



*«Не советуй угодное, советуй лучшее»
Солон, древнегреческий философ*

Практика применения контроля по трансфертному ценообразованию в Республике Казахстан



Min Tax



Отличие практик РФ и РК по трансфертному ценообразованию

1. Первый отдельный Закон, регулирующий государственный контроль по трансфертному ценообразованию, был принят в Казахстане 5 января 2001 года.
2. Контролю подвержены все международные деловые операции и часть сделок внутри РК по всем видам товарам, работ и услуг.
3. Контроль осуществляется:
 - налоговыми органами, для целей определения объектов налогообложения по КПП и специальным налогам и платежам недропользователей: роялти и налогу на сверхприбыль;
 - таможенными органами, при определении таможенной стоимости товаров для целей таможенных платежей и НДС на импорт.





Отличие практик РФ и РК по трансфертному ценообразованию

4. Механизм действующего контроля по трансфертным ценам в РФ близок по своим принципам и методам к международной практике. Основой контроля являются сделки между взаимосвязанными сторонами. При этом, приоритетом является контроль по перечню товаров, определенных законодательством.
5. Более раннее введение специализированного контроля по трансфертному ценообразованию в РК объясняется наличием различием в системе обложения недропользователей:
 - ❖ в РК, до 2009 года, основные изъятия у недропользователей осуществлялись из прибыли;
 - ❖ в РФ, основные изъятия осуществляются от мировой цены на полезные ископаемые.





Этапы развития в РК государственного контроля по трансфертному ценообразованию

Факт введения в РК Закона о трансфертном ценообразовании имел значительные последствия, как для бюджета, так и для налогоплательщиков.

Плановые контрольные мероприятия по трансфертному ценообразованию были начаты Налоговым комитетом МФ РК в 2004 году. К данному времени, были отработаны механизмы сбора информации и порядок проведения проверок.

Учитывая отсутствие прямого доступа к информации о ценах, сложившихся на рынках по тем или иным товарам, работам или услугам, в том числе, по составляющим дифференциала, в 2004 году, Правительством РК была создана рабочая группа, с состав которой, помимо уполномоченных органов, вошли все силовые ведомства, профильные министерства и другие государственные органы РК, которые могли оказать содействие в предоставлении информации о рынках и ценах на них.

В течение 2 лет, под руководством данной рабочей группы, были проведены проверки всех налогоплательщиков по товарам и услугам, находящимся в перечне Правительства по мониторингу.





Сделки, подпадающие под контроль по трансфертному ценообразованию

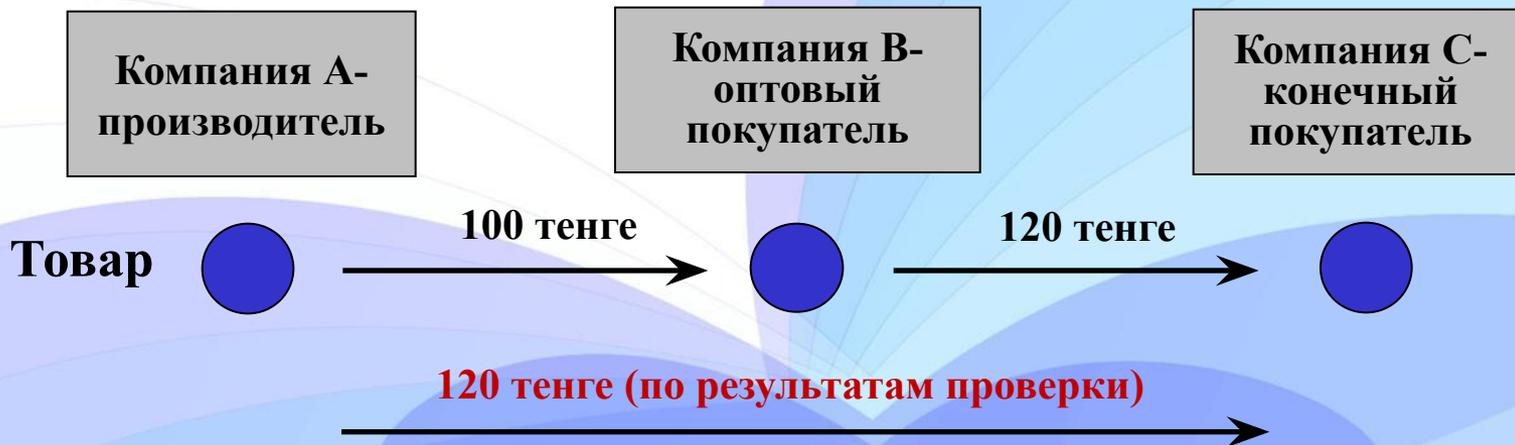
Контроль осуществляется по международным деловым операциям (МДО) и сделкам, осуществляемым в РК, непосредственно взаимосвязанным с МДО:

