

Людмила ЛЫКОВА

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В УСЛОВИЯХ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ И ПРОБЛЕМЫ БЮДЖЕТНОГО ФЕДЕРАЛИЗМА

В статье рассматриваются налоговые последствия применения налогоплательщиками трансфертных цен для доходов бюджетов в условиях дифференциации региональных составляющих ставок налога на прибыль в России. Ставится вопрос о необходимости разработки методики расчета цен для целей налогообложения в условиях использования налогоплательщиками трансфертных цен.

Ключевые слова: добросовестный налогоплательщик, налог на прибыль, рыночная цена, трансфертные цены

Проблема налогообложения в условиях применения налогоплательщиками различных методов трансфертного ценообразования является одной из значимых отечественной налоговой системы. В условиях же, когда действующая модель бюджетного федерализма предполагает фактически совместную (федеральную и региональную) эксплуатацию такой налоговой базы, как прибыль, данная проблема приобретает двойственный характер — не только международный, но и межрегиональный.

Традиционная постановка и отечественные реалии

Вопросам трансфертного ценообразования посвящено значительное число публикаций¹. Отметим также, что зарубежные страны (в первую очередь страны ОЭСР) накопили огромный опыт налогового регулирования в этой сфере². Существуют и международные документы, в которых обычно под трансфертным ценообразованием понимается процесс формирования цены при передаче продукции (товара, полуфабриката)

¹ См., напр.: *Eccles R.G.* The transfer pricing problem: a theory for practice. Lexington, 1985; *Emmanuel C.R.* Transfer pricing in the corporate environment. Lancaster, 1976; *McAulay L., Tomkins C.R.* A Review of the contemporary transfer pricing literature with recommendations for future research // *British Journal of Management*. 1992. Vol. 3. P. 101–22.

² Исследованию зарубежного опыта и российской практики, а точнее, попыток регулирования трансфертного ценообразования посвящена монография К.А. Непесова (*Непесов К.А.* Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран. М.: Волтерс Клувер, 2007).

от одного структурного подразделения фирмы другому или от одной организации другой в случае, если они находятся в структуре одного холдинга или являются взаимозависимыми.

При этом выделяются два аспекта проблемы трансфертного ценообразования.

Первый. Внутрифирменный, при котором трансфертное ценообразование представляет собой достаточно эффективный инструмент внутрифирменного планирования и управления.

Второй. Налоговый, в значительной мере являющийся следствием первого.

Налоговые законодательства экономически развитых стран, как правило, содержат положения, нацеленные на *регулирование* в той или иной форме *режимов применения трансфертных цен или режимов налогообложения* в случаях, когда компании используют трансфертные цены. Ключевым положением большинства зарубежных правовых инструментов регулирования является требование использования принципа «вытянутой руки» при определении цен для расчета облагаемой базы по различным налогам. Данное требование закреплено и в международных документах³. По сути, речь идет об использовании в налоговых целях цен, которые сложились бы между экономическими агентами *в случае их независимости друг от друга* (или гипотетических рыночных цен).

С *формальной точки* зрения современное российское налоговое законодательство вполне соответствует требованиям принципа «вытянутой руки», который закреплен в ряде документов ОЭСР и национальных законодательствах некоторых стран. Однако этот формальный подход, функционируя в специфической отечественной среде, приобретает некоторые особенности.

Несмотря на то что изначально трансфертное ценообразование рассматривалось как проблема трансграничного движения товаров и услуг (т.е. международного трансфертного ценообразования), в российских условиях она приобрела выраженный *внутрироссийский трансрегиональный характер*. Обусловлено это тем, что предоставляемое субъектам Федерации Налоговым кодексом (далее – НК) право понижать ставки зачисляемого в региональные бюджеты налога на прибыль позволяет экономическим агентам *перераспределять* доходы и расходы между аффилированными лицами, *выводя доходы* в субъекты Федерации с относительно пониженным уровнем налогообложения прибыли. При этом расходы концентрируются в регионах с относительно повышенным уровнем⁴.

