

1.3. НОВАЯ ПАРАДИГМА НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ ТРАНСФЕРТНЫХ ЦЕН В УСЛОВИЯХ МЕЖДУНАРОДНОЙ НАЛОГОВОЙ КОНКУРЕНЦИИ

Грундел Л.П., к.э.н., доцент, директор Научно-образовательного центра налоговой политики и налогового администрирования; доцент департамента Налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет при Правительстве РФ, г. Москва

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)

[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Предметом исследования является налоговый контроль трансфертных цен в условиях международной налоговой конкуренции. Объектом исследования являются условия формирования центров прибыли и центров инвестиций, которые будут способствовать консолидации налоговой базы в Российской Федерации. В статье акцентировано внимание, что базовой задачей налогового контроля за применением трансфертного ценообразования является своевременное выявление нарушения принципа вытянутой руки. Для нивелирования негативных последствий и корректировки налоговых потерь национального бюджета автор предлагает новую парадигму налогового контроля трансфертных цен в условиях международной налоговой конкуренции.

В настоящей работе с помощью эконометрических и статистических методов проведено исследование критериальных компонент, которые оказывают влияние на формирование центров прибыли в конкретной налоговой юрисдикции и проведен анализ интегральных финансово-экономических индикаторов. Новизна исследования заключается в том, что предложенная модель оценочных показателей для эффективности формирования центров прибыли в РФ в условиях международной налоговой конкуренции открывает новый подход к налоговому контролю трансфертных цен и определению рыночного уровня цены для анализа сделок.

Особый вклад автора в исследуемую тему заключается в том, что в результате проведенного SWOT-анализа автором рассчитано средневзвешенное по годам влияние всех рассматриваемых индикаторов на формирование центров прибыли на территории РФ. Таким образом, сделан вывод, что при создании благоприятных условий для индикаторов формирования центров прибыли на территории РФ, мультинациональные корпорации будут стремиться создавать центры прибыли и центры инвестиций в РФ, что будет способствовать репатриации налоговой базы и новых подходов упрощенного контроля за трансфертными ценами.

Вектор развития современной экономики требует новых подходов к налоговому администрированию, в том числе новых фундаментальных взглядов на налоговый контроль трансфертных цен. Процесс глобализации способствует качественным изменениям в экономической сфере. Обостряется конкурентная борьба между странами за формирование инновационно-инвестиционной платформы благоприятной бизнес-среды, создание условий хозяйствования и системы налогообложения для привлечения новых инвестиционных ресурсов.

В глобальной экономике, где финансовый капитал высоко мобилен, важную роль играет налоговое законодательство конкретной страны, которое позволяет воздействовать на инвестиционные потоки. В результате неравномерного развития налогового законодательства более развитая налоговая система отдельной страны оказывает влияние на налоговые системы других стран. Противоречия, возника-

ющие между глобальным характером экономики и локальным характером налогообложения, усиливаются. Происходит отток финансовых ресурсов из стран с высокими ставками налогообложения в страны с низким уровнем налоговой нагрузки [1]. Создаются условия для создания оффшорных зон, или «налоговых убежищ», в которых предоставляются законные возможности для оптимизации налоговых платежей.

Основная цель мультинациональных корпораций, применяющих трансфертные цены, – «перевод» налоговой базы на аффилированное лицо, находящееся в более благоприятном налоговом режиме. Особенности сделок между взаимозависимыми лицами является то, что центры прибыли формируются в низконалоговых юрисдикциях, в оффшорных зонах, на территориях с низкой налоговой нагрузкой и реализация товаров, работ, услуг, имущественных прав осуществляется по заниженной цене. Данный факт ведет к потерям бюджета любой страны. В связи с этим базовой задачей налогового контроля за применением трансфертного ценообразования является своевременное выявление нарушения принципа вытянутой руки.

Налоговые органы регулируют применение трансфертного ценообразования в целях налогообложения в целом взаимозависимой группы компаний, которая представляет собой совокупность бизнес-единиц, находящихся на территории одной страны, но и функционирующих в разных частях мира и между которыми существуют контрактные отношения. Поскольку реализация товаров (работ, услуг) происходит в нескольких налоговых юрисдикциях и попадает под налогообложение в разных странах инкорпорации, то возникает необходимость правильного определения налогооблагаемой прибыли каждой взаимозависимой организации [2].

