



*«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

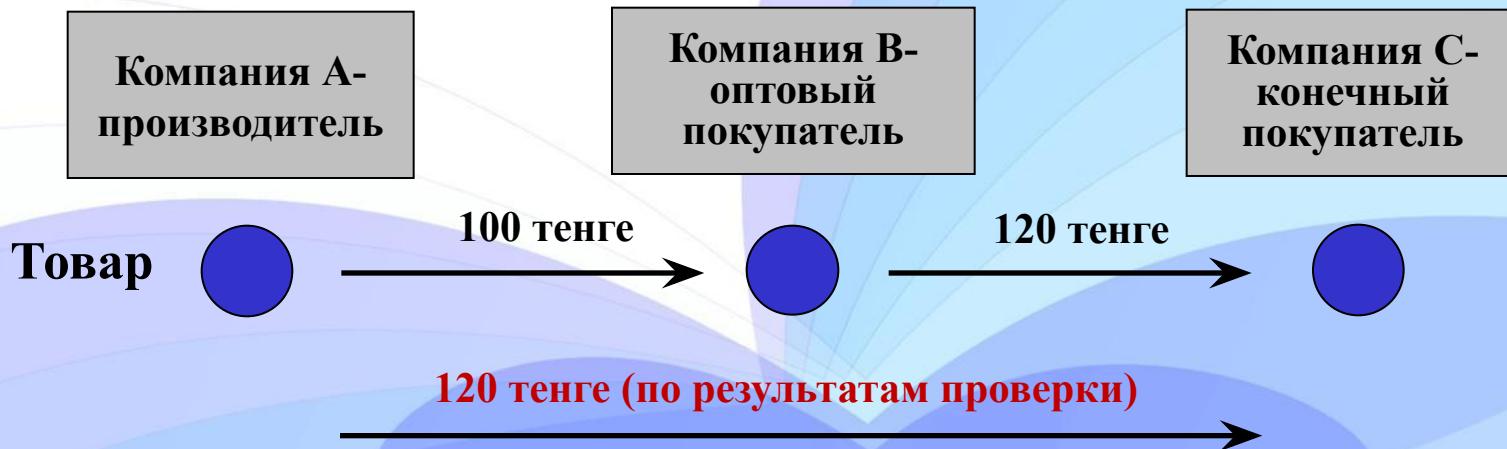
Контроль осуществляется по международным деловым операциям (МДО) и сделкам, осуществляемым в РК, непосредственно взаимосвязанным с МДО:

- 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.

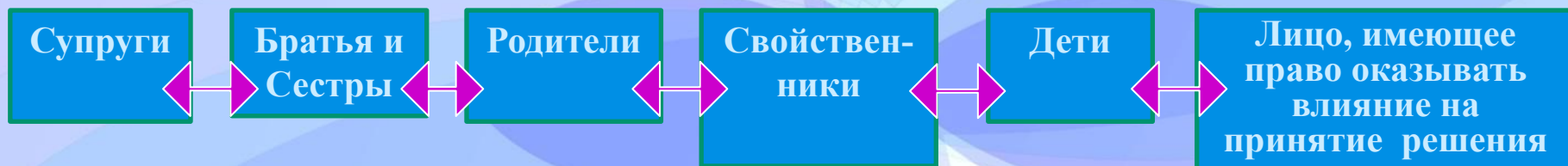




# Расширение понятия «взаимосвязанность сторон сделки»

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.

