

Книга “Трансфертне ціноутворення: український варіант”

Частина книги. “Історія. Як це було в США”

Безсумнівно, США є державою-першопрохідцем у трансферному ціноутворенні. У першу чергу це наслідок швидких темпів зростання американської економіки після Другої світової війни, тобто в період, відомий як післявоєнний економічний бум, епоха Кейнса або золотий вік капіталізму.

Процес розквіту економіки США, супроводжуваний збільшенням кількості та прибутковості транснаціональних компаній, вимагав пропорційності зростання корпоративних відрахувань до федерального бюджету. Спеціальне законодавство, що детально регулює питання трансфертного ціноутворення, приймалося в США поступово, починаючи з середини 1960-х.

Однак, що показово, – незважаючи на введення законодавчих обмежень у трансферне ціноутворення, з плином часу частка корпоративних податків у надходженнях федерального бюджету США помітно скорочувалася. Якщо в 1952р. частка податку на прибуток корпорацій у загальних надходженнях до федерального бюджету склала 32,1%, то аналогічний показник у 2012р. – 8,9%. Для порівняння: у 1952р. податки фізичних осіб склали 42,2% від загальних надходжень федерального бюджету США. Податок з фонду оплати праці – 9,7%. Поточні показники цих же податкових надходжень (за даними Конгресу США) – 41,5% і 40,0% відповідно. Окремо відзначимо, що ставка податку на прибуток у США є однією з найвищих у світі і становить 35%.

Очевидно, що законодавче регулювання ТЦО не стало особливою перешкодою для американських транснаціональних корпорацій в оптимізації оподаткування.

Такий стан речей спричинив запізнілу стурбованість влади США. Враховуючи те, що кризові явища 2008-2013рр. вплинули і на безпрецедентне зростання бюджетного дефіциту федерального бюджету (у 2012р. дефіцит склав рекордні, за даними МВФ, 8,5% ВВП, а державний борг США – \$ 167 трлн., тобто 106,5% ВВП), влада серйозно зацікавилася прибутками своїх транснаціональних компаній. Особливу увагу привернули залишки грошової маси на офшорних рахунках ТНК в сумі більш ніж \$ 1 трлн. Ці кошти недоступні для виплати дивідендів, викупу акцій або будь-яких інших форми інвестування в економіку США.

Тим не менш, на що може розраховувати влада США, посилюючи контроль у сфері трансфертного ціноутворення? Трансферне законодавство США істотно відрізняється від законодавства інших зацікавлених країн.

Однією з основних норм Податкового кодексу США (Internal Revenue Code, – IRC), що регулюють трансферне ціноутворення, є § 482 частини III підрозділу «Е» розділу 1 підглави «А» глави 26 кодифікованого законодавства США – *«Перерозподіл доходів і відрахувань між платниками податків»* . Відповідно до цієї статті: *«У разі якщо дві або більше організації, або група підприємств, або суб'єкти господарювання (незалежно від їх взаємопов'язаності, факту створення або реєстрації в США), знаходяться у власності, або ж під прямим або непрямым контролем (впливом) , Секретар може розділити, розподілити (перерозподілити) валовий дохід, відрахування, кредити або пільги між такими організаціями, групою підприємств або суб'єктами господарювання, – у тому випадку, якщо він вирішить, що такий поділ, розподіл (перерозподіл) присіче ухилення від сплати податків, або буде сприяти більш чіткому відображенню доходу такої організації, групи підприємств або суб'єктів господарювання. У разі будь-якої передачі нематеріальних активів або надання дозволу на користування нематеріальними активами (у контексті § 936 (h) (3) (B)), дохід щодо такої передачі або дозволу повинен зіставлятися з доходом, одержаним безпосередньо від володіння такими*

нематеріальними активами».

Як впливає зі змісту вищенаведеного параграфу, в США на федеральному законодавчому рівні закріплено принцип гнучкого підходу до вибору поведінки в ТЦО. Таку позицію можна пояснити тим, що трансфертному ціноутворенню властива невизначеність щодо вибору найбільш точного методу розрахунку ціни. Що, у свою чергу, пов'язано з великою кількістю чинників, здатних впливати на формування трансфертної ціни.

Є й інші параграфи Податкового кодексу США, якими в меншій мірі, але більш адресно регулюється питання трансфертного ціноутворення в специфічних випадках: § 332 «Ліквідація дочірніх підрозділів», § 361 «Невизнання прибутку або збитку для корпорації, підхід до розподілу», § 6038 «Надання звітності щодо іноземних корпорацій і партнерств» і т.д.

