

ОСОБЛИВОСТІ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

Статтю присвячено аналізу особливостей трансфертного ціноутворення в Україні на основі нещодавно введеного відповідного законодавчого акта. Визначено вади чинного механізму трансфертного ціноутворення та проаналізовано перспективи розвитку та поліпшення цього напрямку податкового регулювання.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, контрольовані операції, податкове регулювання, податкове законодавство.

Вступ. На сучасному етапі розвитку бізнесу транснаціональні корпорації (ТНК) є провідними суб'єктами міжнародних економічних відносин. Механізми перерозподілу фінансових ресурсів у ТНК називаються трансфертними і є невід'ємною частиною глобальної системи менеджменту транснаціональних компаній. Тим часом, трансфертне ціноутворення було впроваджено урядами низки розвинених країн по всьому світу з метою обмеження діяльності транснаціональних корпорацій та інших учасників міжнародних відносин [5, с. 156]. Винятком у запровадженні цього механізму мінімізації податкових платежів та міжнародного поділу капіталів не стала й Україна. Держава має на меті попередження неконтрольованого виведення капіталів з країни до офшорних зон та юрисдикцій з низькими ставками оподаткування, а також встановлення контролю над операціями з нерезидентами.

Удосконалення законодавства з питань трансфертного ціноутворення з використанням методології Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) є однією зі складових програми економічних реформ в Україні на 2010–2014 рр. [3, с. 12]. Незважаючи на те, що правила трансфертного ціноутворення для української економіки, що набрали чинності 1 вересня 2013 р., розроблено з урахуванням рекомендацій ОЕСР, вони мають низку характерних особливостей і відмінностей від настанов ОЕСР. Це викликає труднощі як для бізнесу, так і для органів влади, що безпосередньо реалізують податкову політику.

Аналіз досліджень. Питанню трансфертного ціноутворення приділено увагу в працях таких зарубіжних науковців: К. Друрі, П. Хорвача, А. Вагенгофера, Д. Пфафа, Г. Кюппера. Серед вітчизняних науковців дослідженням проблематики трансфертного ціноутворення займалися П. Дзюба, А. Задоя, Н. Гришко, М. Макаренко, К. Непесов, О. Чумакова та ін. Досить докладно

розглянуто трансфертне ціноутворення у банківському секторі економіки у праці Т. Савченка і Л. Павленко. Ці вчені розглядають трансфертне ціноутворення як інструмент забезпечення внутрішньобанківської рівноваги [6].

Проте у вітчизняній науковій літературі проблему трансфертного ціноутворення висвітлено недостатньо. Науковцями не приділено достатньої уваги оцінці ефективності податкового законодавства щодо механізму трансфертного ціноутворення. Це значною мірою пов'язано з тим, що до 1993 р. дослідження в цій галузі фактично не проводилися, а також із недостатньою законодавчою базою для наукових досліджень. Саме тому актуальним є аналіз чинного механізму регулювання трансфертного ціноутворення та його імплементації у вітчизняне податкове законодавство з урахуванням специфіки економічного розвитку України.

Мета дослідження. Мета цієї статті полягає у тому, щоб проаналізувати законодавчі нововведення у сфері трансфертного ціноутворення, викремити його недоліки та зробити висновки щодо практичних наслідків для бізнес-середовища і можливих шляхів поліпшення механізму трансфертного ціноутворення.

Виклад основного матеріалу. Трансфертне ціноутворення полягає у встановленні цін в операціях між компаніями групи – пов'язаними особами. До них відносяться особи, які безпосередньо чи опосередковано можуть впливати на господарську діяльність один одного. Впровадження механізму регулювання трансфертного ціноутворення зумовлено тим, що пов'язані особи можуть встановлювати ціни, які не склалися б за умовами угоди між непов'язаними особами. Це пов'язано з такими податковими мотивами: перенесення прибутку в більш сприятливі юрисдикції з низьким рівнем оподаткування, розподіл податкового навантаження на користь збиткових компаній групи або компаній з пільговим режимом оподаткування. Саме

ці мотиви суб'єктів міжнародних економічних відносин стали причиною поширення законодавства у сфері трансфертного ціноутворення.