- по реализации полезных ископаемых, добытых недропользователем – стороной внутренней сделки;
- одна из сторон которых имеет льготы по налогам (СЭЗ, ИНП по инвестиционным контрактам, другие льготы по НК);
- одна из сторон которых имеет убыток за 2 последних налоговых периода, предшествующих году сделки.

ЗРК от 9 июня 2010 года №288-IV с 1.01.2009 года введено уточняющее определение:

«10) сделка, совершаемая на территории РК, непосредственно взаимосвязанная с МДО, - сделка по купле-продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которые в последующем явились предметом МДО;».

Пример возможного двойного налогообложения по сделкам на территории РК



Налоги двух компаний в обычном режиме

Налоги компании А
 $(100 - \text{вычеты}) * 30\% =$

Налоги компании В
 $(120 - \text{вычеты}) * 30\% =$

Совокупный налогооблагаемый доход двух компаний равен фактическому $100 + 120 = 220$

Налоги двух компаний в случае корректировки – дохода по трансфертным ценам

Налоги компании А
 $(100 + 20 - \text{вычеты}) * 30\% =$

Налоги компании В
 $(120 - \text{вычеты}) * 30\% =$

Совокупный налогооблагаемый доход двух компаний на 20 тенге больше фактического, которые облагаются и у компании А и у В
 $120 + 120 = 240$ $240 - 220 = 20$



Механизмы контроля по трансфертному ценообразованию

Контроль осуществляется путем проведения:

1. Мониторинга по товарам, работам и услугам, по перечню определенному Правительством РК, на основании:
 - 1) Отчетности крупных налогоплательщиков;
 - 2) Иной информации;
2. Согласования принципов определения рыночных цен в заключаемых соглашениях с налогоплательщиками;
3. Налоговых проверок.

Схема проведения мониторинга





Основные товары и услуги, наиболее подверженные риску проверки

1. Товары, работы и услуги, подлежащие мониторингу (ПП РК от 12 марта 2009 года № 293):

- ❖ нефть и нефтепродукты;
- ❖ металлы, в том числе Уран;
- ❖ хлопок;
- ❖ пшеница;
- ❖ строительные работы;
- ❖ монтаж оборудования;
- ❖ маркетинговые услуги;

1. экспедиторские услуги.

2. Товары и услуги, по которым определены источники информации (ПП РК от 12 марта 2009 года № 292):

- ❖ товары, согласно ПП РК от 12 марта 2009 года № 293, а также зерновые, масленичные культуры;





Основные товары и услуги, наиболее подверженные риску проверки

- ❖ финансовые услуги;
- ❖ услуги по транспортировке нефти и нефтепродуктов.

3. Биржевые товары (ПП РК от 6 мая 2009 года № 638):

- ❖ часть товаров согласно ПП РК от 12 марта 2009 года № 293;
- ❖ алюминий;
- ❖ ячмень, рис;
- ❖ шкуры крупного рогатого скота.

Проблема: Доступ к информации, включая официальные источники о рыночных ценах по товарам, услугам, включенным в перечень по ПП РК от 12 марта 2009 года № 292.

Решение:

- ❖ подписка на официальные источники информации;
- ❖ наличие базы по другим источникам информации согласно статье 18 Закона о ТЦ.



Отчетность по мониторингу сделок

Отчетность предоставляется по товарам, услугам, работам, подлежащим мониторингу крупными налогоплательщиками, включенными в перечень Правительства РК, до 15 апреля года, следующего за отчетным. Отчетность должна представляться и при отсутствии МДО в отчетном периоде.

Список товаров, услуг, работ, подлежащих мониторингу, утвержден постановлением Правительства РК от 12 марта 2009 года № 293.

