

## **Тема 5. Оподаткування ЗЕД підприємств. Ціноутворення в ЗЕД підприємств**

### **План**

1. Система оподаткування ЗЕД в Україні та її основні принципи. Порядок відшкодування ПДВ при здійсненні експортних операцій
2. Основні види пільг суб'єктам ЗЕД, що діють на території України
3. Ціни та цінова політика на світовому ринку. Фактори ціноутворення в ЗЕД.
4. Цінові стратегії на зовнішньому ринку. Послідовність дій у міжнародному ціноутворенні.

### **1. Система оподаткування ЗЕД в Україні та її основні принципи**

Принципи оподаткування при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності викладені в Законі України "Про зовнішньоекономічну діяльність". Оподаткування суб'єктів ЗЕД України здійснюється за такими принципами:

- Україна самостійно встановлює і скасовує податки і пільги для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України;
- ставки податків встановлюються і скасовуються Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України;
- рівень оподаткування встановлюється виходячи з необхідності досягнення та підтримання самоокупності і самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та з метою бездефіцитності платіжного балансу України;
- стабільність кількості видів і розмір податків гарантуються державою на строк, не менш як 6 років;
- забороняється встановлювати інші податки крім тих, що затверджені Верховною Радою України;
- ставки податків є однаковими для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та визначаються за товарною ознакою: для одного і того ж товару діє єдина ставка податку;
- заохочення експорту готової продукції.

Особливості оподаткування окремих видів зовнішньоекономічних операцій. Обкладення податком на прибуток експортних операцій здійснюється за загальною схемою і не має будь-яких особливостей. Тобто валовий дохід по експортних операціях виникає на дату будь-якої події, що сталася раніше. Такою датою може бути:

- дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податків в оплату товарів (робіт, послуг), які підлягають продажу;
- дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) — дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податків.

Сума валового доходу, отриманого за експортною операцією, визначається як сума доходу, отриманого в іноземній валюті, перерахована у гривні за офіційним обмінним курсом Національного банку України, що діяв на дату отримання (нарахування) таких доходів, і не підлягає перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом звітного періоду.

Обкладення податком на додану вартість експортних операцій має низку особливостей. Перша з них полягає в тому, що при продажу товарів, які були вивезені платником податків за межі митної території України, податок на додану вартість обчислюється за нульовою ставкою. Якщо експорт був здійснений на території України, обкладення ПДВ здійснюється за звичайною ставкою 20%. Не дозволяється застосування нульової ставки до операцій з вивезення (експорту) товарів (робіт, послуг) у випадку, коли такі операції звільнені від оподаткування на митній території України згідно з Законом "Про податок на додану вартість".

Оскільки підприємство може розраховуватися з постачальником за конкретну партію товарів інвалютою, загальна сума якої складається з окремих сум, що надійшли на підприємство в різний час і з різних джерел, то необхідно вести оперативний облік для визначення балансової вартості інвалюти.

Законодавство України передбачає усунення подвійного оподаткування при здійсненні ЗЕД. Так, суми податків на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами

господарської діяльності за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку на прибуток в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими зазначеним Законом. Розмір зарахованих сум податку на прибуток з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом такого періоду.

Не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань такі податки, сплачені в інших країнах:

- податок на капітал (майно) та приріст капіталу;
- поштові податки;
- податки на реалізацію (продаж);
- інші непрямі податки незалежно від того, підпадають вони під категорію прибуткових податків чи оподатковуються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав;
- суми податку, сплачені з пасивного прибутку (дивідендів, процентів, страхування, роялті).

Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку на прибуток здійснюється за умови подання письмового підтвердження податкового органу іншої держави щодо факту сплати такого податку та за наявності міжнародного договору України про усунення подвійного оподаткування доходів, ратифікованого Верховною Радою України.

Заборгованість в іноземній валюті, що виникла при здійсненні імпортової операції (дебіторська або кредиторська, залежно від того, яка подія сталася раніше — перерахування валюти або отримання товарів (отримання результатів робіт, послуг), також бере участь у формуванні об'єкта обкладення податком на прибуток.

База обкладення податком на додану вартість визначається згідно з Законом "Про податок на додану вартість". Не дозволяється включення до податкового кредиту будь-яких витрат на сплату податку, що не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями, а при імпорті робіт (послуг) — актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг).

