

План BEPS: новые правила администрирования трансфертного ценообразования

УДК 339.7
ББК 65.268
Я-790

Н.М. Ярцева,
кандидат экономических наук, доцент, Всероссийская академия внешней
торговли, кафедра финансов и валютно-кредитных отношений - профессор,
Е.В. Горовой,
Всероссийская академия внешней торговли,
Факультет экономистов-международников - выпускник

Аннотация

В статье рассматриваются основные положения и последствия имплементации в налоговые системы стран Плана действий по борьбе с эрозией налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения (План BEPS). Подробно анализируются положения Итогового доклада по пунктам 8 – 10 Плана BEPS, касающиеся трансфертного ценообразования. Показано, что основные изменения, вносимые в Руководство ОЭСР (2010), связаны с применением принципа вытянутой руки, сделками с нематериальными активами и сырьевыми товарами, трансфертным ценообразованием во внутрихолдинговых сделках по оказанию услуг и методом распределения прибыли. В статье приведена классификация внутрихолдинговых услуг в целях налогового контроля трансфертных цен.

Ключевые слова: Трансфертное ценообразование, налоговый контроль, План BEPS, нематериальные активы, внутрихолдинговые услуги.

BEPS Plan: new rules of transfer pricing administration

N.M. Yartseva,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Russian Foreign Trade Academy,
Department of Finance, Monetary and Credit Relations - Professor,
E. V. Gorovoy,
Russian Foreign Trade Academy, Faculty of international economists - Graduate

Abstract

The article deals with the basic provisions of Base Erosion and Profit Shifting Plan (BEPS Plan) and examines what ramifications its implementation will have. The provisions of the Final Report on BEPS Actions 8-10, which deal with transfer pricing issues, are thoroughly analyzed. It is pointed out that the most important revisions of the OECD Transfer Pricing Guidelines (2010) refer to the application of the arm's length principle, transactions with intangible assets and commodities, transfer pricing rules for intra-group service arrangements and transactional profit split method. The article presents a classification of intra-group services for tax control purposes.

Keywords: Transfer pricing, tax control, BEPS Plan, intangible assets, intra-group services.



Процессы глобализации и интернационализации экономики обусловили необходимость повышения качества администрирования трансфертного ценообразования (ТЦО) в транснациональных корпоративных структурах, так как манипулирование ценами во внутрихолдинговых операциях приводит к перераспределению прибыли между компаниями внутри холдинга и, как следствие, к перемещению налоговых баз между странами. Для транснациональных корпораций (ТНК) использование трансфертных цен является важным инструментом оптимизации налоговых платежей.

Под трансфертной ценой (согласно положениям, изложенным в Руководстве Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) по трансфертному ценообразованию) понимается цена, устанавливаемая между ассоциированными организациями, (взаимозависимыми лицами, в интерпретации российского законодательства), по которой одна организация реализует товары, нематериальные активы и оказывает услуги другой ассоциированной организации (другому лицу) [англ. - Transfer prices are the prices at which an enterprise transfers physical goods and intangible property or provides services to associated enterprises]¹.

По общему правилу, ценообразование в рыночных условиях является свободным, то есть определяется на основе равновесия спроса и предложения в условиях свободной конкуренции производителей товаров и услуг. Трансфертное ценообразование может быть связано со злоупотреблением возможностью свободного ценообразования для получения необоснованной налоговой выгоды, что приводит к сокращению налоговых поступлений в государственный бюджет. В связи с этим налоговые органы контролируют ценообразование по определённым видам сделок и при необходимости корректируют налоговую базу путём расчета справедливой цены.

Степень развитости национального законодательства в этой сфере определяется несколькими факторами, среди которых наиболее важными являются уровень развития экономики определённой страны, накопленный опыт в администрировании трансфертного ценообразования, а также участие страны в международных организациях, занимающихся данными проблемами. Участие в работе международных организаций, занимающихся проблемами ТЦО (ОЭСР, Группа двадцати), имеет особую значимость для развивающихся стран и стран с переходной экономикой, где законодательное регулирование ТЦО не обеспечивает эффективный налоговый контроль сделок между взаимозависимыми лицами. По оценкам неправительственной организации Christian Aid, занимающейся, в частности, проблемами влияния деятельности ТНК на развитие экономик различных стран, бюджеты развивающихся стран ежегодно теряют около 160 млрд долларов США из-за недостаточного контроля за использованием трансфертных цен, с помощью которого

¹ Article 7, Preface of OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010, OECD Publishing, Paris.

