетной системой Российской Федерации в результате использования трансфертного ценообразования, безусловно, требует решения.*

Цели/задачи. *Цель авторского подхода – разработать теоретические и методологические аспекты осуществления эффективного налогового контроля трансфертного ценообразования в Российской Федерации.*

Методология. *В настоящей работе с помощью эконометрических методов проведено исследование теоретических разработок действующего законодательства, правоприменительной и судебной арбитражной практики, особенностей организации и проведения в Российской Федерации налогового контроля трансфертного ценообразования, его основных форм, методов и основополагающих принципов.*

Результаты. *Поскольку налоговые органы в РФ традиционно рассматривают контроль трансфертного ценообразования внутри страны как способ распределения налоговой базы между субъектами Федерации и как механизм борьбы с однодневками, необходимо фактически переоценить целый ряд сделок в отношении крупнейших налогоплательщиков, проанализировать условия сделки, фактически применить принцип, который используется в международной практике налогового администрирования трансфертного ценообразования, – принцип «вытянутой руки» (arm's length principle).*

Выводы/значимость. *Разработаны меры по совершенствованию правил налогового контроля трансфертного ценообразования. Предлагаемые изменения в законодательство, а именно в Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения», будут способствовать разрешению конфликта интересов между налогоплательщиками и налоговыми органами по вопросу контроля рыночных цен и введению единообразных правил использования источников информации в отношении использования компаниями трансфертных цен.*

Ключевые слова: *гармонизация и унификация законодательства о трансфертном ценообразовании, гармонизация налогового контроля, трансфертное ценообразование, трансфертные цены, минимизация налоговых потерь бюджетной системы, налоговая оптимизация*

Введение новых правил контроля трансфертного ценообразования – это показатель того, что российское налоговое законодательство приближается к развитым юрисдикциям. *Главная задача налогового администрирования трансфертного ценообразования – установление новых правил регулирования вопросов ценообразования для целей налогообложения в соответствии с международными принципами.* Меры по минимизации потерь бюджетной системы РФ от использования трансфертных цен введены преимущественно в отношении налогоплательщиков, признаваемых крупнейшими, а также крупных операций и сделок, потери от которых для бюджета могут быть существенными.

В целях повышения доходности бюджета налоговый контроль трансфертных цен является одним из важных направлений государственной налоговой политики на предстоящие годы. Для России актуальной проблемой является обеспечение противодействия использованию трансфертных цен взаимозависимыми организациями в целях минимизации налогов. К основным способам налоговой оптимизации с использованием трансфертных цен можно отнести:

– концентрацию прибыли в организации, уплачивающей налог на прибыль организаций в субъекте РФ, предоставляющем льготные условия налогообложения в форме установления пониженной ставки налога или путем предоставления субсидий из бюджета;
– концентрацию добавленной стоимости в организации, которая прекращает свою деятельность, не исполнив обязанности по уплате налогов, а экономическую выгоду переводит в пользу третьего лица;
– концентрацию прибыли организации в иностранных государствах с льготными условиями налогообложения.

При этом очень часто организация, основной деятельностью которой являются производство и торговля, может концентрировать прибыль или добавленную стоимость в низконалоговых юрисдикциях или фирмах-однодневках путем осуществления сделок с реальными или фиктивными услугами (консалтинговыми, консультационными, рекламными) или нематериальными активами (авторскими правами, лицензиями, торговыми марками, патентами), что ведет к непосредственным потерям бюджета РФ.

С учетом фактического отсутствия правоприменительной практики, пока нельзя достоверно судить о том, насколько эффективен Федеральный закон от 18.07.2011 № 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), который вступил в силу с 01.01.2012.

Однако в настоящее время можно с уверенностью делать вывод о недоработке отдельных положений. Применение новых норм на практике достаточно затруднительно: индивидуальные интерпретации Закона № 227-ФЗ не позволяют всем участникам действовать в равных условиях.

