

6. МакДональд М. Должная проверка маркетинга: переориентация стратегии на стоимость компании / М. МакДональд, Б. Смит, К. Ворд; [перевод с англ. Кострубова Ю.Н.]. – М.: ООО «Группа ИДТ», 2007. – 320 с.
7. Солнцев С.О. Оцінювання маркетингових ризиків при виведенні нового товару на ринок / С. О. Солнцев, А.В. Овчиннікова // Формування ринкової економіки [Електронний ресурс] : зб. наук. праць. – Спец. вип. Маркетингова освіта в Україні / відп. ред. О. О. Беляєв. – К. : КНЕУ, 2011. – С. 356-365. – Режим доступу: http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/1251/1/Solntcev_.pdf.
8. Старостіна А.О. Ризик-менеджмент: теорія та практика / А. О. Старостіна, В.А. Кравченко. – К. : Кондор, 2004. – 200 с.

References

1. Vitlinskyi, V.V. and Verchenko, P.I. (2000), *Analiz, modeliuвання ta upravlinnia ekonomichnym ryzykom* [Analysis, modeling and management of economic risk], study guide for independent study discipline, KNEU, Kyiv, Ukraine, 292 p.
2. Hranaturov, V.M., Lytovchenko, I.V. and Kharichkov S.K. (2003), *Analiz pidpriemnytskykh ryzykiv: problemy vyznachennia, klasyfikatsii ta kilkisnoi otsinky* [Analysis of business risks: problems of definition, classification and quantification], monograph, Instytut problem rynku ta ekonomiko-ekolohichnykh doslidzhen Ukraine NAS, Odesa, Ukraine, 164 p.
3. Demchenko, E.V. (2012), "Marketing activities risk management at the services market", *Ekonomika i upravlenie*, no. 1 (29), pp. 67-72.
4. Yevtushenko, O.M. (2008), "Modeling selection of budget-consumer of medicines using risk assessment", *Farmatsevtichnyi zhurnal*, no. 6, pp. 7-13.
5. Kiforenko, I.K. and Tolstonogov, A.A. (2013), "Increasing economic efficiency of the enterprise by reducing the marketing risks", *Fundamentalnye issledovaniia*, no. 10, available at: www.rae.ru/fs/?section=content&op=show_article&article_id=10002092
6. McDonald, M., Ward, K. and Smith, B. (2007), *Dolzhnaya proverka marketinga: pereorientatsiya strategii na stoimost kompanii*, [Marketing Due Diligence: Reconnecting Strategy to Share Price], Translated by Yu. N. Kostrubova], ООО «Группа ИДТ», Moscow, Russia, 320 p.
7. Solntsev, S.O. and Ovchynnikova, A.V. (2011), "Evaluation of market risk in the derivation of a new product to market", *Formuvannia rynkovoї ekonomiky*, [Forming of market economy], *Zbirnyk naukovykh prats*, [Collection of scientific papers], KNEU, Kyiv, Ukraine, pp. 356-365, available at: http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/1251/1/Solntcev_.pdf
8. Starostina, A.O. and Kravchenko, V.A. (2004), *Ryzik-menedzhment: teoriia ta praktyka* [Risk Management: Theory and Practice], Kondor, Kyiv, Ukraine, 200 p.

УДК 338.2

Немировська О.В.,
аспірант*

Національний університет державної податкової служби України

ТРАНСНАЦІОНАЛЬНІ КОМПАНІЇ ТА РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

Nemyrovska O.V.,
graduate student

National University of State Tax Service of Ukraine

MULTINATIONAL COMPANIES AND REGULATION OF THE TRANSFER PRICING IN UKRAINE

Постановка проблеми. Прибуток транснаціональних корпорацій постійно зростає, не дивлячись на процеси, що відбуваються в світі. Корпорації мають великі можливості мінімізації податкових зобов'язань, оскільки переводять прибутки з материнських компаній-платників у філії країн з лояльним податковим режимом, в той час як у країнах-виробниках декларуються збитки. Все це безсумнівно викликає інтерес до вивчення економічної діяльності таких суб'єктів господарської діяльності.

*Науковий керівник: Грушко В.І. – д.е.н., професор

Використовуючи приховані методи переказу прибутку у вигляді обміну товарами та послугами між різними підрозділами фірми, ТНК виводить свої прибутки з-під контролю держави, що надає їй можливість ухилятися від сплати податків, обходити різноманітні обмеження (це особливо важливо, коли виводяться прибутки із країн, що розвиваються), непомітно субсидіювати певну філію (наприклад, щоб вона могла підтримувати низькі ціни, не побоюючись обвинувачень у демпінгу).

