

УТВЕРЖДАЮ

р по научной деятельности
ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова»
профессор

В.Г. Минашкин

2019 г.

В диссертационный совет Д 212.049.14,
созданный на базе ФГБОУ ВО
«Государственный университет
управления»

ОТЗЫВ

ведущей организации

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.

Актуальность темы

Последовательное развитие в мировом пространстве вертикально интегрированных структур, характеризующихся формами транснациональных корпораций, холдингов привело к возникновению различного рода ценовых соглашений, включая порядок установления цены внутри группы компаний. Правовая основа применения трансфертных цен, применяемых транснациональными корпорациями заложена в специальных рекомендациях, выпущенных ОЭСР, в соответствии с которыми «трансфертное ценообразование - реализация товаров и услуг членам своей группы компаний по внутрифирменным ценам, отличным от рыночных». Вместе с тем применение холдинговой компанией трансфертных цен по большей мере отражает объективный процесс в хозяйственной деятельности, с учетом осуществления минимизации налоговых обязательств перед бюджетом государства.

В Российской Федерации, с учетом действующих рекомендаций ОЭСР, при принятии 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» установлен механизм, определивший круг налогоплательщиков по трансфертному ценообразованию и виды

контролируемых сделок, введены новые методы ценообразования, используемые для определения цены для целей налогообложения, а также возможность проведения симметричных корректировок налоговых обязательств взаимозависимыми лицами в контролируемых сделках и заключение соглашений о ценообразовании. Вместе с тем Федеральный закон от 18.07.2011 г. № 227-ФЗ сложен для практического применения, ввиду ограниченности общедоступных источников информации, выбора сопоставимых организаций и трудоемкости обеспечения сопоставимости коммерческих и финансовых условий контролируемых сделок с рыночными индикаторами. Следовательно, обеспечение равных конкурентных условий для различных групп субъектов экономики, является важным аспектом, в конечном счете, влияющим на величину доходной части бюджета, с учетом действующих стратегических задач по развитию российской экономики в среднесрочной перспективе.

Вышеизложенное позволяет признать проведенное исследование своевременным, актуальным и значимым для выявления комплекса теоретико-методологических и практических проблем, связанных с налоговым регулированием трансфертного ценообразования в России.

Основные результаты исследования, их новизна, достоверность и обоснованность выводов и предложений

Цель диссертационного исследования Мамиконян Н.В. заключается в разработке и обосновании предложений по совершенствованию действующего механизма определения цен для целей налогообложения, которые обеспечат равные конкурентные условия для различных групп субъектов экономики, способствующие повышению эффективности распределения ресурсов в экономике и расширению ее потенциала.

Достижение цели исследования осуществлялось соискателем путем последовательного решения перечисленных на с. 6, 7 диссертации задач, связанных с рассмотрением подходов к определению понятия трансфертное ценообразование, изучением опыта регламентирования трансфертного ценообразования за рубежом и в России, исследованием и систематизацией проблем регулирования трансфертного ценообразования на основе международной и российской арбитражных практик, рассмотрением особенностей применения нового механизма, введенного Федеральным законом от 18.07.2011 г. № 227-ФЗ, - соглашение о ценообразовании для целей налогообложения, анализом совокупности норм налогового законодательства по применению симметричных корректировок налоговой базы и выявлением практических рисков оптимизационных схем, разработкой риск-

ориентированного подхода при осуществлении налогового контроля сделок между взаимозависимыми лицами, внесением предложений по совершенствованию налогового законодательства регулирования трансфертного ценообразования на основании выявленных в рамках диссертационного исследования проблемных вопросов.

Детальное ознакомление с текстом диссертации и авторефератом Мамиконян Н. В. позволяет положительно охарактеризовать успешно проведенные автором подходы к решению поставленных задач, в ходе изучения которых диссидентом получены научные результаты по целому ряду вопросов, связанных с совершенствованием налогового законодательства в сфере регулирования трансфертного налогообложения.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в развитии действующего механизма определения цен для целей налогообложения, которое обеспечит равные конкурентные условия для различных групп субъектов экономики.

