

*Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 2 апреля 2010 года № 15К (717) «О заключении Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального закона № 305289-5 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения»:*

*Одобрить заключение Счетной палаты.*

*Направить заключение Счетной палаты в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации.*

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

### **на проект федерального закона № 305289-5 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения»**

Заключение Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального закона № 305289-5 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» подготовлено в соответствии с Планом работы Счетной палаты на 2010 год (пункт 3.1.19).

Проверки Счетной палаты Российской Федерации показали, что нормы Налогового кодекса Российской Федерации (статьи 20 «Взаимозависимые лица» и 40 «Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения»), которыми установлены признаки взаимозависимости для целей налогообложения физических лиц и (или) организаций и принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения, не позволяют в полной мере контролировать правильность исчисления налогов при использовании трансфертного ценообразования.

Манипулируя ценами, занижая их при расчетах между зависимыми структурами, корпорации минимизируют налоговую базу и свои налоговые обязательства. При этом продукция внутри корпорации реализуется по внутренним (низким) ценам, а компании, поставляющие товар конечным потребителям, реализуют его по более высоким рыночным ценам. Налоговая нагрузка на корпорацию в целом снижается, если компания, реализующая товар, пользуется налоговыми льготами.

На необходимость принятия поправок в Налоговый кодекс Российской Федерации в части, касающейся контроля за трансфертным ценообразованием, было указано в Бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации от 25 мая 2009 года «О бюджетной политике в 2010-2012 годах».

В целях повышения эффективности налогового контроля за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов при применении трансфертного ценообразования

разработан проект федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» (далее - законопроект).

По законопроекту имеются следующие замечания и предложения.

1. Законопроектом предусматривается признать утратившими силу статьи 20 и 40 Налогового кодекса Российской Федерации и одновременно дополнить часть первую Налогового кодекса Российской Федерации разделом V.I «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль соответствия цен, примененных в сделках, рыночным или регулируемым ценам. Соглашение о ценообразовании», устанавливающим соответствующие правоотношения и определяющим для целей налогообложения общие положения о взаимозависимых лицах и контролируемых сделках, а также о признании соответствия цен, примененных в сделках, рыночным или регулируемым ценам.

Одной из основополагающих идей законопроекта является признание цены, применяемой сторонами сделки, рыночной ценой, пока не доказано обратное. В то же время в законопроекте не дается определение термина «рыночная цена», что затрудняет применение на практике норм, в которых используется это понятие. Законопроект следует дополнить определением термина «рыночная цена».

2. Законопроектом (статья 105.6 «Информация, используемая при определении соответствия цен, примененных в сделках, рыночным или регулируемым ценам для целей налогообложения») расширяется перечень источников информации, используемой при определении соответствия цены сделки рыночным или регулируемым ценам, в частности, за счет включения:

- таможенной статистики внешней торговли Российской Федерации, публикуемой или представляемой по запросу федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по контролю и надзору в области таможенного дела;

- сведений о ценах (пределах колебаний цен) и биржевых котировках, содержащихся в официальных источниках информации уполномоченных органов государственной власти и органов местного самоуправления в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами.

Однако данные таможенной статистики не могут быть применены для определения соответствия цен, используемых для целей налогообложения, рыночным ценам, так как они являются усредненными данными по Российской Федерации и не учитывают особенности экономических условий. Вместе с тем сопоставимость экономических условий сделок является обязательным условием для того, чтобы информацию о ценах сделок можно было использовать для расчета налоговыми органами интервала рыночных цен в целях налогообложения (статья 105.5 «Сопоставимость экономических (коммерческих) условий» законопроекта).

Сведения о ценах (пределах колебаний цен) и биржевых котировках предусматривается получать из официальных источников информации уполномоченных органов. Аналогичная норма содержится в действующей редакции Налогового кодекса Российской Федерации (пункт 11 статьи 40). Эта норма не применяется вследствие того, что не определен орган, уполномоченный предоставлять информацию о ценах товаров (работ, услуг) для применения сторонами сделки в целях налогообложения.

Для решения указанной проблемы необходимо определить уполномоченные органы, которые должны осуществлять сбор информации о ценах товаров (работ, услуг) и

делегировать им право предоставлять налоговым органам и налогоплательщикам (а также открыто публиковать) бесплатную информацию о рыночных ценах.

3. В законопроекте (глава 14.3 «Методы, используемые при определении для целей налогообложения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам») предусмотрено шесть методов определения соответствия цены сделки рыночным ценам. Для целей налогообложения предлагается использовать любой (за некоторым исключением) из методов, который с учетом фактических обстоятельств и условий контролируемой сделки позволит наиболее обоснованно определить соответствие цены сделки рыночным ценам. При этом метод сопоставимых рыночных цен признается приоритетным. Однако законопроектом не установлено, кто должен выбирать используемый метод, налогоплательщик или налоговый орган, и по каким критериям должен производиться выбор метода. В указанной главе законопроекта употребляются неустоявшиеся двусмысленные термины и категории оценочного характера, что создает повышенные коррупционные риски.

