

ПЕТРИК

Олена Анатоліївна
auditlena@ukr.net

УДК 658.15

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ:
ПРАВИЛА ТА МЕХАНІЗМ КОНТРОЛЮ
ПОДАТКУ НА ПРИБУТОКд.е.н., професор, завідувач
кафедри, Київський
національний економічний
університет ім. Вадима
ГетьманаTRANSFER PRICING: RULES AND
CONTROLS FOR CORPORATE TAXES

ГРИНЕНКО

Юлія Ігорівна
julia_grinenko@ukr.netаспірант, Київський
національний економічний
університет ім. Вадима
Гетьмана*PETRYK Olena Anatoliivna – Doctor of Economics, Professor, Head of department, Kyiv National Economic University after Vadym Hetman**HRYNENKO Yuliia Ihorivna – postgraduate student, Kyiv National Economic University after Vadym Hetman*

У статті розкрито основні правила трансфертного ціноутворення в Україні та світі, надано тлумачення його основним категоріям та поняттям, проаналізовано систему законодавчого регулювання, описано сутність принципу «витягнутої руки», деталізовано характеристику контрольованих та неконтрольованих операцій, визначено особливості застосування окремих методів трансфертного ціноутворення, доведено ефективність його використання для податкового контролю нарахування та сплати податку на прибуток, зазначено інформаційне забезпечення здійснення такого контролю, відповідальність платників податків за результатами перевірок.

* * *

В статье раскрыты основные правила трансфертного ценообразования в Украине и мире, дано толкование его основным категориям и понятиям, проанализирована система законодательного регулирования, описана сущность принципа «вытянутой руки», детализирована характеристика контролируемых и неконтролируемых операций, определены особенности применения отдельных методов трансфертного ценообразования, доказана эффективность его использования для налогового контроля начисления и уплаты налога на прибыль, определено информационное обеспечение осуществления такого контроля, ответственность налогоплательщиков по результатам проверок.

* * *

Introduction. Transfer pricing rules are now actively used in many countries and are an effective tool for counteracting tax liability minimization. Improving the tax legislation of Ukraine on this basis in terms of avoiding tax evasion is timely and timely.

Purpose. Justification characteristics transfer pricing influence on the corporate tax and its tax control in Ukraine.

Results. The article describes the basic rules of transfer pricing in Ukraine and the world, gives an interpretation to its main categories and concepts, analyzes the system of legislative regulation, describes the essence of the principle of "extended hand", details the characteristics of controlled and uncontrolled operations, specifies the particular application of certain methods of transfer pricing, proven efficiency its use for tax control of the accrual and payment of income tax, the information provided with implementation such control, the responsibility of taxpayers for audit results.

Conclusion. In world practice, the transfer pricing system has proven itself as one of the most effective instruments of tax control of the income tax. It acts not only as an effective way of conducting business, but is a fairly widespread mechanism for minimizing the tax liability of taxpayers.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, оподаткування, контроль, податок на прибуток, контрольовані операції, пов'язані сторони, принцип «витягнутої руки»

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, налогообложение, контроль, налог на прибыль, контролируемые операции, связанные стороны, принцип «вытянутой руки»

Keywords: transfer pricing, taxation, controls, income taxes, controlled operations, related party "arm's length principle"

ВСТУП

Глобалізація світової економіки характеризується появою великих транснаціональних інтегрованих корпорацій, активізацією міжнародної торгівлі, збільшенням обсягів виробництва товарів і послуг, вільним переміщенням фінансових ресурсів та робочої сили, використанням нових фінансових інструментів та технологій, розробкою сучасних баз та моделей оподаткування. Такі компанії у своїй діяльності прагнуть до використання можливостей оптимізації оподаткування.

Правила трансфертного ціноутворення нині активно використовуються в багатьох країнах і є ефективним інструментом протидії мінімізації податкових зобов'язань. Тому вдосконалення податкового законо-

давства України на цій основі у частині унеможливлення ухилення від оподаткування є актуальним та своєчасним.

У світовій практиці система трансфертного ціноутворення зарекомендувала себе як один із дієвих інструментів податкового контролю податку на прибуток. Вона виступає не лише ефективним способом ведення господарської діяльності, а є достатньо розповсюдженим механізмом мінімізації податкового зобов'язання платників податків. Ціни, за якими укладаються контракти, є ключовим фактором, що впливає на величину доходів і витрат підприємства. У більшості країн світу структура податкових систем значною мірою базується на оподаткуванні прибутку. Тому ціноутворення дає широкі можливості для розподілу прибутку між залежними організаціями.

