

# АНАЛИЗ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ КОНТРОЛЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В СФЕРЕ НАЛОГОВОГО, ТАМОЖЕННОГО И АНТИМОНОПОЛЬНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

## ANALYSIS OF JUDICIAL PRACTICE OF TRANSFER PRICING CONTROL IN THE FIELD OF TAX, CUSTOMS AND ANTIMONOPOLY REGULATION

**A. Kupriyanov**

*Summary.* Within the framework of this article, we have explored conceptual approaches to the concepts of «transfer pricing» and «transfer prices», its nature and essence. We have clarified the concept of «transfer pricing». We also analyzed the norms of the current legislation concerning the regulation of transfer pricing, and studied their main provisions and sections. We also analyzed the regulation of transfer pricing from the point of view of tax and customs authorities. We have outlined the author's position on the relationship of antimonopoly legislation with transfer pricing. In addition, we conducted a review and analysis of court decisions concerning tax, customs and antimonopoly regulation from the point of view of the Customs Code of the Eurasian Economic Organization (EEA) in the field of transfer pricing from 2019 to 2023.

*Keywords:* transfer pricing, tax control, tax regulation, customs control, customs regulation, antimonopoly control, antimonopoly regulation.

**Куприянов Александр Сергеевич**

*Старший преподаватель,  
Забайкальский государственный университет;  
Соискатель, Институт государства и права  
Российской академии наук  
justic\_self@mail.ru*

*Аннотация.* В рамках настоящей статьи мы исследовали концептуальные подходы к понятиям «трансфертное ценообразование» и «трансфертные цены», его природе и сущности. Мы уточнили понятие «трансфертное ценообразование». Также мы проанализировали нормы действующего законодательства, касающиеся регулирования трансфертного ценообразования, и изучили их основные положения и разделы. Мы также провели анализ регулирования трансфертного ценообразования с точки зрения налоговых и таможенных органов. Мы изложили позицию автора относительно взаимосвязи антимонопольного законодательства с трансфертным ценообразованием. Кроме того, мы провели обзор и анализ судебных решений, касающихся налогового, таможенного и антимонопольного регулирования с точки зрения Таможенного кодекса Евразийской экономической организации (ЕЭО) в сфере трансфертного ценообразования с 2019 по 2023 годы.

*Ключевые слова:* трансфертное ценообразование, налоговый контроль, налоговое регулирование, таможенный контроль, таможенное регулирование, антимонопольный контроль, антимонопольное регулирование.

**А**нализ истории возникновения такого понятия, как «трансфертное ценообразование», показал, что предпосылками его введения в научный оборот стало активное развитие деятельности транснациональных компаний, холдингов и офшоров, что позволяло бизнесу выводить прибыль в низконалоговые режимы. Чтобы избежать снижения доходов в государственную казну и вместе с тем двойного налогообложения компаний, руководства ряда стран было решено ввести официальную методологию расчета по сделкам, заключаемым в сфере международного и многоотраслевого бизнеса [7].

Анализ современной научной литературы указывает на то, что на сегодняшний день не существует единого концептуального подхода к понятию «трансфертное ценообразование». Так, например, И.В. Трунин (2009) охарактеризовал понятие «трансфертное ценообразование» как реализацию товаров или услуг в группе связанных между собой лиц по ценам, отличным от рыночных цен [15]. При этом автор указывает на то, в рамках мировой практики трансфертное ценообразование основывается на ценах, применяемых в сделках между независимыми лицами. Е.И. Макаров (2018) утвержда-

ет, что трансфертное ценообразование — это процесс установления трансфертных цен, отличных от рыночных цен, и установленных в сделках и хозяйственных операциях между различными участниками единой группы компаний [10]. Н.В. Мамиконян (2019) толкует понятие «трансфертное ценообразование» как ценообразование внешних и внутренних сделок, обусловленное особенностями сферы применения и оптимизацией налоговых платежей [12]. М.О. Какаулина и С.В. Хмура (2019) считают, что на текущий момент трансфертное ценообразование следует расценивать как самый эффективный инструмент налогового планирования для крупных компаний, который позволяет перераспределять прибыль в зоны с наименьшей налоговой нагрузкой [9]. К. Трунтаева (2022) под трансфертным ценообразованием понимает способ установления трансфертных цен в сделках между взаимозависимыми субъектами, применяемый для снижения налоговой нагрузки [16].

