

III. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ ДОСЛІДЖЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ МОЛОДИ У РОЗБУДОВІ ІННОВАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА

Гетьман Катерина Олегівна

*молодший науковий співробітник НДІ правового забезпечення
інноваційного розвитку НАПрН України*

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Автором розглянуто деякі аспекти правового регулювання трансфертного ціноутворення. Підкреслено важливість актів ОЕСР для регулювання трансфертного ціноутворення на рівні національного законодавства відповідних держав. Наголошено на необхідності врахування інтересів як держави, так і платників податків при регламентації відносин щодо трансфертного ціноутворення, оскільки саме такий підхід забезпечуватиме прозорість діяльності суб'єктів господарювання й надходження коштів від сплати податків до бюджетів та захист від переміщення таких коштів до іноземних юрисдикцій.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, податкове законодавство, акти ОЕСР.

Hetman Kateryna

*Junior Researcher of the Scientific and Research Institute of Providing
Legal Framework for the Innovative Development of NALS of Ukraine*

SOME ASPECTS OF LEGAL REGULATION OF TRANSFER PRICING

The author considers some aspects of legal regulation of transfer pricing. The importance of OECD acts for the regulation of transfer pricing at the level

of national legislation of the respective states is emphasized. Emphasis is placed on the need to take into account the interests of both the state and taxpayers in regulating transfer pricing, as this approach will ensure the transparency of economic entities and the receipt of funds from taxes to budgets and protection against the transfer of such funds to foreign jurisdictions.

Keywords: transfer pricing, tax legislation, OECD acts.

В сучасних умовах практика багатьох розвинених держав у сфері трансфертного ціноутворення орієнтована на стимулювання діяльності та розвиток бізнесу підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю і передбачає створення відповідних інструментів, за допомогою яких можна забезпечити підвищення інвестиційної привабливості країни, а також для повноцінного використання національними підприємствами потенціалу світових ринків капіталу і технологій. Разом із цим держава, захищаючи свої інтереси, формує нормативно-правову базу та удосконалює процедури контролю з метою боротьби з приховуванням доходів і ухиленням від сплати податків, а також приймає заходи для запобігання подвійного оподаткування. Таким чином, забезпечуються справедливі конкурентні умови для законослухняного бізнесу, а ті компанії, які порушують законодавчі приписи, підлягають відповідальності.

Трансфертне ціноутворення наразі виступає тим важелем, за допомогою якого формується механізм встановлення цін між організаціями, що формують взаємопов'язану групу компаній або компаній та фізичних осіб. Учасники таких груп зацікавлені у отриманні прибутку в цілому, а не окремими її суб'єктами, з огляду на це вони можуть застосовувати будь-які ціни в угодах між собою. Як вказує А. І. Задорожня, трансфертне ціноутворення може використовуватися для акумулювання основного прибутку компаній в низькоподаткових юрисдикціях та її виведення з високоподаткових юрисдикцій, що дозволяє знижувати розмір податкового обов'язку та збільшувати «чистий прибуток» корпоративних структур з метою його подальшого розподілу між учасниками групи [4, с. 3]. Показово, що за такого підходу держави розглядають трансфертне ціноутворення як явище, що порушує їх фіскальні інтереси, й відповідно приймають рішення, спрямовані на їх відновлення. Передусім в цій ситуації йдеться про

закріплення як на рівні національного податкового законодавства, так і в міжнародно-правових актах приписів, які дозволяють скоригувати податкову базу суб'єкта в угодах з афілійованими особами.

Показово, що для урегулювання питань щодо трансфертного ціноутворення Організацією економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) ще в 1995 році було розроблено Керівництво з трансфертного ціноутворення для транснаціональних корпорацій і податкових органів, оскільки кожного року держави несуть все більше втрат істотних податкових надходжень через політику компаній, спрямованої на розмивання бази оподаткування та виведення прибутку в юрисдикції з сприятливим податковим режимом. Крім того, існуючі принципи розподілу прав на оподаткування між країнами не встигають за змінами в діловому середовищі з урахуванням глобалізації бізнесу (включаючи можливість ведення бізнесу через Інтернет) і зростанням значення інтелектуальної власності як чинника вартості [2]. З урахуванням цього до 2016 року ОЕСР провела значну роботу з вироблення нових підходів до міжнародного оподаткування, результати якої викладені в плані дій BEPS.