Для розробки законодавчої бази щодо трансфертного ціноутворення для України було взято за основу рекомендації ОЕСР [4], які було застосовано усіма розвиненими європейськими країнами. На законодавчому рівні врегульовано питання трансфертного ціноутворення у багатьох країнах, зокрема в США, Канаді, Великій Британії, Франції, Німеччині, а серед найближчих сусідів – у Російській Федерації, Республіці Казахстан. Проте українське законодавство у сфері трансфертного ціноутворення має свої особливості.

Почнемо з того, що перелік контрольованих операцій з метою трансфертного ціноутворення, визначений Податковим кодексом, досить широкий і не відповідає рекомендаціям ОЕСР та світовій практиці. Крім операцій з пов'язаними особами, до контрольованих операцій також віднесено бартерні операції, операції з неплатниками податку на прибуток на загальних умовах, операції з нерезидентами, операції з суб'єктами пільгового оподаткування (навіть якщо вони є непов'язаними особами).

За допомогою розширення переліку контрольованих операцій Міністерство доходів і зборів змогло уникнути завдання доведення пов'язаності українських платників з їх контрагентами в сприятливих іноземних юрисдикціях, поклавши водночас на багатьох платників тягар доведення справедливості ціни. Впровадження розширеного переліку контрольованих операцій викликає сумніви щодо ефективності податкового контролю.

Крім того, п'ять методів визначення звичайної ціни не підкріплено порядком їх застосування у діловій практиці і потребують додаткового вивчення рекомендацій ОЕСР при встановленні трансфертної ціни та підготовці документації для податкових органів. Проте Податковий кодекс не містить прямих посилань на ці рекомендації і не дозволяє використовувати їх як частину українського податкового законодавства. Впровадження рекомендацій ОЕСР в українське законодавство допомогло б вирішити й усунути безліч спірних моментів, адже ці рекомендації акумулюють у собі багаторічну практику трансфертного ціноутворення у передових державах.

Серед важливих нововведень трансфертного ціноутворення слід назвати можливість для великих платників податків укладати договір про ціноутворення з податковими органами. Такий договір допоможе попередньо узгодити рівень цін у контрольованих операціях. Проте ця процедура не до кінця визначена, що може стати причиною зменшення ефективності таких договорів.

Механізм контролю дотримання законодавства із трансфертного ціноутворення також недостатньо ефективний. Згідно з Податковим кодексом платники податків не зобов'язані готувати документацію з трансфертного ціноутворення. Проте податкові органи можуть перевіряти цю сферу в рамках загальної податкової перевірки. Така перевірка може зайняти до шести місяців. Причому періодичність цих перевірок законодавцем не визначено, що створює передумови для затягувань та безпідставних перевищень строків перевірок. Термін проведення перевірки може бути продовжено знову до 6 місяців у разі необхідності отримання інформації від іноземних державних органів, проведення експертизи та/або перекладу українською мовою документів, поданих платником податків іноземною мовою. Таким чином, загальний строк перевірок сягатиме одного календарного року.

Крім того, український підхід до трансфертного ціноутворення відрізняється високим розміром штрафів за порушення у сфері трансфертного періоду і порушенням принципу стабільності податкового законодавства. Цей штраф становить 5 % від суми операцій. Хоча, як і в інших країнах світу, в Україні передбачено перехідний період до 01.09.2014 р., протягом якого будуть застосовуватися штрафи в 1 гривню. Для всіх категорій учасників операцій контрольованими будуть такі, у яких їх загальна сума дорівнює або перевищує 50 млн грн (без урахування податку на додану вартість) за відповідний календарний рік. Значний обсяг контрольованих операцій призведе до надходження до контролюючих органів достатньо великого потоку інформації. Цілком можливо, що деякі структурні підрозділи Міністерства доходів і зборів не зможуть оперативної обробити такий обсяг отриманих даних.

