



автор | Олександра Товкун

автор | Катерина
Максютіна

Угода про ціноутворення: чому про це варто подумати?

Тема трансфертного ціноутворення (далі – ТЦУ) на сьогодні є однією з найактуальніших для фінансових директорів та податкових менеджерів українських підприємств. Для багатьох компаній, а також для самих податкових органів, звітування про трансфертне ціноутворення є настільки складним та витратним процесом, що термін подання Звіту про контрольовані операції був перенесений з 1 травня на 1 жовтня 2014 року. Крім того, платники податків, які здійснювали контрольовані операції у 2013 році, зобов'язані підготувати документацію з трансфертного ціноутворення для обґрунтування застосованих ними трансфертних цін. З огляду на те, що документація повинна готуватися для кожної контрольованої операції окремо, для деяких платників податків це зумовлює необхідність розробки пакетів документів на сотні, а подекуди й тисячі сторінок. Це особливо актуально для представників українського агробізнесу, сумарні обсяги операцій яких можуть сягати сотен мільйонів гривень на рік. Оптимальним шляхом уникнення зайвих адміністративних витрат для великих платників податків є укладення Угоди про ціноутворення (далі – Угода) з українськими податковими органами. Механізм укладення такої угоди є новим для України і викликає багато запитань різного характеру. Проте у міжнародній практиці подібні угоди досить широко застосовуються. У цій статті ми спробуємо висвітлити ключові аспекти укладення такої Угоди, переваги та недоліки, а також труднощі, які можуть виникнути у процесі її узгодження з податковими органами.

Що таке Угода про ціноутворення? Угода про ціноутворення фактично являє собою договір, підписаний керівником компанії з одного боку та Міністром доходів і зборів України (або його заступником) – з другого. Слід зазначити, що ст. 39 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) передбачено існування трьох видів Угод про ціноутворення. Одностороння Угода укладається між великим платником податків та податковими органами України. Учасниками двосторонньої угоди, крім зазначених вище сторін, є податкові органи країни, резидентом якої є контрагент

українського платника податків за контрольованою зовнішньоекономічною операцією. Багатостороння Угода укладається між платником податків та податковими органами трьох та більше країн. В Угоді визначається та закріплюється порядок ціноутворення, який застосуватиметься платником податків для контрольованих операцій, здійснюваних ним у майбутньому, на термін дії Угоди.

Актуальність для українських платників податків. Важливо розуміти, що процедура узгодження умов Угоди за своєю природою не є і не супроводжується податковою перевіркою. Вона має характер дво- або багатостороннього обговорення механізму ціноутворення, запропонованого платником податків, у разі необхідності – коригування такого механізму, та його документальної фіксації. Наявність Угоди, з одного боку, звільняє платника податків від необхідності підготовки документації для обґрунтування трансфертних цін (але не від необхідності подання Звіту про контрольовані операції). З іншого – на термін дії Угоди платник податків зобов'язаний дотримуватися заздалегідь визначеної процедури формування цін.

Однак останнє не можна назвати недоліком, зокрема для компаній аграрного сектору, з огляду на таке. На контрольовані операції, здійснювані такими компаніями, розповсюджується дія Перехідних положень Податкового кодексу, інтерпретація яких платниками податків та податковими органами може не збігатися. На сьогодні не існує однозначного офіційного трактування норм Перехідних положень. Це призводить до виникнення ризику донарахувань податкових зобов'язань для українських компаній у разі розходження їх підходу до застосування цих норм з підходом податківців. Розглянемо декілька таких проблемних питань більш детально.

Згідно з Перехідними положеннями ціна в операціях, здійснюваних з резидентами т.з. «низькоподаткових» юрисдикцій [1], та предметом яких є товари з визначеного у Кодексі переліку товарних позицій УКТЗЕД (серед яких і продукти агропромисловості), повинна визначатися так:



1. Якщо товар відноситься до біржових товарів – на основі біржових котирувань, а в іншому випадку – на основі даних, що містяться у спеціалізованих комерційних виданнях[2]. При цьому фактична ціна операції не може відхилитися від довідкової ціни більше, ніж на 5% у бік збільшення – у разі придбання, та у бік зменшення – у разі продажу товарів;
2. У разі виявлення невідповідності ціни у контрольованій операції рівню звичайних цін, визначених за методом, описаним вище, платник податків має право звернутися до одного з методів трансфертного ціноутворення, визначених ст. 39 ПКУ, із обов'язковим наданням копій контрактів (договорів) між контрагентом платника податків за контрольованою операцією та подальшим отримувачем товарів, який не є пов'язаною особою такого контрагента та/або платника податків.

Водночас невизначеною залишається ситуація, у якій товар відноситься до біржових товарів (наприклад пшениця певного сорту), проте відсутні біржові котирування, які відображали б умови здійснення контрольованої операції (дата, базис поставки тощо) і могли б бути визнані зіставними із ціною товару в аналізованій операції. Наприклад, контрольованою операцією є операція з постачання пшениці II сорту на умовах СРТ–порт Чорного моря на 25 грудня 2013 року. Наявні котирування пшениці II сорту відображають інформацію про операції з продажу пшениці II сорту на умовах СРТ–порт Чорного моря на 1 вересня 2013 року. Дата здійснення операції є одним з ключових критеріїв зіставності – отже, теоретично платник податків не може застосовувати зазначені котирування для підтвердження чи спростування ціни в контрольованій операції. Отож, невизначеним залишається питання, чи може такий платник податків звернутися до положень ст. 39 ПКУ та використати передбачені нею методи трансфертного ціноутворення.