Необхідність дотримання законодавства та адміністративних правил, які різняться у окремих країнах, спричиняє певні труднощі. Наявність розбіжностей податкових норм призводить до збільшення податкового навантаження на транснаціональні інтегровані корпорації та, відповідно, до зростання видатків, порівняно з аналогічним підприємством, що діють у межах однієї податкової юрисдикції.

Питанню трансфертного ціноутворення, його особливостей та розвитку приділяли увагу такі вчені, як П.В. Дзюба, Н.В. Волошанюк, О.О. Терещенко [1; 5] та ін. Науковцями воно розглядалось у різних аспектах. Однак окремі аспекти трансфертного ціноутворення та його впливу на формування податку на прибуток все ще залишаються недостатньо опрацьованими.

МЕТА РОБОТИ

Дослідження присвячено обґрунтуванню особливостей впливу на оподаткування прибутку підприємств трансфертного ціноутворення в Україні та розкриттю специфіки податкового контролю при здійсненні контрольованих операцій.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

За допомогою методів аналізу та синтезу визначено сутність нормативно-правового регулювання трансфертного ціноутворення, виділено його складові елементи. Методи групування та порівняння дозволили детально дослідити вітчизняні та міжнародні стандарти застосування принципу «витягнутої руки». Абстрактно-логічний метод та метод інформаційного моделювання стали основою для формування узагальнень та висновків, а табличний та графічний методи – для наочного відображення отриманих результатів.

РЕЗУЛЬТАТИ

Питання трансфертного ціноутворення є актуальним не лише для нашої держави. На законодавчому рівні воно врегульовано у багатьох країнах, зокрема у США, Канаді, Великобританії, Франції, Німеччині, а серед держав пострадянського простору – у Росії, Казахстані та ін.

З точки зору етимології, термін «трансфертне ціноутворення» передбачає встановлення умовної ціни на традиційно безоплатний рух грошових коштів. Категорії «трансфертна ціна» та «внутрішньо-фірмова ціна» за своєю економічною сутністю є тотожними поняттями, деякі відмінності ґрунтуються лише на практичному застосуванні цих термінів у вітчизняній науковій літературі [6, с. 49]. Водночас для компаній часто основною метою застосування трансфертного ціноутворення є не бажання зменшити своє податкове навантаження заради максимізації прибутку як такого, а розширення частки на ринку, залучення висококваліфікованих фахівців, більш ефективне використання наявних ресурсів, територіальна диверсифікація ризиків, мінімізація валютних ризиків, упровадження та розвиток технологій, поліпшення інвестиційної привабливості компанії, посилення управлінського контролю материнської компанії над дочірніми, а також інші переваги, які буде отримано внаслідок вивільнення частини оборотних коштів [7, с. 93].

Трансфертне ціноутворення у світовій практиці –

це формування цін в операціях, пов'язаних між собою осіб, початково виникло як спосіб мінімізації податкових зобов'язань. Найпростішим способом такої мінімізації стало, наприклад, перерозподіл прибутку на тих суб'єктів з групи пов'язаних осіб, які мають пільги з податків або є центрами витрат, чи мають збитки. При реалізації продукції таким суб'єктам за ціною, близькою до собівартості, і подальшому перепродажу реальному покупцеві за ринковою ціною, оподаткований прибуток було зменшено за рахунок пільг чи збитків, витрат. З метою реагування на зазначені факти у багатьох країнах світу були проведені суттєві реформи системи оподаткування, які характеризувались поступовим зниженням податкових ставок з одночасним розширенням бази оподаткування, протидією зниженню бази оподаткування та передачі доходів (прибутку) іншому платнику податків із нижчою ставкою оподаткування податком на прибуток тощо.

Одним з елементів врегулювання таких процесів стало запровадження системи державного регулювання та контролю за трансфертним ціноутворенням. В Україні з 01.09.2013 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 04.07.2013 р. № 408-VII [3] (далі – Закон), розроблений з урахуванням стандартів Організації економічної співпраці та розвитку (ОЕСР) і прогресивних міжнародних практик. Головною метою Закону є побудова дієвої системи державного регулювання трансфертного ціноутворення в Україні, що надасть змогу захистити податкову базу та уникнути при цьому підстав для подвійного оподаткування та невизначеностей, які можуть перешкоджати прямим іноземним інвестиціям та розвитку зовнішньої торгівлі.