Платники ПДВ при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України можуть за власним бажанням надавати органам митного контролю простий вексель на суму податкового зобов'язання (податковий вексель). Порядок випуску, обігу і погашення податкових векселів визначено постановою Кабінету Міністрів України від 01.01.1997 р. № 1104.

При митному оформленні ввезеного (пересланого) на митну територію України товару сума податкового зобов'язання за однією вантажною митною декларацією не може бути частково оплачена векселем, а частково коштами. Вексель видається на повну суму податкового зобов'язання, нарахованого за вантажною митною декларацією, і окремо для кожної вантажної митної декларації. Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 30 днів, включаючи дату його видачі. У разі ввезення (імпортування) товарів документом, що засвідчує право на отримання податкового кредиту, вважається належним чином оформлена митна декларація, яка підтверджує сплату податку на додану вартість.

Сума, зазначена в податковому векселі, включається до суми податкових зобов'язань платника податку в звітному (податковому) періоді, в якому вексель підлягає погашенню. При цьому податковий вексель вважається погашеним. У наступному звітному (податковому) періоді сума, зазначена в податковому векселі, включається до складу податкового кредиту платника податку. За умови здійснення оплати векселя шляхом перерахування коштів до строку погашення векселя, до податкового кредиту зазначена сума коштів включається у тому звітному періоді, в якому відбулося таке погашення.

Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватися іншим особам, податковий вексель не підлягає індосаменту; проценти або інші види плати за користування податковим векселем не нараховуються. Податкові векселі, виписані платниками податку, що мали протягом останніх 12 місяців обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) більше п'яти мільйонів гривень та проти яких не порушено справу щодо банкрутства, не підлягають забезпеченню. Довідка щодо відповідності статусу імпортера зазначеним ви-

могам безоплатно видається податковим органом за запитом платника податку та поновлюється кожні три календарні місяці. Податкові векселі, виписані іншими платниками податку, підлягають підтвердженню комерційними банками шляхом авалю.

### **Порядок відшкодування ПДВ при здійсненні експортних операцій**

Попередня оплата (авансування) товарів, які згідно з договорами підлягають вивезенню (експортуванню) за межі митної території України, не є підставою для виникнення податкових зобов'язань. Таким чином, операції, пов'язані з експортом товарів, відображаються в Податковій декларації тільки в тому випадку, коли товари фактично вивезені з митної території України, що підтверджено ВМД, а суми авансів, отриманих за товари, що підлягають експорту, у декларації з ПДВ не відображаються. Тобто підприємство отримує право на відшкодування сум ПДВ з бюджету протягом наступного місяця, що настає після подання декларації, і тільки тоді, коли здійснений експорт товарів.

Що ж до експорту робіт (послуг), то дата виникнення податкових зобов'язань визначається по першій події: або по даті зарахування коштів від замовника робіт (послуг) на банківський рахунок платника податків, або по даті оформлення документа, що засвідчує факт виконання таких робіт (послуг).

При здійсненні операцій, що обкладаються ПДВ за нульовою ставкою відповідно, бюджетне відшкодування сум ПДВ здійснюється протягом місяця, що настає після подання декларації за звітний період, у якому були здійснені такі операції. Причому сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована в рахунок платежів по цьому податку або інших податках, зборах (обов'язкових платежах), які зараховуються до державного бюджету України. Платник податків може за рахунок суми бюджетного відшкодування оплатити лише податковий вексель, виданий ним під час розмитнення імпортованих товарів.

Декларація, подана платником податків до органів податкової служби, підлягає перевірці з метою підтвердження суми, задекларованої до відшкодування. Така перевірка складається з декількох послідовних етапів і здійснюється податковим інспектором на підставі аналізу даних податкової декларації і додатків до неї без отримання від платника податків додаткових відомостей (за винятком окремих випадків) і без виходу на місце роботи (знаходження) платника податків. За результатами такої перевірки податковий інспектор може прийняти рішення про передачу податкової декларації до відділу документарних перевірок для проведення відповідної перевірки. Причому якщо у податковій декларації вказана сума до відшкодування перевищує 10 тис. грн, то така декларація відразу передається до відділу документарних перевірок, і відшкодування суми ПДВ з бюджету здійснюється тільки за умови проведення обов'язкової попередньої документарної перевірки платника податків і зустрічних документарних перевірок основних поставачальників такого платника податків. При цьому у першу чергу перевірці підлягають суми, подані для відшкодування на розрахунковий рахунок платника, а потім суми, зараховуються в рахунок наступних платежів, а також суми податкового кредиту, що викликають підозру, незалежно від виду відшкодування.