Для впровадження окремих кроків Плану BEPS в Україні було прийнято Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [6]. Зокрема, вказаним нормативно-правовим актом удосконалюється контроль за трансфертним ціноутворенням з імплементацією положень 8-10, 13 кроків Плану дій BEPS щодо: а) контролю за розподілом функцій, ризиків та нематеріальних активів всередині групи компаній; б) правил для операцій з сировинними товарами шляхом виключення обмеження на застосування виключно біржових котировань певних бірж та надання можливості використовувати котировальні ціни на такі товари; в) запровадження трирівневої структури документації для міжнародних груп компаній, яка включає в себе документацію з трансфертного ціноутворення (локальний файл), глобальну документацію (майстер-файл) та звіт у розрізі країн (country-by-country reporting) – відповідно до визначених критеріїв, компанії повинні будуть подавати 2 додаткових документа: глобальну доку-

ментацію (майстер-файл) та звіт у розрізі країн (country-by-country reporting). На нашу думку, застосування рекомендацій Керівництва ОЕСР в національне податкове законодавство України щодо регулювання трансфертного ціноутворення можливо для заповнення прогалин податкового законодавства, в разі, якщо економічна логіка і мета методів трансфертного ціноутворення, викладених в Керівництві ОЕСР і в ПК України збігаються, для узгодження та конкретизації нормативних приписів. Зазначимо, що положення Керівництва ОЕСР виступають нормами м'якого права, мають рекомендаційний характер.

Загальні положення щодо трансфертного ціноутворення урегульовані ст. 39 Податкового кодексу України [5]. Аналізуючи вказану норму, можемо зробити висновок, що трансфертне ціноутворення становить собою систему, в межах якої визначається «справедлива» ціна послуг і товарів, вартість інших об'єктів договірних відносин в контрольованих операціях, які визнаються такими податковим законодавством. На переконання Є. М. Смичка, трансфертне ціноутворення – інститут податкового права, що становить сукупність правил, які застосовуються до контрольованих господарських операцій між асоційованими підприємствами та спрямовані на встановлення обсягу оподаткованого прибутку відповідно до принципу «втягнутої руки» [3, с. 554]. Науковець слушно акцентує увагу на застосуванні принципу «втягнутої руки» при трансфертному ціноутворенні, оскільки саме він є певним стандартом, за допомогою якого встановлюється особливий взаємозв'язок між особами, які укладають угоду.

Загальновідомо, що принцип «втягнутої руки» на міжнародному рівні вперше було закріплено у Модельній конвенції ОЕСР 1963 р. У цьому контексті слід акцентувати увагу на тому, що наявність принципу «втягнутої руки» передбачає реалізацію принципу справедливості оподаткування через недопущення подвійного оподаткування. При цьому принцип «втягнутої руки» повинен в рівній мірі поширюватися як на доходи, так і витрати за угодою між «пов'язаними» особами [1]. Чинним податковим законодавством України встановлено, що розмір прибутку буде відповідати принципу «втягнутої руки» в тому випадку, коли умови операції будуть

аналогічні умовам, які використовуються під час контрольованих операціях між непов'язаними суб'єктами. Якщо умови договору (угоди) не відповідають вимогам вищевказаного принципу, то прибуток від такої контрольованої операції переходить в дохід платника податку, який також обкладається податком. При цьому слід зазначити, що контролюючі органи перевіряють контрольовану операцію на відповідність принципу «витагнутої руки» за допомогою спеціальних методів, згідно з якими відбуваються відповідні перевірки.

Таким чином, робимо висновок, що правове регулювання трансфертного ціноутворення, а також застосування нормативних приписів на практиці має сприяти підвищенню ініціативності бізнесу й притоку в країну іноземних інвестицій. У регламентації відносин щодо трансфертного ціноутворення мають бути враховані інтереси, як держави, так і платників податків. За такого підходу забезпечуватиметься прозорість діяльності суб'єктів господарювання й надходження коштів від сплати податків до бюджетів та захист від переміщення таких коштів до іноземних юрисдикцій.

ЛІТЕРАТУРА

1. Model Tax Convention on Income and Capital (2003). Transfer Pricing Database, International Organizations. OECD. URL: <https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>.

2. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations Committee on Fiscal Affairs. Paris, 1995 with amendments as of 2010. URL: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinationalenterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en#page4.

3. Велика українська юридична енциклопедія у 20 т. Т. 6 Фінансове право. Харків: Право, 2020. 616 с.

4. Задорожная А. И. Институт налогового контроля трансфертного ценообразования в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Санкт-Петербург, 2017. 26 с.

5. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755–VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних

неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16 січ. 2020 р. № 466–IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.

REFERENCES

1. Model Tax Convention on Income and Capital (2003). Transfer Pricing Database, International Organizations. OECD. URL: <https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm> [in English].

2. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations Committee on Fiscal Affairs. Paris, 1995 with amendments as of 2010. URL: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinationalenterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en#page4 [in English].

3. Velyka ukrainska yurydychna entsyklopediia. Vol. 6: Finansove pravo. (2020). Kharkiv: Pravo [in Ukrainian].

4. Zadorozhnaya A. I. (2017). Institut nalogovogo kontrolya transfertnogo tsenoobrazovaniya v Rossiyskoy Federatsii. *Extended abstract of candidate's thesis*. Sankt-Peterburg [in Russian].

5. Podatkovy kodeks Ukrainy vid 2 hrud. 2010 r. № 2755–VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].

6. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Zakon Ukrainy vid 16 sich. 2020 r. № 466–IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> [in Ukrainian].