

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

У статті проаналізовано та узагальнено існуючі теорії та практики трансфертного ціноутворення в Україні, необхідність запровадження методів контролю. Проаналізовано показники фінансової звітності великих підприємств металургійної галузі Луганської області, які при значних обсягах товарообороту підприємств декларують збитки. Визначено, що податковий контроль за трансфертним ціноутворенням передбачає застосування центральним органом Міністерства доходів і зборів України системи заходів щодо встановлення відповідності цін в операціях між пов'язаними особами рівню ринкових цін.

Ключові слова: ціноутворення, трансферт, реальні витрати, підприємство, стратегічне фінансове управління, інвестиційна привабливість, товарооборот, фінансування.

Постановка проблеми. Побудова дієвої системи державного регулювання трансфертного ціноутворення в Україні передбачає запровадження правил визначення цін для цілей оподаткування у зовнішньоекономічних операціях з пов'язаними особами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми ціноутворення приділяли увагу: Терещенко О.О., Волошанюк Н.В. [5], досліджуючи проблеми контролю за ціноутворенням в умовах ринку; Л. Круковська [4], аналізуючи теоретико-практичні аспекти регулювання цін, Дзюба П. [3], розглядаючи теоретичні аспекти і методи ціноутворення.

Необхідність запровадження правил при ціноутворенні та контролю їх дотримання пояснюється поширенням практики штучного створення фінансових потоків між підприємствами, які входять до складу однієї транснаціональної корпорації (ТНК) або промислово-фінансової групи (ПФГ) та розташовані у різних країнах. Наприклад, тики як: ПФГ Приват, ДТЕК, Метінвест, корпорація «ІСД», «ДФ Груп». Існуючі інструменти трансфертного ціноутворення дозволяють ТНК та ПФГ виводити фінансові ресурси за межі вітчизняної економіки та нагромаджувати їх у економіках інших країн відповідно до стратегій цих корпорацій і бізнес-груп та оптимізувати їх податкові зобов'язання. Як наслідок, це звужує фінансовий потенціал національної економіки та негативно впливає на обсяги надходжень до бюджету України. При цьому, повернення цих капіталів в Україну

у вигляді кредитів, прямих або портфельних інвестицій не відновлює фінансовий потенціал країни повною мірою, оскільки такі процеси часто супроводжуються втратами бюджету через використання схем оптимізації оподаткування та пов'язані з формуванням додаткових зовнішніх зобов'язань у вигляді витрат на обслуговування боргу та дивідендів.

Метою дослідження є аналіз та узагальнення існуючої теорії та практики трансфертного ціноутворення в Україні, необхідність запровадження методів контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Світовий досвід державного регулювання процесів трансфертного ціноутворення свідчить, що побудова дієвої системи протидії прихованому впливу коштів з національних економік через внутрішньофірмові канали ТНК та ПФГ потребує додаткових витрат як для компаній, так для податкових органів. Додаткові витрати компаній пов'язані з веденням відповідної документації, а для податкових органів – запровадженням додаткових інструментів адміністрування податків та зборів. Незважаючи на це, багато країн вважають такі витрати виправданими. Так, законодавство щодо державного регулювання трансфертного ціноутворення існує в усіх країнах ОЕСР (33 країни) та ЄС (25 країн) торік жорсткі правила регулювання трансфертного ціноутворення були запроваджені в Російській Федерації. До країн з найжорсткішими правилами трансфертного ціноутворення належать Індія та Китай, які де-





монструють стійкі тенденції економічного зростання (середній щорічний приріст ВВП за останні 10 років - понад 10% та 7% відповідно), збільшення обсягів зовнішньої торгівлі, темпів нагромадження капіталу, це підтверджує, що існування таких правил не гальмує розвиток країн та не є перешкодою для її зовнішньоторговельних відносин.

В існуючому стані вітчизняне податкове законодавство неспроможне забезпечити дієве регулювання трансфертного ціноутворенні в Україні, інститут звичайних цін не забезпечує - належну реалізацію принципу «втягнутої руки» у процесах трансфертного ціноутворення.

