

КОНТРОЛЬ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ ЦЕН ПО СДЕЛКАМ: КЛАССИФИКАЦИЯ РИСКОВ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

В российском налоговом законодательстве с 2012 г. кардинально изменился порядок контроля трансфертного ценообразования: введены новые признаки взаимозависимых лиц, методы определения цен по сделкам для сравнения контролируемой и сопоставимой сделки, а также обязательность самостоятельного предоставления налогоплательщиками уведомлений о контролируемых сделках; скорректированы случаи и условия признания сделок, подлежащих налоговому контролю, и многое другое. Однако многие положения нового законодательства требуют четких формулировок и методических уточнений, отсутствие которых уже сейчас провоцирует ошибки в контрольной деятельности налоговых органов, возникновение налоговых споров, в которых государство заведомо оказывается в проигрышной ситуации. В статье систематизированы риски администрирования, с которыми могут столкнуться налоговые органы при осуществлении контроля цен по сделкам для целей налогообложения, а также разработана авторская классификация рисков администрирования налоговыми органами цен по сделкам по следующим признакам: результативность контроля, риски налоговых проверок цен по сделкам, а также риски налоговых споров.

Ключевые слова: контроль цен; риски администрирования; классификация рисков; взаимозависимые лица; налоговые органы; налогообложение; налоговые споры; трансфертное ценообразование.

J. P. OLOFINSKAYA

National Research Tomsk State University

TAX AUTHORITIES CONTROL OVER TRANSACTION PRICES: CLASSIFICATION OF ADMINISTRATION RISKS

The procedure of transfer pricing control has cardinaly changed in the Russian tax legislation since 2012: some new features of related parties were introduced; cases and conditions of recognition of transactions subject to tax control were adjusted; new methods of prices determination for comparison of controlled and comparative transaction were launched; the obligation of self reporting about the controlled transactions was established, etc. However, many provisions of the updated legislation still require precise wording and methodical clarifications, the absence of which entails mistakes in the control activity of tax authorities and the occurrence of tax disputes in which the State obviously appears to be in a losing situation. The article classifies the administration risks that tax authorities might face while exercising control over transaction prices for tax purposes. It also presents the author's classification of transaction prices tax administration risks. The classification is based on the following criteria: effectiveness of control, risks of transaction prices tax control, risks of tax disputes.

Keywords: tax control; risks of administration; risk classification.

Введение нового механизма контроля трансфертного ценообразования по основным налогам (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на добычу полезных ископаемых и доходы индивидуальных предпринимателей) в российское налоговое законодательство направлено на усиление борьбы с уклонением от уплаты налогов и с утечкой капитала за рубеж. Модернизированный подход к организации контроля цен по сделкам существенно приближен к практике деятельности развитых зарубежных стран (руководству Организации экономического

сотрудничества и развития), но многие его положения требуют доработки и уточнения в части методического и процессуального порядка их применения.

Отметим, что в современной научной литературе активно обсуждаются преимущества и недостатки нового законодательства, рассматриваются вопросы его практического применения, проводится сравнение с зарубежной практикой (см. напр.: [1–5; 7–9; 11]). Однако при этом мало внимания уделяется анализу рисков администрирования, возникающим в процессе реализации налогового

контроля цен по сделкам для целей налогообложения.

Систематизируем риски, с которыми неизбежно столкнутся налоговые органы в процессе администрирования разд. V.1 Налогового кодекса РФ¹ (НК РФ).

Не смотря на введение нового механизма контроля трансфертного ценообразования с 2012 г., на основании принятия Федерального закона № 227-ФЗ², далеко не все налогоплательщики освоили новые изменения или относят себя к «группе риска» контроля цен по сделкам, а, следовательно, федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, может столкнуться с непредоставлением уведомлений о контролируемых сделках (что уже подтверждается статистикой), особенно при использовании специальных налоговых режимов, взаимодействии с резидентами особых экономических зон, предоставляющих льготы по налогу на прибыль, а также входящих в цепочку взаимозависимости в соответствии с новыми правилами ст. 105.1 НК РФ³. Если учесть, что, во-первых, территориальные налоговые органы не осуществляют прямого контроля соответствия используемых цен рыночным, а могут лишь косвенно столкнуться с нарушением положений гл. 14.4 НК РФ при проведении выездных и камеральных проверок, и, во-вторых, Межрегиональная инспекция ФНС России по ценообразованию для целей налогообложения только приступила к работе и сосредоточится на наиболее крупных сделках, вероятность неполного охвата контролируемых сделок только возрастает.

