

ОТЗЫВ

**официального оппонента доктора экономических наук, профессора
Кашина Владимира Анатольевича на диссертацию Мамиконян Нарине
Владимировны на тему «Совершенствование налогового регулирования
трансфертного ценообразования в России», представленную на
соискание ученой степени кандидата экономических наук по
специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит»**

1. Актуальность темы исследования

Вопрос обеспечения равных конкурентных условий для различных групп субъектов экономики активно обсуждается во всем мире, в связи с глобализацией экономики. Основной целью изменений национальных законодательств в рамках всеобщей концепции является направленность на стимулирование и сохранение реальных вкладов многонациональных компаний в национальные бюджеты.

На международном уровне для комплексного противодействия схемам ухода от налогов, перераспределению прибыли в оффшоры и «двойному не-налогообложению» в рамках инициативы ОЭСР и «большой двадцатки» (G20) разработан план BEPS.

В Российской Федерации также осуществляется регулирование законодательства по направлениям модернизации и оптимизации.

Введение в действие Федерального Закона от 18.07. 2011 г. № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» приближает российские правила трансфертного ценообразования к международным стандартам ОЭСР, что направлено на создание более привлекательной бизнес-среды в России.

Активное реформирование в последние годы Налогового Кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в части определения цены для целей налогообложения выдвигает новые проблемы, возникает необходимость

изучения опыта регулирования трансфертного ценообразования в разных странах, а также постоянного внесения изменений для совершенствования и адаптации введенных поправок в условиях экономического развития России.

На фоне многолетнего дефицита федерального бюджета: в 2018 г. впервые за 7 лет бюджет Российской Федерации исполнен с профицитом (превышение доходов над расходами составило 2,7% ВВП), решение вопроса обеспечения равных конкурентных условий для различных групп субъектов экономики является актуальным, так как способствует повышению эффективности распределения ресурсов в экономике и расширению ее потенциала.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что тема диссертации Мамиконян Нарине Владимировны, посвященная совершенствованию налогового регулирования трансфертного ценообразования в России, является актуальной.

2. Научная новизна диссертационного исследования

Диссертационное исследование Мамиконян Н.В. обладает научной и практической новизной. В качестве наиболее значимых результатов исследования можно выделить следующие:

- проанализировав существующие мнения исследователей и определения трансфертной цены, автором сформулировано возможное для нормативного закрепления толкование понятия «трансфертная цена – это цена, используемая внутри группы компаний, в сделках между взаимозависимыми лицами, и подлежащая налоговому контролю в случае отличия коммерческих и (или) финансовых условий указанных сделок от коммерческих и финансовых условий таких же сделок, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми» (ст. 21).

Авторское толкование definicijii «трансфертная цена» интегрирует признаки понятия, которые выделялись другими исследователями:

- внутргрупповая цена,
- цена, отличающаяся от рыночной.

- несомненным новшеством являются предложенные критерии риск-отбора для выявления рисковых сделок из всей совокупности контролируемых сделок в рамках группировки сделок по двум направлениям (ст. 97 - 102).

Данное автором предложение коррелирует с постановлением Правительства РФ о применении риск-ориентированного подхода в целях оптимального использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, задействованных при осуществлении государственного контроля (надзора), снижения издержек юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и повышения результативности деятельности органов государственного контроля (надзора) при организации отдельных видов государственного контроля (надзора).

Автором в рамках предложенных критериев риск-отбора также отражена блок-схема для их применения, включающая последовательность действий как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков.

Преимуществом комплекса предложений по внедрению риск-ориентированного подхода является разработанная экономико-математическая модель расчета эффективности проведения проверки полноты исчисления и уплаты налогов в сделках между взаимозависимыми лицами (стр. 100-102).

- абсолютно новым является подход автора к осуществлению сопоставления цены в сделках с нематериальными активами с рыночным индикатором. Ни в международной практике, ни в теоретических исследованиях не встречается аналогичная интерпретация норм трансфертного ценообразования. Оценка прироста рентабельности, который формируется за счет бренда (международного имени), посредством расчета превышение уровня рентабельности над максимальной границей рыночного интервала, по существу отражает экономическую цель сделок с товарными знаками, брендами (стр. 108-111).

- особый интерес представляет анализ проекта федерального закона «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации (в части совершенствования порядка заключения соглашения о ценообразовании для целей налогообложения)», в рамках которого указаны планируемые изменения и сложные, неурегулированные положения (ст. 67-70). В рамках диссертационного исследования предложено сопоставимыми результатами, при анализе сделки с применением методов трансфертного ценообразования иностранного государства и методов, предусмотренных российским законодательством, считать результаты, имеющие пересечения в полученных интервалах рыночных цен (рентабельности), и именно интервал пересечения признавать рыночным.

