



Столыпинский
вестник

Научная статья

Original article

УДК 004

**ОСОБЕННОСТИ СТАТУСА ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ В
МЕЖДУНАРОДНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКЕ**

**FEATURES OF THE STATUS OF RELATED PARTIES IN INTERNATIONAL
TAX PRACTICE**

Анисимова Ксения Борисовна, студент, Московский государственный университет имени Михаила Васильевича Ломоносова, Россия, г. Москва

Anisimova Ksenia Borisovna, student, Lomonosov Moscow State University, Russia, Moscow High School of Public Audit (faculty)

Аннотация. В статье рассмотрены теоретические аспекты статуса взаимозависимых лиц в международной налоговой практике, исследован международный опыт правового регулирования трансфертного ценообразования. Поведен сравнительный анализ целей установления взаимной зависимости лиц в правовых системах разных государств, особенности критериев выявления взаимозависимости, а также рассмотрены рекомендации Организации по экономическому сотрудничеству и развитию при осуществлении сделок между взаимозависимыми лицами и налоговому контролю за трансфертным ценообразованием. В заключении автор предлагает возможные направления реформирования налогового законодательства в отношении института взаимозависимых лиц.

Annotation. The article deals with the theoretical aspects of the status of interdependent persons in international tax practice, explores international experience in the legal regulation of transfer pricing. A comparative analysis of the goals of establishing the mutual dependence of persons in the legal systems of different states has been carried out, the features of the criteria for identifying interdependence, and the recommendations of the Organization for Economic Cooperation and Development in transactions between related parties and tax control over transfer pricing have been considered. In conclusion, the author suggests possible directions for reforming tax legislation in relation to the institution of interdependent persons.

Ключевые слова: взаимозависимые лица, трансфертное ценообразование, методы определения цен, контролируемые сделки, налоговый контроль.

Keywords: related parties, transfer pricing, pricing methods, controlled transactions, tax control.

Правоприменительная практика зарубежных стран относительно института взаимозависимости непосредственно связана с понятиями трансфертного ценообразования и трансфертных сделок, с особенностями и последствиями таких сделок.

Сделки, которые совершаются между взаимозависимыми лицами, в международной практике называются трансфертными сделками. Трансфертным ценообразованием называют процесс, направленный на обозначение цен между соответствующими лицами (компаниями). Стоит отметить, что предпосылкой возникновения системы трансфертного ценообразования является наличие коммерческой деятельности (торговли) в рамках одной группы лиц.

Нормы о трансфертном ценообразовании закреплены в законодательстве многих стран, каждая из которых содержит свои особенности данного института. Так, например, во Франции и Германии к полномочиям налоговых органов относят осуществление проверки любых сделок, если имеют место основания полагать о получении незаконных доходов посредством различных «манипуляций с ценами». В Европейском союзе нормы о трансфертном

ценообразовании носят рекомендательный, а не обязательный характер. В Бельгии же рассматриваемый институт урегулирован лишь на доктринальном уровне.

Определенный перечень рекомендаций относительно сделок, осуществляемых посредством трансфертного ценообразования, был разработан Организацией по экономическому сотрудничеству и развитию (далее - ОЭСР). Данные рекомендации были окончательно сформированы в феврале 2020 года. Они применяются в обязательном порядке в странах-участниках организации, также их принимают во внимание многие другие страны, включая и Россию. Основной целью рекомендаций ОЭСР является установление указаний по определению соответствия условий финансовых сделок между взаимозависимыми лицами принципу «вытянутой руки».

Так, например, одной из рекомендаций, названных в п. 10.17 рекомендаций ОЭСР, является указание на необходимость выявления экономически значимых характеристик сделки при определении экономической сущности конкретной сделки: изучение договорных условий; используемых активов; изучение характеристик финансовых инструментов и функций, выполняемых в рамках сделки; учет экономического положения сторон и рынка и т.д. Также обращается внимание на необходимость при применении принципа «вытянутой руки» установления таких условий сделок «связанных» лиц, какие применялись бы в сопоставимых обстоятельствах независимыми сторонами.

Стоит отметить, что правила налогового контроля цен изначально разрабатывались с целью применения в отношении сделок между взаимозависимыми лицами. Такая практика развивалась как в России, так и в других странах. Это связано с тем, что государство нацелено на борьбу с двойным налогообложением, а также оно ставит перед собой задачи по формированию определенной налоговой базы в каждой юрисдикции.

Е. В. Килинкарва выделяет следующие особенности выявления взаимозависимых лиц в правоприменительной практике зарубежных стран:

1. Определение взаимозависимости посредством норм, закрепленных в международных налоговых соглашениях. Такой подход используется в Великобритании и Мексике, однако, учитываются также нормы национального права конкретной страны.

2. Определение взаимозависимости посредством закрепления в национальном праве конкретных признаков взаимозависимости, конкретизирующихся соответствующей судебной практикой. Примером может послужить Бельгия, в которой, помимо классического понятия взаимозависимых лиц, под данной категорией понимаются также «материнская и дочерняя компания», «консорциум» и др.

3. Определение взаимозависимости индивидуально в каждом конкретном случае. При таком подходе учитываются фактические отношения сторон, при которых может быть установлен факт взаимозависимости даже без формальных признаков, установленных в законе.

Отношения между взаимно зависимыми лицами, а также трансфертные сделки, повлекли необходимость законодательного урегулирования таких отношений ввиду использования «связанными» лицами низконалоговых юрисдикций, занижения налоговой базы и других манипуляций в налоговой сфере.

