

М. О. Скорик,  
Г. В. Грищук

# ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ



ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

М. О. Скорик,  
Г. В. Гришук

# ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ

*Навчальний посібник*

Ірпінь  
2024

УДК 336.22:338.5 (075.8)

ББК 65.261.41я73

С 44

*Рекомендовано до друку Вченою радою  
Державного податкового університету  
(протокол № 5 від 30 жовтня 2024 року)*

**Рецензенти:**

**В. К. Савчук**, доктор економічних наук, професор кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України; **В. М. Краєвський**, доктор економічних наук, професор, декан факультету податкової справи, обліку та аудиту Державного податкового університету.

**Автори:**

**Скорик М. О.**, кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри економічної політики та сталого розвитку; **Грищук Г. В.**, доктор філософії, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу.

**Скорик М. О.**

С 44

**Трансфертне ціноутворення** : навчальний посібник /  
М. О. Скорик, Г. В. Грищук. – Ірпінь : Державний податко-  
вий університет, 2024. – 144 с.  
ISBN 978-966-337-744-5

В умовах глобалізації світової економіки та розвитку транснаціональних корпорацій загострюється проблема розмивання бази оподаткування між податковими юрисдикціями, що впливає на виведення прибутку з-під оподаткування. У зв'язку з цим посилюється роль трансфертного ціноутворення як податкового інституту регулювання правил, які застосовують до контрольованих операцій між асоційованими підприємствами та спрямовані на визначення бази оподаткування відповідно до принципу «витягнутої руки».

Навчальний посібник містить теоретико-практичну складову до кожної теми, розкриваючи питання організаційно-методичних основ трансфертного ціноутворення та процедур проведення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням.

УДК 336.22:338.5 (075.8)

ББК 65.261.41я73

© Скорик М. О., Грищук Г. В. 2024

ISBN 978-966-337-744-5

© Державний податковий університет, 2024

# ЗМІСТ

|                        |   |
|------------------------|---|
| <b>ПЕРЕДМОВА</b> ..... | 6 |
|------------------------|---|

|   |    |
|---|----|
| <b>ТЕМА 1. ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ:<br/>ПРИЧИНИ ВИНИКНЕННЯ Й ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ</b> .....           | 9  |
| 1.1. Передумови виникнення трансфертного ціноутворення .....  | 9  |
| 1.2. Нормативно-правове забезпечення<br>трансфертного ціноутворення в Україні.....                  | 14 |
| 1.3. Принцип «вितягнутої руки» як світовий стандарт<br>контролю за трансфертним ціноутворенням..... | 16 |
| 1.4. Основні засади визначення операцій контрольованими .....                                       | 18 |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю</i> .....  | 20 |
| <i>Тестові завдання</i> .....   | 21 |
| <i>Практичні завдання</i> .....   | 23 |

|   |    |
|---|----|
| <b>ТЕМА 2. СУБ'ЄКТИ ТА ОБ'ЄКТИ КОНТРОЛЮ<br/>ЗА ТРАНСФЕРТНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ</b> .....  | 25 |
| 2.1. Об'єкти контролю за трансфертним ціноутворенням .....  | 25 |
| 2.2. Сторони господарської операції як суб'єкти,<br>які зобов'язані дотримуватися правил контролю<br>за трансфертним ціноутворенням ..... | 26 |
| 2.3. Визнання осіб пов'язаними для цілей<br>трансфертного ціноутворення .....   | 27 |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю</i> .....  | 30 |
| <i>Тестові завдання</i> .....   | 30 |
| <i>Практичні завдання</i> .....   | 32 |

|  |    |
|--|----|
| <b>ТЕМА 3. РОЗВИТОК ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ<br/>ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ</b> ..... | 34 |
| 3.1. Суб'єкти контролю за ціноутворенням<br>і правильністю сплати податків.....              | 34 |
| 3.2. Податкові процедури контролю<br>трансфертного ціноутворення .....                       | 37 |
| 3.3. Імплементация Плану BEPS в Україні.....   | 40 |

|  |           |
|--|-----------|
| 3.4. Настанови ОЕСР з трансфертного ціноутворення..... | 41        |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю .....</i>         | <i>42</i> |
| <i>Тестові завдання .....</i>                          | <i>42</i> |
| <i>Практичні завдання.....</i>                         | <i>45</i> |

## **ТЕМА 4. МЕТОДИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ .....**

|   |           |
|---|-----------|
| 4.1. Загальні правила використання методів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» ..... | 46        |
| 4.2. Методи для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» .....                                | 50        |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю .....</i>  | <i>58</i> |
| <i>Тестові завдання .....</i>   | <i>58</i> |
| <i>Практичні завдання.....</i>  | <i>61</i> |

## **ТЕМА 5. ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ЗВІТНІСТЬ ІЗ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ДЛЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ .....**

|   |           |
|---|-----------|
| 5.1. Поняття та види звітності з трансфертного ціноутворення..... | 62        |
| 5.2. Документація з трансфертного ціноутворення .....             | 66        |
| 5.3. Відповідальність за неподання звітності .....                | 69        |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю .....</i>                    | <i>72</i> |
| <i>Тестові завдання .....</i>                                     | <i>72</i> |
| <i>Практичні завдання.....</i>                                    | <i>75</i> |

## **ТЕМА 6. ПОРІВНЯЛЬНИЙ ТА ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ АНАЛІЗ У ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ .....**

|  |           |
|--|-----------|
| 6.1. Порівняльний аналіз у трансфертному ціноутворенні .....             | 77        |
| 6.2. Функціональний аналіз у трансфертному ціноутворенні .....           | 81        |
| 6.3. Джерела інформації для зіставлення з контролювальними органами..... | 85        |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю .....</i>                           | <i>86</i> |
| <i>Тестові завдання .....</i>  | <i>87</i> |
| <i>Практичні завдання.....</i>   | <i>89</i> |

|   |     |
|---|-----|
| <b>ТЕМА 7. ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ<br/>ЗА ВСТАНОВЛЕННЯМ ВІДПОВІДНОСТІ<br/>УМОВ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ<br/>ПРИНЦИПУ «ВИТЯГНУТОЇ РУКИ»</b> ..... | 92  |
| 7.1. Підстави та порядок здійснення<br>моніторингу контрольованих операцій.....   | 92  |
| 7.2. Проведення перевірок з питань дотримання<br>платниками податків принципу «витягнутої руки».....  | 102 |
| 7.3. Порядок опитування з питань<br>трансфертного ціноутворення .....   | 104 |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю</i> .....  | 107 |
| <i>Тестові завдання</i> .....   | 108 |
| <i>Практичні завдання</i> .....   | 110 |
| <br>  |     |
| <b>ТЕМА 8. ПОПЕРЕДНЄ УЗГОДЖЕННЯ<br/>ЦІНОУТВОРЕННЯ В КОНТРОЛЬОВАНИХ<br/>ОПЕРАЦІЯХ</b> .....  | 113 |
| 8.1. Загальні засади процедури попереднього<br>узгодження ціноутворення.....  | 113 |
| 8.2. Подання, розгляд заяви та проведення<br>попереднього узгодження ціни.....  | 114 |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю</i> .....  | 116 |
| <i>Тестові завдання</i> .....   | 117 |
| <i>Практичні завдання</i> .....   | 119 |
| <br>  |     |
| <b>ТЕМА 9. КОНТРОЛЬОВАНІ ІНОЗЕМНІ КОМПАНІЇ</b> .....  | 121 |
| 9.1. Визначення контрольованих іноземних компаній.....  | 121 |
| 9.2. Оподаткування контрольованих іноземних компаній.....   | 123 |
| 9.3. Звітність контрольованих іноземних компаній.....   | 125 |
| <i>Перелік запитань для самоконтролю</i> .....  | 128 |
| <i>Тестові завдання</i> .....   | 128 |
| <i>Практичні завдання</i> .....   | 130 |
| <br>  |     |
| <b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....   | 132 |
| <br>  |     |
| <b>ДОДАТКИ</b> .....  | 136 |

## ПЕРЕДМОВА

В умовах ринкової економіки зростає роль трансфертного ціноутворення як механізму управління прибутком між асоційованими підприємствами та оптимізації бази оподаткування. Безперечно, й світові інтеграційні економічні процеси впливають на розвиток і становлення трансфертного ціноутворення в Україні. У зв'язку з цим викладання навчальної дисципліни «Трансфертне ціноутворення» посідає важливе місце в підготовці здобувачів вищої світи другого (магістерського) освітнього рівня спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» та 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок» у формуванні їхніх інтегральної, загальних і спеціальних компетентностей. Підготовка здобувачів вищої освіти в сфері трансфертного ціноутворення забезпечується високим рівнем практичних професійних знань та вмінь, які формуються в результаті вивчення навчальної дисципліни «Трансфертне ціноутворення».

Основною метою вивчення навчальної дисципліни є формування у здобувачів вищої освіти системи знань щодо теоретичних і практичних аспектів контрольованих операцій, здійснення порівняльного й функціонального аналізу, податкового контролю в трансфертному ціноутворенні, ведення документації та складання звітності з трансфертного ціноутворення.

До завдань викладання навчальної дисципліни можна віднести посилення теоретико-практичних основ вітчизняного та закордонного досвіду становлення й розвитку трансфертного ціноутворення, а саме організаційно-методологічних положень і процедур податкового контролю у сфері трансфертного ціноутворення.

Навчальний посібник враховує останні зміни в нормативно-правових документах, а саме в Податковому кодексі України, Настановах Організації економічного співробітництва та розвитку щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній і податкових служб, рекомендаціях з реалізації Плану дій з BEPS, національних і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку й фінансової звітності тощо. Пропоноване видання містить 9 тем.

Зокрема, тема 1 «Трансфертне ціноутворення: причини виникнення й історія розвитку» розкриває передумови виникнення трансфертного ціноутворення та його нормативно-правове забезпечення в Україні, сутність принципу «вितягнутої руки» як світового стандарту контролю за трансфертним ціноутворенням, а також основні засади визначення операцій контрольованими. Тема 2 «Суб'єкти та об'єкти контролю за трансфертним ціноутворенням» присвячена для вивчення з метою з'ясування переліку суб'єктів, об'єктів контролю за трансфертним ціноутворенням і поглибленого дослідження критеріїв пов'язаності осіб. У темі 3 «Розвиток податкового контролю трансфертного ціноутворення в Україні» значна увага приділена суб'єктам контролю за ціноутворенням, правильністю сплати податків і процедурам податкового контролю. До того ж у цій темі розглядаємо питання імплементації Плану BEPS в Україні та трактування настанов Організації економічного співробітництва та розвитку щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній і податкових служб у вітчизняну практику. Вивчення теоретико-практичного матеріалу теми 4 «Методи трансфертного ціноутворення» дає змогу оволодіти п'ятьма методами трансфертного ціноутворення. У темі 5 «Документація та звітність із трансфертного ціноутворення для податкового контролю» досліджуємо питання формування, подання документації та звітності з трансфертного ціноутворення з метою здійснення податкового контролю, а також настання відповідальності за їхнє неподання. Тема 6 «Порівняльний і функціональний аналіз у трансфертному ціноутворенні» дає змогу засвоїти порівняльний і функціональний аналіз у трансфертному ціноутворенні. У темі 7 «Податковий контроль за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу «вितягнутої руки» розкриваються підстави та порядок здійснення моніторингу контрольованих операцій, механізм проведення перевірок з питань дотримання платниками податків принципу «вितягнутої руки» й порядок опитування з питань трансфертного ціноутворення. Тема 8 «Попереднє узгодження ціноутворення в контрольованих операціях» присвячена основам процедури попереднього узгодження ціноутворення й механізму подання й розгляду



заяви на проведення попереднього узгодження ціни. Тема 9 «Контрольовані іноземні компанії» розкриває визначення контрольованих іноземних компаній, їх систему оподаткування та форми звітності.

З метою закріплення та самоперевірки теоретичного матеріалу наприкінці кожної теми здобувачам вищої освіти пропонуємо тестові завдання, контрольні запитання та практичні задачі, які допоможуть набути навичок практичного застосування теоретичних знань з навчальної дисципліни «Трансфертне ціноутворення».

# ТЕМА 1

## ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ: ПРИЧИНИ ВИНИКНЕННЯ Й ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ

- 1.1. Передумови виникнення трансфертного ціноутворення.
- 1.2. Нормативно-правове забезпечення трансфертного ціноутворення в Україні.
- 1.3. Принцип «вितягнутої руки» як світовий стандарт контролю за трансфертним ціноутворенням.
- 1.4. Основні засади визначення операцій контрольованими.

### 1.1. Передумови виникнення трансфертного ціноутворення

В умовах глобалізаційних трансформацій історичний аспект становлення та розвитку трансфертного ціноутворення в світі припадає на кінець XIX – початок XX століття. Основною передумовою виникнення трансфертного ціноутворення є відокремлення трансфертної ціни від механізму визначення ринкових цін. **Трансфертна ціна** є різновидом специфічних цін, що відображає вартість товарів або послуг, які вироблені пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії. Проте трансфертна ціна, як і ринкова, виконують однакові функції (рис. 1.1).

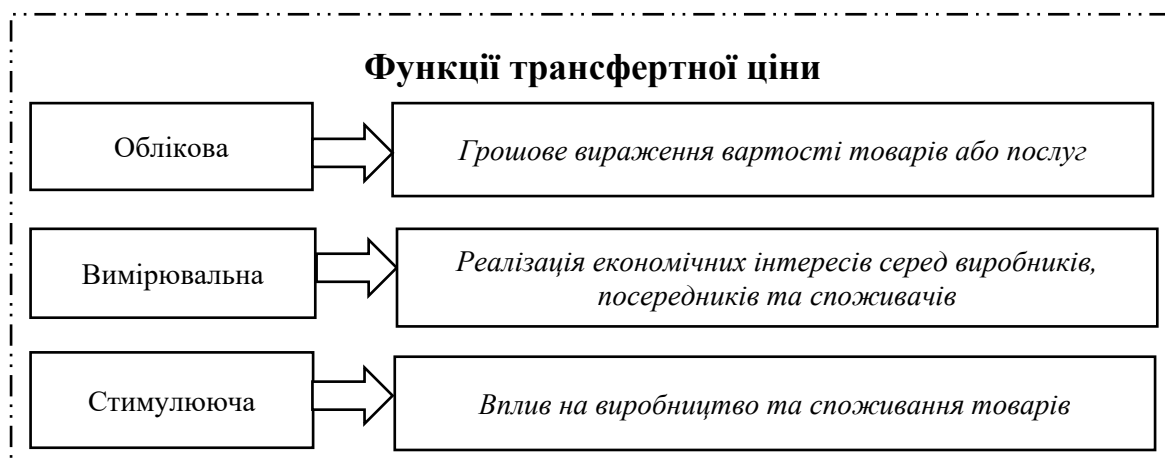


Рисунок 1.1 – Функції трансфертної ціни

У широкому значенні поняття **трансфертного ціноутворення** являє собою процес визначення трансфертної ціни; у вузькому значенні – це сукупність економічних відносин, які виникають у процесі розрахунку трансфертної ціни на товари, послуги або чинники виробництва між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії за умови, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон [1].

Етапи становлення та розвитку трансферного ціноутворення охоплюють чотири основні періоди (рис. 1.2).

**I етап (кінець XIX – початок XX ст.).** У світі розвиток трансфертного ціноутворення розпочинається на кінці XIX – початку XX століття, а саме в окремих галузях Англії зустрічаються перші згадки про трансфертне ціноутворення. У цей історичний період відбувається виділення структурних підрозділів у суб'єктів господарювання, з'являється поняття трансфертної ціни, що виконує переважно дві функції: контрольну та облікову.

**II етап (середина XX ст.).** У період від 1930 до 1960 років розвиток трансфертного ціноутворення відбувався в умовах епохи масового збуту. Диверсифікація діяльності промислових підприємств у США, Японії та Німеччині, створення фінансово-промислових груп та ускладнення організаційних структур підприємств сприяли розвитку теорії трансфертного ціноутворення. У цей період почали формуватися перші підходи до формалізації та класифікації внутрішніх цін. Трансферне ціноутворення стало важливим інструментом для внутрішнього управлінського аналізу.

**III етап (кінець XX ст.).** Третій етап розвитку трансфертного ціноутворення охоплює період з 1960 по 1990 роки. У цей час у Великій Британії, США та Японії утворювалися великі холдингові компанії, а трансфертне ціноутворення стало невід'ємною частиною корпоративного управління виробництвом. На початку 1960-х років, коли багато країн Азії та Африки здобули незалежність, виникла проблема міжнародних трансфертних цін. Транснаціональні компанії почали використовувати навмисно занижені ціни на сировинні продукти, що експортувалися з цих країн на світові ринки. Це спричинило втрату податкових доходів навіть

розвиненими країнами. У середині 1960-х років США стали однією з перших країн, яка прийняла нормативно-правові акти щодо регулювання трансфертного ціноутворення, що спонукало інші країни шукати методи податкового регулювання трансфертного ціноутворення. Уже 1976 року питання трансфертного законодавства було врегульовано на міжнародному рівні. До основних міжнародних документів того часу належить Декларація країн-учасниць Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) про міжнародні інвестиції та багатонаціональні підприємства від 21 червня 1976 року, а також Звіт ОЕСР від 1979 року «Трансферне ціноутворення та багатонаціональні підприємства». Основним принципом Керівництва ОЕСР з трансфертного ціноутворення став принцип «витягнутої руки», який передбачає корегування державою неринкових цін так, якби компанії були незалежними.

**IV етап (XXI ст.).** Четвертий етап відзначається розвитком ринкових відносин та зростанням конкурентного тиску серед нових компаній. Особливо актуальними стають питання вдосконалення механізму формування внутрішніх цін за рахунок збереження відповідної бази оподаткування в умовах маніпулювання цінами.

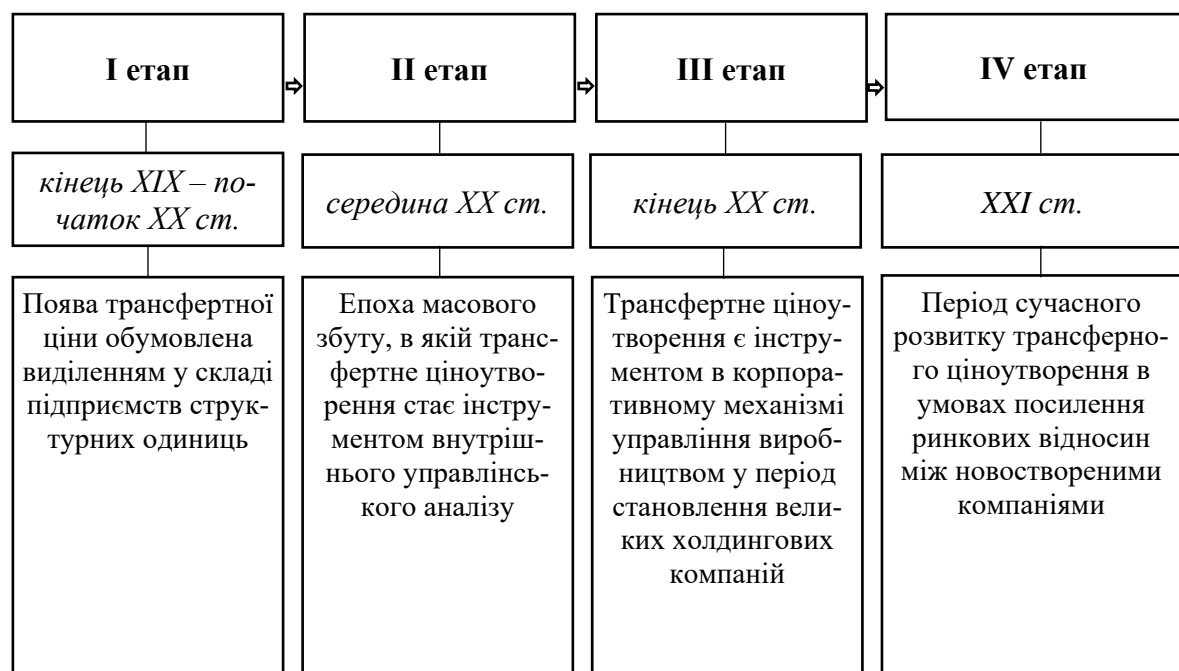


Рисунок 1.2 – Історичний розвиток трансфертного ціноутворення у світі [14]

Розглянувши світовий досвід становлення та розвитку трансфертного ціноутворення, необхідно дослідити вітчизняну практику (рис. 1.3).

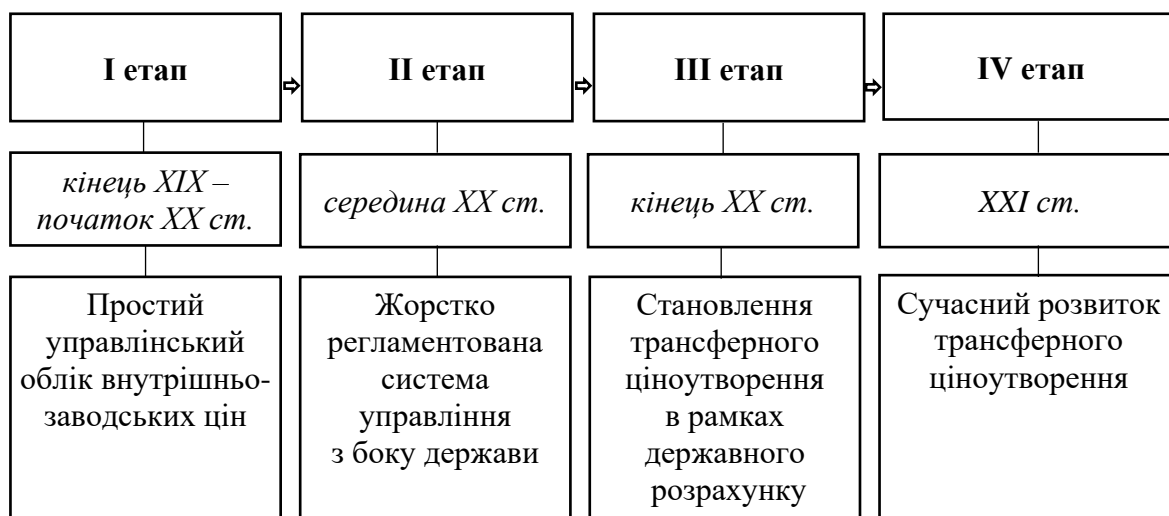


Рисунок 1.3 – Етапи розвитку та становлення трансфертного ціноутворення в Україні [14]

В Україні становлення трансфертного ціноутворення розпочинається з 1930 року і характеризується визначенням ключових понять чинної системи управлінського обліку у внутрішньозаводських розрахунках. На другому етапі розвитку трансфертного ціноутворення трансферні ціни відповідають встановленій нормативній ціні продукції. Третій етап триває у період з 1987 до 1993 років, у якому характерною особливістю є створення центрів відповідальності в компаніях, де трансферна ціна є одним із показників оцінки їхньої діяльності. Четвертий етап розпочинається 1994 року та триває по теперішній час. У цей період вітчизняні компанії стали економічно незалежними та отримали можливість формувати інформацію про витрати, результати і трансферні ціни для різних управлінських цілей.