Несмотря на различия в подходах к моделированию понятия «трансфертное ценообразование», авторы убеждены, что трансфертное ценообразование — это, во-первых, процесс установления трансфертных цен, во-вторых, это способ снижения объемов налоговой базы,

в-третьих — это категория цен, относящаяся к сделкам между взаимозависимыми лицами (компаниями), на основе цен, применяемых в сделках между независимыми лицами (компаниями). Следовательно, трансфертное ценообразование — это процесс установки цен в рамках сделки между взаимозависимыми лицами, обусловленный ценами, применяемыми в сделках между независимыми лицами.

Таким образом, понятие «трансфертное ценообразование» следует рассматривать с позиции соотношения цен, установленных в рамках сделок между взаимозависимыми лицами и независимыми лицами в одной и той же отраслевой деятельности.

Вместе с тем, следует отметить, что до настоящего времени в законе отсутствует официальная трактовка понятия «трансфертное ценообразование». Лишь опираясь на требования п.1 ст.105.3 НК РФ, можно сделать вывод о том, что под трансфертным ценообразованием следует понимать формирование цен в тех сделках между взаимозависимыми лицами, в которых условия проведения сделки отличаются от условий сопоставимых сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми [2].

Поэтому ФНС РФ в своей деятельности рассматривает «трансфертное ценообразование» с позиции установления трансфертных цен, позволяющих минимизировать уплату налогов путем перераспределения общей прибыли группы лиц в пользу лиц, находящихся в государствах с более низкими налогами [18].

После принятия ФЗ от 18.07.2011 № 227-ФЗ в российской практике были установлены новые правила для трансфертного ценообразования [5]. Согласно положениям раздела V.1 НК РФ «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании» у налогоплательщиков появились новые обязательства: а) информирование налогового органа о контролируемых сделках; б) составление соглашения о ценообразовании между сторонами сделки; в) соблюдение требований по документированию контролируемых сделок; г) соблюдение условий корректировки налоговой базы, исходя из рыночных цен [1].

Очевидно, что данный подход в достаточной степени обеспечивает прозрачность сделок и минимизирует риски, связанные с уклонением от реального размера базы налогообложения.

Обзор судебной практики по налоговому урегулированию в сфере трансфертного ценообразования в 2022 г. свидетельствует о том, что в связи с прекра-

щением налогового сотрудничества России с рядом стран, отечественный налоговый орган был вынужден принять следующие меры: а) был повышен суммовой порог признания внешнеэкономических сделок по определенным отраслям с 60 до 120 млн руб.; б) сделки, в которых одна из сторон применяет инвестиционный вычет по налогу на прибыль, больше не относятся к категории «контролируемые»; в) в рамках 2022–2023 гг. в отношении контролируемых сделок отменяется применение штрафа в размере 40 % от неуплаченной суммы налога; г) на 2022–2023 гг. по всем долговым обязательствам, возникшим в рамках контролируемой сделки, диапазон «безопасного коридора» составляет от 0 % до 180 % от ключевой ставки Банка России.

Анализ принятых изменений показывает, что они касаются в том числе таких налогов, как: НДС, НДФЛ, налог на прибыль для ИТ-компаний, в том числе налог на транспорт, на землю и имущество организаций.