- автором проведено исследование особенностей законодательного регулирования проведения симметричных корректировок налоговой базы. Описаны риски манипулирования симметричными корректировками на проведенные самостоятельные корректировки налоговой базы (ст. 77-86). Автором изложены модели поведения налогоплательщиков, которые могут привести к недопоступлению налоговых доходов в бюджет РФ.

Указанные элементы научной новизны характеризуют основные отличия исследования Мамиконян Нарине Владимировны от ранее проведенных и свидетельствуют о росте научных знаний в исследуемой области.

Теоретическая значимость исследования состоит в дополнении понятийного аппарата, а именно в трактовке определения «Трансфертная цена».

С теоретической точки зрения интересным и познавательным является научное обобщение опыта зарубежной арбитражной практики и сложившейся в Российской Федерации до и после вступления в действие Федерального Закона № 227-ФЗ, что позволило выявить сформированные проблемы регулирования трансфертного ценообразования.

Учитывая усложнение механизма заключения соглашения о ценообразовании, в связи с появлением нормативной базы для заключения двусторонних соглашений с участием компетентного органа иностранного государства. А также наличие необходимости получения сопоставимых результатов от применения методов иностранных государств и Российской Федерации. Актуальной является разработанная автором математическая модель проверки выборки сопоставимых сделок (организаций) на однородность (стр. 105-108).

Диссертационное исследование Мамиконян Нарине Владимировны построено таким образом, что весть теоретический анализ и выявленные в его рамках проблемы послужили научной основой для практических рекомендаций совершенствования налогового регулирования трансфертного ценообразования в России.

Практическая значимость работы заключается в возможности использования ее выводов и рекомендаций в системе повышения эффективности регламентирования трансфертного ценообразования и исключения двойственного толкования раздела V.I НК РФ, а также в целях риск-ориентированного подхода в анализе контролируемых сделок как налоговыми органами, так и налогоплательщиками.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в учебном процессе высших учебных заведений в лекционных курсах и практических занятиях студентов, изучающих теорию и практику налогов и налогообложения, а также мировой экономики. Что особенно ценно, результаты диссертации могут быть использованы при практической реализации норм трансфертного ценообразования субъектами налоговых отношений.

Степень обоснованности и достоверности теоретических положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании.

Обоснованность и достоверность научных выводов, предложений и рекомендаций подтверждает анализ обширного научного материала и нормативной базы.

В качестве теоретической основы исследования выступили научные труды ведущих российских и зарубежных специалистов, раскрывающие понятие трансфертного ценообразования, сущность и особенности применения норм регулирования цен между взаимозависимыми лицами, а также комплекс нормативно - правовых актов Российской Федерации и иностранных государств. В качестве информационной базы исследования использовались официальные интернет-сайты государственных органов и международных объединений и ассоциаций.

В диссертации приведен табличный и графический материал, содержание которого подтверждает грамотное использование статистических методов обработки информации, формально-логических методов и приемов научного познания.

Основные положения и выводы, содержащиеся в диссертации, докладывались и обсуждались на научно-практических конференциях и круглых столах.

По теме диссертационного исследования автором были опубликованы работы еще и до поступления в аспирантуру, что говорит о долгой работе над выбранной тематикой.

Результаты выполненных автором диссертационных исследований опубликованы в специализированных журналах, рекомендованных ВАК, в 6 работах общим объемом 2,0 п.л., а также в 2 госбюджетных НИР: «Налоговые инструменты стимулирования инновационной деятельности, модернизации и повышения уровня жизни населения» (2013 г.; рег. № 01201280750); «Проблемы формирования и реализации налоговой политики

Российской Федерации на современном этапе» (2016 г.; рег. № 115062410062).

3. Содержание диссертации и отдельные замечания по результатам исследования

Структура рецензируемой диссертации определена логикой исследования и соответствует поставленной цели и решаемым задачам. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

Во введении обоснован выбор темы работы, определены объект и предмет исследования, сформирована цель, исходя из которой поставлены конкретные задачи, выделены положения, представляющие элементы научной новизны. В качестве объекта исследования автором выбрано трансферное ценообразование в России. Предметом исследования являются налоговые аспекты сделок между взаимозависимыми лицами, связанные с особенностями осуществления контроля за трансферным ценообразованием, применения методов ценообразования, симметричных корректировок и заключения соглашений о ценообразовании в России. Такой выбор правомерно вытекает из поставленной цели работы.