По сделкам с другими товарами должна вестись документация, указанная в статье 7 Закона о ТЦ.

Последствия не предоставления отчетности и документов в срок по законодательству о ТЦ или установленный уполномоченным органом, либо отказа в их предоставлении:

- ❖ административный штраф (ст. 206-1 КоАП РК);
- ❖ расчет РЦ без учета дифференциала и соответствующая корректировка объектов обложения КПП, НСП, роялти.



Проблемы в связи с мониторингом сделок

Проблема 1: Наличие требований по включению в отчетность «не четко определенной» информации. Наличие положения о том, что непредставление информации по одной из граф отчетности является неисполнением обязательств. Риски: наложения штрафа либо назначения налоговой проверки.

Решение: В отчетности обязательно должен отражаться метод определения РЦ, применяемый источник информации о РЦ, информация по дифференциалу, марже, комиссионному (агентскому) вознаграждению. Другая информация, согласно п. 1 ст. 7 Закона о ТЦ представляется только в случае ее наличия.

Проблема 2: Ограничение лиц, представляющих отчетность, крупными налогоплательщиками установлено не законом, а п. 2 Правил осуществления мониторинга сделок (приказ №62 от 12.02.2009). Риски исключения этого ограничения и нарушения требований Закона о ТЦ.

Решение: Постоянный контроль за положениями Правил;
- внесение изменений в Закон о ТЦ.





Расширение понятия «взаимосвязанность сторон сделки»

Согласно пп. 15) ст. 11 Закона о ТЦ, стороны взаимосвязанные, если применяют цену сделки, по которой имеется отклонение от рыночной цены с учетом диапазона цен, по данным одного из уполномоченных органов.

Гражданское и иное право



В отличие от гражданского права, по Закону о ТЦ: Любой контрагент, цена по сделке с которым отличается от РЦ*, является взаимосвязанным с другой стороной сделки.

*РЦ - цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических условиях, определяемых в соответствии с принципом «вытянутой руки».



Риски в связи с расширением понятия «взаимосвязанность сторон сделки»

Все МДО и операции на территории РК, связанные с МДО по пп.2) п.1 ст.3 Закона о ТЦ, подлежат контролю по ТЦ.

Запрещены любые, приводящие к снижению налогов, допустимые отклонения цен сделок от рыночных цен между сторонами сделок, подлежащих контролю по ТЦ*.

Решение:

- ❖ подтверждение цены сделки по пп.2) – 4) п.1 ст.7 Закона о ТЦ;
- ❖ внесение изменений в Закон о ТЦ, т.к. положение не соответствует международной практике по ТЦ и презумпции невиновности.

* Положениями действовавшего до 01.01.2009 года Закона «О государственном контроле при применении ТЦ», по сделкам между независимыми сторонами и не с оффшорными компаниями, контроль осуществлялся только при отклонении цены сделки от РЦ более, чем на 10% в ту или иную сторону.





Определения понятий «сделка» и «момент реализации»

В соответствии с п. 2 ст. 13 Закона о ТЦ, сделкой признается каждая документально подтвержденная поставка товара (выполненная работа, оказанная услуга) в рамках договора.

Проблема и решение: необходимость наличия документации по цене сделки по каждой поставке.

Моментом реализации товара является дата перехода права собственности покупателю. Стоимость определяется по котировальному периоду согласно п. 2 ст. 13 Закона о ТЦ.