Такого самого висновку можна дійти і в ситуації, коли товар не є біржовим, й інформація про ціни на товар наявна у спеціалізованих джерелах, проте не є достатньою для того, щоб забезпечити повну зіставність з умовами контрольованої операції. Наприклад, інформація про ціни на певну зернову культуру публікується регулярно, але із затримкою на місяць; або ж ціни, наявні у спеціалізованому виданні, наведені на інший базис поставки. У такому разі неможливо дійти обґрунтованого висновку про відповідність цін у контрольованій операції ринковому рівню із використанням таких даних.

Укладання Угоди про ціноутворення може стати ефективним вирішенням багатьох проблем для українських платників податків. В Угоді визначається алгоритм ціноутворення, який є обґрунтованим та адекватним як з точки зору платника податків, так і з точки зору податкових органів. Прикладом такого алгоритму для

операцій з продажу зерна за кордон, з нашої точки зору, може бути така послідовність дій:

1. Використання зіставних біржових котирувань (заздалегідь визначеної біржі) у рамках, наприклад, 10 днів до дати та після здійснення контрольованої операції;
2. У разі відсутності застосовних біржових котирувань – застосування погодженої формули ціноутворення (наприклад, собівартість товару + 10% націнка).

Важливо зазначити, що, на відміну від податкової перевірки, розгляд та укладення Угоди з податковими органами не має змагального характеру. Податкові органи зацікавлені в укладенні Угод з бізнесом на взаємовигідних умовах, оскільки це забезпечить чесність та прозорість як комерційного ціноутворення та його відображення у податковому обліку, так і оподаткування прибутків українських компаній.

Переваги та недоліки. Укладення Угоди для українських платників податків, безперечно, має більше переваг, ніж недоліків. По-перше, наявність Угоди гарантує прийняття податковими органами підходів до розрахунку трансфертних цін для застосування у контрольованих операціях та визнання їх відповідності рівню звичайних цін. Отже, зникає ризик коригувань податкових зобов'язань компанії за контрольованими операціями з боку податкових органів. Наразі при Міністерстві фінансів України створено Робочу групу, метою діяльності якої є покращення чинного законодавства з трансфертного ціноутворення. Групою запропоновано звільнити компанії, які підписали Угоду, від спеціалізованих податкових перевірок з питань трансфертного ціноутворення. Нагадаємо, що стандартна перевірка може тривати до 6 місяців (із можливим подовженням строку). Очевидно, що її проходження пов'язане для компанії зі значними витратами часу та матеріальних ресурсів, а також податковими ризиками, яких у разі наявності Угоди з податковими органами можна буде уникнути. Крім того, для податкових органів України проведення таких перевірок також є надзвичайно витратним, і вони зацікавлені у скороченні кількості компаній, що підлягають перевірці. Нарешті, наявність Угоди про ціноутворення попереджає виникнення спорів з податковими органами в адміністративному та судовому порядку. Багатостороння Угода, укладена українським платником податків з українськими та іноземними податковими органами, попереджує ризик виникнення подвійного оподаткування прибутків від здійснюваних ним зовнішньоекономічних операцій.

Отже, для компанії–учасниці Угоди про ціноутворення знижуються податкові та репутаційні ризики, що покращує її конкурентоспроможність та у довгостроковій перспективі може сприяти підвищенню рентабельності бізнесу.

Також доречно зазначити, що однією з особливостей Угоди про ціноутворення в деяких країнах світу є



можливість узгодження її зворотної дії у часі. Поки що достеменно невідомо, чи будуть Угоди в Україні укладатися на таких умовах, проте така умова Угоди є досить поширеною у міжнародній практиці. Наприклад, у Канаді компанія, яка уклала Угоду, звільняється від штрафів за відхилення трансфертних цін від звичайних у операціях, які здійснювалися нею до укладення Угоди, із урахуванням певних обмежень. Подібні норми також діють у Великобританії, США та деяких інших країнах. Основним недоліком укладення Угоди можна назвати необхідність для компанії залучення значних фінансових ресурсів. Розгляд положень Угоди податковими органами України та її узгодження може тривати від 6 місяців, а виходячи з міжнародного досвіду – подекуди й більше 40 місяців. Так, розгляд першої такої Угоди, укладеної у Португалії з моменту прийняття законодавства з трансфертного ціноутворення в цій країні, тривав близько трьох років. Також існує ризик того, що платник податків та податкові органи не зможуть дійти згоди щодо методики ціноутворення та/або основних положень Угоди за підсумками такого розгляду. Водночас витрати, які може понести компанія у зв'язку з укладанням Угоди, є виправданими з огляду на переваги, описані вище.

На сьогодні Податковим кодексом України не передбачена плата за розгляд або укладання Угоди. Проте у рамках обговорень можливого вдосконалення норм трансфертного ціноутворення учасники Робочої групи розглядають введення такої плати у розмірі 100 мінімальних заробітних плат для кожної контрольованої операції (наприклад, за 10 операцій плата перевищить 1 млн гривень). З нашої точки зору, стягнення плати є важливим елементом ефективної імплементації такого механізму, як Угода про ціноутворення, адже в такому разі податкові органи забезпечують гарантоване надходження додаткових коштів до державного бюджету без проведення тривалих перевірок з ТЦУ. Водночас сума такої оплати для платника податків є значно нижчою, ніж сума податкових ризиків, які можуть виникати у зв'язку з проходженням перевірок та можливим оскарженням рішень податкових органів. Отже, на нашу думку, українські компанії, які мають намір укласти Угоду про ціноутворення, повинні звернутись до податкових органів із заявою про узгодження ціни у найближчий час (в період, поки така процедура є безоплатною) та скористатись перевагами Угоди.

Список літератури:

1. Наказ Кабінету Міністрів України № 1042-р від 25 грудня 2013 р. «Про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні».
2. Додаток до розпорядження КМУ від 23 жовтня 2013 р. № 866-р.

