

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

**Ефективна
ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет



№ 7, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК: 338.5: 336.225.678

М. В. Колдовський,

*к. е. н., доцент кафедри інформаційних технологій та систем, Севастопольський інститут банківської справи Української академії банківської справи
Національного банку України, м. Севастополь*

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ ЯК МЕХАНІЗМ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

М. V. Koldovskyi,

*Candidate of Economic Sciences, Associate professor of Department Information technology and systems
Sebastopol Institute Of Banking Ukrainian Academy Of Banking Of The National Bank Of Ukraine, Sebastopol city*

TRANSFER PRICING AS A MECHANISM of TAX EVASION

У статті розглядається сутність трансфертного ціноутворення та використання даного механізму для ухилення від сплати податків українськими компаніями.

The article considers the nature of transfer pricing and the using of this mechanism for tax evasion by Ukrainian companies.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, податки, оптимізація податків, ухилення від сплати податків, тіньовий сектор.

Keywords: transfer pricing, tax, tax optimization, tax evasion, the shadow sector.

Постановка проблеми

Ухилення від сплати податків в Україні вже давно є проблемою національного масштабу. Досить часто для ухилення від сплати податків транснаціональними корпораціями використовується механізм трансфертного ціноутворення. Повернення назад до країни грошових потоків під виглядом інвестицій не може компенсувати ті втрати, які були отримані внаслідок недоотримання податків країною. Досить красномовно проблему виведення капіталів із країн з перехідною економікою, або просто із економікою, що розвивається описали в аналітичній записці «Державне регулювання трансфертного ціноутворення в Україні як засіб протидії впливу капіталу» Т. Тишук та О. Іванов: «...Прагнення власників ТНК та ПФГ щодо мінімізації податкових зобов'язань, нагромадження фінансових ресурсів у країнах зі сприятливим бізнес кліматом або умовами для збереження капіталів за сучасних умов глобалізації, розвитку фінансової інфраструктури та податкової конкуренції між країнами призводять до постійного збільшення масштабів прихованого виведення капіталів з країн, що розвиваються, і перехідних економік» [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питанню трансфертного ціноутворення приділяли увагу у своїх працях такі науковці: К. Друрі, П. Хорвача, А. Вагенгофера, Д. Пфафа, Г. Кюппера. Серед вітчизняних науковців слід виділити наступних: С. Голов, П. Дзюба, О. Терещенко. Науковцями трансфертне ціноутворення розглядається в досить різних аспектах і не завжди даний вид ціноутворення постає у негативному світлі, наприклад, Т. Савченко і Л. Павленко розглядають трансфертне ціноутворення як інструмент забезпечення внутрішньобанківської рівноваги [2] та приділяють достатню увагу саме трансфертному ціноутворенню в банках. Однак, питання зловживання трансфертним ціноутворенням, з метою ухилення від сплати податків, транснаціональними корпораціями і промислово фінансовими групами є порівняно новим для української економіки, а, відтак, недостатньо дослідженим.

Цілі статті

Розглянути трансфертне ціноутворення з точки зору механізму для ухилення від сплати податків. Проаналізувати специфіку зловживання механізмом трансфертного ціноутворення українськими компаніями, дослідити зарубіжний досвід використання і контролю механізму трансфертного ціноутворення, оцінити масштаби недоотримання бюджетом України коштів та надати рекомендації щодо контролю використання механізму трансфертного ціноутворення в Україні.

Виклад основного матеріалу

Дослідження проблеми зловживання трансфертним ціноутворенням доцільно почати із визначення трансфертної ціни та самого ціноутворення. Трансфертне ціноутворення – це процес визначення трансфертної ціни, сукупність економічних відносин, які виникають у процесі визначення трансфертної ціни на будь-який об'єкт торгівлі між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон [3]. Трансфертну ціну можна визначити, як ціну, що встановлюється на об'єкт торгівлі або послуги між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії, у випадку перетинання кордону об'єктом торгівлі [3].