Наприклад, аналіз показників фінансової звітності великих підприємств мета-

лургійної галузі Луганської області показав, що при значних обсягах товарообороту підприємства декларують збитки. При цьому, основний напрямок реалізації продукції таких товариств, як «Алчевський металургійний комбінат», «Стахановський завод феросплавів» - експорт, зокрема, до офшорних зон, або реалізації продукції пов'язаним особам.

Крім того, зважаючи на той факт, що експорт продукції – операція, по якій державою встановлена пільга – нульова ставка податку на додану вартість, зазначені підприємства декларують суттєві суми відшкодування податку на додану вартість з державного бюджету України. Проведений аналіз показників наведено у табл. 1.

Т а б л и ц я 1

Результати діяльності підприємств металургійної галузі за 2012 рік, тис. грн.

№ п/п	Код	Найменування підприємства	Результат діяльності згідно ф.2 "Звіт про фінансові результати"		
			чистий прибуток	чистий збиток	
1	5441447	ПАТ "АМК"		1 027 753.0	Разом результат по галузі
2	190816	ПАТ "АЛЧЕВСЬКОКС"	3 671.0		
3	31036550	ТОВ "ФІРМА "ІНТЕРПРОМ"	8 279.0		
4	32718231	ТОВ "КАНКАСТ"	1 587.0		
		<i>Галузь ФПГ "ІСД"</i>	<i>13 537.0</i>	<i>1 027 753.0</i>	
5	13386478	ПАТ "СТАЛЬ"	23 420.0		
6	24190005	ТОВ "СТАЛЬ-ІНВЕСТ"	8 398.0		
7	223591	ПРАТ "ККЗ"ЦЕНТРОКУЗ"		119.0	
8	186513	ПАТ "СЗФ"		235 526.0	
9	187369	ДП "ЛНВБК"	3 618.0		
Підприємства чорної металургії та металообробки			48 973.0	1 263 398.0	збитки 1 214 425 тис.грн.

Джерело: розроблено автором

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (далі - ПКУ) щодо трансфертного ціноутворення» від 4 липня 2013 року № 408-VII (далі – ЗУ №408-VII) покликаний створити бар'єри для виведення прибутку підприємств за межі України з використанням офшорних компаній, врегулювати процеси ціноутворення, подолати схеми мінімізації в оподаткуванні, які склалися на сьогоднішній день саме у великому бізнесі.

Даний Закон є імплементацією зазначених рекомендації ОЕСР щодо контролю за визначенням цін у операціях між пов'язаними особами та впровадженням в Укра-

їні світових механізмів контролю за трансфертним ціноутворенням, зокрема за операціями з контрагентами, зареєстрованими в офшорних зонах.

Механізми, за допомогою яких відбувається внутріфінансовий перерозподіл фінансових ресурсів, називаються трансфертними. Ці трансфертні механізми є невід'ємною частиною глобальної системи фінансового менеджменту транснаціональних корпорацій, але водночас не відокремлені. Вони, на відміну від традиційного розуміння, пов'язані не тільки з рухом товарів, а також з рухом послуг, технологій та капіталу.



Отже, трансфертна ціна - ціна, яка встановлюється на будь-який об'єкт торгівлі (товари, послуги або фактори виробництва) між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон [3].

Трансфертне ціноутворення - це процес визначення трансфертної ціни, сукупність економічних відносин, які виникають у процесі визначення трансфертної ціни на будь-який об'єкт торгівлі (товари, послуги або фактори виробництва) між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон [3]. У разі застосування платником податків під час здійснення контрольованих операцій цін, що не відповідають рівню звичайних на відповідні товари (роботи, послуги) та якщо внаслідок такої невідповідності виникає заниження податкового зобов'язання, платник податків має право самостійно провести коригування податкових зобов'язань та сплачених сум податків.

Закон №408-VII дає чітке визначення трансфертного ціноутворення, встановлює механізми податкового контролю за трансфертним ціноутворенням, визначає операції, що підлягатимуть контролю та методи визначення ціни у контрольованих операціях, а також надає право великим платникам податків на попереднє взаємне узгодження цін у контрольованих операціях з центральним органом державної податкової служби на певний строк.