Важным результатом работы стало уточнение понятия «трансфертная цена» на основе изучения точек зрения относительно действующих систем ценообразования, изложенных в научной литературе, нормативно-правовых актах (с.15-23).

Другим значимым результатом стало предложение применения корректировки налоговой базы при отклонении от рыночного интервала на основании интерквартильного диапазона только в целях самостоятельной корректировки налогоплательщиками, а по результатам проведенных проверок полноты исчисления и уплаты налогов в сделках между взаимозависимыми лицами осуществление корректировки, исходя из медианного значения рыночного интервала (с. 38-39).

В работе всесторонне исследована сложившаяся арбитражная практика по использованию трансфертных цен субъектами налоговых отношений в ряде стран, проведено обобщение по предмету спора и основных элементов налогообложения (с. 47-48). Систематизированы результаты арбитражной практики по проблемным вопросам в контролируемых сделках и на основании проведенного обзора сформированы выводы, являющиеся наиболее значимыми для субъектов налоговых отношений (с. 58 - 62).

Существенным результатом исследования, направленным на выявление неурегулированных в налоговом законодательстве положений, являются представленные автором риски возможного манипулирования цены при применении симметричных корректировок, с учетом проведенной симметричной коррекции другой стороны сделки (с. 77- 86). Предложенные соискателем критерии «риска-анализа» несомненно позволят своевременно

выявить виды и характер сделок, в которых возможно применить механизм трансфертного ценообразования, следовательно, увеличить эффективность проводимых контрольных мероприятий со стороны ФНС России (с. 97-100).

Важным достоинством исследования в целях возможности автоматизации процесса как налоговыми органами, так и налогоплательщиками является разработка математических моделей проверки выборки сопоставимых сделок (организаций) на однородность и расчета экономической обоснованности проведения проверок (с. 100-102, 106 – 108).

В исследовании обобщены нормы, регламентирующие порядок заключения соглашения о ценообразовании, и предложен алгоритм по корректировке налоговой базы в рамках соглашения о ценообразовании в зависимости от уровня налоговой нагрузки и экономического состояния контрагентов – участников соглашения (с. 115-118).

Следует отметить полученные автором в проведенном исследовании практические результаты, направленные на адаптацию теоретических основ налогового регулирования трансфертного ценообразования, с учетом установления порядка определения соответствия рыночному уровню цены в сделках с нематериальными активами и в отношении предоставленных сторонами заемных средств (с. 109-115).

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, изложенных в диссертации, определяется общепризнанной и специальной методологией исследования, опорой на научные работы отечественных и ряда зарубежных специалистов, внесших существенный вклад в развитие концепций налогового регулирования трансфертного ценообразования, а также использованием нормативно-правовых актов России и зарубежных стран, информации Минфина России и ФНС России, данных из отчетности российских компаний.

В работе представлено большое количество фактологических сведений, что позволило автору аргументированно и логично изложить материал. В диссертацию включены 10 приложений, которые содержат материалы, свидетельствующие, что Мамиконян Н. В. проработала объемный по составу статистический материал, а также апробировала полученные результаты на различных научно-практических конференциях, а также выполненных госбюджетных НИР.

Результаты выполненных автором диссертационных исследований опубликованы в 6 работах из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук, общим объемом 2,0 п.л.

Значимость полученных результатов исследования для науки и практики

Полученные в диссертационной работе Мамиконян Н. В. результаты характеризуются новизной и обладают научной ценностью. Предлагаются практические инструменты и научно-методические рекомендации при решении вопросов по совершенствованию налогового регулирования трансфертного ценообразования в России.

Предложенные автором меры по разработке комплекса теоретико-методологических и практических проблем, связанных с налоговым регулированием трансфертного ценообразования в России могут быть использованы органами законодательной и исполнительной власти при разработке программ совершенствования налогового регулирования трансфертного ценообразования в России, с учетом применения риск-ориентированного подхода по контролируемым сделкам.