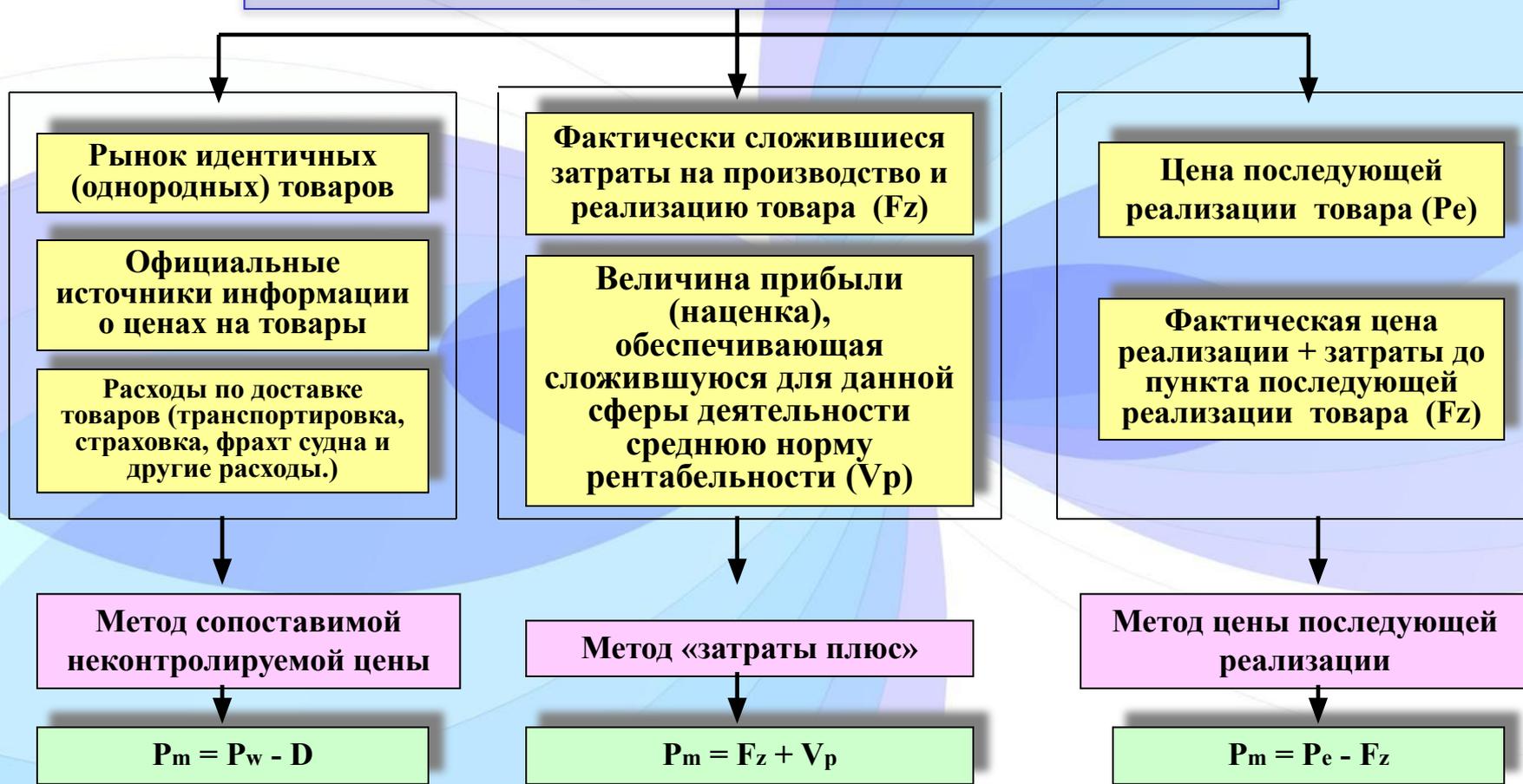
Проблема: риск отклонения цены сделки от РЦ, если по контракту иной котировальный период.

Решение: необходимость соблюдения требований Закона о ТЦ при применении метода сопоставимой неконтролируемой цены.



Основные методы определения рыночной цены в РК

Методы определения рыночной цены



где, P_m - рыночная цена, P_w - цена из официально признанных источников информации, D - дифференциал

Перечень официальных источников по рыночным ценам (утвержден постановлением Правительства РК №788 от 09.06.2001 г.)

Наименование товаров

Официальные источники информации





Сравнение цен реализации с РЦ по действующему Закону о ТЦ

$P_w = P_m + <|$ (метод сопоставимой неконтролируемой цены)

Рыночная цена (P_m) = цена на международном рынке сбыта (P_w) минус дифференциал ($<|$).

Цена товара на международном рынке сбыта = данные из источников информации (к примеру, по нефти - Platt's).

Дифференциал - суммарные издержки, связанные с доставкой товара до места его реализации.

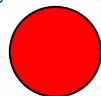
Сопоставимость сделок – разница между ценами сделок с взаимосвязанной стороной и между независимыми сторонами.