На данном этапе можно выявить ряд проблем и разночтений гл.V.1 Налогового кодекса РФ в части, регулирующей вопросы трансфертного ценообразования.

1. В Законе № 227-ФЗ отсутствуют термины «трансфертное ценообразование», «трансфертная цена». Понятие «трансферт» применяется к операциям, в которых одна сторона предоставляет товар, услугу или денежные средства другой стороне без получения от последней какого-либо эквивалента. Однако безвозмездная передача противоречит сущности предпринимательской деятельности и коммерческих отношений, поэтому на практике товар (услуга) передается не безвозмездно, а по вполне определенной внутрифирменной цене, которую используют в расчетах транснациональные корпорации, совместные предприятия и их подразделения в разных странах. Что касается пределов Российской Федерации, то речь уже идет не о международных корпорациях, а о взаимозависимых лицах, сделки между которыми не всегда заключаются на рыночных условиях. Но на то они и взаимозависимые лица, чтобы договариваться о более выгодных условиях сделок. А налоговые органы в свою очередь следят, чтобы от этого не пострадали интересы бюджета, проводя в пределах своей компетенции контроль трансфертных цен.

2. Неоднозначно определен субъектный состав сделок, которые впоследствии могут быть признаны контролируемыми для целей налогообложения (подп. 1 п. 1, п. 2 ст. 105.14). Данная недоработка связана, прежде всего, с отсутствием понятия «сделка» в налоговом законодательстве. Так, согласно Закону № 227-ФЗ сделка признается контролируемой, в частности, если сумма доходов по сделкам (сумма

цен сделок) между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 1 млрд руб. Но не уточнено, *при каком числе субъектов сделку можно признать контролируемой.*

3. В Законе № 227-ФЗ отсутствует единообразная трактовка контролируемых сделок. Контролируемыми признаются сделки между взаимозависимыми лицами, а также приравненные к ним сделки. Но не все, а только те, которые соответствуют ряду условий. Сделка может быть контролируемой, но по данной сделке у налогоплательщика не возникает обязательств по сдаче уведомления.

Единообразное описание контролируемых сделок во всех процессуальных документах позволит наладить автоматизированный учет сведений о них, необходимый:

– для исключения повторных проверок; соблюдения запрета на проведение проверок у контрагента лица, в отношении которого проведена безрезультативная проверка;

– для выполнения ФНС России обязанности по информированию контрагентов налогоплательщика о возможности симметричных корректировок, если проверка выявила факты отклонения цены, которые привели к занижению суммы налога.

4. Остается спорным вопрос, является ли сделка с представительством иностранной компании в РФ сделкой на внутреннем рынке. Есть две противоположные позиции: с одной стороны, является, с другой – нет, так как в соответствии со ст. 11 Налогового кодекса РФ такое представительство является иностранной организацией.

5. Неполное решение проблемы контроля при совершении внешнеторговых операций (п. 7 ст. 105.14). Необходимость в осуществлении налогового контроля сделок с использованием трансфертных цен по внешнеторговым операциям очевидна, поскольку именно в результате таких операций наносится ущерб бюджетной системе государства. При поставке товаров на экспорт очень часто используются дочерние компании, созданные через ряд посредников, доказать взаимозависимость при этом почти невозможно. Законом № 227-ФЗ предусмотрено, что *все сделки с взаимозависимыми лицами в области внешней торговли без каких-либо ограничений являются контролируемыми, но каким образом это доказать, остается неясным*. При этом контролируемыми сделки по внешнеторговым операциям становятся только при преодолении рубежа в 60 млн руб. (п. 3 и 7 ст. 105.14 Закона № 227-ФЗ). Тем самым фактически предоставляется возможность избежать налоговых обязательств за счет дробления сумм сделок при помощи создания определенного количества посреднических организаций и формируются предпосылки для недопоступления средств в бюджет.