Закон доповнює Податковий кодекс України ст. 39, у якій розкрито: принципи трансфертного ціноутворення; контрольовані операції; методи визначення ціни у контрольованих операціях; складання та подання документації для податкового контролю.

Основним принципом трансфертного ціноутворення є те, що податковий контроль за трансфертним ціноутворенням передбачає коригування податкових зобов'язань платника податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності контрольованої операції комерційним та/або фінансовим умовам, які мали місце під час здійснення зіставних операцій, сторони яких не є пов'язаними особами. Нині трансфертне ціноутворення призначене лише для визначення податку на прибуток. Застосування цих правил спрямовано, насамперед, на тих платників, які здійснюють контрольовані операції [3].

Проведемо аналіз основних категорій, притаманних трансфертному ціноутворенню. Так, пп. 14.1.251 Податкового кодексу України тлумачить трансфертне ціноутворення як систему визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визнаних відповідно до ст. 39 цього Кодексу контрольованими [2].

У цілому таке визначення відповідає міжнародній практиці, де основою трансфертного ціноутворення виступає «принцип витягнутою руки» (англ. – «Arm's Length Principle» або скорочено «ALP»). У наш час він в адаптованому під українське законодавство

вигляді зафіксований у пп. 39.1.1 Кодексу. Суть цього принципу полягає в тому, що податкові зобов'язання у рамках контрольованих операцій повинні відповідати тому рівню, якби вони здійснювались між непов'язаними особами, тобто вони мають відповідати звичайним цінам. Відповідно до пп. 14.1.71 Кодексу звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Ст. 39 Кодексу містить вичерпний перелік контрольованих операцій, під час здійснення яких звичайна ціна товарів (робіт, послуг) визначається з використанням методів трансфертного ціноутворення.

Практичний досвід доводить, що з 01.01.2018 р. трансфертне ціноутворення використовується вик-

лючно для контролю обчислення податку на прибуток, причому важливо розрізняти контрольовані та неконтрольовані операції [8] (табл. 1).

Господарські операції визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови: загальний обсяг доходу платника податків від будь-якої діяльності за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 млн. грн. за відповідний податковий (звітний) календарний рік; обсяг групи таких господарських операцій платника податків та/або його пов'язаних осіб з одним контрагентом перевищує 10 млн. грн. (без урахування ПДВ) або 3 % доходу, що враховується під час визначення об'єкта обкладення податком на прибуток, платника податків за відповідний податковий (звітний) рік.

Таблиця 1

Деталізація контрольованих та неконтрольованих операцій згідно законодавства України

№	Контрольовані операції	Неконтрольовані операції
1	Господарські операції, які впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами-нерезидентами	У разі коли ціни (націнки) на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню, ціна вважається такою, що відповідає принципу «витягнутої руки», якщо вона встановлена відповідно до правил такого регулювання. Це положення не поширюється на випадки, коли встановлюється мінімальна ціна продажу або індикативна ціна.
2	Господарські операції з продажу товарів через комісіонерів-нерезидентів	Якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки є підставою для встановлення відповідності принципу «витягнутої руки» для цілей оподаткування за умови, що неможливо застосувати методи порівняльної неконтрольованої ціни.
3	Господарські операції, які впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), яка включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.	Якщо під час проведення аукціону (публічних торгів) умови, які склалися за результатами такого аукціону (публічних торгів), обов'язковість проведення якого передбачено законом, визнаються такими, що відповідають принципу «витягнутої руки».
4	Операції, що здійснюються між пов'язаними особами із залученням (за посередництвом) осіб, які не є пов'язаними, але: не виконують істотних функцій, пов'язаних з придбанням (продажем) товарів (робіт, послуг) між пов'язаними особами; не використовують істотних активів та/або не приймають на себе істотних ризиків для організації придбання (продажу) товарів (робіт, послуг) між пов'язаними особами.	Якщо продаж (відчуження) товарів, у тому числі майна, переданого у заставу позичальником з метою забезпечення вимог кредитора, здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, умови, сформовані під час такого продажу, визнаються такими, що відповідають принципу «витягнутої руки».
5	Господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні	
6	Господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у т.ч. з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи	