Соответствие диссертации требованиям Паспорта научных специальностей

Рассмотрение содержания диссертации Мамиконян Н.В. позволяет сделать вывод о соответствии работы Паспорту научных специальностей ВАК при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит по пунктам областей исследования: п. 2.5 Налоговое регулирование секторов экономики; п. 2.9 Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы; п. 2.23 Государственный контроль налоговых правонарушений.

Дискуссионные вопросы и замечания по диссертации

Отмечая актуальность, высокую степень проработанности рассматриваемых вопросов и конкретность выводов автора, считаем необходимым обратить внимание на отдельные дискуссионные положения.

1. В исследовании на с. 111-114 при рассмотрении порядка применения методов трансфертного ценообразования при осуществлении контроля сделок по предоставлению займов указана необходимость капитализации неполученного процентного дохода к основной сумме займа при определении тела долга на момент установления рыночной процентной ставки. Для оценки экономического эффекта целесообразно было бы проведение расчета изменения величины основного долга с учетом указанного предложения.

2. Автором подробно рассмотрены особенности минимизации риска налогового контроля трансфертного ценообразования в сделках с иностранным контрагентом посредством применения механизма заключения

соглашения о ценообразовании для целей налогообложения (с. 66-69). Вместе с тем, следует обратить внимание на отсутствие в действующем налоговом законодательстве правовых конструкций по реализации порядка взаимодействия с компетентными органами иностранных государств.

3. В целях минимизации налоговых рисков при проведении налогоплательщиками симметричной корректировки налоговой базы (параграф 2.3 диссертационного исследования), автором предложено ввести в ст. 105.18 НК РФ дополняющее положение «об ограничении сумм симметричных корректировок размером суммы самостоятельно уплаченного налогоплательщиком (первой стороной контролируемой сделки) налога в бюджетную систему» (с. 114-115). Необходимо обратить внимание, что данное предложение при осуществлении симметричной корректировки налоговой базы повлияет на величину исчисленной налоговой базы у другой стороны сделки.

4. В исследовании автором предложено расширить перечень действующих кодов Товаров мировой биржевой торговли (с. 125-126). При этом отмечено, что «выбор реализации той или иной формы продукции также может зависеть от внешних факторов, например, наличия или отсутствия таможенных пошлин». Автору следовало провести соответствующие расчеты для экономического обоснования.

5. Автору следует обратить внимание на наличие по тексту исследования стилистических неточностей.

Высказанные замечания не снижают научную и практическую ценность представленной работы.

Общий вывод и заключение о соответствии требованиям Положения о присуждении ученых степеней

Диссертация Мамиконян Н. В. имеет строгую логику, основанную на взаимосвязи поставленных целей и задач, и представляет собой самостоятельное законченное научное исследование, результатом которого являются научно обоснованные методические положения и значимые для практического использования рекомендации. Структура диссертации имеет внутреннее единство, свидетельствующее о личном вкладе автора в выполненное исследование. Автор достаточно корректно использует известные научные методы исследования и обоснования полученных результатов, выводов и рекомендаций. Предложенные автором научные подходы вносят определенный вклад в общетеоретическую базу развития налогового регулирования трансферного ценообразования в России.

Диссертация и публикации автора в полной мере отражают ее основное содержание и позволяют судить о степени полноты и законченности работы в соответствии с поставленными автором целью и задачами.

Исходя из вышеизложенного, считаем, что диссертационная работа Мамиконян Н.В. на тему «Совершенствование налогового регулирования трансфертного ценообразования в России» соответствует требованиям п.9-14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановления Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842, а ее автор заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит.

Отзыв подготовил British Doctor of Philosophy degree (PhD) standard, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Равиль Габдуллаевич Ахмадеев.

Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, протокол № 4 от 13 ноября 2019 года.

Заведующая кафедрой бухгалтерского
учета и налогообложения,
доктор экономических наук,
профессор

Л.А. Чайковская

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»
Почтовый адрес: 117997, Москва, Стремянный переулок, д.36,
Телефон: 8(499) 237-93-43
E-mail: kafedrabu@inbox.ru