6. Сфера применения нового раздела о налоговом контроле цен (п. 13 ст. 105.3 Закона № 227-ФЗ). Правила распространяются на сделки, осуществление которых влечет необходимость учета хотя бы одной стороной таких сделок доходов, расходов и (или) стоимости добытых полезных ископаемых, что приводит к увеличению и (или) уменьшению налоговой базы по налогам. Например, если компания реализует товар, купленный у компании, находящейся в офшорной зоне, у нее возникает доход, который при прочих условиях будет являться контролируемым. В противном случае, если в офшорной зоне находится независимая компания, у которой российская компания закупает товар, то для российской компании – это расход. Налоговый кодекс РФ не дает регламентации таких сделок. А на практике не очень ясно, если данный расход подпадает под контроль в соответствии с Законом № 227-ФЗ, то какой метод необходимо применить компании для определения рыночной цены?

В Законе № 227-ФЗ нет конкретизированной трактовки о контроле только доходных или расходных сделок, только сделок, порождающих доходы. Контролируются сделки только с товарами, работами и услугами или все сделки, в том числе займы, опционы и др.

7. Нерешенным остается вопрос о порядке проведения выездных и камеральных проверок, к примеру по правильности исчисления налоговой базы по НДС и прибыли, поскольку в других главах Налогового кодекса РФ остались перекрестные ссылки на раздел, связанный с применением трансфертного ценообразования для налогообложения. При этом у ряда компаний, не являющихся контролируемыми, возникают обязательства по исполнению положений Закона № 227-ФЗ, а фактически эти компании о своих обязательствах не знают, поскольку есть четкая регламентация, что правила гл. V.1 Налогового кодекса РФ, регулирующие вопросы взаимозависимости лиц для целей налогообложения, применяются только в отношении крупнейших налогоплательщиков.

8. Не прописаны в Налоговом кодексе РФ *все* возможные случаи взаимозависимости участников

сделки. Законом № 227-ФЗ предусмотрены 11 оснований для признания лиц взаимозависимыми, но их перечень остается открытым. Так, в соответствии со ст. 105.1 п. 7 Закона № 227-ФЗ *суд фактически может по иным, не предусмотренным в законе основаниям, признать лица взаимозависимыми.* Но какие нормы при этом будет использовать суд? Вместе с тем существует опасность некорректного использования данного пункта налоговыми органами, для которых он, возможно, станет механизмом для признания лиц взаимозависимыми, если по предусмотренным основаниям этого сделать не удалось. Это влечет усложнение деятельности налоговых органов и дополнительные проблемы для налогоплательщиков.

9. В соответствии с Законом № 227-ФЗ существенно расширяется перечень признаков взаимозависимости лиц и усложняется процедура признания соответствия используемых цен интервалу рыночных цен. Отменяется норма, в соответствии с которой пока налоговыми органами не доказан факт отклонения цены от рыночной, она считается таковой. *Под контролем окажутся операции с интеллектуальной собственностью, информацией, имущественными правами, торговлей услугами и биржевыми товарами.* Взаимозависимыми можно будет признать любые аффилированные компании, например, если в их советах директоров заседают одни те же лица. Проверяться будут отклонения параметров сделки от интервала рыночных цен, а не от 25%-ного коридора. Компаниям придется информировать налоговые органы о контролируемых сделках.

10. Существует необходимость единообразного списка низконалоговых юрисдикций. К контролируемым относятся сделки с офшорами, однако существует два перечня низконалоговых юрисдикций. Согласно Закону № 227-ФЗ контролю подлежат сделки, одной из сторон которых является лицо, чьим местом регистрации, либо жительства, либо налогового резидентства является государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытие и предоставление информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны). Список территорий, относящихся к офшорам, определяется по перечню, утвержденному приказом Минфина России от 13.11.2007 № 108н «Об утверждении Перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны)».

В Приложении 1 к указанию Банка России от 07.08.2003 № 1317-У «О порядке установления уполномоченными банками корреспондентских отношений с банками-нерезидентами, зарегистрированными в государствах и на территориях, представляющих льготный налоговый режим» приведен список государств и территорий, не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны).

