

ОТЗЫВ

официального оппонента кандидата экономических наук, профессора

Малис Нины Ильиничны 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

Контроль и налоговое администрирование трансфертного ценообразования является сравнительно новым для российской налоговой системы, - в современном виде применяется только с 2012 г., хотя цены сделок контролировались и ранее. Вводя новые главы в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ), разработчики опирались на довольно обширный зарубежный опыт, но учесть все нюансы не удалось. В результате, в процессе применения нового вида контроля – проверок полноты и правильности исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, стали выявляться как неточности, так и неясности налогового законодательства, которые последовательно устраняются. В частности, с 1 января 2019 года вступили в силу изменения законодательства по трансфертному ценообразованию, отменяющие контроль ценообразования в отношении большинства внутрироссийских сделок. В настоящее время готовится комплекс поправок в части заключения соглашения о ценообразовании для целей налогообложения. Таким образом, несмотря на практически восьмилетний опыт регламентирования трансфертного ценообразования в Российской Федерации по новым правилам, нормы налогового законодательства постоянно уточняются и изменяются.

Имея в виду сложность законодательства по определению цен сделок между взаимозависимыми лицами, необходимость применения

математического аппарата, использования огромного количества статистического материала, финансовой информации, можно предположить, что процесс совершенствования налогового законодательства, в том числе и в сторону его упрощения, будет и должен продолжаться по мере накопления опыта как налоговыми и судебными органами, так и налогоплательщиками. Несомненно, что проведенное Мамиконян Н.В. исследование является своевременным, а тема диссертации – актуальной.

2. Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации

Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций высокая. Это подтверждается корректным использованием различных методов исследования – экономико-математического инструментария (стр. 100 - 102, 106 - 108) и экспериментальных расчетов, результаты которых поясняют предложенные автором изменения в налоговое законодательство (стр. 39, 84 - 85, 111). Основательно изучены и грамотно использованы данные арбитражных дел (стр. 47 - 66), а также особенности законодательств иностранных государств (стр. 23 - 39). В диссертации использованы данные Федеральной налоговой службы (стр. 90 - 92) и Банка России (стр. 75, 76).

Обоснованность и достоверность научных положений, выводов и рекомендаций, полученных автором в ходе диссертационного исследования, сомнений не вызывает.

3. Научная новизна, теоретическая и практическая значимость полученных результатов

Данная диссертационная работа представляет собой одну из немногих попыток провести комплексный экономический анализ специфики налогового регулирования трансферного ценообразования в России после введения Федерального закона № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей

налогообложения», наметить стратегические пути в развитии и совершенствовании законодательства и его практической применимости. Это в основном определяет научную новизну и теоретическую значимость исследования, в котором:

- изучен теоретический аппарат и уточнена формулировка определения «Трансферная цена - 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 такой же сделки, сторонами которой являются лица, не признаваемые взаимозависимыми». Авторский вклад заключается в интеграции основных подходов трактовки понятия и уточнении, что трансферной ценой признаются не все цены в сделках между взаимозависимыми лицами, а только отличающиеся от рыночных (с. 15-23);
- проанализирован опыт регламентирования трансферного ценообразования в разных странах и предложен альтернативный расчет корректировки налоговой базы и суммы налога, исходя из медианного значения интервала вместо интерквартильного диапазона (с. 37-39);
- детально рассмотрены особенности заключения соглашений о ценообразовании и предложен подход к определению сопоставимости результатов, полученных в рамках анализа сделки при применении методов трансферного ценообразования иностранного государства и методов, предусмотренных пунктом 1 статьи 105.7 НК РФ. В целях обеспечения возможности достижения взаимного согласия на государственном уровне, автором предлагается использовать пересечение полученных интервалов рыночных цен (рентабельности), и только интервал пересечения признавать рыночным (с. 68-69);
- предложен механизм корректировки налоговой базы в рамках соглашения о ценообразовании в зависимости от уровня налоговой нагрузки и финансового состояния участников соглашения (с. 115-118);

- выявлены возможные оптимизационные схемы с применением симметричных корректировок налоговой базы, а также совокупность норм, ограничивающих право налоговых органов на корректировку неправомерно осуществленных корректировок (с.77 - 86);

- предложено установление риск – ориентированного подхода при совершении налогового контроля сделок между взаимозависимыми лицами. Для экономической обоснованности проведения проверок отобранных с помощью критериев риск-отбора сделок, автором разработана экономико-математическая модель (с. 87-102);

- разработана математическая модель проверки выборки сопоставимых сделок (организаций) на однородность (с. 106-109);

- предложены изменения в порядок определения соответствия рыночному уровню цены в сделках с нематериальными активами и предоставления займов (с. 109-115).

Результаты исследования представляют интерес для государственных органов законодательной и исполнительной власти, осуществляющих регулирование и контроль порядка определения цен для целей налогообложения.

Научные положения и выводы диссертации могут быть использованы хозяйствующими субъектами при разработке политики трансфертного ценообразования в группе компаний, а также при подготовке документации, обосновывающей уровень цен в сделках между взаимозависимыми лицами.

Кроме того, материалы диссертации могут быть использованы в учебном процессе в экономических дисциплинах, что подтверждается справками о внедрении ФГБОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)», ФГБОУ ВО «Государственный университет управления» и ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова».

4. Характеристика структуры, содержания и оформления диссертации

Диссертационная работа Мамиконян Н.В. является законченной (в рамках поставленной цели) научно-квалификационной работой, в которой решены научные и практические задачи по совершенствованию налогового регулирования трансфертного ценообразования в России.