Очевидно, что с начала введения специальной военной операции (СВО) налоговый контроль за внешнеэкономическими сделками претерпел существенные изменения в пользу налогоплательщиков, а принятие ФЗ от 23.02.2023 № 36-ФЗ повлекло изменение алгоритма расчета цен на ряд отраслей, позволяющее упростить переход налогоплательщиков на российский биржевой индикатор.

Вместе с тем, специалисты отмечают, что нарушения в сфере трансфертного ценообразования в 2023 году, как во внутрироссийских, так и во внешнеэкономических сделках между взаимозависимыми лицами, приобретают все более сложный многоаспектный характер. Это провоцирует усиление налогового контроля и поиск новых методов налоговой проверки.

Примером тому является судебное дело Арбитражного суда Иркутской области № А19-14604/2022, в рамках которого налоговая инспекция впервые применила такое понятие, как «незаконная торговая наценка». По мнению специалистов фискального органа, незаконность наценки обусловлена следующими признаками: а) оспариваемая сделка, по факту исполнялась не контрагентом, как заявлено в договоре, а другим лицом и по другой цене; б) стороны по сделке являлись составляющими одной компании, то есть были взаимозависимы; в) перечисление денежных средств внутри компании в действительности не имело никакой связи с ценообразованием, что и делает сделку притворной, а наценку — незаконной.

В ходе разбирательства судом были установлены многократные нарушения налогоплательщиком по статье 54.1 Налогового кодекса РФ (занижение размеров базы налогообложения путем искажения фактов хо-

зяйственной жизни). Суд отнес к ним: необоснованно высокую торговую наценку; отсутствие необходимых документов; отличие значимых для сделки условий договоров от обычаев делового оборота; товар следовал напрямую, минуя трейдера; учредителем одобрялись и согласовывались невыгодные условия, включая ценообразование. Как следствие, нарушения пункта 1 статьи 54 повлекли за собой нарушения статьи 309 Налогового кодекса РФ (не исчисление (не удержание) суммы налога на прибыль с источника доходов), выраженное в неуплате получателем налога на прибыль в стране своего местонахождения. Суд принял позицию налогового органа и отказал в удовлетворении заявленных требований компании.

Важно отметить, что в данном конкретном случае налоговый орган осуществил глубокую детализацию сделки между взаимозависимыми лицами, включая учет расходов в базе по налогу на прибыль и анализ договоров по импортным сделкам, наценке посредника и его роли в цепочке хозяйственных операций. По результатам данной проверки был сформирован новый подход к анализу сделок между взаимозависимыми лицами. По мнению ряда экспертов, теперь налоговые органы смогут дополнительно классифицировать наценку как «безвозмездную передачу имущества, то есть как «пассивный» доход иностранного лица», представляющую собой в рамках российского законодательства базу для налога у источника. [8].

Таким образом, следует отметить, что система налогового урегулирования в сфере трансфертного ценообразования с одной стороны становится более гибкой и лояльной по отношению к налогоплательщикам, а с другой стороны, методы контроля в 2023 году усилились не только в части учета расходов в базе по налогу на прибыль, но и по договорным условиям сделки. Наценки по контролируемым сделкам теперь могут попадать в категорию «пассивного» дохода иностранного лица в форме безвозмездной передачи имущества.

Помимо налогового регулирования в сфере трансфертного ценообразования, особое внимание уделяется вопросам таможенного регулирования. Если налоговое регулирование нацелено на обеспечение рыночного распределения прибыли, то таможенные цели преследуют объективность формирования таможенной стоимости ввозимого товара, то есть ввозные цены, определяющие базу для исчисления таможенных пошлин и налогов.

По мнению Е. Макаровой, высокая значимость таможенного регулирования трансфертного ценообразования обусловлена тем, что на этапе контроля таможенной стоимости при трансграничных сделках отклонения могут происходить вследствие корректировки транс-

фертной цены, совершаемой уже после выпуска товаров [10]. Практика показала, что, руководствуясь желанием вернуть уплаченные таможенные пошлины и налоги, компании позволяют себе уже после выпуска товаров самостоятельно корректировать трансфертную цену, что приводит к изменению таможенной стоимости ввозимых товаров и размеру сумм их возмещения, то есть налицо манипулирование трансфертными ценами. Следовательно, процедура таможенного контроля за трансфертным ценообразованием требует совершенствования.