³ Модель конвенции по налогам на доход и капитал. ОЭСР / www.oecd.org

⁴ Проблема межрегионального трансфертного ценообразования касается не только Российской Федерации, но всех стран, где имеет место региональная дифференциация подоходного налогообложения организаций. Она существует в Канаде, где наряду с федеральным существуют провинциальные налоги на прибыль с различающимися ставками (и зачастую с различающимися порядками формирования облагаемой базы). Наличествует она и в США, где наряду с федеральным присутствуют исчисляемые по различным ставкам налоги на прибыль штатов. Но в этих странах она не является такой острой, как в России, потому что соотношение федеральных налогов на прибыль и региональных таково, что однозначно доминируют федеральные. В этих условиях эффективность использования внутривнутристранового трансфертного ценообразования относительно невелика.

Трансфертное ценообразование играет важную роль и в перераспределении доходов взаимозависимых экономических агентов, зачастую существенно влияя на режим налогообложения. Данная проблема *в равной мере* касается формирования налоговой базы при налогообложении прибыли экономических агентов, а также базы обложения налогом на добавленную стоимость.

Так, с учетом современного распределения налоговых доходов в рамках отечественной бюджетной системы проблемы трансфертного ценообразования, при исчислении налога на прибыль, в основном характерны для региональных бюджетов. Региональные бюджеты несут потери при использовании налогоплательщиками как межрегионального, так и международного трансфертного ценообразования. При исчислении же НДС – это уже проблема федерального бюджета, которая связана преимущественно с международным трансфертным ценообразованием.

Действующее российское законодательство (положения ст. 40 НК РФ, устанавливающие порядок определения цен для целей налогообложения и возможности их контроля со стороны налоговых органов) вызывает у налоговых органов существенные проблемы при попытках ограничить масштабы трансфертного ценообразования как во внешнеэкономических сделках, так и во внутриэкономических.

Обязанность по доказыванию занижения (завышения) цен по сравнению с рыночными (имеющими место при сделках независимых агентов), по доказыванию факта аффилированности и иных фактов, необходимых для соответствующих судебных решений, возложена на налоговые органы. Усугубляет проблему тот факт, что российская правовая модель *не позволяет апеллировать к прецедентам*. В результате, различные суды по аналогичным делам принимают диаметрально противоположные решения.

Следствием этого выступает активное использование российскими налогоплательщиками разнообразных моделей трансфертного ценообразования для перераспределения доходов, расходов и прибыли.

Требующие решения проблемы

Организация налогообложения в условиях использования хозяйствующими субъектами методов трансфертного ценообразования предполагает решение ряда взаимосвязанных вопросов.

Во-первых, трансфертное ценообразование имеет место между взаимосвязанными лицами. А потому необходимо четко и корректно определить, какие именно лица являются взаимозависимыми.

Во-вторых, важно определить, каким образом в этом случае должны определяться цены, исходя из которых следует рассчитывать облагаемую прибыль и сумму налога.

В-третьих, следует определиться, с чем именно следует бороться – с трансфертными ценами как таковыми или их налоговыми последствиями.

В-четвертых, необходимо сформировать четкий подход к проблеме определения цели использования трансфертных цен. Является ли целью главным образом (или исключительно) сокращение суммы налоговых

платежей или же применение трансфертных цен изначально было направлено на иные цели (хозяйственные), а сокращение налоговых платежей было лишь одним из результатов?

В-пятых, требует решения ряд процедурных и организационных вопросов, определяющих порядок действия налоговых органов и налогоплательщиков в случаях использования трансфертных цен.

Исходным вопросом, как представляется, является *порядок определения взаимозависимых лиц*. Данный порядок имеет два аспекта – юридический и фактический.

С юридической точки зрения понятие взаимозависимых лиц (для целей налогообложения) определено ст. 20 НК. Эта статья относит к взаимозависимым: юридические лица с долей участия (прямого или косвенного) в капитале более 20%; физические лица, находящиеся в отношениях должностного подчинения; физические лица, состоящие в браке или родстве (в соответствии с семейным законодательством). Статья устанавливает, что взаимозависимыми могут быть признаны и иные лица на основании судебных решений, если их отношения оказывают влияние на условия или экономические результаты деятельности. Таким образом, если две организации заключили сделку, цена которой отклоняется от рыночной менее чем на 20%, и не просматривается их взаимозависимость на основании критерия по доле в капитале, налоговые органы *не имеют права* контролировать такие цены.

