

Товкун Людмила Вікторівна,
кандидат економічних наук
доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

Згідно з настановами ОЕРС однією із пріоритетних цілей, задля досягнення якої запроваджується трансфертне ціноутворення, є розвиток міжнародної торгівлі та міжнародних інвестицій. Ця сфера є найбільш привабливою для використання схем мінімізації податків. За своєю природою міжнародна торгівля є найбільш вразливою з точки зору оподаткування, що створює можливість застосування різних схем ухилення від сплати податків, що супроводжується низькою імовірністю їх виявлення та розкриття. Держава втрачає значні податкові надходження внаслідок застосування транснаціональними корпораціями агресивного податкового планування (для перенесення доходів до юрисдикцій з більш сприятливими режимами оподаткування), реструктуризації моделей бізнесу з метою зниження бази оподаткування та ін.

На жаль, податкова система України ніколи не була сприятлива для ведення бізнесу. Тому використання трансфертного ціноутворення для оптимізації оподаткування в Україні поступово набрало таких обертів, що відтік капіталу став реальною проблемою для державних структур, покликаних піклуватись про наповнення державного бюджету України. Не дивлячись на те, що трансфертне ціноутворення має певні негативні для економіки наслідки, воно дозволяє оптимізувати витрати і внутрішні фінансові потоки компаній. Тут не стоїть питання «бути чи не бути» трансфертному ціноутворенню. Питання полягає в належному нормативно-правовому регулюванні трансфертного ціноутворення з урахуванням міжнародного досвіду, усуненні суперечностей та конкретизації норм, що його регулюють.

Основними ініціаторами запровадження державного регулювання та контролю за трансфертним ціноутворенням є три найпотуж-

ніші міжнародні організації: Організація економічної співпраці та розвитку (ОЕСР), до складу якої входять 34 розвинуті країни світу; Європейський Союз (ЄС), до якого входять 28 країн; Організація Об'єднаних Націй (ООН) [1]. При розробці методично-організаційних документів, якими регулюються питання у сфері трансфертного ціноутворення, ці організації співпрацюють між собою. Крім того, документами з питань трансфертного ціноутворення у своїй діяльності керуються не тільки держави-члени ОЕСР, а й окремі держави, які не є членами ОЕСР, в тому числі й Україна.

Головним міжнародним документом в галузі регулювання трансфертного ціноутворення є Настанови Організації економічного співробітництва та розвитку щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб (Настанови ОЕСР) [1]. Водночас рекомендації щодо застосування трансфертного ціноутворення викладено в Практичному керівництві ООН з трансфертного ціноутворення для країн, що розвиваються (2013 р.). Переліченим документам не притаманна суорова ієрархія. Держави можуть запозичити ті чи інші положення, які на їх погляд є найбільш придатними для національних особливостей економіки. Розроблені під егідою ОЕСР, ЄС і ООН документи можна віднести до категорії м'якого права. Не будучи юридично-обов'язковими, а лише допоміжними джерелами регулювання, багато положень знайшли свою імплементацію в національному законодавстві ряду європейських країн, в тому числі і в Україні. За допомогою рекомендаційних приписів вони орієнтують держави на уніфікований розвиток національного правового поля у сфері трансфертного ціноутворення. Вітчизняне податкове законодавство створило передумови для наближення українських правил трансфертного ціноутворення до світових стандартів. Основні положення Настанов ОЕСР найшли відображення в ст. 39 Податкового кодексу України [2]. На даний час в національне законодавство запроваджено поняття принципу «витягнутої руки», який є ширшим за поняття звичайної ціни та дозволяє (або вимагає) враховувати не лише ціну операції, але й інші фінансові та комерційні умови, які впливають на обсяг оподаткованого прибутку платника. Важливим є те, що установлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» проводиться з метою

перевірки правильності, повноти нарахування та сплати виключно податку на прибуток підприємств, що відповідає світовій практиці. Позитивним є те, що з під контролю трансфертного ціноутворення виключено операції між резидентами України та ПДВ.