Можно отметить и возможность технических ошибок при заполнении уведомлений налогоплательщиками или ошибочного отнесения себя (налогоплательщика и его сделок) к группе обязанных предоставлять уведомления.

¹ Налоговый кодекс РФ : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ.

² О внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения : федер. закон от 18 июля 2011 г. № 227-ФЗ.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 1 янв. 2014 г.).

Следующим существенным риском может явиться низкая итоговая эффективность контроля цен по сделкам. Объясним почему.

Российское законодательство внедрило новые, соответствующие зарубежной практике механизмы контроля цен по сделкам, в том числе был расширен перечень критериев, условий и методов, используемых при сопоставлении сделок. В результате должен проводиться детальный экономико-правовой анализ участников данной и сопоставимой сделки и финансово-коммерческих условий реализации сделки по следующим параметрам:

- функциональный анализ (анализ распределения выполняемых функций участниками сделки);

- анализ рисков (производственных, экологических, предпринимательских, инвестиционных, научно-исследовательских и иных, предложенных в п. 7 ст. 105.5 НК РФ, в их привязке к выполняемым функциям и возможному влиянию на цену сделки);

- анализ наличия и использования материальных и нематериальных активов в процессе взаимодействия сторон;

- анализ коммерческих условий сделок (реализуемых коммерческих стратегий, количества реализуемого товара (выполняемых работ, услуг), сроков исполнения обязательств по сделкам, условий контрактов, условий платежей и др.);

- анализ характеристик товаров, работ, услуг, являющихся предметом сделки;

- анализ рынка товаров, работ, услуг, в том числе величины рынков, их географического месторасположения, наличия конкуренции на рынках и места налогоплательщиков на данном рынке, особенностей и уровня развития транспортной и иной инфраструктуры рынка, уровня государственного вмешательства на рынке и иные характеристики;

- анализ коммерческих стратегий сторон, в том числе направленных на обновление и совершенствование выпускаемой продукции, выхода на новые рынки сбыта.

Казалось бы, предполагается более качественное сопоставление, позволяющее учесть основные факторы влияния на сделку и ее особенности, при осуществлении контроля за трансфертным ценообразованием. Однако как практически увязать между собой все факторы и оценить их итоговое влияние

на ценообразование? Во-первых, методы введенного нового механизма контроля не формализованы, требуют детального анализа в каждом конкретном случае, т. е. трудозатраты. Во-вторых, данные методы во многих случаях основываются на экспертной оценке, что может впоследствии порождать налоговые споры с налогоплательщиками по многим аспектам, в том числе:

- относительно применяемых для сравнения сделок по финансово-коммерческим, рыночным, товарным и прочим характеристикам (если нет практически идентичных сделок или сделок данного налогоплательщика с независимым контрагентом, то достигнуть согласия по сопоставимой сделке крайне сложно — слишком много задействованных сопоставимых факторов и характеристик, при этом свою позицию убедительно могут доказывать и налоговые органы, и налогоплательщики);

- выбранного временного интервала сопоставления (исходя из зарубежной практики налоговым органам рекомендуется использовать данные за несколько лет для отслеживания влияния макроэкономических циклов на цену или этапов развития бизнеса, а цены для сравнения брать за проверяемый период; получается, что один из наиболее спорных вопросов — относительно временного интервала для сопоставления — однозначно не решен);

- выбранных сделок, используемых для сопоставления;

- выбранной стороны сделки (налогоплательщика) в качестве независимой стороны;

- используемой методики корректировки условий сделки для обеспечения ее сопоставления;

- используемой информационной базы данных и набора факторов, представленных в соответствующей базе данных;

- выбранного метода при определении дохода (прибыли, выручки) в сделках для целей налогообложения;

- порядка корректировки бухгалтерской (финансовой) отчетности при использовании для сопоставления иностранных организаций и др.