Таким чином, в Україні під дію норм Закону потрапили не лише операції з пов'язаними особами як резидентами та нерезидентами, а також з нерезидентами, які не відносяться до пов'язаних осіб, однак зареєстровані у державах, де ставка податку на прибуток на 5 відсоткових пунктів і більше нижча, ніж в Україні. Попередньо законодавець визначив таке розмежування у 5 % і більше. Водночас одна лише заміна поняття «відсотки» на сполучення «відсоткові пункти» суттєво впливає на оподаткування. Такий підхід значно розширює базу для визначення обсягу

контрольованих операцій та перелік країн, операції з резидентами яких при досягненні граничної суми (150 млн. грн.) будуть вважатись контрольованими, навіть якщо такі нерезиденти не є пов'язаними особами [3]. Цей перелік контрольованих операцій значно ширший порівняно з міжнародною практикою, яка, як правило, орієнтується на регулювання міжнародних угод з пов'язаними особами.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 р. № 1042-р затверджено перелік держав (територій), в яких ставки податку на прибуток

(корпоративного податку) на 5 і більше відсоткових пунктів нижче, ніж в Україні. Наразі перелік включає 74 країни (території), серед яких Албанія, Болгарія, Грузія, Кіпр, Мальта, Молдова, Об'єднані Арабські Емірати, Сінгапур, Узбекистан, Чорногорія, Ямайка та ін. [9].

Варто зазначити, що поняття «пов'язані особи» не є новим для Кодексу. Проте Закон вніс певні зміни стосовно його визначення (у рамках трансфертного ціноутворення). Відповідно до пп. 14.1.159 ст. 14 Кодексу закріплено десять ознак пов'язаності осіб. Їх умовно можна поділити на такі, що: тепер нарешті прямо встановлено, що юридичні особи визнаються пов'язаними, якщо кінцевим бенефіціарним власником (контролером) таких юридичних осіб є одна й та сама фізична особа (абз. 9 пп. «а» пп. 14.1.159 ПКУ).

Важливим є питання стосовно отримання інформації про ринкові ціни для цілей трансфертного ціноутворення. Для оподаткування трансфертного ціноутворення Законом передбачено 5 методів визначення трансфертної ціни із такою пріоритетністю їх застосування: порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу); ціни перепродажу; "витрати плюс"; чистого прибутку; розподілення прибутку.

Вибір об'єктивного методу визначення ціни това-

рів (робіт, послуг) є одним з найважливіших питань оподаткування трансфертного ціноутворення. Під час використання методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) законодавчо встановлена вимога використання офіційних джерел інформації [4]. Для застосування таких методів, як ціна перепродажу; "витрати плюс"; чистого прибутку – розраховується ринковий діапазон рентабельності.

Найбільш розробленими в теоретичному аспекті та такими, що інтенсивно використовуються компаніями у різних країнах світу є підходи до визначення трансфертних цін на базі витрат, на ринковій основі та в процесі переговорів. Дані табл. 2 свідчать, що близько половини підприємств під час встановлення трансфертних цін орієнтуються на власні витрати. Це пояснюється відсутністю конкурентних зовнішніх ринків для багатьох проміжних продуктів, що є об'єктами трансфертного ціноутворення [10, с. 13-14].

Більше третини підприємств розробляють системи трансфертного ціноутворення на основі ринкових цін. Договірні ціни використовують 10-20 % підприємств. Інші методи (наприклад, математичні моделі) трансфертного ціноутворення використовують не більше 5 % компаній.

Таблиця 2

Використання методів трансфертного ціноутворення у деяких країнах світу, %

Методи трансфертного ціноутворення	Країна					
	США	Австралія	Канада	Японія	Індія	Великобританія
На основі ринкових цін	30	46	34	34	47	41
На основі витрат	50	45	46	46	53	29
На основі переговорів	18	9	18	19	-	24
Інші методи	2	-	2	1	-	6

Для цілей оподаткування під трансфертним ціноутворенням розуміється система визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визнаних відповідно до Податкового кодексу України контрольованими [2]. Оподаткування контрольованих операцій передбачає коригування податкових зобов'язань платника податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов контрольованої операції комерційним та/або фінансовим умовам, які мали місце під час здійснення зіставних операцій, передбачених цією статтею, сторони яких не є пов'язаними особами.