Прийняття національних законів, відмінних від міжнародних актів, не відповідає інтересам держави в цілому, тому що знижує привабливість внутрішнього ринку для інвесторів, знижує ефективність роботи контролюючих органів і, в кінцевому підсумку, негативно впливає на бюджетні інтереси України. Тому зміни законодавства повинні бути орієнтовані саме на зміст міжнародних норм. Одним із важливих елементів для розвитку трансфертного ціноутворення в Україні є удосконалення механізму розкриття та обміну інформацією з метою оподаткування відповідно до міжнародних стандартів.

Відповідно до розділу V Настанов ОЕСР надання документації з трансфертного ціноутворення має три мети: по-перше, переконатись, що платники податків належним чином розглянули вимоги з трансфертного ціноутворення при встановленні ціни, а також інші умови при здійсненні операцій між асоційованими підприємствами та вимоги щодо надання інформації про прибуток, отриманий у результаті таких операцій, у своїх податкових деклараціях; по-друге, забезпечити податкові служби інформацією, необхідною для оцінки ризиків, пов'язаних з трансфертним ціноутворенням, на основі повної інформації; по-третє, забезпечити податкові служби корисною інформацією, що використовуватиметься при проведенні ретельного аудиту практики трансфертного ціноутворення суб'єктів, що підлягають оподаткуванню у їх юрисдикціях [2]. Обмін податковою інформацією може здійснюватись у трьох формах:

1) обмін за запитом – коли контролюючі органи однієї держави просять надати інформацію з іншої держави відносно окремих компаній, осіб або їх операцій. Нині цей спосіб обміну інформацією є основним для України. Він здійснюється на основі міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування та Міжнародної конвенції про взаємну адміністративну допомогу по податковим справам;

2) спонтанний обмін інформацією передбачає надання інформації однією стороною другій без попереднього запиту, якщо пер-

ша сторона має факти ухилення від оподаткування, які стосуються другої сторони. Виходячи з цього, податкова інформація може бути одержана контролюючими органами України тільки у випадку, коли іноземні контролюючі органи нададуть її за власним бажанням;

3) автоматичний обмін – це регулярне та систематичне надання інформації з трансфертного ціноутворення між державами. Для цього необхідно узгодження процедури такого обміну. Прикладом такого обміну є угода між Україною і Бельгією (Угода між Державною податковою адміністрацією України і Міністерством фінансів Бельгії в галузі обміну даними і одночасних перевірок від 17.03.2003 року) [3]. На даний час цей приклад є скоріше виключенням, ніж правилом. Тому, важливим є втілення механізму автоматичного обміну податковою інформацією саме для цілей трансфертного ціноутворення, який дозволить виявити не тільки факти встановлення неринкових цін, але також і достовірність інформації про групу компаній, про діяльність компаній групи, про їх активи та інше. Для цього необхідно: 1) адаптувати національне законодавство у відповідності зі світовими вимогами, а саме імплементувати у законодавство України кроки плану BEPS (Base Erosion and Profit Shifting – єдиних правил, направлених на боротьбу з оптимізацією податкового навантаження за допомогою офшорів). Без цих правил контролюючі органи будуть мати обмежене коло інформації стосовно діяльності платників податків по трансфертному ціноутворенню, що не дасть можливості оцінити загальний розмір одержаного прибутку; 2) виконати законодавчі вимоги для добровільного приєднання до багатосторонньої конвенції про співпрацю між компетентними органами з питань автоматичного обміну інформацією.

Література:

1. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для ТНК та податкових служб (22.06.10 р.) URL: <http://sfs.gov.ua/data/material/000/021/80820/o.pdf>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. *БВР*, 2011. № 13–14, 15–16, 17. Ст. 112.
3. Тенденції у сфері міжнародного оподаткування 2015. URL: [www.ey.com.Publication.vwluAssets](http://www.ey.com/Publication.vwluAssets).