Найбільш відомий із цих прийомів полягає у використанні трансфертних внутрішньофірмових цін у торгівлі між філіями, розташованими у різних країнах. При цьому продаж товару при проведенні подібних операцій не є звичайною угодою, тому що ТНК продає його сама собі. І товар, і сплачені за нього кошти залишаються у власності ТНК, просто змінюючи свою «адресу» у рамках фірми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Трансфертне ціноутворення стало предметом наукових досліджень досить давно. У 1908 р. Е. Шмаленбахом була опублікована одна з перших праць на цю тему. Дана тематика цікавила і інших закордонних науковців-дослідників: Д. Хіршляйфера [1] та Т. Хорста [2] (мікроекономічний напрям); П. Манес [3], Е. Ковач і Н. Трой [4] (дослідження в галузі регулювання трансфертного ціноутворення) та ін. Досліджували трансфертне ціноутворення і науковці СНД, а саме: Н.Х. Вафіна [5], М.А. Вахрушина [6], А.В.Черезов [7] та ін. Серед вітчизняних науковців дослідженням проблематики трансфертного ціноутворення займалися П.В. Дзюба [8], О.І. Рогач [9], Р.О. Заблоцька [10] та ін. Однак у вітчизняній науковій літературі проблема трансфертного ціноутворення висвітлена недостатньо.

Постановка завдання. Метою даної статті є дослідження проблематики трансфертного ціноутворення як в світовій економіці, так і в Україні; зокрема дослідження нормативно-правової бази, яка регламентує встановлення внутрішньофірмових цін.

Виклад основного матеріалу дослідження. Кожна країна має свої особливості трансфертного ціноутворення. Так, наприклад, у Новій Зеландії трансфертне ціноутворення не є винятковою прерогативою великих міжнародних і транснаціональних корпорацій, багато середніх і малих підприємств, що зорієнтовані на експорт, працюють через своїх партнерів, що зареєстровані в офшорах [11].

Вище керівництво транснаціональної корпорації повинне прийняти політику трансферних цін, коли здійснює продаж комплектуючих, матеріалів кінцевої продукції чи надання послуг. Так звані внутрішньофірмові трансферні ціни застосовуються у взаєморозрахунках між виробничими підрозділами, що стали центрами прибутку. Вони розраховуються за методами ринкових цін і регульованими ринкових цін та за методом «собівартість плюс прибуток».

Політика трансфертних цін повинна бути пов'язаною зі стратегіями маркетингу, виробництва і матеріально-технічного забезпечення і сприяти досягненню визначених цілей компанії. При цьому беруть до уваги обмежуючі заходи у власній і приймаючій країні, питання оподаткування, конкурентоспроможності на світовому ринку ціни і ціни місцевого ринку, антидемпінгові обмеження, митні тарифи, імпорتنі квоти, імовірність інфляції і девальвації, можливість переказу прибутку та інші обставини.

У США транснаціональні корпорації зобов'язані застосовувати у відносинах між госпрозрахунковими підрозділами, відповідальними за прибуток, метод «armslength», покликаний запобігти уникненню сплати податків. Зазначений метод використовується при наданні управлінських, технологічних, маркетингових та інших послуг, при оренді майна, при продажу товарів і нерухомості. За встановленим податковим відомством США методом «armslength» визначення трансферних цін здійснюється трьома способами: способом відносних вільних цін, коли трансферна ціна у відносинах між двома контрагентами встановлюється на рівні продажних цін, що застосовувались кожним із них у відносинах із третіми контрагентами; способом перепродажних цін, коли трансферна ціна встановлюється за перепродажною ціною за вирахуванням нормального прибутку посередника; способом, заснованим на собівартості (цей спосіб застосовується у разі неможливості використовувати два попередніх), коли ціна визначається шляхом додавання до собівартості нормального прибутку [12, с.37].

Механізм маніпуляцій трансфертними цінами полягає у навмисному завищенні або заниженні цін на продукцію, послуги, патенти, ліцензії, що поставляються материнською компанією своїм дочірнім підрозділам або одним підрозділом іншому.

У цих умовах цінами можна вільно маніпулювати. Дійсно, щоб, наприклад, таємно переказати прибутки з країни з високими податками в «податковий оазис», досить продати товари розташованій в «оазисі» філії за заниженими цінами (чи купити в неї за завищеними). Дочірньому підрозділу, що знаходиться в країні з високим оподаткуванням, така угода принесе лише збитки, але вся корпорація виявиться у вигазі, оскільки усе, що втратила одна дочірня фірма, виграла інша. А прибутки в підсумку виявилися в тій державі, де їм не загрожують високі податки. Аналогічно може бути використаний внутрішньофірмовий обмін послугами, ліцензіями і т. д. Як метод прихованого руху фінансових ресурсів він навіть має особливі переваги. Різко завищені чи занижені ціни на товари здатні залучити до себе небажану для ТНК увагу податкового відомства. Завдяки нематеріальній природі послуг їхня справжня ціна менш очевидна та відхилення від неї не так помітні.