На практике нередко возникают вопросы, связанные с компонентами таможенной стоимости ввозимых товаров. Возникают противоречия относительно необходимости включения в таможенную стоимость товара сумм дивидендов, роялти, НДС, транспортных расходов, лицензионных платежей и т.д.

В декабре 2022 года Верховный суд РФ в очередной раз укрепил свою позицию по вопросу включения дивидендов и роялти в таможенную стоимость ввезенных товаров. Так, при рассмотрении жалоб ряда российских компаний по делам №№: А09-1129/2021, А09-1751/2021, А40-20125/2021, суд однозначно заявил, что увеличение таможенной стоимости за счет включения в нее размера перечисленных материнским иностранным компаниям дивидендов и роялти — законное требование таможенных органов, которое вытекает из ст. 40 Таможенного кодекса ЕАЭС.

Например, определение Верховного суда РФ № 310-ЭС22-8937 от 25.11.2022 по делу № А09-1129/2021, вынесенное по разрешению спора между ООО «Пулл энд Беар СНГ» и Брянской таможней о признании «Акта о внесении изменений в декларацию на товары» незаконным, носило ультимативный характер. Таможенный орган настаивал на том, что при формировании трансфертного ценообразования компания не включила в таможенную стоимость вознаграждение за использование ноу-хау, программного обеспечения, веб-сайта и коммерческого обозначения, согласно договору коммерческой концессии, что повлекло нарушение п.7, п.1 ст. 40 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза (ЕЭС) [1]. Кроме того, не были включены дивиденды, полученные от взаимозависимого лица. Суды трех инстанций посчитали, что полученные вознаграждения не являются основанием для повышения таможенной стоимости, так как они не представляют собой ввозимый товар, а их оплата не является условием продажи спорной продукции.

Верховный суд отметил решения нижестоящих судов и согласился с доводами Таможенных органов. В основу мотивировочной части решения вошли следующие доводы: согласно рекомендациям Технического комитета по таможенной оценке Всемирной таможенной орга-

низации и п.2 ст.18 Соглашения по применению статьи VII ГАТТ 1994, ее лицензионные платежи, уплачиваемые в рамках заключенных контрактов, относятся к оцениваемым товарам. Поэтому включение роялти в таможенную стоимость является необходимым условием экспорта товаров с целью ввоза на территорию РФ.

Согласно п.9, ст.39 Таможенного кодекса ЕАЭС перечисляемые покупателем продавцу дивиденды не включаются в таможенную стоимость, если они не связаны с ввозимыми товарами. Следовательно, если между ними существует связь, как в данном контексте, то они должны быть включены в таможенную стоимость на основании пп.3, п.1 ст.40 Таможенного кодекса ЕАЭС. Не предоставление декларантом доказательств по соответствию стоимости сделки с действительной стоимостью ввозимых товаров, указанный доход (чистая прибыль), может быть включен в таможенную стоимость ввезенных товаров.

Кроме того, Верховный суд посчитал, что если основной участник импортера, включая продавца ввозимых товаров, существует «высокий риск ценового манипулирования» через выплату части цены товара в виде дивидендов и роялти для выведения их из-под таможенного обложения, то такие выплаты должны быть включены в таможенную стоимость.

