



автор | К. Карпушин,
керівник групи
трансфертного
ціноутворення в Україні.
Директор. Податкове та
юридичне консультування.
Трансфертне ціноутворення,
консалтингова компанія
KPMG

Трансфертне ціноутворення для аграрного бізнесу – як бути готовим?

ДО ПОДАВАННЯ УКРАЇНСЬКИМИ КОМПАНІЯМИ ПЕРШОЇ ЗВІТНОСТІ З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ – ЗВІТУ ПРО КОНТРОЛЬОВАНІ ОПЕРАЦІЇ – ЗАЛИШАЄТЬСЯ 4 МІСЯЦІ. КРІМ ТОГО, ПОЧИНАЮЧИ З 1 ТРАВНЯ 2014 РОКУ МІНІСТЕРСТВО ДОХОДІВ І ЗБОРІВ ЗМОЖЕ ЗАПИТУВАТИ ДОКУМЕНТАЦІЮ З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ЩОДО ОКРЕМИХ ОПЕРАЦІЙ, ЯКІ ЇХ ЗАЦІКАВИЛИ.

ЯК У ТАКІ КОРОТКІ ТЕРМІНИ ПІДГОТУВАТИСЬ ДО МОЖЛИВИХ ПЕРЕВІРОК? У ЦІЙ СТАТТІ ОКРЕСЛЕНО ПРИБЛИЗНИЙ ПЛАН ДІЙ УКРАЇНСЬКИХ АГРАРНИХ КОМПАНІЙ ДЛЯ ЕФЕКТИВНОГО ДОТРИМАННЯ НОРМ ЧИННОГО ЗАКОНОДАВСТВА.

Звітувати щодо трансфертного ціноутворення доведеться насамперед компаніям, які здійснюють продаж товарів пов'язаним особам-нерезидентам, наприклад, зарубіжній материнській компанії або трейдеру, що є пов'язаною особою. Під контроль потраплять і операції з непов'язаними особами, зареєстрованими або які фактично вимагають сплати податку на прибуток в юрисдикціях, де ставка цього податку нижче української на 5 і більше процентних пунктів. Внутрішньоукраїнські операції теж будуть контролюватися, якщо вони вчинені з пов'язаною особою, яка задекларувала податковий збиток у 2012 р., не є платником податку на прибуток та/або ПДВ чи використовує спеціальний режим оподаткування. Під останнє визначення якраз потрапляють компанії аграрного сектору. Водночас умовою контролюваності операцій з кожним контрагентом буде наявність поставок за період з 1 вересня по 31 грудня 2013 р. і перевищення вартісного ліміту в 50 мільйонів гривень за весь 2013 рік.

Водночас перехідними положеннями Податкового кодексу України передбачено спеціальні умови для підприємств сільськогосподарської галузі. Зокрема, ціни на зернові культури, а також олії та жири тваринного

походження можуть відхилятися від ринкових цін на 5 % без ризику донорахування податкових зобов'язань.

Головним питанням залишається, як визначити «правильну», тобто ринкову, ціну.

Податковим кодексом передбачено п'ять методів трансфертного ціноутворення, і тільки перший з них насправді заснований на аналізі цін; інші чотири методи передбачають аналіз рентабельності сторін контрольованої операції. Метод порівнянних ринкових цін (ПРЦ) непопулярний у світовій практиці, оскільки його застосування, хоча і здається найбільш зрозумілим і прямолінійним, на практиці має ряд обмежень. Однак для українських аграрних компаній важливо розуміти, що саме на застосування цього методу налаштовані податкові органи. Згідно з положеннями Податкового кодексу він є пріоритетним. Сільськогосподарська продукція – один з небагатьох товарів, на яку існують біржові котирування. Крім того, інформацію про ціни на зерно і фуражні культури

публікують Держзовнішінформ, спеціалізовані ЗМІ, а також державні установи у своїй статистиці. Інформація про ціни наявна принаймні для операцій, що здійснюються на території України. Отже, при продажах в середині України в більшості випадків перший метод може бути застосовано.

Для використання цього методу платникам податків пропонують використовувати кілька офіційних джерел інформації, в тому числі дані Аграрної біржі, Держзовнішінформу, «Вісника Міндоходів», а також сайти Мінагрополітики, Мінрегіонрозвитку, дані спеціалізованих інформаційних видань. Податковий кодекс наказує порівнювати ціну контрольованої операції з цінами, сформованими в порівнянних операціях між непов'язаними особами. Однак не всі пропоновані законом джерела насправді здатні забезпечити виконання цієї вимоги. Дані ЗМІ та спеціалізованих видань, як правило, ґрунтуються на результатах телефонних інтерв'ю з великими гравцями українського аграрного

Цитата

Головним питанням залишається, як визначити «правильну», тобто ринкову, ціну



ринку, багато з яких мають операції з пов'язаними особами і називають ціну, що складалася саме в таких операціях. Крім того, часто називаються індикативні ціни, а не фактичні ціни укладених угод.