Трансфертне ціноутворення наряду із іншими видами ціноутворення, як то: витратне, кероване, ринкове, цільове тощо, не несе в собі негативного впливу на економіку. Однак, стереотип ототожнення даного виду ціноутворення з ухиленням від сплати податків, склався з огляду на зловживання даним видом ціноутворення, задля зменшення податкового навантаження на транснаціональну компанію або ж промислову групу в цілому [4].

Розглянемо більш детально причини такого зловживання трансфертними цінами зі сторони компаній. Суть трансфертного ціноутворення проявляється в меті застосування трансфертних цін – перекидання податкового навантаження на афілійовану особу, що знаходиться в більш вигідних (з точки зору сплати податків компанією в цілому) умовах [5]. Зрозуміло, що розміщення дочірніх компаній в офшорних зонах дасть найбільшу вигоду із використання трансфертних цін. Саме

таким розміщенням дочірніх компаній і зловживають транснаціональні корпорації, причому, при проведенні експортно/імпортних операцій товари, що залучені в даних видах операцій, навіть не перетинають кордон країни, а всі операції відбуваються суто на папері. Виявити такі псевдо операції, без фізичної перевірки прикордонних органів, досить складно.

На даний момент вітчизняне законодавство не має достатньої можливості контролювати трансфертне ціноутворення вертикально інтегрованих компаній. Так, за податковим кодексом України у вертикально інтегрованих компаній є можливість маніпулювання цінами в межах 20% від звичайних, відповідно до п.39.15: «...У разі відхилення договірних цін у податковому обліку платника податків у бік збільшення або зменшення від звичайних цін менше ніж на 20 відсотків, таке відхилення не може бути підставою для визначення (нарахування) податкового зобов'язання, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності...» [6], що, фактично, відкриває можливості до 20% заниження трансфертних цін без будь-яких санкцій з боку контролюючих органів. Крім того, недостатньо розкритим залишається питання «звичайних цін», тобто порядку їх розрахунку, що, за певних обставин, може надати додаткові можливості із зловживання трансфертними цінами. Хоча слід визнати, що в останньому випадку, визначити середню ціну можна досить точно завдяки торгівлі на біржах.

Масштаби недоотримання бюджетом України коштів можна оцінити із статистичних даних Державної служби статистики України. Так, за 2010 рік загальний обсяг експортно-імпортних операцій українських компаній із нерезидентами, що знаходяться в офшорних територіях склав 36,4 мільярдів гривень [7]. І за 2012 рік Україна отримала із Кіпру 17,3 млрд. прямих іноземних інвестицій [8], що складає більше 30% всіх прямих іноземних інвестицій за 2012 рік. Очевидно, що під видом прямих іноземних інвестицій із таких територій із гарним податковим кліматом повертаються доходи, що були приховані внаслідок різного роду оптимізаційних схем, в тому числі і за допомогою трансфертного ціноутворення.

Відповідно звіту Державного комітету фінансового моніторингу України основними протиправними схемами, при здійсненні експортно-імпортних операцій є [9]:

1. Використання зовнішньоекономічних операцій для виведення капіталів з України: використання фіктивних імпортних контрактів («псевдоімпорт»); експорт за заниженими цінами; імпорт за завищеними цінами.
2. Використання зовнішньоекономічних операцій для безпідставного формування податкового кредиту, незаконного відшкодування ПДВ і ухилення від його сплати: використання фіктивних експортних контрактів («псевдоекспорт», «нетиповий» експорт); придбання товарів, які підлягають експорту, за завищеними цінами з використанням фіктивних підприємств; імпорт за заниженими цінами.
3. Використання зовнішньоекономічних операцій для отримання податкових пільг.

Фактично у всіх перелічених вище операціях може бути задіяне трансфертне ціноутворення.

Загальна схема псевдо- експортно/імпортних операцій із використанням трансфертного ціноутворення може бути зображеною на рис. 1. При цьому псевдо-експортером може бути ще й затребування відшкодування ПДВ, що лягає додатковим тягарем на плечі вітчизняної економіки.