11. Несмотря на конкретизацию перечня источников информации (ст. 105.6 п. 1 Закона № 227), данный перечень не является исчерпывающим.

В Законе № 227-ФЗ указывается, что в качестве источников информации о ценах налоговым органом может быть использована также «иная информация» (подп. 4 п. 2 ст. 105.6). Однако что под этим подразумевается конкретно? Должны ли эти источники информации быть едиными на всей территории РФ или могут быть любыми и устанавливаться региональными государственными и местными органами власти? Какими источниками информации иностранных государств или международных организаций можно будет пользоваться налоговым органам или налогоплательщикам?

Представляется целесообразным сделать перечень закрытым, исключив неопределенные словосочетания «иные источники», «иная информация». Подобные неясные положения требуют безотлагательного уточнения. Ведь некорректное применение новых норм может создать угрозу занижения сумм уплачиваемого налога, а в некоторых случаях и уклонения от него, и в результате пострадает бюджетная система РФ.

12. Из Закона № 227-ФЗ не следует, связана ли обязанность по представлению документации с фактом назначения налоговой проверки или уполномоченный орган вправе запросить документацию безотносительно налоговой проверки. В чем состоит смысл предоставления документации до проверки?

13. Существуют спорные вопросы, касающиеся заполнения реквизита «единицы измерения» в уведомлении о контролируемых сделках. При заполнении уведомления, утвержденного приказом Федеральной налоговой службы от 27.07.2012

№ ММВ-7-13/524@ «Об утверждении формы уведомления о контролируемых сделках, порядка ее заполнения, а также формата представления уведомления о контролируемых сделках в электронной форме и порядка представления налогоплательщиком уведомления о контролируемых сделках в электронной форме» обязательным реквизитом является единица измерения. В п. 110 указывается числовой код единицы измерения, соответствующий количественной характеристике предмета исполнения сделки, отраженной в первичных документах при ее совершении, согласно Общероссийскому классификатору единиц измерения № ОК 015-94 (ОКЕИ). В случае если компания реализует товары, выполняет работы, то затруднений с заполнением графы уведомления «единица измерения» не возникает. Но как быть, если это предоставление услуг? В чем измерять консалтинговые, медицинские, транспортные услуги и др.? Не заполнив данной графы, налогоплательщик не имеет возможности перейти к заполнению других граф уведомления.

Таким образом, скрытые между строк возможности уклонения от уплаты налогов и налогового контроля создают потенциальную угрозу для налоговой и бюджетной составляющих финансовой системы страны. В целях интеграции процессов формирования бюджета представляется целесообразным доработать Закон №227-ФЗ и внести в него ряд поправок.

Можно предложить следующие меры по совершенствованию правил налогового контроля трансфертного ценообразования:

- доработать ст. 105.14 в части установления статуса контролируемой сделки в случае с внешнеторговыми операциями, возможно создание основы для налоговых проверок совместно с налоговыми и иными органами зарубежных стран в целях пресечения возможности использования серых схем;
- конкретизировать понятийный аппарат, а именно: закрепить понятие «сделка» в налоговом законодательстве, дать дефиниции терминам «трансфертная цена» и «трансфертное ценообразование»;
- изъять из Закона № 227-ФЗ положение, предоставляющее полномочия судам в части признания лиц взаимозависимыми, или определить критерии, которыми будут пользоваться судебные органы в соответствующих целях. То есть установить закрытый перечень всех возможных случаев взаимозависимости участников сделки;
- создать основу для серьезных совместных проверок с налоговыми и другими органами зарубежных стран;
- рассмотреть возможность заключения специальных соглашений об обмене налоговой информацией (на данный момент в странах ОЭСР их 511);
- расширить перечень источников информации о рыночных ценах, сделать его закрытым, исключить из него такие понятия, как «иные источники», «иная информация»;
- необходимо прямое закрепление (определение) контроля расходов;
- закрепить методы определения доходов, в том числе с учетом специфики сделок с нематериальными активами;
- гармонизировать правила контроля трансфертных цен с имеющимися в Налоговом кодексе РФ нормами аналогичной направленности (ст. 269 Налогового кодекса РФ, операции по передаче на безвозмездной основе и др.);
- в Федеральной налоговой службе создать ресурс, аналогичный «СПАРК» (Интерфакс), «Фира» «Руслана», «Amadeus» (Бюро ванн Дайк), для получения достоверной информации о рыночных ценах и сопоставимых компаниях;
- Федеральной налоговой службе совместно с Банком России сформировать единый список низконалоговых юрисдикций;
- упростить отчетность для внутренних сделок.