Если же сделки носят систематический характер и существенно влияют на уровень налогообложения хотя бы одного из участников сделки (организация продолжительный период времени функционирует при минимальном или почти нулевом уровне рентабельности), возникает вопрос о наличии фактической взаимозависимости этих лиц. Однако для того, чтобы эта взаимозависимость была установлена, необходимо судебное решение. Причем предполагается, что налоговые органы должны вначале получить судебное решение о взаимозависимости лиц (при этом в очевидном виде эта взаимозависимость не просматривается), и лишь затем они получают право контролировать цены сделок между этим лицами.

Следующая проблема – определение рыночных цен.

Ст. 40 Налогового кодекса определяет рыночную цену как цену, сложившуюся «при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях». И если понятия «однородные товары» и «идентичные товары» определены в данной статье НК (хотя на практике и в отношении этих определений возникают некоторые проблемы), то в ней не определено, что следует рассматривать в качестве «рынка» товара (работы, услуги): региональный рынок (и как должны быть определены его границы), национальный рынок или мировой рынок.

Возникает и значительное число иных вопросов.

Так, не всегда региональный или локальный рынок товара совпадает с границами административно-территориального деления, а отслеживание уровня и динамики цен ведется, как правило, именно таким образом. Возникает и ряд других аналогичных проблем. Здесь имеющаяся практика по большей части апеллирует к решениям антимонопольных органов

(там, где они есть), но и эти решения не дают исчерпывающих ответов на возникающие вопросы.

Еще одна проблема.

Налоговый кодекс оперирует с понятием «рыночная цена». Но в настоящее время реально существующие рынки значительного числа товаров (а также работ и услуг) в той или иной степени монополизированы. Соответственно цены, формирующиеся на таких рынках, не являются ценами, «сложившимися при взаимодействии спроса и предложения на рынке товаров в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях».

Так, имеющиеся статистические данные об уровне и динамике цен на некоторых рынках объективно могут относиться к рынкам с олигопольной конкуренцией, а других рынков по идентичным или аналогичным товарам (работам или услугам) может просто не существовать. В этом случае, если опираться на имеющуюся информацию, в качестве «рыночной» (по данным статистики) будет принята цена рынка монополизированного. Значит, цена, которая в значительной мере отклоняется от цены «свободной конкуренции».

При этом отклонение цены конкретной сделки от уровня, сложившегося в регионе (монопольного, олигопольного и др.), может быть связано с попытками выжить, которые предпринимает тот или иной товаропроизводитель, либо с попытками выдвинуть с рынка конкурента, а также с иными мотивами сугубо коммерческого характера. Таким образом, вопрос о качестве рынка и того, что следует понимать под «рыночной ценой», в каждом конкретном случае *остается открытым*.

Требуется также определенность в том, с чем бороться — с трансфертными ценами как таковыми, либо с последствиями их применения для целей налогообложения: каким образом можно проводить перерасчет сделок для целей налогообложения, также представляются принципиальными.

Российское законодательство закрепляет положение, согласно которому налогоплательщик ведет свою деятельность так, как он считает необходимым, а налоговые органы не должны оценивать эффективность или экономическую целесообразность его решений. Таким образом, если налогоплательщик или группа налогоплательщиков использует трансфертные цены для ведения хозяйственной деятельности, то это их право. Однако применение этих цен (последствия трансфертных цен) *приводит к искажению (занижению) налоговых обязательств* налогоплательщиков. Именно *данный аспект проблемы*, а не трансфертные цены как таковые, *должен представлять интерес для налоговых органов*.

И здесь возникает вопрос допустимости получения налогоплательщиком налоговой выгоды.

Постановление Пленума Высшего арбитражного Суда РФ от 12.10.2006 г.⁵ указывает, что из презумпции добросовестности налогоплательщика следует, что его действия, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны. Трансфертное ценообразование

⁵ Постановление Пленума Высшего арбитражного Суда РФ от 12.10.2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

(в общем виде) как инструмент позиционирования экономического агента на конкретном рынке укладывается в систему действий добросовестного налогоплательщика. Необоснованность налоговой выгоды в соответствии с указанным Постановлением возникает в случае, если операции учтены не в соответствии с их действительным экономическим смыслом; учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера); если налоговая выгода получена вне связи с предпринимательской или иной экономической деятельностью. Необоснованная налоговая выгода также возникает, когда действие налогоплательщика (например, применение трансфертных цен) имело единственную цель – сокращение суммы налогового платежа.