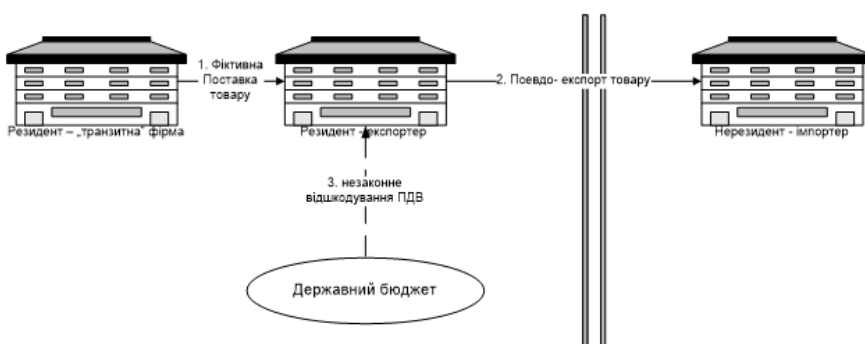


Рис. 1. Експорт товару із незаконним відшкодуванням ПДВ [10]

Світова практика показує, що трансфертне ціноутворення потрібно піддавати регулюванню Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) надані рекомендації, які можуть бути взяті за основу при розробці вітчизняних нормативно-правових актів, щодо регулювання трансфертного ціноутворення. Серед основних рекомендацій наступні:

1. Визначення принципу «втягнутої руки» (arm length principle) як базового принципу визначення цін для цілей оподаткування при здійсненні зовнішньоекономічних операцій між пов'язаними особами [1].
2. Визначення основних моделей трансфертного ціноутворення, які відповідають принципу «втягнутої руки» та базуються на таких методах ціноутворення: неконтрольованої порівняльної ціни, ціни перепродажу, «витрати плюс», чистого прибутку, розподілення прибутку [1].
3. Створення механізмів адміністрування трансфертних цін та визначення основних вимог до документації щодо трансфертного ціноутворення [1].

Щодо принципу «втягнутої руки», то його суть заключається в тому, щоб оподатковувати прибуток, який би міг виникнути у разі, якщо б операції відбувалися не між пов'язаними особами. В даному випадку визначаються якісь усереднені ціни (можливо за галузями) і оподаткування відбувається незалежно від встановлених цін між пов'язаними особами.

На наш погляд, оподаткування відповідно до принципу «втягнутої руки» здатне кардинально зменшити використання офшорних територій задля ухилення від сплати податків, оскільки відпаде необхідність у користуванні послугами офшорних територій, адже визначення суми, що необхідно оподаткувати відбуватиметься незалежно від встановленої ціни між афілійованими особами.

Цікаво, що Україна досить довго зволікає із прийняттям законодавчих актів щодо регулювання трансфертного ціноутворення. Сусідня до нашої держави Російська федерація вже прийняла закон щодо регулювання трансфертного ціноутворення, який є одним із найжорсткіших серед існуючих [1], не говорячи вже про європейську спільноту, де дане питання врегульовано.

Висновки

Трансфертне ціноутворення активно використовується корпораціями в Україні для виведення прибутку в офшорні території, або в території із сприятливим податковим кліматом. Відповідно до чинного законодавства без санкцій з боку контролюючих органів можливе заниження ціни на 20% від ринкової. Особливої популярності набули схеми із псевдо-експортом/ псевдо-імпортом товарів, коли фізичного переміщення товарів через кордон не відбувається, а всі операції відбуваються лише на папері. В результаті таких операцій прибуток, від здійснення даного виду операцій, осідає в офшорних територіях і може повернутися назад в країну під виглядом іноземних інвестицій, що в жодному разі не може компенсувати втрати держави недоотримання податків від експортно/імпортних операцій.

Задля успішної боротьби з ухиленням від сплати податків транснаціональними компаніями України потрібно в терміновому режимі перейняти досвід сусідніх держав і впровадити в життя рекомендації ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення. Особливість даного питання полягає в тому, що країни фактично не мають специфічних особливостей, тому впровадження державного контролю над трансфертним ціноутворенням можна здійснювати, впроваджуючи досвід сусідніх держав, без суттєвої адаптації до вітчизняної економіки.

Також слід розуміти, що зволікання із прийняттям і впровадженням нового законодавства щодо регулювання трансфертного ціноутворення негативно

відбивається не лише на втратах бюджету, але і іміджу держави в цілому.