В первой главе отражены теоретические аспекты трансферного ценообразования. Проанализирован опыт зарубежных стран регламентирования трансферных цен и изучено современное состояние налогового регулирования трансферного ценообразования в России. Проанализированы изменения в НК РФ в части ценообразования для целей налогообложения.

Вторая глава диссертационного исследования «Выявление проблемных вопросов трансферного ценообразования в России» посвящена анализу арбитражной практики и норм регулирования ценообразования для целей налогообложения при применении новых механизмов: симметричная корректировка налоговой базы, заключение соглашения о ценообразовании.

В третьей главе предложены критерии риск-ориентированного подхода для анализа контролируемых сделок, разработана и предложена концепция по совершенствованию законодательства, то есть автором даны ответы на выявленные во второй главе исследования проблемы.

Замечания по результатам исследования.

Высоко оценивая теоретическое и практическое значения результатов диссертационного исследования, глубину проведенного анализа и обоснованность предложений в отношении регулирования определения цены в сделках между взаимозависимыми лицами для целей налогообложения в России, диссертация Мамиконян Н.В., как и любое другое авторское исследование сложных, новых и малоисследованных проблем трансфертного ценообразования, имеет **определенные недосказанности и дискуссионные положения.**

1) Автором излишне подробно изложены исторически сложившиеся подходы определения трансфертного ценообразования (ст. 15-22). Следовало бы сразу обобщить материал в разрезе основных методологических подходов и выявить в каждом из них положительные и отрицательные стороны, так как подобный теоретический анализ часто проводится в различных исследованиях.

2) В диссертационном исследовании автором не освещена тема практики заключения соглашений о ценообразовании, а также возможности проведения взаимосогласительной процедуры. Соглашение о ценообразовании направлено на избежание двойного налогообложения в странах, между которыми заключен договор (соглашение) об избежании двойного налогообложения. Следовательно, анализ практики заключения соглашений о ценообразовании, а также особенностей проведения взаимосогласительной процедуры, усилил бы теоретическую базу диссертационного исследования и позволил бы оценить перспективы возможности заключения двусторонних соглашений о ценообразовании.

3) В диссертационном исследовании систематизирован анализ арбитражной практики в отношении налогового контроля за трансфертным ценообразованием в контролируемых сделках. При этом отсутствует детализация поддержанного судом порядка применения метода ценообразования, в частности, выбора котировального периода, рыночного индикатора, особенностей применения комбинации методов и корректировок при расчете показателя рентабельности. Если бы автором было проведено детальное изучение именно механизма ценообразования по судебным решениям, возможно было бы для основных отраслей экономики предложить конкретную методику определения цены.

Отмеченные недостатки не снижают общей положительной оценки диссертационного исследования Мамиконян Нарине Владимировны.

4. Заключение

Диссертация Мамиконян Н.В. представляет собой законченную научно-исследовательскую работу, направленную на достижение актуальной цели, путем решения определенных задач в сфере налогового регламентирования трансфертного ценообразования в России.

Результаты исследования соответствуют поставленной цели диссертационной работы, обладают несомненной научной новизной и практической значимостью. Тема диссертационного исследования соответствует следующим пунктам паспорта специальности Высшей аттестационной комиссии (ВАК) РФ 08.00.10-«Финансы, денежное обращение и кредит»: 2.5. Налоговое регулирование секторов экономики; 2.9. Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы; 2.23. Государственный контроль налоговых правонарушений.

Автореферат и опубликованные соискателем работы отражают основное содержание диссертации.

В целом диссертация Мамиконян Н.В. по своему теоретическому уровню, научной новизне и практическому значению удовлетворяет

требованиям пункта 9 «Положения о присуждении ученых степеней», утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. №842, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата наук, а ее автор, Мамиконян Нарине Владимировна, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10-«Финансы, денежное обращение и кредит».

Официальный оппонент,
профессор кафедры налогового
администрирования
и правового регулирования
АНО ВО «Российский
новый университет»,
доктор экономических наук,
профессор

N
Kem

Владимир Анатольевич Кашин

Подпись удостоверяю:



Автономная некоммерческая организация высшего образования «Российский новый университет»
105005, г. Москва,
ул. Радио, д.22
Тел: +7 (495) 727-35-35, 925-03-88
Эл.почта: kashin5033108@mail.ru