

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ ЯК СУЧАСНИЙ АСПЕКТ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

***Анотація.** Досліджено сучасні аспекти управління підприємством щодо трансфертного ціноутворення, ідентифікації операцій контролюваними, рівень податкового контролю та шляхи його вдосконалення.*

***Ключові слова:** трансфертне ціноутворення; принцип «втягнутої руки»; контрольовані операції; податковий контроль.*

TRANSFER PRICING AS A MODERN ASPECT IN ENTERPRISE MANAGEMENT

***Abstract:** Modern aspects of enterprise management in terms of transfer pricing, identification of controlled transactions, tax control and ways to improve it are studied.*

***Keywords:** transfer pricing; arm length principle; controlled transactions; tax control.*

Невід’ємною частиною діяльності сучасних підприємств є комерційні відносини з іноземними підприємствами, що несе за собою ряд ризиків, в тому числі податкових. Своєчасна ідентифікація даних ризиків, управління ними та автоматизація, пов’язаних з цим процесів, надає можливість підприємству підвищити свою ефективність, конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість.

У законодавчо-нормативних актах відсутнє визначення сутності «трансфертного ціноутворення» та «трансфертної ціни», натомість сутність цих понять розкривається через визначення принципу «втягнутої руки». В Настановах Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб від 2022 року (далі – Настанови ОЕСР) та пп.39.1.2 п. 39.1 ст. 39 ПКУ принцип «втягнутої руки» розкривається наступним чином, що визначено у табл. 1.

Таблиця 1

Порівняння визначення принципу «втягнутої руки» за Настановами ОЕСР та ПКУ

Настанови ОЕСР	ПКУ
Якщо між двома підприємствами в їхніх комерційних або фінансових взаємовідносинах створюються або встановлюються умови, відмінні від тих, які б мали місце між двома незалежними підприємствами, тоді будь-який прибуток, який за відсутності таких умов міг би бути нарахований одному з них, але через наявність цих умов не був йому нарахований, може бути включений до прибутку цього підприємства й, відповідно, оподаткований.	Обсяг оподаткованого прибутку (об’єкта оподаткування), отриманого платником податку, який бере участь в одній чи більше контрольованих операціях, вважається таким, що відповідає принципу «втягнутої руки», якщо умови зазначених операцій не відрізняються від умов, що застосовуються між непов’язаними особами у співставних неконтрольованих операціях.

Джерело: складено автором на основі [1, 5].

Так як визначення принципу «втягнутої руки» для ПКУ було розроблено на основі Настанов ОЕСР, значення є ідентичними.

Проаналізувавши норми, визначені Настановами ОЕСР, Керівництвом ООН з трансфертного ціноутворення для країн, що розвиваються від 2021 р. та ПКУ, сутність «трансфертних цін» та «трансфертного ціноутворення» можна розкрити наступним чином:

- трансфертна ціна - ціна, що використовується для визначення вартості продукції, товарів, послуг під час господарських операцій між пов’язаними особами, а також при операціях з суб’єктами

низькоподаткових юрисдикцій і компаніями неплатниками податку на прибуток (корпоративного податку) у країні їх реєстрації (підприємства організаційно-правової форми з «особливим» податковим статусом).

- трансфертне ціноутворення – процес визначення трансфертної ціни, сукупність економічних відносин, які виникають у процесі визначення трансфертної ціни на будь-який об'єкт торгівлі між пов'язаними особами, суб'єктами низькоподаткових юрисдикцій і компаніями неплатниками податку на прибуток (корпоративного податку) у країні їх реєстрації, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон.

Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням передбачений ст. 39 ПКУ для суб'єктів господарювання, що здійснюють контрольовані операції. З метою визначення контрольованої операції мають бути виконані вартісні критерії щодо річного обсягу доходу платника податку в Україні в 150 млн. грн та всього обсягу операцій з контрагентом-нерезидентом (пп.39.2.1.7 пп.39.2 ст. 39 ПКУ). Додатковими критеріями є пов'язаність осіб, місце реєстрації в низькоподаткових юрисдикціях, включених до Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, затвердженого Постановою КМУ № 1045 від 27 грудня 2017 р. (далі – Перелік №1045), організаційно-правова форма, включена до Переліку організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій), затверджених Постановою КМУ № 480 від 4 липня 2017 р. (далі – Перелік №480), операції з комісіонерами-нерезидентами та постійними представництвами в Україні. Для ідентифікації операцій контрольованими додаткові критерії мають поєднуватися з вартісними критеріями, виключенням є операції з постійними представництвами, для яких необхідно виконання лише критерію обсягу операцій з нерезидентом (пп.39.2.1.1 пп.39.2 ст. 39 ПКУ) [1-3].

В національне законодавство імплементовано трирівневу модель звітності з трансфертного ціноутворення, що рекомендована Настановами ОЕСР у Дії 13 Плану BEPS, яка складається з:

- документації з трансфертного ціноутворення (локальний файл – за термінологією Настанов ОЕСР);

- глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер – файл, при доході за рік понад 50 млн. євро та за наявності відповідного запиту контролюючого органу з вимогою надати таку документацію);

- звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній (є об'єктом автоматичного обміну податковою та фінансовою інформацією, подається при доході групи – понад 750 млн. євро на рік).

