

# РАЗВИТИЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ И ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ РЕЖИМА ТРАНСФЕРТНЫХ ЦЕН

Инна КОРИНЬ

Университет фискальной службы Украины

**Abstract.** When transfer pricing risks are identified, the challenge for the tax authorities is to maximize results while ensuring that businesses and other stakeholders maintain confidence in the tax system.

The issue of control over transfer pricing requires a comprehensive settlement, requires in-depth analysis and taking into account the recommendations of a group of experts in order to bring legislation and reporting on transfer pricing to OECD standards, which will improve the overall efficiency of transfer pricing regulation in Ukraine by improving monitoring of the activities of taxpayers, administrative and control procedures, increasing the competence of employees, the quality of tax audits.

The purpose of the article is to determine the key factors for the effective functioning of transfer pricing counteraction mechanisms and the directions of their development. It is shown that transfer pricing schemes are carried out using various techniques of aggressive tax planning, which, accordingly, requires the introduction of additional countermeasures.

**Keywords:** transfer pricing, opposition to profit withdrawal, international taxation, tax administration, income tax.

Основное злоупотребления с уклонением от уплаты налогов и минимизацией налоговых обязательств приходится на крупномасштабные внешнеэкономические операции с участием крупных предприятий. Общие объемы недополученных бюджетом средств вследствие таких операций составляют миллиарды долларов, более сотни миллиардов гривен. Основные инструменты, которыми пользуются злоумышленники, - это трансфертное ценообразование в отношениях с нерезидентами. Осуществление контроля за трансфертным ценообразованием не просто тренд развития налоговых систем различных стран, но и предотвращение реальных угроз и вызовов в сфере налогообложения, перемещение капиталов, гармоничного экономического развития большинства стран мира.

Вопросам проблематики трансфертного ценообразования посвятили свои работы многие зарубежные и отечественные ученые, среди которых R Lanz., S Beer, J. S. Miroudot В. Коротун, Л. Задорожная, Т. Скоромцева, К. Непесов, А. Венгер, Т. Балюк, Т. Тищук и многие другие.

В частности, базовым понятием трансфертного ценообразования и примерам его функционирования уделяли внимание Дж. Фостер и Ч.Т. Хорнгрен [3], Д.К. Джонстон [5], К. Друри, В. Танзи [7], Т.А. Гресик [8], Ф. Ланди [9], Л.Еден экономическое содержание категорий «трансфертная цена» и «трансфертное ценообразование» исследовали П. Дзюба, М.И. Макаренко, и Т. Савченко, анализ стратегий транснациональных компаний для уменьшения налогообложения осуществили Ш. Дж. Пендс, П. Сікка и Х. Віллмтт, Р. Хунсват [2] трансфертное ценообразование в условиях отечественной экономики изучали А.А. Полянская, М.В. Колдовський и другие.

Растущая специализация производства компонентов и материалов, которые производятся в разных местах по всему миру, внутрифирменные транзакции составляют растущую долю мировой торговли. Учетные манипуляции позволяют переносить налоговые базы, даже если физический капитал (реальная деятельность) остается нетронутым, потому что многонациональные предприятия (БНК) пытаются использовать в свою пользу различия в нормативных налоговых ставках по странам, при любом удобном случае, в случае когда существуют разные неточности в налоговом администрировании. В большинстве случаев это предполагает возможность применить

налоговую хитрость при внутренней передаче товаров и услуг во время операций в различных странах. Подобные манипуляции с налогами, в которых представлены торговые счета внутри фирмы (например, «трансфертное ценообразование»), чаще всего незаконны, поскольку официальных продаж не происходит, а фирмы могут играть в любые стратегические игры между собой, ради снижения своих налоговых обязательств. Обычно понятие «транзакция по-принципу вытянутой руки» не всегда легко применять на практике. В связи с тем, что глобализация набирает все больше оборотов, становится все труднее поддерживать текущие методы налогообложения БНК, действующих в различных налоговых юрисдикциях. Вместо того, чтобы рассматривать каждую юрисдикцию как отдельную организацию, как это делается в настоящее время, может потребоваться рассмотреть возможность принятия унитарного или всемирной налоговой базы для корпоративного подоходного налога с согласованной на международном уровне системой налоговых кредитов или процедур для предотвращения двойного налогообложения и достойной поддержки международной конкурентоспособности [2].