Для визначення рівня рентабельності контрольованих операцій з метою оподаткування Законом рекомендовано певний перелік фінансових показників (валова рентабельність, чиста рентабельність, рентабельність активів/капіталу тощо). Необхідною умовою використання цих методів є проведення розрахунку ринкового діапазону цін та/або ринкового діапазону рентабельності. Використання ринкових діапазонів є новацією українського податкового законодавства. Ст. 39 Податкового кодексу України передбачала фіксований діапазон відхилення цін від договірних на рівні не більше ніж 20 %. За умови перебування ціни у цьому діапазоні вона вважалась звичайною.

Під час визначення зіставності операцій аналізують такі елементи контрольованої та зіставної операції: товари (роботи, послуги), які є предметом опера-

цій; функції, які виконуються сторонами операції; активи, що ними використовуються; умови розподілу між сторонами операції ризиків і вигод; розподіл відповідальності між сторонами операції та інші умови операції; стала практика відносин та умови договорів, укладених між сторонами операції, які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг); економічні умови діяльності сторін операції, включаючи аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг); бізнес-стратегії сторін операції (за наявності), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг) [3].

Запровадження оподаткування на основі трансфертного ціноутворення є одним з нових механізмів наповнення бюджету країни. Насамперед цей механізм стосується експортерів. Торгові компанії великих українських груп, що розташовані в країнах (територіях) з низьким рівнем оподаткування, як правило, придбавають продукцію, виготовлену в Україні, практично засобівартістю, а потім реалізують покупцям за ринковими цінами. У результаті значна частина прибутку від реалізації залишається у розпорядженні іноземної компанії й з нього в Україні не сплачуються податки, виручка в іноземній валюті не потрапляє до банківської системи України і не контролюється.

За даними Державної фіскальної служби України, у 2017 р. 54 % українського товарного експорту вивезено через третіх, часто афілійованих осіб, а загальний обсяг експорту за непрямими контрактами стано-

вив 260 млрд. грн. У результаті за межами України залишилось майже 30 % доходу від експорту товарів [8].

Правила трансфертного ціноутворення спрямовані або на повне припинення, або суттєве зменшення цієї практики, оскільки прийнятий механізм передбачає оцінку і порівняння рентабельності іноземних торговельних компаній, через які українські підприємства реалізують власну продукцію, з рентабельністю незалежних трейдерів. Якщо податкові органи встановлять, що іноземна торговельна компанія отримує значний прибуток, то вони зможуть примусити експортера – українське підприємство – донарахувати і сплатити податки.

Крім того, закон передбачає можливість застосування нестандартного способу визначення ринкової ціни для основних українських експортерів та імпортерів. Для цілей трансфертного ціноутворення Кабміном затверджено відсотковий діапазон цін для деяких товарних позицій згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності. Серед таких товарів зернові культури, продукти неорганічної хімії, чорні метали та ін. Так, у разі реалізації цих товарів відсотковий діапазон цін для цілей оподаткування може відхилитися не більше ніж на – 5 %, а у разі придбання товарів – на + 5 % [11; 12].

Враховуючи важливість для держави дотримання правил щодо трансфертного ціноутворення, новизну та недостатню розробленість низки положень, нагальним є податковий контроль у сфері трансфертного ціноутворення. Такий контроль відповідно до Податкового Кодексу полягає у проведенні: 1) моніторингу цін у контрольованих операціях; 2) перевірок платників податків з питань повноти нарахування та сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій [2].

Стосовно моніторингу цін у контрольованих операціях, то це, насамперед: нагляд Державною фіскальною службою України за цінами, які застосовують сторони контрольованих операцій; аналіз документації про контрольовані операції, яка надається платником податків за запитом податкового органу, для підтвердження відповідності договірних цін контрольованих операцій рівню звичайних цін.

Для визначення звичайної (ринкової) ціни продажу продукції (товарів) для цілей трансфертного ціноутворення використовується певний перелік джерел інформації. Якщо платник податків для визначення ціни операції використав джерела інформації з переліку, встановленого Урядом, фіскальна служба має використовувати ті ж джерела, якщо не доведено, що платник повинен був використати інші джерела інформації. Такі правила ускладнюють обґрунтування цін у контрольованих операціях. Крім того, незрозумілою є процедура проведення аналізу порівнянності в умовах, коли відомості із офіційних джерел дуже обмежені.

