Доклад ОЭСР о влиянии пандемии COVID-19 на трансфертное ценообразование: правительственные программы помощи 2/9/21



Менеджер проектов отдела трансфертного ценообразования, PwC Латвия



Старший менеджер проектов отдела трансфертного ценообразования, PwC Латвия

Līga Dobre-Jakubone

Zane Smutova

Продолжая рассматривать доклад о влиянии пандемии COVID-19 на трансфертное ценообразование (далее в тексте – Доклад), опубликованный Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), в данной статье приводим обзор влияния правительственных программ помощи на анализ трансфертного ценообразования.

Правительственные программы помощи

Правительственной помощью является монетарная или немонетарная программа, посредством которой налогоплательщикам предоставляется некое экономическое благо (например, специальные дотации, субсидии, невозвращаемые займы, перенос срока возврата займа или применение облегченных условий, налоговые льготы, инвестиции или доплаты) в целях оказания поддержки и помощи в управлении предпринимательской деятельностью в период пандемии COVID-19.

Доступность, содержание, продолжительность и внедрение данных программ потенциально могут повлиять на трансфертное ценообразование независимо от того, предоставляется ли правительственная помощь непосредственно члену международной группы предприятий (МГП) либо она доступна независимым сторонам на рынке, где работает МГП, тем самым влияя на «поведение» и финансовые результаты предприятий, участвующих в сопоставимых сделках.

В Докладе оценивается значение и влияние правительственных программ помощи на анализ контролируемых сделок и сопоставимости в серии нескольких вопросов, описанных далее в настоящей статье.

1. Является ли получение правительственной помощи экономически значимым фактором, который необходимо учитывать при оценке трансфертного ценообразования?

Экономическая значимость получения правительственной помощи может различаться.

В Докладе указано, что правительственная помощь может быть экономически значимой, если предоставляются, например, зарплатные субсидии, государственные долговые гарантии или краткосрочная поддержка ликвидности. При таких обстоятельствах получение правительственной помощи может непосредственно повлиять как на контролируемые сделки, так и на сопоставимые сделки между независимыми сторонами, включая их цены.

В других случаях получение правительственной помощи может иметь меньшую экономическую значимость. Например, обеспечение правительством местной инфраструктуры может быть лишь косвенно связано с контролируемой сделкой и установленной в ней ценой.

Также возможны случаи, когда стороны контролируемой сделки не получают правительственную помощь, а независимые стороны получают, и это может повлиять на сопоставимость сделок.

Если правительственная помощь может считаться экономически значимым фактором, влияющим на рыночную цену сделки, то анализ данного фактора необходимо включить в документацию трансфертного ценообразования в качестве обоснования анализа трансфертного ценообразования.

Дополнительно необходимо указать, что при оценке факторов, влияющих на трансфертное ценообразование, одним из экономически существенных признаков, требующих оценки, является влияние политики правительства, в том числе оказанная правительством помощь.

2. Влияет ли получение правительственной помощи на цену контролируемой сделки?

Возможное влияние получения правительственной помощи на цену контролируемой сделки зависит от ее экономически значимых характерных величин. Поэтому в соответствии с принципом рыночной цены было бы противоречием считать, что только получение правительственной помощи влияет на цену контролируемой сделки, не проведя тщательный анализ сопоставимости (включая анализ того, как получение правительственной помощи влияет на цену неконтролируемых сделок).

В Докладе сказано, что при оценке возможного влияния на цену контролируемой сделки необходимо учитывать следующие экономически значимые аспекты сделки:

- характер полученной помощи (доступность поддержки, цель, продолжительность и другие условия, установленные правительством при предоставлении помощи);
- распределение экономически значимых рисков;
- уровень конкуренции и спроса на соответствующих рынках.

В Докладе подчеркивается, что при определении цены (стоимости) сделки, соответствующей принципу рыночной цены, односторонними методами трансфертного ценообразования (методом добавления расходов, перепродажи и чистой прибыли от сделки) следует избегать применения «механического подхода». К примеру, засчитывать достигнутую благодаря правительственной помощи экономию затрат в базу затрат соответствующей сделки; признавать правительственную помощь доходами или внеочередными расходами, если не проведен тщательный анализ влияющих на сделку факторов, поскольку тем самым в контролируемых сделках может определяться цена сделки, не соответствующая принципу рыночной цены.

3. Влияет ли получение правительственной помощи на распределение рисков в контролируемой сделке?

В Докладе сказано, что, несмотря на то что получение правительственной помощи может снизить количественное негативное влияние рисков сделки, оно не изменит распределение рисков между сторонами в пределах контролируемой сделки. Независимо от полученной правительственной помощи, договорные условия сделки, возможности предприятия и фактическое исполнение

функций в сделке не изменятся.

К примеру, сторона, принимающая на себя кредитный риск, может ожидать убытков от делового партнера из-за испытываемых им финансовых затруднений. Однако деловой партнер фактически может выполнить свои обязательства, используя правительственную помощь. Данный аспект (т.е. уменьшение негативного влияния риска) следует отделять от распределения рисков.

4. Влияет ли получение правительственной помощи на анализ сопоставимости?

Полученная правительственная помощь может повлиять на то, как стороны сделки устанавливают свои коммерческие или финансовые отношения и определяют цены своих сделок. Таким образом, при проведении анализа сопоставимости, в том числе пересмотре возможных сопоставимых данных, может потребоваться применение дополнительных критериев сопоставимости, чтобы принять во внимание получение правительственной помощи.

Правительственная помощь и особые условия пандемии COVID-19 на разных рынках могут различаться, что в свою очередь по-разному влияет на определение цены, соответствующей принципу несвязанных сторон, в неконтролируемых сделках. Таким образом, наиболее безопасный подход при определении надежных сопоставимых данных – по возможности ссылаться на данные о сопоставимых неконтролируемых сделках (о предприятиях, которые выполняют аналогичные функции, принимают на себя аналогичные риски и используют аналогичные активы) на том же или сопоставимом географическом рынке.

Сравнивая сделки, необходимо оценивать также способ отражения правительственной помощи в бухгалтерском учете как члена МГП, так и сопоставимых независимых сторон, особенно если каждая сторона применяет разные стандарты бухгалтерского учета, способные повлиять на разные уровни рентабельности (брутто, от основной деятельности, чистую прибыль). В таких случаях может потребоваться выполнить коррекцию сопоставимости. Различия в учете правительственной помощи также могут указывать на разную поддержку со стороны правительства.

В следующей статье мы рассмотрим остальные темы Доклада, связанные с влиянием пандемии COVID-19 на трансфертное ценообразование, а именно: основные принципы трансфертного ценообразования касательно убытков и распределения специфических затрат COVID-19, а также предварительные соглашения о рыночной цене (стоимости).

¹ Пункт 11.1 правил КМ № 677 «Правила применения норм закона "О подоходном налоге с предприятий"», а также раздел D.4 главы I Основных принципов трансфертного ценообразования ОЭСР.