Отметим также, что экономический смысл (цели) применения трансфертных цен может существенно различаться. Это может быть:

- перераспределение капитала от одного экономического агента другому;
- перераспределение конечного дохода группы аффилированных лиц в пользу собственника или иного экономического агента данной группы (например, на инвестиционные цели);
- позиционирование на рынке, формирование реальных конкурентных преимуществ на локальном рынке для его дальнейшего освоения, выдавливания конкурентов и т.п.;
- собственно снижение общей суммы налоговых платежей, выплачиваемых группой аффилированных лиц и др. цели.

Из названных лишь последняя цель, строго говоря, приводит к формированию необоснованной налоговой выгоды – «налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели»⁶. Однако, как правило, приведенные выше цели имеют место в некоторой комбинации. А потому перенаправление средств от одного экономического агента другому (допустим, для расширения его инвестиционных возможностей) будет происходить *одновременно с сокращением налоговых обязательств* одного из них или обоих. Возможности же четкого доказательства, что в конкретном случае имела место лишь последняя цель – сокращение налогового платежа, – ограничены.

Но и эта постановка представляется ущербной. Налогоплательщики минимизируют налоги с целью получения прибыли. А это вполне «коммерческая» или «деловая» цель.

Присутствует и еще один аспект.

Допустим, что использование трансфертных цен добросовестным налогоплательщиком преследует в целом деловые цели, но при этом имеет место сокращение суммы налогового платежа по сравнению с тем уровнем, который имел бы место, если бы цены соответствовали «рыночным». Допустим также, что отклонение превышает 20% и налоговые органы имеют право контролировать цены и доначислить по результатам налоговой проверки налоги с соответствующими штрафными санкциями и пени.

⁶ Там же.

Возникает вопрос, может ли налогоплательщик (вполне добросовестный), не дожидаясь налоговой проверки, исчислить сумму налога исходя из тех цен, которыми впоследствии будут пользоваться налоговые органы?

Ответ на него отрицательный. Налогоплательщик *обязан* использовать цены, указанные в договоре, он не может для целей налогообложения использовать «рыночные цены» самостоятельно. Иначе говоря, в данном случае для избежания последующего доначисления налога с соответствующими санкциями *необходимо отказаться от использования трансфертных цен* или сократить масштабы их применения.

Реальность намного богаче описанных выше примеров и представляет собой существенно более сложные комбинации ситуаций. Так, она может усложняться территориальным аспектом проблемы, когда производство осуществляется в одном регионе, а реализация в другом и определить границы рынка конкретного товара (идентичных, однородных товаров) практически невозможно.

В качестве примера рассмотрим ситуацию, сложившуюся в одном из регионов Поволжья в 2005–2008 гг.

Предприятие—производитель цемента, входящее в состав крупного холдинга, формально по документам (в соответствии с заключенными договорами) реализовывало не цемент, а некий полуфабрикат. При этом данный полуфабрикат с предприятия не отгружался, а его переработка до состояния конечной продукции продолжалась на заводе, но формально велась уже из давальческого сырья. Собственником этого сырья и конечной продукции была организация, зарегистрированная в другом регионе. Цены на полуфабрикат оставались неизменными на протяжении ряда лет, в то время как цены на цемент существенно росли (по данным статорганов региона). Полуфабрикат, который формально продавало предприятие, никто, кроме него, в данном регионе (и ближайших) не продавал (информация о динамике цен на данную продукцию отсутствует — нет ни идентичных товаров, ни однородных товаров). В результате действия подобной схемы группа налогоплательщиков получала значительную налоговую выгоду, а бюджет недополучал налоговые поступления.

В данном случае *в первую очередь страдал региональный бюджет*, который недополучал поступления налога на прибыль. При этом рынок цемента в регионе в целом представлял собой рынок олигополистической конкуренции, а динамика цен в целом носила характер «гонки за лидером».

