

ТЕМА НОМЕРА

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Вышли на цену

Вступившие в силу законодательные изменения предусматривают новые методы определения и порядок применения обычной цены

Александра ФЕДОРЕНКО • Специально для «Юридической практики»



1 января 2013 года вступила в силу статья 39 Налогового кодекса (НК) Украины, которая регулирует новые правила применения обычной цены. В связи с этим пункт 1.20 Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятий», действовавший до этого времени, утратил силу.

Обычное дело

В соответствии с НК Украины под понятием «обычная цена» понимается цена товаров (работ, услуг), определенная сторонами договора, если иное не установлено Кодексом. Если не доказано обратное, считается, что такая обычная цена соответствует уровню рыночных цен. При этом «рыночная цена» определена как цена, по которой товары (работы, услуги) передаются другому собственнику при условии: 1) продавец желает передать такие товары (работы, услуги), а покупатель желает их получить на добровольной основе; 2) обе стороны являются взаимно независимыми юридически и фактически; 3) владеют достаточной информацией о таких товарах (работах, услугах), а также о ценах, сложившихся на рынке идентичных (а при их отсутствии — однородных) товаров (работ, услуг) в сравнимых экономических (коммерческих) условиях.

НК Украины предусматривает достаточно много случаев применения обычной цены. Например, обычная цена с 1 января 2013 года применяется при осуществлении налогоплательщиком бартерных операций; операций со связанными лицами; операций с налогоплательщиками, применяющими специальные режимы налогообложения или другие ставки, отличные от основной ставки налога на прибыль, или не являющимися плательщиками этого налога, кроме физических лиц, которые не являются субъектами предпринимательской деятельности.

Одновременно хотелось бы обратить внимание на существующую коллизию в НК Украины. С одной стороны, законодатель в подпункте «в» пункта 39.1 статьи 39 НК Украины отметил, что обычные цены не применяются при осуществлении операций с физическими лицами, не являющимися субъектами предпринимательской деятельности, с другой стороны — в соответствии с пунктом 153.2 статьи 153 НК Украины обычная цена также применяется при осуществлении операций с лицами, которые не являются плательщиками этого налога. Поскольку физические лица не являются плательщиками налога на прибыль, то при осуществлении с ними операций необходимо применять обычные цены. Несложно предположить, что при возникновении спорной ситуации налоговые органы будут использовать положения пункта 153.2 статьи 153 НК Украины.

База налогообложения НДС операций по поставке товаров/услуг определяется, исходя из их договорной (контрактной) стоимости, но не ниже обычных цен, определенных в соответствии со статьей 39 НК

Украины. Также в соответствии с пунктом 146.14 статьи 146 НК Украины доход от продажи или другого отчуждения объекта основных средств и нематериальных активов определяется по договору о продаже или другом отчуждении объекта основных средств и нематериальных активов, но не ниже обычной цены такого объекта (актива).

Согласно пункту 39.15 статьи 39 НК Украины, в случае отклонения договорных цен в налоговом учете налогоплательщика в сторону увеличения либо уменьшения от обычных цен менее чем на 20% такое отклонение

рону согласовывают метод определения обычной цены. Порядок заключения указанного договора установлен постановлением Кабинета Министров Украины от 22 августа 2012 года № 787. В случае заключения указанного договора крупным налогоплательщиком выбор метода будет определяться очередностью, то есть каждый последующий метод применяется, если не может быть использован предыдущий.

Таким образом, все остальные налогоплательщики не застрахованы от того, что налоговый орган для определения обычной цены выберет тот метод, который наиболее подходит для фискальных целей.

Если указанными выше методами определить обычную цену невозможно, такая цена определяется по результатам независимой оценки. И только в том случае, если невозможно определить обычную цену при помощи независимых профессиональных оценщиков, обычная цена совпадает с ценой договора.

Примечательно, что, согласно пункту 39.17 статьи 39 НК Украины, во время

обычной цене возлагается на налоговиков. Налоговый орган во время проведения проверки имеет право направить запрос на обоснование налогоплательщиком уровня обычных цен, на который последний обязан ответить или сослаться на то, что налоговый орган должен самостоятельно обосновать, что примененные цены не соответствуют уровню обычных цен. В том случае, если в ходе налоговой проверки будет сделан вывод о несоответствии договорной цены обычной, то в порядке, предусмотренном пунктом 39.15 статьи 39 НК Украины, органы налоговой службы имеют право принять налоговое уведомление-решение о доначислении налоговых обязательств до уровня обычной цены. Если налогоплательщик начинает процедуру обжалования такого налогового уведомления-решения и/или не платит определенную в нем соответствующую сумму налогового обязательства, налоговое уведомление-решение считается отозванным. Руководитель органа государственной налоговой службы обязан обратиться в административный суд с



Налогоплательщики не застрахованы от того, что налоговый орган для определения обычной цены выберет метод, наиболее подходящий для фискальных целей

не может быть основанием для определения (начисления) налогового обязательства, корректировки отрицательного значения объекта налогообложения или других показателей налоговой отчетности. Иными словами, любые скидки в пределах 20% могут обойтись без применения обычных цен.

Что нового

Новеллой НК Украины является установление методов определения обычной цены. Так, пунктом 39.2 статьи 39 НК Украины предусмотрены пять методов определения обычной цены, а именно: 1) сравнительной неконтролируемой цены (аналогов продаж); 2) цены перепродажи; 3) «расходы плюс»; 4) распределения прибыли; 5) чистой прибыли.

Однако в НК Украины не указана очередность применения указанных методов, не определено, какой из методов считается приоритетным и для каких операций предусмотрен. Исключением являются крупные налогоплательщики, которым предоставляется право заключить с налоговым органом «договор о ценообразовании для целей налогообложения», которым сто-

проведения аукциона (тендера) обычной считается цена, которая сложилась по результатам такого аукциона (тендера), если его проведение предусмотрено законодательством.

Положениями пункта 39.11 статьи 39 НК Украины установлено, что для определения обычных цен на товары (работы, услуги) используются официальные источники информации, в том числе: статистические данные государственных органов и учреждений; цены специализированных аукционов по торговле отдельными видами продукции, биржевые котировки; справочные цены специализированных коммерческих изданий и публикаций, в том числе электронных и других банков данных; отчеты и справки отделов по экономическим вопросам в составе дипломатических представительств Украины за рубежом; другие информационные источники, которые признаются официальными в установленном порядке.

Несколько замечаний

Как и раньше, обязанность доказывания несоответствия договорной цены

иском о начислении и уплате налоговых обязательств.

Высший административный суд Украины (ВАСУ) в информационном письме № 1500/12/13-12 от 14 июня 2012 года отметил, что подача иска в результате доначисления налоговых обязательств вследствие использования обычных цен возможна только с 1 января 2013 года и только после соблюдения порядка, установленного пунктом 39.15 статьи 39 НК Украины. Примечательно, что ВАСУ отметил: налоговые уведомления-решения, принятые в отношении плательщиков налогов по результатам применения обычных цен до вступления в силу статьи 39 НК Украины, не могут быть отозванными в случае его обжалования. В связи с этим такие налоговые уведомления-решения могут сохранять свою силу после процедуры административного или судебного обжалования и подтверждать правомерность доначисленных налоговых обязательств с применением обычной цены.

ФЕДОРЕНКО Александра — старший юрист ЮФ «Антика», г. Киев