Також слід зазначити, що механізм трансфертного законодавства не зовсім відповідає принципу рівності платників податків. Так, до 1 січня 2018 р. для окремих груп товарів діятиме пільговий період, який передбачатиме відхилення від звичайної ціни на 5 % в операціях з непов'язаними особами нерезидентами з юрисдикцій з низьким оподаткуванням. Це, наприклад, продукти сільського господарства (зерно, олія), сировинних галузей (руда, нафта), металургії, хімічної промисловості та інші. Серед інших вад механізму трансфертного ціноутворення в Україні можна назвати те, що для цілей контролю за трансфертним ціноутворенням податкові органи повинні використовувати лише офіційні джерела інформації, визначені Кабінетом Міністрів України. У разі відсутності або нестачі відповідної інформації, можуть використовуватися такі джерела інформації:

- ціни спеціалізованих аукціонів та біржові котирування;
- статистичні дані державних органів і установ;
- ціни, опубліковані в спеціалізованих комерційних виданнях (включаючи інтернет-ЗМІ) і публікаціях;
- інформація про ціни, міжквартильні діапазони ціни/рентабельності і котирування, опубліковані в інтернет-виданнях;
- результати незалежної оцінки майна та майнових прав;
- інформація про інші контрольовані операції, які здійснювалися цим платником податків.

Причому в законі не згадується про можливість використання міжнародних комерційних баз даних (наприклад, Amadeus, Ruslana, Zephir), які широко використовуються в інших країнах світу і приймаються податковими органами як офіційні джерела інформації про ціни [8].

Спірним питанням також є визначення звітного періоду, за який необхідно буде подати звіт про контрольовані операції. Кодекс однозначно визначає календарний рік як звітний період для цілей контролю за трансфертним ціноутворенням. Проте законодавчі положення про трансфертне ціноутворення набирають чинності з 1 вересня 2013 р., тобто посередині календарного року. Отже, виникає питання щодо того, чи звітувати перший раз за період усього 2013 р., чи лише за вересень – грудень 2013 р. Законодавство не містить прямої відповіді на це питання, оскільки, з одного боку, закон зворотної сили в часі не має, а з другого боку, Податковий кодекс не містить перехідних положень, що стосуються зазначеної проблеми [7]. Це також створить проблеми для суб'єктів контрольованих операцій.

Висновки. Отже, після проведення аналізу законодавства України у сфері трансфертного ціноутворення можна зробити такі висновки.

1. Чимало положень законодавчої бази про трансфертне ціноутворення потребують уточнення і дають привід до їх розширеного тлумачення. Тобто створено умови для неоднозначного трактування цін у контрольованих операціях та подвійного оподаткування, а також завищення органами контролю податкових зобов'язань суб'єктів господарювання [7].
2. Реалізація законодавчих змін дозволить впливати на ціни всіх інвесторів, які працюють/працюватимуть з Україною.
3. Для суб'єктів господарювання і податківців істотно збільшиться документообіг і навантаження через введення нового виду податкового контролю.
4. Запровадження нових стандартів ведення документації та правил визначення цін потребуватиме від платників податків часу для підготовки кваліфікованих кадрів, моніторингу трансфертних цін, програмного забезпечення для оптимізації роботи, зміни адміністративних процесів підприємства та документообігу [8].
5. Надання додаткових преференцій окремо визначеним галузям дасть Міністерству доходів можливість впливу на внутрішнє та зовнішнє ціноутворення, розширення меж податкового моніторингу і контролю. Це призведе до їх неефективності та зайвих адміністративних видатків.
6. Під трансфертне ціноутворення підпадають внутрішні господарські операції, що суперечить суті поняття «трансфертного ціноутворення» і його світовому трактуванню.
7. Подальше покращення механізму трансфертного ціноутворення, як одного з 34 критеріїв при складанні Світовим банком рейтингу конкурентоспроможності національних податкових систем, дозволить підвищити конкурентоспроможність України.