В Україні становлення трансфертного ціноутворення розпочинається з 1930 року і характеризується визначенням ключових понять чинної системи управлінського обліку у внутрішньозаводських розрахунках. На другому етапі розвитку трансфертного ціноутворення трансферні ціни відповідають установленій нормативній ціні продукції. Третій етап триває у період з 1987 до 1993 років, у якому характерною особливістю є створення центрів

відповідальності в компаніях, де трансферна ціна є одним із показників оцінки їхньої діяльності. Четвертий етап розпочинається 1994 року й триває до сьогодні. У цей період вітчизняні компанії стали економічно незалежними та отримали можливість формувати інформацію про витрати, результати і трансфертні ціни для різних управлінських цілей.

Автори К. В. Чичуліна, В. В. Зінченко та Ю. Л. Шинкар про трансфертне ціноутворення зазначають таке: «це важливий інструмент, за допомогою якого здійснюються переміщення податкових баз між країнами та перерозподіл прибутків між пов'язаними компаніями» [38, с. 643].

Аналіз наукових досліджень, що стосуються податкових питань у контексті трансфертного ціноутворення, показує, що транснаціональні компанії використовують його під час обміну активами між своїми підрозділами, розташованими в різних країнах, для оптимізації податкових витрат. Інакше кажучи, такі розрахунки відбуваються між юридичними особами, які підпадають під юрисдикцію різних держав, що формує базу оподаткування у тій країні, де податковий режим є більш вигідним щодо податкового навантаження. Трансфертні ціни можна застосовувати у взаємовідносинах з іншими юридичними особами, які зареєстровані як в офшорних юрисдикціях, так і в інших регіонах однієї країни, якщо їм надаються податкові пільги [4]. Це, безсумнівно, негативно впливає на податкову систему та бюджет держави, адже призводить до зменшення податкових надходжень. Також порушується принцип справедливості в оподаткуванні. Активне використання трансфертного ціноутворення для оптимізації податкових зобов'язань через ухилення від сплати податків стало причиною впровадження механізмів податкового контролю за трансакціями трансфертного ціноутворення в державну податкову політику. Так, сутність трансфертного ціноутворення в системі оподаткування полягає в застосуванні транснаціональною компанією різноманітних схем і методів податкової оптимізації для зменшення бази оподаткування. Трансфертне ціноутворення вважається негативним явищем у діяльності компаній, структурні підрозділи яких

можуть перебувати в країнах або регіонах з більш вигідним податковим режимом. У цьому контексті операції трансфертного ціноутворення стають об'єктом податкового контролю.

На рис. 1.4. узагальнено особливості трансфертного ціноутворення в системі оподаткування



Рисунок 1.4 – Характерні особливості трансфертного ціноутворення в системі оподаткування [4]

## **1.2. Нормативно-правове забезпечення трансфертного ціноутворення в Україні**

Норми трансфертного ціноутворення в Україні запроваджено з 01.09.2013. У табл. 1.1 подані основні нормативні документи, що регулюють трансфертне ціноутворення в Україні (цей перелік не є вичерпним).

Таблиця 1.1 – Нормативно-правове регулювання трансфертного ціноутворення в Україні

| № з/п                                       | Назва нормативного документа   | Номер та дата нормативного документа                                  |
|---|--|---|
| 1   | 2  | 3   |
| <b>Кодекс України</b>                       |  |   |
| 1.  | Податковий кодекс України [18]   | Стаття 39<br>«Трансфертне ціноутворення»                              |
| <b>Накази Міністерства фінансів України</b> |  |   |
| 2.  | Про затвердження форми та Порядку складання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній [24]  | Наказ Міністерства фінансів України (далі – МФУ) від 31.12.2020 № 839 |
| 3.  | Про затвердження форми та Порядку заповнення Звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній [23]   | Наказ МФУ від 14.12.2020 № 764  |
| 4.  | Порядки встановлення відповідності умов контрольованої операції щодо сировинних товарів принципу «витягнутої руки» [19]  | Наказ МФУ від 18.01.2022 № 19   |
| 5.  | Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань застосування правил трансфертного ціноутворення представництвами нерезидентів в Україні [25]                                     | Наказ МФУ від 16.08.2019 № 345  |
| 6.  | Про затвердження форми акта (довідки) про результати перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» та Вимог до його (її) складення [26]                                      | Наказ МФУ від 13.07.2017 № 629  |
| 7.  | Про затвердження Порядку проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» [27]   | Наказ МФУ від 10.03.2016 № 344  |
| 8.  | Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції [28]  | Наказ МФУ від 18.01.2016 № 8  |
| 9.  | Про затвердження Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій та Порядку опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків з питань трансфертного ціноутворення [29] | Наказ МФУ від 14.08.2015 № 706  |



Продовження таблиці 1.1

| 1   | 2   | 3  |
|---|---|--|
| <b>Постанови Кабінету Міністрів України</b> |   |  |
| 10.   | Про затвердження переліку організаційно-правових форм нерезидентів, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), зокрема податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи [30] | Постанова Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 04.07.2017 № 480 |
| 11.   | Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ [31]  | Постанова КМУ від 27.12.2017 № 1045                                    |
| 12.   | Про затвердження Порядку визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення [32]  | Постанова КМУ від 29.03.2017 № 191                                     |
| 13.   | Про затвердження переліку іноземних фондових бірж, на яких розміщено іноземні боргові цінні папери нерезидентом, оподаткування доходу якого здійснюється відповідно до пп. 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 ПКУ [33]   | Постанова КМУ від 06.09.2017 № 675                                     |
| 14.   | 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 [34]   | Постанова КМУ від 28.10.2021 № 1114                                    |

### **1.3. Принцип «витагнутої руки» як світовий стандарт контролю за трансфертним ціноутворенням**

За оцінками ООН та Світового банку, приблизно 2/3 операцій світової торгівлі здійснюється всередині між транснаціональними корпораціями. Господарські операції між незалежними підприємствами зазвичай визначаються ринковими чинниками. Водночас взаємовідносини між асоційованими компаніями будуються

на договірних відносинах, які відрізняються від ринкових умов, що й породжує активне застосування трансфертних цін. Відповідно до Настанов ОЕСР «**трансфертна ціна** – це ціна, що встановлюється між асоційованими компаніями, за якою одне підприємство реалізує товари, нематеріальні активи та надає послуги іншому асоційованому підприємству» [3; 13]. Трансфертні ціни не є негативним явищем, адже можуть не відрізнятися від рівня ринкових цін. Проте негативним є саме факт зловживання під час застосування трансфертних цін з метою мінімізації оподаткування. Це зі свого боку призводить до неправильного розрахунку податкових зобов'язань асоційованих підприємств і відповідно до недоотримання податкових надходжень до бюджетів країн, в яких вони розташовані.

Основною метою діяльності транснаціональних корпорацій є отримання максимального прибутку за мінімальних витрат. Для досягнення цієї мети вони широко використовують засади трансфертного ціноутворення. У зв'язку з тим для здійснення податкового контролю та визначення справедливого рівня прибутку виникає потреба в оцінюванні правильності встановлення трансфертної ціни за відсутності ринкових чинників.

На сьогодні як міжнародний стандарт для цілей оподаткування між взаємозалежними компаніями Організацією економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) рекомендовано використання принципу «вितягнутої руки». Цей підхід застосовують усі члени ОЕСР та багато країн світу (понад 100 країн). Сутність **принципу «вितягнутої руки»** передбачає порівняння прибутку, отриманого асоційованими підприємствами в контрольованих операціях з прибутком незалежних осіб, отриманим в аналогічних (зіставних) операціях. Так, прибуток, одержаний кожною компанією в групі, повинен відображати відносну вартість, створену їх діяльністю.

У Настановах ОЕСР зазначаються основні причини ухвалення такого принципу «вितягнутої руки». По-перше, це забезпечення рівності в податковому ставленні до членів ТНК і незалежних підприємств. А по-друге, сприяння розвитку міжнародної торгівлі та інвестицій.

У вітчизняну практику принцип «витягнутої руки» імплементовано з 01.01.2015. У п. 39.1 ст. 39 ПКУ регламентовані **основні засади застосування принципу «витягнутої руки» в податковому законодавстві України:**

1) встановлюється обов'язок платника податку, який здійснює контрольовану операцію, визначати обсяг оподаткованого прибутку згідно з принципом «витягнутої руки» (пп. 39.1.1 ПКУ);

2) визначається, за яких умов обсяг оподаткованого прибутку, отриманого платником податку, визначається таким, що відповідає принципу «витягнутої руки», якщо умови таких операцій не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними сторонами в зіставних неконтрольованих операціях (пп. 39.1.2 ПКУ);

3) закріплюються правові засади корегування податкових зобов'язань платника податків відповідно до принципу «витягнутої руки» (пп. 39.1.3 ПКУ);

4) визначається, що контроль за трансфертним ціноутворенням здійснюється за допомогою методів трансфертного ціноутворення, визначених у ст. 39 ПКУ, і об'єктом податкового контролю є база оподаткування податком на прибуток підприємств (пп. 39.1.4 ПКУ) [18].

#### **1.4. Основні засади визначення операцій контрольованими**

**Контрольовані операції** – це господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків (для резидентів Дія.Сіті – платників податку на особливих умовах – на фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності) [18]. Для визнання господарської операції контрольованою вона має відповідати одночасно сукупності двох критеріїв, викладених у пп. 39.2.1 ПКУ. Умовно ці критерії можна розділити на критерій «за контрагентом» та «вартісний критерій» (рис. 1.5).

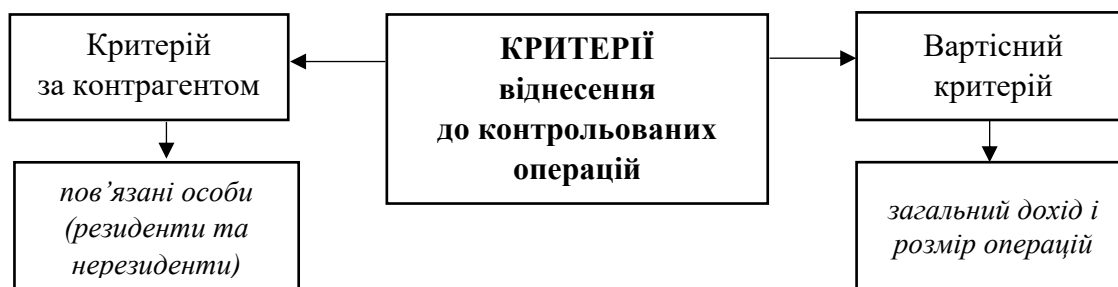


Рисунок 1.5 – Ознаки критеріїв віднесення до контрольованих операцій згідно з положеннями ПКУ

**Критерій «за контрагентом»** виконується за умови, коли контрольовані операції платника податків можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств. Відповідно до пп. 39.2.1.1 ПКУ до таких контрольованих операцій належать господарські операції:

- з пов'язаними особами – нерезидентами;
- з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;
- з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), долучених до затвердженого переліку держав (територій), або які є резидентами цих держав;
- з нерезидентами, які не сплачують податку на прибуток (корпоративний податок);
- між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні (зокрема, внутрішньогосподарські розрахунки) [18].

**Вартісний критерій** визнання операцій контрольованими регулюється пп. 39.2.1.7 ПКУ, в якому зазначено, що операція вважається контрольованою, коли відповідає таким двом критеріям:

- 1) **загальний дохід** платника податку на прибуток за річний звітний період *більше ніж 150 млн грн*;
- 2) **розмір операції** платника податку на прибуток з кожним окремим контрагентом за річний звітний період *більше ніж 10 млн грн* [18].

Отже, **контрольовані операції мають відповідати одній з ознак**, поданих на рис. 1.6.



Рисунок 1.6 – Ознаки контрольованої операції згідно з положеннями ПКУ

До сторін здійснення контрольованої операції відносять усіх суб'єктів, з якими укладається контрольована операція, але водночас враховуються всі винятки та правила, що визначені ПКУ. Вид господарської операції визначається тим, з чим пов'язана контрольована операція. Обсяг операції містить вартісні показники, тобто розмір угоди з окремим контрагентом, а обсяг доходу враховується від діяльності підприємства, який безпосередньо вказується в бухгалтерському обліку.

Відповідно до постанови КМУ № 1045 від 27.12.2017 (зі змінами та доповненнями) [31] затверджено перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим пп. 39.2.1.2 ПКУ, а саме операції з якими належать до контрольованих.

### **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Як ви розумієте поняття «трансфертне ціноутворення»?
2. Що стало передумовами виникнення трансфертного ціноутворення?
3. Які існують норми трансфертного ціноутворення в Україні з 01.09.2013?
4. Які зміни відбулись у нормативно-правовому регулюванні трансфертного ціноутворення?

5. Поясніть роль трансфертного ціноутворення в умовах воєнного стану.

6. Якими нормативно-правовими документами потрібно керуватись у сфері трансфертного ціноутворення?

7. У чому полягає сутність принципу «витагнутої руки»?

8. Чи є різниця у тлумачення принципу «витагнутої руки» в Україні та закордоном?

9. Які критерії визначення контрольованих операцій вам відомі?

## **Тестові завдання**

**1. Основним нормативно-правовим документом України, що регулює трансфертне ціноутворення, є:**

- а) Податковий кодекс України;
- б) Конституція України;
- в) Господарський кодекс України;
- г) Порядок попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях.

**2. Історичний розвиток та становлення трансфертного ціноутворення відбулися:**

- а) наприкінці XVII ст.;
- б) на початку XVIII ст.;
- в) наприкінці XIX ст.;
- г) у середині XX ст.

**3. В Україні становлення трансфертних цін відбулося:**

- а) 1930 року;
- б) 1977 року;
- в) 1991 року;
- г) на початку 2000-х років.

**4. На якому етапі становлення трансфертного ціноутворення в Україні трансферні ціни збігаються з установленою нормативною ціною продукції:**

- а) I етапі;
- б) II етапі;
- в) III етапі;
- г) IV етапі.

**5. Яка країна стала однією з найперших країн, що ухвалила нормативно-правові акти в сфері регулювання питань трансфертного ціноутворення:**

- а) Китай;
- б) США;
- в) Німеччина;
- г) Велика Британія.

**6. Операції, які виконуються між суб'єктами господарювання, контролюються уповноваженими податковими органами, – це:**

- а) ринкові;
- б) контрольовані;
- в) трансфертні;
- г) немає правильної відповіді.

**7. Якою статтею Податкового кодексу України регулюються питання трансфертного ціноутворення:**

- а) ст. 20;
- б) ст. 39;
- в) ст. 51;
- г) ст. 112.

**8. Принцип «витягнутої руки» означає:**

а) інститут податкового права, що становить сукупність правил, які застосовуються до контрольованих господарських операцій між асоційованими підприємствами;

- б) те, що операції між компаніями, які належать до однієї групи, повинні мати таку саму ціну та проводитися на тих самих умовах, що й аналогічні операції між непов'язаними сторонами;
- в) відповідність умовам контрольованих операцій;
- г) правильної відповіді немає.

**9. Основоположний стандарт корегування податкової бази в угодах між афілійованими особами – це:**

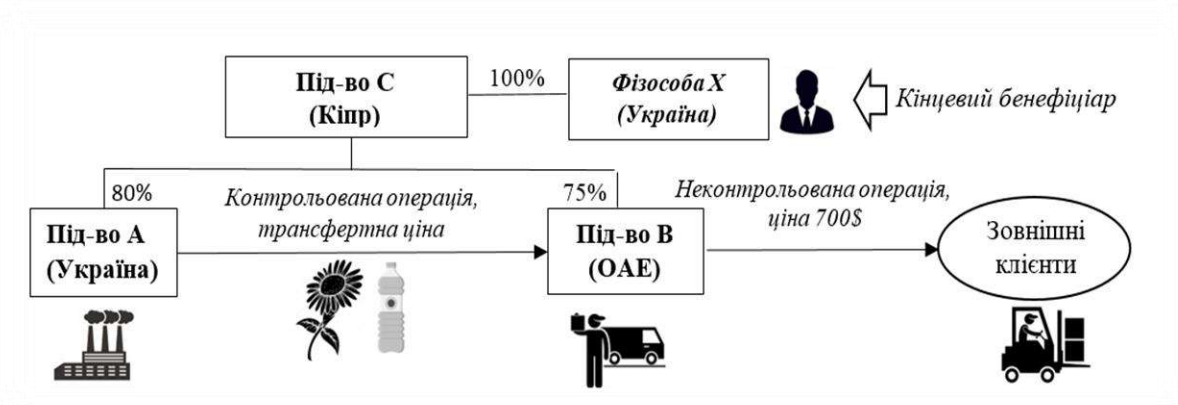
- а) трансфертна ціна;
- б) трансфертне ціноутворення;
- в) принцип «витягнутої руки»;
- г) критерії визначення контрольованих операцій.

**10. До контрольованих операцій належать:**

- а) операції нерезидента з його постійним представництвом;
- б) операції фінансового характеру;
- в) експорт чи імпорт продукції;
- г) усі відповіді правильні.

## Практичні завдання

**Завдання 1.** *Опишіть господарські операції у сфері трансфертного ціноутворення, що подані на рисунку, із зазначенням відповідності критеріям пов'язаності юридичних і фізичних осіб.*



**Завдання 2.** *Відобразіть на рисунку контрольовану операцію фінансового характеру, стосовно лізингу, інвестицій або кредитування. Охарактеризуйте відповідність поданої на рисунку контрольованої операції встановленим критеріям згідно з ПКУ.*



**Завдання 3.** 2022 року підпадають під контрольовані тільки операції з організаційно-правовими формами, внесені до переліку Кабінетом Міністрів України (постанова від 4 липня 2017 року № 480).

*Як ви вважаєте, чи є цей перелік вичерпним?*

**Завдання 4.** Установіть відповідність між терміном і визначенням.

|  |   |
|--|---|
| 1. Трансфертна ціна  | а) операції, які виконуються між суб'єктами господарювання, контролюються уповноваженими податковими органами   |
| 2. Трансфертне ціноутворення                                   | б) основоположний стандарт корегування податкової бази в угодах між афілійованими особами, які застосовували трансфертне ціноутворення з метою зниження свого загального податкового навантаження   |
| 3. Принцип «витагнутої руки»                                   | в) різновид специфічних цін і значна міра відокремлення від механізму ринкових цін  |
| 4. Контрольовані операції                                      | г) середня ціна на ринку, яка склалася в результаті багаторазових ринкових угод за певний період  |
| 5. Пов'язані особи   | д) процес визначення трансфертної ціни, сукупність економічних відносин, які виникають у процесі визначення трансфертної ціни на будь-який об'єкт торгівлі (товари, послуги або чинники виробництва) між пов'язаними компаніями або структурними підрозділами однієї компанії, якщо об'єкт торгівлі перетинає митний кордон |
| 6. Господарська операція для цілей трансфертного ціноутворення | е) усі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або непідтверджених, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків   |
| 7. Ринкова ціна  | ж) юридичні та/або фізичні особи, та/або утворення без статусу юридичної особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, з урахуванням критеріїв, визначених ПКУ   |

**Завдання 5.** Поясніть роль трансфертного ціноутворення в Україні в умовах воєнного стану.

## ТЕМА 2

# СУБ'ЄКТИ ТА ОБ'ЄКТИ КОНТРОЛЮ ЗА ТРАНСФЕРТНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ

2.1. Об'єкти контролю за трансфертним ціноутворенням.

2.2. Сторони господарської операції як суб'єкти, які зобов'язані дотримуватися правил контролю за трансфертним ціноутворенням.

2.3. Визнання осіб пов'язаними для цілей трансфертного ціноутворення.

### 2.1. Об'єкти контролю за трансфертним ціноутворенням

**Об'єктами контролю** за трансфертним ціноутворенням є **контрольовані операції**. У пп. 39.2.1.4 ПКУ закріплено конкретний **перелік різновидів контрольованих операцій**. Так, до них належать:

– операції з такою продукцією, як сировина або готові товари, під час експорту або імпорту;

– операції, які полягають у наданні або придбанні певних послуг;

– операції, об'єктом яких є нематеріальні активи або об'єкти інтелектуальної власності;

– операції фінансового характеру (лізинг, інвестиції, кредити тощо);

– угоди купівлі-продажу, об'єктами яких можуть бути корпоративні права, цінні папери, інвестиції, матеріальні та нематеріальні активи;

– операції нерезидента з його постійним представництвом (резидентом України);

– операції передачі резидентом України нерезиденту функцій, активів, ризиків, у результаті яких на «неринкових умовах» зменшуються доходи такого резидента [10].

## 2.2. Сторони господарської операції як суб'єкти, які зобов'язані дотримуватися правил контролю за трансфертним ціноутворенням

Сторонами господарської операції є пов'язані особи, а саме юридичні та фізичні особи як суб'єкти, що зобов'язані дотримуватися правил контролю за трансфертним ціноутворенням (рис. 2.1).

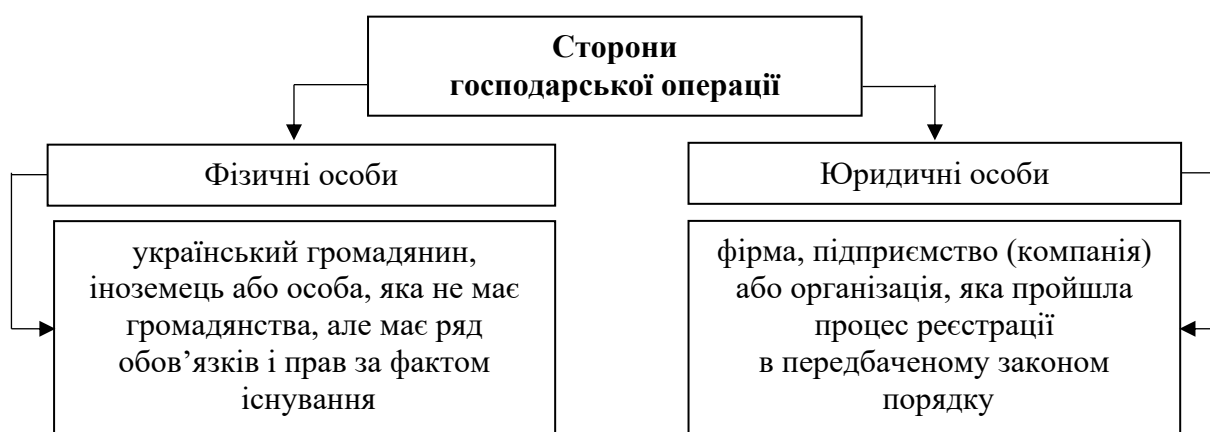


Рисунок 2.1 – Сторони господарської операції

Під поняттям фізичної особи мають на увазі будь-яку людину, яка є суб'єктом правових відносин. У фізичної особи здатність мати обов'язки і цивільні права з'являються з моменту народження й поширюються впродовж усього життя людини.