ТНК уклоняются от уплаты налогов². Для сравнения, сумма средств, выделенных всеми странами-членами ОЭСР в качестве помощи в целях развития составила 134,8 млрд. долларов США³.

Для Российской Федерации исследование налоговых аспектов трансфертного ценообразования и, в частности, налогового контроля в сфере ТЦО, является весьма актуальным. Реформа российского законодательства, регулирующее данную сферу, была осуществлена с целью приведения его в соответствие международным стандартам в 2011 году.⁴ Начиная с 2012 года, в Российской Федерации под контроль налоговых органов попадают сделки между взаимозависимыми лицами и сделки, приравненные к ним, согласно перечню, приведенному в ст. 105.14 Налогового кодекса РФ. Пороговое значение для признания лиц взаимозависимыми составляет 25% прямого или косвенного участия. Налоговый контроль ТЦО проводится с целью не допустить занижения налогооблагаемой базы по налогам на доходы физических и юридических лиц, налогу на добычу полезных ископаемых и налогу на добавленную стоимость. Соответствие цены в сделке между взаимозависимыми лицами рыночной цене определяют с помощью пяти методов, в каждом из которых для анализа используются различные показатели.⁵

В настоящее время на международном уровне работа по совершенствованию правил в данной сфере осуществляется в рамках Плана действий по борьбе с эрозией налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting) (далее План BEPS), итоговые доклады по которому ОЭСР были опубликованы 5 октября 2015 года. Ожидается, что данный План вызовет наиболее значительные изменения в системе международного налогообложения за последние 30 лет⁶.

Специалисты в области международного налогообложения подчеркивали необходимость проведения реформ регулирования трансфертного ценообразования ещё до того, как была начата работа над Планом BEPS⁷. Это свидетельствует о том,

² Christian Aid. URL: <http://www.christianaid.org.uk/pressoffice/pressreleases/comment/the-price-of-tax-dodging-in-the-developing-world.aspx>.

³ The Guardian. URL: <http://www.theguardian.com/global-development/2015/apr/08/foreign-aid-spending-2014-least-developed-countries>.

⁴ Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения».

⁵ ст. 105.1-105.16, Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 05.04.2016).

⁶ PwC. 10Minutes on the OECD's BEPS project. URL: <http://www.pwc.com/gx/en/tax/pdf/pwc-10minutes-oecd-beps-global-tax-reform.pdf> (дата обращения: 20.12.2015)

⁷ David Canale. A closer look at transfer pricing in today's global marketplace. Tax Notes Weekly Magazine p.1073 28 February 2011 URL: <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-pdfs/A-Closer-Look-At-Transfer-Pricing-In-Today%E2%80%99s-Global-Marketplace.pdf> (дата обращения: 14.06.2016)



что востребованность преобразований в данной области существует уже долгое время. Катализатором совершенствования правил трансфертного ценообразования на международном уровне стал мировой финансово-экономический кризис, в условиях которого государства столкнулись со снижением налоговых поступлений.

К основным положениям Итогового доклада по пунктам 8 – 10 Плана BEPS, касающимся трансфертного ценообразования (*Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation*) относятся следующие:

□ Нововведения, касающиеся применения принципа вытянутой руки (раздел D Глава 1 Руководства ОЭСР по трансфертному ценообразованию транснациональным компаниям и налоговым администрациям (далее – Руководство ОЭСР);

□ Руководство по сделкам с сырьевыми товарами;

□ Нововведения, касающиеся регулирования ТЦО в сделках с нематериальными активами (Глава 6 Руководства ОЭСР);

□ Нововведения, касающиеся регулирования ТЦО во внутрихолдинговых сделках на оказание услуг с низкой добавленной стоимостью [англ. – *low-value-adding intragroup services*] (Глава 6 Руководства ОЭСР);

□ Дополнения в Главу 8 Руководства ОЭСР, касающиеся соглашений о распределении расходов [англ. – *cost contribution arrangements*];

□ Направление работы по совершенствованию метода распределения прибыли.