Для нивелирования негативных последствий от применения трансфертного ценообразования и корректировки налоговых потерь национального бюджета автор предлагает новую парадигму налогового контроля трансфертных цен в условиях международной налоговой конкуренции.

Мультинациональная корпорация включает несколько типов центров ответственности:

- центр прибыли;
- центр затрат;
- центр доходов;
- центр инвестиций и др.

Центр прибыли представляет собой структурную единицу организации, где происходит анализ поступивших доходов и произведенных расходов, измеряется их количественное соотношение.

Таким образом, подразделение должно обеспечивать максимизацию прибыли. При этом для достижения основной цели организации, а именно получения прибыли, центр может влиять на цены реализации, на издержки, на контрактные условия. Трансфертные цены позволяют перераспределять общую прибыль группы компаний в пользу лиц, находящихся в государствах с более низкими налоговыми обязательствами.

Таким образом, для компании, чтобы создать оптимальную финансовую структуру, важным моментом является экономически эффективное территориальное расположение всех центров ответственности. Поэтому, размещая центр прибыли в налоговой юрисдикции с более благоприятным налоговым климатом, организации могут уменьшать налоговые платежи. Одновременно нужно учесть несколько факторов:

- расположение центров ответственности должно способствовать качественному взаимодействию между структурными единицами;
- центры должны располагаться в странах со стабильной экономической и политической ситуацией.

В целях регулирования условий ценообразования в пределах, установленных налоговым законодательством; контроля за методикой ценообразования определенных видов сделок и корректировки налогооблагаемой базы, исходя из рассчитанной справедливой цены в условиях международной налоговой конкуренции, со стороны государства важно формировать такие условия хозяйствования для транснациональных корпораций, которые создадут инновационное поле для формирования центров прибыли на территории Российской Федерации.

Поскольку расположение центра прибыли влияет на конечный финансовый результат организации, то созданные на территории РФ преобладающие условия для формирования центров прибыли и центров инвестиций будут способствовать консолидации налоговой базы в РФ. Необходимо учесть несколько глобальных критериальных компонент, которые оказывают влияние на формирование центров прибыли в конкретной налоговой юрисдикции.

Первая глобальная критериальная компонента, – это политическая ситуация в государстве. В настоящее время данный критерий является актуальным для РФ в условиях введения санкционных ограничений. Санкции влияют на движение финансовых потоков, что затрудняет перераспределение прибыли, которая концентрируется в целях налогообложения в профит-центрах.

Вторая компонента – это комплекс нормативно-правовой базы государства, наличие законодательно установленных требований, регулирующих трансфертное ценообразование, а также соответствие национального законодательства по трансфертному ценообразованию международным правилам, установкам и рекомендациям. Поскольку экономика стран развивается с преимущественным выделением рыночных принципов, то в условиях международной налоговой конкуренции необходимо законодательное закрепление статуса налогового и валютного резидента, постановка на учет в налоговых органах, а также налоговое регулирование трансграничных сделок.

Третья компонента – это монетарная политика центрального банка, которая отражает степень эффективности движения денежных потоков. Роль центрального банка государства в формировании центра прибыли значительна, поскольку центральный банк посредством комплекса стабилизационных мероприятий способен повлиять на укрепление национальной валюты, уменьшить ее волатильность, а также ускорить темпы экономического роста.

Завершающей глобальной критериальной компонентой является финансово-экономическая составляющая уровня развития страны, которая влияет на инновационный экономический рост государства, инвестиционный климат, характеристику экономического и социального состояния государства, условия привлечения капитала и, как результат, на размещение центров прибыли.

Поскольку на формирование центров прибыли оказывают влияние все рассмотренные интегральные критериальные компоненты, автор акцентирует исследование на компиляции финансово-экономических факторов, так как особенности государственного регулирования трансфертного ценообразования являются неотъемлемым показателем для организации при выборе государства, в котором будет располагаться центр прибыли.

Для теоретического анализа факторов, влияющих на формирование центров прибыли и рыночной цены для целей налогообложения разработана авторская модель критериальной оценки показателей эффективности для формирования центров прибыли.