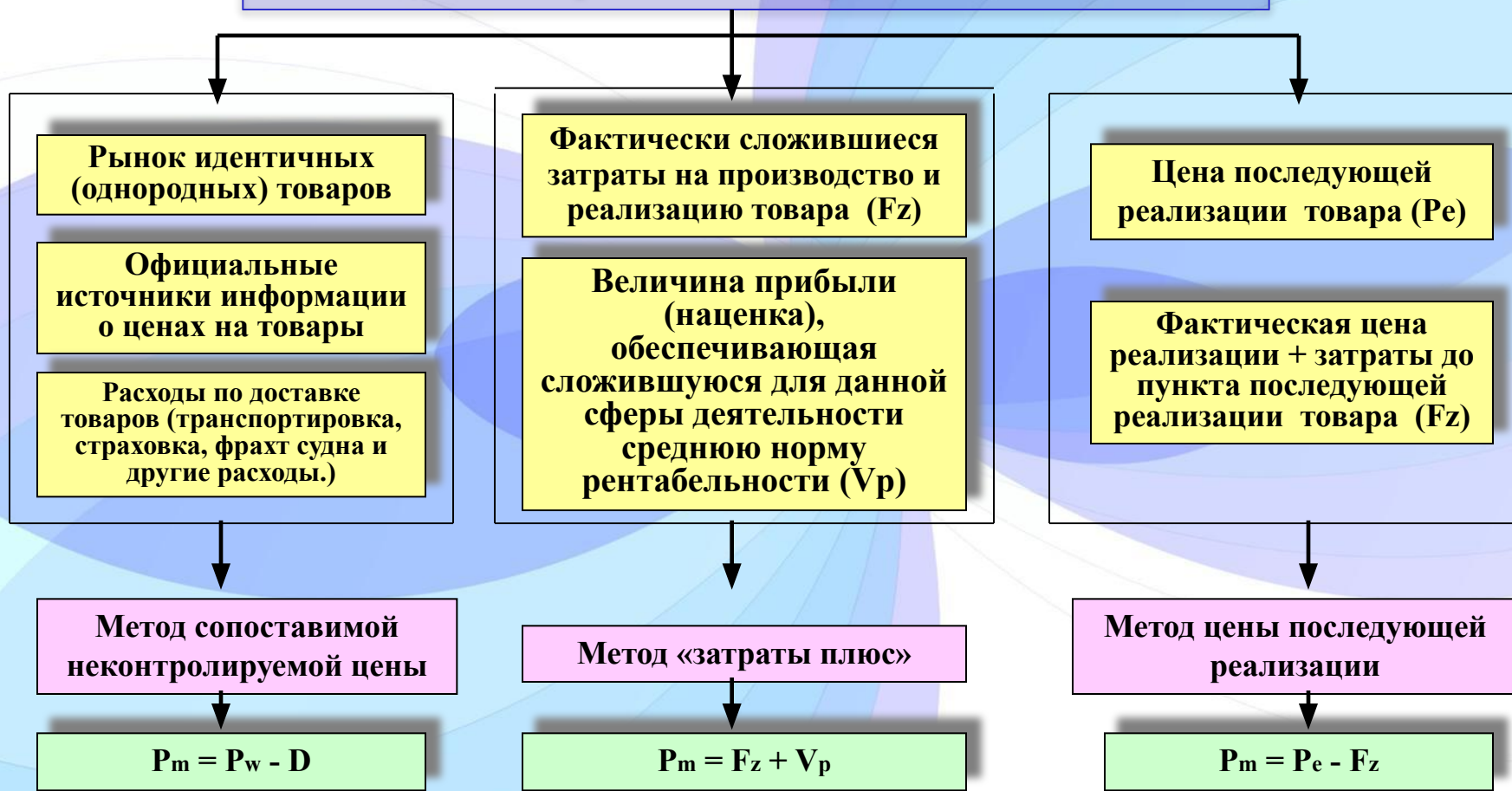
**Проблема:** риск отклонения цены сделки от РЦ, если по контракту иной котировальный период.