При цьому, податковий контроль за трансфертним ціноутворенням передбачає застосування центральним органом Міністерства доходів і зборів системи заходів щодо встановлення відповідності цін в операціях між пов'язаними особами рівню ринкових цін.

Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням ґрунтується на принципі "витягнутої руки" (Arm's length principle) – міжнародному стандарті, погодженому державами-членами ОЕСР у якості рекомендованого до використання щодо встановлення трансфертних цін для податкових потреб.

Принцип "витягнутої руки" викладений у статті 9 Типової податкової конвенції ОЕСР та передбачає збільшення податкових зобов'язань пов'язаних осіб до рівня податкових зобов'язань непов'язаних осіб за умови відповідності комерційних та фінансових умов здійснених ними операцій.

Для контролю за трансфертним ціноутворенням встановлено 5 методів із наступною пріоритетністю їх застосування:

- порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);
- ціни перепродажу;
- витрати плюс;
- чистого прибутку;
- розподілення прибутку.

Платники податків разом з річною декларацією податку на прибуток подаватимуть звіт про проведення ними протягом року контрольовані операції.

Трансфертне ціноутворення пп. 14.1.251і ПКУ тлумачить як систему визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визначених відповідно до ст. 39 цього Кодексу контрольованими.

Відповідно до пп. 14.1.71 ПКУ звичайна ціна - ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

Система визначення звичайної ціни товарів (робіт, послуг) застосовується не до всіх операцій суб'єктів господарювання, а лише до контрольованих.

Зокрема, ст. 39 ПКУ містить вичерпний перелік контрольованих операцій, при здійсненні яких звичайна ціна товарів (робіт, послуг) визначається з використанням методів трансфертного ціноутворення.

Так, до контрольованих операцій, зокрема, віднесено: операції, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсотків нижче, ніж в Україні, або який сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 і більше відсотків нижчою, ніж в Україні. При цьому дані операції визнаються конт-

рольованими, якщо їх загальна сума (по кожному контрагенту окремо) дорівнює або перевищує 50 мільйонів гривень (без урахування податку на додану вартість) за відповідний календарний рік. До контрольованих операцій вищезазначеним законом віднесено:

1. господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами;

2. господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - резидентами, які:

задекларували від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік;

застосовують спеціальні режими оподаткування станом на початок податкового (звітного) року;

сплачують податок на прибуток підприємств та/або податок на додану вартість за іншою ставкою, ніж базова (основна), що встановлена відповідно до цього Кодексу, станом на початок податкового (звітного) року;

не були платниками податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість станом на початок податкового (звітного) року;

3. операції, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсотків нижче, ніж в Україні, або який сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 і більше відсотків нижчою, ніж в Україні. Перелік таких держав (територій) затверджується Кабінетом Міністрів України.

Перелічені операції визнаються контрольованими за умови, що загальна сума здійснених операцій платника податків з кожним контрагентом дорівнює або перевищує 50 мільйонів.

У свою чергу, пов'язані особи — юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

Вбачається, що у нормі про ставку податку на прибуток законодавець припустився суттєвої неточності, сплутавши поняття

відсотків та відсоткових пунктів. У даному випадку 5 відсотків від ставки у розмірі 19 % становлять 0,95 відсотка, а відповідна ставка 18,05 %, в той час як на увазі напевно мається істотно нижча ставка у розмірі 14 %.

Важливим при застосуванні вищезазначеного закону є питання щодо отримання інформації підприємством про ставку податку на прибуток (корпоративний податок) сторони-нерезидента. Від такої інформації залежить віднесення здійснюваних операцій до контрольованих. При цьому жодною нормою не передбачено обов'язку сторони-нерезидента надавати дану інформацію платнику податків.

Вирішуючи питання про отримання від сторони-нерезидента інформації про ставку податку на прибуток (корпоративний податок), для платника податків можливі два варіанти.

Перший варіант. Інформацію про ставку податку на прибуток (корпоративний податок) сторони-нерезидента платник податку має можливість отримати з офіційного джерела переліку держав, затвердженого Кабінетом Міністрів України та опублікованого в офіційному друкованому виданні та на сайті Міністерства доходів і зборів України.