Данная тенденция получила позитивное развитие при разрешении судами споров о необходимости включения дивидендов и роялти в таможенную стоимость в рамках трансфертного ценообразования. Вместе с тем, суды единогласны в том, что основания для включения в таможенную стоимость ввозимых товаров — сумм НДС (уплаченных импортером (лицензиатом) в качестве налогового агента) — отсутствуют, что вытекает из п. 1 ст. 39 и ст. 40 ТК ЕАЭС, как и включение сумм налогов с лицензионных платежей в таможенную стоимость. Судьи пришли к единому мнению о том, что НДС, как форма уплаты в бюджет, лишь увеличивает сумму товара при его реализации. Следовательно, НДС не может быть включен в таможенную стоимость ввезенных товаров. В противном случае это приведет к двойному налогообложению.

Данный подход подкреплен решениями судов первой инстанции по делам № А40–286907/2021, № А40–4727/2022, № А40–10498/2022, № А40–3225/2022 и судами второй инстанции по делам № А56–114310/2021, А40–3225/2022.

Таким образом, таможенное регулирование в сфере ценообразования по вопросам включения дивидендов и роялти в таможенную стоимость ввозимых товаров и не включение НДС в эту стоимость приобретает в российской судебной системе единую положительную практику. Кроме того, анализ судебных дел указывает

на точность формулировок из документации трансфертного ценообразования, которые суды используют в своих решениях. Следовательно, особую важность приобретает содержание такой документации, ее доступность и понятность для налоговых органов, необходимую для успешного проведения проверок.

Помимо этого, в 2022 году сформировалась положительная практика по включению в таможенную стоимость:

а) лицензионных платежей для правообладателя, так как они являются необходимым условием для продажи товаров (решение подтвердил Арбитражный суд Поволжского округа в деле № А55-7782/2022);

б) расходов на перевозку (решение Арбитражного суда Волго-Вятского округа в постановлении по делу № А43-33079/2021).

Кроме того, судами были рассмотрены вопросы по таможенному регулированию документарной части сделок между взаимозависимыми лицами. Например, решение Арбитражного суда Приморского края от 06.07.2022 по делу № А51-4261/2022 по иску транснациональной компании к Дальневосточной электронной таможне о признании его «Акта о внесении изменений в декларацию на товары» незаконным. Возражение таможенного органа заключалось в следующем: «заявленная декларантом таможенная стоимость значительно отличалась от ценовой информации, имеющейся в таможне, неправильно выбран метод определения таможенной стоимости, а заявленные о ней сведения не подкреплены достоверной документацией» [12].

Изучив все обстоятельства дела и предоставленный истцом перечень доказательств, суд согласился с доводами истца и признал спорный таможенный акт незаконным. По мнению суда, непредставление экспортной декларации при условии представления декларантом достоверных документов в достаточном объеме для подтверждения заявленной таможенной стоимости, само по себе не может являться основанием для корректировки таможенной стоимости товаров. Таможенный орган не доказал отсутствие в декларации сведений, необходимых для определения таможенной стоимости по избранному им методу. Кроме того, в ходе судебного разбирательства таможенный орган не доказал заявленную им неточность и недостоверность представленных декларантом сведений для оформления таможенных документов.

Все это позволило суду прийти к выводу о том, что заявленные компанией сведения являются достоверными, полными и согласованными с нормами действующего таможенного законодательства. Предоставление пол-

ного объема достоверной документации по заявленной декларантом таможенной стоимости можно считать за помещением экспортной декларации.

Кроме того, обзор судебной практики за 2023 год по таможенному регулированию в трансфертном ценообразовании выявил позицию суда по вопросу разделения транспортных расходов до территории ЕАЭС и до места назначения на территории ЕАЭС, необходимого для указания в декларации точной таможенной стоимости ввозимого товара.

Девятый арбитражный апелляционный суд от 28.07.2023 года № 09АП-25583/2023 по делу № А40-204215/2022 рассмотрел спорный вопрос о включении в таможенную стоимость расходов по перевозке товаров только до границы ЕАЭС. Таможенный орган, ссылаясь на то, что в таможенной документации не существует разбивки стоимости транспортных услуг, пришел к решению, что в таможенную стоимость необходимо включить расходы на общую стоимость сделки, расходы на транспортировку товара, погрузочно-разгрузочные работы и стоимость аренды вагонов. Заявитель счел, что изменение таможенной стоимости путем включения стоимости аренды вагонов без ее разбивки до места прибытия товара на таможенную территорию ЕАЭС и стоимости при перевозке товара по территории ЕАЭС является незаконным. Суд согласился с доводами заявителя.