Цель этих разделов Плана BEPS заключается в создании таких правил ТЦО, которые бы обеспечили формирование трансфертных цен, соответствующих реальному созданию стоимости. Стоят задачи по противодействию заключению сделок, целью которых является не получение выгоды, а необоснованная минимизация налоговых платежей, а также по противодействию конкретным механизмам ухода от налогов путём завышения цен в сделках с нематериальными активами и манипулирования рисками во внутрихолдинговых сделках.

Для достижения поставленной цели в Итоговом докладе большое значение придаётся новой идее «точного описания контролируемой сделки». Имеется в виду анализ договорных условий сделки и их сопоставление с реальными действиями сторон. Таким образом, можно говорить о том, что в Руководстве ОЭСР будет закреплён так называемый «приоритет содержания над формой»⁸.

Согласно Итоговому докладу налогоплательщикам рекомендуется предоставлять в налоговые органы документацию с более подробной информацией о ценообразовании в сделках с сырьевыми товарами, которые помогут налоговым органам в нахождении сопоставлений и проведении необходимых корректировок в целях

⁸ Пункт 1.46 D.1.1 Guidance for Applying the Arm's Length Principle. *Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

сопоставимости для применения методов ТЦО. Рекомендуемая для предоставления в налоговые органы информация включает⁹:

- Используемые ценовые формулы;
- Применяемые скидки и (или) надбавки к цене;
- Соглашения третьих лиц с конечными покупателями;
- Дата установления цены;
- Информация о цепочке поставки.

Также разработано руководство применения «предполагаемой даты» установления цены [англ. – a deemed pricing date] в сделках с сырьевыми товарами, когда неизвестна фактическая дата установления цены.

Данная область регулирования трансфертного ценообразования особенно актуальна для Российской Федерации ввиду абсолютного преобладания в структуре экспорта товаров топливно-энергетического комплекса, нефти и газа.

Особое внимание в Итоговом докладе уделяется сделкам с нематериальными активами. Следует отметить, что в Руководстве ОЭСР 2010 года определение нематериального актива отсутствует. В Итоговом докладе нематериальный актив определён как что-то, «что не является физическим или финансовым активом, чем можно владеть или использовать в коммерческой деятельности, и за использование или передачу чего по сделке, совершенной независимыми лицами в сопоставимых обстоятельствах, была бы осуществлена плата» [англ. – which is not a physical or financial asset, which is capable of being owned or controlled for use in commercial activities, and whose use or transfer would be compensated had it occurred in a transaction between independent parties in comparable circumstances]. Под нематериальными активами подразумеваются: интеллектуальная собственность (как патенты, торговые знаки, которые подлежат регистрации, так и иные активы, например, ноу-хау), а также иная информация, составляющая коммерческую тайну.

Отмечается, что в ситуации, когда успешно функционирующая компания, приобретённая другой компанией, меняет своё прежнее название на название купившей её компании, не должно подразумеваться, что за такого рода преобразование должны быть осуществлены платежи¹⁰. Кроме того, если компания, осуществившая покупку другой компании, использует положение на рынке и возможности приобретённой компании для продвижения своего собственного бренда, то было бы уместным предусмотреть плату за, фактически, оказание услуг по продвижению бренда, величина которой должна соответствовать принципу вытянутой руки. В Итоговом докладе приводятся две категории сделок с нематериальными активами:

⁹ Пункт 2.16D Additions to Chapter II of the Transfer Pricing Guidelines. Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

¹⁰ Пункт 6.84 Intangibles. Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.



- сделки по передаче прав на нематериальные активы;
- сделки по продаже товаров или на оказание услуг, на которые нематериальные активы одной из сторон сделки оказывают влияние.

Распространённым инструментом искажения цен в контролируемых сделках является манипулирование риском по сделке. В Итоговом докладе в соответствии с концепцией «приоритета содержания над формой» была сформулирована последовательность действий для определения цены в контролируемой сделке с учётом того, какая сторона сделки реально принимает на себя риск¹¹.

При анализе условий сделки и обстоятельств, в которых она была заключена, сделка может быть признана не имеющей разумной деловой цели, т.е. бессмысленной с коммерческой точки зрения для одной из сторон сделки [англ. – commercially irrational]. В целях налогообложения её условия могут быть изменены. В качестве примера, приводится соглашение о продаже по предоплате всех результатов научно-исследовательской деятельности, которые будут получены контролируемой компанией в течение будущих двадцати лет¹².