Обов'язкові ознаки юридичної особи подані на рис. 2.2. Крім того, в найменуванні юридичної особи повинна бути зазначена його організаційно-правова форма й індивідуальне найменування.

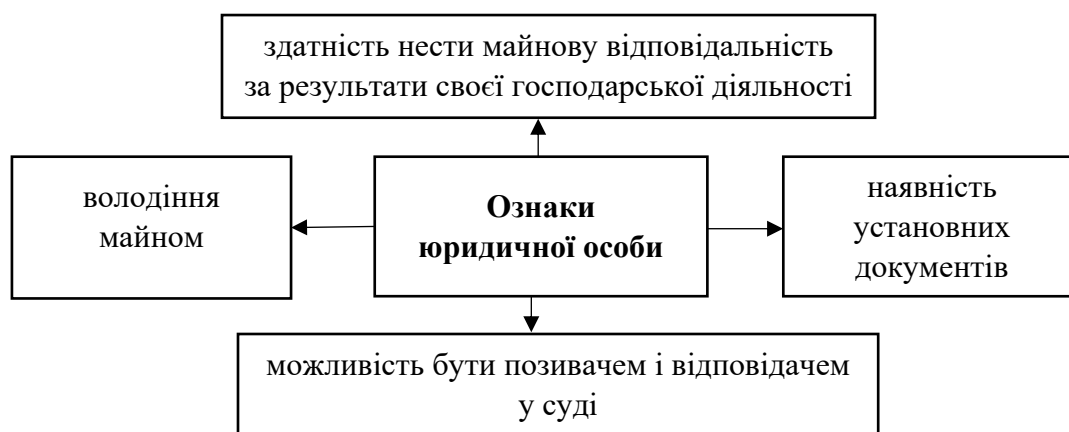


Рисунок 2.2 – Обов'язкові ознаки юридичної особи

Залежно від податкової юрисдикції держави сторони господарської операції поділяються на:

- **резидентів** – це особи, які проживають в Україні.
- **нерезидентів** – це особи, які не є резидентами України.

### 2.3. Визнання осіб пов'язаними для цілей трансфертного ціноутворення

Відповідно до пп. 14.1.159 ПКУ «пов'язані особи – це юридичні та/або фізичні особи, та/або утворення без статусу юридичної особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їхньої діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, з урахуванням визначених критеріїв, які можна поділити на групи» [18] (рис. 2.3).

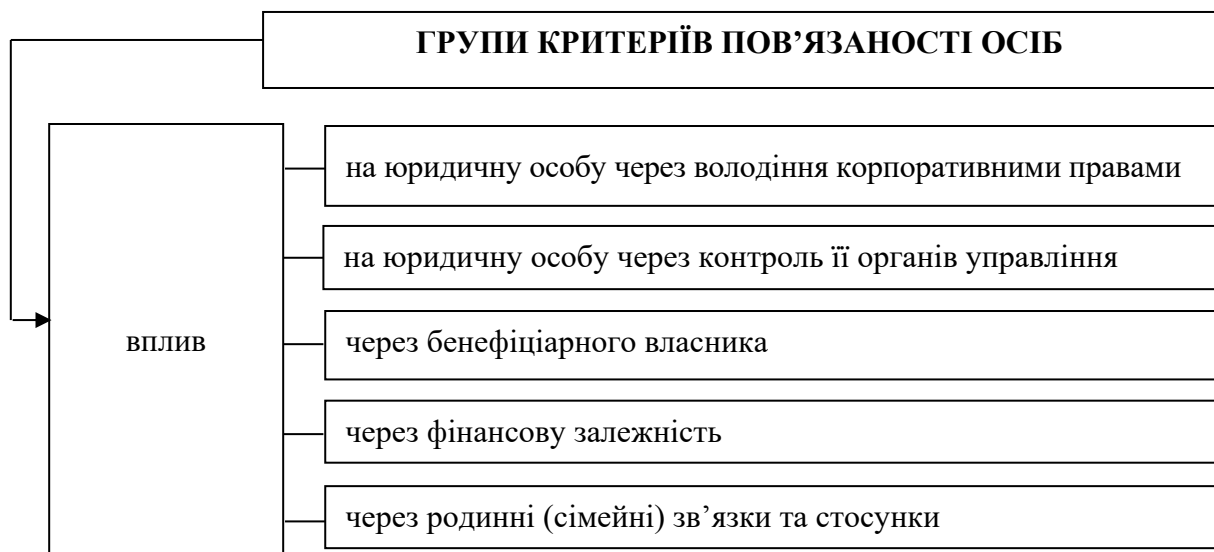


Рисунок 2.3 – Основні групи пов'язаності осіб у контрольованих операціях

- У трансфертному ціноутворенні пов'язаність осіб виникає між:
- юридичними особами;
  - юридичними та фізичними особами;
  - фізичними особами.

Згідно з положеннями ПКУ до кожного зазначеного ланцюга пов'язаності осіб виставлені певні критерії відповідності. У табл. 2.1 подані критерії пов'язаності для юридичних осіб.

Таблиця 2.1 – Критерії пов’язаності для юридичних осіб [18]

| № з/п | Критерії пов’язаності для юридичних осіб  | Пояснення сутності  |
|-------|---|---|
| 1     | 2   | 3   |
| 1.    | Безпосереднє та/або опосередковане володіння корпоративними правами іншої юридичної особи в розмірі 25 і більше відсотків<br><i>(виняток – міжнародні, фінансові організації, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунитетами; суб’єкти господарювання, власником істотної участі в розмірі 75 і більше відсотків, у яких є такі міжнародні фінансові організації)</i> | Умова виконання критерію:<br>1) безпосереднє володіння – якщо більше ніж 25 % корпоративних прав вітчизняної компанії володіє нерезидент, – тоді ці особи є пов’язаними;<br>2) опосередковане володіння – це володіння через ланцюг інших юридичних осіб. Структура власності у цьому випадку дво- і більше поверхова |
| 2.    | Безпосереднє та/або опосередковане володіння корпоративними правами в кожній такій юридичній особі в розмірі 25 і більше відсотків  | Відносини між ієрархічно однаковими «поколіннями» компаній однієї групи (наприклад, транснаціональні корпорації)  |
| 3.    | Одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення одноособових виконавчих органів кожної такої юридичної особи   | Пов’язаними є юридичні особи, керівників яких призначає одна й та сама юридична або фізична особа (юрисдикція не має значення)  |
| 4.    | Одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу чи наглядової ради кожної такої юридичної особи  | Юридичні особи є пов’язаними, коли більше ніж половину складу їх дирекції чи наглядової ради призначає одна й та сама юридична або фізична особа (юрисдикція не має значення)   |
| 5.    | Принаймні 50 % складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради кожної такої юридичної особи складають одні й ті самі фізичні особи   | Особи є пов’язаними між собою за умови, коли фізичні особи займають половину та більше відсотків їх дирекції чи наглядової ради   |
| 6.    | Одноособові виконавчі органи таких юридичних осіб призначені (обрані) за рішенням однієї й тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу)  | Юридичні особи є пов’язаними, якщо директора кожної такої юридичної особи призначила чи обрала своїм рішенням одна й та сама особа  |

Продовження таблиці 2.1.

| 1   | 2   | 3   |
|-----|---|---|
| 7.  | Юридична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради                   | Юридичні особи є пов'язаними, якщо одна з них має повноваження призначати чи обирати директора іншої юридичної особи або більше ніж 50 % складу її дирекції та/або наглядової ради  |
| 8.  | Кінцевим бенефіціарним власником (контролером) таких юридичних осіб є одна й та сама фізична особа  | Кінцевий бенефіціарний власник – це будь-яка фізична особа, яка справляє вирішальний вплив на діяльність такої юридичної особи  |
| 9.  | Повноваження одноособового виконавчого органу таких юридичних осіб здійснює одна й та сама особа  | У цьому контексті повноваження директора підприємства і контрагента-нерезидента виконує одна й та сама людина   |
| 10. | Сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза (для фінансових установ і компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, більше ніж у 10 разів) | Особи будуть вважатись пов'язаними на підставі спеціальних умов отримання фінансування. Адже коли особі видали кредит чи позику в сумі, яку вона не здатна повернути через недостатність майна, це вже свідчить про неринковість умов |

Умови виникнення пов'язаності між фізичною та юридичною особами подані на рис. 2.4.

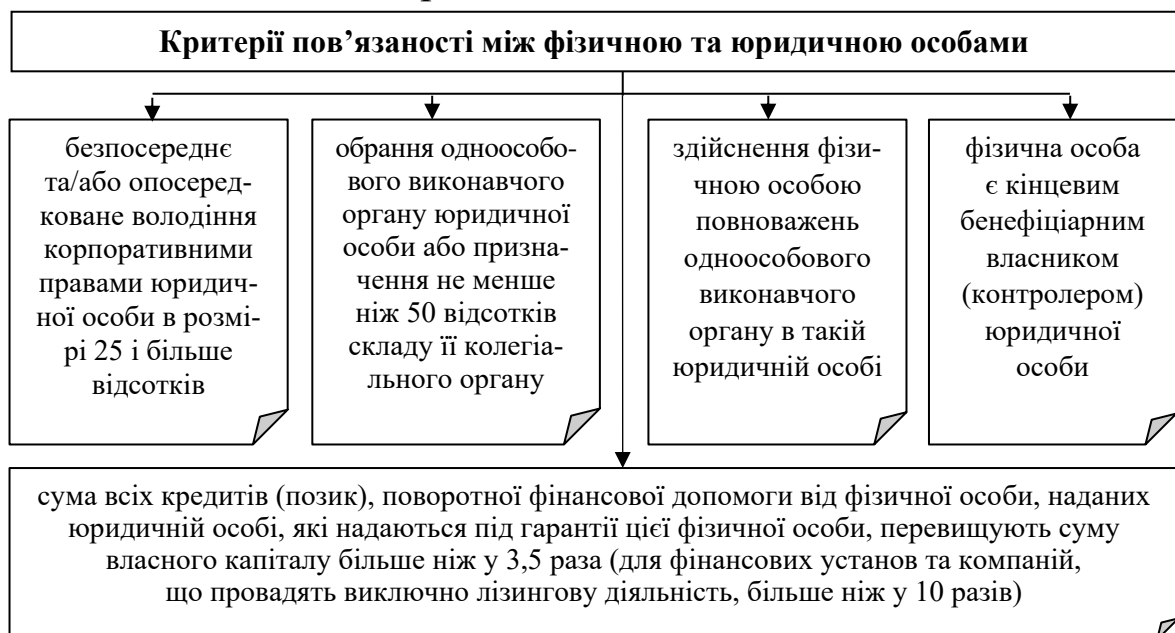


Рисунок 2.4 – Критерії виникнення пов'язаності між фізичною та юридичною особами

Наступним критерієм пов'язаності між фізичними особами є їхні родинні зв'язки. Це можуть бути чоловік (дружина), батьки (усиновлювачі), діти (рідні та усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування [18].

## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Які є суб'єкти контролю за трансфертним ціноутворенням?
2. Які ви знаєте критерії визначення осіб пов'язаними для юридичних осіб?
3. Які ви знаєте критерії визначення осіб пов'язаними для фізичних осіб?
4. Що відносять до об'єктів контролю за трансфертним ціноутворенням?
5. Які вам відомі джерела для пошуку інформації щодо пов'язаних осіб?
6. Яка інформація не розголошується платником податків?

## **Тестові завдання**

- 1. Об'єктом контролю за трансфертним ціноутворенням є:**
  - а) трансфертна ціна;
  - б) контрольована операція;
  - в) податкова база;
  - г) пов'язані особи.
  
- 2. Суб'єктом контролю за трансфертним ціноутворенням є:**
  - а) фізичні особи;
  - б) юридичні особи;
  - в) нерезиденти;
  - г) пов'язані особи.

**3. Господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, – це:**

- а) трансфертні операції;
- б) контрольовані операції;
- в) ринкові операції;
- г) податкові операції.

**4. До об'єкта трансфертного ціноутворення належать:**

- а) операції з продажу послуг;
- б) лізинг;
- в) операції з товарами;
- г) усі відповіді правильні.

**5. Особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їхньої діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, – це:**

- а) фізичні особи;
- б) юридичні особи – резиденти;
- в) юридичні особи – нерезиденти;
- г) пов'язані особи.

**6. До контрольованих операцій належать:**

- а) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу товарів через комісіонерів-нерезидентів;
- б) господарські операції, що здійснюються з непов'язаними особами – резидентами;
- в) господарські операції між платниками єдиного податку;
- г) усі відповіді правильні.

**7. Чи є особи пов'язаними між собою за умови, що одна юридична особа безпосередньо володіє корпоративними правами іншої юридичної особи в розмірі 18 %:**

- а) так, пов'язаність між юридичними особами;
- б) ні, володіння корпоративними правами має бути 20 % і більше;



в) ні, володіння корпоративними правами має бути 25 % і більше;

г) ні, володіння корпоративними правами має бути 50 % і більше.

**8. До критеріїв пов'язаності осіб між фізичними особами належать:**

а) подружжя;

б) діти;

в) батьки;

г) усі відповіді правильні.

**9. Ознаки критеріїв для визначення контрольованої операції з метою трансфертного ціноутворення:**

а) обсяг операції та обсяг доходу від діяльності компанії, який вказується в бухгалтерському обліку;

б) суб'єктний склад і вид господарської операції;

в) правильні відповіді а) і б);

г) правильної відповіді немає.

**10. Чи є особи пов'язаними між собою за умови, що фізична особа є кінцевим бенефіціарним власником (контролером) юридичної особи:**

а) так, відповідно до статті 14 Податкового кодексу України;

б) так, відповідно до статті 39 Податкового кодексу України;

в) так, відповідно до статті 62 Податкового кодексу України;

г) ні.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Підприємство «ВОК» володіє 50 % корпоративних прав підприємства «БІГІТ», яке є учасником підприємства «ВІЗИТ» (володіє 15 % корпоративних прав). Підприємство «ВІЗИТ» зі свого боку володіє 90 % корпоративних прав підприємства «ГРАНД».

*Поясніть, які з підприємств є пов'язаними особами, та зобразіть схему пов'язаності осіб.*

**Завдання 2.** Підприємство «А» володіє 80 % корпоративних прав підприємства «Б», а керівник підприємства «Б» займає посаду комерційного директора підприємства «В».

*Чи пов'язані вони між собою і чому? Якщо так, то зобразіть схему пов'язаності осіб.*

**Завдання 3.** Коваль Василь володіє 40 % акцій ПрАТ «Т» (Україна). Його дружина – Коваль Анастасія, володіє 11 % акцій цього самого ПрАТ «Т». Водночас Коваль Анастасія є засновником та єдиним учасником компанії «Group Limited» (Гонконг). Фізичні особи Василь та Анастасія Коваль є пов'язаними особами як чоловік та дружина.

*Опишіть ситуацію, хто і якою мірою пов'язані особи.*

**Завдання 4.** Зобразіть 3 схеми пов'язаності між юридичними особами й опишіть особливості пов'язаності осіб у кожному конкретному випадку.

**Завдання 5.** Зобразіть схему пов'язаності юридичних і фізичних осіб за умови відповідності такому критерію як «фізична особа є кінцевим бенефіціарним власником (контролером) юридичної особи».

# ТЕМА 3

## РОЗВИТОК ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Суб'єкти контролю за ціноутворенням і правильністю сплати податків.

3.2. Податкові процедури контролю трансфертного ціноутворення.

3.3. Імплементация Плану BEPS в Україні.

3.4. Настанови ОЕСР з трансфертного ціноутворення.

### 3.1. Суб'єкти контролю за ціноутворенням і правильністю сплати податків

В Україні держава опосередковано бере участь у податкових правовідносинах через систему державних органів, що здійснюють контрольні заходи за виконанням конституційного обов'язку щодо належної сплати податків і зборів до державного та місцевих бюджетів. Систему державних органів управління трансфертним ціноутворенням в Україні подано в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Система державних органів управління трансфертним ціноутворенням в Україні

| № з/п | Суб'єкт контролю                  | Функції суб'єкта контролю   |
|-------|-----------------------------------|---|
| 1.    | Верховна Рада України             | Ухвалення законів, якими встановлюється система оподаткування, податки та збори України, зокрема правила трансфертного ціноутворення              |
| 2.    | Кабінет Міністрів України         | Забезпечення проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики, зокрема політики щодо трансфертного ціноутворення              |
| 3.    | Міністерство фінансів України     | Забезпечення формування державної політики у сфері організації та контролю податкової політики, зокрема політики щодо трансфертного ціноутворення |
| 4.    | Державна податкова служба України | Реалізація державної податкової політики, зокрема політики у сфері трансфертного ціноутворення  |

Отже, основним суб'єктом контролю у сфері трансфертного ціноутворення є Державна податкова служба України (далі – ДПС України). У зв'язку з цим більш детально розглянемо його адміністративний механізм роботи, який містить 11 послідовних етапів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Адміністративний механізм роботи суб'єктів контролю за ціноутворенням і правильністю сплати податків

| № з/п | Сутність роботи ДПС України  |
|-------|--|
| 1     | 2  |
| 1.    | Територіальні органи ДПС України проводять моніторинг господарської діяльності платників податків, які стоять на обліку  |
| 2.    | Територіальні органи ДПС України ініціюють перед центральним апаратом ДПС України направлення запиту до платників податків щодо подання документації з трансфертного ціноутворення (у разі коли встановлено факт проведення контрольованих операцій, звіт про які не подано або які не долучено до поданого звіту, або ж встановлена невідповідність умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»)  |
| 3.    | Центральний апарат ДПС України ухвалює рішення про направлення запиту до платника податків щодо подання документації з трансфертного ціноутворення або недоцільності його направлення  |
| 4.    | Територіальні органи ДПС України здійснюють контроль за дотриманням платником податків строків надання документації, встановлених ПКУ  |
| 5.    | Територіальні органи ДПС України здійснюють аналіз наданої платником податків документації на предмет повноти розкриття інформації, достатності обґрунтувань, наведених платником податків у документації. Результати аналізу та документація направляються до центрального апарату ДПС України впродовж 15 робочих днів з дати її отримання   |
| 6.    | Центральний апарат ДПС України надсилає платнику податків повторний запит з вимогою додатково надати впродовж 30 календарних днів з моменту його отримання інформацію та/або обґрунтування відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» (у разі якщо надана документація з трансфертного ціноутворення не містить усієї потрібної інформації, або якщо в ній неналежно обґрунтовано відповідність контрольованих операцій принципу «витягнутої руки») |

## Продовження таблиці 3.2

| 1   | 2   |
|-----|---|
| 7.  | Територіальний орган ДПС України, в якому платник перебуває на обліку, після отримання від центрального апарату ДПС України повідомлення про направлення повторного запиту, повторно здійснює контроль за дотриманням платником податків строків надання документації   |
| 8.  | Територіальні органи ДПС України повторно здійснюють аналіз наданої платником податків документації на предмет повноти розкриття інформації, достатності обґрунтувань, наведених платником податків у документації. Результати аналізу та документація направляються до центрального апарату ДПС України впродовж 15 робочих днів з дати її отримання                 |
| 9.  | Територіальний орган ДПС, в якому перебуває на обліку платник податків, проводить документальну позапланову перевірку з метою фіксації порушень платником податків обов'язку складення документації з трансфертного ціноутворення про свої контрольовані операції (у разі якщо платник податків проігнорував запит ДПС України або ж прострочив надання документації) |
| 10. | Територіальний орган направляє до центрального апарату ДПС України інформаційне повідомлення з обґрунтуванням підстав для проведення такої перевірки  |
| 11. | За результатами звернення територіального органу центральний апарат ДПС України впродовж 15 робочих днів з дати отримання інформаційного повідомлення приймає рішення про погодження або мотивоване заперечення такого погодження   |

З огляду на викладене вище підкреслимо, що територіальні органи не наділені достатніми повноваженнями, щоб самостійно приймати рішення. У зв'язку з цим усі запити щодо надання документації із трансфертного ціноутворення, а також проведення податкових перевірок платників податків на предмет дотримання принципу «витягнутої руки» можуть здійснюватися виключно за погодженням із центральним апаратом ДПС України.

## 3.2. Податкові процедури контролю трансфертного ціноутворення

**Процедури податкового контролю трансфертного ціноутворення** – це нормативно закріплені процесуальні алгоритми дій уповноважених органів, які визначають підстави та порядок здійснення контрольних заходів з метою встановлення відповідності контрольованих операцій принципу «витагнутої руки», а також виявлення та усунення відхилень від цього принципу [15]. Податкові процедури контролю трансфертного ціноутворення схематично подані на рис. 3.1.

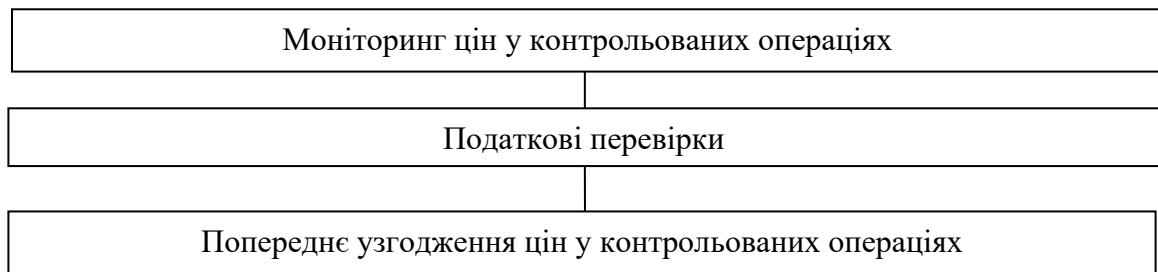


Рисунок 3.1 – Процедури податкового контролю трансфертного ціноутворення в Україні

### I. Моніторинг цін у контрольованих операціях

У вітчизняному законодавстві дана процедура податкового контролю закріплена нормами ПКУ [18] та регулюється Порядком проведення моніторингу контрольованих операцій від 14.08.2015 № 706 [29]. Основні цілі моніторингу цін у контрольованих операціях зазначені на рис. 3.2.