Особливо важливо наголосити, що трансферне ціноутворення як засіб відхилення від податків одночасно слугує істотним фактором посилення кредитно-фінансового централізму міжнародних компаній.

Дійсно, таємно вивезені з країни прибутки наче знеособлюються: вони вже не належать тій філії, що їх заробила. Часто не може їх прямо застосовувати в обіг і та дочірня фірма, до якої вони надійшли.

Річ у тім, що «податкові оазиси», куди переміщені ресурси, — це в основному дрібні, екзотичні держави (Антильські, Кайманові, Багамські острови і т. д.). Тут прибуткам не загрожують податки, але і продуктивно використовувати кошти в тій економіці важко. Ресурси потрібні ТНК не тут, а зовсім в іншому місці — у тих країнах, у яких розміщені їхні основні виробничі потужності. ТНК знайшли вихід у кредитних операціях. Після того як прибутки через трансфертні ціни переміщені в «податковий оазис», ТНК переводить їх в іншу країну у вигляді позики. Зрозуміло, це не реальна позика (і кредитором, і боржником виступає сама ТНК).

Дочірня фірма, що одержала ці ресурси, використовує їх як власні кошти. Однак юридично вони залишаються позикою і, отже, не підлягають оподаткуванню. Не менш важливо і те, що відсотки за позикою (а після закінчення терміну і сама сума кредиту) повертаються в «податковий оазис». Тим самим, підвищується ступінь кредитно-фінансового централізму ТНК: усе більші ресурси зосереджуються в «податкових оазисах», усе більша частина використовуваних дочірніми підрозділами в різних країнах коштів стає «позиковою»: формально вони належать дочірньому підрозділу в «податковому оазисі», а фактично знаходяться в розпорядженні ТНК як єдиного цілого.

Установлення внутрішньофірмових трансфертних цін може спровокувати певні санкції з боку урядів країни перебування чи власної країни. Відповідно до статті 482 Закону про податки, американський уряд вправі перерозподіляти прибуток компанії, якщо вона не використовує у відносинах зі своєю дочірньою компанією метод «armslength». Якщо в результаті перевірки трансфертних цін, використовуваних у відносинах між материнською і дочірньою фірмами, буде установлена відсутність відносин типу «armslength», то прибуток перерозподіляється на користь материнської компанії і підлягає більшому, ніж планувалося, оподаткуванню. Відповідно, чистий прибуток у цілому по транснаціональній корпорації зменшується.

Аналогічні механізми внутрішньофірмового перерозподілу прибутків використовуються ТНК і без застосування трансфертних цін за допомогою чисто кредитних чи страхових операцій.

В економічній літературі знаходимо велику кількість свідчень і прикладів валютних маніпуляцій, на підставі яких можна змоделювати загальні підходи до використання курсових різниць у фінансовій діяльності корпорацій. Наприклад, виторг від реалізації продукції, отриманий у США філіями іноземних ТНК, надходить у доларах. Підвищення курсу долара призводить до того, що, валютні надходження в країну складуть більшу, ніж раніш, величину. Сприятливість ситуації для материнської компанії очевидна — будь-які платежі дочірніх підрозділів (переказ прибутків, повернення відсотків, оплата ліцензій і ін.) забезпечать їй зростання прибутку в національних грошових одиницях, але і дочірні фірми нічого не втратять. Вони ведуть свої операції в доларах, і для них важливо лише те, що в цій валюті їм не довелося збільшити виплати штаб-квартирі. Може скластися враження, що небезпека для ТНК з'являється при протилежній зміні курсу, наприклад, при зниженні курсу долара і підвищенні вартості національних валют. У формальних бухгалтерських звітах дійсно так і буде. При перерахуванні в національну валюту знизяться розміри обігу і прибутків, отриманих закордонними дочірніми компаніями. Однак варто мати на увазі, що реально операції філій здійснювалися не в національній валюті, їх виручка в американських грошових одиницях не зменшилась. З погляду практичного ведення справ у США дочірні підрозділи нічого не втратили. У цих умовах міжнародна корпорація має можливість домогтися того, щоб усі збитки залишилися тільки на папері. Це досягається переорієнтацією фінансових потоків, а саме припиненням (чи зменшенням) переказів прибутків закордонних філій у свою країну та реінвестуванням їх на місці.

