

Трансфертное ценообразование для внутригрупповой услуги: риски получателя и поставщика 2/24/23



Старший менеджер проектов отдела трансфертного ценообразования, PwC Латвия

Zane Smutova



Директор отдела трансфертного ценообразования, PwC Латвия
Tatjana Konceva

В своей повседневной работе мы заметили, что взаимные услуги предприятий группы – это не только наиболее часто встречаемые централизованные действия в международных группах предприятий (МГП), но и сделки, находящиеся под особым надзором налоговой администрации (СГД).

В ходе анализа трансфертного ценообразования услуг, предоставленных в рамках группы, возникают два вопроса:

- Были ли внутригрупповые услуги фактически предоставлены?
- Какой должна быть плата за такие услуги для нужд расчета налогов согласно принципу сделки между несвязанными сторонами (рыночной цены) как для получателя, так и для поставщика услуги?

В данной статье – о возможностях и рисках определения платы за внутригрупповую услугу, соответствующей рыночным условиям.

Определение платы за услугу

Почти каждая МГП согласует широкий ассортимент услуг в рамках группы, доступных ее участникам, особенно административных, вспомогательных, технических, финансовых и коммерческих услуг.

Связанные лица тоже должны определять справедливую плату за услугу, которая обосновывает определяемую и разумно прогнозируемую выгоду. Вознаграждение за услугу должно быть таким, какое были бы готовы принять несвязанные предприятия. Однако соответствие трансфертного ценообразования рыночной цене определяют факты и обстоятельства конкретной сделки.

Определение платы за услугу методом добавления затрат

Чаще всего на практике при определении размера вознаграждения за услугу используется метод добавления затрат.

Однако в случаях, когда можно ясно определить предоставленную услугу и связанные с ней затраты для одного коммерческого общества МГП, используется метод погашения/взимания прямых затрат. Определение прямой платы облегчает констатацию основания для платежа и доказательство соответствия платы за услугу принципу рыночной цены.

Однако во многих случаях, когда услуга предоставляется централизованно нескольким предприятиям МГП, данный метод применить невозможно. В таких случаях используется метод отнесения/разделения/возмещения затрат, который обычно называют методом косвенной платы. Расчет соответствующей платы за услугу опирается на предположения или их приближение пропорционально фактическим или обоснованно прогнозируемым выгодам получателей услуг. Оценка относимых на услугу затрат и обработка финансовой информации возлагают на поставщика услуги большое административное бремя.

Обычно поставщик централизованной услуги пересматривает плату один раз за отчетный год, определяет совокупность прямых и косвенных затрат отчетного года, возникших в связи с предоставлением услуги, и в зависимости от сущности услуги выбирает критерии распределения затрат, чтобы они отражали благо, извлекаемое из данного вида услуги ее получателями, и добавляет соответствующую наценку.

В повседневной практике замечено, что СГД обращает особое внимание на внутригрупповые услуги, сохраняя актуальность вопроса о соответствии вознаграждения за услугу рыночной цене (стоимости). В особенности СГД проверяет оприходованные в учете получателей услуги или включенные в расчет прибыли или убытков расходы на услугу, просит подробно указать информацию о затратах на услугу и пояснить их отнесение на услугу, что для многих налогоплательщиков – получателей услуги – может оказаться невыполнимой задачей. В большинстве случаев СГД указывает на невозможность отследить ход сделки и конкретные действия по оказанию услуги, т.е. вознаграждение за услугу не считается стоимостью (ценой) оформленных услуг, и приходит к выводу, что услуга оформлена формально, а сделка по своей экономической сути не является возмездной услугой.

Определение платы за услугу методом фактического вложения

Однако, если соответствие вознаграждения за услугу принципу рыночной цены оценивается у поставщика услуги, может возникнуть другой риск.

Прежде всего, затраты на услугу поставщика услуги должны быть связаны с функциями его хозяйственной деятельности. Немаловажен и факт, что поставщик услуги должен получать вознаграждение, соответствующее созданной им прибавочной стоимости – относительной стоимости вложения в контролируруемую сделку.

В повседневной практике замечено, что для предоставления отдельных управленческих услуг и других услуг с высокой прибавочной стоимостью единую интегрированную концепцию «определение платы за услугу методом затрат» нужно менять, поскольку определенное согласно затратам вознаграждение, которое получает за свой вклад поставщик услуги, ненадлежащим образом отражает соответствие взаимной сделки между поставщиком и получателем услуги принципу рыночной цены.

При оценке распределения функций поставщика услуги, осуществляемых в сделке, обнаруживается, что на предприятии:

- к оказанию услуги привлечены существенные человеческие ресурсы;
- вложение поставщика услуги в бизнес-процессы и результаты получателей услуги достигло критической степени существенности;
- прибыль получателей услуги в большой степени зависит от централизованного

вложения поставщика услуги;

- поставщик услуги разработал, поддерживает на постоянной основе и развивает единую интегрированную концепцию получателей услуги.

Осуществляемые поставщиком услуги централизованные функции и ответственность постепенно увеличились до уровня, на котором его вложение в бизнес получателей услуги уже не считается деятельностью, подверженной только ограниченному риску.

Основные риски, с которыми сталкиваются получатели услуги, – это, например, рыночный риск, риск конкуренции и экономический риск. Данные риски (а именно соответствующие затраты и надлежащее вознаграждение) в большей степени относятся к поставщику, а не к получателю услуги, поскольку именно поставщик услуги принимает основные решения. Однако часть данных рисков принимают на себя и получатели услуги, поскольку они отвечают за внедрение единой интегрированной бизнес-концепции поставщика услуги.

Таким образом, вознаграждение за услугу желательно определять с помощью другого подхода к определению вознаграждения (платы) за услугу, т.е. методом фактического вложения.

Если трансфертное ценообразование происходит как для поставщика услуги с полным риском и метод затрат не используется, хозяйственные выгоды поставщика услуги:

- позволят определить соответствующее вознаграждение за сделанное вложение;
- позволят оценить потенциал роста – размер вознаграждения будет зависеть от результатов получателей услуги (например, оборота, прибыли);
- существенно уменьшится административное бремя обработки финансовой информации;
- уменьшится бремя доказывания затрат и примененных критериев распределения для получателя услуги.

Если представляемое вами предприятие принимает участие во внутригрупповых сервисных сделках и желает пересмотреть метод определения платы за услугу, предлагаем связаться с нами.

Команда PwC по вопросам трансфертного ценообразования охотно обсудит актуальные вопросы трансфертного ценообразования и порекомендует соответствующие решения.

Предлагаем также почерпнуть знания в сфере трансфертного ценообразования из вебинаров *PwC's Academy* о трансфертном ценообразовании.