Рисунок 3.2 – Цілі моніторингу цін у контрольованих операціях

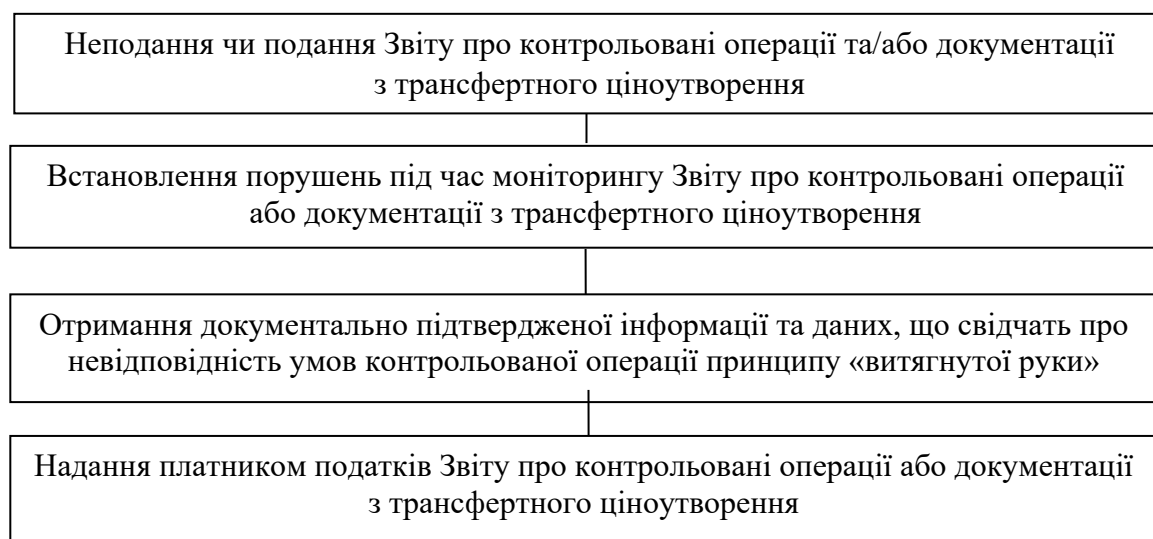
Предметом аналізу контролювальних органів у ході здійснення моніторингу цін у контрольованих операціях є:

- 1) звітність про контрольовані операції;
- 2) документація з трансфертного ціноутворення;
- 3) інформація, отримана контролювальним органом правомірним засобом;
- 4) інші інформаційні джерела.

## **II. Проведення перевірок платників податків з питань повноти нарахування та сплати податків і зборів під час здійснення контрольованих операцій**

Така процедура податкового контролю регулюється нормами ПКУ [18] та Порядку проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» від 10.03.2016 № 344 [18].

Податкова перевірка з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» за своїм видом є документальною позаплановою перевіркою, підстави проведення якої зображені на рис. 3.3.



**Рисунок 3.3 – Підстави для проведення податкової перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки»**

Особливістю такого виду перевірки у сфері трансфертного ціноутворення, що відрізняє її від інших документальних позапланових перевірок, є те, що:

– підставою для призначення перевірки є факт здійснення платником податків контрольованих операцій та подання звіту

про контрольовані операції або документації з трансфертного ціноутворення;

– контролювальний орган повинен погодити рішення про призначення перевірки з центральним апаратом ДПС України;

– максимальна тривалість не повинна перевищувати 18 місяців з дня прийняття рішення про її проведення до дня складення довідки (акта) про проведення такої перевірки.

### **III. Попереднє узгодження цін у контрольованих операціях**

Нормативне закріплення такої процедури податкового контролю зосереджено в ПКУ [20] та в Порядку попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення від 28.10.2021 № 1114 [20].

Попереднє узгодження цін у контрольованих операціях є самостійною процедурою податкового контролю у сфері трансфертного ціноутворення в Україні. Її сутність полягає в тому, що платник податків перед тим, як здійснити контрольовані операції, попередньо узгоджує їх умови з податковими службами однієї або декількох країн, в яких платник податків здійснює свою діяльність або із залученням яких буде здійснюватись діяльність.

Так, під час здійснення наведених податкових процедур контролювальні органи застосовують такі методи податкового контролю трансфертного ціноутворення:

1) спостереження за цінами та умовами в контрольованих операціях;

2) аналіз звітності та документації з трансфертного ціноутворення;

3) аналіз інформаційних джерел, які дають змогу перевірити контрольовані операції;

4) опитування уповноважених осіб та/або платника податків;

5) стимулювання до самостійного корегування цін контрольованих операцій і сум податкових зобов'язань.



### 3.3. Імплементация Плану BEPS в Україні

2015 року План дій для боротьби з розмиванням бази оподаткування й переміщенням прибутків за кордон (далі – План BEPS) був розроблений ОЕСР [16].

2016 року Україна розпочала процес підготовки до запровадження Плану BEPS, який передбачає 15 кроків, що спрямовані на боротьбу з розмиванням податкової бази та приховуванням (переміщенням) прибутку, а саме:

- вирішення податкових проблем цифрової економіки;
- нейтралізація ефектів невідповідностей у підходах до оподаткування;
- посилення правил щодо контрольованих закордонних компаній;
- запобігання розмиванню податкової бази через віднесення відсоткових платежів до складу витрат;
- боротьба з податковими зловживаннями, пов'язаними з використанням спеціальних режимів оподаткування;
- запобігання наданню податкових пільг у міждержавних угодах (податкових конвенціях);
- штучне уникнення статусу постійного представництва;
- трансфертне ціноутворення: нематеріальні активи;
- трансфертне ціноутворення: ризики і капітал;
- трансфертне ціноутворення: операції з підвищеним ризиком;
- покращення аналізу даних;
- обов'язкове розкриття інформації про використання схем агресивного податкового планування;
- перегляд підходу до звітів щодо трансфертного ціноутворення;
- механізм вирішення конфліктів;
- впровадження багатостороннього інструменту – MLI (Multilateral Instrument) [17].

Отже, План дій BEPS – це масштабна реорганізація чинної системи міжнародного оподаткування. Для України імплементация

Плану дій BEPS покликана підтримати фінансову стабільність в умовах переходу до вільного руху капіталу, підвищити ефективність податкового регулювання та запровадити єдині вимоги до прозорості ведення бізнесу за міжнародними стандартами.

### 3.4. Настанови ОЕСР з трансфертного ціноутворення

Основний міжнародний документ у сфері трансферного ціноутворення – це Настанови ОЕСР [3; 13], які є:

- інструкцією для урядів країн і транснаціональних компаній щодо визначення цін на товари, послуги та нематеріальні активи між пов'язаними особами;
- інструментом для запобігання ухиленню (мінімізації) від оподаткування через маніпулювання цінами між пов'язаними особами;
- важелем справедливого розподілу податкових доходів між країнами, спрямованим на дотримання відповідності цін принципу «витагнутої руки».

Основні аспекти Настанов ОЕСР з трансфертного ціноутворення подані на рис. 3.4.



Рисунок 3.4 – Основні аспекти Настанов ОЕСР з трансфертного ціноутворення

Україна не є членом ОЕСР, у зв'язку з цим положення Настанов ОЕСР з трансфертного ціноутворення не можуть розглядатися як норми прямої дії в Україні. Проте на практиці контролювальні органи посилаються на зазначені Настанови ОЕСР у тих випадках, коли вітчизняне законодавство не містить чіткого роз'яснення щодо певного питання у сфері трансфертного ціноутворення.

## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Які об'єкти податкового контролю за трансфертним ціноутворенням вам відомі?
2. Які податкові процедури контролю трансфертного ціноутворення застосовуються на практиці в Україні?
3. Що передбачає імплементація плану BEPS в Україні?
4. Якого року відбувся процес імплементації плану BEPS в Україні?
5. Які існують настанови ОЕСР із трансфертного ціноутворення?
6. Які заходи державного примусу за штучне маніпулювання цінами використовуються в Україні?

## **Тестові завдання**

**1. До компетенції якого суб'єкта контролю належить ухвалення законів, якими встановлюються правила трансфертного ціноутворення:**

- а) Верховної Ради України;
- б) Кабінету Міністрів України;
- в) Міністерства фінансів України;
- г) Державної податкової служби України.

**2. Який суб'єкт контролю забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики, зокрема політики щодо трансфертного ціноутворення:**

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Державна податкова служба України;
- в) Верховна Рада України;
- г) Кабінет Міністрів України.

**3. Органи Державної податкової служби України здійснюють:**

- а) сегментування платників податків на групи з високим, середнім і низьким рівнем ризику;
- б) встановлення індикаторів підозрілих операцій платників податків;
- в) порівняльний аналіз цін у контрольованих операціях з ринковими цінами за конкретними товарними позиціями;
- г) усі відповіді правильні.

**4. До процедур податкового контролю трансфертного ціноутворення належить:**

- а) моніторинг цін у контрольованих операціях;
- б) перевірки платників податків;
- в) попереднє узгодження цін у контрольованих операціях;
- г) усі відповіді правильні.

**5. Якого року Україна приєдналась до імплементації Плану протидії BEPS:**

- а) 1991;
- б) 1998;
- в) 2015;
- г) 2018.

**6. Що передбачає імплементація Плану BEPS:**

- а) метод перетворення «потенційних» податків на «сірі» прибутки;
- б) розмивання податкової бази та приховування (переміщення) прибутку;
- в) протидію практикам розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування;
- г) правильної відповіді немає.

**7. Чи застосовує Україна Настанови ОЕСР із трансфертного ціноутворення:**

- а) ні, тому що Україна не є членом ОЕСР;
- б) ні, тому що трансфертне ціноутворення в Україні регулюється лише вітчизняними нормативно-правовими документами;
- в) так, Україна застосовує виключно Настанови ОЕСР;
- г) так, за умови, коли вітчизняне законодавство не містить чіткого роз'яснення щодо дослідженого питання.

**8. До методів податкового контролю трансфертного ціноутворення в Україні належать:**

- а) стимулювання до самостійного корегування цін контрольованих операцій і сум податкових зобов'язань;
- б) аналіз податкових декларацій;
- в) аналіз фінансової звітності;
- г) правильної відповіді немає.

**9. Максимальна тривалість перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» не повинна перевищувати:**

- а) 30 днів;
- б) 90 днів;
- в) 18 місяців;
- г) правильної відповіді немає.

**10. Який орган є основним у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері організації та контролю податкової політики, зокрема політики щодо трансфертного ціноутворення:**

- а) Державна податкова служба України;
- б) Кабінет Міністрів України;
- в) Міністерство фінансів України;
- г) Верховна Рада України.

## Практичні завдання

**Завдання 1.** Схематично представити моніторинг цін у контрольованих операціях як процедуру податкового контролю трансфертного ціноутворення.

**Завдання 2.** Схематично представити адміністративний механізм роботи Центрального апарату та територіальних органів Державної податкової служби України щодо здійснення ними податкового контролю трансфертного ціноутворення.

**Завдання 3.** Розкрийте сутність заходів державного примусу за штучне маніпулювання цінами.

| Заходи державного примусу за штучне маніпулювання цінами | Сутність |
|--|----------|
| Заходи фінансової відповідальності                       |          |
| Заходи адміністративної відповідальності                 |          |
| Заходи кримінальної відповідальності                     |          |

**Завдання 4.** Схематично представити попереднє узгодження цін у контрольованих операціях.

**Завдання 5.** Заповнити даними таблицю стосовно податкових процедур контролю трансфертного ціноутворення в Україні.

| Процедури податкового контролю трансфертного ціноутворення   | Нормативно-правове регулювання | Сутність |
|--|--------------------------------|----------|
| Моніторинг цін у контрольованих операціях  |                                |          |
| Перевірки платників податків з питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій |                                |          |
| Попереднє узгодження цін у контрольованих операціях  |                                |          |

## ТЕМА 4

# МЕТОДИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

4.1. Загальні правила використання методів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

4.2. Методи для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

### 4.1. Загальні правила використання методів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»

Загальні правила використання методів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» містять певні кроки – від вибору самого методу до використання діапазону цін (рентабельності) та медіани такого діапазону (рис. 4.1).

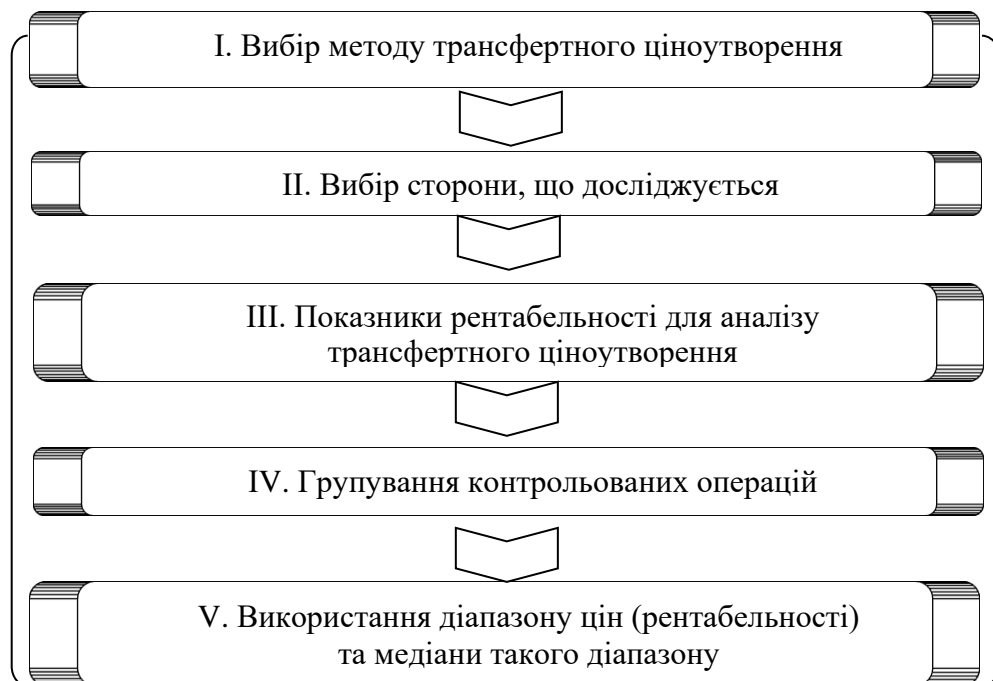


Рисунок 4.1 – Правила використання методів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»

Отже, перейдемо до більш детального дослідження кожного з правил, поданих на рис. 4.1.

## **I. Вибір методу трансфертного ціноутворення**

Згідно з пп. 39.3.1 ПКУ до методів встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» можна віднести наведені нижче методи (рис. 4.2).



Рисунок 4.2 – Методи встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» [18]

Ці методи є загальновизнаними та рекомендованими Наставами ОЕСР та Керівництвом ООН для оцінки трансфертного ціноутворення.

Для кожної контрольованої операції має бути обраний метод трансфертного ціноутворення, який є найбільш доцільним з урахуванням таких критеріїв, визначених пп. 39.3.2.1 ПКУ (рис. 4.3).

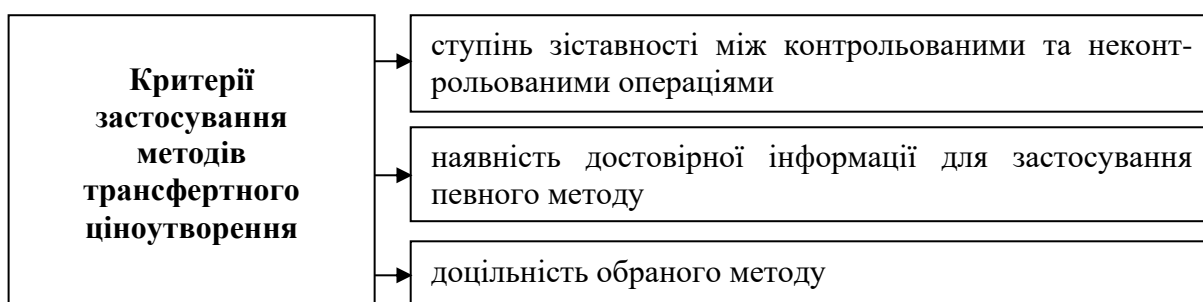


Рисунок 4.3 – Критерії застосування методів установаження відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» [18]

Національним законодавством встановлено пріоритетність у частині застосування методів трансфертного ціноутворення (рис. 4.4).



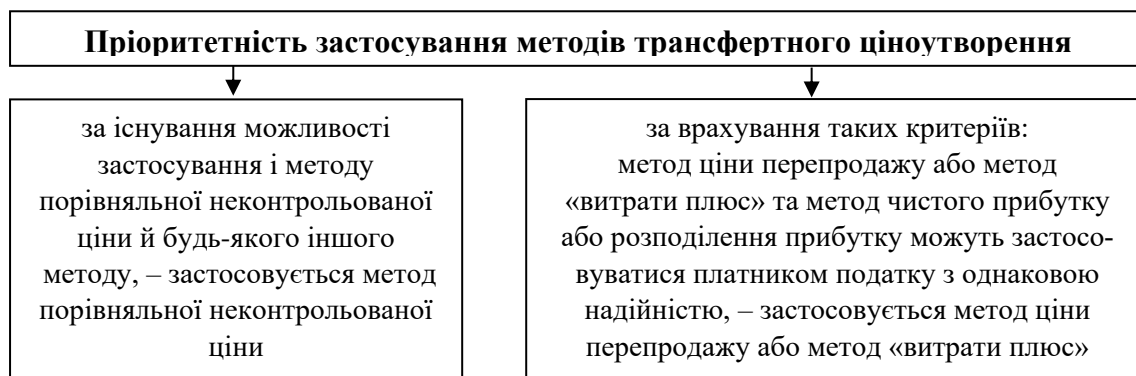


Рисунок 4.4 – Пріоритетність застосування методів трансфертного ціноутворення [18]

## II. Вибір сторони, що досліджується

Під час вибору сторони, що досліджується, аналізується застосовність обраного методу (комбінації методів) до кожної зі сторін контрольованої операції (рис. 4.5).

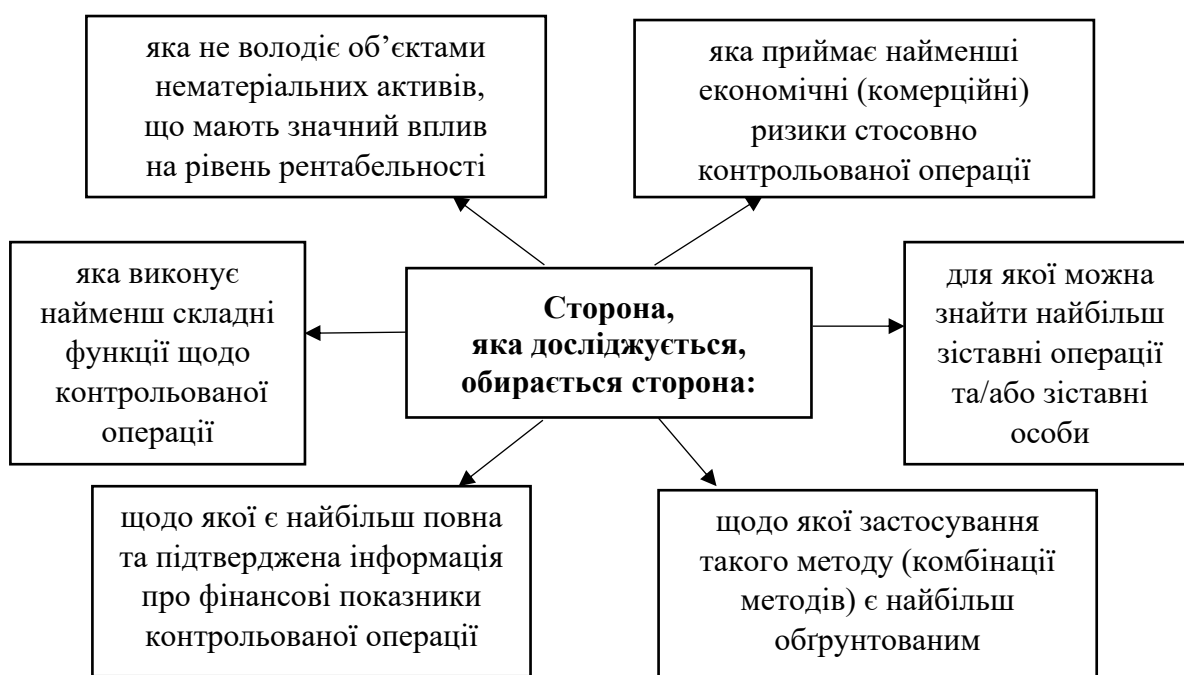


Рисунок 4.5 – Критерії вибору сторони, яка досліджується [18]

## III. Показники рентабельності для аналізу трансфертного ціноутворення

Потрібним елементом методології використання методів трансфертного ціноутворення, в процесі яких здійснюється аналізування рівня рентабельності контрольованих операцій, є вибір відповідного фінансового показника. Під час визначення рівня рентабельності контрольованих операцій використовують такі фінансові показники, що подані на рис. 4.6.

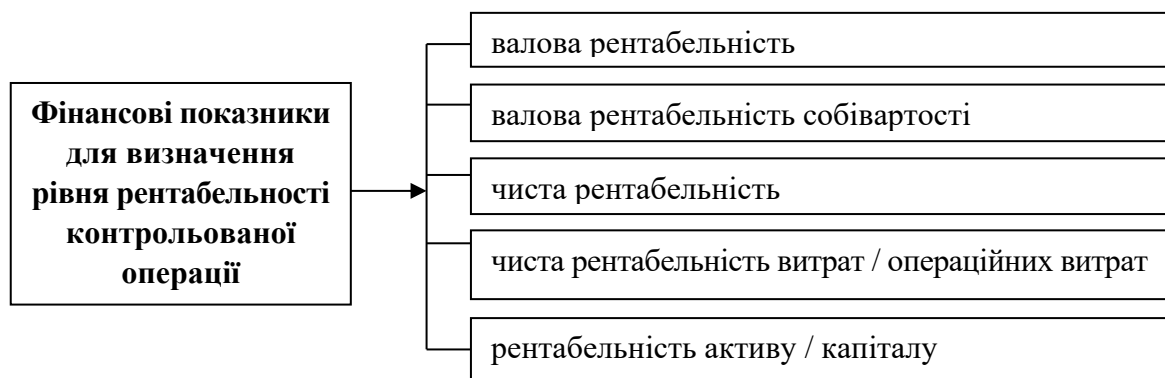


Рисунок 4.6 – Фінансові показники для визначення рівня рентабельності контрольованої операції [18]

До чинників впливу на вибір показника рентабельності належить:

- вид діяльності сторони контрольованої операції;
- розподіл функцій, ризиків, активів сторін;
- економічна обґрунтованість фінансового показника;
- незалежність фінансового показника від доходів та/або витрат.