Особо проблематичным считаем допущение использования экспертного подхода при корректировке условий и факторов реальной контролируемой сделки со сделкой (организацией), выбранной для сопоставления. Впол-

не понятны поправки только на объем сделки, иногда времени ее осуществления исходя из сезонности спроса на рынке, сроков использования товаров, реализуемой маркетинговой политики — все остальное требует методического обоснования. Например, как скорректировать цену в зависимости от выполняемых функций участников сопоставимой сделки и используемых активов, особенно нематериальных? Активы — через амортизацию, да и функции (добавленная стоимость) находят отражение в цене реализации. Так какие выстраивать зависимости и корректировки? Они ведь должны быть типовыми, понятными с позиции ценообразования и экономического анализа. Далее, договор может предусматривать скидки и надбавки в зависимости от сроков оплаты, приобретаемой партии; могут использоваться разные цены: франко-станция назначения или франко-станция отправления. Именно эти условия влияют на конечную цену реализации.

Наибольшие сомнения и вопросы также вызывают предлагаемые экспертные корректировки цены в зависимости от рисков, принимаемых каждой стороной сделки. Законодатель предлагает достаточно подробный перечень рисков в соответствии с п. 7 ст. 105.5 НК РФ: производственные риски, включая риск неполной загрузки производственных мощностей; риск изменения рыночных цен на приобретаемые материалы, выпускаемую продукцию вследствие изменения экономической конъюнктуры; риск изменения прочих рыночных условий; риск обесценивания запасов, потерь товарами качества и иных потребительских свойств; риски, связанные с утратой имущества, имущественных прав; риски изменения курса иностранной валюты по отношению к рублю или другой валюте, процентных ставок, кредитные риски; риск, связанный с безрезультативностью осуществления научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; инвестиционные риски, связанные с возможными финансовыми потерями вследствие ошибок, допущенных при осуществлении инвестиций, включая выбор объектов для инвестиций; риск нанесения ущерба окружающей среде; предпринимательские риски, связанные с осуществлением стратегического управления, включая ценовую политику и стратегию реализации товаров (работ, услуг); риск

невостребованности товара (риск по запасам, складской риск).

При этом каждый из перечисленных рисков уникален в специфике проявления, методах его оценки и нейтрализации. Специалисты хорошо знают насколько тяжело точно определить степень влияния каждого риска на финансовые, коммерческие, репутационные и прочие показатели деятельности конкретной бизнес-структуры и ее контрагентов, соответственно, влияние на цену реализации. По всей этой совокупности рисков в настоящее время налоговым работникам предлагается применение простейших экспертных подходов (обоснования выбора метода и самого эксперта также нет). В данном случае в деятельность налоговых органов следует привлекать экспертов-специалистов в зависимости от преимущественного влияния соответствующего риска, а впоследствии утвердить и формализовать методы оценки рисков в зависимости от их вида, отраслевой специфики, информационной базы, чтобы существенно снизить влияние «человеческого» фактора (эксперта).

Смущают и принципы, на которые предлагается опираться налоговым органам при осуществлении корректировок (п. 12 ст. 105.5 НК РФ). Так, утверждается, что осуществление дополнительных функций, использование активов, существенно влияющих на величину доходов (прибыли, выручки), принятие дополнительных рисков сторонами сделки сопровождается повышением ожидаемых доходов (прибыли, выручки) по такой сделке. Если исходить из позиции, что основные преследуемые цели налогоплательщиков — снизить размеры уплачиваемых налогов с использованием механизма трансфертного ценообразования — возможны. Однако зачастую бывает с точностью наоборот (это связано с конкуренцией) — «внутренняя цена» может проигрывать цене, сложившейся на рынке за счет повышенных затрат, включенных в себестоимость продукции.

Еще одним методическим пробелом, провоцирующим спорные ситуации между налоговыми органами и налогоплательщиками, является механизм корректировки бухгалтерской (финансовой) отчетности. При применении метода цены последующей реализации или затратного метода данные бухгалтерской (финансовой) отчетности должны

быть приведены в сопоставимый вид, обеспечивающей несущественность влияния отклонений в порядке учета расходов на показатели рентабельности и интервал рентабельности (п. 7 ст. 105.7 НК РФ).

