



**А. С. Алимбекова,**  
кандидат юридических наук, доцент кафедры  
финансового, банковского и таможенного права,  
ФГБОУ ВПО „Саратовская государственная  
юридическая академия”

## НОВОВВЕДЕНИЯ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ О НАЛОГАХ И СБОРАХ В ПОРЯДКЕ ПРОВЕДЕНИЯ ПРОВЕРОК ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ

*В статье рассмотрены отдельные актуальные вопросы, возникающие в процессе проведения налоговых проверок в Российской Федерации. Сделан акцент на изменениях норм налогового права России и особенностях их применения на практике. Определены новые критерии взаимозависимости лиц для целей налогообложения на основе налогового законодательства.*

*У статті розглянуто окремі актуальні питання, що виникають у процесі проведення податкових перевірок у Російській Федерації. Наголошено на змінах норм податкового права Росії та особливостях їх застосування на практиці. Визначено нові критерії взаємозалежності осіб для цілей оподаткування на основі податкового законодавства.*

*In article some topical issues arising in the course of carrying out tax checks in the Russian Federation are considered. The attention is focused on changes of norms of the tax right of Russia and feature of their application in practice. In article new criteria of interdependence of persons for the taxation on the basis of the tax legislation are defined.*

**Ключевые слова:** налоговые органы, налогоплательщики, взаимозависимые лица, налоговые проверки, контролируемые сделки, налоговый контроль над ценообразованием в РФ.

С 1 января 2012 года в России вступил в силу Федеральный закон от 18 июля 2011 года № 227-ФЗ (далее – Закон) [1], на основании которого в Налоговый кодекс Российской Федерации включен новый раздел, регулирующий вопросы трансфертного ценообразования. В пояснительной записке к данному Закону его целью провозглашается упорядочение и повышение эффективности налогового контроля за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов при применении трансфертного ценообразования, уточнение перечня взаимозависимых лиц и совершенствование основ определения соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным (регулируемым) ценам для целей налогообложения, создание действенных механизмов противодействия использованию трансфертных цен в целях минимизации налогов.

Закон определяет новые критерии взаимозависимости лиц для целей налогообложения, дает понятия контролируемых сделок, общие положения о ценах и методах, используемых при определении сопоставимости рыночных цен.

Данный Закон содержит многочисленные переходные положения, которые посвящены порядку вступления его в силу. Так, в соответствии с частью 1 статьи 4 Закона № 227-ФЗ, по общему правилу, он вступает в силу с 1 января 2012 года, но не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования. Однако для некоторых норм Закона № 227-ФЗ законодатель предусмотрел иные сроки вступления в силу. Так, в соответствии с пунктом 2 статьи 4 Закона № 227-ФЗ положения подпункта 1 пункта 1 статьи 105.14 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Закона № 227-ФЗ) в части признания контроли-

руемыми сделками сделок с налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога или единого налога на вмененный доход применяются с 1 января 2014 года. В силу положений пункта 3 указанной статьи при применении положения подпункта 1 пункта 2 статьи 105.14 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Закона № 227-ФЗ) в 2012 и 2013 годах сумма доходов по сделкам между лицами, указанными в абзаце первом пункта 2 статьи 105.14 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Закона № 227-ФЗ), составляет: за 2012 год – 3 млрд рублей, за 2013 год – 2 млрд рублей.

Также в соответствии с пунктом 4 статьи 4 Закона № 227-ФЗ сделки могут быть признаны контролируемыми, в которых хотя бы одна из сторон является резидентом особой экономической зоны, налоговый режим в которой предусматривает специальные льготы по налогу на прибыль организаций (по сравнению с общим налоговым режимом в соответствующем субъекте Российской Федерации), и если при этом другая сторона (сторона) сделки не является (не являются) резидентом такой особой экономической зоны только с 1 января 2014 года.

Заметим, что положения частей первой и второй Налогового кодекса Российской Федерации применяются к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации со дня вступления в силу Закона № 227-ФЗ, вне зависимости от даты заключения соответствующего договора.

Более того, положения статей 20 и 40 Налогового кодекса Российской Федерации признаются утратившими силу со дня вступления в силу Закона



№ 227-ФЗ, они могут быть применены исключительно к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаны в соответствии с главой 25 НК РФ до дня вступления в силу Закона № 227-ФЗ.