#### **IV. Групування контрольованих операцій**

Платник податку має право оцінити відповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» через групування кількох контрольованих операцій з одним контрагентом. Принцип групування дає змогу об'єднувати операції для застосування методів трансфертного ціноутворення.

#### **V. Використання діапазону цін (рентабельності) та медіани такого діапазону**

Якщо під час застосування методів трансфертного ціноутворення порівнюються ціни або рентабельність у контрольованих операціях з цінами чи показниками рентабельності кількох зіставних неконтрольованих операцій, то обов'язково використовується діапазон цін (рентабельності).

Якщо ціна або відповідний показник рентабельності в контрольованій операції перебуває:

- у межах діапазону, вважається, що умови контрольованої операції відповідають принципу «витягнутої руки»;

– поза межами діапазону цін (рентабельності), податкові зобов'язання платника податків у контрольованій операції розраховуються відповідно до ціни, яка дорівнює значенню медіани цього діапазону [18].

Порядок визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставності юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення затверджено Постановою № 191 [32].

## **4.2. Методи для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»**

Для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» використовують такі методи: порівняльної неконтрольованої ціни, ціни перепродажу, «витрати плюс», чистого прибутку, розподілення прибутку.

**Метод порівняльної неконтрольованої ціни** полягає в порівнянні ціни, застосованої в контрольованій операції, з ціною у зіставній (зіставних) неконтрольованій (неконтрольованих) операції (операціях), які фактично здійснені платником податків (іншими особами), або на підставі інформації, отриманої з джерел, визначених пп. 39.5.3 ПКУ [18]. Такий метод порівняно з іншими методами трансфертного ціноутворення вимагає найбільшої зіставності предмета операції. Тому його практичне використання обмежено порівнянням з ідентичними або однорідними товарами.

Згідно з роз'ясненнями в Настановах ОЕСР хоч і цей метод є потенційно доступний для всіх типів операцій, але вимоги щодо застосування ознак порівняльності до товарів для досягнення необхідного рівня зіставності за його застосування є особливо високими, оскільки будь-яка розбіжність між товарами може мати істотний вплив на ціну операції [13]. Водночас досить часто застосування корегувань для усунення таких розбіжностей буде непрактичним. За відсутності внутрішніх зіставних операцій метод порівняльної неконтрольованої ціни є найкращим під час установа ринкової ціни на:

– продаж сировинних товарів, які виступають предметом контрольованих і зіставних неконтрольованих операцій, здійснюється

на ринку за порівняних обставин, охоплюючи той самий рівень комерційного ланцюга;

– деякі звичайні фінансові операції (позика грошових коштів).

Переваги та недоліки методу порівняльної неконтрольованої ціни подані на рис. 4.7.

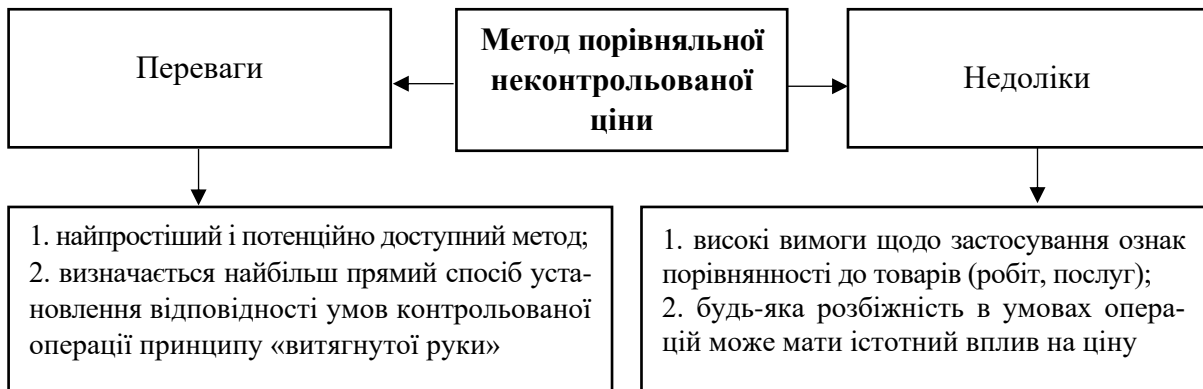


Рисунок 4.7 – Переваги та недоліки методу порівняльної неконтрольованої ціни

#### **Приклад застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни**

*Підприємство «Люкс-Ойл» експортує 50 тис. т сої пов'язаній особі за ціною 200 дол./т на умовах постанови «СРТ – термінал порт Ізмаїльський». На дату операції ціна на сою в зіставних неконтрольованих операціях на умовах поставки «FOB – порти Чорного моря» становила від 245 до 255 дол./т. У такому разі між товарами немає відмінностей, але умови поставки товарів різні. Ціну зіставних операцій можна застосовувати для визначення трансфертної ціни після проведення корегувань, що усунуть відмінності в умовах поставки.*

*Ціна в порівнюваній неконтрольованій операції складатиметься із суми ціни товарів на умовах «СРТ – порти Чорного моря» та витрат на приймання, зберігання та завантаження вантажу на судно. Комплексна ставка перевалки 1 т сої на терміналі в порту Ізмаїла на дату операції становила 7 дол./т. Так, порівнювальна неконтрольована ціна становитиме від 238 дол./т (245 дол./т – 7 дол./т) до 248 дол./т (255 дол./т – 7 дол./т). Отже, в цьому прикладі ціна контрольованої операції не відповідає ціні, розрахованій згідно з умовами, які відповідають принципу «витягнутої руки»*

**Метод ціни перепродажу** полягає в порівнянні валової рентабельності від перепродажу товарів (робіт, послуг), придбаних у контрольованій операції, з валовою рентабельністю від перепродажу товарів (робіт, послуг), яка отримується в зіставних неконтрольованих операціях (пп. 39.3.4.1 пп. 39.3.4 п. 39.3 ст. 39 Податкового кодексу України) [18].

Відповідно до рекомендацій Настанов ОЕСР щодо застосування цього методу ціна перепродажу товару зменшується на величину прийнятної валової маржі, що визначається на основі валової маржі в порівнянних неконтрольованих операціях [13]. Величина валової маржі відображає суму, з якої особа, що здійснює перепродаж товару, намагається покрити всі операційні витрати, пов'язані з реалізацією товару, та, враховуючи виконання своїх функцій (залучені активи та потенційні ризики), отримує належний прибуток. Те, що залишається після вирахування валового прибутку (після корегування інших витрат, пов'язаних з купівлею товару (наприклад, митних зборів), може вважатися ринковою ціною за первинну передачу майна від одного асоційованого підприємства до іншого.

Метод ціни перепродажу є найбільш доречним під час здійснення торгових операцій, які зазвичай здійснює дистриб'ютор.

Маржа ціни перепродажу компанії (покупця-дистриб'ютора) в контрольованих може визначатися:

– за допомогою маржі ціни перепродажу, яку компанія заробляє на товарах, придбаних та проданих у порівнянних неконтрольованих операціях («внутрішня порівнянність»);

– з огляду на показник маржі ціни перепродажу, отриманої незалежними підприємствами у порівнянних неконтрольованих операціях («зовнішня порівнянність»).

Переваги та недоліки методу ціни перепродажу подані на рис. 4.8.



Рисунок 4.8 – Переваги та недоліки методу ціни перепродажу

### Приклад застосування методу ціни перепродажу

*Дистриб'юторська компанія «Промоутер» продає ноутбуки, які вона закуповує у трьох виробників ПП «Олімп» (є пов'язаною особою для компанії «Промоутер»), ТОВ «Зв'язок» та ТОВ «Техніка Плюс». Ноутбуки відрізняються залежно від моделі та бренда виробника, тому порівняти ціни на них за методом порівняльної неконтрольованої ціни неможливо. Водночас компанія «Промоутер» виконує однакові функції під час перепродажу товарів усіх трьох виробників незалежним покупцям (закупівля, митне оформлення, зберігання, реалізація, сервісне обслуговування)*

*Валова рентабельність під час продажу компанією «Промоутер» ноутбуків виробників ТОВ «Зв'язок» та ТОВ «Техніка Плюс» становить 40 %. Водночас валова рентабельність під час перепродажу компанією «Промоутер» ноутбуків, які закуповуються у пов'язаної особи ПП «Олімп», становить 30 %, тобто не відповідає принципу «витягнутої руки».*

*Ціна придбання ноутбуків компанією «Промоутер» у компанії ПП «Олімп», яка відповідатиме принципу «витягнутої руки», розраховуватиметься так:*

***(ціна продажу компанією «Промоутер» мобільних телефонів виробника ПП «Олімп») × (100 % – 40 %) / 100***

**Метод «витрати плюс»** полягає в порівнянні валової рентабельності собівартості продажу товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції з аналогічним показником рентабельності в зіставних неконтрольованих операціях (пп. 39.3.5.1 ПКУ) [18].

Відповідно до роз'яснень ОЕСР метод «витрати плюс» має за основу витрати, які виникли в постачальника товарів (робіт, послуг) у контрольованих операціях. До цих витрат потім додається відповідна надбавка, визначена за допомогою надбавки на витрати, яку отримують постачальники в порівнянних неконтрольованих операціях, що забезпечує прибуток з урахуванням виконаних функцій і ринкових умов.

Загалом надбавка в методі «витрати плюс» обчислюється після визначення прямих та непрямих витрат, пов'язаних з виробництвом або постачанням товару, але перед визначенням операційних витрат підприємства (наприклад, накладні витрати).

Так, у методі «витрати плюс» надбавка на витрати, яку виробник або постачальник послуг отримує в контрольованій операції, порівнюється з надбавкою на витрати у порівнянній неконтрольованій операції.

Настанови ОЕСР рекомендують застосовувати цей метод у разі, якщо:

- товар продає виробник, який не вносить цінних унікальних нематеріальних активів або не бере на себе жодних незвичайних ризиків у КО, що могло б бути наявним відповідно до контракту або угоди про виробництво товару за індивідуальним замовленням;

- контрольована операція є операцією з надання послуги, в якій постачальник не вносить жодних цінних унікальних нематеріальних активів або не бере на себе жодних незвичайних ризиків.

У методі «витрати плюс» досліджувана сторона зазвичай є продавцем (найчастіше виробник або постачальник послуг), а досліджуваний фінансовий індикатор – надбавкою до витрат продавця (валова рентабельність собівартості).

Переваги та недоліки методу «витрати плюс» подані на рис. 4.9.

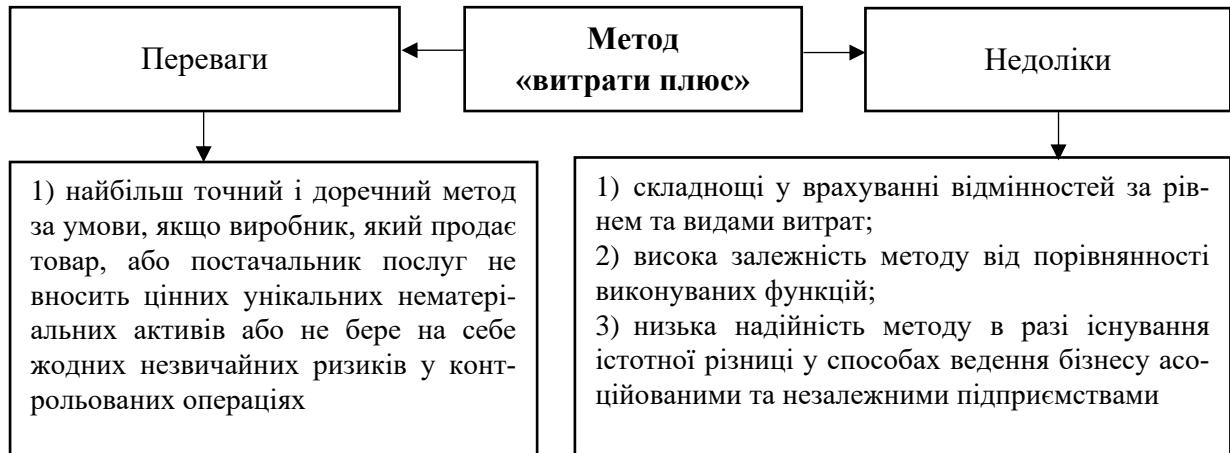


Рисунок 4.9 – Переваги та недоліки методу «витрати плюс»

### Приклад застосування методу «витрати плюс»

*ТОВ «Прогрес» є виробником та експортером товарів. Продаж своєї продукції у Франції ТОВ «Прогрес» здійснює через пов'язану особу ТОВ «Атлетика», тоді як в Ірландії продаж товарів компанії здійснюють незалежні дистриб'ютори.*

*Припустимо, що не існує суттєвих відмінностей між функціями, які ТОВ «Прогрес» виконує під час продажу товарів дочірній компанії ТОВ «Атлетика», та незалежним дистриб'ютором і між ринками в цих країнах. Середній відсоток націнки (співвідношення валового прибутку до собівартості товарів) під час продажу незалежним дистриб'ютором в Ірландії становить 20 %. Водночас відсоток такої націнки під час продажу товарів дочірній компанії ТОВ «Атлетика» – 10 %, тобто не відповідає принципу «вितягнутої руки».*

*Ціна продажу товарів (трансфертні ціни) ТОВ «Прогрес» для дочірньої компанії ТОВ «Атлетика», яка відповідатиме принципу «витягнутої руки», розраховуватиметься так: ціна контрольованої операції (трансфертна ціна) = собівартість × (100 % + 20 %) / 100.*



**Метод чистого прибутку** полягає в порівнянні відповідного фінансового показника рентабельності у КО (чистого прибутку на основі відповідної бази (витрати, продаж, активи) або показника рентабельності операційний витрат) з відповідним показником рентабельності у зіставній (зіставних) неконтрольованій (неконтрольованих) операції (операціях) (пп. 39.3.6.1 ПКУ) [18].

Переваги і недоліки методу чистого прибутку подані на рис. 4.10.



Рисунок 4.10 – Переваги та недоліки методу чистого прибутку

#### **Приклад застосування методу чистого прибутку**

*Виручка (ЧД) ТОВ «Альта» за звітний період від продажу товарів пов'язаним особам становила 310 млн грн. Чиста рентабельність (Рко) у цих контрольованих операціях становить 3 %.*

*За результатами застосування методу чистого прибутку на підставі діапазону чистої рентабельності зіставних компаній (співвідношення прибутку від операційної діяльності до чистого доходу від реалізації) визначено медіану діапазону показників чистої рентабельності (Рнко), яка становила 5 %.*

*На підставі отриманих результатів встановлено, що умови контрольованої операції не відповідають принципу «витягнутої руки». Отже, з метою оподаткування чистий прибуток має бути скорегований, виходячи з медіани діапазону показників чистої рентабельності в неконтрольованих операціях. Сума корегування (збільшення) оподаткованого прибутку підприємства ТОВ «Альта» становить:*

$$СК_{чп} = ЧД \times (Рко - Рнко) / 100 = 310 \text{ млн грн} \times (5 - 3) / 100 = 6,2 \text{ млн грн}$$

**Метод розподілення прибутку** полягає у виділенні кожній особі, що бере участь у контрольованій (контрольованих) операції (операціях), частини загального прибутку (або збитку), отриманого за результатами здійснення такої операції, яку б інша непов'язана особа отримала від участі в зіставній (зіставних) неконтрольованій (неконтрольованих) операції (операціях) [18].

Переваги та недоліки методу розподілення прибутку подані на рис. 4.11.

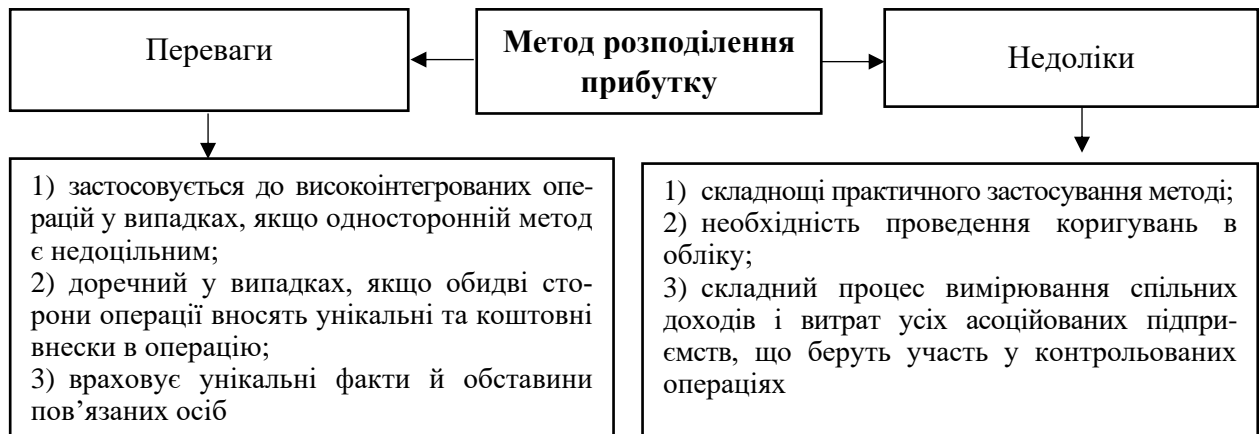


Рисунок 4.11 – Переваги та недоліки методу розподілення прибутку

### **Приклад застосування методу розподілення прибутку**

*Пов'язані особи А та Б уклали договір про спільну експлуатацію родовища нафти. Компанія А має ліцензію на видобуток, а компанія Б постачає нафту покупцям. Розподіл комбінованого прибутку сторін можна провести пропорційно вартості їхніх активів, що беруть участь в операції:*

*вартість активів сторони А складається з:*

- витрат на розвідку або ринкової оцінки вартості засобів родовища;*
- ринкової оцінки вартості ліцензії на видобуток;*
- вартості видобувного обладнання;*

*вартість активів сторони Б охоплює:*

- вартість перевезення;*
- вартість навантажувально-розвантажувальних робіт;*
- оцінку вартості контрактів із покупцями*

*Сторони операції виконують принципово різні функції й у них відсутній спільний показник, який можна використовувати для розподілу прибутку. Тому, по-перше, для кожної зі сторін операції необхідно визначити розрахунковий прибуток від контрольованої операції за одним із методів трансфертного ціноутворення. По-друге, комбінований прибуток необхідно порівняти з сумою розрахункових прибутків сторін. Різниця між сумою комбінованого прибутку та сумою розрахункових прибутків сторін розподіляється між сторонами у пропорції, що відображає їх відносний вклад у операцію*

## Перелік запитань для самоконтролю

1. Яким нормативним документом необхідно керуватись під час вибору методу трансфертного ціноутворення?
2. Які існують методи встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»?
3. Як здійснюється вибір сторони, що досліджується?
4. Які показники рентабельності використовуються для аналізу трансфертного ціноутворення?
5. Як відбувається групування контрольованих операцій?
6. Який порядок визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення?
7. Який принцип дії методу порівняльної неконтрольованої ціни?
8. Що таке і за яких умов застосовується метод ціни перепродажу?
9. Що передбачає метод «витрати плюс»?
10. Чим відрізняється сутність методу чистого прибутку від методу розподілення прибутку?

## Тестові завдання

1. **Порівняння ціни, застосованої в контрольованій операції, з ціною у зіставній (зіставних) неконтрольованій (неконтрольованих) операції – це:**
  - а) метод «витрати плюс»;
  - б) метод чистого прибутку;
  - в) метод порівняльної неконтрольованої ціни;
  - г) метод порівняльної контрольованої ціни.

**2. Порівняння валової рентабельності собівартості продажу товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції з аналогічним показником рентабельності в зіставних неконтрольованих операціях – це:**

- а) метод «витрати плюс»;
- б) метод чистого прибутку;
- в) метод порівняльної неконтрольованої ціни;
- г) метод порівняльної контрольованої ціни.

**3. У разі істотного взаємозв'язку між контрольованими операціями та іншими операціями, що здійснюються сторонами контрольованої операції з пов'язаними з ними особами, використовується:**

- а) метод чистого прибутку;
- б) метод розподілення прибутку;
- в) метод ціни перепродажу;
- г) метод порівняльної неконтрольованої ціни.

**4. Метод ціни перепродажу може використовуватися під час:**

- а) операцій з продажу товарів, сировини або напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами;
- б) операцій з продажу товарів за довгостроковими договорами між пов'язаними особами;
- в) змішування товарів, якщо характеристики кінцевої продукції істотно не відрізняються від характеристик змішуваних товарів;
- г) усі відповіді правильні.

**5. У разі відсутності інформації, на підставі якої можна обґрунтовано зробити висновок про достатній рівень зіставності умов контрольованої операції з умовами зіставної неконтрольованої операції, застосовується:**

- а) метод чистого прибутку;
- б) метод розподілення прибутку;
- в) метод ціни перепродажу;
- г) метод порівняльної неконтрольованої ціни.

**6. Яким нормативно-правовим документом потрібно керуватись під час вибору методу трансфертного ціноутворення:**

- а) Податковим кодексом України;
- б) Настановами ОЕСР;
- в) керівництво для оцінки трансфертного ціноутворення;
- г) міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

**7. Метод «витрати плюс» може застосовуватися під час:**

- а) виконання робіт особами, які є пов'язаними з отримувачами результатів таких робіт;
- б) здійснення операцій з продажу напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами;
- в) здійснення операцій з продажу послуг за довгостроковими договорами між пов'язаними особами;
- г) усі відповіді правильні.

**8. Відношення валового прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації товарів (робіт, послуг) – це:**

- а) валова рентабельність;
- б) валова рентабельність собівартості;
- в) чиста рентабельність;
- г) чиста рентабельність витрат.

**9. Вибір показника рентабельності може здійснюватися з урахуванням таких чинників:**

- а) виду діяльності сторони контрольованої операції;
- б) розподілу функцій, ризиків, активів сторін;
- в) економічної обґрунтованості обраного показника;
- г) усі відповіді правильні.