Глобализация вносит революционные изменения. Сущность процесса интернационализации точно описана В. Беком, который считает, что глобализация означает, что национальные границы становятся менее актуальными в областях социальной жизни, подчиненных этому процессу. Расстояния уменьшаются или даже снимаются, и люди принимают транснациональный образ жизни. В таких условиях государства, не контролируют процессы, происходящие на их территории и в социальной и экономической жизни, передаются в пост суверенное пространство [2].

Процесс глобализации рисует жирную линию разграничения между группой, в которой есть навыки и мобильность, чтобы процветать на глобальных рынках, и теми, кто не имеет этих преимуществ, или воспринимает расширение нерегулируемых рынков как врага социальной стабильности. Результатом является несколько противоречий между рынком и социальными группами, такими как рабочие, пенсионеры, правительства, застряли в середине. Еще одним следствием глобализации является усиление налоговой конкуренции.

По мнению Стюарта, налоговая конкуренция - это явление, отражающее взаимодействие инструментов политики и поведенческих реакций со стороны налогоплательщиков. С точки зрения инструментов политики, как правило, ожидается, что налоговая конкуренция будет принимать форму правительственных решений для снижения налоговых ставок или усиление налоговых льгот, что, вероятно, повысит привлекательность инвестиций в пределах их юрисдикции. Однако даже если налоговая политика не изменится, поведение налогоплательщиков на снижение барьеров для трансграничных инвестиций или снижение налоговых ставок в других странах может привести к падению налоговых поступлений в странах, которые не вносили никаких изменений в свою политику. Это может произойти в результате изменения дохода - когда корпорации переносят прибыль в филиалы, находятся в юрисдикциях с низким уровнем налогообложения, манипулируя трансфертными ценами или кредитам между их филиалами и процентными платежами, или перемещением прямых инвестиций в юрисдикции с низким налогообложением [3].

В условиях глобализации, многие правительства ответили на глобализацию налоговыми льготами, призванными повысить конкурентоспособность и стимулировать рост. Ставки налога на прибыль в последние десятилетия снизились, и более того, два десятка стран заменили свои сложные налоги простым налогом на прибыль. В то же время почти каждая страна снизила ставку корпоративного налога, признав, что инвестиции в бизнес и прибыль стали очень мобильными в современной экономике. Для частного сектора этот финансовый аспект можно рассматривать как положительный результат глобализации. Но плохая новость заключается в том, что некоторые правительства (например, Германия и Франция) и международные организации пытаются ограничить

налоговую конкуренцию. Битва разворачивается между теми политиками, которые хотят максимизировать налогообложения, и теми, кто понимает, что конкуренция ведет к выгодным налоговым реформ [4].

Большинство стран также снизили ставки налога на дивиденды и прирост капитала. Многие страны сократили или устранили налоги на имущество и наследование, и некоторые из них отменили ежегодные налоги на богатство, который когда-то был популярным в Европе. Более того, сбор налогов на трансграничные инвестиции резко сократился по всему миру. Ставка налога на прибыль также резко сократилась. Средняя максимальная ставка в ОЭСР с 1980 года упала на 26% [5]. Эта тенденция имеет глобальный характер, при этом средняя максимальная ставка падает на аналогичную величину в Африке, Азии, Европе, Латинской Америке и Северной Америке. Средняя ставка индивидуального налога в этом «плоском налоговом клубе» составляет всего 17% [5].

