

**Устранение двойного налогообложения и
трансфертное ценообразование:
*новое регулирование и нерешенные проблемы***

Кафедра Финансового права
Уральской государственной юридической академии

г. Екатеринбург

Общность налогово-правовых проблем в сфере трансфертного ценообразования государств Европы и Азии.

- соотношение и взаимосвязь национального законодательства и международных соглашений об избежании двойного налогообложения;
- применяемая методология трансфертного ценообразования;
- осуществление корректировок (первичных, симметричных) в сфере трансфертного ценообразования;
- документация по вопросам трансфертного ценообразования и порядок ее налогово-правового администрирования (подбор, анализ, применение);
- предварительные соглашения о порядке трансфертного ценообразования;
- разрешение налоговых споров по вопросам трансфертного ценообразования;

Правовое регулирование налогообложения при трансфертном ценообразовании

Международно-правовой уровень.

- раздел V.1. НК РФ «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании»;
- нормы-эквиваленты статьям 7 (2) и 9 (1) Модельной (типовой) конвенции ОЭСР, содержащиеся в соглашениях об избежании двойного налогообложения на доходы и капитал, участником которых является Российская Федерация.

Правовое регулирование налогообложения при трансфертном ценообразовании

Национально-правовой уровень

Раздел V.1. НК РФ «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании»

В основе правил о трансфертном ценообразовании российских налоговых соглашений об избежании двойного налогообложения.

- Модель ОЭСР противодействия трансфертному ценообразованию;
- Принципы Руководства ОЭСР по трансфертному ценообразованию (Часть G-1):

«принцип вытянутой руки» - является международным стандартом, одобренным всеми государствами ОЭСР в качестве используемого для определения трансфертных цен для целей налогообложения;

«золотое правило» - положения, содержащиеся в международных налоговых соглашениях не должны расширять полномочия государств в сфере налогообложения, предоставленные им национальным законодательством.

Правила налогово-правового пересмотра условий сделок в сфере трансфертного ценообразования

- Положения о первичной корректировке прибыли (доходов);
- Положения о симметричной (встречной) корректировке прибыли (доходов)

Положения о корректировках отсутствуют

(ст. 9 налоговых соглашений об избежании двойного налогообложения,
построенных по модели ОЭСР)

- Республика Беларусь;
- Китайская Народная Республика;
- Малайзия;
- Польша;
- Япония.

Первичная корректировка в соглашениях об избежании двойного налогообложения

В некоторых случаях необходимы особые условия для применения:

- Грузия - наличие между предприятиями различных государств «особых условий», отличных от «обычных условий», которые должны были сложиться между ними;
- Украина, Молдова – наличие условий «отличных от рыночных»;
- Мали - устанавливание или диктование одним предприятием другому условий, отличающихся от условий, которые были бы установлены с третьим предприятием.

Первичная корректировка в соглашениях об избежании двойного налогообложения

в некоторых соглашениях возможность применения корректировки ограничена специально закрепленным сроком:

- Египет, Канада - для определения таких сроков используется отсылка к национальному законодательству договаривающихся государств, но, при этом, сказано, что такие сроки не должны превышать 5 лет;
- Словения – не более 5 лет, без ссылки на нормы национального законодательства;
- Швейцария – 6 лет, при этом ссылка на нормы национального законодательства имеется.

Симметричная (встречная) корректировка в соглашениях об избежании двойного налогообложения

- в 20 из 85 заключенных Российской Федерацией Соглашений положения о таком механизме отсутствуют;
- в большинстве Соглашений обязанности по применению указанного механизма у договаривающихся государств отсутствует;
- существуют особые ограничения и запреты на применения указанного механизма при выявлении имевших место фактов налогового мошенничества, умышленного неисполнения обязанностей или халатности, умышленного искажения, касающихся суммы полученного дохода или заявленных расходов и т. д. (в зависимости от соглашения)
 - Соглашение с Мексикой;
 - Соглашение с Венесуэлой;
 - Соглашение с Канадой;
 - Соглашение с Египтом;
 - Соглашение с Аргентиной;

Симметричная (встречная) корректировка по российскому национальному законодательству.

Корректировка возможна только «по инициативе» налоговых органов при следующих условиях:

- выявлено занижение налогоплательщиком налогооблагаемой базы;
- произведено доначисление сумм налога подлежащего уплате;
- выставлено требование об уплате налога;
- исполнена в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате соответствующих сумм налога;

Таким образом, симметричные корректировки по российскому национальному законодательству являются прямым следствием действий налоговых органов государства налогоплательщика.

Симметричная (встречная) корректировка в международной практике.

Корректировка возможна:

1. «по инициативе» налоговых органов;
 2. «по инициативе» налогоплательщика - механизм компенсационной корректировки «compensating adjustments» (положения 4.38, 4.39 Руководства ОЭСР)
- «по инициативе налогоплательщика «возможна симметричная корректировка налогооблагаемой базы в соответствии с принципом «вытянутой руки»
 - примечание: симметричную корректировку должны допускать государства каждого из налогоплательщиков, в противном случае могут возникнуть риски двойного налогообложения.