Следовательно, при определении таможенной стоимости ввозимого товара таможенный орган должен учитывать понесенные компанией транспортные затраты до места его помещения на единую таможенную территорию ЕАЭС.

Таким образом, судебная практика в области таможенного регулирования трансфертного ценообразования за 2022–2023 гг. свидетельствует о том, что формирование таможенной стоимости ввозимых товаров обретает все более выраженные границы. Понимание того, что должно быть включено в таможенную стоимость, обусловлено требованиями ст. 39 и ст. 40 Таможенного кодекса ЕАЭС. Суды взяли принципиальную позицию о нерасширении границ статей 39 и 40 ТК ЕАЭС. То, что не указано в данных статьях, не должно включаться в таможенную стоимость.

Анализ научной литературы показал, что ряд авторов указывает на наличие связи между трансфертным ценообразованием и антимонопольным законодательством РФ. Так, например, К.А. Непесов (2007) утверждает, что ценовое манипулирование нарушает банковские пруденциальные нормы, таможенные и антимонопольные правила [13]. А.С. Куприянов (2022) считает, что «особенности регулирования конкурентной среды с участием взаимосвязанных (взаимозависимых) лиц в рамках анти-

монопольной государственной политики существенно отражаются на рыночных ценах товара и трансфертном ценообразовании, что аргументируется российскими исследователями».

Однако изучение основных положений антимонопольного законодательства не позволило выявить прямых связей между антимонопольным законодательством и трансфертным ценообразованием. Так, например, ФЗ от 26.07.2006 N 135-ФЗ «О защите конкуренции» призван обеспечить единое экономическое пространство для свободного перемещения товаров, выступает в качестве защитника добросовестной конкуренции и создает оптимальные условия для продуктивного функционирования товарных рынков [4]. Данный закон регулирует ценообразование, в т.ч. трансфертное, лишь в рамках деятельности компаний, занимающих доминирующее положение, которые способны влиять на формирование ценовой политики в рамках определенного рыночного сегмента путем умышленного создания условий для необоснованного завышения или понижения цены на товары и услуги.

Анализ основных положений ФЗ от 17.08.1995 N 147-ФЗ (ред. от 11.06.2021) «О естественных монополиях» указывает на то, что в его компетенцию входит система регулирования правовых основ федеральной политики в отношении естественных монополий в Российской Федерации с целью обеспечения доступности товара и услуг субъектов естественных монополий для потребителей.

Очевидно, что антимонопольное регулирование в сфере трансфертного ценообразования может выступать лишь в качестве сдерживающего инструмента, обеспечивающего доступность цен на потребительском рынке. При этом отдельные правила регулирования трансфертными ценами в рамках деятельности антимонопольных служб законом не предусмотрены.

Вместе с тем, следует отметить, что деятельность антимонопольных служб напрямую связана с определением цен (тарифов) и управлением трансформацией ценообразования на территории РФ, а существующий регламент ценообразования в рамках антимонопольного законодательства распространяется и на сделки между взаимозависимыми компаниями. В таких сделках целеполагающие функции антимонопольного законодательства направлены на выявление монопольного завышения или занижения цен доминирующими компаниями.

В 2012 году на территории России была сформирована межведомственная группа по вопросам налогового и антимонопольного ценообразования [6]. Целью ее создания явилась необходимость в обеспечении подготовки разработки предложений по усовершенствованию

законодательства в вопросах ценообразования с позиции совокупного подхода налогового и антимонопольного законодательства, в том числе, на товарных рынках и по установлению взаимозависимости лиц и группы лиц.