Якщо відповідна інформація в офіційних джерелах відсутня або недостатня, може використовуватись така інформація:

- ціни, що склалися за результатами публічних торгів (аукціонів), тендерів з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування;
- статистичні дані державних органів і установ;

- довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань (у тому числі й Інтернет-видань) і публікацій (в тому числі електронних) та інших банків даних, звіти і довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном, інформаційні програми, що використовуються з метою трансфертного ціноутворення. Інші публічні інформаційні джерела, що є загальнодоступними;

- відомості про ціни, діапазон цін та котирування, оприлюднені в засобах масової інформації;

- відомості, отримані з бухгалтерської та статистичної звітності платників податків, оприлюднені у засобах масової інформації, у тому числі на офіційних веб-сайтах в Інтернеті;

- результати незалежної оцінки майна та майнових прав, проведеної відповідно до Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні";

- інформація про інші контрольовані операції, здійснені платником податків [1].

Для комплексного розгляду окресленої проблеми необхідно розглянути наслідки порушення правил трансфертного ціноутворення. До країн з найжорсткішими правилами трансфертного ціноутворення належать Індія та Китай, які демонструють стійкі тенденції економічного зростання (середній щорічний приріст ВВП за останні 10 років – понад 10 % та 7 % відповідно), збільшення обсягів зовнішньої торгівлі, темпів нагромадження капіталу як підтвердження, що існування таких правил не гальмує розвиток країн та не є перешкодою для її зовнішньоторговельних відносин.

В Україні раніше можна було, разово сплативши штраф, далі не надавати Звіт або документацію, то у 2017 р. Державна фіскальна служба впровадила жорсткі правила оподаткування трансфертного ціноутворення. Якщо Звіт або документація про трансфертне ціноутворення так і не були надані протягом 30-ти днів, що настають за останнім днем сплати штрафу, то застосовується додатковий штраф – 5 прожиткових мінімумів за кожен день ненадання Звіту або документації. Оскільки на сплату штрафних санкцій на підставі податкового повідомлення-рішення відводиться 10 днів, то додатковий штраф починає нараховуватися з 41-го дня після отримання повідомлення-рішення, якщо платник сплатив за нього основний штраф і так і не подав Звіт або документацію по трансфертному ціноутворенню. Причому сума цього штрафу не обмежена жодними граничними розмірами: чим довше прострочення – тим більше штраф.

Водночас, аби стимулювати платників, які прострочили подання Звіту чи документації, Податковий кодекс передбачає більш м'які штрафи: один прожитковий мінімум за кожен день прострочення подання Звіту або несвоєчасного декларування в ньому окремих операцій (але не більш ніж 300 прожиткових мінімумів сумарно) і два прожиткових мінімуми за кожен день затримки документації з трансфертного ціноутворення (але не більш як 200 прожиткових мінімумів). Проте ці, більш м'які штрафи, застосовуються, якщо платник усе-таки надав звітність до початку документальної перевірки. Тобто нові штрафи, не застосовуються одночасно [2].

ВИСНОВКИ

Вітчизняна система оподаткування та регулювання трансфертного ціноутворення, як і в більшості країн світу, формуються значною мірою під впливом Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) і є такою, що постійно вдосконалюється і розвивається.

Аналіз оновлених норм і положень Податкового кодексу України свідчить, що законодавча регламентація питань оподаткування на основі трансфертного ціноутворення здійснена з урахуванням міжнародних стандартів. Прийнятий Закон певною мірою має фіскальний характер, що на даному етапі розвитку української податкової системи є виправданим.

Для забезпечення можливості застосування нових податкових механізмів у галузі трансфертного ціноутворення доцільно проводити збір і збереження документів, які відповідають стандартам, моніторинг змін регулювання трансфертного ціноутворення у різних країнах; удосконалити технології збору та обробки обліково-економічної інформації з метою прискорення аналізу фінансових результатів; здійснити оптимізацію кадрів у цілях більш повного виконання вимог стосовно документального підтвердження трансфертного ціноутворення та здійснення ефективних контрольних заходів.