Федеральною податковою службою Міністерства фінансів США розроблені також регуляторні підзаконні нормативні акти, якими деталізований і роз'яснено порядок застосування трансфертного ціноутворення. Найбільш важливими є регуляторні акти, видані для належного правозастосування § 482 Податкового кодексу США: Правила 26 CFR 1.482 (видано 11 липня 2006г.). Трохи пізніше, – 1 серпня 2006р. Федеральною податковою службою Міністерства фінансів США виданий також Збірник правил «Визначення доходу та відрахувань від операцій з нематеріальними активами».

До методів ТЦО, найбільш часто використовуваних в США, відносять:

1) метод порівнянної рентабельності (*CPM – comparable profits method*). Індикатори методу – операційна рентабельність, операційний прибуток до витрат (*berry ratio*), маржа на витрати, інше;

2) метод порівнянних угод;

3) метод розподілу залишкового прибутку (*residual profit split*).

У той же час, найкращим методом визначення трансфертної ціни вважається той метод, який забезпечує досягнення визначення ціни відповідно з правилом **“витягнутої руки”**. Платник податків, так само як і податкова служба, має право використовувати той метод, який краще підходить для конкретної ситуації.

З іншого боку, як зазначив суддя Верховного Суду США Дж. Сандерленд, – *«Право платника податків уникати сплати податків з використанням усіх дозволених законом способів ніким не може бути оскаржене. Кожен має право вести свої фінансові справи таким чином, щоб звести відповідні платежі до мінімуму ...»*. Тому не дивний той факт, що ті компанії в США, які потрапляють під регулювання та контроль у сфері ТЦО, оплачують послуги адвокатів, податкових консультантів, метою яких є пошук законних способів уникнення оподаткування.

Доповіді Підкомітету з розслідування сенату США свідчать про основний і найбільш популярному способі, який використовується гігантами ІТ-бізнесу, – Microsoft, Hewlett-Packard, а також Apple для зниження податкового навантаження. Він полягає у виведенні коштів на рахунки закордонних офшорних підконтрольних компаній, в той же час, як дивіденди акціонерам у США (на прикладі Apple) виплачуються за рахунок емісії облігацій. Таким чином, американські ІТ-гіганти отримують безстрокову відстрочку сплати податку на прибуток від «активного бізнесу» контрольованих офшорних структур до того часу, поки цей прибуток не повернено в США.

Крім того, слід окремо відзначити, що витрати вказаних ІТ-гігантів переносились в більшій частині на ті структури, які зареєстровані в США, тобто не розподіляють пропорційно між материнською і офшорними підконтрольними компаніями. У першу чергу це витрати за операціями з нематеріальними активами (інтелектуальною власністю, пов'язаної з винаходами, новими продуктами, розробками і т.д.), в яких визначити справедливую трансфертну ціну, використовуючи існуючі правила і методики, практично неможливо.

Зразком ухилення від оподаткування можна вважати ірландську компанію Apple Sales International (ASI), яка в 2009-2012 рр.. заплатила Apple за договором про розподіл витрат материнської компанії приблизно \$ 5 млрд., в той же час як торгівля продукцією Apple забезпечила для ASI \$ 74 млрд.

Влада США прийняли превентивні заходи: у грудні 2008р. Мінфін опублікував тимчасові правила, якими визначається відповідність між внеском / витратами сторін і одержуваної ними вигодою; з грудня 2011р. правила стали постійними. Однак було дозволено зберегти умови для угод, укладених до 2008р., чим компанії користуються по даний час.

Як зазначив у своїй доповіді про корпорацію Apple голова сенатського комітету Кар Левін: *“Корпорація Apple не вдовольнилася простим переказом своїх доходів в офшорні зони. Вона пішла на щось більше. Вона створює офшорні компанії з капіталом в десятки мільярдів доларів, не реєструючись при цьому в якості податкового резидента ні в одному з місць”*. У свою чергу, в офіційній відповіді корпорація Apple м’яко апелювала Левіну, що не заперечує проти ухвалення змін в системі корпоративних податків у США, які радикально спростили б її.



Співавтор книги “Трансферне ціноутворення: український варіант” Роман Задорожній – генеральний директор фінансово-правової аутсорсингової компанії. Партнер Міжнародного аналітичного альянсу

Придбати книгу можна тут: “Трансферне ціноутворення: український варіант”

Навчальний семінар: Прибуток – трактування в економічній теорії та податкова практика

Про сутність категорії “прибуток” в економічній теорії та трактування терміну “прибуток” в чинному податковому законодавстві України ознайомила присутніх директор Департаменту Аудиту Барабанова Н.О.

