

УДК 342.11.3

## ВПЛИВ ЗАКОНОДАВСТВА ПРО ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ НА ПРОЦЕС ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ

### IMPACT OF LEGISLATION ON TRANSFER PRICING IN PROCESS OF TAX PLANNING

**Греца Я.В.,**

*кандидат юридичних наук,  
доцент кафедри господарського права  
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»*

Досліджено проблеми трансфертного ціноутворення у юридичній науці. Звертається увага на особливості впливу законодавства про трансфертне ціноутворення на процес податкового планування.

**Ключові слова:** трансферне ціноутворення, податкове планування, зовнішньоекономічна діяльність.

Исследованы проблемы трансфертного ценообразования в юридической науке. Обращается внимание на особенности влияния законодательства о трансфертном ценообразовании на процесс налогового планирования.

**Ключевые слова:** трансфертное ценообразование, налоговое планирование, внешнеэкономическая деятельность.

The problems of transfer pricing jurisprudence. Attention is paid to the peculiarities of the legislation on transfer pricing in the process of tax planning.

**Key words:** transfer pricing, tax planning, foreign trade.

Глобалізація світової економіки, розширення транскордонного співробітництва, вступ України в СОТ, утворення і розвиток транснаціональних корпорацій в Україні об'єктивно зумовлює ситуацію, коли зовнішньоекономічні зв'язки українських підприємств будуть тільки розширюватися. Глобалізація економіки, поряд з цим, не призвела до уніфікації

податкових систем. Крім того, на сьогодні більшість суб'єктів економічних відносин, об'єктивно чи ні, вибудовують відносини із контрагентами, які розташовані в державах з низьким податковим навантаженням. Різниця у податковому навантаженні різних країн активно використовується суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при здійсненні

податкового планування. Будь-яка держава, в тому числі і Україна, змушена ці процеси регулювати, захищаючи свої економічні інтереси. Україна робить тільки перші кроки в цьому напрямку. Як відомо, з 01.09.2013 року набрали чинності зміни до Податкового кодексу України, які регулюють трансфертне ціноутворення. Такий крок з боку держави є цілком виправданим і логічним, адже у багатьох країнах світу процеси трансферного ціноутворення регулюються досить давно. Разом з тим, навіть на перших етапах застосування законодавства про трансферне ціноутворення на практиці виникає багато проблемних питань, пов'язаних як з недосконалістю правових норм, так і з їх складністю для платників податків. Тому дослідження питання про вплив законодавства про трансферне ціноутворення на процес податкового планування є надзвичайно актуальним.

Дослідженню проблем трансферного ціноутворення у юридичній науці приділялося небагато уваги. Останнім часом ситуація змінилася, в багатьох спеціалізованих виданнях публікуються матеріали, присвячені даній публікації, які мають переважно практичних, прикладний характер. Серед них можна відмітити публікації Т. Єсик, Д. Полянського, Н. Бажаревої, Д. Донець та інших.

Метою даного дослідження є визначення змісту трансферного ціноутворення та впливу його законодавчого регулювання на процес податкового планування суб'єктів господарювання.

Трансфертне ціноутворення виникає і застосовується як невід'ємний елемент міжнародного податкового планування. Міжнародне податкове планування – допустиме законодавством зниження глобального податкового тягаря фізичних і юридичних осіб з метою підвищення їх сукупних доходів, які виникають у всіх юрисдикціях здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Міжнародне податкове планування може бути корпоративним та індивідуальним. Найбільш поширеним є саме корпоративне міжнародне податкове планування, яке здійснюється учасниками певної корпоративної групи, зокрема транснаціональної корпорації [1, с. 132].

Здійснення міжнародного податкового планування і оптимізація податкового навантаження сама по собі не може являтися самодостатньою метою для створення транснаціональних корпорацій. При здійсненні господарської діяльності та прийнятті відповідних ділових рішень має бути самостійна ділова мета – це отримання прибутку, а не тільки отримання податкових вигод. Тому при визначенні структури певної транснаціональної групи, в першу чергу, необхідно враховувати оптимізацію глобальних виробничих, управлінських та маркетингових процесів. Але і податкове планування в цьому процесі займає далеко не останнє місце, адже оптимальна структура бізнесу має забезпечувати оптимізацію витрат, в тому числі пов'язаних із оподаткуванням. Обов'язковою умовою при цьому є їх легітимність, тобто повна відповідність таких заходів вимогам податкового законодавства держав, резидентами яких є учасники транснаціональної групи, а також умовам чинних міжнародних договорів.