Автор исследования предлагает выделить интегральные индикаторы, разделенные на группы, которые оказывают влияние на формирование центров прибыли в РФ:

- страновые показатели;
- показатели для ведения предпринимательской деятельности;
- показатели оценки бизнес-регулирования;
- макроэкономические показатели;
- показатели внешнеэкономической деятельности;
- налоговые показатели;
- таможенные показатели;
- инвестиционные показатели;
- статистические показатели;
- показатели инженерной инфраструктуры.

Предложенные для анализа группы показателей, входящих в индикаторы исследования, дадут возможность для выявления сопоставимости экономических, инвестиционных, налоговых, таможенных условий хозяйствования и позволят определять эффективность функционирования территорий с учетом макроэкономических показателей, налоговых факторов, налоговых предпочтений. Более детально рассмотрим показатели бизнес-регулирования, макроэкономические показатели и налоговые показатели, которые в результате проведенного **SWOT**-анализа, оказывают наибольшее влияние на формирование центров прибыли на территории РФ, динамику налогового потенциала и поступления налогов в бюджетную систему.

Показатели оценки бизнес-регулирования

При формировании центров прибыли важное значение имеют показатели, которые оценивают, как регулируется бизнес, а именно: насколько легко может быть зарегистрирована новая компания, уровень просторы регистрации прав собственности и другие юридические вопросы. Более того, уделяется также внимание инвесторам, которые осуществляют контрольные функции в компании, т.е. регулируют направление деятельности данной компании, внося соответствующие стратегические кор-

ректоровки с целью максимизации прибыльности бизнеса. Данный рейтинг (рис. 1) базируется на

данных Всемирного банка (The World Bank Group: Doing Business) [3, 4, 5].

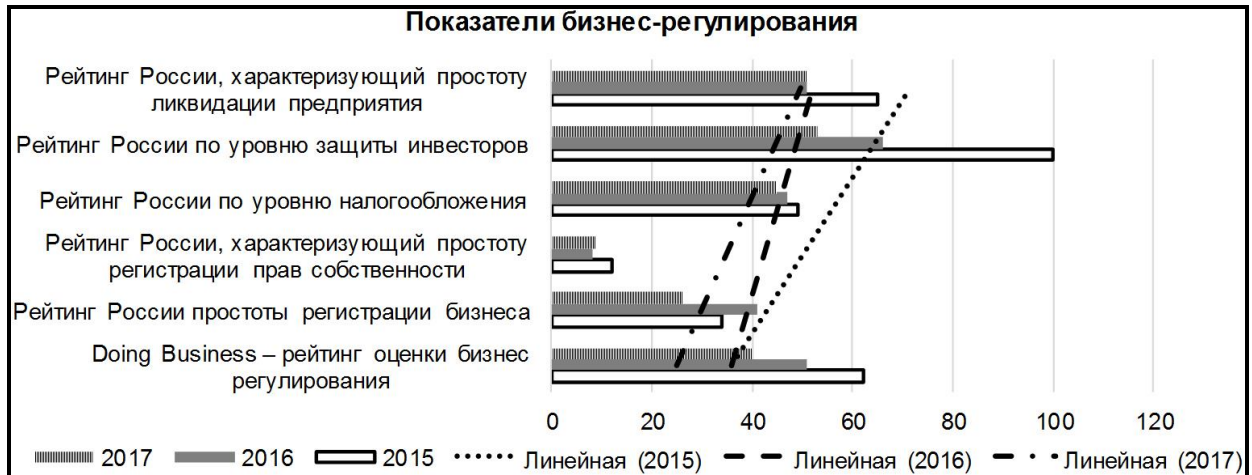


Рис. 1. Показатели бизнес-регулирования индикаторов эффективности для формирования центров прибыли

Макроэкономические показатели

В рамках сравнительного анализа для выбора приоритетности территории формирования центров прибыли необходимо анализировать не только показатели на микроуровне, но также и на макроуровне (рис. 2, 3). Такие показатели, как валовой внутренний продукт (ВВП), уровень инфляции в стране, экономическое взаимодействие с другими странами (импорт и экспорт), курс доллара США по отношению к руб

лю, инвестиции в основной капитал, цена на нефть Urals, оборот розничной торговли по РФ, объем отгруженной продукции (работ, услуг), прибыль прибыльных организаций для целей бухгалтерского учета, прибыль по всем видам деятельности, торговый баланс, амортизация основных фондов, среднегодовая стоимость амортизируемого имущества дают возможность производить более качественное сравнение экономик стран мира при выборе центров формирования прибыли для своего бизнеса.