Податкові органи при проведенні документарних перевірок платників-експортерів і підприємств, які здійснюють міжнародні перевезення, перевіряють заявлені дані про фактично здійснені експортні поставки товарів за межі митних кордонів України, а також звіряють їх з даними Державної митної служби України про анульовані вантажні митні декларації.

При виявленні за результатами перевірок комерційних структур, зареєстрованих на підставних осіб за втраченими або викраденими паспортами, які не звітують перед державним податковим органом про здійснену господарську діяльність і переховуються від державних податкових органів, державні податкові органи, на податковому обліку в яких перебувають підприємства, що безпосередньо мали відносини з такими комерційними структурами, подають у встановленому порядку до арбітражного суду позовні заяви про визнання недійсними угод між такими підприємствами і комерційними структурами. Рішення арбітражного суду про визнання недійсними угод (договорів) між суб'єктами підприємницької діяльності (якщо таке матиме місце) є підставою для визнання неправомірності віднесення до валових витрат

сплачених сум і до податкового кредиту сум ПДВ у підприємств, які безпосередньо мали відносини з комерційними структурами.

Якщо за результатами документарної перевірки буде встановлено завищення у податковій декларації суми ПДВ, що підлягає відшкодуванню з бюджету, і зазначені суми вже відшкодовані з бюджету, то завищена сума відшкодування ПДВ стягується у встановленому порядку, а платник податків визнається таким, що ухиляється від оподаткування, і до нього застосовуються санкції згідно із законодавством.

Якщо платник податків завищив суми бюджетного відшкодування, заявленого у податковій декларації, то орган державної податкової служби за результатами перевірки застосовує до нього фінансову санкцію у вигляді стягнення однократного розміру суми такого завищення, а у разі повторного порушення протягом року після порушення, виявленого попередньою перевіркою, — у двократному розмірі суми завищення бюджетного відшкодування.

## **2. Основні види пільг суб'єктам ЗЕД, що діють на території України**

Податкові пільги згідно з законами України надаються суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності, які відповідають критеріям, наведеним нижче:

- їх експорт перевищує імпорт (нетто-експортери) за фінансовий рік;
- обсяг їх експорту становить не менше 5 % від обсягу реалізованих за фінансовий рік товарів;
- стабільно експортують наукові, наукомісткі товари, а також товари, у вартості яких частка доданої вартості становить не менше 30 %.

Зазначеним суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності надаються пільги щодо строків амортизації основних виробничих фондів у вигляді:

- норм прискореної амортизації основних виробничих фондів, що використовуються для виробництва експортних товарів;
- пільгових норм амортизації основних фондів, створених за рахунок нових інвестицій, що використовуються для виробництва експортних товарів;
- норм амортизації на імпортне обладнання, яке використовується для виробництва експортних товарів, не менших, ніж ті, що встановлені в країні походження такого обладнання.

Зазначені пільги надаються Міністерством економіки і з питань європейської інтеграції України за поданням суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. При цьому Міністерство приймає відповідне рішення, яке є обов'язковим для державних фінансових та податкових органів України.

Крім зазначених пільг, слід згадати також про пільгове оподаткування суб'єктів ЗЕД, які діють на території спеціальних економічних зон (СЕЗ).

**Спеціальна (вільна) економічна зона** — це частина території України, на якій встановлюються і діють спеціальний правовий режим економічної діяльності та порядок застосування і дії законодавства України.

На території СЕЗ законодавство України діє з урахуванням особливостей, передбачених Законом України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" та законом про створення конкретної СЕЗ. В Україні залежно від господарської спрямованості та економіко-правових умов діяльності можуть створюватися такі ВЕЗ:

**Зовнішньоторговельні зони** — частина території держави, на якій товари іноземного походження можуть зберігатися, купуватися та продаватися без сплати мита і митних зборів або з їх відстроченням. Створюються ці зони з метою активізації зовнішньої торгівлі (імпорт, експорт, транзит) за рахунок надання митних пільг, послуг зі зберігання і перевалки вантажів, надання в оренду складів, приміщень для виставочної діяльності, а також послуг із доробки, сортування, пакування товарів тощо. Форми їх організації: вільні порти ("порто франко"), вільні митні зони (зони франко), митні склади.