Для устранения дисбаланса внутри страны перечень сделок, находящихся под пристальным контролем, необходимо ограничить. В большинстве зарубежных стран под контроль подпадают только внешнеторговые сделки. *Одной из причин неразвитости законодательства о трансфертном ценообразовании является то, что жесткое налоговое регулирование может стать причиной сокращения объема инвестиций в экономику*. В международной практике контроль за трансфертными ценами осуществляется только в отношении трансграничных операций, поскольку именно в результате таких операций может быть нанесен ущерб бюджетной системе государства. В противном случае оказывается негативное влияние на экономическую активность бизнеса. Кроме того, в силу его чрезвычайной затратности и низкой эффективности в настоящее время рассматривается возможность отказа от контроля за сделками в Европейском союзе.

Следует отказаться от самостоятельного установления ставки налога на прибыль субъектами Российской Федерации либо разрешить регулировать ставку в части налога, перечисляемого в федеральный бюджет. Так как в настоящее время сложилась ситуация, когда внутри страны регионы имеют право на регулирование своей доли налога на прибыль, возникает миграция налоговых платежей в бюджеты регионов с наименьшей ставкой налогообложения. Вследствие этого происходит отток денежных средств от бедных регионов к богатым. Дотационные регионы не в состоянии предоставить льготные условия предприятиям, что приводит к концентрации средств в одном регионе и лишает другие субъекты РФ возможности покрывать бюджетные расходы самостоятельно за счет собственных средств.

Федеральный бюджет в 2013 г. исполнен с дефицитом 323 млрд руб., или 0,5% ВВП (ниже запланированного – 0,8% ВВП). В целях повышения доходности бюджета в долгосрочной перспективе целесообразно сохранить принятый формат специальных налоговых проверок – *проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами*; проверка соответствия цен (рентабельности), примененных в контролируемых сделках, рыночным, которая не является ни выездной, ни камеральной налоговой проверкой, а также сохранить исключительную компетенцию Федеральной налоговой службы по проведению налоговых проверок в целях контроля трансфертного ценообразования.

Таким образом, существует множество недоработок в Законе № 227-ФЗ, а возможные разночтения потенциально несут в себе угрозу уклонения от уплаты налогов. Очень важно, чтобы механизмы контроля трансфертных цен не оказывали излишнего давления на российский бизнес и не создавали условий для замедления роста компаний.

Замедление, начавшееся в 2014 г. в российской экономике, продолжается, экономическая ситуация ухудшилась по сравнению с предыдущим годом. Рост ВВП в I квартале 2014 г (к I кварталу 2013 г.) составил, по оценке Минэкономразвития России, 0,8%. Инвестиции снизились на 4,8%, реальные располагаемые денежные доходы – на 2,4% по сравнению с аналогичным периодом 2013 г. Перспективные направления развития налоговой системы также свидетельствуют об ужесточении норм, связанных с налоговым регулированием трансфертного ценообразования.