Список літератури

1. Аналіз впливу регуляторного акта до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/data/material/000/022/81648/1.doc>.
2. Закон України № 408-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 04.07.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18/print1371479257466566>.
3. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава: Програма економічних реформ на 2010–2014 рр. від 02.06.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/file/docs/5/d325760.pdf>.
4. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/data/material/000/021/80820/0.pdf>.
5. Задоя А. О. Трансфертне ціноутворення у міжнародному бізнесі / А. О. Задоя, С. А. Венгер // Академічний огляд. – 2011. – № 2. – С. 156–163.
6. Савченко Т. Г., Павленко Л. Д. Трансфертне ціноутворення як інструмент забезпечення внутрішньобанківської рівноваги [Електронний ресурс] / Т. Г. Савченко, Л. Д. Павленко // Економічний простір. – 2010. – № 39. – Режим доступу: <http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1275/1/transfer.pdf>.
7. Стеблевський А. Трансфертне ціноутворення: проблеми та перспективи [Електронний ресурс] / А. Стеблевський. – Режим доступу: <http://www.apteka.ua/article/246596>.

8. Tax Newsletter. New transfer pricing rules come into force on 1 September 2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://www.pwc.com/en_UA/ua/publications/assets/tax-newsletter/tn_18_07_13.pdf

A. Prokopenko

SPECIAL FEATURES OF TRANSFER PRICING IN UKRAINE

The article analyzes the characteristics of transfer pricing in Ukraine based on the recently introduced legislative act. The shortcomings of existing mechanism of transfer pricing are detected. The prospects for development and improvement in this area of tax regulations are analyzed.

Keywords: transfer pricing, controlled operations, tax regulation, tax legislation.

Матеріал надійшов 04.02.2014

УДК 336.025

Рилова К. О., Хмарюк А. В.

МЕНЕДЖМЕНТ ПРОБЛЕМНИХ БАНКІВ У ПРОЦЕСІ СТАБІЛІЗАЦІЇ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ (НА ПРИКЛАДІ САНАЦІЙНОГО БАНКУ)

У статті досліджено механізми роботи з проблемними банками. Надано оцінку діяльності санаційного банку в Україні на базі «Родовід-банку», визначено основні напрями та результати його функціонування. Запропоновано базові шляхи покращення роботи санаційного банку в Україні на основі досвіду розвинутих країн світу.

Ключові слова: проблемний банк, банківська система, санаційний банк, ринок фінансових послуг.

Банківський сектор країни відіграє вагомую роль у розвитку та функціонуванні економіки. Він є основним посередником на ринку фінансових ресурсів та пов'язує між собою різні ланки господарської діяльності. Тому будь-які проблеми, що порушують нормальне функціонування цієї системи, створюють серйозні загрози для усієї економіки.

Банківська система України є досить молодю, але вже встигла пережити три серйозні кризи: 1998 р., 2004 р. та 2008 р. Основними каталізаторами цих криз є зовнішні чинники, зокрема світові фінансові кризи. Проте не слід забувати про внутрішні об'єктивні причини, які роблять банки більш уразливими, а також про особливості функціонування вітчизняної

банківської системи. Досвід останньої кризи ввів у широке застосування таке поняття, як «проблемні банки», тобто банки, які виявили свою неспроможність і створили серйозні загрози і втрати для всього банківського сектору країни. Дослідження присвячено діяльності таких банків і методам стабілізації їх роботи, зокрема санаційним банкам, що є надзвичайно важливим для того, щоб правильно діагностувати, «вилікувати» та провести профілактику проблем в окремих одиницях банківської системи держави.

Серед наукових праць, у яких розглядалися механізми роботи з проблемними банками, особливо відзначаються дослідження О. Барановського, П. Нікіфорова, Н. Швець, М. Олсена.