Так, пп. 39.2.1.2 ПКУ визначено, що перелік держав (територій), в яких ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсотків нижче, ніж в Україні, затверджується Кабінетом Міністрів України. Цей перелік держав (територій) центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, публікує щороку в офіційних друкованих виданнях та на офіційному веб-сайті із зазначенням ставок податку на прибуток (корпоративного податку). Інформація про зміну ставок публікується протягом трьох місяців з моменту такої зміни.

Другий варіант. Інформацію про ставку податку на прибуток (корпоративний податок) сторони-нерезидента платник податку не зможе отримати із вищезазначеного переліку. Така ситуація матиме місце тоді, коли в державі (на території) реєстрації нерезидента встановлено більше, ніж одну ставку податку на прибуток (корпоративного податку). За таких обставин для платника податку пп. 39.2.1.3 ПКУ визначено обов'язок подати до податкового органу довідку (або її нотаріально засвідчену копію), що підтверджує об-





рану нерезидентом ставку податку на прибуток (корпоративного податку), встановлену у державі його реєстрації.

В такому разі вбачається за доцільне платнику податків звернутися за такою інформацією до сторони-нерезидента. В якій формі потрібно запитувати і надавати таку інформацію - офіційний лист місцевого податкового органу, лист на бланку іноземного підприємства) - поки не визначено.

Зрозуміло, що у багатьох випадках між сторонами наявні постійні господарські відносини і спонукати контрагента до отримання відповідного підтвердження неважко. Але не зовсім зрозуміло, як підтвердити інформацію, коли з тих чи інших причин немає можливості спонукати контрагента на отримання відповідного підтвердження.

Як бачимо, навіть на такому локальному прикладі питання трансфертного ціноутворення в Україні потребує змін у регулюванні та уточнення багатьох процедур.

Податковий контроль за визначенням звичайної ціни продукції (товарів) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій передбачає застосування органами Міндоходів системи заходів щодо встановлення відповідності цін в експортних операціях, між пов'язаними особами рівню ринкових цін.

Для визначення звичайної ціни продажу продукції (товарів) на світових товарних ринках можуть використовуватись такі джерела інформації, зокрема, але не виключно:

статистичні дані державних органів статистики;

ціни спеціалізованих бірж з торгівлі окремими видами продукції;

Держзовнішінформ: бюлетень: «Огляд цін українського та світового товарних ринків», Товарний монітор «Біржові товари», Металургійні монітори «Сталевий прокат», «Сировинні матеріалів, каталог «Імпортери та експортери України»;

Інтернет сайти: Metaltorg.ru - ціни на метали; Metalcourier-online.com - світові ціни на метали, феросплави та вугілля; Icis.com - аналітика цін хімічної продукції та продукції нафтопереробки на світових ринках Азії, Африки та Європи; Commodityonline.com - ціни на метали на світових товарних біржах; Ugmk.ua - ціни на метали та продукти з металу на українському ринку; Me.kmu.gov.ua - сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України (наявний моніторинг цін на метали на світових біржах); Visnik.kiev.ua -

ціни на зернові культури, по контрактах, укладених на товарних біржах; Agriagen.com.ua - ціни на пшеницю, кукурудзу, соя, соняшник, сою, рапс; Cropcongress.org - ціни на сільськогосподарську продукцію (зерно, ячмінь, пшениця тощо) тощо;

інформація результатів незалежної оцінки майна та майнових прав, яка проведена відповідно до Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні";

пояснення, отримані від платника податків на запит органу державної податкової служби України щодо обґрунтування рівня звичайних цін.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Запровадження контролю над трансфертним ціноутворенням поліпшить інвестиційний клімат в Україні та дасть зрозумілі правила гри міжнародного бізнесу. Нову редакцію ст.39 ПКУ можна назвати більш жорсткою, виходячи з кількості осіб які потрапляють під регулювання ціноутворення. Міндоходів прогнозує, що обсяг додаткових надходжень до бюджету буде складати 20 млрд.грн.