В целях оценки и минимизации налоговых рисков целесообразно компаниям провести мероприятия по выявлению сделок за 2014 г., рыночное ценообразование которых могло бы привести к достижению суммового критерия в 1 млрд руб., при котором сделки признаются контролируемыми:

- организовать инвентаризацию неконтролируемых сделок и определить те из них, в которых ценообразование не соответствует рыночному уровню;
- рассчитать рыночную цену данных сделок с применением методов, установленных гл. 14.3 Налогового кодекса РФ;
- рассчитать сумму доходов по сделкам между взаимозависимыми лицами исходя из рыночных цен и сопоставить их с пороговыми значениями для признания сделок контролируемыми по основаниям ст. 105.14 Налогового кодекса РФ;
- спрогнозировать величину риска отклонения цены в неконтролируемых сделках от рыночного уровня с учетом критериев, изложенных в постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»;
- провести риск-анализ идентифицированных сделок на предмет отсутствия факторов, которые могут свидетельствовать о получении необоснованной налоговой выгоды.

Налоговая система является мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка, и, если государство ставит перед собой цели повышения инвестиционной привлекательности, достижения экономической стабильности и инновационного экономического роста, оно должно решить глобальные проблемы в области налогообложения, касающиеся:

- обеспечения поступления налоговых доходов;
- повышения эффективности налогового администрирования;
- согласованности национального налогового законодательства с международными нормами;
- снижения ставок налогообложения наряду с расширением налоговой базы;
- гармонизации и унификации законодательства о трансфертном ценообразовании;
- установления организационно-правовых процедур, обеспечивающих механизм борьбы с уклонением от уплаты налогов в условиях международной налоговой конкуренции;

– усиления контроля за трансфертными ценами в условиях интенсификации международной налоговой конкуренции;
– становления системы урегулирования двойного налогообложения, законодательного запрета внутреннего и международного двойного налогообложения;
– установления параметров сотрудничества налоговых администраций и устранение причин возникновения налоговых споров, касающихся двойного налогообложения.

С учетом изложенного внесение изменений в законодательство в отношении контроля за трансфертными ценами, а именно в Закон № 227-ФЗ, будет способствовать разрешению конфликта интересов между налогоплательщиками и налоговыми органами по вопросу контроля рыночных цен и введению единообразных правил использования источников информации об использовании компаниями трансфертных цен.

Список литературы

1. *Голишевский В.И. Кизимов А.С.* Международные принципы налогового регулирования трансфертного ценообразования // Финансы. 2012. № 7. С. 32–36.

2. *Грундел Л.П.* Сравнительная характеристика применения методов трансфертного ценообразования в России и за рубежом // Экономика. Налоги. Право. 2014. № 1. С. 114–121.

3. *Грундел Л.П.* Налоговое администрирование трансфертного ценообразования в России: монография. М.: Финансовый университет при Правительстве РФ, 2014. 368 с.

4. *Гусев В.В., Мамбеталиев Н.Т.* О контроле за трансфертным ценообразованием в странах ЕврАзЭС // Налоговый вестник. 2013. № 4. С. 3–6.

5. *Засько В.Н., Шакирова Д.Ю.* Налоговое регулирование деятельности транснациональных компаний // Экономика. Налоги. Право. 2014. № 2. С. 106–112.

6. *Засько В.Н., Шакирова Д.Ю.* Трансфертное ценообразование: риски для налогоплательщиков и налоговых органов // Налоговая политика и практика. 2012. № 1-1. С. 25–31.

7. *Кизимов А.С.* Роялти в международном налоговом планировании // Налоги и налогообложение. 2007. № 12. С. 6–11.

8. *Лермонтов Ю.М.* Новые правила трансфертного налогообложения // Налоговое планирование. 2011. № 4. С. 19–30.

9. *Лермонтов Ю.М.* Трансфертное ценообразование и его последствия // Право и экономика. 2009. № 7. С. 102–105.

10. Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата / под ред. Н.И. Малис. М.: Юрайт, 2014. 388 с.

11. *Непесов К.А.* Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран. М.: Волтерс Клувер, 2007. 304 с.