Глобализация стала определенной стратегией, особенно для БНК, как с точки зрения промышленных товаров, которые изготавливались в периферийных (оффшорных) районах более двух десятилетий, так и рост спроса на оффшорные бизнес-услуги и нематериальные активы.

В условиях глобализации экономики повышение налоговых поступлений от многонациональных фирм становится все более трудным для государственных органов по двум причинам. Во-первых, конкуренция по привлечению мобильных фирм создает снижение цен на прибыль; во-вторых, многонациональные фирмы могут воспользоваться преимуществами налоговых разниц, манипулируя доходами в различных юрисдикциях [8].

БНК имеют несколько инструментов для перевода прибыли из зон с высокой налоговой нагрузкой в гавани с низкими налогами. К ним относятся возможность финансирования филиала с задолженностью или капиталом, организационная форма (например, владение филиалом или участие в совместном предприятии с местной фирмой), оплата менеджерских сборов или роялти от материнской компании и ее филиалов.

Обнародование Плана действий ОЭСР и BEPS является скоординированными усилиями по усилению международной налоговой системы путем ограничения действий ТНК по уходу от налогообложения. Этот План действий предназначен для ограничения диспропорций и пробелов. Однако, когда План реализуется в одностороннем порядке каждой страной, а также применяются различные национальные правила, эти несоответствия нельзя обойти или закрыть глаза на них. Кроме того, сроки, установленные в Плате действий BEPS, затрудняющие осуществление всесторонних изменений, тогда как процесс принятия этих рекомендаций в налоговых правилах разных стран требует больше времени [10].

Важным аспектом, который следует рассмотреть, является позиция развивающихся стран в эпоху BEPS. По данным ОЭСР, развивающиеся страны в основном рассчитывают на налогообложение прибыли предприятий, чтобы удовлетворить их потребности. Таким образом, они могут быть более уязвимыми к изменениям корпоративной налоговой базы, чем развитые страны, которые и стали инициаторами этих изменений. Как отмечают страны ОЭСР, развивающиеся страны широко вовлечены через различные механизмы к участию в региональных налоговых и международных организациях [11]. А.Н.Калач в своих работах указывала на трудности, связанные с реализацией институциональных изменений в развивающихся странах. Автор считает, что отсутствие фундаментальных предпосылок для трансплантации институтов и механизмов, которые были созданы в другой институциональной среде приводит к росту противоречий между формальной и реальной институционализацией. [12] Вероятно с этим связана низкая эффективность мер

противодействия «размыванию» налоговой базы и выведению прибыли (имплементация BEPS). [13]

Для полной валютной либерализации необходимо принятие законов о BEPS том, что без обмена налоговой информацией с другими странами стране будет сложно снимать ограничения для инвестиций за границу.

Для соответствия сущности налогового контроля со стороны государства над трансфертными ценами, компании должны разрабатывать специальную политику трансфертных цен и документацию по трансфертному ценообразованию. В этой связи целесообразно создать и использовать рекомендации для формирования такой политики, которая бы позволяла минимизировать налоговые риски корпораций, связанные с использованием трансфертных цен. Суть этих рекомендаций состоит в следующем: основной целью политики трансфертного ценообразования является минимизация налоговых рисков. Политика трансфертного ценообразования может быть выражена посредством необходимости составления набора документов и изменения элементов построения ценовой политики, что может быть достигнуто посредством двух основных блоков:

- базовая документация - составление и сбор необходимой документации, которая состоит из специфической для конкретной фирмы документации и унифицированной документации, общей для всей корпорации в целом;
- ценовая политика - установление (расчет) трансфертной цены в соответствии с «правилом вытянутой руки».

Во всех странах, которые присоединились к регулированию трансфертного ценообразования по принципам ОЭСР, составление документации является обязательной частью национального регламента. И как показал, зарубежный опыт – документация в области трансфертного ценообразования служит первой линией обороны для компаний во время налогового контроля. Несмотря на то, что наличие документации совсем не является гарантией того, что налоговые органы всегда соглашаются с порядком формирования внутрикорпоративных цен, наличие документации существенно увеличивают шансы налогоплательщиков отстоять свои позиции в суде и избежать корректировок налоговой базы и доначислений налогов [14].

