

5. Pro utvorennia Vyshchoho sudu z pytan intelektualnoi vlasnosti: Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 29 veresnia 2017 roku № 299/2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/299/2017#Text>.

6. Polozhennia pro Derzhavnu sudovu administratsiiu Ukrainy: redaktsiia rishennia Rady suddiv Ukrainy vid 04.06.2015 № 50. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr012414-10#Text>.

7. Tsyvilnyi kodeks Ukrainy. (2003). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 40-44, art. 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

8. Pro derzhavnu reiestratsiiu yurydychnykh osib, fizychnykh osib - pidpriansiv ta hromadskykh formuvan: Zakon Ukrainy vid 15 travnia 2003 roku № 755-IV. (2003). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 31-32, art. 263.

9. Polozhennia pro kontrol za vykonanniam ukaziv, rozporiadzhen i doruchen Prezydenta Ukrainy: Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 26 lypnia 2005 roku №1132/2005. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/155/2002#Text>.

Гетьман Катерина Олегівна

кандидат юридичних наук,

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

ДО ПИТАННЯ КРИТЕРІЇВ ВИЗНАЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ КОНТРОЛЬОВАНИМИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Наукова робота присвячена питанню критеріїв визначення контрольованих операцій для цілей трансфертного ціноутворення. Автором проаналізовано поняття «контрольована операція». Досліджено систему критеріїв визначення господарських операцій контрольованими, передбачену Податковим кодексом України. Виокремлено особливості, притаманні досліджуваним критеріям. Автором підкреслено дискусійність питання визначення контрольованих операцій для цілей трансфертного ціноутворення та його підпитань.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, контрольовані операції, критерії визначення операцій контрольованими

Hetman Kateryna

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

TO THE ISSUE OF CRITERIA FOR DETERMINING OPERATIONS CONTROLLED FOR TRANSFER PRICING PURPOSES

The scientific work is devoted to the question of criteria for determining controlled operations for the purposes of transfer pricing. The author analyzes the concept of “controlled operations” The system of criteria for determining business operations as controlled, provided by the Tax Code of Ukraine. The peculiarities inherent in the studied criteria are singled out. The author emphasizes the controversial issue of defining controlled operations for the purposes of transfer pricing and its sub-issues.

Keywords: transfer pricing, controlled operations, criteria for determining controlled operations.

Сплата податків є безумовним обов’язком кожного платника. Залежно від виду податку, платника, розміру доходу останнього, масштабу його діяльності різняться й обсяг податкового тиску на нього. Податок на прибуток підприємств або ж як часто його називають – корпоративний податок сплачується, зокрема, але не виключно, великими платниками податків. Оподаткування господарської діяльності останніх є пріоритетним для кожної держави через їх високі доходи. Своєю чергою, такі суб’єкти господарювання мають на меті отримання прибутку, а не наповнення державного чи місцевих бюджетів, що є цілком логічним та виправданим. Тому кожен такий платник податків намагається оптимізувати виконання ним цього обов’язку. Поширеною практикою серед великих платників податків є розподіл отриманого доходу між структурними елементами бізнесу, які пов’язані одним власником, із метою оптимізації корпоративного податку.

Україна на прикладі досвіду інших держав та на виконання кроків Плану BEPS [1] намагається боротися із такими проявами опти-

мізації шляхом регулювання трансфертного ціноутворення, одним з елементів якого є контрольовані господарські операції.

Відповідно до пп. 39.2.1.1 п. 39.2 ст. 39 Податкового кодексу України (далі – ПК України), контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків [2].

У пп. 39.2.1.4 п. 39.2 ст. 39 ПК України визначено невиключний перелік операцій, які визначаються господарськими для цілей трансфертного ціноутворення. До останніх віднесено всі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або не підтверджених, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків. Наприклад, операції з товарами, такими як сировина, готова продукція тощо; операції з придбання (продажу) послуг; операції з нематеріальними активами, такими як роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об'єктами інтелектуальної власності; фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо; операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів; та інші [2].