Пример дифференциала по Закону о ТЦ

$$PC = CI - D$$

Актау



Дифференциал (D)

Порт Аугуста



Цена на CIF Аугуста –
80 \$/баррель

- Транспортировку осуществляет Продавец
- Транспортировку осуществляет Покупатель

Дифференциал, составляющий 15 \$/bbl, по данным покупателя сложился из затрат:

- 1) фрахт танкера Актау-Баку – 1,5 \$/bbl
- 2) перевалка в порту Баку – 2 \$/bbl
- 3) ж.д. транспортировка Баку-Батуми – 5,5 \$/bbl
- 4) перевалка в порту Батуми – 2,2 \$/bbl
- 5) фрахт до Аугусты – 2,5 \$/bbl
- 6) комиссионные (маржа) торгового агента – 0,5 \$/bbl
- 7) скидка на качество от Brent – 0,5 \$/bbl
- 8) и др.

! Если покупатель – резидент государства с льготным налогообложением, то PC = CI, соответственно, увеличивается корректировка объектов обложения.



Практические вопросы по информации для расчета дифференциала

Порядок получения информации для расчета дифференциала:

- 1) Первичные документы трейдера и его контрагентов;
- 2) Заключение от официального источника.

Выбор пути получения информации:

- 1) По сбору первичных документов требуются хорошие отношения с трейдером и дополнительное время;
- 2) По получению заключения возникают дополнительные финансовые издержки.

Официальный источник предоставляет усредненные данные, которые могут быть ниже фактических расходов





Практические вопросы по составляющим дифференциала

По подтверждающим документам налогоплательщики сталкиваются со следующими требованиями налоговых органов:

1. Фрахт

- 1) Справка трейдера должна быть предоставлена либо в оригинале, либо нотариально заверенная;
- 2) Справка должна быть на дату коносамента, хотя фактически фрахт производится заранее;

2. Демередж

Предоставление тайм - шитов от порта по времени движения судна;





3. Ранний платеж

- 1) предоставление договора банка и трейдера на аккредитив;
- 2) включение в договор с трейдером нормы о включении дохода по аккредитиву в дифференциал.

4. Маржа трейдера

Не зависимо от договора принимается информация из официального источника.



Случаи, когда дифференциал не учитывается

1. Если сделка с компанией из оффшорной зоны (ОЗ). Список ОЗ установлен ПП РК от 31 декабря 2008 года № 1318 (к ОЗ отнесены Гонконг, Сингапур).

2. В случае не предоставления отчетности по мониторингу сделок или документации, подтверждающей ЦС, при проверке.

Проблема: Возникает отклонение цены сделки от РЦ и корректировка объекта обложения на размер отклонения.

Решение: 1. Не заключать указанные сделки.

2. Вести документацию, подтверждающую цену сделки. Крупным налогоплательщикам представлять отчетность по мониторингу сделок.



Ограничения по котировальному периоду



* - календарные дни

Котировальный период



Котировальный период
до 31 дня

DAF Адамова
застава

DAF Бутковце

DAF Финешликте



FOB Одесса
3-5 дней

FOB Новороссийск

Средиземное
море

Котировальный период –
3-5 дней



Самара
(17,0 млн.тонн)

Россия

Агасу

КАЗАХСТАН

Алашанькоу

до 31 дня

Баку

Актау

Иран

до 31 дня

Ограничения по котировальному периоду

- ❖ При несоответствии котировального периода, установленного в контракте на реализацию товаров (работ, услуг), условиям определения котировального периода, установленным настоящей статьей, рыночные цены на товары (работы, услуги) принимаются на момент реализации этого товара (работы, услуги), то- есть на дату перехода права собственности товара.
- ❖ Котировальный период, установленный в контракте на реализацию товаров, не подлежит изменению в течение двенадцатимесячного периода с даты его установления для изменения котировального периода необходимо заключение нового контракта*

** - для изменения котировального периода, необходимо заключение нового контракта с новым котировальным периодом*



Выводы

- 1. РФ выбрала наиболее цивилизованный и реализуемый на практике путь государственного контроля за трансфертными ценами.**
- 2. Контроль должен осуществляться только по наиболее крупным налогоплательщикам и по стратегическим для государства товарам.**
- 3. Контроль не должен налагать на бизнес значительного администрирования и отчетности.**
- 4. Методы контроля и согласование их результатов должны быть регламентированными и объективными.**



*«Не советуй угодное, советуй лучшее»
Солон, древнегреческий философ*

Благодарю за внимание!