Запровадження в Україні загальновизнаних у світі механізмів контролю за визначенням цін у операціях між пов'язаними особами, зокрема за операціями з контрагентами, зареєстрованими в офшорних зонах, сприятиме реалізації основних принципів податкового законодавства України та недопущенню втрат доходів Державного бюджету України.

Література

1. Податковий кодекс України: затверджений Законом України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями.
2. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 4 липня 2013 року № 408-VII
3. Дзюба П. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка // Економіка України. – 2006. - №1. –С.14-22.
4. Круковська Л. Ринок, ціни та ціноутворення в Україні: теорія та практика [електронний ресурс] / Актуальні проблеми державного управління. Збірник наукових праць Одеського регіонального інституту державного управління. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Аpdu_o/2009_2/R_2/Krukovska.pdf

5. Терещенко О.О., Волошанюк Н.В. Трансфертне ціноутворення як інструмент контролінгу. // Фінанси підприємств. – 2007. –С. 127-135.

6. Міністерство доходів і зборів України. Офіційний портал. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.crimea-sta.gov.ua>"

References

1. Podatkovyy kodeks Ukraїny: zatverdzhenyї Zakonom Ukraїny vid 2 hrudnya 2010 roku N 2755-VI zi minamy ta dopovnen.-yamy.

2. Zakon Ukraїny «Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukraїny shchodo transfertnoho tsinoutvorennya» vid 4 lypnya 2013 roku № 408-VII

3. Dzyuba P. Tranfertne tsinoutvorennya: ekonomichnyї зміst і spetsyfika // Ekonomika Ukraїny. – 2006. - №1. –S.14-22.

4. Krukovs'ka L. Rynok, tsyny ta tsinoutvorennya v Ukraїni: teoriya ta praktyka [elektronnyї resurs] / Aktual'ni problemy derzhavnoho upravlinnya. Zbirnyk naukovykh prats' Odes'koho rehional'noho instytutu derzhavnoho upravlinnya. – [Elektronnyї resurs]. – Rezhy m dostupu: http://www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Аpdu_o/2009_2/R_2/Krukovska.pdf

5. Tereshchenko O.O., Voloshanyuk N.V. Tranfertne tsinoutvorennya yak instrument kontrolinhu. // Finansy pidpryyemstv. – 2007. – S. 127-135.

6. Ministerstvo dokhodiv і zboriv Ukraїny. Ofitsiynyy portal. – [Elektronnyї resurs]. – Rezhy m dostupu: <http://www.crimea-sta.gov.ua>".

Алешкин В. С.

Трансфертное ценообразование: проблемы и перспективы

В статье проанализовано и обобщены существующие теории и практики трансфертного ценообразования преобразования в Украине, необходимость внедрения методов контроля. Проанализовано показатели финансовой отчетности крупных предприятий металлургической отрасли Луганской области, которые при значительных объемах товарооборота предприятий декларируют убытки. Определено, что налоговый контроль за трансфертным ценообразованием предусматривает применение центральным органом Министерства доходов и сборов Украины системы мероприятий по установлению соответствия цен в операциях между связанными лицами уровню рыночных цен.

Ключевые слова: ценообразование, трансферт, реальные расходы, предприятие, стратегическое финансовое управление, инвестиционная привлекательность, товарооборот, финансирование.

Aleshkin V.

Transfer pricing: problems and prospects

The article pranalizovano and summarized existing theory and practice of transfer pricing creation in Ukraine, the need for the introduction of control methods. Pranalizovano levels of financial reporting large metallurgical Luhansk region, which in large volumes of turnover of companies declaring losses. Determined that the tax control over transfer pricing involves the use of a central authority of the Ministry of Ukraine of income and charges of measures to establish whether prices in transactions between related parties to market prices.

Keywords: pricing, transfer, real costs, enterprise, strategic financial management, investment attractiveness, turnover, funding.

Рецензент: Калінеску Т. В. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри «Оподаткування» Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля, м. Луганськ, Україна.

Reviewer: Calinescu T. – Professor, Ph.D. of Economics, Head of Taxation Department Volodymyr Dahl East Ukrainian National University, Luhansk, Ukraine.

e-mail: t.calinescu@mail.ru

Стаття подана
08.11.2013 р.