12. *Пансков В.Г.* Трансфертное ценообразование: проблемы и возможные пути их решения // Налоговая политика и практика. 2012. № 4. С. 23–26.

13. *Полежарова Л.В.* Механизм решения проблемы международного двойного налогообложения // Налоговый вестник. 2012. № 5. С. 3–10.

14. *Пономарева Н.В.* Контроль за трансфертным ценообразованием: затраты велики, эффект сомнителен // Налоговая политика и практика. 2010. № 5. С. 11–15.

15. Теория и практика налогообложения: учебник / под ред. Н.И. Малис. М.: Магистр, 2014. 429 с.

16. Финансово-кредитный энциклопедический словарь. М.: Финансы и статистика, 2002. 1168 с.

17. *Шаталов С.* Налоговый кодекс и проблемы налогового законодательства // Бухгалтерский учет. 2013. № 4. С. 2–8.

18. *Швабауэр Н.* Офшоры раскроют карты // Российская Бизнес-газета. 2011. № 39. URL: http://www.rg.ru/2011/11/01/ofshori.html.

19. *Panayi C.* The Common Consolidated Corporate Tax Base – Issues for Member States Opting Out and Third Countries // European taxation. 2008. № 3. P. 114–123.

20. *Cerioni L.* The Possible Introduction of Common Consolidated Base Taxation via Enhanced Cooperation: Some Open issues // European taxation. 2008. № 5. P. 187–195.

Finance and Credit
ISSN 2311-8709 (Online)
ISSN 2071-4688 (Print)
Financial Control

AREAS OF IMPROVING TAX CONTROL OVER TRANSFER PRICING

Larisa P. GRUNDEL

Abstract

Subject Nowadays, there is a growing contradiction between the global nature of the economy and local nature of taxation. The difference of tax rates in different countries is one of the key factors that have a significant impact on investment flows. The problem of legitimacy and unjustified understatement of tax liabilities of companies to the budget system of the Russian Federation as a result of using transfer pricing, of course, needs consideration.

Objectives The purpose of the study is to develop theoretical and methodological aspects of the implementation of effective tax control over transfer pricing in the Russian Federation.

Methods I applied econometric methods to investigate a theoretical development of the effective legislation, specifics of law enforcement and judicial arbitration practice of organizations, and tax control over transfer pricing in the Russian Federation, its basic forms, methods and fundamental principles.

Results As Russian tax authorities traditionally consider the control over transfer pricing within the country as a way of allocating the tax base between the subjects of the Russian Federation, and as a mechanism of fight against shadow companies, it is necessary to review a number of transactions involving the largest taxpayers, to analyze the conditions of the transactions, and, in fact, to apply the principle, which is used in the international practice of tax administration of transfer pricing, i.e. the arm's length principle.

Conclusions and Relevance I propose certain measures to improve the rules of tax control over transfer pricing. The proposed amendments to the legislation on control of transfer pricing, namely the Federal Law of July 18, 2011 № 227-FZ will help resolve the conflict of interest between the taxpayers and tax authorities on the issue of control over market prices and introduction of uniform rules for the use of information on transfer pricing usage by companies.

Keywords: harmonization, unification, legislation, transfer pricing, tax control, transfer pricing, minimization, tax losses, budget system, tax optimization

References

1. Golishevskii V.I., Kizimov A.S. Mezhdunarodnye printsipy nalogovogo regulirovaniya transfertnogo tsenoobrazovaniya [International principles of tax regulation of transfer pricing]. *Finansy = Finance*, 2012, no. 7, pp. 32–36.

2. Grundel L.P. Sravnitel'naya kharakteristika primeneniya metodov transfertnogo tsenoobrazovaniya v Rossii i za rubezhom [Comparative characteristics of applying the transfer pricing methods in Russia and abroad]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 1, pp. 114–121.

3. Grundel L.P. *Nalogovoe administrirovanie transfertnogo tsenoobrazovaniya v Rossii: monografiya* [Tax administration of transfer pricing in Russia: a monograph]. Moscow, Financial University under Government of Russian Federation Publ., 2014, 368 p.