При расчете показателей рентабельности, указанных в подп. 1–6 п. 1 ст. 105.8 НК РФ (валовой рентабельности, валовой рентабельности затрат, рентабельности продаж, рентабельности затрат, рентабельности коммерческих и управленческих расходов, рентабельности активов), российским организациям рекомендуется использовать данные бухгалтерской (финансовой) отчетности, законодательно установленной. Для иностранных организаций перечисленные показатели предлагается формировать в соответствии с отчетностью, предусмотренной законодательством иностранных государств, производя корректировки таких данных в целях обеспечения их сопоставимости с данными отчетности российских организаций. Так на чем основывать корректировки? Показатели иностранных организаций приводить к нашим или, наоборот, аналогично международным стандартам финансовой отчетности?

Итак, новый закон остро нуждается в методиках, применимых для корректировки влияния условий и характеристик сопоставляемой и контролируемой сделки на итоговую цену (научно-формализованное обоснование рыночной цены). При этом подчеркнем, что они должны быть ясны и понятны налогоплательщикам, а не реализовываться в режиме «для служебного пользования». Отсутствие формализованных подходов делает неустойчивым положение налоговых органов в судебных спорах (примеры однозначного проигрывания дел уже присутствуют в судебной практике).

Отметим, что согласно ст. 105.15 НК РФ налогоплательщик готовит и представляет комплект документов, обосновывающих справедливость примененной им цены по контролируемой сделке, в том числе используемые источники информации независимых контрагентов по идентичным (однородным) сделкам, выбранный метод определения доходов (прибыли), интервалы рентабельности, описание функций и рисков лиц — участников контролируемых сделок и т. д. Что, однако, не гарантирует однозначного согласия с предоставленной информацией контролиру-

ющим органом. Так, в п. 5 ст. 105.17 указывается, что федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, использует метод (комбинацию методов), примененный налогоплательщиком, если не докажет, что последним использованы несопоставимые коммерческие и финансовые условия проверяемой сделки с сопоставляемой. НК РФ как бы «защищает» налогоплательщика, прямо указывая, что примененное и представленное налогоплательщиком распределение функций, рисков, коммерческих условий проведения сделок должно являться для налоговых органов своеобразным эталонным значением для поиска сопоставимых с контролируемой сделкой. Как правило, любая такая цепочка, не смотря на разнообразие бизнес-отношений, является уникальной, найти идентичную при таком большом (тщательном) количестве критериев, рекомендованных к использованию ст. 105.5, крайне сложно, что ставит в неудобное положение налоговые органы.

Если налогоплательщик помимо сделок с взаимозависимыми лицами реализует сделки с не зависимыми, то достаточно одной такой сделки, чтобы доказать соответствие применяемых цен рыночным ценам по сделкам. Активные налогоплательщики (российские налогоплательщики особо отличаются живостью ума и сообразительностью), проанализировав вероятность контроля цен по сделкам, могут намеренно заключать сделки с независимыми лицами, как только разберутся в особенностях контроля. Доказать притворность таких сделок будет крайне сложно.

Кроме того, в целях реализации нового порядка контроля цен по сделкам была дополнительно создана новая структура — Межрегиональная инспекция ФНС России по ценообразованию для целей налогообложения с отдельным дополнительным финансированием. По нашему мнению, макроэкономическая эффективность такого контроля в силу повышенных инфраструктурных, организационных и временных затрат как у работников налоговых органов, так и у налогоплательщиков вызывает сомнение.

Возможны также риски неэффективности отдельных налоговых проверок — критерии отбора пока только формируются и они в большей степени связаны с отбором по формальным признакам (например, превышение

установленных предельных значений, создание цепочки посредников, не оказывающих реального влияния на процессы производства и реализации и др.). Понятно, что необходимо просчитывать ожидаемый эффект (суммы доначислений налогов) и сравнивать их с затратами на администрирование в зависимости от конкретной схемы и налогоплательщика. С другой стороны, на начальном этапе ставится задача «приучить» налогоплательщика к новой форме и порядку контроля, заставить его соблюдать законодательство с позиции интересов юрисдикции РФ.