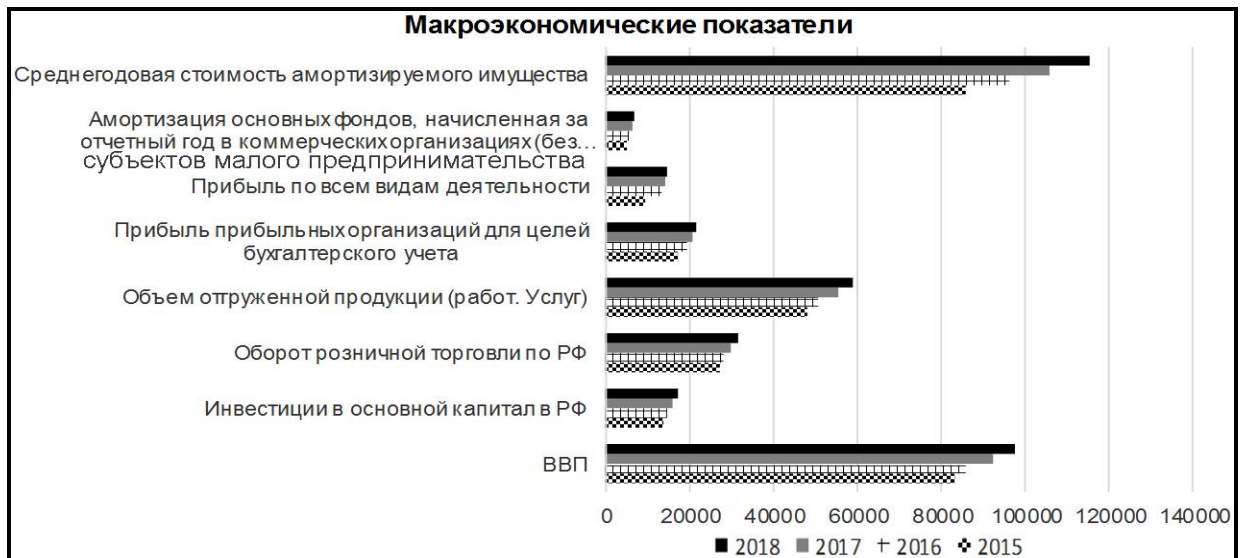


Рис. 2. Макроэкономические показатели индикаторов эффективности для формирования центров прибыли

Благодаря восстановлению внутреннего спроса в первом полугодии 2017 г. рост экономики, начавшийся во втором полугодии 2016 г., продолжился в 2017 г. и 2018 г., планируется рост на 1,8% в 2019 г. Такие признаки роста создают условия для повышения потребительского спроса и потребления на фоне улучшения деловой

среды и способствуют макроэкономической стабильности. При этом реализация последовательной и согласованной макроэкономической политики на прогнозном горизонте будет обеспечивать стабильность основных макроэкономических параметров – выпуска, инфляции, реального эффективного курса рубля и долгосрочных

процентных ставок, что благоприятно отразится на формировании центров прибыли и центров инвестиций в РФ.

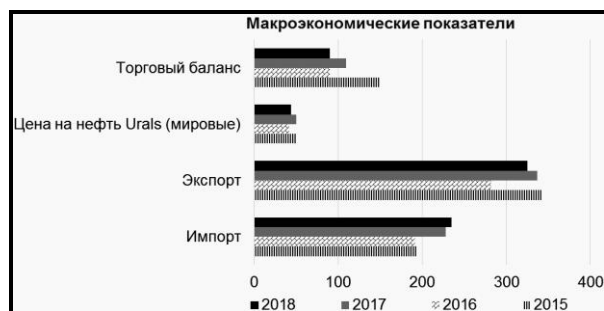


Рис. 3. Макроэкономические показатели индикаторов эффективности для формирования центров прибыли

Налоговые показатели

При формировании центров прибыли существенную роль играют налоговые показатели, которые позволяют оценить, какую часть прибыли придется заплатить в бюджет страны. Как известно, данные отчисления носят обязательный характер и непосредственно влияют на формирование чистой прибыли. Исходя из данных [6] (табл. 1), можно сделать вывод о том, насколько привлекательна страна в вопросе осуществления предпринимательской деятельности на ее территории. Данный рейтинг базируется на данных Всемирного банка (World Bank Group, Paying Taxes Report).