Основні питання, які викладено в доповіді, стосувались:

- логіки та структури прибутку та рентабельності;
- аналізу економічної природи прибутку;
- відмінності бухгалтерського та податкового прибутку;
- розподілу прибутку між звітними періодами;
- класифікації прибутку за основними ознаками ;
- особливостей ведення податкового обліку;
- адмініструванню податку на прибуток;
- суті та видів податкових різниць;
- аудиту податку на прибуток.

Також було зазначено, що в Україні згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток» виділяють обліковий (сума прибутку до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку й відображена у звіті про фінансові результати) та податковий прибуток (сума прибутку, визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування). Проте податковий

прибуток суттєво відрізняється від бухгалтерського. Це є причиною ситуації, що часто має місце на практиці: коли за даними бухгалтерського обліку підприємство має збиток, у той час як за даними податкового обліку – прибуток, якого реально не існує, але він оподатковується. Поділ прибутку на обліковий та податковий вводить в оману користувачів фінансової звітності, що заважає приймати правильні управлінські рішення.

Прес-служба

Компанії «Вікторія»

Юридические лица не могут сдавать в аренду ОС на упрощенке?

Вот такое определение возникло у налоговиков из анализа пп. 291.5.4. Налогового кодекса Украины, согласно которого лизинговые компании не имеют право на применение упрощенной системы налогообложения.

То, что лизинговая компания – это любое юрлицо, сдающее в аренду основные средства, вытекает, по мнению налоговой, из Приказа Госкомстата № 96 от 18.04.2005г:

«Лізингова компанія – юридична особа, яка передає право володіння і користування неспоживною річчю (предметом лізингу), визначеною індивідуальними ознаками та віднесеною

згідно з законодавством до основних фондів, фізичній або юридичній особі (лізингоодержувачу) відповідно до договору лізингу (23, ст. 3, 4).»

В то же время понятие лизинга определено также пп. 14.1.97 НКУ, согласно которого:

«лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій з фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк.

Лізингові (орендні) операції здійснюються у вигляді оперативного лізингу (оренди), фінансового лізингу (оренди), зворотного лізингу (оренди), оренди житла з викупом, оренди земельних ділянок та оренди будівель, у тому числі житлових приміщень.»

Таким образом, существует реальная проблема для юрлиц, которые сдают в аренду основные средства, что определяет дополнительную необходимость налогового планирования.

Задорожний Роман,

генеральный директор

Универсальной юридически-финансовой

компании “ВИКТОРИЯ”

20-ОПП. Що це і з чим це їсти

Перш за все слід відзначити, що нормативне поле, яке визначає обов'язок подання ф. 20-ОПП, далеко не є чітким.

Розпливчасті визначення в Податковому кодексі та в підзаконних актах, неоднозначні роз'яснення податкових органів дають ґрунт лише для хвилювань бухгалтерам та керівникам юридичних осіб, підприємцям.

Саме тому в цій статті намагатимемось (наскільки це можливо) розставити крапки над «і».

Загальне коло питань, які вимагають відповіді, є:

-
- 1) *про що йдеться в повідомленні за ф. 20-ОПП?*
 - 2) *на кого розповсюджується вимога подання ф. 20-ОПП?*
 - 3) *коли потрібно подавати ф. 20-ОПП?*
 - 4) *куди слід подавати ф. 20-ОПП?*
 - 5) *яка передбачена відповідальність за порушення порядку подання ф. 20-ОПП?*

Наші відповіді наступні:

- 1) Згідно п. 8.2 Порядку обліку платників податків і зборів №979 від 22.12.2010р. (zareestrovano в Мін'юсті

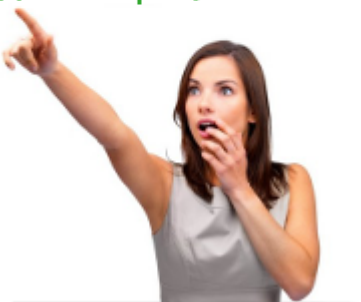
30.12.2010р. за № 1439/18734, далі – Порядок), платник податків зобов'язаний інформувати податковий орган про:

«Об'єкт оподаткування. Об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (далі – об'єкти оподаткування), **є майно та дії**, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів. Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідними розділами Податкового кодексу України.»