Еще одним риском, характерным для данного этапа, является риск неправомерного налогового контроля вследствие нечеткого разделения функций по контролю цен по сделкам для целей налогообложения между территориальными налоговыми органами и Межрегиональной инспекцией ФНС России по ценообразованию. Вследствие практической апробации и освоения нового порядка контроля цен по сделкам «с колес» возникают ошибки применения законодательства работниками налоговых органов. Так, в деятельности налоговых органов наблюдаются следующие типовые ошибки:

- отсутствие обоснования права налогового органа проводить проверку (проверка цен при камеральных и выездных проверках производится в случаях, когда сделка между взаимозависимыми лицами не является контролируемой и исчисление налоговой базы в этих сделках осуществляется на основании положений отдельных статей ч. 2 НК РФ, или когда сделки, в которых выявлены факты манипулирования ценами и имеет место получение налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды);

- определение взаимозависимости лиц — сторон сделки (так, из взаимозависимости физических лиц делается вывод о наличии взаимозависимости между одним из физических лиц и организацией, в которой второе лицо является единоличным исполнительным органом или организация является работодателем);

- использование источников информации (в целях сопоставления для целей налогообложения условий сделок между взаимозависимыми лицами с условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, не допускается использование информации, составляющей налоговую тайну, а также

инной информации, доступ к которой ограничен в соответствии с законодательством РФ (п. 3 ст. 105.6 НК РФ); при сопоставлении для целей налогообложения условий сделок между взаимозависимыми лицами с условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, используются исключительно общедоступные источники информации, а также сведения о налогоплательщике (п. 4 ст. 105.6 НК РФ), это означает, что неправомерно использовать документы (информацию), полученные у других налогоплательщиков по запросу в рамках налоговых проверок, либо при проведении иных мероприятий налогового контроля. Данные сведения могут быть использованы налоговыми органами, только если налогоплательщик также может направить подобный запрос и получить данную информацию, с другой стороны, платность источника информации не означает, что он не является общедоступным) [6].

При применении методов наблюдаются следующие ошибки: отсутствует обоснование неприменения приоритетных методов; используются методы, не установленные НК РФ, и результаты независимой оценки без достаточных оснований; нарушается методика применения метода и расчета заданного показателя для сопоставления.

Например, в методе цены последующей реализации вместо расчета валовой рентабельности в анализируемой сделке и ее сопоставления с рыночным уровнем берется цена последующей перепродажи и вменяется как рыночная для сделки между взаимозависимыми лицами; в затратном методе не рассчитывается валовая рентабельность в анализируемой сделке и не сопоставляется с рыночным уровнем, а в качестве рыночной цены используется себестоимость; вместо рыночных цен в сделках между лицами, не являющимися взаимозависимыми, для сравнения используются цены предложений; в нарушение п. 1 ст. 105.5 НК РФ для сопоставления используются сделки между взаимозависимыми лицами; отбор сделок для сопоставления осуществляется на основании Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД), при этом не производится проверка каким фактическим видом деятельности занимается организация, или другой случай — при проверке соответствия фактически осуществляемых видов деятельности кодам ОКВЭД,

указанным при регистрации, используются данные Единого государственного реестра юридических лиц, предоставляемые различными информационными сайтами.

И последняя группа рисков налогового администрирования, на которой мы остановимся, связана с заключением соглашений о ценообразовании. Налогоплательщикам, отнесенным к категории крупнейших, предлагается осуществлять предварительное согласование применяемых ими цен по сделкам на основе Соглашения о ценообразовании для целей налогообложения. Данное соглашение может заключаться на срок до 3 лет отдельным налогоплательщиком или группой взаимосвязанных организаций по однородным контролируемым сделкам.

Процедура заключения достаточно подробно изложена в НК РФ и разъяснительных документах. Однако сложно спрогнозировать и учесть возможные изменения в структуре цены и политике ценообразования, на которую влияют как внутренние, так и внешние факторы. Существенные изменения рыночной цены могут быть спровоцированы изменениями в геополитической обстановке, валютном курсе (крупнейшие налогоплательщики, как правило, экспортеры природных ресурсов), условиях добычи (геофизических характеристик месторождений), переработки или производства при его модернизации, внесении изменений в систему налогообложения, появлении новых конкурентов или альтернативных производств. Фиксированная цена на несколько лет — слишком рискованный шаг и для налоговых органов, и для налогоплательщиков. Должны быть предусмотрены условия и обстоятельства внесения изменений в соглашения [10].