Особенностью антимонопольного регулирования в вопросах ценообразования является то, что ее внимание сосредоточено на деятельности доминирующих компаний, которые устанавливают свои правила на рынке, в том числе в сфере рыночного и трансфертного ценообразования [17]. Поэтому, при рассмотрении дел особую значимость имеют факты, доказывающие доминирующее положение компании в конкретном рыночном сегменте.

Так, например, в определении Верховного суда РФ № 305-ЭС18-5242 от 10.10.2018 по делу № А40-249075/2016 после доказывания антимонопольными органами доминирующего положения заявителя, Верховный суд согласился с тем, что заявитель не мог без согласования с ФАС устанавливать монополично высокие цены, а антимонопольный орган имел право проверять данное обстоятельство. С учетом исследуемой судом практики налогообложения и таможенно-тарифного регулирования заявителю было отказано в удовлетворении заявленных требований.

Другое судебное разбирательство показало, что между налогоплательщиками и антимонопольными органами существует непонимание относительно распределения их обязанностей при формировании ценообразования. ООО «Аэрофьюэлз Камчатка» обратилось в Арбитражный суд с заявлением к Управлению Федеральной антимонопольной службы по Сахалинской области о признании незаконными и отмене решения и предписания от 11.10.2019 по делу № 065/01/10-13/2019. Предметом спора послужила позиция заявителя (предоставляющего услуги в аэропорту) о том, что в обязанность субъектов естественных монополий не входит обращение в уполномоченные органы для утверждения тарифов на товары субъекта естественной монополии, в то время как позиция антимонопольного органа была противоположной. Изучив обстоятельства дела, суд пришел к выводу, что оказываемые обществом услуги относят его к числу услуг субъектов естественных монополий, чьи цены (тарифы) регулируются государством. Иные цены, на предоставляемые заявителем

услуги, согласно нормам антимонопольного законодательства, являются недопустимыми. Суд согласился с доводами антимонопольных органов и отказал заявителю в удовлетворении заявленных требований.

Таким образом, очевидно, что трансфертное ценообразование в сделках, заключаемых между взаимозависимыми лицами, будет иметь значение: наличие у одной из сторон сделки доминирующего положения на рынке, а также соблюдение обязанностей, связанных с согласованием ценообразования с уполномоченным органом.

Резюмируя вышесказанное, следует отметить, что правовая природа трансфертного ценообразования является достаточно сложной и неоднозначной. В рамках налогового контроля его формирование обосновано определением базы налогообложения с позиции частоты сделки. Искусственное занижение цены приводит к снижению размера базы налогообложения и, как следствие, недополучению денежных средств в государственный бюджет. В рамках таможенного контроля необоснованное формирование таможенной стоимости аналогичным образом приводит к снижению размера базы, облагаемой пошлиной и налогами, что также негативно отражается на государственном бюджете. Поэтому налоговый и таможенный контроль можно рассматривать как процедуру стимулирования к выплате денежных средств в государственный бюджет. В противовес им выступает регулирование в рамках антимонопольного законодательства. Его целью является сдерживание необоснованного роста цен, который приводит к недоступности товаров на рынке для потребителей либо необоснованного занижения цен с целью выживания конкурентов на рынке. В этом смысле антимонопольное регулирование трансфертного ценообразования можно определить как процедуру сдерживания цен.