Считаем целесообразным дополнить указанную статью нормой, предоставляющей налоговому органу (по согласованию с налогоплательщиком) право выбирать метод, используемый при определении для целей налогообложения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам, предусмотрев ответственность налогового органа за выбор неэффективного метода. Следует также законодательно определить критерии, по которым налоговые органы должны производить выбор метода при определении для целей налогообложения соответствия цены сделки рыночным ценам.

4. Законопроектом установлен прямой запрет на контроль соответствия цен сделок рыночным (регулируемым) ценам в случаях, когда сторонами этих сделок являются участники одной и той же консолидированной группы налогоплательщиков (пункт 2 статьи 105.15 «Контролируемые сделки» законопроекта).

Понятие консолидированной группы налогоплательщиков вводится законом о консолидированной налоговой отчетности, проект которого находится на стадии разработки.

Исходя из предлагаемых проектом федерального закона о консолидированной налоговой отчетности норм, консолидированные группы налогоплательщиков могут быть созданы практически всеми российскими крупнейшими налогоплательщиками. Таким образом, из-под налогового контроля соответствия применяемых цен рыночным (регулируемым) ценам выводится весь крупнейший российский бизнес.

Учитывая, что понятия и термины, вводимые проектом федерального закона о консолидированной налоговой отчетности, используются в представленном законопроекте, эти законопроекты необходимо рассматривать одновременно в увязке друг с другом.

5. В главе 14.5 «Налоговый контроль соответствия цен, примененных в сделках, рыночным или регулируемым ценам. Взимание налогов, исчисленных исходя из оценки результатов контролируемых сделок на основе рыночных или регулируемых цен» законопроекта определен порядок проведения проверок соответствия цен, применяемых в сделках, рыночным или регулируемым ценам. Действующая редакция Налогового кодекса Российской Федерации регламентирует порядок проведения налоговых проверок в статьях 88 «Камеральная налоговая проверка» и 89 «Выездная налоговая проверка».

Ряд норм, регламентирующих порядок проведения выездной налоговой проверки (статья 89 Налогового кодекса Российской Федерации), дублируется в главе 4.5 законопроекта.

Для устранения указанного недостатка из главы 14.5 законопроекта следует исключить нормы, содержащиеся в статье 89 Налогового кодекса Российской Федерации. В пункте 6 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации следует предусмотреть возможность продления срока проведения проверок соответствия цен, применяе-

мых в сделках, рыночным или регулируемым ценам в исключительных случаях до 12 месяцев. Статью 89 Налогового кодекса Российской Федерации также необходимо дополнить пунктом следующего содержания: «Особенности проведения проверок соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным или регулируемым ценам, определяются главой 14.5 настоящего Кодекса».

6. Законопроектом предусмотрено введение в практику налоговых отношений института соглашений о ценообразовании, заключаемых между налогоплательщиками и федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, в которых фиксируется порядок определения и применения цен (методов) по контролируемым сделкам для целей налогообложения (глава 14.6 «Соглашение о ценообразовании для целей налогообложения» законопроекта). Выполнение условия соответствующего соглашения и применение предусмотренной им цены в контролируемой сделке не должно повлечь последующих дополнительных оценок налоговыми органами результатов этой сделки и доначисления налогов по ней.

Практическое внедрение соглашений о ценообразовании предусматривается законопроектом с 1 января 2012 года. Такая мера принимается в целях накопления налогоплательщиками, налоговыми и судебными органами необходимой практики применения новых положений Налогового кодекса Российской Федерации о трансфертном ценообразовании.

Основным возражением против введения института соглашений в российском законодательстве о налогах и сборах является потенциальная коррупциогенность норм, регламентирующих порядок заключения, изменения и прекращения соглашений о ценообразовании, поскольку должностным лицам налоговых органов предоставлено право принимать решения, фактически исходя из субъективных оценок, индивидуального подхода к ситуации в каждом конкретном случае. Это провоцирует должностных лиц налоговых органов и налогоплательщиков на взаимное вовлечение в отношения, выходящие за рамки служебных и деловых отношений с целью «оптимизации» налогов и получения незаконного вознаграждения.

При введении в действие положений главы 14.6 Налогового кодекса Российской Федерации следует учесть высокие коррупционные риски.

7. Законопроект вводит положение о взыскании штрафа в размере 40 % (но не менее 30000 рублей) суммы доначисленного налога в случае корректировки налоговой базы и непредставления документации по трансфертному ценообразованию или представления документов, содержащих недостоверные сведения.

Действующее законодательство о налогах и сборах штрафные санкции за нарушение правил трансфертного ценообразования не устанавливает, а взимание штрафа в размере 40 % предусматривает только в случае умышленного занижения налоговой базы или в результате других неправомерных действий, совершенных умышленно.

Представляется целесообразным в случае выявления нарушений правил трансфертного ценообразования предусмотреть взыскание штрафа в общеустановленном размере за налоговые правонарушения 20 % (статьи 122 и 123 Налогового кодекса Российской Федерации).

Счетная палата полагает необходимым учесть замечания и предложения, изложенные в настоящем Заключении, при подготовке к рассмотрению законопроекта в Государственной Думе Федерального Собрания Российской Федерации во втором чтении.

**Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации**

**С. А. АГАПЦОВ**