Является ли в этом случае налогоплательщик добросовестным (реализует полуфабрикат, не повышает цены, честно платит необходимые налоги) или недобросовестным (с завода отгружается цемент, который не принадлежит налогоплательщику, причем переход собственности в значительной мере носит номинальный характер)? Какую «деловую цель» преследует данная схема — может ли стабильная работа предприятия с минимальной рентабельностью, стабильной заработной платой работников, отсутствием сокращения занятых и т.п. считаться «деловой целью» или здесь имеет место в чистом виде минимизация налоговых платежей (налога на прибыль и НДС)?

Имеющийся весьма обширный зарубежный опыт не дает, тем не менее, ответов на большинство поставленных выше вопросов.

Отличительной чертой законодательства зарубежных стран является доминирование в общем массиве нормативно-правовых актов инструментов, нацеленных на регулирование международного трансфертного ценообразования. Основной акцент делается на регулирование распределения прибыли (или дохода) между материнской и дочерней компаниями (или филиалом), находящимися в различных юрисдикциях (прежде всего в оффшорных зонах). Отчасти такой подход отражает историю вопроса — проблема трансфертного ценообразования оформилась именно как международная. И только потом она стала более четко формулироваться и по отношению к полностью национальным предприятиям⁷.

Уровень развития национального законодательства, регулирующего вопросы трансфертного ценообразования, в значительной мере определяется такими факторами, как уровень экономического развития страны: характер и масштабы экономических связей национальных компаний с зарубежными; характер, активность и формы вывоза капитала; степень участия национальных компаний в процессах глобализации и др. С этой точки зрения просматривается несколько различающихся подходов к проблемам трансфертного ценообразования в экономически развитых странах и развивающихся: одни ведут активную борьбу с налоговыми последствиями данного явления; вторые проявляют известную осторожность. Причем в основе этих двух подходов лежит место конкретной страны в международном вывозе капитала.

Так, если для развитых стран, преимущественно экспортеров капитала, основной акцент делается на легальных и прозрачных его формах, то иная ситуация складывается в государствах, ввозящих капитал. Они могут быть заинтересованы в его притоке в любой форме. Для развивающихся стран принятие законодательства, противодействующего применению трансфертного ценообразования (международного), может негативно сказаться на масштабах привлечения иностранных инвестиций в национальную экономику. В результате, здесь поощряется (слабо контролируется) вывоз и ввоз капитала за счет применения трансфертных цен. И российское законодательство *отчасти близко к подобным развивающимся странам*.

Напомним, что дифференциация ставок налога на прибыль по регионам (в части ставки, устанавливаемой законодательством субъектов РФ) повышает привлекательность использования трансфертных цен в пределах юрисдикции РФ. Для этого активно используются внутренние «оффшоры», роль которых усилиями законодательной власти в последние годы постепенно снижается, а также просто регионы с относительно пониженной налоговой ставкой.

Именно по этой причине изменение ставки налога на прибыль с 2009 г. в пользу региональной составляющей повысило, как мы уже писали выше, привлекательность и эффективность перевода облагаемой

⁷ В некоторых странах из числа стран — членов ОЭСР Руководство по определению трансфертных цен 1995 г. фактически является частью национального налогового законодательства (Нидерланды), а в Великобритании этот документ имеет официально признанную юридическую силу.

прибыли в низконалоговые регионы. Фактически между субъектами Федерации происходит неэффективная (с народнохозяйственной точки зрения) налоговая конкуренция за доходы (налоговую базу), *не связанная с экономическим развитием соответствующих территорий.*

Масштабы трансфертного ценообразования в экономике России оценить довольно сложно. При прочих равных условиях, эти масштабы тем значительнее, чем выше степень монополизации в экономике, но сегодня российская практика изобилует примерами использования трансфертных цен не только крупными, но и относительно небольшими фирмами и компаниями. Компании применяют трансфертное ценообразование в рамках внутрифирменного планирования для формирования центров издержек, прибыли, инвестиций. Результатом такого планирования становится *вывод доходов* в организации с относительно невысоким уровнем налогообложения прибыли (или организации, переведенные на упрощенную систему налогообложения), перераспределение расходов в организации с относительно более высоким уровнем обложения прибыли и т.д. Наиболее яркий и очевидный пример использования трансфертных цен компаниями, последствия которого становятся статистически заметными на уровне экономики, — деятельность вертикально-интегрированных нефтяных компаний.