Регулювання трансфертного ціноутворення в США почалося в 1917 році з внесенням до Податкового кодексу пункту 41, який дозволяв розподіляти доходи і витрати між пов'язаними сторонами. У 1928 році була зазначена мета такого перерозподілу: для запобігання ухилень від сплати податків та визначення реальних податкових зобов'язань сторін. Принцип «втягнутої руки» був введений в Податковий кодекс у 1935 році. Пізніше був створений Північноамериканський режим трансфертного ціноутворення, який базується на стандарті «втягнутої руки», що спочатку був розроблений в США, а в подальшому поширений на Канаду та Мексику [13].

Серед розвинутих країн, які мають в основі своїх національних систем регулювання трансфертного ціноутворення положення Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), яскравим прикладом є Канада, Японія та Велика Британія.

Законодавчі акти щодо регулювання трансфертного ціноутворення в Канаді розробляються Фінансовим департаментом, приймаються парламентом, на практиці застосовуються Податковою службою Канади. У 1987 р. Податкова служба Канади впровадила Циркуляр 87-2, який роз'яснював положення Податкового кодексу щодо регулювання трансфертного ціноутворення. У цьому циркулярі було передбачено 3 методи визначення трансфертної ціни (традиційні для ОЕСР внутрішньофірмові методи), серед яких перший (на основі незалежного ринкового порівняння) мав пріоритет.

Національна податкова адміністрація Японії регулює трансфертне ціноутворення на основі закону «Про спеціальні заходи оподаткування» та закону «Про спеціальне оподаткування в контексті податкових

угод». Ці норми також базуються на принципах ОЕСР і застосовуються з метою недопущення переміщення активів та подвійного оподаткування. Ці правила також захищають японські ТНК від аудиторських перевірок та санкцій Служби внутрішніх доходів (Податкової служби США).

У Великій Британії Управління податкових зборів регулює трансфертне ціноутворення на основі положень Закону про податок на прибуток та оподаткування корпорацій від 1998 року. Подібними до принципів ОЕСР є норми регулювання трансфертного ціноутворення як на матеріальні, так і на нематеріальні активи.

Для країн, що розвиваються, гостро стоїть проблема впровадження якісної системи оподаткування доходів юридичних осіб, що, власне, і повинно виступати основою для трансфертного ціноутворення. Є низка передумов, які повинні бути досягнуті національними податковими системами ще до впровадження трансфертного ціноутворення. Їх можна поділити на три категорії: економічно-політичні, правові передумови та потенціал національної податкової системи.

Отже, економічно-політичні передумови:

1) політична стабільність; 2) економічне зростання та диверсифікація; 3) відкритість економіки, що забезпечує значну експортно-імпорتنу активність; 4) великий обсяг прямих іноземних інвестицій та значна участь транснаціональних корпорацій (поточні дані/ прогнози дані); 5) інфраструктура (транспорт/ комунікації), кваліфікованість робочої сили/ система освіти.

Правові передумови:

1) всеохоплюваність правил бухгалтерського обліку; 2) всебічність закону про податок з прибутку; 3) розуміння необхідності заходів щодо адміністративних заходів; 4) приєднання до міжнародно визнаних принципів оподаткування ОЕСР (нейтральності, ефективності, простоти, справедливості, гнучкості); 5) правова система, що забезпечує транскордонний рух капіталу та активів; 6) наявність податкових договорів з торговими партнерами; 7) правова інфраструктура: система судів та апеляційних процедур; 8) наявність законодавства щодо трансфертного ціноутворення.

Податкова адміністрація:

1) підготовленість персоналу; 2) конкурентоспроможна заробітна плата; 3) підготовка кадрів; 4) мовні здібності; 5) освіченість платника податків; 6) ефективність процесів податкового відшкодування та обробки даних; 7) ефективність процесу збору податків; 8) моніторинг податкових доходів; 9) ефективність податкових процедур (як адміністративних, так і судових); 10) інструменти для обміну інформацією в процесі податкового адміністрування; 11) інформаційні технології; 12) деякий рівень спеціалізації податкових структур; 13) внутрішній контроль; 14) досвід податкового реформування; 15) досвід правозастосування трансфертного ціноутворення та аудиту; 16) двостороння/багатостороння співпраця з іншими податковими адміністраціями [14].

Особливу увагу при моніторингу трансфертного ціноутворення у країнах, що розвиваються, потрібно приділяти антикорупційним заходам. Податкові адміністрації в менш розвинутих країнах повинні впроваджувати ефективні заходи внутрішнього контролю, особливо на стадії проведення аудиту міжнаціональних компаній, фінансово-промислових груп. Заходи боротьби з корупцією повинні включати процес порівняння висновків аудиту на регіональному та загальнодержавному рівнях і детальний аналіз відхилень [15].