Тобто контрольована операція – це господарська операція, за якою здійснюється коригування податкового обов'язку зі сплати корпоративного податку шляхом корегування ціни за такою операцією, що своєю чергою, впливає на оподатковуваний дохід від операцій, угод, договорів, які можуть бути як підтверджені документально, так і ні.

Для визначення контрольованих операцій для цілей трансфертного ціноутворення з-поміж здійснюваних платником податків господарських операцій ПК України встановлено критерії. Відповідність останнім має перевірятися, як платниками податків самостійно, так і контролюючими органами шляхом отримання звіту та інформації від платника податків. Звітують про вчинені контрольовані операції платники податків в порядку, затвердженому Наказом Міністерства

фінансів України від 18.01.2016 року № 8 «Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції» [3].

Такий обов'язок у платників податків виникає якщо має місце відповідність операції (-ій) законодавчо встановленим критеріям. По-перше, розглянемо критерії (засади визначення операцій контрольованими), закріплені у пп. 39.2.1.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України, до яких віднесено такі:

1) господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами-нерезидентами, в тому числі у випадках, визначених пп. 39.2.1.5 п. 39.2 ст. 39 ПК України;

2) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;

3) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 року № 1045, відповідно до пп. 39.2.1.2 п. 39.2 ст. 39 ПК України, або які є резидентами цих держав [4];

4) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи. Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій) затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 04.07.2017 року № 480 [5];

5) господарські операції (у тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні [2].

Ураховуючи вказані критерії поняття «контрольована операція» може бути модифіковане залежно від того, якому із них вона відповідає.

Поряд із вказаними критеріями є й окремий, зміст якого врегульовано пп. 39.2.1.5 п. 39.2 ст. 39 ПК України, згідно із яким до контрольованих операцій віднесено операції між платником податків та нерезидентом за умови, що у цій операції мало місце посеред-

ництво між вказаними суб'єктами, а операції між одним із суб'єктів та посередником не визнавалися контрольованими [2].

По-друге, хочемо звернути увагу на критерії, які, своєю чергою, обов'язково за їх одночасного виконання, є відправною точкою для визнання господарських операцій, визначених пп. 39.2.1.1 (крім операцій, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні) і пп. 39.2.1.5 п. 39.2 ст. 39 ПК України, контрольованими. До останніх належать такі:

1. річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

2. обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

3. господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні (які вище було зазначено як виключення), визнаються контрольованими, якщо обсяг таких господарських операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік [2].

Аналіз вказаних критеріїв дає підстави для акцентування уваги на такому:

– здійснення розрахунку річного доходу не має своїх особливостей відповідно до приписів ПК України щодо трансфертного ціноутворення, тому має здійснюватися в порядку, передбаченому для розрахунку доходу для цілей оподаткування податком на прибуток підприємств;

– розрахунок річного доходу повинен здійснюватися саме за правилами бухгалтерського обліку;

– розрахунок річного доходу має здійснюватися як в загальному вигляді, так і щодо кожного контрагента, який підпадає під одну з ознак, визначених пп. 39.2.1.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України, окремо;

– критерій щодо обсягу річного доходу у розмірі більше ніж 150 мільйонів гривень за звітний рік не поширюється на постійні

представництва, їх стосується розмір обсягу внутрішніх розрахунків між ними та платниками податків у звітному році, який перевищує 10 мільйонів гривень.

Також варто пам'ятати, що операція визначається як контрольована, якщо формування ціни за нею відповідає принципу «витягнутої руки».

Отже, платники податків під час здійснення господарських операцій повинні враховувати критерії, яким мають відповідати вони як суб'єкти господарювання, визначені пп. 39.2.1.7 п. 39.2 ст. 39 ПК України, які діють виключно у своїй сукупності, та за наявності останніх визначати відповідність здійснюваних операцій критеріям, передбаченим пп. 39.2.1.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України.