Дадим классификацию рисков администрирования налоговыми органами цен по сделкам при осуществлении данной формы налогового контроля.

1. Риски результативности контроля:

- риск низкой макроэкономической эффективности контроля вследствие повышенных затрат на администрирование и у налоговых органов, и у налогоплательщиков;
- риски неэффективности отдельных налоговых проверок;
- риски вывода бизнеса с российской налоговой юрисдикции при высокой результативности контроля трансфертного ценообразования.

2. Риски налоговых проверок цен по сделкам:

– риски предварительного этапа (отбор налогоплательщиков и сделок, подлежащих проверке):

- риски непредоставления налогоплательщиками уведомлений и возможность остаться ими «незамеченными» для налоговых органов;

- риски обоснованности признания лиц взаимозависимыми вследствие методических ошибок, либо изменения доли участия отдельных собственников или доли исполнительных органов, советов (директоров, наблюдательных советов), а также состава собственников, статуса родства и свойства в течение проверяемого периода;

- риски обоснованности признания сделок контролируемыми вследствие изменения «цепочки» участников сделки, статуса резидентства, места проживания или регистрации, изменение применяемого режима налогообложения (общего или специального), потери права применения налоговых льгот (по налогу на прибыль) или отказ от этого права;

- риски невключения сделок в состав проверяемых вследствие неполной информации об участниках сделки и выполняемых ими функций или недоработанной системы дополнительных критериев выявления сделок, подлежащих контролю;

– риски проверочного этапа (проведения проверки):

- неправильно выбранного метода определения доходов для целей налогообложения;

- риски в использовании информационных ресурсов;

- неправильно выбранного временного интервала для сопоставления;

- неправильного определения справедливой цены;

- риски проведения налоговой проверки цен по сделкам налоговым органом, не имеющим на это право.

3. Риски налоговых споров:

- относительно принадлежности к лицам (сделкам), подлежащим контролю;

- относительно сумм налоговых обязательств, подлежащих доначислению;

- связанные с формированием пакета документации (состав, полнота и достоверность предоставленного пакета документов и, в зависимости от этого, обоснование выбранного метода для сопоставления);

- связанные с выбранной для сопоставления сделки (контрагента) с контролируемой сделкой;

- с применяемыми методами корректировки цены в зависимости от выполняемых функций, используемых активов, характеристик рынка и принятых рисков;

- относительно применяемого порядка корректировки бухгалтерской (финансовой) отчетности: приведение ее в сопоставимый для сравнения вид с аналогичной отчетностью, выбранной для сопоставления российской организации; приведение в сопоставимый вид данных отчетности российских и иностранных организаций;

- обоснованности, методов оценки и полученного результата при проведении независимой оценки при анализе разовых сделок;

- примененного метода корректировки показателей рентабельности в целях корректировки различий в показателях кредиторской и дебиторской задолженности, товароматериальных запасах.

Итак, модернизированный механизм организации налогового контроля цен по сделкам вследствие его новизны и осуществляемой практической адаптации спровоцировал неизбежное возникновение рисков налогового администрирования, идентификация и систематизация которых позволят выявить эффективные методы управления данными рисками и повысить результативность контроля цен по сделкам.

Список использованной литературы

1. Вольвач Д. В. Работа с соглашениями о ценообразовании набирает обороты / Д. В. Вольвач // Налоговая политика и практика. — 2012. — № 7. — С. 7–11.
2. Гордеева О. В. Ценовой фактор налоговых рисков: трансфертное ценообразование / О. В. Гордеева // Финансы. — 2012. — № 3. — С. 33–37.
3. Гринкевич Л. С. Повышение результативности налогового администрирования на основе модернизации механизмов взыскания налоговой задолженности и способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов / Л. С. Гринкевич, И. Ю. Жалонкина. — Томск : Изд-во НТЛ, 2012. — 260 с.
4. Киреенко А. П. Защита прав налогоплательщиков в Российской Федерации / А. П. Киреенко. — Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2012. — 84 с.