России еще предстоит сформировать собственную модель налогообложения в условиях применения трансфертных цен. И хотя ст. 40 НК в целом соответствует положениям Рекомендаций по противодействию нездоровой налоговой конкуренции (и ряду иных документов), в современных условиях ее использование не позволяет эффективно бороться с трансфертным ценообразованием.

Остается открытым вопрос и о методике определения «рыночной цены» или цены, формирующейся по «принципу вытянутой руки», поскольку, если крупные компании укладываются в норматив 20%, формулировки НК позволяют им избегать контроля цен. Если же компания превышает указанный норматив по причинам, не связанным с трансфертным ценообразованием и перераспределением доходов и активов, то в отношении нее неизбежно возникают подозрения. Представляется, что сегодня подходы к решению данной проблемы следует искать на путях формирования модели цены, применяемой компаниями, использующими трансфертные цены, для целей налогообложения.

Таким образом, приходится констатировать, что при определенных условиях (трансфертные цены) налоговая база по налогу на прибыль (а также НДС) должна рассчитываться не исходя из цен, зафиксированных в договоре, а исходя из цен, рассчитанных с применением утвержденной законом (НК) методики (а, скорее, нескольких методик, учитывающих особенности деятельности налогоплательщика и особенности формирования необходимой информации). При этом налогоплательщики должны получить право самостоятельно проводить подобные расчеты (с использованием методики), не дожидаясь налоговых проверок с соответствующим результатом. Чтобы это произошло, необходимо первоначально сформировать, а затем отработать предлагаемую методику и только после этого закреплять ее как норму в НК.

Законопроект, обсуждаемый в настоящее время в Государственной думе⁸, предлагает использование методики и установление порядка определения цен для целей налогообложения, традиционно используя зарубежные аналоги (метод цены реализации продукции переработки /вторичного продукта/; метод сопоставимой рентабельности; метод прямого учета затрат; метод распределения прибыли).

Первым в последовательности используемых методов должен оставаться метод сопоставимых рыночных цен — цена сделки признается рыночной, пока не доказано обратное. Однако этот метод может применяться только в отношении немонополизированных рынков. Здесь потребуется серьезный мониторинг состояния товарных рынков, который не может быть возложен на налоговые органы. Соответственно потребуется разработка методов мониторинга и порядка взаимодействия различных органов (антимонопольных, органов статистики и др.) с налоговыми органами.

Еще одну проблему порождают сегодня *принципы формирования информации по ценам* на товары, продукты, работы, услуги как на общероссийском рынке (если таковой существует), так и на локальных рынках. Необходимо четко определиться с источниками информации, которые могут быть использованы в целях определения рыночных цен, а также наладить мониторинг цен по тем видам товаров, работ и услуг, которые сегодня фактически выпадают из поля зрения соответствующих органов. И прежде чем фиксировать законодательно ту или иную методику определения цен для целей налогообложения, необходимо удостовериться, что необходимая для ее использования информация имеется в наличии.

Наконец, последний аспект проблемы формирования модели цены при использовании трансфертных цен — *администрирование* соответствующей *работы*. Здесь необходимо и целесообразно закрепить право налогоплательщика, использующего трансфертные цены в своей экономической деятельности, получать согласие налоговых органов на использование той или иной методики определения цен для целей налогообложения. В этом случае правомерность использования методики определения цен оговаривается заранее, налогоплательщик знает, какие параметры необходимо отслеживать и как следует рассчитывать цену, а налоговым органам остается следить за правильностью расчета по зафиксированной методике. Такой подход существенно понизит налоговые риски, имеющие место как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов.

В заключение отметим, что проблема налоговых последствий использования трансфертных цен сегодня стоит довольно остро и для федерального бюджета, и для целого ряда региональных бюджетов. Эта проблема, с одной стороны, нуждается в скорейшем решении, а с другой — требует детальной проработки, а значит, и относительно продолжительного временного периода.

⁸ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения».