

12. Scalia A. Information transmission and causality in the Italian Treasury bond market / A. Scalia // Journal of Empirical Finance. — 1998. — Vol. 5. — No 4. — Pp. 361—384.
13. Seppi D. Liquidity Provision With Limit Orders and a Strategic Specialist / D. Seppi // The Review of Financial Studies. — 1997. — № 10 (1) — Pp. 103—150.
14. Sofianos G. Specialist Gross Trading Revenues at the New York Stock Exchange / G. Sofianos // New York Stock Exchange Working Paper. — 1995. — № 95-01. — Pp. 1—44.
15. Ui T. Transparency and liquidity in securities markets [Electronic resource] / T. Ui. — Access mode : <http://www.bis.org/publ/cgfs11ui.pdf>

УДК 339.9

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТ

Гришко Н.В., Лубенченко О.Е.

У статті розглянуто особливості застосування звичайних цін на товари, роботи, послуги (надалі-товари) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій та їх вплив на оподаткування вітчизняних підприємств, досліджені етапи визначення звичайних цін, що застосовуються податковими органами під час перевірок суб'єктів господарювання.

Ключові слова: *Зовнішньоекономічна діяльність, звичайні ціни, податки, зовнішньоекономічні операції.*

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) в Україні здійснюється з метою забезпечення збалансованості економіки, створення найбільш сприятливих умов для її зближення з ринковими структурами розвинених держав світу. Найбільше значення має державне регулювання ЗЕД, яке впроваджується в Україні Верховною Радою, Кабінетом Міністрів, Національним банком, Міністерствами, Державною митною службою, Державною податковою службою.

Регулювання з боку держави забезпечує сталий розвиток країни, поповнення бюджету надходженнями від зовнішньоекономічних операцій. В цьому напрямку активно працюють органи Державної податкової служби. Так, 24 липня 2012р. були затверджені і вступили в дію «Методичні рекомендації щодо алгоритму визначення звичайної ціни продукції (товарів) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій», які передбачають комплекс заходів з встановлення відповідності цін в експортних операціях з нерезидентами рівню звичайних або ринкових цін [1]. Це спричинено тим, що саме звичайні ціни значною мірою впливають на розрахунки податку на додану вартість, який стягується до бюджету або відшкодовується, та податку на прибуток підприємств.

Питання сплати податків та зборів розглядали такі вітчизняні вчені та фахівці підприємств: Редько О., Крапивко М., Бородін А., Бутинець Ф., Голов С., Гнилицька Л., Жук В., Озеран А., Пархоменко В., Чалий І. та інші. Але ж часті зміни в законодавстві (у 2012 році зміни до Податкового кодексу були внесені Законами України № 4834-VI від 24.05.12р, № 4915-VI від 07.06.2012р., Законом України № 5083-VI від 05.07.2012р.) потребують подальшого вивчення механізмів сплати податків, у тому числі і при проведенні зовнішньоекономічних операцій.

Мета статті - висвітлення особливостей застосування звичайних цін на товари, роботи, послуги (надалі-товари) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій та їх вплив на оподаткування вітчизняних підприємств, дослідження етапів визначення звичайних цін, що застосовуються податковими органами під час перевірок суб'єктів господарювання.

Згідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»: зовнішньоекономічна діяльність

- це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами. Цей закон розглядає такі операції, як експорт та імпорт [2].

Експорт (експорт товарів) - продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі, з оплатою в не грошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів. При цьому термін реекспорт (реекспорт товарів) означає продаж іноземним суб'єктам господарської діяльності та вивезення за межі України товарів, що були раніше імпортовані на територію України.

Імпорт (імпорт товарів) - купівля (у тому числі з оплатою в не грошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [2].

З 08.07.2012 р. набув чинності Закон від 07.06.2012р. № 4915-VI «Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм», який узгодив між собою норми цих законодавчих актів [3]. Законом № 4915 чітко розмежовано, які податки та збори регулюють змінені кодекси:

- Податковий кодекс регулює відносини в сфері адміністрування та справляння податків та зборів, у тому числі правила нарахування податків, які справляються при переміщенні товарів через кордон України, крім митних зборів;
- Митний кодекс встановлює правила обкладення товарів видами мита (ввізним, вивізним, сезонним, спеціальним, антидемпінговим, компенсаційним).

Товари, які перетинають кордон, у загальному випадку підлягають обкладенню митними платежами. До митних платежів Митний кодекс відносить (п. 27 ч. 1 ст. 4):

- види мита;
- акцизний податок;
- податок на додану вартість з увезених на територію України товарів і продукції.

Сплата всіх видів мита регулюється Митним кодексом, а сплата податку на додану вартість та акцизного податку - Податковим кодексом [4,5].

Зосередимо увагу на експортних операціях з позиції Податкового кодексу України (ПКУ) та формування звичайних цін. Дохід по експортних операціях формується за загальними правилами - на дату переходу покупцеві права власності за товар або на дату складання акту або іншого документу, що підтверджує виконання робіт, послуг (п.п. 136.1.1., п.п. 137.1, п.п. 152.3 ПКУ). Бухгалтер використовує записи: Д-т 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» - К-т 70 «Дохід від реалізації», 71 «Інший операційний дохід» за курсом НБУ на дату такої операції, тобто на дату визнання доходу.

Після відвантаження нерезиденту товарів, надання робіт, послуг у резидента - постачальника виникає дебіторська заборгованість, яка за П(С)БУ № 21 «Вплив змін валютних курсів» є монетарною статтею. П. 4 П(С)БУ № 21 «Вплив змін валютних курсів» визначає: Монетарні статті - статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів»[6].

Пункт 8 П(С)БУ № 21 вимагає «визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті та на дату проведення розрахунків і на дату балансу», згідно з яким розрахунок курсових різниць має вигляд:

$$KP = ДЗ \times (K' - K''),$$

де КР - курсові різниці; ДЗ - дебіторська заборгованість нерезидента в іноземній валюті; K' - курс НБУ на дату виникнення дебіторської заборгованості або на дату балансу (обираємо дату події, що мала місце пізніше); K'' - курс НБУ на дату виникнення курсової різниці на дату балансу або на дату розрахунків.

Позитивна курсова різниця є доходами від операційної курсової різниці, а від'ємний результат - витрати (втрати) від операційної курсової різниці [7,8].

Визнання доходів і витрат безпосередньо залежить від ціни товару. З метою зменшення податків деякі підприємства занижують ціни продажу товарів (робіт, послуг). Тому для повного надходження податків до бюджету, Державна податкова служба у Методичних рекомендаціях щодо алгоритму визначення звичайної ціни продукції (товарів) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій від 24.07.2012р. № 20001/7/15-1217 визначила способи перевірки звичайних цін.

Звичайна ціна - це ціна товарів, робіт, послуг, визначена сторонами договору, якщо законодавчо не встановлене інше. Якщо не доведене зворотнє, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню справедливих ринкових цін.



Рис. 1 - Джерела інформації, що використовуються для визначення звичайних цін

Справедлива ринкова ціна - це ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати за відсутності будь-якого примусу, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності - однорідних) товарів (робіт, послуг).

Для визначення звичайної ціни використовуються джерела інформації, які поділяються на дві групи. До першої групи включаються джерела, які є підставою для аналізу у доперевірочному пер-

іоді. До другої - входять джерела, які можуть використовуватися в обох випадках: у доперевірочному періоді й у періоді здійснення перевірки.

Для визначення звичайної ціни продажу продукції (товарів) на світових товарних ринках можуть використовуватися наступні джерела інформації (але не виключно), що представлені на рисунку 1.

Процедура перевірки включає доперевірочний аналіз і фактичне проведення перевірки. Доперевірочний аналіз складається з трьох етапів, які представлені на рисунку 2.

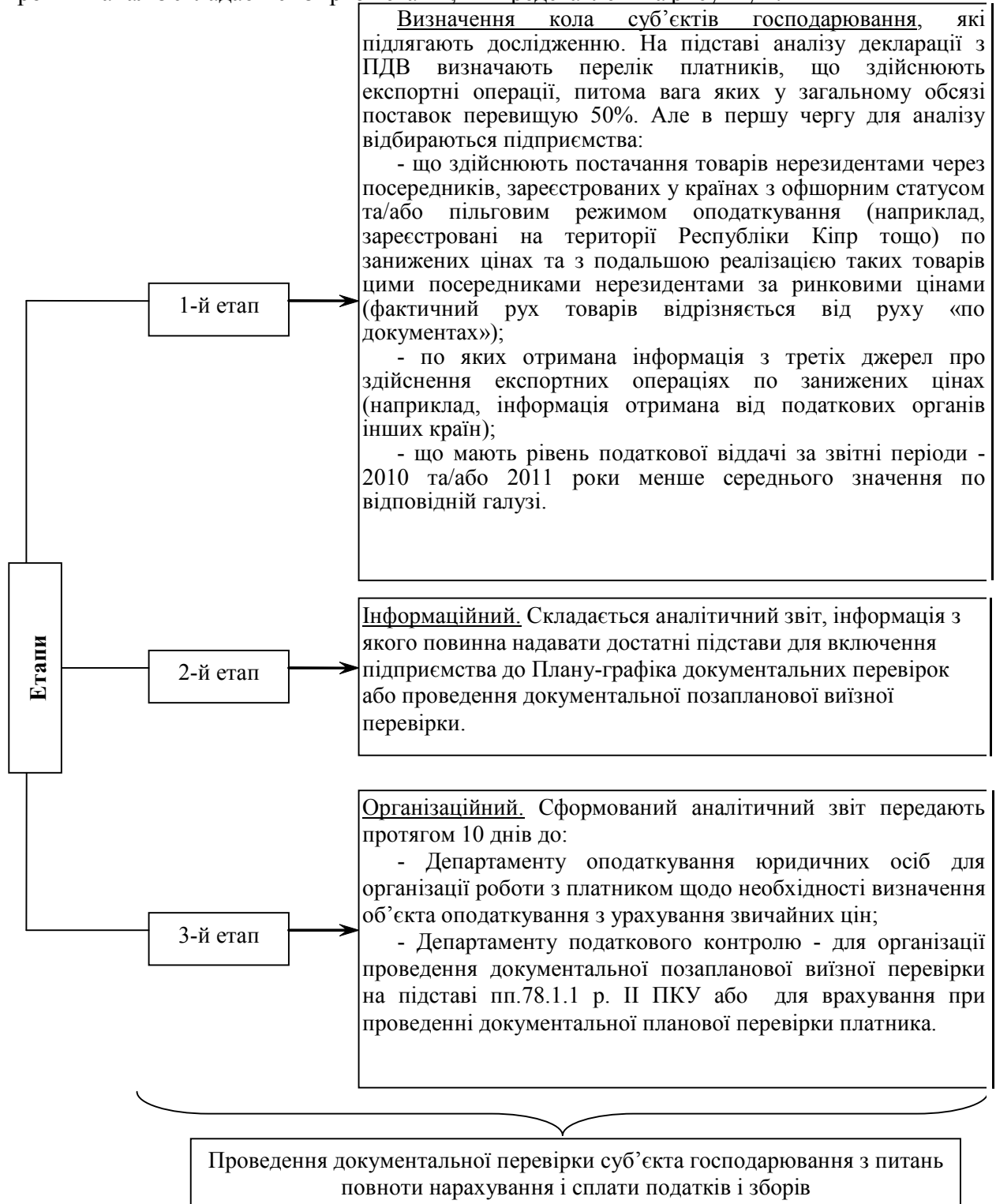


Рис. 2. Етапи доперевірочного аналізу по визначенню звичайних цін та їх зв'язок з документальною перевіркою суб'єкта господарювання

Проведення документальної перевірки платника податків з питання повноти нарахування і сплати податків і зборів здійснюється у порядку, встановленому гл.8 р. II ПКУ з урахуванням особливостей, визначених Методичними рекомендаціями щодо алгоритму визначення звичайної ціни про-

дукції (товарів) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій від 24.07.2012р. № 20001/7/15-1217.

Для визначення звичайної ціни товару використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару договори з ідентичними (однорідними) товарами у співставних умовах. Зокрема, враховуються такі умови договорів:

- кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії);
- строки виконання зобов'язань;
- умови платежів, звичайних для такої операції;
- інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну.

Слід визначитись з термінами «ідентичні товари», «однорідні товари».

Ідентичні товари (роботи, послуги) - це товари (роботи, послуги), що мають однакові характеристики для них основні ознаки. Під час визначення ідентичності товарів беруться до уваги, зокрема, їх фізичні характеристики, які не впливають на їх якісні характеристики і не мають суттєвого значення для визначення ознак товару, якість і репутація на ринку, країна походження та виробник. Незначні відмінності в їх зовнішньому вигляді можуть не враховуватися.

Однорідні товари (роботи, послуги) - це товари (роботи, послуги), які не є ідентичними, мають подібні характеристики і складаються зі схожих компонентів, що дозволяє їм виконувати однакові функції та(або) бути взаємозамінними. Під час визначення однорідності товарів (робіт, послуг) беруться до уваги, зокрема, їх якість, наявність товарного знаку, репутація на ринку, країна походження та виробник.

При цьому умови договорів на ринку ідентичних (у разі їх відсутності - однорідних) товарів визнаються співставними, якщо відмінність між такими умовами суттєво не впливає на ціну, або може бути економічно обґрунтована. При цьому враховуються звичайні при укладанні угод між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни. Зокрема, але не виключно, враховуються знижки, пов'язані з сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари, втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації); збутом неліквідних або низьколіквідних товарів; маркетинговою політикою, у тому числі при просуванні товарів на ринки; наданням дослідних моделей і зразків товарів з метою ознайомлення з ними споживачів.

Якщо товари, ідентичні (за відсутності - однорідні) товарам, стосовно яких визначається звичайна ціна, прилюдно пропонуються до продажу або мають біржову ціну (біржове котирування), визначення звичайної ціни здійснюється із врахуванням таких факторів.

Для товарів, які продаються шляхом прилюдного оголошення умов їх продажу, звичайною визнається ціна, що міститься у такому прилюдному оголошенні.

Якщо товари продаються з використанням конкурсу, аукціону, біржової пропозиції або пропозиції на організованому ринку цінних паперів, або коли продаж (відчуження) товарів здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, звичайною є ціна, отримана при такому продажу.

У разі коли ціни на товари підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена згідно з принципами такого регулювання. Це правило не поширюється на встановлення мінімальної продажної ціни - у цьому випадку звичайною є справедлива ринкова ціна.

Крім того, контролюючі органи вимагатимуть від підприємств, що перевіряються, документальне підтвердження пов'язаності контрагентів, інформацію про закупівельні ціни та ціни продажу, про рівень оцінки, про витрати, пов'язані із збутом товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), про собівартість ТМЦ, проводитимуть аналіз статистичних даних державних органів і установ, біржових котирувань, прилюдно запропонованих до продажу ТМЦ, конкурсів, аукціонів, довідкових цін спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі електронних та інших банків даних, звітів та довідок відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном тощо (ціна продажу таких ТМЦ), аналіз цін на кожній ділянці від виробника до кінцевого споживача. Аналітичні процедури мають враховувати такі фактори, як характеристика майна, його функціональне значення для підприємства, договірні умови, економічні обставини, ділові стратегії.

З вищевикладеного вбачається складність процесу перевірки зовнішньоекономічних операцій й визначення звичайної ціни. Дослідивши останні вимоги податківців у сфері зовнішньоекономічної діяльності доходимо висновку, що саме операції суб'єктів господарювання у ЗЕД значною мірою поповнюють державний бюджет через сплату податків і постійним контролем Державної податкової служби.

ВИСНОВКИ

Зовнішньоекономічна діяльність - це діяльність, яка підлягає ретельному контролю з боку держави. Обліковий персонал підприємства має знати і використовувати у бухгалтерському і податковому обліку вимоги і зміни законодавства щодо експертно-імпортних операцій. Особливу увагу слід звернути на застосування звичайних цін, тому що саме від цього залежить достовірність, своєчасність і повнота сплати податків, відсутність значних штрафних санкцій з боку контролюючих органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Методичні рекомендації щодо алгоритму визначення звичайної ціни продукції (товарів) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій від 24.07.2012р. № 20001/7/15-1217 [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII, зі змінами та доповненнями[Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм» від 07.06.2012р. № 4915-VI [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
4. Податковий Кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
5. Митний Кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. П(С)БУ № 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 р. № 193, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
7. П(С)БУ № 15 «Дохід», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
8. П(С)БУ № 16 «Витрати», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. —Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

УДК: 339.138.004.28:005.5

КОНЦЕПЦІЯ УПРАВЛІННЯ СТРАТЕГІЧНИМ МАРКЕТИНГОВИМ РИЗИКОМ

Гуржій Н.М.

У статті проаналізовано сучасні підходи до ризик – менеджменту в стратегічному маркетингу та запропоновано авторське визначення ризик-менеджменту в стратегічному маркетингу. Автором запропоновано методи і прийоми з управління стратегічними маркетинговими ризиками та рекомендовано склад факторів використання ризику для одержання конкурентних переваг.

Ключові слова: маркетинговий ризик, ризик – менеджмент, системи методів управління стратегічними маркетинговими ризиками.