

РАЗВИТИЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ ПОСРЕДСТВОМ ПРИМЕНЕНИЯ МЕТОДА ИНТЕРВАЛЬНОЙ ОЦЕНКИ

УДК 338.51

Елена Борисовна Шувалова,
д.э.н., профессор кафедры налогов и
налогообложения МЭСИ,
Эл. почта: EShuvalova@mesi.ru

Ольга Сергеевна Платошкина,
менеджер управления ученого секретаря
МЭСИ
Эл. почта: OPlatoshkina@mesi.ru

В статье рассматривается вопрос применения метода интервальной оценки соответствия цены сделки рыночной цене. Проведен сравнительный анализ интервальной и точечной оценки. Определены положительные и отрицательные эффекты применения интервальной оценки.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование; интервальная и точечная оценка; расчет интервала; интерквартильный метод.

Elena B. Shuvalova,
doctor of economic sciences, professor,
head Department of Taxes and Taxation
E-mail: EShuvalova@mesi.ru

Olga S. Platoshkina
manager, Department of Scientific Secretary, MESI
E-mail: OPlatoshkina@mesi.ru

DEVELOPMENT MANAGEMENT TRANSFER PRICING BY APPLICATION OF THE INTERVAL ESTIMATES

The article discusses the application of the method of interval estimation of conformity of the transaction price the market price. A comparative analysis of interval and point estimate. Identified the positive and negative effects of using interval estimation.

Keywords: transfer pricing, interval and point estimate, the calculation interval, interquartile method.

1. Введение

В условиях либерализации торговли, ведущей роли интеллектуальной собственности как фактора стоимости, смещения производственных процессов в регионы с дешевой рабочей силой и расширения транснациональных корпораций проблема регулирования трансфертного ценообразования особенно актуальна. Общепринятые международные принципы налогообложения не соответствуют постоянно меняющимся экономическим условиям, что способствует перемещению налогооблагаемой базы и переводу прибыли между странами.

Когда организации находятся в разных странах, рост налоговой базы в одной стране ведет к пропорциональному сокращению базы в другой. В результате между государствами возникает налоговая конкуренция.

Мировой финансово-экономический кризис привел к росту дефицита бюджетов государств. В поисках дополнительных доходов правительства предпринимают шаги по изысканию резервов в системе налогового администрирования. В этой связи регулирование трансфертного ценообразования является также объективным и необходимым явлением.

В международной практике и в российском законодательстве не разработано совершенного механизма регулирования трансфертного ценообразования в целях налогообложения, который бы позволил контролировать цены по возникающим в настоящее время новым типам взаимоотношений.

Вопрос развития регулирования трансфертного ценообразования подробно изучен в работах отечественных и зарубежных ученых, посвященных вопросам трансфертного ценообразования: Дадашева А.З., Князева В.Г., Майбурова И.А., Мамбеталиевой А.Н., Непесова К.А., Мазорук Е.С., Панскова В.Г., Шаповалова М.А., Джеймс Л. Гибсона.

Несмотря на глубокий интерес к исследуемой теме, до сих пор остаётся множество спорных положений и нерешённых вопросов.

2. Использование методов точечной и интервальной оценки в трансфертном ценообразовании

Вступление в силу положений раздела V.1 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) является значительным этапом развития трансфертного ценообразования, но анализ возможности применения данного раздела установил, что он содержит ряд положений, требующих уточнения и дополнения для обеспечения эффективного использования налоговыми органами законодательной базы при проведении налогового контроля.

В отличие от ранее действовавшей статьи 40 НК РФ соответствие цены сделки, в соответствии с разделом V.1 НК РФ, определяется методом интервальной, а не точечной оценки.

В соответствии с ранее действовавшим порядком единственным контрольным показателем, имеющим единственное числовое значение, именовали рыночную цену товара и рассчитывали путем последовательного применения всех допустимых методов (метод сопоставимых цен, метод последующей реализации, затратный метод). В случае с методом интервальной оценки контрольных показателей несколько, а именно:

- цена товара;
- валовая рентабельность;
- валовая рентабельность затрат;
- рентабельность продаж;
- рентабельность затрат;
- рентабельность коммерческих и управленческих расходов;
- рентабельность активов.

Процедура получения выводов о соответствии цены сделки рыночному уровню различная. При применении статьи 40 НК РФ не предусматривается множественность значений рыночной цены, поэтому при расчете показателя можно остановиться на одной сопоставимой сделке либо, при наличии

информации о нескольких, интегрировать эту информацию по своему усмотрению. Полученное значение сравнивается с фактической ценой сделки, рассчитывается отклонение и делается вывод о соответствии цены сделки рыночной, если отклонение не превышает 20%.

При применении метода интервальной оценки контрольный показатель выбирается путем определения применяемого метода. Вторым этапом становится сбор максимально доступной исходной информации для расчета интервала допустимых значений контрольного показателя и формирование ряда наблюдений значений контрольного показателя. Расчет границ интервала всех допустимых значений контрольного показателя методом ранговой статистики (определение интерквартильного размаха контрольного показателя) определяет вывод о соответствии фактической цены рыночному уровню при попадании фактического значений контрольного показателя в интервал всех допустимых значений. Отметим, что качество и полнота исходной информации при использовании метода интервальной оценки является основным существенным условием для получения окончательных выводов в отличие от метода точечной оценки, где законодательно был установлен относительно большой допустимый предел отклонения в раз-

мере 20%, и большой точности расчета рыночной цены не требовалось.