В Итоговом докладе появилось понятие «РСПЗИ-функций» - разработка, совершенствование, поддержка, защита и использование нематериального актива (англ. – DEMPE activities – development, enhancement, maintenance, protection, exploitation). Это те функции, при осуществлении которых создаётся стоимость нематериального актива. Исходя из вклада взаимозависимых сторон сделки, предметом которой является нематериальный актив, должна устанавливаться плата за пользование нематериальным активом или за получение права собственности на него. Если сторона сделки предоставляет только лишь финансирование для осуществления РСПЗИ-функций и при этом не обладает контролем над риском, то доходность по таким инвестициям не должна превышать доходности по безрисковым операциям.

В Итоговом докладе утверждается, что наиболее подходящими методами трансфертного ценообразования в сделках с нематериальными активами являются метод сопоставимых рыночных цен и метод распределения прибыли.

Ещё одним новым понятием, введённым Итоговым докладом, является понятие трудно оцениваемых нематериальных активов [англ. – hard to value intangibles (HT-VIs)]. Трудно оцениваемые нематериальные активы – это нематериальные активы или права на них, для которых справедливы следующие утверждения: 1) отсутствует достаточная информация о сопоставимых сделках; 2) невозможно на момент совершения сделки с достаточной вероятностью оценить будущие доходы от

¹¹ Подробнее см. пункт 1.72 Guidance for Applying the Arm's Length Principle. Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

¹² BEPS Actions 8–10: exploring risk and recognition. URL: <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-articles/beps-actions-8-10--exploring-risk-and-recognition.aspx>

нематериального актива, который является предметом сделки. В Итоговом докладе отмечается, что асимметрия информации между налогоплательщиками и налоговыми органами, т.е. отсутствие у налоговых органов всей полноты информации о проверяемой контролируемой сделке с трудно оцениваемыми нематериальными активами, а также время, прошедшее с момента заключения сделки, делает налоговый контроль цен крайне тяжёлой задачей для налоговых органов. Поэтому в Итоговом докладе делается важное заявление о том, что в отношении сделок с трудно оцениваемыми нематериальными активами налоговые органы могут использовать информацию о том, насколько выгодной оказалась сделка с данным активом, в качестве доказательства при установлении обоснованности применённой цены¹³.

Однако такое доказательство не может быть использовано, если: 1) налогоплательщик покажет, что на момент совершения сделки его оценки и прогнозы, использованные для установления цены, с учётом рисков, которые он мог предвидеть, были обоснованными, а в случае, если прогнозы налогоплательщика не оправдались, он должен будет доказать, что он не мог предвидеть такого развития событий; 2) в течение пяти лет с начала коммерческого использования трудно оцениваемого нематериального актива фактический финансовый результат по сделке с данным активом отличается от прогнозируемого не более, чем на 20%.

Изменения также коснутся Раздела D Главы 7 Руководства ОЭСР. Внутрихолдинговые услуги с низкой добавленной стоимостью [англ. – Low value-adding intragroup services] определены как услуги, не относящиеся к основной деятельности транснациональной корпорации, для оказания которых не требуются и в результате которых не создаются дорогостоящие нематериальные активы, и сделки на оказание которых не являются рискованными. В Итоговом докладе приводится перечень услуг, соответствующих данному определению, и подчёркивается, что нужно проверять является ли конкретная услуга услугой с низкой добавленной стоимостью для конкретной компании. Классификация услуг в целях налогового контроля трансфертных цен приведена в таблице 1.

Для установления рыночной цены в сделках на оказание внутрихолдинговых услуг с низкой добавленной стоимостью Итоговым докладом предусмотрена возможность использования факультативного упрощённого подхода. Налоговые органы, скорее всего, введут определённый порог для суммы сделки на оказание таких услуг, выше которого упрощённый подход нельзя будет использовать.

¹³ Пункт 6.192 Intangibles. Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.