На локальному рівні суб'єкти господарювання, що мають контрольовані операції (далі – КО), подають до 1 жовтня кожного року звіт про контрольовані операції у формі, затвердженій Міністерством фінансів України.

За результатами восьми звітних періодів з (2013-2020 рр.), платниками податків подано 19,2 тис. звітів про здійснені контрольовані операції на загальну суму 17 770 млрд. грн (рис.1). При цьому основними державами (територіями) в яких зареєстровані контрагенти-нерезиденти є: Франція (39 %) та Австрія (17 %) – для банківських операцій; Швейцарія (33 %), Нідерланди (8 %) та ОАЕ (7 %) – для інших операцій.

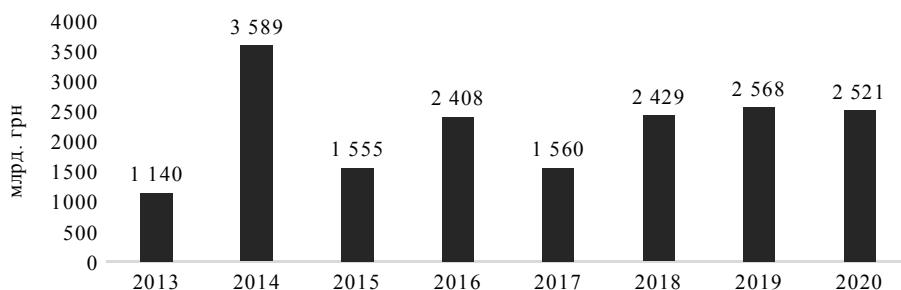


Рис. 1. Динаміка обсягу задекларованих операцій за 2013-2020 рр. у поданих звітах про контрольовані операції суб'єктів господарювання

Джерело: складено автором на основі [4].

Поряд з цим, за результатами контрольно-перевірочної роботи проведеної протягом 2015–2021 років (станом на 08.10.2021 р.) контролюючими органами, до запровадження мораторію на проведення перевірок пов'язаного з COVID-19, встановлено 1 134 факти порушення платниками податків вимог податкового законодавства щодо своєчасності та повноти декларування КО, а також подання документації з трансфертного ціноутворення та застосовано 309 млн. грн штрафних санкцій. Крім того, відповідно до розроблених та запроваджених процедур податкового контролю, за результатами аналізу поданих платниками податків Звітів про контрольовані операції та документації з трансфертного ціноутворення було завершено 72 перевірки з питань дотримання принципу «витягнутої руки», за результатами яких було донараховано 1,1 млрд. грн податку на прибуток та 14,7 млн. грн податку на додану вартість, зменшено збитків на 5,9 млрд. грн. [4]

На сьогодні перед підприємствами постає все більше і більше вимог, пов'язаних з трансфертним ціноутворенням. Наприклад, з 2021 року платникам податку необхідно обґрунтовувати ділову мету здійснення не тільки контрольованих операцій, а й для операцій з суб'єктами господарювання, місце реєстрації або організаційно-правова форма яких віднесені до Переліку №1045 або Переліку №480.

З метою уникнення податкових ризиків щодо трансфертного ціноутворення, управління підприємства має розробити чітку систему ідентифікації контрольованих операцій; контрагентів-нерезидентів; контроль за цінами, встановленими у контрольованих операціях; функціями, ризиками та активами, що несуть сторони; подання звітності. Так як штрафи та донараховання з трансфертного ціноутворення є одними з найбільших в Україні, підприємствам слід відповідально ставитися до визначених питань та звертати увагу на операції, що не мають вартісного вираження, проте потенційно можуть також бути визнаними контрольованими. Такими, наприклад, можуть бути операції з передання функцій пов'язаними особами, що не відбулося б між непов'язаними особами у неконтрольованих операціях.

Отже, трансфертне ціноутворення стає все більш важливою ланкою в управлінні підприємством, оскільки від ефективної системи контролю на підприємстві залежить рівень податкових ризиків, що буде нестися такими підприємством, його ділова репутація та прибутковість.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, затвердженого Постановою КМУ № 1045 від 27 грудня 2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#Text>
3. Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій), затверджених Постановою КМУ № 480 від 4 липня 2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#Text>
4. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenn/zagalni-vidomosti/>
5. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 URL: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

Гончар Анастасія Олександрівна, студентка 2 курсу магістратури, спеціальності «Облік і оподаткування», економічний факультет, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, e-mail: gonchar.anastasiia@gmail.com

Мельник Тетяна Григорівна, кандидат економічних наук, доцент, економічний факультет, кафедра «Обліку та аудиту», Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Київ, e-mail: melniktg67@gmail.com

Honchar Anastasiia A. - Master's degree, 2 year, Accounting and Taxation, Faculty of Economics Taras Shevchenko National University of Kyiv e-mail: gonchar.anastasiia@gmail.com

Melnyk Tetyana H. - PhD in Economics, Assistant professor, Faculty of Economics, Department of Accounting and Auditing, Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, e-mail: melniktg67@gmail.com