Список використаних джерел

1. Дзюба П.В. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка. *Економіка України*. 2006. № 1. С. 14–22.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755>
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 04.07.2013 р. № 408-VII. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18>
4. Про затвердження переліку джерел інформації про ринкові ціни для цілей трансфертного ціноутворення: розпорядження / Перелік № 866 – розпорядження КМУ від 23.10.2013 р. № 866-р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/866>
5. Терещенко О.О. Трансфертне ціноутворення як інструмент контролінгу. *Фінанси підприємств*. 2007. С. 127-135.
6. Макаренко М.І. Трансфертне ціноутворення: концептуальні засади та значення для банківських установ. *Актуальні проблеми економіки*. 2006. №4(48). С. 44-51.
7. Черевко О.І. Трансфертне ціноутворення: теоретичні аспекти та практичне застосування. 2014. № 2(45). С. 91-96.
8. Трансфертне ціноутворення. URL: <http://dtk.com.ua/show/0sid0181.html>
9. Про затвердження переліку держав (територій), в яких ставки податку на прибуток (корпоративного податку) на 5 і більше відсоткових пунктів нижче, ніж в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 № 1042-р. URL: <http://rada.gov.ua>
10. Аркатова Ю.В. Особливості функціонування систем трансфертного ціноутворення в міжнародному бізнесі. *Економічні студії: науково-практичний економічний журнал*. 2014. № 4(04). С. 11-15.
11. Про затвердження Порядку розрахунку та застосування ринкового діапазону цін і ринкового діапазону рентабельності для цілей трансфертного ціноутворення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.10.2013 № 763. URL: <http://rada.gov.ua>

12. Про затвердження відсоткового діапазону цін для деяких товарних позицій згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності для цілей трансфертного ціноутворення: Постанова Кабінету Міністрів України від 12.10.2013 № 749. URL: <http://rada.gov.ua>

13. Фінансові санкції за неподання звіту про контрольовані операції. URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/arkhiv1/215568.html>

14. Про затвердження Порядку узгодження цін у контрольованих зовнішньоекономічних операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають двоїсторонній або багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.10.2013 № 764. URL: <http://rada.gov.ua>

References

1. Dziuba P.V. Transfer pricing: economic content and specificity. *Economics of Ukraine*. 2006. № 1. pp. 14-22 (in Ukrainian)
2. The Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 № 2755. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755> (in Ukrainian)
3. On amendments to the Tax code of Ukraine regarding transfer pricing: Law of Ukraine dated 04.07.2013 № 408-VII URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18> (in Ukrainian)
4. On approval of the list of sources of information on market prices for transfer pricing purposes: the order / List No. 866 - Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 23.10.2013 № 866-r. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/866> (in Ukrainian)
5. Tereshchenko O.O. Transfer pricing as a controlling instrument. *Finances of enterprises*. 2007. pp. 127-135 (in Ukrainian)
6. Makarenko M.I. Transfer pricing: conceptual foundations and values for banking institutions. *Current problems of the economy*. 2006. № 4(48). pp. 44-51 (in Ukrainian)
7. Cherevko O.I. Transfer pricing: theoretical aspects and practical application. *Economics and region*. 2014. № 2 (45). pp. 91-96 (in Ukrainian)
8. Transfer pricing. URL: <http://dtk.com.ua/show/0sid0181.html> (in Ukrainian)
9. On approval of the list of states (territories) in which the rates of income tax (corporate tax) by 5 and more percentage points are lower than in Ukraine: Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated December 25, 2013 № 1042-p. URL: <http://rada.gov.ua> (in Ukrainian)
10. Arkatova Yu.V. Features of the functioning of transfer pricing systems in international business. *Economic studies: scientific and practical economic magazine*. 2014. № 4(04). pp. 11-15 (in Ukrainian)
11. On approval of the procedure for calculation and application of the market price range and market margin of profitability for transfer pricing purposes: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated October 17, 2013, № 763. URL: <http://rada.gov.ua> (in Ukrainian)
12. On approval of the percentage range of prices for certain commodity items in accordance with the Ukrainian classification of goods for foreign economic activity for transfer pricing purposes: resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated October 12, 2013, № 749. URL: <http://rada.gov.ua> (in Ukrainian)
13. Financial sanctions for not submitting a report on controlled operations. URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/arkhiv1/215568.html> (in Ukrainian)
14. On approval of the procedure for price coordination in controlled foreign economic operations, the results of which are concluded with bilateral or multilateral agreements, for the purposes of transfer pricing: resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated October 17, 2013, № 764. URL: <http://rada.gov.ua> (in Ukrainian)