У процесі впровадження трансфертного ціноутворення важливим аспектом є розробка і впровадження вимог до документації. Дуже корисним в цьому є досвід Швейцарії, в якій розміщені як материнські компанії, так і філії багатьох транснаціональних корпорацій. Процес підготовки документації по трансфертному ціноутворенню повинен спиратися на наступні принципи:

- документація повинна виступати аргументом захисту корпорації, в першу чергу, від аудиторських ризиків;
- для зниження ризиків невідповідності інформації її кожен компонент повинен вказуватись в належній частині документації та не повторюватись;
- централізація процесу підготовки документації як невід'ємна передумова координації та узгодження даних;
- забезпечення легкого процесу оновлення інформації за необхідності.

Останнім часом і в Україні значного поширення набуло залучення до ланцюга продажу товарів (робіт, послуг) пов'язаних осіб, посередників, які зареєстровані у країнах із низьким рівнем оподаткування (офшорних юрисдикціях), або осіб, які використовують пільгові режими оподаткування чи не є платниками окремих податків та зборів. Відповідно це негативно впливає на наповнення бюджетів всіх рівнів.

Так, наприклад заниження імпоротної вартості товару або завищення експортної вартості товару, як наслідок несе за собою зменшення суми митних платежів та ПДВ або збільшення відшкодування ПДВ. Мінімізація або ухилення від сплати податків - зменшення надходжень ПДВ, ППП, ПДФО та рентних платежів до бюджетів.

Тому дуже важливо аналізувати економічну діяльність ТНК та виявляти такі схеми ухилення від оподаткування в країні-виробнику, як викривлення об'єкта оподаткування шляхом маніпулювання цінами.

Що стосується регулювання трансфертного ціноутворення в Україні, то з 1 вересня 2013 року набув чинності Закон України від 04.07.2013 року № 408-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення», головною метою якого є побудова дієвої системи державного регулювання трансфертного ціноутворення в Україні, що надасть змогу захистити податкову базу, запобігти виведенню точки прибутку з України.

В статті 39 Податкового кодексу України визначено:

- ключові положення трансфертного ціноутворення;
- поняття «контрольовані операції»;
- методи визначення ціни при контрольованих операціях;
- складання та подання документації для податкового контролю;
- процес перевірки контрольованих операцій;
- процедуру узгодження цін у контрольованих операціях.

Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням передбачає збільшення податкових зобов'язань платника податків до рівня – розрахованих за умови відповідності комерційних та фінансових умов контрольованої операції комерційним та фінансовим умовам.

Визначення ціни з метою оподаткування доходів платників податків, що є сторонами контрольованої операції, здійснюється за одним із зазначених в ПКУ методів, а саме порівняльної неконтрольованої ціни, ціни перепродажу, «витрати плюс», чистого прибутку та розподілення прибутку.

Під час здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням Міндоходів України (тепер - Державна фіскальна служба України, Постанова КМУ від 21.05.2014 № 236 «Про Державну фіскальну службу»), використовує офіційно визнанні джерела інформації про ринкові ціни, перелік яких установлюється Кабінетом Міністрів України. Якщо платник податків для визначення ціни операції використав джерела інформації з переліку, встановленого урядом, Державна Фіскальна служба України має використовувати ті саме джерела, якщо не доведено, що платник повинен був використати інші джерела інформації.

Для порівняння ставок податку на прибуток (корпоративний податок) складено перелік держав (територій), у яких ставки на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні станом на 25.12.2013.

Також до Податкового кодексу України внесено зміни щодо обліку та реєстрації платників податків та удосконалення деяких положень, у тому числі й до трансфертного ціноутворення (Закон України від 24.10.2013 року № 657-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо обліку та реєстрації платників податків та удосконалення деяких положень»).

30 травня 2014 року набув чинності Закон України від 13.05.2014 року № 1260-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення трансфертного ціноутворення». У зв'язку з цим подовжено термін подання звітності про контрольовані операції, здійснені протягом вересня – грудня 2013 року до 1 жовтня 2014 р., що дає додаткову можливість належної підготовки платниками податків звітності.

Разом з тим, внесено зміни щодо істотного пом'якшення штрафних санкцій за порушення положень податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення, а саме:

- зменшено розмір штрафів за неподання звітності з 5% загальної суми контрольованих операцій до 100 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

- зменшено розмір штрафів за неподання документації щодо окремих операцій зі 100 до 10 мінімальних розмірів заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

- подовжено до кінця поточного року дію норми про застосування штрафних санкцій у розмірі 1 грн. за помилки при розрахунку грошових зобов'язань за контрольованими операціями та не застосування штрафів до учасників контрольованих операцій у зв'язку із самостійним коригуванням ними грошових зобов'язань, пов'язаних із коригуванням цін у таких операціях;

Встановлено, що сплата фінансових санкцій (штрафів) не звільняє платника податків від обов'язку подання звіту про контрольовані операції та/або документації, визначеної підпунктом 39.4.8 пункту 39.4 статті 39 Кодексу.