Якщо узагальнити вище смутновикладене до вигляду, доступного для загального розуміння, то можна сказати, що ф. 20-ОПП стосується інформування податкового органу про власні «дохідні об'єкти». Наприклад: інформувати потрібно про відкритий новий магазин або виробничий підрозділ. Такі «дохідні об'єкти» повинні володіти як матеріальною формою, так і мати зв'язок з діями, наприклад – отриманням доходу.



Вартість
обслуговування
підприємця
від 120 грн./міс.



Саме так це розуміють і ДПС, – в рекомендованому довіднику типів об'єктів оподаткування є різноманітні типи об'єктів, про які податківці хотіли б отримати інформацію від платників податків.

Згідно вказаного переліку, «дохідними об'єктами» в розумінні податкових органів є як магазини, склади, автобуси з автобусними станціями, контейнери, так і крематорії та кладовища, а також стриптиз-бари та митниці.

Таким чином, ф. 20-ОПП мала б (за розумінням податківців) відображати фотографію поточного стану активів платника податків: як власні, так і орендовані (отримані в користування) основні засоби та їх складові (будівлі, споруди, земельні ділянки транспорт тощо) призначені для використання в господарській діяльності.

Проте, слід кинути сюди свою ложку дьогтю. Адже на відміну від вимог податківців, Податковий кодекс вимагає інформувати не щодо всього і вся, а лише щодо об'єктів оподаткування (майна та дій), визначених згідно відповідного розділу Податкового кодексу.

З цього випливає, що податківці, перш ніж визначати довідник об'єктів оподаткування, мали б дати відповідь на запитання – в яких розділах Податкового кодексу йдеться про майно та дії, які могли б визначатись об'єктами оподаткування. На нашу думку, – ідеально це:

- транспортні засоби (оскільки є збір за першу реєстрацію транспортного засобу);
- земельні ділянки (оскільки є плата за землю).

Вважаємо, що такий підхід визначення об'єктів оподаткування слід використовувати при оскарженні штрафних санкцій, накладених на суб'єктів господарювання за «порушення» порядку подання ф.20- ОПП.

2) Подання ф. 20-ОПП розповсюджується на всіх платників податків, – юридичних осіб (резидентів та нерезидентів), їх відокремлені підрозділи та постійні представництва нерезидентів, а також самозайнятих осіб (п. 1.5. Порядку).

Це значить, що не тільки юридичні особи, їх відокремлені підрозділи, але й підприємці та самозайняті особи – такі як адвокати, нотаріуси тощо мають обов'язок подання ф. 20-ОПП;

3) Ф. 20-ОПП подається в двох випадках:

3.1. на протязі 10 робочих днів після його реєстрації, створення чи відкриття (п. 8.4. Порядку).

Це значить, що інформуванню здійснюється не щодо будь-яких об'єктів, а лише щодо тих, що:

(а) можуть бути зареєстрованими за платником податків – наприклад, автомобіль (реєстрація ДАІ), земельна ділянка – після реєстрації прав власності тощо або

(б) можуть бути створені платником податків – наприклад, побудова будівлі, споруди (як-то створення радіо передавальної (трансляційної) вишки тощо) та ін. або

(в) можуть бути створені платником податків – наприклад, відкриття закладу торгівлі, громадського харчування, послуг, виробничого цеху чи будь-якого іншого відокремленого підрозділу тощо.

3.2. Ф. 20-ОПП слід подати також у випадку зміни

відомостей про об'єкт оподаткування, а саме: зміна типу, найменування, місцезнаходження або стану об'єкта оподаткування (п. 8.5 Порядку). Граничного терміну (строку) подання інформації щодо цього випадку не встановлено.

4) Ф. 20-ОПП подається до органу державної податкової служби за місцезнаходженням такого об'єкта (п. 8.4. Порядку).

Це значить, що:

(а) якщо об'єкт оподаткування знаходиться в іншому територіально-адміністративному районі, ніж сам платник податків, то перед поданням ф. 20-ОПП платнику податку слід стати на облік до органу податкової служби, в компетенції якої є відповідний територіально-адміністративний район за місцезнаходженням об'єкту оподаткування.

5) Податковий кодекс України містить наступну норму, що визначає відповідальність за неналежне подання Ф. 20-ОПП:

«Стаття 117. Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби

117.1. Неподання у строки та у випадках, передбачених цим Кодексом, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі державної податкової служби, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття

на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності, відповідно до вимог встановлених цим Кодексом, – тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 510 гривень».