Як вбачається правозастосовна діяльність у цій сфері є складною, що обумовлено обсягом урегульованого питання, яке має безліч дискусійних підпитань, наприклад, стосовно критерію пов'язаності осіб, принципу «витягнутої руки». Нами у цій роботі було акцентовано виключно на критеріях, дискусійні питання яких нами буде розглянуто в подальших дослідженнях. На наше переконання, дискусійність останніх обумовлена впливом частого реформування податкової системи. Убачається, що регулярні зміни, які вносяться до ПК України, не маючи на увазі незначні щорічні, а більші зміни створюють загрозу втрати стабільності податкової системи та законодавства. Може здатися, що така ситуація спостерігається наразі у сфері трансфертного ціноутворення. Однак, як з боку державної влади, так і з боку платників податків має місце налагодження діалогу. Платники податків неодноразово звертаються до контролюючих органів із метою отримання індивідуальних податкових консультацій зі спірних питань. Міністерство фінансів України, урахувавши такий стан речей, видало Узагальнюючу податкову консультацію щодо деяких питань застосування правил трансфертного ціноутворення, затверджену Наказом від 08.02.2021 року № 67 [6].

ЛІТЕРАТУРА

1. Дорожня карта реалізації Плану дій BEPS. URL: <https://mof.gov.ua/uk/beps-440> (дата звернення 22.03.2021 року).

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n8462> (дата звернення 22.03.2021 року).

3. Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції: Наказ Міністерства фінансів України від 18.01.2016 року № 8. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0187-16#Text> (дата звернення 22.03.2021 року).

4. Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, та визнання таким, що втратило чинність, розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 977: Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 року № 1045. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#n10> (дата звернення 22.03.2021 року).

5. Про затвердження переліку організаційно-правових форм нерезидентів, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.07.2017 року № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#n8> (дата звернення 22.03.2021 року).

6. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань застосування правил трансфертного ціноутворення: Наказ Міністерства фінансів України від 08.02.2021 року № 67. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0067201-21#Text> (дата звернення 22.03.2021 року).

REFERENCES

1. Dorozhnia karta realizatsii Planu dii BEPS. URL: <https://mof.gov.ua/uk/beps-440> [in Ukrainian]

2. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n8462>

3. Pro zatverdzhennia formy ta Poriadku skladannia Zvitu pro kontrolovani operatsii: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 18.01.2016 roku № 8. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0187-16#Text>.

4. Pro zatverdzhennia pereliku derzhav (terytorii), yaki vidpovidaiut kryteriiam, ustanovlenym pidpunktom 39.2.1.2 pidpunktu 39.2.1 punktu 39.2 statii 39 Podatkovoho kodeksu Ukrainy, ta vyznannia takim, shcho vtratilo chynnist, rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 16 veresnia 2015 r. № 977: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 27.12.2017 roku № 1045. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#n10>.

5. Pro zatverdzhennia pereliku orhanizatsiino-pravovykh form nerezydentiv, yakii ne splachuiut podatok na prybutok (korporatyvnyi podatok), u tomu chysli podatok z dokhodiv, otrymanykh za mezhamy derzhavy reiestratsii takykh nerezydentiv, ta/abo ne ye podatkovymy rezydentam derzhavy, v yakii vony zareiestrovani yak yurydychni osoby: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 04.07.2017 roku № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#n8>.

6. Pro zatverdzhennia Uzahalniuiuchoi podatkovoi konsultatsii shchodo deiakykh pytan zastosuvannia pravyl transfertnoho tsinoutvorennia: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 08.02.2021 roku № 67. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0067201-21#Text>.

Горбунова Валерія Михайлівна
*студентка 3 курсу Інституту Права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка*

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ «ЗЕЛЕНОЇ» ЕНЕРГЕТИКИ: УКРАЇНА VS СВІТОВИЙ ДОСВІД

Наукова робота присвячена дослідженню проблем, що виникають в діяльності суб'єктів відновлюваної енергетики. Автор проаналізував чинне законодавство, визначив порядок та умови діяльності суб'єктів «зеленої» енергетики в Україні і світі, зробив обґрунтовані висновки щодо вдосконалення діяльності суб'єктів у цій сфері.

Ключові слова: «зелена» енергетика, суб'єкти відновлюваної енергетики, «зелений» тариф.

Horbunova Valeriia
*the 3rd year student of the Institute of Law
of Taras Shevchenko Kyiv National University*

LEGAL REGULATION OF «GREEN» ENERGY ENTITIES: UKRAINE VS WORLD EXPERIENCE