Классификация услуг в целях налогового контроля ТЦО

Внутрихолдинговые услуги с низкой добавленной стоимостью	Услуги с высокой добавленной стоимостью	Не внутрихолдинговые услуги
1. Управление персоналом; 2. Бухгалтерский учёт; 3. Информационные технологии (если не являются основной деятельностью компании) 4. Мониторинг и сбор информации по технике безопасности и охране труда 5. Связи с общественностью; 6. Налоговое консультирование; 7. Юридические услуги; 8. Общие административные услуги.	1. НИОКР; 2. Продажи и маркетинг; 3. Геологоразведка, добыча и переработка сырьевых ресурсов; 4. Страхование и перестрахование; 5. Финансовые сделки; 6. Работа менеджеров высшего звена; 7. Закупка материалов, используемых в производстве.	1. Листинг материнской компании на фондовой бирже; 2. Подготовка консолидированной финансовой отчётности или финансовой отчётности материнской компании и проведение аудита в материнской компании; 3. Связи с инвесторами; 4. Налоговое консультирование материнской компании.

Источник: составлено авторами на основании данных: [7.47 – 7.49 Low-value-adding intragroup services. Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.; 4. BEPS Actions 8–10: guidance on intragroup services. URL: <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-articles/beps-actions-8-10--guidance-on-intragroup-services.aspx>]

Вводится понятие Соглашения о распределении издержек [англ. – cost contribution arrangement] – договора между компаниями о распределении между ними издержек и рисков, связанных с совместной разработкой, производством, созданием или приобретением нематериальных и материальных активов, а также услуг. Обязательным условием является то, что *каждая* компания-участница такого соглашения в результате получит определённую выгоду или право пользоваться результатами работы, проведённой согласно данному соглашению. Если это условие не выполняется, на пример, когда одна из компаний занимается исключительно НИОКР, результаты которых используют другие компании холдинга, то тогда такая компания не признаётся участницей соглашения, а НИОКР расцениваются как услуги, плата за оказание которых должна соответствовать рыночному уровню. Кроме того, в Итоговом докладе содержится ещё одно требование к соглашению о распределении издержек: вклад каждой стороны соглашения должен быть пропорционален разумно ожидаемой выгоде от участия в соглашении.

Таким образом, подводя итоги нововведениям Плана BEPS в сфере трансфертного ценообразования, можно отметить следующие из них.

Право собственности на нематериальный актив не является достаточным основанием для получения доходов за предоставление права пользования данным нематериальным активом.

Если компания инвестирует в разработку, совершенствование, поддержку, защиту и использование нематериального актива, но сама не выполняет никаких вышеперечисленных функций, то её доходность на произведённые инвестиции не может превышать доходность по безрисковым операциям.

Риск, связанный с финансированием разработки, совершенствования, поддержки, защиты и использования нематериального актива может влиять на цену в сделке с нематериальными активами только при условии, что сторона сделки имеет достаточные финансовые ресурсы для того, чтобы принять риск и нести его последствия, а также осуществляет контроль над риском.

Если неизвестно, на какой момент времени стороны контролируемой сделки с сырьевыми товарами установили цену, налоговые органы при проведении проверок в целях налогообложения могут использовать предполагаемую дату установления цены [англ. – a deemed pricing date]. Работа по совершенствованию регулирования трансфертного ценообразования в сделках с сырьевыми товарами будет продолжена.

Введён упрощённый подход для определения цен по оказанию внутрихолдинговых услуг с низкой добавленной стоимостью. Предусмотрен перечень услуг, которые могут считаться услугами с низкой добавленной стоимостью, а также обязательные требования к документации, предоставляемой налогоплательщиком для получения разрешения на использование упрощённого подхода.

Ожидается, что новые правила ТЦО будут в скором времени имплементированы в законодательство многих стран, так как Руководство ОЭСР является базой регулирования вопросов трансфертного ценообразования почти во всех странах-членах ОЭСР, Группы двадцати, а также странах-наблюдателях в ОЭСР. Конечно, для введения новых правил ТЦО потребуется время. Нужно иметь в виду, что большая работа требуется для выполнения других пунктов Плана BEPS, которые взаимосвязаны между собой. Так, пункт 13 Плана BEPS об автоматическом обмене налоговой информацией касается вопросов документации по трансфертному ценообразованию.