Це значить, що:

(а) відповідальність передбачена не тільки за неподання ф.20-ОПП, але й за подання з помилками, або не в повному обсязі;

(б) відповідальність передбачена за порушення строків, передбачених Кодексом (нагадаємо, що строки подання 20-ОПП передбачені не Кодексом, а порядком, що визначає високу імовірність щодо оскарження застосованої відповідальності);

(в) відповідальність – не передбачена до посадових осіб суб'єкта господарювання;

(г) слід мати на увазі, що згідно з Підрозділом 10. ПКУ є певні звільнення для відповідальності:

«7. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства за період з 1 січня по 30 червня 2011 року застосовуються у розмірі **не більше 1 гривні за кожне порушення.**»

А також:

« 6. **Не застосовуються фінансові санкції до платників податку на прибуток підприємств та платників податків, що перейшли на загальну систему оподаткування, за**

порушення податкового законодавства за наслідками діяльності у другому – четвертому календарних кварталах 2011 року.»



Завантажити (переглянути) Документи:

Форма 20-ОПП

Довідник об'єктів оподаткування

Порядок обліку платників податків і зборів

Роман Задорожній,

Генеральний директор Універсальної

правночо-фінансової аутсорсингової компанії "ВІКТОРІЯ"

Якщо Вам цікава фахова, неупереджена бізнес-інформація,
приєднуйтеся до нас в fb



Спрощена система оподаткування: 2011 vs 2012 рр. Принципова різниця

Пропонуємо до уваги узагальнену таблицю для порівняння умов чинної спрощеної системи, з запропонованими змінами до Податкового кодексу – з 1 січня 2012 року (про позитив і негатив говорилось також в [попередній статті](#))

Узагальнююча порівняльна таблиця щодо спрощеної системи оподаткування для фізичних осіб-підприємців

	Відповідно до указу Президента №746/99 від 28.06.1999р. Розподілу не було.	Відповідно до Закону Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності від 04.11.2011р. №4014-IV. Платники єдиного податку будуть поділятися на 4 групи четверта група виключно для юридичних осіб!		
		1 група	2 група	3 група
Граничний обсяг доходу за рік	500000,00грн.	150000,00грн.	1000000,00грн.	3000000,00грн.

Можливість використання найманих працівників	Не більше 10 осіб включаючи членів сімей.	Не можуть використовувати.	Не більше 10 осіб одночасно.	Не більше 20 осіб одночасно.
Податковий звітний період	Календарний квартал.	Календарний рік.	Календарний квартал.	Календарний квартал.
Строки подання декларацій(звітів)	До 5 числа місяця наступним за звітним періодом.	60 календарних днів, наступних за звітним періодом.	40 календарних днів, наступних за звітним періодом.	40 календарних днів, наступних за звітним періодом.
Ставки єдиного податку	Від 20,00грн. до 200,00грн.	Від 1% до 10% розміру мінімальної заробітної плати.	Від 2% до 20% розміру мінімальної заробітної плати.	Для платників ПДВ 3% від доходу.Для не платників ПДВ 5% від доходу.
Порядок та строки сплати єдиного податку	Авансом наперед щомісяця не пізніше 20 числа поточного місяця за наступний місяць.	Авансові внески не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Можна сплатити авансом за весь рік	Авансові внески не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Можна сплатити авансом за весь рік	Протягом десяти календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.
Види діяльності	Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи.	– роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках. та/або – господарська діяльність з надання побутових послуг населенню.	– надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню. – виробництво та/або продаж товарів. – діяльність у сфері ресторанного господарства.	Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи.

Право на свідоцтво платника ПДВ	Не мають права.	Не мають права.	Не мають права.	Мають право у разі обрання ставки 3% та якщо відповідають критеріям п.181.1 ПКУ.
Віднесення витрат до складу валових для платників податку на прибуток	Не відносяться.	Умовно дозволено.	Умовно дозволено.	Дозволено.
Ведення обліку	Книга обліку доходів та витрат по формі №10 затверджена додатком 10 інструкції №2 про оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю.	Книга обліку доходів, яка затверджується Міністерством Фінансів	Книга обліку доходів, яка затверджується Міністерством Фінансів	Для неплатників ПДВ – книга обліку доходів, яка затверджується Міністерством фінансів. Для платників ПДВ – облік доходів та витрат за формою та в порядку, встановленому Міністерством фінансів.
Порядок розрахунків	Будь-яка форма розрахунку	Готівковий та/або безготівковий.	Готівковий та/або безготівковий.	Готівковий та/або безготівковий.
Застосування РРО	Не застосовують.	Не застосовують.	Не застосовують.	Не застосовують.