Список використаних джерел.

1. Іванов О., Тишук Т. Державне регулювання трансфертного ціноутворення в Україні як засіб протидії впливу капіталу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/739/>.
2. Савченко Т.Г., Павленко Л.Д. Трансфертне ціноутворення як інструмент забезпечення внутрішньобанківської рівноваги [Електронний ресурс] / Економічний простір № 39, 2010. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ekpr/2010_39/Statti/15.pdf.
3. Дзюба П. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка // Економіка України. – 2006. – №1. – С.14-22.
4. Богацька Н.М., Малогулко О.Г. Суть трансфертного ціноутворення та його функції [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/15_DNI_2008/Economics/32958.doc.htm.
5. Глаз К. Трансфертне ціноутворення / Інститут стратегічних досліджень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrstrategy.com/uk/analitika/item/56-transfert-cen.html>.
6. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329730624868809>.
7. Тишук Т. Тінюва економіка в Україні: масштаби та напрямки подолання. Аналітична доповідь. / Тишук Т., Харазішвілі Ю., Іванов О. – К. : НІСД, 2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/public/File/2011_table/1201_dop_new.pdf.
8. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
9. Актуальні методи і способи легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансування тероризму [електронний ресурс] / Режим доступу : http://sdfm.gov.ua/content/file/Site_docs/2012/20121228/2012_27_12_2012.pdf.
10. Типології легалізації доходів отриманих незаконним шляхом [Електронний ресурс] / ДКФМ. – Режим доступу : http://sdfm.gov.ua/articles.php?cat_id=72&lang=uk.

References.

1. Ivanov O., Tischuk T. Derzhavne reguluvannya transfertnogo cinoutvorennia v ukraini yak zasib protidii vidplivu kapitalu [Elektronni resurs]. – Rezhim dostupu : <http://www.niss.gov.ua/articles/739/>.
2. Savchenko T.G., Pavlenko L.D. Transfertne cinoutvorennia yak instrument zabezpechennia vnutrishn`obankivskoi rivnovagi [Elektronni resurs] / Ekonomichnii prostir № 39, 2010. – Rezhim dostupu : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ekpr/2010_39/Statti/15.pdf.
3. Dzyuba P. Tranfertne cinoutvorennia: ekonomichnii zmist i specifika // Ekonomika Ukraini. – 2006. – №1. – С.14-22.
4. Bogac`ka N.M., Malogulko O.G. Sut` transfertnogo cinoutvorennia ta iogo funkcii [Elektronni resurs]. – Rezhim dostupu : http://www.rusnauka.com/15_DNI_2008/Economics/32958.doc.htm.
5. Glaz K. Transfertne cinoutvorennia / Institut strategichnix doslidzhen` [Elektronni resurs]. – Rezhim dostupu : <http://ukrstrategy.com/uk/analitika/item/56-transfert-cen.html>.
6. Podatkovii kodeks Ukraini № 2755-VI vid 02.12.2010 [Elektronni resurs]. – Rezhim dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329730624868809>.
7. Tischuk T. Tin`ova ekonomika v Ukraini: masshtabi ta napryamki podolannya. Analitichna dopovid`. / Tischuk T., Harazishvili YU., Ivanov O. – K. : NISD, 2011. [Elektronni resurs]. – Rezhim dostupu: http://www.niss.gov.ua/public/File/2011_table/1201_dop_new.pdf.
8. Derzhavna sluzhba statistiki Ukraini [Elektronni resurs]. – Rezhim dostupu : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
9. Aktual`ni metodi i sposobi legalizacii (vidmivannya) doxodiv, oderzhanix zlochinnim shlyaxom, ta finansuvannya terorizmu [elektronni resurs] / Rezhim dostupu : http://sdfm.gov.ua/content/file/Site_docs/2012/20121228/2012_27_12_2012.pdf.
10. Tipologii legalizacii doxodiv otrimanix nezakonnim shlyaxom [Elektronni resurs] / DKFM. – Rezhim dostupu : http://sdfm.gov.ua/articles.php?cat_id=72&lang=uk.

Стаття надійшла до редакції 24.06.2013 р.



ТОВ "ДКС Центр"