Стоит отметить, что понятие «взаимозависимые лица» присуще российскому налоговому законодательству. В других странах и мировой практике рассматриваемый институт имеет различные определения (например, «related parties» - с англ. «связанные стороны») однако, направлен непосредственно на выявление отношений «связанности» исходя из критериев влияния одного лица на другое.

Определение взаимозависимых лиц можно найти в законодательстве Сингапура – «такими лицами являются лица, которые прямо или косвенно находятся под контролем другого лица; лицо, которое прямо или косвенно контролирует другое лицо, а также лица, которые контролируются одним и тем же лицом».

В выявлении критериев взаимозависимости российская практика отличается от международной. Рассмотреть отличительные признаки можно на примере опыта США. Так, первостепенным является исследование экономического содержания сделок между связанными лицами, которое применяется относительно каждой операции между такими лицами индивидуально. В первую очередь обращается внимание на следующие обстоятельства:

1. Факт сотрудничества между сторонами (в доктрине также существует понятие «действие сообща», то есть связанные лица действуют «как члены семьи»);
2. Установление возможности одного лица осуществлять контроль над другим (в данном аспекте «контроль» рассматривается как возможность оказания воздействия одного лица на другое с целью использования налоговых преимуществ);
3. Наличие обстоятельств, при которых фактически одно лица может скрываться за другим, также различные компании с один участником.

Таким образом, несмотря на различные подходы к определению термина взаимозависимости и установления критериев ее выявления, международная практика исходит из общих целей – предотвращения размывания налоговой базы в государстве в рамках использования принципов трансфертного ценообразования. Понятие определения взаимозависимости лиц в российском законодательстве во многом соотносится с международной практикой отношений «связанности», преследуя единые цели и используя сходные критерии.

Однако стоит отметить, что для более эффективной работы рассматриваемого института, основываясь на международной практике, целесообразно рассмотреть возможность внесения дополнений в определение взаимозависимости и критерии отнесения лиц к данной категории посредством введения соответствующих налоговых правил, которые будут признавать

корпоративные группы из множества юридических лиц единым налогоплательщиком.

Литература

1. Головченко О.Н. Трансфертное ценообразование в Европейском союзе// Финансовое право. 2015. N 3. С. 30
2. Килинкарлова Е. В. / Налоговое право зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры / Е. В. Килинкарлова. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 354 с.
3. Международное налоговое право: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / А. А. Копина, А. В. Реут, Н. А. Соловьева, А. О. Якушев; отв. ред. А. А. Копина, А. В. Реут. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 243 с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства РФ.1998. № 31. Ст. 3824 ; 2014. № 14. Ст. 1544
5. ОЭСР, Руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок: Всеобъемлющие рамочные механизмы плана BEPS: Задачи 4, 8-10, ОЭСР, Париж, 2020 // URL: <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-guidance-on-financial-transactions-inclusive-framework-on-beps-actions-4-8-10-russian.pdf> (Дата обращения: 15.01.2023)
6. George C. Koutouras et al., Related Party Transactions, 564 Tax Mgmt. (BNA), A-1, 2016
7. Jay A. Soled, Mitchell Gans Related Parties and the Need to Bridge the Gap Between the Income Tax and Transfer Tax Systems URL: https://www.law.ua.edu/pubs/lrarticles/Volume%2062/Issue%202/SOLED_GANS-Related_Parties.pdf (Дата обращения: 17.01.2023)

Literature

1. Golovchenko O.N. Transfer pricing in the European Union// Financial law. 2015. N 3. S. 30

2. Kilinkarova E. V. / Tax law of foreign countries: a textbook for undergraduate and graduate studies / E. V. Kilinkarova. - М .: Yurayt Publishing House, 2019. - 354 p.
3. International tax law: textbook and workshop for undergraduate and graduate students / A. A. Kopina, A. V. Reut, N. A. Solovieva, A. O. Yakushev; resp. ed. A. A. Kopina, A. V. Reut. - М .: Yurait Publishing House, 2019. - 243 p.
4. Tax Code of the Russian Federation (Part One) dated July 31, 1998 No. 146-FZ (as amended on March 26, 2022) // Collection of Legislation of the Russian Federation.1998. No. 31. Art. 3824; 2014. No. 14. Art. 1544
5. OECD, Transfer Pricing Guidelines for Financial Transactions: A Comprehensive BEPS Plan Framework: Tasks 4, 8-10, OECD, Paris, 2020 // URL: <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-guidance-on-financial-transactions-inclusive-framework-on-beps-actions-4-8-10-russian.pdf> (Date of access: 01/15/2023)
6. George C. Koutouras et al., Related Party Transactions, 564 Tax Mgmt. (BNA), A-1, 2016
7. Jay A. Soled, Mitchell Gans Related Parties and the Need to Bridge the Gap Between the Income Tax and Transfer Tax Systems URL: https://www.law.ua.edu/pubs/lrarticles/Volume%2062/Issue%202/SOLED_GANS-Related_Parties.pdf (Date of access: 17.01.2023)

© Анисимова К.Б., 2023 Научный сетевой журнал «Столыпинский вестник» №2/2023.

Для цитирования: Анисимова К.Б. ОСОБЕННОСТИ СТАТУСА ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ В МЕЖДУНАРОДНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКЕ// Научный сетевой журнал «Столыпинский вестник» №2/2023