5. Киреенко А. П. Издержки налогообложения в Российской Федерации / А. П. Киреенко, С. С. Быков. — Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2012. — 190 с.
6. Куприянов П. В. Сроки и порядок согласования с ФНС России проектов актов налоговых проверок по эпизодам, связанным с налоговым контролем цен / П. В. Куприянов. — URL : www.nalog.ru.
7. Мазорук Е. С. Развитие государственного налогового администрировании трансфертных цен : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / Е. С. Мазорук. — М., 2012. — 23 с.
8. Нагорных М. Г. Особенности налогового контроля в России за сделками между взаимозависимыми лицами / М. Г. Нагорных // Финансы и кредит. — 2013. — № 39. — С. 45–50.
9. Смирнова Е. Е. Налоговый контроль за трансфертными ценами: зарубежный опыт и российская специфика / Е. Е. Смирнова // Налоги и налогообложение. — 2008. — № 1. — С. 23–26.
10. Тютюрюков В. Н. Практика предварительного налогового контроля трансфертного ценообразования / В. Н. Тютюрюков // Налоги и налогообложение. — 2009. — № 2. — С. 46–51.
11. Щербакова Е. М. Трансфертное ценообразование: российский опыт и зарубежная практика / Е. М. Щербакова // Налоги и налогообложение. — 2008. — № 6. — С. 72–74.

References

1. Volvach D. V. Operations with agreements on pricing are gaining momentum. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2012, no. 7, pp. 7–11 (in Russian).
2. Gordeeva O. V. The price factor of tax risks: transfer pricing. *Finansy = Finance*, 2012, no. 3, pp. 33–37 (in Russian).
3. Grinkevich L. S., Zhalonkina I. Yu. *Povyshenie rezultativnosti nalogovogo administrirovaniya na osnove modernizatsii mekhanizmov vzyskaniya nalogovoi zadolzhennosti i sposobov obespecheniya ispolneniya obyazannosti po uplate nalogov i sborov* [Improving the tax administration effectiveness on the basis of modernization of mechanisms of tax debts recovery and methods of ensuring the fulfillment of obligations regarding paying taxes and fees]. Tomsk, NTL Publ., 2012. 260 p.
4. Kireenko A. P. *Zashchita prav nalogoplatelshchikov v Rossiiskoi Federatsii* [Protection of taxpayers rights in the Russian Federation]. Irkutsk, Baikal State University of Economics and Law Publ., 2012. 84 p.
5. Kireenko A. P., Bykov S. S. *Izderzhki nalogooblozheniya v Rossiiskoi Federatsii* [The expenses of taxation in the Russian Federation]. Irkutsk, Baikal State University of Economics and Law Publ., 2012. 190 p.
6. Kupriyanov P. V. *Sroki i poryadok soglasovaniya s FNS Rossii proektov aktov nalogovykh proverok po epizodam, svyazannym s nalogovym kontrolem tsen* [Dates and procedure for approval by the Russian Federal Tax Service of the projects of tax audit acts characterizing the episodes related to prices tax control]. Available at: <http://www.nalog.ru>.
7. Mazoruk E. S. *Razvitie gosudarstvennogo nalogovogo administrirovaniya transfertnykh tsen. Avtoref. Kand. Diss.* [Development of state tax administration of transfer pricing. Cand. Diss. Thesis]. Moscow, 2012. 23 p.
8. Nagornykh M. G. The features of tax control over the transactions between related parties in Russia. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2013, no. 39, pp. 45–50 (in Russian).
9. Smirnova E. E. Transfer pricing tax control: the Russian experience and foreign practice. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2008, no. 1, pp. 23–26 (in Russian).
10. Tyutyuryukov V. N. The practice of preliminary transfer pricing tax control. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2009, no. 2, pp. 46–51 (in Russian).
11. Shcherbakova E. M. Transfer pricing: the Russian experience and foreign practice. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2008, no. 6, pp. 72–74 (in Russian).

Информация об авторе

Олофинская Юлия Павловна — аспирант, кафедра мировой экономики и налогообложения, Национальный исследовательский Томский государственный университет, 634050, г. Томск, пр. Ленина, 36, e-mail: olofinskayaj@ensb.tomsk.ru.

Author

Olofinskaya Juliya Pavlovna — PhD student, Department of World Economy and Taxation, National Research Tomsk State University, 36 Lenin Pr., 634050, Tomsk, Russia, e-mail: olofinskayaj@ensb.tomsk.ru.