4. Gusev V.V., Mambetaliev N.T. O kontrole za transfertnym tsenoobrazovaniem v stranakh EvrAzES [On control of transfer pricing in EurAsEC countries]. *Nalogovyi vestnik = Tax Bulletin*, 2013, no. 4, pp. 3–6.

5. Zas'ko V.N., Shakirova D.Yu. Nalogovoe regulirovanie deyatel'nosti transnatsional'nykh kompanii [Tax regulation of transnational companies]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 2, pp. 106–112.

6. Zas'ko V.N., Shakirova D.Yu. Transfertnoe tsenoobrazovanie: riski dlya nalogoplatel'shchikov i nalogovykh organov [Transfer pricing: the risks for taxpayers and tax authorities]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2012, no. 1-1, pp. 25–31.

7. Kizimov A.S. Royalti v mezhdunarodnom nalogovom planirovanii [Royalty in the international tax planning]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2007, no. 12, pp. 6–11.

8. Lermontov Yu.M. Novye pravila transfertnogo nalogooblozheniya [New rules for transfer pricing]. *Nalogovoe planirovanie = Tax Planning*, 2011, no. 4, pp. 19–30.

9. Lermontov Yu.M. Transfertnoe tsenoobrazovanie i ego posledstviya [Transfer pricing and its

implications]. *Pravo i ekonomika = Law and Economics*, 2009, no. 7, pp. 102–105.

10. *Nalogovaya politika gosudarstva* [Tax policy of the State]. Moscow, Yurait Publ., 2014, 388 p.

11. Nepesov K.A. *Nalogovye aspekty transfertnogo tsenoobrazovaniya: sravnitel'nyi analiz opyta Rossii i zarubezhnykh stran* [Tax aspects of transfer pricing: a comparative analysis of Russian and foreign experience]. Moscow, Volters Kluver Publ., 2007, 304 p.

12. Panskov V.G. Transfertnoe tsenoobrazovanie: problemy i vozmozhnye puti ikh resheniya [Transfer pricing: problems and possible solutions]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2012, no. 4, pp. 23–26.

13. Polezharova L.V. Mekhanizm resheniya problemy mezhdunarodnogo dvoinogo nalogooblozheniya [A mechanism to solve the problem of international double taxation]. *Nalogovyi vestnik = Tax Bulletin*, 2012, no. 5, pp. 3–10.

14. Ponomareva N.V. Kontrol' za transfertnym tsenoobrazovaniem: zatraty veliki, effekt somnitelen [Control over transfer pricing: costs are high, effect is disputable]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2010, no. 5, pp. 11–15.

15. *Teoriya i praktika nalogooblozheniya* [Theory and practice of taxation]. Moscow, Magistr Publ., 2014, 429 p.

16. *Finansovo-kreditnyi entsiklopedicheskii slovar'* [Finance and credit encyclopedic dictionary]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2002, 1168 p.

17. Shatalov S. Nalogovyi kodeks i problemy nalogovogo zakonodatel'stva [Tax code and tax law-related problems]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2013, no. 4, pp. 2–8.

18. Shvabauer N. Ofshory raskroyut karty [Offshore will open the card]. *Rossiiskaya Biznes-Gazeta*, 2011, no. 39. Available at: http://www.rg.ru/2011/11/01/ofshori.html. (In Russ.)

19. Panayi C. The Common Consolidated Corporate Tax Base – Issues for Member States Opting Out and Third Countries. *European Taxation*, 2008, no. 3, pp. 114–123.

20. Cerioni L. The Possible Introduction of Common Consolidated Base Taxation via Enhanced Cooperation: Some Open Issues. *European Taxation*, 2008, no. 5, pp. 187–195.

Larisa P. GRUNDEL
Financial University under Government
of Russian Federation, Moscow, Russian Federation
lpgrundel@gmail.com