**10. Якщо ціна в контрольованій операції або відповідний показник рентабельності контрольованої операції перебуває в межах діапазону, то:**

- а) вважається, що операція є контрольованою;
- б) вважається, що операція є не контрольованою;
- в) вважається, що умови контрольованої операції відповідають принципу «витягнутої руки»;
- г) вважається, що розрахунок податкових зобов'язань платника податків у контрольованій операції проводиться відповідно до ціни, яка дорівнює значенню медіани такого діапазону.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Заповнити даними таблицю стосовно методів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» в Україні.

| Метод                                    | Нормативно-правове регулювання | Сутність |
|--|--------------------------------|----------|
| Метод порівняльної неконтрольованої ціни |                                |          |
| Метод ціни перепродажу                   |                                |          |
| Метод «витрати плюс»                     |                                |          |
| Метод чистого прибутку                   |                                |          |
| Метод розподілення прибутку              |                                |          |

**Завдання 2.** Схематично представити метод порівняльної неконтрольованої ціни та надати йому характеристику.

**Завдання 3.** Схематично представити метод ціни перепродажу та надати йому характеристику.

**Завдання 4.** Схематично представити метод розподілення прибутку та надати йому характеристику.

**Завдання 5.** Схематично представити метод «витрати плюс» і надати йому характеристику.

## ТЕМА 5

# ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ЗВІТНІСТЬ ІЗ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ДЛЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

- 5.1. Поняття та види звітності з трансфертного ціноутворення.
- 5.2. Документація з трансфертного ціноутворення.
- 5.3. Відповідальність за неподання звітності.

### 5.1. Поняття та види звітності з трансфертного ціноутворення

Уперше посібник з документації в сфері трансферного ціноутворення був опублікований 1995 року ОЕСР (Організація економічного співробітництва та розвитку), містив лише загальні принципи і не акцентував уваги на основних статтях, що мали входити в документацію. З плином часу міжнародні організації все частіше почали схилитися до думки, що для зручності варто уніфікувати й затвердити єдині стандарти документації з ТЦ.

2015 року з метою встановлення єдиного стандарту документації з ТЦ у рамках виконання Дії 13 Плану ОЕСР/G20 з протидії BEPS було оновлено керівництво ОЕСР пункт документації з ТЦ (документація з ТЦ і звітність у розрізі країн, Кінцевий звіт, Крок 13 – 2015, План ОЕСР/G20 з протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування) [12]. 2017 року положення Звіту ОЕСР/G20 враховано в Настановах ОЕСР щодо ТЦ для мультинаціональних підприємств і податкових адміністрацій. У Настановах 2021, 2022 рр. істотних змін не відбулося.

Звітність з ТЦ в Україні потребувала доопрацювання та стандартизації відповідно до міжнародних вимог. Така процедура входить до умов, які поставлені перед країною з ініціативами BEPS (Планом протидії розмиванню податкової бази), до якого наша держава доєдналася 2017 року. А з 1 грудня 2019 року Україна офіційно приєдналася до Конвенції BEPS MLI [1; 9].

Під час виконання пункту 13 цього плану Міністерство фінансів України затвердило нову трирівневу структуру звітності з трансфертного ціноутворення, яка охоплює такий пакет документів:

*документація з трансфертного ціноутворення (Local File)* – містить документи та матеріали, складені з урахуванням вимог пп. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 ПКУ [18], стосується істотних операцій членів групи мультинаціональних підприємств, які зареєстровані в локальній юрисдикції, а також установленій методології ТЦ платників податків за такими операціями.

Подають: платники податків, які у звітному році здійснюють контрольовані операції, на запит ДПС.

Термін: упродовж 30 календарних днів з дня отримання запиту від ДПС;

*глобальна документація з трансфертного ціноутворення (Master File)* – документи та матеріали, які містять інформацію, задану умовами пп. 39.4.7 п. 39.4 статті 39 ПКУ [18], про:

- організаційну структуру міжнародної групи компаній (як графічна схема) із зазначенням осіб, які є учасниками міжнародної групи компаній, їх організаційно-правових форм, структуру власності (із зазначенням часток володіння) та держави й території, у яких зазначені особи здійснюють свою діяльність;

- загальний опис діяльності міжнародної групи компаній;

- нематеріальні активи, які використовуються міжнародною групою компаній у своїй діяльності;

- фінансову діяльність міжнародної групи компаній; консолідовану фінансову звітність міжнародної групи компаній за останній фінансовий рік, а в разі її відсутності – іншу консолідовану звітність, підготовлену для управлінських, податкових або інших цілей;

- перелік і стислий опис чинних односторонніх договорів про попереднє узгодження ціноутворення, податкових роз'яснень компетентних органів держав (територій), які застосовуються в угодах між учасниками міжнародної групи компаній і пов'язані з розподілом доходів між державами (територіями) [2].

Отже, глобальна документація з трансфертного ціноутворення визначає склад міжнародної групи, функціонал її учасників,



товарні та грошові потоки між учасниками групи і супроводжується консолідованою фінансовою звітністю такої міжнародної групи. Глобальна документація надається платником податків, що входить до складу міжнародної групи компаній, на запит ДПС України. Запит може бути надісланий за умови, що сукупний консолідований дохід міжнародної групи компаній за фінансовий рік, що передує звітному року, розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія міжнародної групи компаній, дорівнює або перевищує еквівалент 50 мільйонів євро. Водночас запит направляється не раніше ніж 12 місяців і не пізніше ніж 36 місяців з дати закінчення фінансового року. Вперше застосовується щодо фінансового року, який закінчується 2021 року.

Глобальна документація подається тільки в разі наявності відповідного запиту. Після отримання такого запиту платник податків має 90 днів для того, щоб передати податковим органам запитувану інформацію. Якщо ж кілька українських організацій належать до однієї й тієї самої міжнародної групи компаній, то податкові органи можуть вибрати тільки одного платника податків, який подаватиме відповідну документацію;

*звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report (CCR)* – форма звіту для міжнародної групи компаній, сумарний дохід якої за один фінансовий рік перевищує еквівалент у 750 млн євро. Перелік умов для підготовки звітів *CCR* закріплений у пп. 39.4.10–39.4.14 п. 39.4 статті 39 ПКУ [18].

Характерна особливість звітів *Country-by-Country Report* полягає у зрізі інформації по кожній юрисдикції, в якій діє група компаній. Реалізація звітів таких транснаціональних організацій повинна містити розширений перелік даних. Сюди входить перелік усіх країн, де здійснює свою діяльність група компаній, а також перелік усіх дочірніх організацій і філій за кожною із цих країн. У звіті повинні бути дані про податкові зобов'язання та фінансові результати всіх філій і компаній. У *CCR* потрібно вмістити інформацію про активи, основні засоби та витрати в кожній країні.

Форма та порядок подання звіту в розрізі країн затверджені наказом Мінфіну від 14.12.2020 № 764 [23] (набрав чинності 19.02.2021).

Подавати таку звітність потрібно тим українським компаніям, які належать до однієї з міжнародних груп компаній, що передбачає союз двох або більше юридичних осіб, які вважаються податковими резидентами різних держав і взаємопов'язані завдяки критеріям володіння або контролю.

**Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній** (додаток А) є саме з тим документом, з якого починається **трирівнева документація з ТЦУ**. Так податкові органи встановлюють, кого саме стосується ця система та на кого поширюють ці вимоги.

Якщо ж платник податків у звітному році здійснював контрольовані операції, тоді він зобов'язаний до 1 жовтня подати Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній. Як і інша документація, таке Повідомлення подається в електронному форматі.

Якщо ж українська компанія входить до міжнародної групи компаній, але водночас вона не здійснювала за звітний період контрольовані операції, тоді Повідомлення подавати не потрібно.

Вперше трирівнева документація з ТЦУ застосовувалася до фінансового 2021 року. Водночас подавати документацію можна не раніше, ніж на рік підписання Україною багатосторонньої угоди *Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports (MCAA)* [1; 2]. Із застосуванням умов та інструментів, передбачених цією угодою, здійснюється автоматичний обмін звітами між країнами, які підписали таку угоду. Дані будуть використовуватися для податкової перевірки компаній у країнах, де вони чинні.

Крім того, основною формою звітності трансфертного ціноутворення є Звіт про контрольовані операції (додаток А). Актуальна форма Звіту про контрольовані операції та Порядок його складання затверджено наказом Мінфіну від 18.01.2016 № 8 [28].

Звіт про контрольовані операції подається щороку до 1 жовтня року, який настає за звітним (пп. 39.4.2 ПКУ).

Звіт про контрольовані операції складається з декількох частин, а саме:

**тип Звіту** – ставимо відмітку (знак «X») у рядку «Звітний» – якщо Звіт за рік подається вперше, «Звітний новий» – якщо

помилка виправляється до закінчення строку подання, «Уточнювальний» – якщо виправлення помилки здійснюється після закінчення строку подання Звіту;

**заголовна частина** – вказуються реквізити, а також у полі б не забуваємо про кількість додатків, яка відповідає кількості контрагентів, що зазначені в основній частині Звіту;

**основна частина** (таблиця «Загальні відомості про КО», про заповнення табличної частини Звіту про КО) – кожний рядок відповідає загальній сумі операцій з окремо взятим контрагентом. Як результат, у графі 2 маємо перелік контрагентів із зазначенням реєстраційних даних та загальну суму взаємодії по кожному з них у графі 5;

**додаток та інформація до додатка** – додаток «Відомості про особу, яка бере участь у КО / Відомості про КО» складається в кількості контрагентів, які були долучені до Звіту. Нумерація додатків відбувається за їхнім порядком у основній частині (тобто за порядком у графі 1–2 в таблиці «Загальні відомості про КО»);

**інформація до додатка про пов'язаність осіб** – заповнюємо, якщо були контрольовані операції з пов'язаними особами. У Додатку 2 [28] Порядку № 8 містяться потрібні для заповнення коди ознак пов'язаності (розділ IV Порядку № 8).

## 5.2. Документація з трансфертного ціноутворення

Платники податків, які здійснюють контрольовані операції, повинні складати та зберігати документацію з трансфертного ціноутворення за кожний звітний період (пп. 39.4.3 п. 39.4 ст. 39 ПКУ) [18].

Пп. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 ПКУ визначає вимоги до набору інформації, яка повинна міститися в документації з трансфертного ціноутворення, а саме:

дані про особу (осіб), яка є стороною контрольованої операції, та про пов'язаних осіб платника податків (у звітному періоді, в якому здійснювалася контрольована операція, та на момент подання документації);

загальний опис діяльності групи компаній (охоплюючи материнську компанію та її дочірні підприємства), зокрема організаційну структуру такої групи, опис господарської діяльності цієї групи, політику трансфертного ціноутворення, інформацію про осіб, яким платник податків надає місцеві управлінські звіти (назва держави, на території якої такі особи утримують свої головні офіси);

опис структури управління платника податків, схема його організаційної структури із зазначенням загальної кількості працюючих осіб і в розрізі окремих підрозділів платника податків станом на дату операції або на кінець звітного періоду;

опис діяльності та стратегії ділової активності, що провадиться платником податків, зокрема, економічні умови діяльності, аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), на яких проводить свою діяльність платник податків, основні конкуренти;

відомості про участь платника податків у реструктуризації бізнесу або передачі нематеріальних активів у звітному або попередньому році з поясненням аспектів цих операцій, що вплинули або впливають на діяльність платника податків;

опис контрольованої операції із зазначенням ланцюга постачання (створення вартості) товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції;

опис товарів (робіт, послуг), охоплюючи фізичні характеристики, якість і репутацію на ринку, країну походження і виробника, наявність товарного знака та іншу інформацію, пов'язану з якісними характеристиками товару (роботи, послуги);

відомості про фактично проведені розрахунки в контрольованій операції (сума та валюта платежів, дата, платіжні документи);

чинники, які вплинули на формування та встановлення ціни, зокрема бізнес-стратегії сторін операції (за наявності), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг);

функціональний аналіз контрольованої операції: відомості про функції осіб, що є сторонами (беруть участь) у контрольованій операції, про використані ними активи, пов'язані з такою контрольованою операцією, та економічні (комерційні) ризики, які такі особи враховували під час здійснення контрольованої операції;

економічний та порівняльний аналіз;

відомості про проведене платником податку самостійне або пропорційне корегування податкової бази та сум податку;

копія аудиторського висновку щодо бухгалтерської (фінансової) звітності платника податків за звітний період (звітні періоди), за які подається документація з трансфертного ціноутворення (якщо його наявність є обов'язковою для платника податків);

копії договорів (контрактів) та будь-які доповнення до них, за якими здійснювалася контрольована операція [18].

Відповідно до розділу V Настанов ОЕСР [13] оформлення документації з ТЦ має три цілі, що схематично зображено на рис. 5.1.

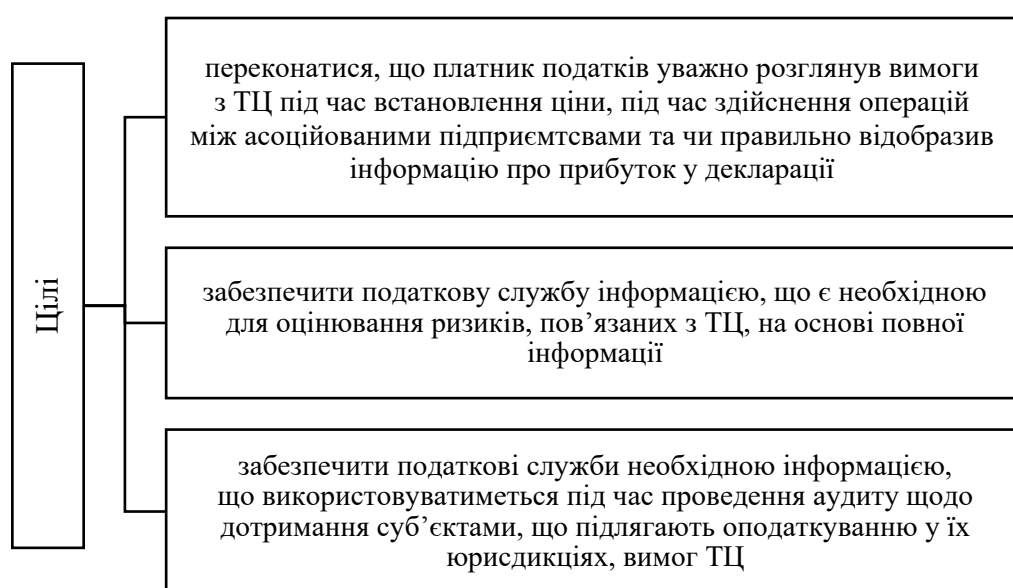


Рисунок 5.1 – Цілі оформлення документації з трансфертного ціноутворення [37]

Якщо платник входить до міжнародної групи компаній, то додатково подаються копії істотних внутрішньогрупових угод, що впливають на ціноутворення в контрольованій операції, та копії договорів про попереднє узгодження ціноутворення, податкових роз'яснень компетентних органів держав (територій), що застосовуються в угодах між учасниками міжнародної групи компаній щодо контрольованої операції і в підготовці яких не брав участі центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. Документація з трансфертного ціноутворення, чи *Local file*, на відміну від звіту про контрольовані

операції подається платником податків на запит ДПС України впродовж 30 календарних днів із дня отримання запиту. Запит надсилається не раніше ніж 1 жовтня року, що настає за календарним роком, у якому таку контрольовану операцію (операції) було здійснено.

Документація подається державною мовою, а в разі подання водночас з документами, викладеними іноземною мовою, платник податків одночасно має подати переклад таких документів українською мовою.

### 5.3. Відповідальність за неподання звітності

В умовах постійного вдосконалення податкового законодавства важливо бути уважним і дотримуватися «правил гри». У разі невиконання вимог статті 39 Податкового кодексу України, що стосуються Звіту про контрольовані операції та документації з трансфертного ціноутворення, це призведе до значних фінансових санкцій.

Штрафи у сфері трансфертного ціноутворення (прожитковий мінімум працездатного громадянина на 01.01.2024 встановлено в розмірі 3 028 грн).

Таблиця 5.1 – Відповідальність за неподання звітності з трансфертного ціноутворення

| Зміст порушення   | Відповідальність   | Розмір штрафу за 2024 звітний рік |
|---|--|-----------------------------------|
| 1   | 2  | 3                                 |
| <b>Неподання звіту про контрольовані операції</b><br>(п. 120.3 ст. 120 Податкового кодексу України) | За всіма незадекларованими операціями стягується за кожен прострочений день, але не вище 300 прожиткових мінімумів (зафіксований на 01.01 звітного року) працездатного громадянина | 908 400 грн                       |

Продовження таблиці 5.1

| 1  | 2   | 3           |
|--|---|-------------|
| <b>Незадекларовані контрольовані операції</b>  | За відсутності задекларованих контрольованих операцій державі буде потрібно виплатити 1 % від суми цих операцій. Водночас сума штрафу не повинна перевищувати 300 прожиткових мінімумів (зафіксовані станом на 01.01 звітного року за весь обсяг незадекларованих контрольованих операцій, здійснених цього року)         | 908 400 грн |
| <b>Несвоєчасне подання звіту про контрольовані операції</b>                            | Двома розмірами прожиткового мінімуму працездатного громадянина (станом на 01.01 звітного року), які виплачуються за всі прострочені дні (6 056 грн за день), але не більше ніж 200 розмірів прожиткового мінімуму  | 605 600 грн |
| <b>Невчасне декларування контрольованих операцій</b>                                   | За всіма незадекларованими операціями стягується за кожен прострочений день, але не вище ніж 300 прожиткових мінімумів (зафіксований на 01.01 звітного року) працездатного громадянина  | 908 400 грн |
| <b>Неподання документації з трансфертного ціноутворення</b>                            | 3 % від обсягу контрольованих операцій, за якими платник податків повинен був підготувати таку документацію. Водночас сума штрафу не повинна перевищувати 200 прожиткових мінімумів працездатного громадянина (зафіксованих станом на 01.01 звітного року) за весь обсяг контрольованих операцій, здійснених у цьому році | 605 600 грн |
| <b>Несвоєчасне подання документації (п. 120.6 ст. 120 Податкового кодексу України)</b> | 1 прожитковий мінімум (станом на 01.01 звітного року), і виплатити цей мінімум доведеться за кожен прострочений день. Сума штрафу не повинна перевищувати 300 прожиткових мінімумів   | 908 400 грн |

## Продовження таблиці 5.1

| 1  | 2   | 3  |
|--|---|--|
| <b>Недотримання принципу «витягнутої руки»</b>   | У разі виявлення податковою перевіркою недотримання компанією принципу «витягнутої руки» нараховуються додаткові податкові зобов'язання з податку на прибуток | –  |
| <b>Неподані звіти про контрольовані операції та документація після закінчення 30 календарних днів, наступних за граничним строком виплати штрафів «першої групи»</b> | 5 прожиткових мінімумів (станом на 01.01 звітнього року), які зобов'язані сплатити за кожен прострочений день   | 15 140 грн щодня   |
| <b>Неподання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній або надання недостовірної інформації</b>   | 50 прожиткових мінімумів для працездатної особи (станом на 01.01 податкового (звітнього) року)  | Якщо 2023 року прожитковий мінімум становив 2 684 грн. Тоді штраф – 134 200 грн. За 2023 звітний рік, тобто до 1 жовтня 2024 року, Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній подається лише за умови, якщо платник податку на прибуток (ваше підприємство), яке здійснювало контрольовані операції, є учасником Міжнародної групи компаній за визначенням податкового законодавства України [7] |

*Джерело: сформовано автором [12].*



## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Що таке звітність із трансфертного ціноутворення?
2. Які види звітності з трансфертного ціноутворення вам відомі?
3. Які є особливості подання Звіту про контрольовані операції як електронного документа?
4. Що містить зміст Звіту про контрольовані операції?
5. Яка інформація міститься в додатку до Звіту про контрольовані операції?
6. Яка процедура направлення запитів на подання документації та її надання контролювальному органу?
7. Які вимоги ставляться до документації з трансфертного ціноутворення?
8. Яка відповідальність настає за неподання звітності з трансфертного ціноутворення?

## **Тестові завдання**

**1. Який звіт про контрольовані операції подається платником податків після закінчення граничного строку для подачі звіту про контрольовані операції, а в раніше поданому звіті виявлено недоліки:**

- а) уточнювальний;
- б) законодавством не передбачено подання такого звіту;
- в) новий звіт;
- г) звіт про недоліки.

**2. У який строк платник податків повинен повідомити про участь у міжнародній групі компаній:**

- а) до 1 жовтня;
- б) до 30 вересня;
- в) до 1 березня;
- г) до 1 лютого.

**3. Неподання платником податку звіту про контрольовані операції зумовлює накладення штрафу в розмірі:**

- а) 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- б) 500 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- в) 3 % від суми контрольованої операції;
- г) 100 гривень за кожен день неподання звіту про контрольовані операції.

**4. Штрафні санкції за порушення вимог п. 39.4.2 ст. 39 ПКУ щодо неподання звіту про КО та/або документації з ТЦ:**

- а) визначені у п. 120.3 ст. 120 Податкового кодексу України;
- б) визначено у ст. 127 Кодексу України про адміністративні правопорушення;
- в) становлять 10 % від суми контрольованих операцій;
- г) не передбачено.

**5. Звіт про контрольовані операції зобов'язані подавати:**

- а) платники податків, які в звітному році здійснювали контрольовані операції;
- б) платники податків, які в звітному році не здійснювали контрольованих операцій;
- в) платники податків, які в звітному році здійснювали неконтрольовані операції;
- г) платники податків, які в звітному році здійснювали контрольовані та неконтрольовані операції.

**6. У який спосіб подається Звіт про контрольовані операції:**

- а) засобами електронного зв'язку в електронній формі;
- б) поштою;
- в) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- г) особисто платником податків або уповноваженою на це особою або засобами електронного зв'язку в електронній формі.

**7. У який строк платник податків повинен надати глобальну документацію з трансфертного ціноутворення (майстер-файл):**

- а) 90 календарних днів з дня отримання запиту;
- б) 90 робочих днів з дня отримання запиту;
- в) 50 робочих днів з дня отримання запиту;
- г) 50 календарних днів з дня отримання запиту.

**8. Невключення до поданого звіту про контрольовані операції інформації про всі здійснені впродовж звітнього періоду контрольовані операції зумовлює накладення штрафу в розмірі:**

а) 1 відсотка суми контрольованої операції незадекларованих у поданому звіті про контрольовані операції, але не більше ніж 300 розмірів прожиткового мінімуму;

б) 3 відсотки від суми контрольованої операції незадекларованих у поданому звіті про контрольовані операції, але не більше ніж 100 розмірів прожиткового мінімуму;

в) 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітнього) року;

г) правильної відповіді немає.

**9. Основною формою звітності трансфертного ціноутворення є:**

а) Звіт про контрольовані операції;

б) Звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report (CCR));

в) глобальна документація з трансфертного ціноутворення (Master File);

г) документація з трансфертного ціноутворення (Local File).