**Комплексні виробничі зони** — частина території держави, на якій запроваджується спеціальний (пільговий податковий, валютно-фінансовий, митний та ін.) режим економічної

діяльності з метою стимулювання підприємництва, залучення інвестицій у пріоритетні галузі господарства, розширення зовнішньоекономічних зв'язків, запозичення нових технологій, забезпечення зайнятості населення. Вони можуть мати форму:

— експортних виробничих зон, у яких розвивається насамперед експортне виробництво, орієнтоване на переробку власної сировини та переважно складальні операції;

— імпортоорієнтованих зон, головна функція яких — розвиток імпортозамінних виробництв.

**Науково-технічні зони** — СЕЗ, спеціальний правовий режим яких орієнтований на розвиток наукового і виробничого потенціалу, досягнення нової якості економіки через стимулювання фундаментальних і прикладних досліджень, з подальшим впровадженням результатів наукових розробок у виробництво. Вони можуть мати форму: регіональних інноваційних центрів — технополісів; районів інтенсивного наукового розвитку; високотехнологічних промислових комплексів; науково-виробничих парків (технологічних, дослідницьких, промислових, агропарків); локальних інноваційних центрів; опорних інноваційних пунктів.

**Туристично-рекреаційні зони**, які створюються в регіонах, що мають багатий природний, рекреаційний та історико-культурний потенціал, з метою ефективного його використання і збереження, а також активізації підприємницької діяльності (в тому числі із залученням іноземних інвесторів) у сфері рекреаційно-туристичного бізнесу.

**Банківсько-страхові зони** — це зони, в яких запроваджується особливо сприятливий режим здійснення банківських та страхових операцій в іноземній валюті для обслуговування нерезидентів. Офшорний статус надається банківським та страховим установам, які були створені за участю лише нерезидентів і обслуговують лише ту їхню підприємницьку діяльність, що здійснюється за межами України.

**Зони прикордонної торгівлі** — частина території держави на кордонах із сусідніми країнами, в яких діє спрощений порядок перетину кордону і торгівлі.

### **3. Ціни і цінова політика на світовому ринку.**

*Цінова політика* — це визначення рівня цін і можливих варіантів їх зміни залежно від цілей та завдань, що стоять перед підприємством в короткотерміновому плані та в перспективі.

Завдання цінової політики підприємства полягає в тому, щоб установити на свій товар таку ціну і змінювати її залежно від ситуації на ринку так, щоб опанувати певним його сегментом, досягти бажаного обсягу прибутку, тобто вирішити завдання, пов'язане з реалізацією товару в певній фазі його життєвого циклу, відреагувати на діяльність конкурентів тощо.

Визначення рівня ціни в ЗЕД відбувається на основі двох видів цін: що публікуються, та розрахункових.

*Ціни, що публікуються*, — це ціни, що оприлюднюються в спеціальних джерелах інформації (ціни аукціонів, ціни статистичних довідників, ціни укладених контрактів, ціни пропозиції великих фірм). Ціни, що публікуються, відображають рівень світових цін. Світові ціни — це ціни великих експортно-імпортних операцій, що здійснюються в основних центрах світової торгівлі. При цьому операції мають здійснюватись на умовах готівкового платежу в ВКВ, а обрані ринки — регулюватись загальним (а не спеціальним) торговельно-політичним режимом.

*Розрахункові ціни* застосовуються в контрактах на нестандартне обладнання, що виробляється, як правило, за індивідуальними замовленнями. Такі ціни розраховуються та обґрунтовуються постачальником для кожного конкретного замовлення з урахуванням технічних і комерційних умов конкретного контракту. У деяких випадках розрахункова ціна встановлюється остаточно лише після виконання замовлення.

#### **Фактори ціноутворення в ЗЕД.**

На процес прийняття цінових рішень при здійсненні ЗЕД впливає значна кількість чинників, які можна поділити на такі групи:

1. Внутрішні, що характеризують фінансову та маркетингову ситуацію на підприємстві:
  - 1.1. Рівень витрат та їх структура.
  - 1.2. Бажаний рівень прибутку.
  - 1.3. Діюча система управління, планування і контролю діяльності.
  - 1.4. Способи і методи одержання інформації про ринок.
2. Товарні, які діють тільки щодо цього товару:
  - 2.1. Корисність товару.
  - 2.2. Місце в товарній номенклатурі
  - 2.3. Стадія життєвого циклу товару.
  - 2.4. Якість товару.
  - 2.5. Зміна цін інших товарів
  - 2.6. Ступінь монополізації попиту і пропозиції товару.
  - 2.7. Рівень обслуговування.
  - 2.8. Система доставки.
3. Ринкові, які характеризують можливості та ризики зарубіжного товарного ринку:
  - 3.1. Платоспроможність споживачів.
  - 3.2. Інформаційне забезпечення.
  - 3.3. Дії уряду (контроль цін, державні закупівлі).
4. Витрати на розробку ринку:
  - 4.1. Адаптація товару.
  - 4.2. Обслуговування.
  - 4.3. Канали розподілення.
  - 4.4. Просування.
5. Торговельні бар'єри:
  - 5.1. Митні бар'єри;
  - 5.2. Нетарифні бар'єри.
6. Чинники, які є зовнішніми щодо взаємодії покупців і продавців товару:
  - 6.1. Конкурентне середовище.
  - 6.2. Цінова політика конкурентів.
  - 6.3. Фаза економічного циклу.
  - 6.4. Короткострокові коливання попиту і пропозиції.
  - 6.5. Заходи державного регулювання і контролю над цінами.
  - 6.6. Рівень інфляції.
  - 6.7. Валютні чинники.
  - 6.8. Роль "сірого" ринку.

#### **4. Цінові стратегії на зовнішньому ринку.**

Цінова політика виробників і експортерів товару, що залежить від цілей підприємства, слугує обґрунтуванням вибору ціни. Цілями підприємства можуть бути: встановлення разової ціни при виході на ринок із новою продукцією (разовий договір на постачання); зміна ціни через зміну попиту; зміна ціни під тиском конкурентів, визначення оптимальних співвідношень цін між продуктами. Підприємство може одночасно мати кілька цілей, або чітко поділяти цілі на короткострокові та довгострокові.

Розрізняють кілька видів цінових стратегій:

1. *Стратегія відшкодування повних витрат.* Застосовується великими підприємствами чи підприємствами, що випускають унікальну продукцію або мають монопольне становище на ринку. Вони можуть встановлювати ціни на максимально високому рівні, що включає витрати виробництва та максимальний прибуток.

2. *Стратегія "зняття вершків"* застосовується до захищених патентом нових товарів і полягає в послідовному охопленні різних дохідних сегментів ринку. Застосовуючи цю стратегію, підприємство одержує можливість зняти "фінансові вершки". Поступово знижуючи ціну, можна залучати все нові кола клієнтів, яких влаштовує нова ціна.

3. *Стратегія прориву або проникнення на ринок.* Ґрунтується на встановленні низьких цін для швидкого проникнення на нові для підприємства ринки. Застосовується щодо нових товарів, які порівняно легко можуть бути відтворені конкурентами і характеризується високою еластичністю попиту. Ця стратегія передбачає встановлення на новинку порівняно низьких цін з надією залучити велике число покупців і завоювати значну частку ринку.

4. *Стратегія пов'язаного ціноутворення* - полягає у порівняно низькій ціні на основні вироби за одночасного високого рівня цін на супутні (компліментарні) товари, особливо на запасні частини, витратні матеріали.

5. *Стратегія престижних цін.* Застосовується всесвітньо відомими підприємствами, що мають гарну репутацію, на товари, аналогічні за своїми властивостями товарам інших маловідомих підприємств. У цьому випадку споживач платить за престиж торговельної марки.

6. Стратегія цінової диференціації полягає в тому, що на той самий товар встановлюється різний рівень ціни для різних груп споживачів (за визначеними критеріями). Ця стратегія є типовим інструментом диференційованого опрацювання ринку. Передумовою для проведення стратегії цінової диференціації є можливість і необхідність, з позицій самого підприємства, сегментувати ринок за цими продуктовими, споживчими і географічними критеріями.