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



# Основные методы определения рыночной цены в РК

## Методы определения рыночной цены



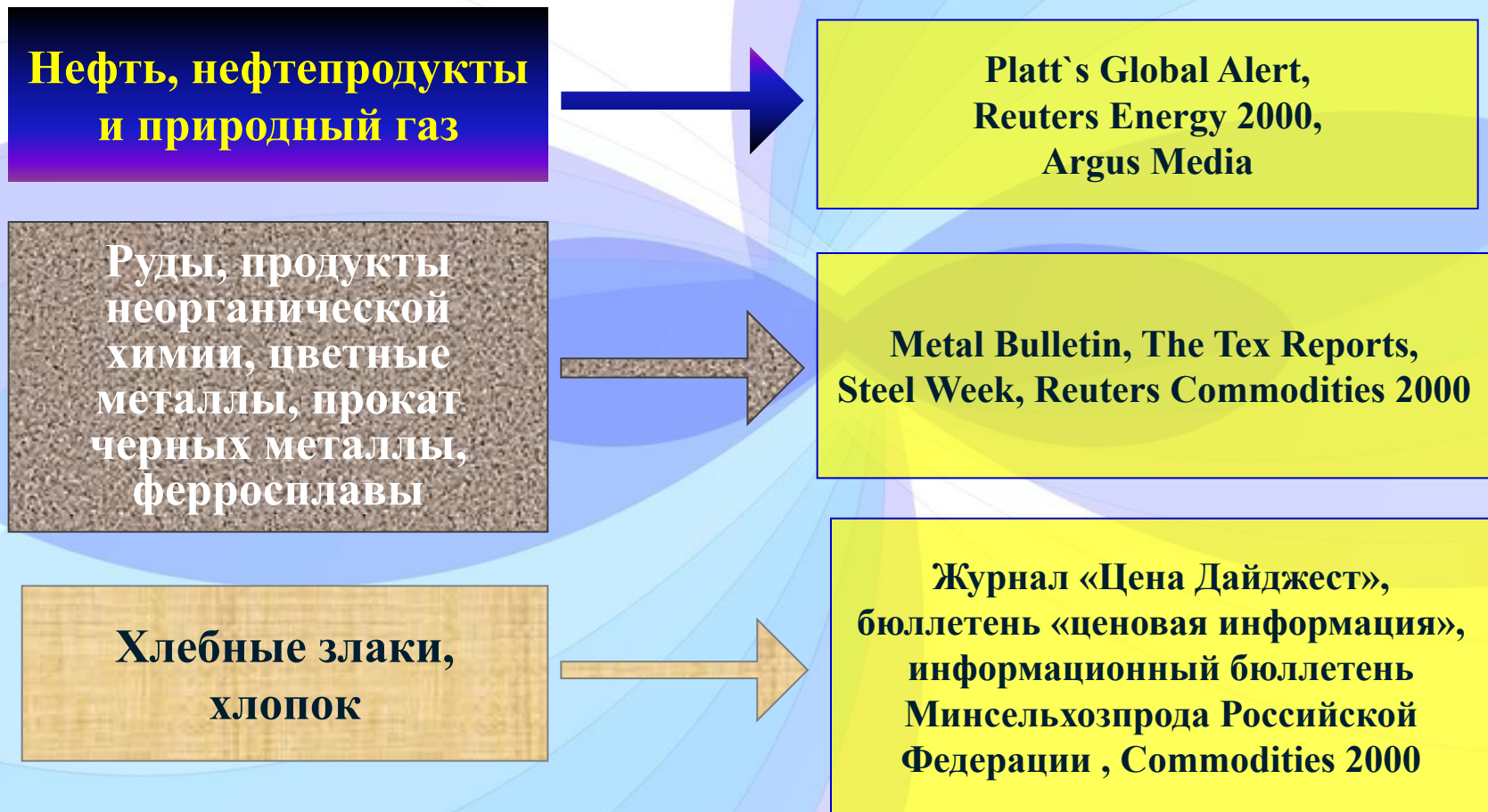
где,  $P_m$  - рыночная цена,  $P_w$  - цена из официально признанных источников информации,  $D$  - дифференциал



# 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.

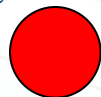
Сопоставимость сделок – разница между ценами сделок с взаимосвязанной стороной и между независимыми сторонами.



# 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

Актау

Баку

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!**