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Работа изложена на 166 машинописных страницах, включая приложения. Диссертация содержит рисунки и таблицы, по большей части составленные автором. Список использованной автором литературы включает 81 наименование.

Во введении показана актуальность темы диссертации, сформулированы цель и задачи диссертационного исследования, а также его научная новизна и практическая значимость.

В первой главе «Теоретические аспекты формирования трансфертного ценообразования» (стр. 15-46) рассмотрен порядок определения трансфертных цен, изучены теоретические особенности регламентирования трансфертного ценообразования за рубежом и в России.

Во второй главе «Выявление проблемных вопросов трансфертного ценообразования в России» (стр. 47-86) проведен комплексный анализ арбитражной практики, норм налогового законодательства в целях выявления неурегулированных проблем. Кроме того, изучен механизм симметричных корректировок налоговой базы и специфика регламентирования ценообразования во внешнеторговых сделках для определения рисков налогового контроля.

В третьей главе «Совершенствование налогового регулирования трансфертного ценообразования» (стр. 87-126) даны научно-методические рекомендации по совершенствованию законодательства в части трансфертного ценообразования. Разработана концепция внедрения рискоориентированного подхода и сформулированы методы адаптации теоретических норм для практического применения субъектами налоговых правоотношений.

Заключение диссертации содержит анализ полученных результатов исследования и подведение итогов.

Работа построена логично, отличается единством, структурные части объединены общей целью и могут рассматриваться как взаимодополняющие.

К достоинствам рецензируемой диссертации можно также отнести грамотный профессиональный подход диссертанта к обоснованию научных положений и выводов диссертации с учетом накопленного практического опыта. В изложении выявленных проблем прослеживается личностная позиция автора и аргументированное мнение в обосновании путей их решения.

Давая общую положительную оценку работы как серьезного экономического исследования, сделаю следующие замечания:

- Автором предлагается в рамках проверки трансфертного ценообразования осуществление корректировки налоговой базы, исходя из медианного значения интервала рыночных цен вместо минимальной и максимальной границ интерквартильного диапазона. При этом данное предложение ухудшает положения налогоплательщиков, что не коррелирует с общегосударственной политикой по снижению административной нагрузки на бизнес.

- Порядок осуществления корректировки, не приводящей к уменьшению суммы налога или увеличению убытка, в рамках соглашения о ценообразовании для целей налогообложения детально проработан Мамиконян Н.В., но, в то же время, не рассмотрена возможность внесения исключений в методы трансфертного ценообразования по аналогии со статьей 105.3 Кодекса. В статью 105.3 Кодекса в конце 2017 года были внесены изменения, разрешающие корректировку по результатам соглашений о ценообразовании дохода (прибыли, выручки) даже если она приводит к уменьшению суммы налога или увеличению суммы убытка.

- В диссертационной работе не приведены статистические данные, характеризующие эффективности механизма заключения соглашения о

ценообразовании для целей налогообложения. В целях реформирования подхода к заключениям соглашений о ценообразовании, целесообразно было бы проанализировать причины непопулярности механизма и небольшого количества заключенных соглашений.

•Предложенный риск-ориентированный подход контроля сделок между взаимозависимыми лицами дополнен экономико – математической моделью, позволяющей оценить экономическую обоснованность проведения проверок. Теоретическая и практическая ценность диссертационной работы увеличилась бы при осуществлении автором фактического расчета с применением предложенной модели.

•В тексте диссертации встречаются мелкие редакционные погрешности.

Данные замечания не оказывают существенного влияния на качественный уровень исследования и не ставят под сомнение его основные научные положения и практические рекомендации.

5. Соответствие автореферата основному содержанию диссертации

Автореферат Мамиконян Н.В. отражает научную новизну и содержание диссертационного исследования в полной мере: основные положения и результаты исследования отражены в 11 публикациях общим объемом 2,9 п.л. (авторский объем – 2,5 п.л.), в том числе в 6 статьях в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК Минобрнауки России общим объемом 2,0 п.л. (авторский объем – 1,7 п.л.).

6. Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней

В целом представленная диссертационная работа свидетельствует о высокой научной квалификации автора, умении ставить и решать важные научные и практические задачи в области налогового регулирования трансфертного ценообразования. Диссертация Мамиконян Н.В. отличается основательностью и высоким владением автором материала и четкой авторской позицией.

В соответствии с п. 11 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24.09.2013 № 842, основные научные результаты диссертации опубликованы в авторитетных научных изданиях, включенных в перечень рекомендуемых ВАК.

В соответствии с п. 14 Положения о присуждении ученых степеней в диссертации соискатель ученой степени ссылается на авторов и (или) источники заимствования материалов или отдельных результатов.

Обобщая вышесказанное, можно заключить, что диссертация Мамиконян Нарине Владимировны на соискание ученой степени кандидата экономических наук отвечает требованиям п. 9 Положения о присуждении ученых степеней.

Автор диссертации Мамиконян Нарине Владимировна заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит».

Официальный оппонент,
профессор Департамента налоговой
политики и таможенно-тарифного
регулирования ФГОБУ ВО «Финансовый
университет при Правительстве
Российской Федерации»,
кандидат экономических наук,
профессор

Нина Ильинична Малис



М.П.

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»,
Правительство Российской Федерации
125993 (ГСП-3), г. Москва,
Ленинградский просп., 49
Тел: 8(495)-371-3033, 8(499)-796-5118
Эл.почта: malis.nina@mail.ru