В России пока не приступили к выполнению пунктов 8 – 10 Плана BEPS¹⁴. В настоящее время в стране ведётся работа по подготовке к запуску автоматического обмена финансовой информацией по Единому стандарту отчётности [англ. – Common Reporting Standard (CSR)], который был разработан ОЭСР. Международно-

¹⁴ The BEPS developments tracker. URL: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/ey-beps-developments-tracker> (дата обращения: 17.06.2016)



правовой базой для его реализации является Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией, которое было подписано ФНС России в 2014 году, вместе с Конвенцией о взаимной административной помощи по налоговым делам, ратифицированной Российской Федерацией 4 ноября 2014 года¹⁵.

Важно, что изменения правил ТЦО, содержащиеся в Итоговом докладе, которые станут международными принципами регулирования трансфертного ценообразования, основываются на международном опыте регулирования ТЦО, так как эти изменения включают в себя решения, которые в разное время принимались налоговыми службами стран, участвовавших в разработке Плана BEPS. Возможно, это упростит имплементацию положений Плана BEPS в налоговое законодательство разных стран. Так, в налоговом контроле ТЦО в Российской Федерации уже функционирует «приоритет содержания над формой»: Верховный Суд Российской Федерации в решении № АКПИ15-1383 от 1 февраля 2016 года подтвердил право территориальных налоговых органов проводить налоговый контроль цен в сделках, не являющихся контролируруемыми, для выявления фактов манипулирования ценами¹⁶.

В целом, можно с уверенностью сказать, что комплекс мер Плана BEPS является первой попыткой существенно реформировать правила в данной сфере, с момента выхода первой версии Руководства ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых администраций в 1979 году. Всем странам (в особенности – развивающимся странам и странам с переходной экономикой), участвующим в Плане BEPS, предстоит большая работа по преобразованию и совершенствованию национального законодательства в области налогового контроля за трансфертным ценообразованием.

БИБЛИОГРАФИЯ:

Интерфакс. URL: <http://tp.interfax.ru/lnt.asp?lnt=1&id=351> (дата обращения 24.02.2016) (Interfaks).

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая), введен в действие Федеральным законом от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 05.04.2016) (Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja), vveden v dejstvie Federal'nym zakonom ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 05.04.2016)).

Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» (Federal'nyj zakon ot 18.07.2011 № 227-

¹⁵ ФНС России. Российская Федерация подписала многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/6067818/ (дата обращения: 20.04.2016)

¹⁶ Интерфакс. URL: <http://tp.interfax.ru/lnt.asp?lnt=1&id=351> (дата обращения: 24.02.2016).

FZ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения»).

ФНС России. Российская Федерация подписала многостороннее Соглашение компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией. URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/6067818/ (дата обращения: 20.04.2016) (FNS Rossii. Rossijskaja Federacija podpisala mnogostoronnee Soglashenie kompetentnyh organov ob avtomaticheskom obmene finansovoj informaciej).

OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010, OECD Publishing, Paris. – 371p.

OECD (2015), Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. URL: <http://www.oecd.org/tax/aligning-transfer-pricing-outcomes-with-value-creation-actions-8-10-2015-final-reports-9789264241244> (дата обращения 11.05.2016).

BEPS Actions 8–10: exploring risk and recognition. URL: <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-articles/beps-actions-8-10--exploring-risk-and-recognition.aspx> (дата обращения 14.05.2016).

Christian Aid. URL: <http://www.christianaid.org.uk/pressoffice/pressreleases/comment/the-price-of-tax-dodging-in-the-developing-world.aspx> (дата обращения 10.05.2016).

The Guardian. URL: <http://www.theguardian.com/global-development/2015/apr/08/foreign-aid-spending-2014-least-developed-countries> (дата обращения 10.05.2016).

David Canale. A closer look at transfer pricing in today's global marketplace. Tax Notes Weekly Magazine p.1073 28 February 2011 URL: <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-pdfs/A-Closer-Look-At-Transfer-Pricing-In-Today%E2%80%99s-Global-Marketplace.pdf> (дата обращения: 14.06.2016)

PwC. 10Minutes on the OECD's BEPS project. URL: <http://www.pwc.com/gx/en/tax/pdf/pwc-10minutes-oecd-beps-global-tax-reform.pdf> (дата обращения: 20.12.2015).

The BEPS developments tracker. URL: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/ey-beps-developments-tracker> (дата обращения: 17.06.2016).