## **10. Документацію з трансфертного ціноутворення (Local File) подають:**

- а) платники податків, які у звітному році здійснюють контрольовані операції, на запит ДПС;
- б) платники податків, які планують у майбутньому здійснювати контрольовані операції;
- в) усі підприємства, які займаються торгівлею на міжнародному ринку;
- г) платники податків, які вчасно не подали інформацію про здійснення контрольованих операцій.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Компанія «Експерт» здійснює операції з пов'язаними особами, розташованими за кордоном. За підсумками фінансового року вона повинна подати звіт про контрольовані операції та документацію з трансфертного ціноутворення. Проте компанія не подала звіт до встановленого законодавством терміну.

*Потрібно виконати такі завдання:*

### **1. Аналіз законодавства:**

- 1.1. Ознайомтесь із чинним законодавством щодо подання звітності з трансфертного ціноутворення в Україні.
- 1.2. Визначте, які наслідки передбачені для компанії у разі неподання звіту у встановлені терміни.

### **2. Оцінка штрафних санкцій:**

- 2.1. Визначте штрафи, які можуть бути накладені на компанію «Експерт» за неподання звіту про контрольовані операції.
- 2.2. Оцініть, чи можуть бути інші додаткові наслідки (наприклад, перевірки з боку податкових органів).

### **3. Розробка плану дій:**

- 3.1. Запропонуйте план дій для компанії «Експерт», щоб мінімізувати наслідки неподання звітності та уникнути подібних ситуацій у майбутньому.
- 3.2. Розгляньте можливість виправлення ситуації через подачу звіту із запізненням, а також необхідність консультацій з податковими органами.

#### **4. Додаткові запитання для обговорення:**

4.1. Як може вплинути неподання звіту з трансфертного ціноутворення на репутацію компанії?

4.2. Чи є обов'язковим звітування про контрольовані операції для всіх підприємств, чи існують певні порогові для звітності?

**Завдання 2.** Компанія «ГлобалТорг», яка здійснює міжнародну торгівлю, провела ряд контрольованих операцій упродовж минулого фінансового року з іноземними партнерами. Незважаючи на це, звіт про контрольовані операції до податкового органу не було подано вчасно, і сьогодні компанія хоче з'ясувати можливі наслідки.

*Потрібно:*

##### **1. Дослідити вимоги до звітування:**

1.1. Які операції підпадають під поняття «контрольовані»? Які критерії визначають необхідність подання звіту про такі операції?

##### **2. Оцінка юридичних наслідків:**

2.1. Які штрафні санкції можуть бути застосовані до компанії за це порушення?

##### **3. Розробка заходів для мінімізації ризиків:**

3.1. Які дії необхідно вжити для подання звіту з запізненням?

3.2. Чи є можливість зменшити штрафні санкції або уникнути їх?

## ТЕМА 6

# ПОРІВНЯЛЬНИЙ ТА ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ АНАЛІЗ У ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ

- 6.1. Порівняльний аналіз у трансфертному ціноутворенні.
- 6.2. Функціональний аналіз у трансфертному ціноутворенні.
- 6.3. Джерела інформації для зіставлення з контролювальними органами.

### 6.1. Порівняльний аналіз у трансфертному ціноутворенні

Аналіз порівнянності цін у господарських операціях між пов'язаними та незалежними особами є основою застосування принципу «вितягнутої руки». У трансфертному ціноутворенні аналіз порівняння здійснюється між двома операціями: контрольованою, що перевіряється, та неконтрольованою операцією, яка розглядається як потенційно порівнянна. Перша стосується транзакцій між двома пов'язаними підприємствами – в більшості випадків це означає, що вони є членами однієї групи компаній. Порівнянна неконтрольована операція – це операція між двома незалежними сторонами, яка порівнюється з контрольованою операцією, що розглядається. Порівнянною неконтрольованою операцією може бути операція між однією стороною контрольованої операції та незалежною стороною («внутрішні ознаки порівнянності») або між двома незалежними сторонами, жодна з яких не є стороною контрольованої операції («зовнішні ознаки порівнянності»).

Ілюстрація типового процесу, якого рекомендовано дотримуватись під час проведення аналізу порівнянності, здійснена в таблиці 6.1. Цей процес не є обов'язковим, а має рекомендаційний характер.

Таблиця 6.1 – Дев'ять кроків для проведення порівняльного аналізу

| Кроки  | Тлумачення   |
|--------|--|
| Крок 1 | Визначення періоду (років), які буде охоплювати аналіз   |
| Крок 2 | Проведення всеохоплювального аналізу обставин платника податків  |
| Крок 3 | Перегляд наявних внутрішніх ознак порівнянності або визначення наявних джерел інформації щодо зовнішніх ознак порівнянності                                |
| Крок 4 | Перегляд наявних внутрішніх ознак порівнянності (за наявності)   |
| Крок 5 | Визначення наявних джерел інформації щодо зовнішніх ознак порівнянності, якщо такі зовнішні ознаки є необхідними, беручи до уваги їх порівнянну надійність |
| Крок 6 | Вибір найбільш доречного методу трансфертного ціноутворення  |
| Крок 7 | Ідентифікація потенційних ознак порівнянності  |
| Крок 8 | Визначення та проведення корегувань порівнянності в разі потреби   |
| Крок 9 | Інтерпретація та використання зібраних даних, визначення винагороди (доходу) за принципом «витягнутої руки»  |

*Джерело: сформовано автором на основі [8].*

Зауважимо, що запропоновані кроки в табл. 6.1 не є лінійним процесом, оскільки кроки 5 та 7 можуть проводитися кілька разів аж до отримання задовільного результату, тобто доки не буде обрано найбільш доцільний метод трансфертного ціноутворення.

Зазначений процес аналізу зіставлення контрольованих та порівнюваних операцій вважається прийнятним, але не обов'язковими.

Аналіз порівнянності операцій передбачає також вибір сторони дослідження. Операція купівлі-продажу має дві сторони – продавець і покупець. Потрібно проаналізувати господарську операцію для вибору сторони. Досліджуваною стороною вважається сторона, яку простіше детально проаналізувати, до якої метод трансфертного ціноутворення може бути застосований найбільш вдало, для якої можливо підібрати найнадійніші ознаки порівнянності та отримати достатній обсяг інформації. Найчастіше

буде обрана та сторона, яка має менш складний функціональний аналіз та до фінансових даних якої є відкритий доступ. Існує два способи здійснення пошуку операцій та цін, які застосовуються для аналізу порівнянності:

1) «адитивний» підхід базується на знаннях особи, що становить перелік третіх осіб, які здійснюють потенційно порівнянні операції;

2) «дедуктивний» підхід починається із широкого набору компаній, які ведуть діяльність у тому самому секторі економіки.

Під час визначення зіставних компаній та операцій, з якими буде порівнюватися досліджувана ціна, аналізуються такі умови здійснення господарської операції, які впливають на ціноутворення:

– характеристика товарів (робіт, послуг), які є предметом операції, умови договорів, які впливають на ціни товарів (робіт, послуг);

– сфера діяльності компанії та регіон здійснення господарських операцій;

– активи, що використовуються, та функції сторін здійснення господарської операції, умови розподілу відповідальності та ризиків між сторонами операції, інші умови здійснення операції (функціональний аналіз);

– економічні умови діяльності сторін операції, охоплюючи 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).

На практиці «дедуктивний» підхід зазвичай починається з пошуку в базах даних [8].

Існують різні джерела інформації, які можуть бути використані для ідентифікації потенційних ознак порівнянності. Наприклад, для аналізу структури групи, пошуку реєстраційних даних щодо компаній можна звернутися до баз, що згруповано в таблиці 6.2.



Таблиця 6.2 – Перелік баз даних для аналізу структури групи, пошуку реєстраційних даних щодо компаній

| Електронна адреса   | Зміст ресурсу, примітки  |
|---|--|
| <a href="https://opencorporates.com">https://opencorporates.com</a>                 | Відкрита база даних про компанії у світі   |
| <a href="https://register.openownership.org">https://register.openownership.org</a> | Глобальний реєстр бенефіціарних власників майна  |
| <a href="https://data.occrp.org">https://data.occrp.org</a>                         | Інформаційний портал «ID-Investigative Dashboard», створений центром дослідження корупції та організованої злочинності (OCCRP) |
| <a href="https://companieshouse.gov.uk">https://companieshouse.gov.uk</a>           | Державний реєстр Великобританії  |
| <a href="https://youcontrol.com.ua">https://youcontrol.com.ua</a>                   | Бізнес-реєстр  |

Також такі джерела можуть бути комерційними – розробляються особами на основі зібраної інформації з відповідних адміністративних органів. Вони сформовані в електронному форматі, містять можливість провести розширений пошук і статистичний аналіз. Приватні комерційні бази – надійні джерела інформації, використання їх є оптимальним з огляду на витрати за рахунок ідентифікації зовнішніх ознак порівнянності й можуть бути найбільш надійним джерелом інформації, залежно від фактів та обставин конкретного випадку.

Міжнародні комерційні бази даних, які широко використовуються в інших країнах світу як офіційні джерела інформації про ціни: «AMADEUS» (база даних про компанії Західної і Східної Європи); «ORBIS» (база даних про компанії по всьому світу); «ORIANA» (база даних про компанії Азіатсько-Тихоокеанського регіону). «BLOOMBERG» (база даних про угоди на фінансовому ринку).

Існують також приватні бази даних, які створюються та підтримуються в актуальному стані деякими консалтинговими фірмами. ПКУ регулює застосування баз даних, які застосовуються під час аналізу цін на товари, які мають біржове котирування. Щодо зовнішньоекономічних операцій з імпорту та експорту товарів для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» використовується діапазон цін

на такі товари, що склалися на товарній біржі. Перелік товарів, що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для кожної групи товарів визначається КМУ. З відсутністю інформації про товари на вказаних у постанові світових товарних біржах виникає необхідність пошуку альтернативних джерел інформації про ціни на товари, що експортуються чи імпортуються. Це повинні бути спеціалізовані джерела інформації з високим рівнем довіри. Законодавчо питання застосування альтернативних баз даних, крім інформації про ціни світових товарних бірж, розкрито в листі Мінфіну від 13.03.2017 № 11020-10-10/6491. У цьому листі визнається специфіка українського ринку товарів експорту, що полягає у відсутності інформації про торгівлю такими товарами на міжнародних товарних біржах. Така ситуація зумовлює складності щодо застосування інформації зі світових бірж, які затверджені постановою КМУ. Згідно з ПКУ підприємства використовують джерела інформації, які містять відомості, що дають можливість зіставити комерційні та фінансові умови операцій. Зокрема, будь-які інформаційні джерела, що містять відкриту інформацію та надають інформацію про зіставні операції та осіб [8]. Як джерела для товарних операцій, можна застосовувати такі бази даних: Аграрна біржа та Державне підприємство «Державний інформаційно-аналітичний центр моніторингу зовнішніх товарних ринків».

## **6.2. Функціональний аналіз у трансфертному ціноутворенні**

**Функціональний аналіз** (від англ. *functions* – функція, *assets* – активи та *risks* – ризики) – аналіз, що охоплює ідентифікацію виконуваних функцій, використовуваних активів і прийнятих ризиків у зв'язку зі здійсненням підприємством міжнародних контрольованих операцій. Функціональний аналіз спрямований на виявлення та зіставлення економічно істотних видів діяльності й обов'язків, що виконуються незалежними та пов'язаними підприємствами (Глосарій Керівництва ООН-2021) [12].

Важливість функціонального аналізу полягає в тому, що він є складовою частиною аналізу зіставності та тією потрібною

передумовою здійснення саме економічного аналізу, оскільки саме він відіграє вирішальну роль під час вибору методу встановлення відповідності умов контрольованих операцій правилу «вितягнутої руки», а також визначенні доцільності методу щодо змісту такої операції, враховуючи той факт, що операції та особи не є зіставними, якщо їхні функції істотно відрізняються та не підлягають відповідними коригуванням.

Мета функціонального аналізу – отримання уявлення про діяльність підприємства та групи компаній, а також про відповідні ролі сторін у контрольованих операціях, що розглядаються.

### **Аналіз функцій**

«Основні функції, які враховуються під час визначення контрольованої операції згідно з фактичними діями сторін операції та фактичними умовами її проведення й зіставності комерційних та/або фінансових умов операцій з умовами контрольованої операції, визначені підпунктом 39.2.2.4 підпункту 39.3.2.2 підпункту 39.3.2 пункту 39.2 статті 39 ПКУ [18].

Визначення та аналіз функцій, які виконуються сторонами операції, здійснюються на підставі укладених договорів, даних бухгалтерського обліку, фактичних дій сторін операції та фактичних обставин її проведення відповідно до суті операції.

Якщо сторони контрольованої операції не надають достатнього обґрунтування фактичної поведінки сторін операції та фактичних умов її проведення, функції розподіляються на користь сторони контрольованої операції, яка є резидентом України» [19].

### **Аналіз активів**

«Характеристики активів, які також можуть враховуватися під час визначення контрольованої операції згідно з фактичними діями сторін операції та фактичними умовами її проведення *q* зіставності комерційних та/або фінансових умов зіставних операцій з умовами контрольованої операції, визначені підпунктом 39.2.2.9 підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 ПКУ.

Якщо сторони контрольованої операції не надають достатнього обґрунтування фактичної поведінки сторін операції та фактичних умов її проведення, активи розподіляються на користь сторони контрольованої операції, яка є резидентом України» [19].

## Аналіз ризиків

«Ризики сторін операції, що пов'язані з провадженням господарської діяльності й впливають на умови операції та які також можуть враховуватися під час визначення контрольованої операції згідно з фактичними діями сторін операції та фактичними умовами її проведення й зіставності комерційних та/або фінансових умов зіставних операцій з умовами контрольованої операції, визначені підпунктом 39.2.2.5 підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 ПКУ [18] та застосовуються з урахуванням таких особливостей:

– *виробничі ризики* (охоплюючи ризик неповного завантаження виробничих потужностей) – ймовірність збитків або додаткових витрат у результаті зниження запланованих обсягів виробництва і реалізації продукції внаслідок простою обладнання, зниження продуктивності праці, перевитрат матеріалів, сировини, палива, енергії, порушення технології, фізичного і морального зношення машин та обладнання тощо;

– *ризик зміни ринкових цін на придбані матеріали та вироблену продукцію* – ризик зниження балансової вартості запасів унаслідок зміни економічної кон'юнктури, інших ринкових умов;

– *ризик знецінення виробничих запасів, втрати товарами споживчих якостей* – ризик зниження балансової вартості запасів через їхнє фізичне пошкодження, повне або часткове моральне застаріння;

– *ризики, пов'язані із втратою майна чи майнових прав*, – ризики втрати майна чи майнових прав унаслідок стихійних лих, аварійних ситуацій, протиправних дій третіх осіб тощо;

– *валютний ризик* (ризик, пов'язаний зі зміною офіційного курсу до іноземної валюти, встановленого Національним банком України) – ризик, який виникає, коли на прибуток можуть впливати несприятливі коливання курсів іноземних валют, відмінних від функціональної валюти підприємства;

– *відсотковий ризик* (ризик, пов'язаний зі зміною відсоткових ставок) – ризик виникнення фінансових втрат (збитків) через несприятливі зміни процентних ставок;

– *кредитний ризик* – ризик виникнення збитків, додаткових втрат або недоотримання запланованих доходів унаслідок невиконання боржником / контрагентом узятих на себе зобов'язань відповідно до умов договору;

– ризик, пов’язаний з відсутністю результатів проведення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, – ризик невдалих витрат, пов’язаний з імовірністю недосягнення бажаних (запланованих раніше) результатів;

– *інвестиційні ризики* – ймовірність виникнення фінансових втрат унаслідок помилок, допущених під час здійснення інвестицій, охоплюючи вибір об’єкта інвестування;

– *ризик заподіяння шкоди навколишньому природному середовищу* – ймовірність заподіяння шкоди навколишньому природному середовищу під час здійснення господарської діяльності, що пов’язано з виникнення негативних наслідків правового, фінансового та репутаційного характеру;

– *ризик зниження рівня споживчого попиту на товари* – ризик негативного впливу на доходи внаслідок зниження попиту на ринку» [19].

Для цілей трансфертного ціноутворення аналіз ризику можна розбити на етапи, проілюстровані на рис. 6.1.

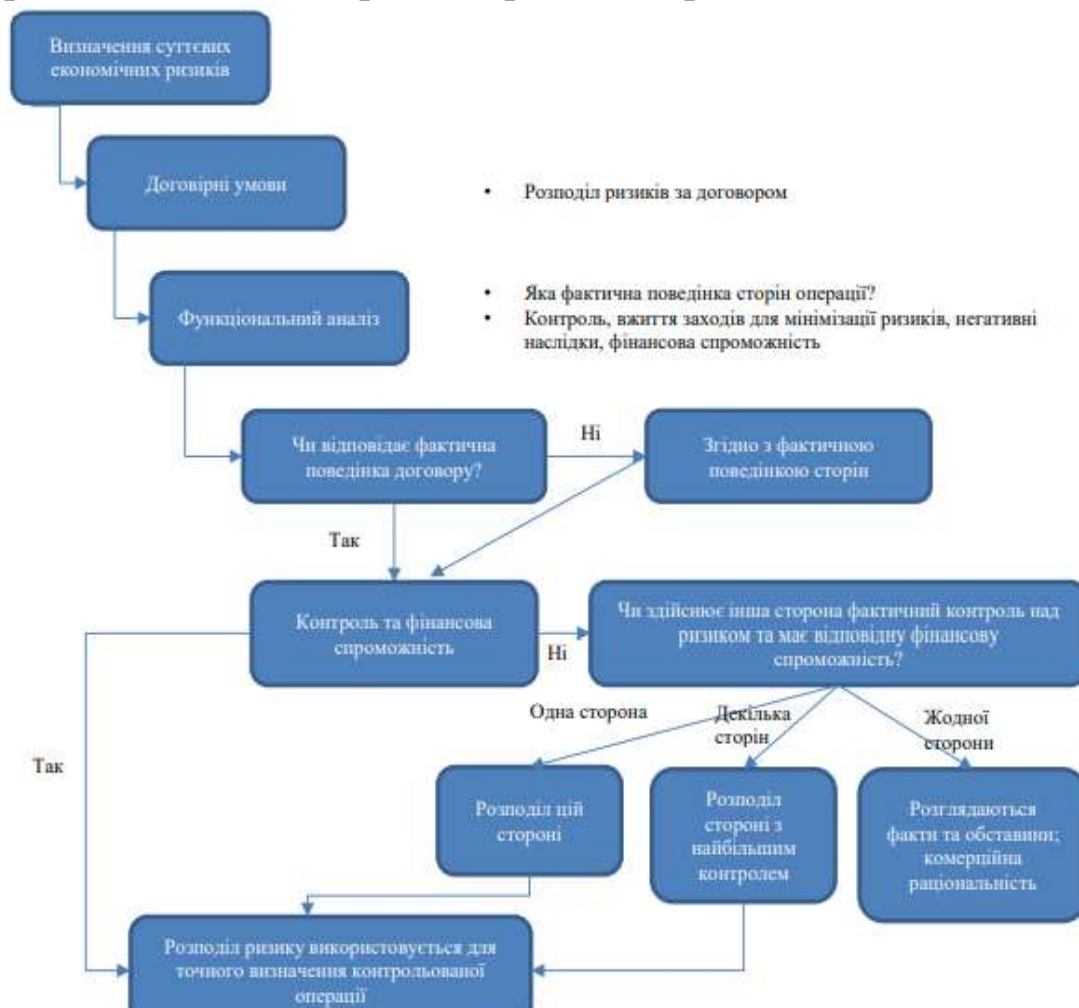


Рисунок 6.1 – Етапи аналізу ризику

Аналіз ризиків, які беруть на себе сторони контрольованої операції під час визначення зіставності комерційних та/або фінансових умов операції з умовами неконтрольованої операції здійснюється з урахуванням критеріїв, визначених підпунктом 39.2.2.5 підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 ПКУ [18] та застосовуються з урахуванням особливостей, наведених нижче.

На рис. 6.2 схематично зображено кроки щодо організацій та здійснення функціонального аналізу.



Рисунок 6.2 – Практичні кроки щодо організацій та здійснення функціонального аналізу [36; 37]

### 6.3. Джерела інформації для зіставлення з контролювальними органами

Платник податків та контролювальний орган використовують джерела інформації, які містять відомості, що дають можливість зіставити комерційні та фінансові умови операцій згідно з підпунктом 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 ПКУ, зокрема:

а) інформацію про зіставні неконтрольовані операції платника податків, а також інформацію про зіставні неконтрольовані операції його контрагента – сторони контрольованої операції з непов'язаними особами;

б) будь-які інформаційні джерела, що містять відкриту інформацію та надають інформацію про зіставні операції та осіб;

в) інші джерела інформації, з яких інформація отримана платником податків з дотриманням вимог законодавства та які надають інформацію про зіставні операції та осіб, за умови, що платник податків надасть таку інформацію контролювальному органу;

г) інформацію, отриману контролювальним органом у рамках укладених Україною міжнародних угод [11; 18].

Відповідно до пп. 39.5.3.2 пп. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 ПКУ [18], якщо платник податків з метою встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» за методами, визначеними п. 39.3 цієї статті, використав джерела інформації, передбачені пп. 39.5.3.1 пп. 39.5.3 цього пункту, контролювальний орган використовує ті самі джерела інформації, якщо не доведено, що інші джерела інформації дають можливість отримати вищий рівень зіставності комерційних та фінансових умов операцій [18].

Конкретний перелік джерел інформації, які мають використовуватись платниками для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», може бути визначений контролювальними органами лише під час здійснення заходів податкового контролю за трансфертним ціноутворенням.

## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. У чому полягає сутність порівняльного аналізу в трансфертному ціноутворенні?

2. Які є внутрішні та зовнішні ознаки зіставності?

3. Що належить до чинників порівняння для аналізу зіставності?

4. Які є етапи здійснення порівняльного аналізу в трансфертному ціноутворенні?

5. Що належить до елементів контрольованих і зіставних операцій, які аналізуються під час визначення зіставності операцій?

6. У чому полягає сутність функціонального аналізу в трансфертному ціноутворенні?

7. Що належить до джерел інформації для співставлення з контролювальними операціями?

8. Які є помилки в проведенні порівняльного й функціонального аналізу в трансфертному ціноутворенні?

## **Тестові завдання**

**1. Яка основна мета порівняльного аналізу в трансфертному ціноутворенні:**

- а) визначення ринкових часток компанії;
- б) оцінка ефективності функцій, ризиків та активів сторін угоди;
- в) оптимізація податкового навантаження;
- г) визначення середньозваженої вартості капіталу.

**2. Який із наведених методів найбільш часто використовується для функціонального аналізу в трансфертному ціноутворенні:**

- а) метод витрат плюс;
- б) метод порівняльної неконтрольованої ціни;
- в) метод розподілу прибутку;
- г) метод ринкової вартості.