Статистичні дані держустанов публікуються в агрегованому, усередненому вигляді з затримкою в часі, що призводить до їх спотворення. Крім того, найважливішим фактором, що впливає на ціну, є вартість транспортування, зберігання та обробка товару (т.зв. базис поставки), яка на-самперед залежить від віддаленості від портів.

Статистичні дані не враховують базис при підрахунку середньої ціни. Але для виконання вимог Податкового кодексу про порівнянність комерційних умов операцій порівнювати, наприклад, поставку FOB з поставкою СРТ не можна. Отже, ця інформація також найчастіше не є достатньою для ефективного аналізу ціноутворення в контрольованих операціях.

Найбільш достовірним джерелом інформації про порівнянні ціни залишаються біржові котирування.

За своєю природою ціни, що склалися на біржі, є ринковими, оскільки вони формуються анонімно на відкритих торгах та з урахуванням певного базису поставки (наприклад, FOB), водночас всі учасники ринку мають рівний доступ до торгів на біржі.

Наприклад, **Аграрна біржа пропонує котирування на обрану дату для різних товарів і базисів, які формуються за результатами торгів виробників і зернотрейдерів.** Ціни на такі товари, як зерно і фуражні культури, публікуються також міжнародними біржами, такими як Міжнародний ф'ючерсний ринок Франції (MATIF) і Чиказька товарна біржа (CBOT). Однак українським експортерам навряд чи варто орієнтуватися на ці котирування. По-перше, вони не будуть враховувати базис поставки, отже, комерційні та фінансові умови поставок можуть відрізнитися. По-друге, в такому разі неможливо забезпечити дотримання

Цитата

Найбільш достовірним джерелом інформації про порівнянні ціни залишаються біржові котирування

вимоги закону про порівнюваність обслуговуючих ринків та бізнес-стратегій компаній, що порівнюються (стаття 39.2.2.4 ПКУ). Крім того, якісні характеристики, наприклад вміст клейковини, білку та ін., зерна одного і того самого сорту, вирощеного в Європі, Україні та США, можуть відрізнитися, що призводить до непорівнянності товару. Тобто для експортних операцій метод порівнянних ринкових цін практично непридатний.

Що в такому разі робити експортеру, якому слід обґрунтувати ціну продажу?

На допомогу прийде четвертий метод – метод чистого прибутку. Для застосування цього методу не потрібна стовідсоткова порівнянність товару. Набагато важливіше функціональний профіль сторін, тобто функції, які виконують сторони в контрольованій операції, ризики, які вони при цьому несуть, і активи, які вони задіюють. У міжнародній практиці прийнято тестувати рентабельність тієї сторони, у якій функції, ризиків і активів менше. В операціях з експорту аграрної продукції такою стороною, як правило, є перепродавець. Його рентабельність потрібно порівняти з ринковим діапазоном. Для цього в спеціалізованих базах даних (наприклад, Amadeus) здійснюється пошук компаній, порівнянних з перепродавцем за функціями, ризиками і активами. Після цього підраховується ринковий діапазон рентабельності згідно з порядком, затвердженим Кабінетом Міністрів України. Якщо рентабельність перепродавця знаходиться в межах ринкового діапазону, можна зробити висновок про те, що ціна в контрольованій операції також знаходиться на ринковому рівні. Тобто досліджується ціноутворення, як якась функція від розподілу ролей між сторонами. Передбачається, що та сторона, яка зробила більш

істотний внесок у сукупний прибуток, згенерувала операцію, повинна отримувати більшу частку від цього прибутку. Це повністю відображає основний принцип контролю трансфертного ціноутворення: прибуток повинен визнаватися і, як результат, обкладатися податками там, де він виник, тобто там, де були вжиті ресурси і створена додаткова вартість. Слід зазначити, що у разі застосування цього методу платник податку зобов'язаний надати податковим органам копію контракту перепродавця з подальшим одержувачем товару в разі, якщо він не є пов'язаною особою платника податків. У разі торгівлі за форвардним або ф'ючерсним контрактом звичайною ціною визнається ціна, що відповідає рівню ринкових цін на момент укладення такого контракту.

У цілому Податковий кодекс передбачає можливість для платників податків використовувати той метод або комбінацію методів, які вони вважають об'єктивно найбільш застосовними. Але водночас, якщо застосуємо як метод ПРЦ, так і якийсь інший, насамперед слід застосувати метод порівнянних ринкових цін. При проведенні перевірок податкові органи зобов'язані використовувати той самий метод або комбінацію методів, які застосовував платник податків, якщо не доведено, що повинен застосовуватися інший метод (комбінація методів).

Ми рекомендуємо платникам податків, які ще не підготувалися належним чином, якнайшвидше провести ревізію своїх внутрішньогрупових операцій, визначити серед них ті, які підпадають під контроль трансфертного ціноутворення і провести необхідний аналіз для обґрунтування цін у цих операціях для уникнення можливих штрафів та донарахування податкових зобов'язань у ході перевірок, що наближаються. ©