Також з метою впровадження трансфертного ціноутворення в національне законодавство Урядом України затверджено низку нормативно-правових актів:

- Постанова Кабінету Міністрів України від 02.10.2013 №749 «Про затвердження відсоткового діапазону цін для деяких товарних позицій згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності для цілей трансфертного ціноутворення»;

- Постанова Кабінету Міністрів України від 17.10.2013 №763 «Про затвердження Порядку розрахунку та застосування ринкового діапазону цін і ринкового діапазону рентабельності для цілей трансфертного ціноутворення»;

- Постанова Кабінету Міністрів України від 17.10.2013 №764 «Про затвердження Порядку узгодження цін у контрольованих зовнішньоекономічних операціях, за результатами якого

укладаються договори, що мають двосторонній або багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення»;

- розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.10.2013 №865-р «Про затвердження Переліку спеціалізованих комерційних видань для цілей трансфертного ціноутворення»;

- розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.10.2013 №866-р «Про затвердження Переліку джерел інформації про ринкові ціни для цілей трансфертного ціноутворення»;

- розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 №1042-р «Про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні».

Міністерством доходів і зборів України (Державною фіскальною службою України) з питань застосування норм податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення розроблено:

- форму та Порядок складання Звіту про контрольовані операції (наказ Міндоходів від 11.11.2013 №669, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 24.12.2013 за №2190/24722);

- форму Акта (Довідки) про результати проведення перевірки платника податків з питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованої(-их) операції(-й) та Вимоги до його (її) складення (наказ Міндоходів від 24.12.2013 №843, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 22.01.2014 за № 126/24903);

- форму декларації з податку на прибуток підприємства (наказ Міндоходів від 30.12.2013 №872, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 20.01.2014 за №103/24880);

- форму декларації про результати спільної діяльності на території України без створення юридичної особи (наказ Міндоходів від 16.12.2013 №810, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 04.02.2014 за №212/24989);

- форму декларації з податку на доходи (прибуток) страховика (наказ Міндоходів від 27.01.2014 №84, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 12.02.2014 за №284/25061);

- форму декларації з податку на прибуток банку (наказ Міндоходів від 06.02.2014 №121, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 14.02.2014 за №296/25073).

Так, відповідно до вимог п.п. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 Податкового кодексу України, платником податків подається Звіт про контрольовані операції. Для визначення обсягу контрольованих операцій враховується вартісний показник усіх операцій окремо з кожним контрагентом у цілому за календарний рік, тобто з 1 січня по 31 грудня 2013 року. У звіті за 2013 рік платник податку повинен зазначити контрольовані операції, здійснені у період з 01.09.2013 по 31.12.2013.

Наприклад: Загальна сума операцій у 2013 році з однією пов'язаною особою становить 50,5 млн. грн. (без ПДВ), і всі ці операції було здійснено до 01.09.2013. У цьому разі звітувати не потрібно. У разі якщо загальна сума операцій у 2013 році з однією пов'язаною особою становить 50,0 млн. грн. (без ПДВ), з них 20,0 млн. грн. здійснено до 01.09.2013, решта – після. У цьому випадку обсяг операцій розраховується в цілому за рік, тобто з 1 січня по 31 грудня 2013 року. Відповідно, такі операції є контрольованими. У звіті відображають контрольовані операції, здійснені у період з 01.09.2013 по 31.12.2013.

Висновки з даного дослідження. Таким чином, можна зробити висновок, що в Україні нормативна база щодо трансфертного ціноутворення розроблена та постійно удосконалюється, однак можуть виникнути труднощі з адмініструванням контрольованих операцій, оскільки окремого програмного продукту, який би відфільтровував ризикові операції (сумнівні) з метою їх перевірки немає (лише ризикоорієнтовна система Податкового блоку). Більше того, інформаційний потік щодо операцій тільки одного платника податків просто вражаючий, не кажучи вже про кількість таких платників, які здійснюють господарські операції із придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), загальна сума яких з кожним контрагентом дорівнює або перевищує 50 мільйонів гривень (без ПДВ) за відповідний календарний рік.

Існує ще проблема щодо недостатньої кількості джерел інформації, відсутність у Переліку джерел інформації про ринкові ціни для цілей трансфертного ціноутворення міжнародних цінових агентств з високою репутацією.

Крім цього, труднощі можуть виникнути із застосуванням методики визначення ціни з метою оподаткування доходів платників податків, а також наявною є проблема забезпечення фахівцями із впровадження трансфертного ціноутворення для мінімізації фінансових ризиків.