Інструментарій міжнародного податкового планування дає транснаціональним групам широкі можливості для оптимізації податкових витрат завдяки відсутності і, напевно, неможливості повної гармонізації податкового законодавства різних держав. Часто використання таких можливостей продиктоване саме виключно бажанням отримати податкові вигоди, а не об'єктивними економічними чинниками. У багатьох випадках та чи інша транснаціональна схема ведення бізнесу є економічно невиправданою для окремого учасника транснаціональної групи, який, як правило, є резидентом держави, податкова система якої передбачає більш високе податкове навантаження. В такій ситуації його прибуток мінімізується через відповідну політику ціноутворення, яка не передбачає або передбачає мінімальний рівень рентабельності. Але в глобальних масштабах інтересів усієї транснаціональної групи це дає позитивний економічний ефект, адже максимальна рентабельність передбачається для того учасника групи, який є резидентом держави з нижчим податковим навантаженням, а відтак у підсумку транснаціональна група отримує суттєве зменшення витрат на сплату податків.

Такий підхід об'єктивно зумовлює конфлікт інтересів транснаціональної групи з інтересами держави, резидент якої внаслідок заниження рентабельності, бази оподаткування податком на прибуток не сплачує до бюджету податки в тому обсязі, які б він сплачує у разі застосування звичайної, економічно виправданої для нього цінової політики. У цій ситуації, як показує міжнародний досвід, для захисту інтересів держави застосовуються саме механізми регулювання трансфертного ціноутворення.

На думку Д. Полянського, трансфертне ціноутворення – це викривлення ціни угод або розподілу прибутків чи витрат задля мінімізації податкового навантаження [2, с. 29].

За діючим податковим кодексом України трансфертне ціноутворення – система визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визнаних відповідно до статті 39 цього Кодексу контрольованими [3].

За визначенням С. Сутиріна, трансфертна ціна (transfer price) – особливий різновид ціни, яка застосовується при внутрішніх розрахунках, вираження вартості продукту по відношенню до угод між структурними підрозділами транснаціональної корпорації. Так, свою назву трансфертна ціна отримала через те, що вона опосередковує трансферти (рух) товарів і послуг між материнськими і дочірніми компаніями, відділеннями і філіалами транснаціональної корпорації [1 с. 202].

З вищевказаного ми приходимо до висновку, що норми податкового законодавства України містять не зовсім коректне визначення поняття трансфертного ціноутворення, оскільки система визначення звичайної ціни товарів або послуг у контрольованих операціях є не трансфертним ціноутворенням як таким, а засобами його регулювання з боку держави.

Якщо у світовій практиці контроль за трансфертним ціноутворенням пов'язується з діяльністю певних пов'язаних між собою груп (зокрема транснаці-

ональних корпорацій), то, як справедливо зазначає Д. Донець, особливістю українського трансфертного ціноутворення можна вважати контроль за операціями з пов'язаними особами всередині України (резидентами) і абсолютно непов'язаними нерезидентами, які знаходяться в умовно низькоподаткових юрисдикціях або фактично сплачують податок на прибуток за ставкою нижче на 5%, аніж в Україні. Контроль за першою категорією абсолютно зрозумілий і обумовлений відсутністю можливості подання консолідованої звітності різними юридичними особами однієї групи. Контроль трансфертного ціноутворення по відношенню до другої категорії суб'єктів є українським ноу-хау, пов'язаним із ментальністю і непрозорістю українського бізнесу [4, с. 11].

Більшість країн світу мають схоже законодавство, яке контролює трансфертне ціноутворення, хоча конкретні деталі законів і навіть методика визначення прийнятних трансферних цін може дещо відрізнятися. Приписи, які протидіють зловживанням у цій сфері, можуть бути інтегровані як в національне податкове законодавство, так і в міжнародні податкові угоди [1, ст. 321].

У багатьох аспектах законодавство України про трансфертне ціноутворення являє собою місцями вдалий, а місцями не дуже вдалий переклад рекомендацій Організації економічного співробітництва та розвитку. Положення українського законодавства значно вужчі у порівнянні із цими рекомендаціями. Повноцінне запровадження рекомендацій ОЕСР в українське законодавство допомогло б розв'язати і усунути велику кількість спірних і незрозумілих моментів, адже вони містять багаторічну правозастосувальну практику трансфертного ціноутворення передових країн [4, с. 12].

Можемо прийти до висновку, що законодавство про трансфертне ціноутворення має значний вплив на процес податкового планування тих суб'єктів, які здійснюють контрольовані операції. Заходи щодо законодавчого регулювання трансфертного ціноутворення є виправданими, оскільки спрямовані на захист інтересів держави та зростання доходів бюджету. Разом з тим, діючі сьогодні норми податкового законодавства України є недосконалими та потребують приведення у відповідність до міжнародних стандартів.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Сутырин С., Погорлецкий А. *Налоги и налоговое планирование в мировой экономике* / С. Сутырин, А. Погорлецкий. – СПб. : Полиус, 1998. – 577 с.
2. Полянський Д., Бахарєва Н. Особливості трансфертного ціноутворення / Д. Полянський, Н. Бахарєва // *Юридична газета*. – 2013. – № 37. – С. 28–31.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI // *Голос України*. – 2010. – № 229-230.
4. Донець Д. Трансфертне ціноутворення по-українськи / Д.Донець // *Юрист і закон*. – 2013. – № 53.