**Выводы.** В ходе исследования генезиса трансфертного ценообразования в условиях транснационализации международных отношений было установлено, что благодаря процессам глобализации межотраслевое ценообразование стало повседневной необходимостью для подавляющего большинства предприятий. Проведенный в этом исследовании анализ, исследует конфликт интересов между стремлением ТНК получить сверхприбыли и фискальными органами обеспечить надлежащий контроль за налогообложением путем внедрения принципа вытянутой руки и показывает сложность и многогранность норм налогового контроля за трансфертным ценообразованием. Процессы глобализации бизнеса, рост значения интеллектуальной собственности и развитие цифровой экономики требуют пересмотра и весомых дополнений традиционных принципов налогового контроля.

Трансфертное ценообразование является одним из наиболее важных аспектов минимизации налогообложения в интегрированных компаниях. В то же время финансовые интересы государства выражаются в объеме налоговых поступлений, решение этого противоречия вызывает необходимость совершенствования налогового регулирования трансфертного ценообразования между взаимозависимыми лицами.

#### БИБЛИОГРАФИЯ

1. Woodward, V. An Introduction to Risk Transfer Pricing [Text] / V. Woodward // Journal of Performance Management. – 2007.– Nov. – p. 3-34.
2. Rosenau J.N.(1996): The Dynamic of Globalization: Toward an Operational Formulation. “Security Dialogue”, No. 1, Vol. 22.<sup>[1]</sup><sub>SEP</sub>

3. Bartelsman E.J., Beetsma R.M. (2000): Why Pay More? Corporate Tax Avoidance through Transfer Pricing in OECD Countries. Tinbergen Institute Discussion Paper.
4. Pietraś M.(2002): Istota i zakres procesów globalizacji. "Sprawy Międzynarodowe", nr 2.
5. Edwards Ch., Mitchell D.J. (2008): Global Tax Revolution. The Rise of Tax Competition and the Battle to Defend It. CATO INSTITUTE, Washington, D.C.
6. Keen M., Kim Y., Varsono R., (2006): The Flat Tax(es): Principle and Evidence. Working Paper No. 06/218, International Monetary Fund, Washington, September 2006, [www.imf.org](http://www.imf.org).
7. Swenson D.L. (2001): Tax Reforms and Evidence of Transfer Pricing. "National Tax Journal", 54(1), p. 7-26.
8. Schön W. (2011): Transfer Pricing – Business Incentives, International Taxation and Corporate Law. Max Planck Institute for Tax Law and Public Finance, Munich.
9. Peralta S., Wauthy X., Ypersele T. (2006): Should Countries Control International Profit Shifting?. "Journal of International Economics", No. 68.
10. Hjertberg I., Pettersson S. (2010): Strategic Transfer Pricing, – The Art of Pricing Intercompany Transactions between Sweden and China. Linköping University.
11. Drtina R., Reimers J.L. (2009): Global Transfer Pricing: A Practical Guide for Managers. "SAM Advanced Management Journal", Vol. 74, [www.questia.com](http://www.questia.com).
12. Калач Г.М. Напрями удосконалення інституційної інфраструктури фондового ринку. [Текст] // Г.М. Калач // Науковий вісник Національної академії Державної податкової служби України (економіка, право). – 2007 – № 1(36). – С. 63.
13. Калач Г. М., Корінь І. С. Заходи з протидії агресивному податковому плануванню в Україні // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки". - 2020. - №3. <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2020-3-5699>
14. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010 (Ukrainian version) [Electronic resource]. – Available at: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010\\_9789264196438-uk#.V-DoNYiLTcs](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_9789264196438-uk#.V-DoNYiLTcs)