Якісно новий підхід до податкового адміністрування трансфертного ціноутворення проявляється в зміні самої ідеології контролю: важливість не форми операції, а її зміст.

Впровадження дієвої системи моніторингу й обліку контролюючих операцій не можливе без наступних компонентів:

- розробки комплексної організаційно-інформаційної ризикоорієнтованої моделі здійснення перевірок трансфертного ціноутворення в Україні та механізмів її функціонування;

- системи формування переліку контролюючих операцій;
- бази даних про можливі зацікавлені персоналії;
- реєстру обліку договірних відносин між зацікавленими особами;
- системи оцінки податкових ризиків укладення операцій.

Отже, запровадження в Україні системи трансфертного ціноутворення вимагає проведення чіткої, послідовної та ефективною податкової політики. Це сприятиме відмові ТНК та ФПГ до застосування міжнародного структурування бізнес-процесів та проведення штучних трансакцій для переведення капіталів в інші країни з метою мінімізації податкових зобов'язань, в першу чергу – з податку на прибуток.

В цілому, як свідчив Ф. Шнайдер: «Доки капітал залишається в тій країні, куди він вивезений, справжній збиток відсутній. Очікувана в короткостроковому плані девальвація може бути в більш тривалій перспективі компенсована ревальвацією».

Література

1. Hirshleifer J. On the Economies of Transfer Pricing / J. Hirshleifer // *The Journal of Business*. – 1956. – № 3. – pp. 172-184.
2. Horst T. The Theory of Multinational Firm: Optimal Behavior under Different Tariff and Tax Rates // *The Journal of Political Economy*. – 1971. – № 5 – pp. 1059-1072.
3. Manes R. and Verrecchia R. A new proposal for setting intra company transfer prices // *Accounting and Business Research*. – 1982. – Spring. – pp. 97-104.
4. Kovac E.J. and Troy H.P. Getting transfer prices right: what Bellcore did // *Harvard Business Review*. – 1989. – September/October. – pp. 148-154.
5. Вафина Н.Х. Транснаціоналізація виробництва в світлі теорії самоорганізації економічних систем. – М.: Издательство КГФИ, 2002. – 316 с.
6. Вахрушина М.А. Учет на предприятиях малого бизнеса : учеб. пособие / М.А. Вахрушина, Л.В. Пашкова; ред. М.А. Вахрушина. – М. : Вуз. учебник, 2008. – 367 с.
7. Черезов А.В. Корпорации. Корпоративное управление / А.В. Черезов, Т.Б. Рубинштейн. – М. : ЗАО "Издательство "Экономика", 2006. – 478 с.
8. Дзюба П.В. Трансферне ціноутворення у фінансовій системі ТНК : Дис. канд. екон. наук: 08.05.01. – Київ, 2006. – 210 с.
9. Рогач О.І. Транснаціональні корпорації : підручник для вузів / Олександр Ігорович Рогач. – Київ: ВПЦ "Київський університет", 2008. – 399 с.
10. Заблоцька Р.О. Проблеми ціноутворення в економічній діяльності спільних підприємств країн Східної Європи : автореф. дис...канд. екон. наук: 08.00.14 / Заблоцька Ріта Олександрівна ; Київський ун-т ім. Тараса Шевченка. Український ін-т міжнародних відносин. – К., 1993. – 19 с.
11. Transfer pricing: An exporter's checklist [Електронний ресурс] / John Nash. – Режим доступу: <http://www.nzte.govt.nz/features-commentary/Commentary/Pages/Transfer-pricing-An-exporters-checklist.aspx>.
12. Сорока І.Б. Транснаціональні корпорації та їхня роль у процесі активізації міжнародної інтеграції // *Актуальні проблеми економіки*. – 2009. – № 9 – с.35-41.
13. Eden L. The Arm's-Length Standard in North America / Lorraine Eden // *Tax Notes International*. – 2000. – 7 February. – pp. 673-681 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.voxprof.com/eden/Publications/thearmslenghtstandardinnorthamerica.pdf>
14. Transfer pricing and developing countries. Final report [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://ec.europa.eu/europeaid/what/economic-support/documents/transfer-pricing-study_en.pdf.
15. Green R. Tax Administration and improving transfer pricing enforcement in developing countries [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ww2.s4tp.org/wp-content/uploads/2010/10/7-green.pdf>.