Очевидно, что многоаспектное государственное регулирование в сфере трансфертного ценообразования является, с одной стороны, необходимостью в условиях рыночной экономики, а с другой стороны существенно усложняет деятельность вертикально-интегрированных компаний при реализации их хозяйственных целей и задач. Вместе с тем следует отметить, что в России уже сложилась положительная судебная практика по рассмотрению исследуемых вопросов, и она приобретает четкие границы и принципы, которые активно применяются судами на всех уровнях.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (ред. от 29.05.2019, с изм. от 18.03.2023) (приложение N 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.consultant.ru> (дата обращения 30.10.2023).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 04.08.2023) [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.consultant.ru> (дата обращения 30.10.2023).
3. Федеральный закон «О естественных монополиях» от 17.08.1995 N 147-ФЗ (последняя редакция) [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.consultant.ru> (дата обращения 01.11.2023).
4. Федеральный закон от 26.07.2006 N 135-ФЗ (ред. от 10.07.2023) «О защите конкуренции» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.consultant.ru> (дата обращения 01.11.2023).
5. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18.07.2011 N 227-ФЗ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.consultant.ru> (дата обращения 01.11.2023).
6. Приказ ФНС России от 27.06.2012 № ММВ-7-13/424@/428 «О создании межведомственной рабочей группы по вопросам ценообразования для целей применения законодательства о налогах и сборах и антимонопольного законодательства» [Электронный ресурс], 2012. — Режим доступа: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/about\\_fts/docs/3943821/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/3943821/) (дата обращения 31.10.2023).
7. Баранова А.Б. История зарождения трансфертного ценообразования. Проблемы. Риски. Возможные риски / А.Б. Баранова // Молодой ученый, 2015. — № 19 (99). — С. 356–359.
8. Воронина, Т. ТЦО-обзор за I полугодие 2023. Судебная практика / Т. Воронина, С. Мошкова, С. Славинская, С. Морозова // ADE Professional Solutions, 2023. — 12 с.
9. Какаулина М.О. Этапы государственного регулирования трансфертного ценообразования и перспективы его развития в эпоху цифровой экономики / М.О. Какаулина, С.В. Хмура // Вестник УрФУ, 2019. — № 5. — С. 681–708.
10. Макарова Е.И. О необходимости контроля трансфертного ценообразования в таможенных целях в рамках ЕАЭС / Е.И. Маркова // Экономика. Право. Инновации, 2018. — № 5. — С. 17–21.
11. Маковчук И.В. К вопросу о трансфертном ценообразовании / И.В. Маковчук, А.Т. Турганова. — Текст: непосредственный // Молодой ученый. — 2014. — № 8 (67). — С. 677–682. — URL: <https://moluch.ru/archive/67/11471/> (дата обращения: 29.10.2023).
12. Мамиконян Н.В. Совершенствование налогового регулирования трансфертного ценообразования в России: дисс. . . . канд. экон. наук: 08.00.10 / Мамиконян Нарине Владимировна. — М.: Государственный университет управления, 2019. — 166 с.
13. Непесов К.А. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: Сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран. М.: Волтерс Клувер, 2007. — 288 с.
14. Петров Р.В. Совершенствование налоговых льгот в РФ через мониторинг их эффективности / Р.В. Петров, А.В. Азархин // Евразийский юридический журнал. — 2021. — № 2 (153). — С. 209–211.
15. Трунин И.В. О реформе законодательства о трансфертном ценообразовании в Российской Федерации [Электронный ресурс], 2009. — Режим доступа: <http://www.garant.ru> (дата обращения: 29.10.2023).
16. Трунтаева К. Трансфертное ценообразование (ТЦО) 2022 [Электронный ресурс], 2022. — Режим доступа: <https://pravovest-audit.ru> (дата обращения 29.10.2023)
17. Хаванова И.А. Категория рыночной цены в современном налоговом праве // Журнал российского права. 2016. № 7. С. 96–104
18. Официальный сайт Федеральной налоговой службы / Трансфертное ценообразование [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения 29.10.2023).
19. Официальный сайт Федеральной антимонопольной службы РФ / Принципы экономического анализа практик ценообразования на предмет их соответствия Закону о защите конкуренции. ФАС России [Электронный ресурс], 2015. — Режим доступа: <https://fas.gov.ru/> (дата обращения 31.10.2023).

© Куприянов Александр Сергеевич (justic\_self@mail.ru)

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»