Следует иметь в виду, что применение положений статей 105.15–105.17 Налогового кодекса Российской Федерации до 1 января 2014 года зависит от размера суммы доходов налогоплательщика по всем контролируемым сделкам, совершенным налогоплательщиком с одним лицом (несколькими одними и теми же лицами, являющимися сторонами контролируемых сделок). Статьи 105.15–105.17 Налогового кодекса Российской Федерации применяются в случаях, когда сумма доходов по вышеуказанным сделкам превышает соответственно в 2012 году 100 млн рублей, в 2013 году – 80 млн рублей.

В отношении контролируемых сделок, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации в 2012 году, решение о проведении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами в порядке, установленном главой 14.5 Налогового кодекса Российской Федерации, может быть принято не позднее 31 декабря 2013 года.

В отношении контролируемых сделок, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации в 2013 году, решение о проведении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами в порядке, установленном главой 14.5 Налогового кодекса Российской Федерации, может быть принято не позднее 31 декабря 2015 года.

Представляется необходимым особенно отметить одно из нововведений Закона – появление самостоятельного вида мероприятий налогового контроля. Помимо выездных и камеральных проверок налоговые органы будут производить проверку полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

Новый вид налоговой проверки проводится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, т. е. уполномоченным органом для осуществления таких проверок является Федеральная налоговая служба России. Налоговые органы – это органы, которые осуществляют управленческую деятельность, состоящую в принятии персонализованных правовых предписаний, регулирующих конкретные налоговые отношения. Налоговый орган как уполномоченный орган государства в налоговых отношениях выступает в роли участника правоотношения, выполняя функцию законного представителя государства как субъекта налогового правоотношения [3, с. 211, 213].

Следует отметить, что представители налоговой службы будут проводить проверку по месту нахождения Федеральной налоговой службы РФ, а не по месту нахождения налогоплательщиков.

Контроль соответствия цен, примененных в кон-

тролируемых сделках, рыночным ценам не может быть предметом выездных и камеральных проверок территориальных налоговых органов. Основанием для проведения такой проверки может являться: уведомления о контролируемых сделках, которые налогоплательщики предоставляют самостоятельно; извещения территориального налогового органа, проводящего выездную или камеральную проверку налогоплательщика; информация о выявлении контролируемой сделки в результате проведения Федеральной налоговой службой России повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, осуществлявшего проверку.

Процедура оформления, назначения и реализации проверки цен в целом схожа с выездной налоговой проверкой. Проверка проводится должностными лицами Федеральной налоговой службы, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) о проведении проверки. Период охвата проверкой может составлять не более 3 календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Необходимые документы могут быть истребованы в порядке, установленном статьями 93–97 Налогового кодекса Российской Федерации [2], то есть Федеральная налоговая служба вправе истребовать документы у проверяемого налогоплательщика, а также у участников проверяемых сделок, проводить экспертизу, привлекать необходимых специалистов и переводчиков.

Проверка проводится в срок, не превышающий шесть месяцев. В исключительных случаях указанный срок может быть продлен до 12 месяцев по решению руководителя. Кроме того, увеличение срока проверки сверх 12 месяцев возможно в случае необходимости получения информации от иностранных государственных органов либо проведения экспертиз и (или) перевода на русский язык документов, представленных налогоплательщиком на иностранном языке. Увеличение срока в этом случае – на срок 6 месяцев. Если в течение этих 6 месяцев Федеральной налоговой службой не будет получена запрашиваемая от иностранных государственных органов информация, проверка может быть продлена еще на 3 месяца. Исходя из вышесказанного, максимальный срок проведения проверки может составлять 21 месяц.

Федеральная налоговая служба России не вправе проводить две и более проверки в отношении одной сделки (группы однородных сделок) за один и тот же календарный год. При этом проведение проверки в отношении сделки, совершенной в налоговом периоде, не препятствует проведению выездных и (или) камеральных налоговых проверок за этот же налоговый период.

По окончании проверки Федеральной налоговой службой составляется справка о проведении проверки, которая вручается проверяемому лицу или его представителю. В случае если во время проверки налоговым органом выявлены факты отклонения цены, примененной в сделке, от рыночной, то в течение двух месяцев с даты окончания проверки