References

1. Hirshleifer, J. (1956), "On the Economies of Transfer Pricing", *The Journal of Business*, no. 3, pp. 172-184.
2. Horst, T. (1971), "The Theory of Multinational Firm: Optimal Behavior under Different Tariff and Tax Rates", *The Journal of Political Economy*, no. 5, pp. 1059-1072.
3. Manes, R. and Verrecchia, R. (1982), "A new proposal for setting intra company transfer prices", *Accounting and Business Research*, pp. 97-104.
4. Kovac, E.J. and Troy, H.P. (1989), "Getting transfer prices right: what Bellcore did", *Harvard Business Review*, pp. 148-154.
5. Vafina, N.Kh. (2002), *Transnatsyonalizatsyya proyvodstva v svete teoryy samoorhanyzatsyy ekonomicheskyykh system* [Transnationalization of production in the light of the theory of self-organization of economic systems], textbook, KNEU, 316 p.

6. Vakhrushyna, M.A., Pashkova, L.V., (2008), *Uchet na predpriyatyakh maloho byznesa* [Accounting for small businesses], textbook, 367 p.
7. Cherezov, A.V., Rubynshteyn, T.B. (2006), *Korporatsyy. Korporatyvnoe upravlenye* [Corporation. Corporate management], tutorial, "Экономика", Moscow, Russia, 478 p.
8. Dziuba, P.V. (2006), "Transfer pricing in the financial system TNCs", Dis. of Cand. Sc (Econ.), 08.05.01, Kyiv, Ukraine, 210 p.
9. Rohach, O.I. (2008), *Transnatsionalni korporatsii* [Transnational corporations], high school textbook, Kyiv, Ukraine, 399 p.
10. Zablotska, R.O. (1993), "Pricing problems in economic activities of joint ventures in Eastern Europe", Thesis abstract of Cand. Sc (Econ.), Taras Shevchenko National University of Kyiv, 19 p.
11. John, Nash. Transfer pricing: An exporter's checklist, available at: <http://nzte.govt.nz/features-commentary/Commentary/Pages/Transfer-pricing-An-exporters-checklist.aspx>.
12. Soroka, I.B. (2009), "Transnational corporations and their role in the revitalization of international integration", *Aktualni problemy ekonomiky*, no. 9, pp. 35-41.
13. Eden, L. (2000), 'The Arm's-Length Standard in North America', *Tax Notes International*, pp. 673-681, available at: <http://voxfprof.com/eden/Publications/thearmslenghtstandardinnorthamerica.pdf>
14. Transfer pricing and developing countries. Final report, available at: http://ec.europa.eu/europeaid/what/economic-support/documents/transfer-pricing-study_en.pdf.
15. Green, R. (2010), Tax Administration and improving transfer pricing enforcement in developing countries, available at: <http://ww2.s4tp.org/wp-content/uploads/2010/10/7-green.pdf>.

УДК 331.1

Костенко Т.О.,
аспірант*

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ПІДВИЩЕННЯ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ ШЛЯХОМ ДИВЕРСИФІКАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЦУКРОВИХ ЗАВОДАХ

Kostenko T.O.,
graduate student

Taras Shevchenko National University of Kyiv

LABOUR PRODUCTIVITY INCREASE THROUGH PRODUCT DIVERSIFICATION AT SUGAR MILLS

Постановка проблеми. Цукор, завдяки своїми цінними для людини поживними та смаковими властивостями, є одним із найважливіших та обов'язкових продуктів масового споживання, а розвинена, стабільно функціонуюча цукрова промисловість на рівні з іншими галузями, що виробляють харчові продукти, є фундаментом економічного розвитку будь-якої держави.

Проте цукрова галузь в сучасних умовах зіткнулася з великими труднощами. За роки незалежності України із 192 цукрових заводів у 2013 році були задіяні у виробництві лише 38. Це призвело до зменшення кількості робочих місць, збільшення відстаней перевезення цукросировини, зменшення посівних площ цукрових буряків, зниження продуктивності праці на діючих цукрових заводах, порушення сівозміни у сільському господарстві, значного скорочення експортного потенціалу галузі та виникнення соціальної напруги в регіонах. Україна почала імпортувати цукор, інвестуючи закордонних виробників, у той час, коли власні поля та переробні потужності простояють.

З метою забезпечення життєздатності цукрових заводів, їх конкурентоспроможності на внутрішньому та зовнішньому ринку й підвищення ефективності виробництва необхідно переходити на інноваційний тип розвитку галузі. А одним із основних шляхів його досягнення є підвищення продуктивності праці на підприємствах цукрової галузі шляхом упровадження інновацій, зокрема, продуктових.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями вивчення напрямів виробничої диверсифікації на цукрових заводах та шляхів відродження вітчизняної цукробурякової галузі займаються такі вчені, як: М. Сичевський, М. Коденська, В. Месель-Веселяк, М. Роїк, М. Ярчук, Л. Хомічак, П. Саблук, Б. Панасюк та інші, наукові напрацювання яких пов'язані з практичним вирішенням конкретних проблем

*Науковий керівник: Гришнова О.А. – д.е.н., професор