При применении точечной оценки теоретически имеется возможность получения любого «удобного» значения рыночной цены из интервала реальных цен сопоставимых сделок. При интервальной оценке область возможных значений жестко ограничена и зависит только от качества и полноты исходной информации. Получение «удобных» значений крайне осложнено. Порядок расчета интервалов представлен на рисунке 1.

Заложенная в раздел V.1 НК РФ логика безусловного применения в расчетах интерквартильного интервала противоречит жестким требованиям статьи 105.5 НК РФ по обеспечению качества исходной информации. Применение статистических методов для улучшения качества исходной информации оправдано при наличии в ней искажений, неустранимых обычными корректировками. Причем выбор метода должен зависеть от объема и характера таких искажений. Кроме того следует учитывать, что качество применения любого статистического метода снижается при уменьшении анализируемой выборки.

Интерквартильный интервал является достаточно грубым методом улучшения качества информации и его применение оправдано для больших массивов данных с наличием разно-

родных и относительно существенных неустранимых искажений.

В таких условиях с каждым шагом по улучшению качества информации в соответствии с требованиями статьи 105.5 НК РФ применение интерквартильного интервала будет все менее логичным, а при достижении полной сопоставимости и вовсе абсурдным.

Международная практика не требует ограничивать интервал значений контрольного показателя, полученный по данным сопоставимых сделок, в случае, если путем корректировок достигнута достаточная сопоставимость данных.

Применение статистических методов требуется для повышения качества информации только в случаях, когда невозможно устранить все дефекты сопоставимости. Нет ограничений на применение какого-либо конкретного статистического метода. Критерием выбора является надежность метода. Метод интерквартильного размаха не является обязательным, он лишь рекомендован к применению как простой и достаточно эффективный.

Пункт 3.57 Руководства Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) «По трансфертному ценообразованию для транснациональных корпораций и налоговых служб» гласит о том, что может также оказаться, что несмотря на все старания исключить позиции, имеющие меньшую степень сопоставимости, получится ряд значений, содержащий, учитывая процесс выбора сопоставимых сделок и ограниченность доступной информации по ним, определенные дефекты сопоставимости, которые невозможно идентифицировать и/или количественно измерить и, таким образом, скорректировать. В таких случаях, если полученный ряд включает в себя значительное число наблюдений, достоверность анализа можно повысить применением статистических методов, сужающих интервал с учетом центральной тенденции (например, межквартильный или иной процентильный размах).

Пункт (е)(2)(iii)(b) раздела 1.482-1 Кодекса внутренних доходов Соединенных Штатов Америки говорит о том, что при отсутствии неконтролируемых сопоставимых сделок диапазон вытянутой руки определяется по результатам всех неконтролируемых сопоставимых сделок, которые дают



Рис. 1. Оценка значений верхнего и нижнего квартилей ряда наблюдений контрольного показателя методом ранговых статистик

сходный уровень сопоставимости и достоверности. В таких случаях достоверность анализа необходимо повысить, если это возможно, путем корректировки диапазона с применением эффективного статистического метода к результатам всех неконтролируемых сопоставимых сделок, выбранных таким образом. Достоверность анализа повышается, когда статистические методы используются для установления такого диапазона результатов, в котором границы определены таким образом, что результаты оказываются с 75%-ной вероятностью выше нижней границы и ниже верхней границы. Межквартильный размах обычно является приемлемой мерой такого диапазона; вместе с тем, можно применить другой статистический метод, если он дает более надежную меру.

3. Заключение

Достоинствами метода интервальной оценки является то, что он цензурирует выборку, содержащую выбросы, не принадлежащие данному распределению. К отрицательному эффекту применения интервальной оценки стоит отнести необоснован-

ное сужение фактического интервала рыночных цен (рентабельности).

С учетом установленных требований обеспечения при формировании выборки высокой сопоставимости данных по финансовым и коммерческим условиям, положительный эффект в большей мере будет проявляться при применении метода сопоставимой рентабельности, отрицательный эффект – метод сопоставимых цен, метод последующей реализации, затратный метод.

Интерквартильный метод расчета интервалов цен не применяется при использовании биржевых котировок и данных информационно-ценовых агентств.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.06.2013);

2. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18.07.2011 № 227-ФЗ;

3. Мазорук Е.С. Развитие государственного налогового администриро-

вания трансфертных цен: диссертация... кандидата экономических наук: 08.00.10. – Москва, 2012. – 169с.;

4. Официальный интернет-портал Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) [Электронный ресурс]. Дата обновления: 05.07.2013. – URL: <http://www.oecd.org/> (дата обращения: 05.07.2013).

References

1. The Tax Code of the Russian Federation (Part One) of 31.07.1998 № 146-FZ (as amended on 28.06.2013);

2. The Federal Law "On Amendments to Certain Legislative Acts of the Russian Federation in connection with the improvement of the principles of pricing for tax purposes" of 18.07.2011 № 227-FZ;

3. Mazoruk ES Development of the state tax administration of transfer pricing: the dissertation ... The candidate of economic sciences: 08.00.10. – Moscow, 2012. – 169 s.;

4. The official internet-portal of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) [electronic resource]. Date: 05.07.2013. – URL: <http://www.oecd.org/> (date accessed: 05.07.2013).