

*Ларіонов Микита Олегович*, аспірант кафедри фінансового права та фінансового адміністрування Національної академії внутрішніх справ

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ПОПЕРЕДНЬОГО УЗГОДЖЕННЯ ЦІНОУТВОРЕННЯ В КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЯХ**

Одним із проблемних питань у сфері податкового контролю трансфертного ціноутворення, що потребують доопрацювання, є процедура попереднього узгодження ціноутворення та укладення за їх наслідками договорів про попереднє узгодження цін.

Так, у п. 39.6 ст. 39 Податкового кодексу України передбачено право великого платника податків звертатись до Державної фіскальної служби України із заявою про попереднє узгодження ціноутворення [1]. Зазначена процедура регламентується Порядком попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 17 липня 2015 року № 504. Порядок передбачає три види договорів, які укладаються за результатами попереднього узгодження ціноутворення: 1) односторонні – укладаються між платником податків та Державною фіскальною службою України; 2) двосторонні – укладаються між платником податків, Державною фіскальною службою України та органом іноземної держави, уповноваженим стягувати податки і збори в державі, резидентом якої є сторона контрольованої операції; 3) багатосторонні – укладаються між платником податків, Державною фіскальною службою України та органами кількох іноземних держав, уповноваженими стягувати податки і збори в державах, резидентами яких є сторони контрольованої операції [2].

Очевидно, що законодавець, запроваджуючи в Україні інститут попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях, сподівався на значне поширення саме договорів першого типу – односторонніх. Проте станом на жовтень 2017 року в Україні не укладено жодного договору про попереднє узгодження цін.

У зв'язку з цим закономірно постає запитання: чому за понад два роки, які минули від моменту набрання чинності згаданого вище Порядку, жоден платник податків не побажав (не зміг) досягти компромісу з посадовими особами Державної фіскальної служби України щодо попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях? Однією з можливих відповідей на зазначене запитання є суперечливість і високий корупційний ризик деяких положень законодавства, що регулюють відповідні аспекти.

Передусім, ідеться про нерівне правове становище сторін договору. З основ цивільного права відомо, що в односторонньому договорі одна сторона має лише суб'єктивні права, а інша – лише суб'єктивні обов'язки. Тобто власне формулювання засвідчує, що договір про попереднє узгодження цін є не договором у контексті цивільного права, а скоріше публічно-правовим актом індивідуальної дії. Тобто Державна фіскальна служба України, посідаючи панівне становище, під загрозою податкових донарахувань і штрафних санкцій фактично диктує платникові податків умови ведення господарської діяльності.

Іншим проблемним і потенційно корупціогенним чинником є фактично необмежені повноваження Державної фіскальної служби України на етапі узгодження умов договору про попереднє узгодження цін. Звернемо увагу лише на деякі повноваження, які Порядок попереднього узгодження ціноутворення гарантує представникам Державної фіскальної служби України: 1) звертатися до платника податків із запитом про надання додаткових документів і матеріалів, які містять інформацію, необхідну для проведення процедури узгодження ціноутворення та укладення відповідного договору (зазначене положення Порядку попереднього узгодження ціноутворення надає право Державній фіскальній службі України запитувати фактично будь-які документи, які можуть містити конфіденційну інформацію, комерційну таємницю, тощо); 2) відвідувати й здійснювати огляд приміщень, об'єктів і споруд, де провадять діяльність платника податків, пов'язану з проведенням контрольованої операції, яка є предметом процедури узгодження ціноутворення (незрозуміло, яким чином огляд приміщень та інших об'єктів платника податків корелює з погодженням умов контрольованої операції (метод трансфертного ціноутворення, джерела інформації тощо), яким чином слід проводити й оформляти огляд); 3) проводити опитування посадових осіб та/або працівників платника податків з питань, пов'язаних із процедурою узгодження ціноутворення (також не конкретизовано, яким чином слід проводити опитування, які запитання варто ставити та яким чином фіксувати відповіді).

Порядком передбачено, що Державна фіскальна служба України в будь-який час може припинити процедуру попереднього узгодження ціноутворення. У разі відмови зазначеної служби від проведення процедури попереднього узгодження ціноутворення платник податків може лише подати письмові заперечення, які розглядає та сама Державна фіскальна служба України. Таким чином, наслідком відмови платника податків виконувати згадані вище вимоги може бути позбавлення останнього права на попереднє узгодження ціноутворення.

У разі дотримання умов договору про узгодження ціноутворення контролюючі органи не мають права приймати рішення про донарахування податкових зобов'язань, штрафів, пені стосовно контрольованих операцій, які є предметом такого договору. У зв'язку з цим платники податків мали б охоче йти на укладення подібних договорів. Досить тривалий час подібні положення розглядають у розрізі податкових консультацій, проте це не завжди забезпечує платників податків, які попередньо отримали податкову консультацію, від ризику податкових донарахувань.

Таким чином, попереднє узгодження ціноутворення є довготривалим і трудомістким процесом, але значно коротшим порівняно з процесом повноцінної перевірки з питань трансфертного ціноутворення та передбачає значно менші ризики (порівняно з ризиками потенційних подальших судових розглядів та можливих донарахувань та штрафних санкцій). Небажання платників податків укладати договори про попереднє узгодження цін свідчить про недосконалість і суперечливість відповідних положень законодавства, які, з огляду на високі корупційні ризики, потребують подальшого доопрацювання.

### ***СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ***

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329730624868809>. – Назва з екрана.

2. Про затвердження Порядку попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 17 лип. 2015 р. № 504. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/504-2015-%D0%BF>. – Назва з екрана.