К объективным факторам относятся факторы, не зависящие от действия должностных лиц налоговых органов, это макроэкономические показатели страны, которые влияют на тот или иной уровень поступления налогов и сборов в бюджет: инфляция, структура дебиторской задолженности, денежная

масса и денежные агрегаты, курс доллара и т.д.

Результативные (внутренние) факторы имеют непосредственное отношение к действиям налоговых органов. Основным результативным фактором является контрольная работа. При оценке данного фактора рассматриваются показатели суммы доначислений по результатам камеральных проверок, сумма доначислений по результатам выездных проверок. Выделяют также и социальный фактор: качество обслуживания и работа с налогоплательщиками.

В рамках проведенного анализа интегральных индикаторов автором рассчитано средневзвешенное по годам влияние рассматриваемых показателей на формирование центров прибыли на территории РФ. Проведенное авторское исследование выявило, что максимальное влияние оказали: показатели для ведения предпринимательской деятельности, показатели оценки бизнес-регулирувания, макроэкономические показатели, налоговые показатели, инвестиционные показатели. Для формирования центров прибыли меньшее влияние оказали: страновые показатели, показатели внешнеэкономической деятельности, таможенные показатели, статистические показатели, показатели инженерной инфраструктуры.

KPI показателей эффективности для формирования центров прибыли по годам позволяет выделить следующие индикаторы, которые оказывают наиболее существенное влияние на формирование центров прибыли на территории РФ, как в 2015 г., так и в 2016-м и 2017 гг.:

- показатели для ведения предпринимательской деятельности;
- макроэкономические показатели;
- показатели оценки бизнес-регулирувания;
- инвестиционные показатели.

Таблица 1

НАЛОГОВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ ИНДИКАТОРОВ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ ЦЕНТРОВ ПРИБЫЛИ

№ п/п	Показатели эффективности для формирования центров прибыли	Единицы измерения	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Налоговые показатели						
1	Основная налоговая ставка (п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ)	%	20	20	20	20
2	Налоговая ставка по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями (пп. 2 п. 3 ст. 284 НК РФ)	%	9	13	13	13
3	Налоговая ставка по доходам, полученным иностранной организацией в виде дивидендов по акциям российских организаций (пп. 3 п. 3 ст. 284 НК РФ)	%	15	15	15	15
4	Налоговая ставка по доходам в виде процентов по ценным бумагам (пп. 1 п. 4 ст. 284 НК РФ)	%	15	15	15	15
5	Налоговая ставка по доходам в виде процентов по муниципальным ценным бумагам (пп. 2 п. 4 ст. 284 НК РФ)	%	9	9	9	9
6	Налог на доходы с физических лиц, уплачиваемый в соответствии со ст. 227 НК РФ	%	13	13	13	13
7	Общий объем налоговой нагрузки [14]	Доля от прибыли	47	47,4	47,4	x
8	Количество налоговых платежей в среднем в год	Количество платежей	7	7	7	x

№ п/п	Показатели эффективности для формирования центров прибыли	Единицы измерения	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.
9	Индекс «после уплаты налогов» (от нуля до ста) 100 – наилучший результат, то есть максимально удобные условия для уплаты налогов (Overall Paying Taxes ranking)	Индекс	80,63 (49-е место) [11]	81, 60 (47-е место) [12]	79, 29 (52-е место) [13]	x

Таким образом, использование модели оценочных показателей для эффективности формирования центров прибыли в РФ в условиях международной налоговой конкуренции открывает новый подход к налоговому контролю трансфертных цен и определению рыночного уровня цены для анализа сделок. При создании благоприятных условий для индикаторов формирования центров прибыли на территории РФ, мультинациональные корпорации будут стремиться создавать центры прибыли и центры инвестиций в РФ, что будет способствовать репатриации налоговой базы и новых подходов упрощенного контроля за трансфертными ценами. Это составляющая часть новой парадигмы налогового контроля трансфертного ценообразования в условиях системной деофшоризации экономики.