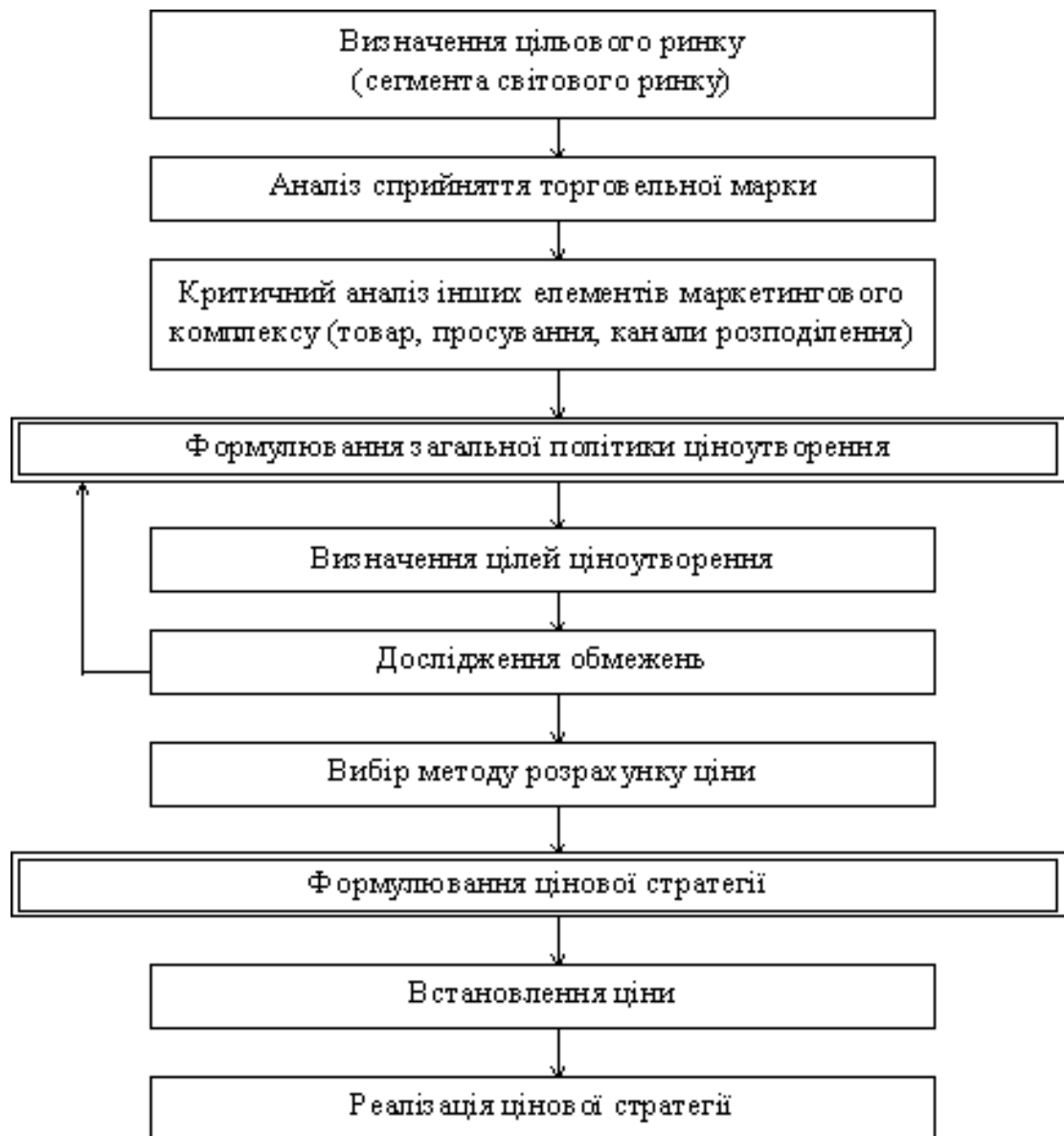
7. *Стратегії встановлення цін у рамках товарної номенклатури.* Підхід до вибору стратегії ціноутворення змінюється, якщо товар є частиною товарної номенклатури. У цьому випадку підприємство прагне розробити систему цін, яка забезпечувала б одержання максимального прибутку по номенклатурі в цілому.

8. *Стратегія цінового вирівнювання* ґрунтується на тісній інтеграції цінової та асортиментної політики підприємства. Це означає, що прибуток від товарів, які успішно реалізуються і входять до асортиментної програми, має обов'язково покривати збитки, що виникають по інших товарах цього асортименту.

9. *Стратегія трансфертних цін* застосовується міжнародними корпораціями, які мають численні закордонні філії. Основні принципи, що лежать в основі трансфертного ціноутворення, такі:

- ✓ максимізація прибутків для корпорації в цілому;
- ✓ мінімізація податків, що сплачуються корпорацією в цілому;
- ✓ мінімізація митних платежів;
- ✓ удосконалення системи контролю материнською компанією фінансових потоків філій;
- ✓ надання менеджменту всіх рівнів (як національного, так і міжнародного) однакових умов для встановлення і підтримки таких цін, які б забезпечували рентабельність філій і доброзичливе ставлення споживачів.

**Послідовність дій у міжнародному ціноутворенні:**



У міжнародному ціноутворенні існує певна послідовність маркетингових дій. На всі етапи цього процесу впливає сукупність внутрішніх, товарних, ринкових та середовищних чинників.