Литература

- Грундел Л.П. Налоговое администрирование трансфертного ценообразования в России [Текст] : монография / Л.П. Грундел. – М. : Финансовый университет, 2014. – 368 с.
- Грундел Л.П. Трансфертное ценообразование как инструмент налоговой политики [Текст] : монография / Л.П. Грундел, Н.И. Малис. – М. : Финансовый университет, 2014. – 235 с.
- Исследование Всемирного банка: ведение бизнеса в 2015 году [Электронный ресурс]. URL: <http://gtmarket.ru/news/2014/10/29/6969>.
- Исследование Всемирного банка: ведение бизнеса в 2016 году [Электронный ресурс]. URL: <http://gtmarket.ru/news/2015/10/28/7261>.
- Исследование Всемирного банка: ведение бизнеса в 2017 году [Электронный ресурс]. URL: <http://gtmarket.ru/news/2016/10/26/7312>.
- Рейтинг стран по уровню сложности налоговой системы [Электронный ресурс]. URL: http://expert.ru/ratings/table_388484/.
- About the study [Electronic resource]. URL: <http://comparativetaxation.treasury.gov.au>.
- Commentaries on the articles of the model tax convention [Electronic resource]. URL: <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/43324465.pdf>.
- Collett M. Developing a new test of fiscal residence for companies [Electronic resource] / M. Collett. URL: <http://www.austlii.edu.au/au/journals/-UNSWLJ/2003/42.html#Heading7>.
- Maisto G. Residence of companies under tax treaties and EC law [Text] / G. Maisto. – IBFD, 2009. – 938 p.
- Paying taxes 2015 [Electronic resource]. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-low-resolution.pdf>.
- Paying taxes 2016 [Electronic resource]. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes-2016/paying-taxes-2016.pdf>.

- Paying taxes 2017. URL: https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc_paying_taxes_2018_full_report.pdf
- Rescue.org.ru [Electronic resource]. URL: <http://rescue.org.ru/ru/news/analytics/5549-paying-taxes-2017-klyuchevye-strany-regiona-sdayut-pozitsii>.

Ключевые слова

Международное налоговая конкуренция; трансфертное ценообразование; центры прибыли; налоговый контроль трансфертного ценообразования; показатели оценки бизнес-регулирования; макроэкономические показатели; инвестиционные показатели; инновационное развитие; мультинациональные корпорации; интегральные критериальные компоненты

Грундел Лариса Петровна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы исследования: в современном мире очень часто происходит манипулирование налоговыми системами разных государств и в частности перераспределение налоговой базы на аффилированное лицо, находящееся в более благоприятном налоговом режиме за рубежом. В этой связи актуализируется объект представленного исследования – это условия формирования центров прибыли и центров инвестиций, которые будут способствовать консолидации налоговой базы в Российской Федерации.

Предмет исследования: система налогового контроля трансфертных цен в условиях международной налоговой конкуренции.

Методология исследования: научный поиск, систематизация, анализ, прогнозирование, планирование, построение гипотез, оценка.

Научная новизна: определено, что базовой задачей налогового контроля за применением трансфертного ценообразования является своевременное выявление нарушения принципа вытянутой руки. Для нивелирования негативных последствий и корректировки налоговых потерь национального бюджета автор предлагает новую парадигму налогового контроля трансфертных цен в условиях международной налоговой конкуренции. Предложенная модель оценочных показателей для эффективности формирования центров прибыли в РФ в условиях международной налоговой конкуренции открывает новый подход к налоговому контролю трансфертных цен и определению рыночного уровня цены для анализа сделок. Особый вклад автора в исследуемую тему заключается в том, что в результате проведенного SWOT-анализа автором рассчитано средневзвешенное по годам влияние всех рассматриваемых индикаторов на формирование центров прибыли на территории РФ. Определено, что при создании благоприятных условий для индикаторов формирования центров прибыли на территории РФ, мультинациональные корпорации будут стремиться создавать центры прибыли и центры инвестиций в РФ, что будет способствовать репатриации налоговой базы и новых подходов упрощенного контроля за трансфертными ценами.

Выводы: статья написана научным языком, имеет четкую структуру, содержание соответствует заявленной тематике. Рассматриваемая тема является актуальной и будет интересна для читателей. Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям и может быть рекомендована к публикации.

Юмаев М.М., д.э.н., доцент Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве РФ, г. Москва.

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)