**3. Що є ключовим елементом функціонального аналізу:**

- а) оцінка функцій, які виконують сторони операції, ризиків, які вони приймають, та активів, які використовуються;
- б) визначення вартості товарів на основі їх ринкової ціни;
- в) оцінка податкових ризиків компанії;
- г) порівняння фінансових показників компанії з ринковими аналогами.



**4. Який із наведених методів трансфертного ціноутворення ґрунтується на порівнянні ціни між пов'язаними та непов'язаними сторонами:**

- а) метод порівняльної неконтрольованої ціни;
- б) метод додаткових витрат;
- в) метод розподілу прибутку;
- г) метод чистого прибутку.

**5. У чому полягає основна відмінність між порівняльним та функціональним аналізом у трансфертному ціноутворенні:**

- а) порівняльний аналіз порівнює показники компаній, а функціональний – оцінює функції, ризики й активи сторін угоди;
- б) порівняльний аналіз аналізує функції, а функціональний – ціни;
- в) функціональний аналіз використовується тільки для оподаткування, а порівняльний – для оцінки ринку;
- г) вони є однаковими і використовуються як синоніми.

**6. Який із наступних елементів не є частиною функціонального аналізу:**

- а) визначення ринкової вартості акцій компанії;
- б) оцінка функцій, які виконують сторони операції;
- в) оцінка ризиків, які сторони приймають на себе;
- г) оцінка активів, які сторони використовують в угоді.

**7. У чому полягає роль активів у функціональному аналізі:**

- а) активи допомагають оцінити ресурси, які сторони використовують для виконання своїх функцій;
- б) активи використовуються для визначення фінансової стратегії компанії;
- в) активи використовуються виключно для оцінки вартості товарів і послуг;
- г) активи не враховуються в процесі аналізу.

## **8. Яка роль ризиків у функціональному аналізі:**

- а) ризики визначаються для оцінки відповідальності кожної сторони угоди за результат;
- б) ризики не враховуються, оскільки важливі тільки активи та функції;
- в) ризики використовуються для визначення податкових ставок для сторін угоди;
- г) ризики допомагають оцінити відповідність ціни угоди ринковим умовам.

## **9. Чим відрізняється функціональний аналіз у трансфертному ціноутворенні для послуг від аналізу для товарів:**

- а) для послуг акцент робиться на функціях і ризиках, а для товарів – на прямих витратах;
- б) для послуг важливіші активи, а для товарів – функції;
- в) функціональний аналіз не застосовується для послуг;
- г) аналіз для послуг фокусується лише на оцінці ринкової ціни.

## **10. Який з перерахованих нижче елементів не є обов'язковим для врахування під час аналізування ризиків у функціональному аналізі:**

- а) репутаційні ризики;
- б) валютні ризики;
- в) операційні ризики;
- г) ризики зменшення попиту на продукцію.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Компанія «Альфа», український виробник електронних компонентів, здійснює експорт продукції до пов'язаної компанії «Бета», розташованої в Німеччині. Обидві компанії є частиною міжнародної корпорації. Продукція компанії «Альфа» продається компанії «Бета» за ціною, нижчою за ту, за яку вона реалізує аналогічні товари незалежним покупцям на зовнішньому ринку.

Податкова служба України вирішила провести перевірку трансфертного ціноутворення в компанії «Альфа» для перевірки правильності встановлення цін у контрольованих операціях. Компанія «Альфа» повинна провести порівняльний і функціональний аналіз для обґрунтування своїх цін на експорт продукції.

*Потрібно виконати:*

### **1. Функціональний аналіз**

1.1. Визначте, які функції виконують компанії «Альфа» та «Бета» у контрольованій операції.

1.2. Проаналізуйте:

- а) які ризики бере на себе кожна компанія;
- б) які активи використовуються під час виконання цієї операції;
- в) які економічні вигоди очікуються для кожної компанії.

### **2. Порівняльний аналіз**

2.1. Виберіть метод трансфертного ціноутворення, який найкраще підходить для аналізу цієї операції. Обґрунтуйте свій вибір.

2.2. Проведіть пошук незалежних компаній, які здійснюють аналогічну діяльність (експорт електронних компонентів). Порівняйте ціни, за якими ці компанії реалізують свої товари, з ціною, за якою компанія «Альфа» продає продукцію компанії «Бета».

**Завдання 2.** Компанія «ГлобалФуд» є дочірнім підприємством міжнародної корпорації, яке займається виробництвом та дистрибуцією харчових продуктів на ринку України. Основна компанія, «ФудІнтернешнл», що розташована в Італії, постачає «ГлобалФуд» певні інгредієнти для виробництва. Вартість інгредієнтів у контрольованих операціях є значно вищою, ніж на українському ринку. Податкові органи зацікавилися цим і запросили детальні пояснення щодо структури ціноутворення.

Компанія «ГлобалФуд» повинна провести порівняльний та функціональний аналіз, щоб довести відповідність ціноутворення принципу «витягнутої руки».

*Потрібно виконати:*

### **1. Функціональний аналіз**

1.1. Визначте, які функції виконують компанії «ГлобалФуд» та «ФудІнтернешнл» у цій операції.

1.2. Зверніть увагу на:

а) ролі компаній у постачанні, виробництві та реалізації продуктів;

б) хто несе ризики, пов'язані з коливанням цін на сировину, змінами попиту та курсовими коливаннями;

в) які активи використовують у процесі виробництва та збуту продукції.

## **2. Порівняльний аналіз**

2.1. Оберіть найбільш доречний метод трансфертного ціноутворення для цієї операції. Обґрунтуйте, чому саме цей метод краще підходить для оцінки контрольованої операції.

2.2. Порівняйте вартість інгредієнтів, що постачає «ФудІнтернешнл», з аналогічними інгредієнтами, які можна придбати на місцевому ринку або в незалежних постачальників в інших країнах.

## ТЕМА 7

# ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ВСТАНОВЛЕННЯМ ВІДПОВІДНОСТІ УМОВ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ ПРИНЦИПУ «ВИТЯГНУТОЇ РУКИ»

7.1. Підстави та порядок здійснення моніторингу контрольованих операцій.

7.2. Проведення перевірок з питань дотримання платниками податків принципу «витягнутої руки».

7.3. Порядок опитування з питань трансфертного ціноутворення.

### 7.1. Підстави та порядок здійснення моніторингу контрольованих операцій

Моніторинг контрольованих операцій – одна з форм податкового контролю, здійснюється податковими органами за підсумками звітного року.

**Підставами для здійснення моніторингу контрольованих операцій** як складової частини податкового контролю за трансфертним ціноутворенням є:

- встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»;
- виявлення потенційних ризиків трансфертного ціноутворення;
- виявлення ризиків відсутності розумної економічної причини (ділової мети);
- проведення аналізу ризиків заниження платником податків податкових зобов'язань;
- забезпечення контролю за своєчасністю та повнотою подання звітності, документації, іншої інформації [35].

### **Моніторинг здійснюється за рахунок:**

- аналізу звітів, документації, майстер-файлу, повідомлень, звітів у розрізі країн, додаткової інформації та/або обґрунтувань, наданих платниками податків на запити центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику;
- аналізу податкової інформації, отриманої відповідно до ст. 73 розділу II ПКУ;
- аналізу будь-яких інформаційних джерел, що містять відкрити інформацію та надають інформацію про зіставні операції та осіб [35; 37].

### **Під час здійснення моніторингу контролювальні органи використовують:**

- джерела інформації відповідно до пп. 39.5.3 розділу I ПКУ;
- програмні продукти та інформаційні системи центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику;
- інформацію про здійснені контрольовані операції, звіту, документації, майстер-файлу, звіту в розрізі країн, додаткову інформацію та/або обґрунтування, які надаються платниками податків відповідно до п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ;
- інформацію (матеріали і відомості) контролювальних органів;
- інформаційні бази даних, іншу інформацію органів державної влади України;
- інформацію, отриману від державних органів інших країн;
- будь-яку публічну інформацію про можливі ризики зниження платниками податків податкових зобов'язань під час здійснення контрольованих операцій [12].

Внесеними змінами до Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій [35] визначено порядок його проведення, який умовно можна поділити на чотири етапи.

### **I. Первинний аналіз інформації про здійснені контрольовані операції**

Первинний аналіз інформації про здійснені контрольовані операції проводиться контролювальним органом через зіставлення показників податкової, фінансової звітності платника податку,

даних митних декларацій, а також порівняння рівня цін (рентабельності) й умов, що застосовуються платниками податків у контрольованій операції, з рівнем цін (рентабельності) та умов у неконтрольованій(-их) операції(-ях) з метою встановлення відповідності умов контрольованих операцій платника податку принципу «витягнутої руки» та/або виявлення фактів заниження платником податків податкових зобов'язань.

З метою проведення первинного аналізу контролювальні органи можуть збирати й накопичувати інформацію, що є загальнодоступною, про ринкові ціни на товари (роботи, послуги) та створювати інформаційні продукти й бази даних для зберігання й узагальнення такої інформації.

Під час первинного аналізу враховується інформація щодо проведеного платником податку самостійного або пропорційного корегування бази та сум податку на прибуток (у разі його проведення). Первинний аналіз здійснюється незалежно від факту подання платником податку звіту за відповідний звітний період.

Якщо під час первинного аналізу контролювальним органом виявлено ризики невідповідності умов контрольованих операцій платника податку принципу «витягнутої руки» та/або заниження податкових зобов'язань, контролювальний орган має право письмово звернутися до платника податку із запитом про надання інформації відповідно до п. 73.3 ст. 73 глави 7 розділу II ПКУ [18].

Результати первинного аналізу інформації про здійснені контрольовані операції використовуються для подальшого аналізу звітів, документації, повідомлень, майстер-файлів, звітів, додаткової інформації та/або обґрунтувань, поданих платником податків відповідно до вимог п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ, та вирішення питання призначення перевірки платника податків з питань дотримання принципу «витягнутої руки» [18].

## **II. Аналіз звітів про контрольовані операції та повідомлень про участь у міжнародній групі компаній**

Контроль за наданням звітів, повідомлень, повнотою відображення контрольованих операцій у поданих звітах та достовірністю поданої інформації в повідомленнях здійснюється контролювальним органом, до повноважень якого віднесено такі функції.

## **Контроль за наданням звітів та повідомлень:**

1) контролювальний орган з використанням інформаційних ресурсів центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, та загальнодоступної інформації з урахуванням критеріїв визначення господарських операцій контрольованими та визначення міжнародної групи компаній для цілей статті 39 розділу I ПКУ до 1 жовтня року, що настає за звітним, формує переліки платників податків, господарські операції яких підпадають під критерії контрольованих та/або які належать до міжнародної групи компаній;

2) за результатами співставлення переліків та реєстру поданих платниками податків звітів та повідомлень визначаються платники податків, щодо яких існує ризик ненадання звіту, повідомлення, невключення до наданого Звіту всіх контрольованих операцій, проведених платником податків упродовж звітнього року, або надання недостовірної інформації в повідомленні;

3) з метою з'ясування обставин та встановлення факту неподання платником податків звіту, повідомлення, невключення до поданого звіту всіх контрольованих операцій або надання недостовірної інформації в повідомленні контролювальний орган, у якому такий платник перебуває на обліку, направляє письмовий запит платнику податків про подання інформації відповідно до п. 73.3 ст. 73 глави 7 розділу II ПКУ [18];

4) за наявності підстав, визначених пп. 78.1.1 та 78.1.2, 78.1.15 п. 78.1 ст. 78 глави 8 розділу II ПКУ, контролювальний орган проводить документальну позапланову перевірку з метою фіксації порушення платником податків вимог пп. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18];

5) у разі встановлення контролювальним органом під час виконання функцій податкового контролю фактів проведення платником податків контрольованих операцій, звіт про які не подано або які не включено до поданого звіту, він надсилає повідомлення про виявлені контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. Повідомлення надсилається засобами електронного зв'язку не пізніше ніж 5 робочих днів з дня виявлення таких операцій. Днем



виявлення контролювальним органом фактів проведення платником податків контрольованих операцій, звіт про які не подано, є дата складання акта документальної перевірки, в якому зафіксовано такий факт.

**Аналіз поданих звітів та повідомлень:**

1) аналіз звітів та повідомлень проводиться контролювальним органом з використанням інформаційних джерел;

2) під час проведення аналізу звітів враховуються результати фінансово-господарської діяльності платника податків, зокрема, але не виключно:

збитковість упродовж декількох звітних (податкових) періодів;  
невідповідність фінансових результатів (показників рентабельності) платника податків середнім показникам щодо галузі;

значний обсяг операцій з пов'язаними особами-нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого КМУ відповідно до пп. 39.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 розділу I ПКУ [18];

значний обсяг операцій з пов'язаними особами-нерезидентами, організаційно-правова форма яких включена до переліку, затвердженого КМУ відповідно до пп. «г» пп. 39.2.1.1 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 розділу I ПКУ [18];

значний обсяг операцій з нематеріальними активами, як-от роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об'єктами інтелектуальної власності;

значний обсяг операцій з надання / отримання внутрішньогрупових послуг, сплачених роялті та/або відсотків за фінансовими запозиченнями;

від'ємні чисті активи за наявності кредитів, позик та інших боргових зобов'язань, що виникли за операціями з пов'язаними особами-нерезидентами;

проведення господарських операцій, нетипових для поточної діяльності платника;

невідповідність одержувачів товарів за даними митного оформлення сторонам договору (використання непрямих контрактів);

відсутність істотних основних засобів тощо;

3) якщо аналіз звітів свідчить про невідповідність умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки», визначеному п. 39.1 ст. 39 розділу I ПКУ, контролювальний орган ініціює перед центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, направлення запиту до платників податків щодо подання документації відповідно до пп. 39.4.4 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ та/або майстер-файлу відповідно до пп. 39.4.7 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18];

4) центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, за результатами розгляду звернення контролювального органу приймає рішення про направлення запиту платнику податків щодо подання документації та/або майстер-файлу або недоцільності його направлення, про що інформує ініціатора запиту;

5) центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, за результатами аналізу звітів та з урахуванням результатів первинного аналізу інформації про здійснені контрольовані операції може самостійно прийняти рішення про направлення запиту платнику податків про надання документації та/або майстер-файлу, про що інформує контролювальний орган, у якому платник перебуває на обліку.

### **III. Аналіз документації з трансфертного ціноутворення, поданої платником податків, та/або глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу)**

Контролювальний орган після отримання від центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, повідомлення щодо направлення запиту платнику податків про подання документації згідно з пп. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ здійснює контроль за дотриманням платником податків строків, встановлених пп. 39.4.4 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18].

Контролювальний орган, який зазначено в запиті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, після отримання документації проводить її аналіз, під час якого, зокрема, перевіряє:

– повноту розкриття інформації, наведеної платником податків у документації, та її відповідність вимогам пп. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18];

– достатність і повноту обґрунтувань, наведених платником податків у документації, що дає змогу дослідити відповідність умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» та наявність розумної економічної причини (ділової мети).

Результати аналізу разом із документацією впродовж 15 робочих днів з дати її отримання направляються до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

Результати аналізу документації повинні містити інформацію про:

– повноту відображення платником податків у документації обсягу інформації, визначеного пп. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ, та наведення платником обґрунтування відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки»;

– встановлені контролювальним органом факти невідповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» та відсутності розумної економічної причини (ділової мети);

– наявність ризиків трансфертного ціноутворення з висновками про доцільність або недоцільність прийняття рішення про проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки»;

– ініціювання (за потреби) направлення платнику податків запиту про надання інформації згідно з пп. 39.4.9 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ з обґрунтованими пропозиціями стосовно питань до платника та/або переліком документів, що запитуються.

Результати аналізу документації та/або майстер-файлу, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» та/або відсутність розумної економічної причини (ділової мети), використовуються під час прийняття рішення про проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» та відповідно до пп. 78.1.14 та 78.1.15 п. 78.1 ст. 78 глави 8 розділу II ПКУ є підставою для проведення документальної позапланової перевірки [18].

У разі неподання (несвоєчасного подання) документації та/або майстер-файлу проводиться документальна позапланова перевірка з метою фіксації порушення платником податків вимог п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18].

#### **IV. Аналіз звітів у розрізі країн міжнародної групи компаній**

Контроль за поданням платниками податків – резидентами звітів у розрізі країн, повнотою та достовірністю наданої інформації здійснюється центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, із врахуванням положень пп. 39.4.10–39.4.15 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18].

У разі виявлення ризиків неподання (несвоєчасного подання) платником податків у встановлений строк звіту в розрізі країн з метою з'ясування обставин можливого порушення вимог пп. 39.4.11 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, направляє письмовий запит платнику податків про подання інформації відповідно до п. 73.3 ст. 73 глави 7 розділу II ПКУ [18].

За наявності підстав, визначених пп. 78.1.1 та 78.1.2 п. 78.1 ст. 78 глави 8 розділу II ПКУ, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, ініціює проведення контролювальним органом, у якому перебуває на обліку платник податків, документальної позапланової перевірки з метою фіксації порушення платником податків вимог пп. 39.4.11 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18].

У разі подання платником податків звітів у розрізі країн з порушенням вимог п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ такі факти використовуються під час прийняття рішення про проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» та відповідно до пп. 39.5.2.1 пп. 39.5.2 п. 39.5 ст. 39 розділу I ПКУ є підставою для проведення документальної позапланової перевірки.

Інформація звіту в розрізі країн, який отримано центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, від платника податків, згідно з пп. 39.4.10 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ, та/або в рамках міжнародних угод щодо автоматичного обміну податковою та фінансовою інформацією використовується для цілей оцінки ризиків трансфертного ціноутворення під час проведення моніторингу контрольованих операцій та не може бути самостійною підставою для проведення корегування обсягу оподаткованого прибутку платника податків.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, після отримання звітів у розрізі країн проводить їхній аналіз, під час якого, зокрема, перевіряє:

- повноту та достовірність інформації, наведеної в звітах у розрізі країн, та її відповідність вимогам пп. 39.4.10 та 39.4.11 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18], – у разі отримання таких звітів від компаній-резидентів України;

- наявність ризиків трансфертного ціноутворення.

Під час проведення аналізу звітів у розрізі країн можуть враховуватись, зокрема, але не виключно, такі індикатори:

- істотна присутність (загальна сума доходів (виручки) групи в певній юрисдикції);

- діяльність групи в певній юрисдикції обмежена діяльністю, яка становить менший ризик;

- значна загальна сума і частка доходів (виручки) за операціями з пов'язаними особами в певній юрисдикції;

- результати юрисдикції відхиляються від потенційно зіставних показників інших юрисдикцій усередині групи, групи загалом, потенційно зіставних підприємств поза групою або середніх показників щодо галузі;

- юрисдикції зі значним прибутком, але незначною суттєвою діяльністю;

- юрисдикції зі значним прибутком, але низьким рівнем нарахованих податків;

- юрисдикції зі значною діяльністю, але з низьким рівнем прибутку (або збитками);

- група здійснює діяльність у юрисдикціях, які створюють ризик розмивання податкової бази й виведення прибутку з-під оподаткування;

- група здійснює «мобільні» типи діяльності (володіння або управління інтелектуальною власністю; закупівля та постачання; продаж, маркетинг або дистрибуція (збут); внутрішньогрупове фінансування; страхування), розташовані в юрисдикціях, які відповідають критеріям, визначеним в абзаці другому пп. 39.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 розділу I ПКУ [18];

- відбулися зміни в структурі групи, зокрема у зв'язку з розташуванням активів;

- інтелектуальна власність відокремлена від пов'язаної діяльності всередині групи;
- група має торгові компанії, розташовані в юрисдикціях за межами її основних ринків;
- у групі є закупівельні компанії, розташовані в юрисдикціях за межами її основних виробничих майданчиків;
- сплачений податок на прибуток постійно нижче нарахованого податку на прибуток;
- до групи входять компанії з подвійним резидентством;
- до групи входять компанії без податкового резидентства;
- група показує доходи (виручку) без прив'язки до певної юрисдикції (якщо компанія в групі не є резидентом будь-якої юрисдикції);
- інформація в звіті не відповідає інформації, раніше наданій компаніями міжнародної групи.

Результати аналізу звітів у розрізі країн повинні містити інформацію про:

- повноту інформації, наведеної в звітах у розрізі країн;
- наявність ризиків трансфертного ціноутворення з висновками про доцільність або недоцільність прийняття рішення про проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» та/або інших заходів аналізу інформації, наведеної у звітах у розрізі країн;
- ініціювання (у разі потреби) направлення платнику податків запиту про надання інформації з переліком інформації, яка запитується, та переліком документів, які пропонується надати, відповідно до п. 73.3 ст. 73 глави 7 розділу II ПКУ [18].

У разі якщо поданий платником податків звіт у розрізі країн не містить інформації за обсягом, передбаченим пп. 39.4.11 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, надсилає такому платнику податків запит з вимогою додатково надати інформацію відповідно до п. 73.3 ст. 73 глави 7 розділу II ПКУ [18].

Запит про надання інформації вважається належним чином врученим, якщо його надіслано в порядку, визначеному ст. 42 розділу II цього ПКУ.

Платники податків зобов'язані подавати інформацію, визначену в запиті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, та її документальне підтвердження впродовж 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту.

Якщо аналіз звітів у розрізі країн свідчить про можливе заниження платником податків податкових зобов'язань у контрольованих операціях та інформація, яка може це підтвердити, може бути надана компетентними органами іноземної країни, контролювальний орган ініціює направлення письмового запиту до компетентних органів іноземної країни.

Результати аналізу звітів у розрізі країн, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», використовують під час ухвалення рішення про:

- направлення платнику податку запиту про надання документації згідно з пп. 39.4.4 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ (якщо не запитувалась раніше);
- направлення платнику податку запиту про надання майстер-файлу згідно з пп. 39.4.7 п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18] (якщо не запитувався раніше);
- проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» та відповідно до пп. 78.1.14 та 78.1.15 п. 78.1 ст. 78 глави 8 розділу II ПКУ [18] є підставою для проведення документальної позапланової перевірки.

## **7.2. Проведення перевірок з питань дотримання платниками податків принципу «витягнутої руки»**

Перевірка з питань дотримання платниками принципу «витягнутої руки» є особливим різновидом документальної позапланової перевірки.

Принцип «витягнутої руки» – це основний стандарт контролю за трансфертним ціноутворенням. Цей принцип застосовується до господарських операцій, що за законодавством мають назву

«контрольовані», та передбачає обов'язок платника податків-учасника контрольованої операції визначати обсяг оподаткованого прибутку відповідно до встановлених у Податковому кодексі України умов відповідності (стаття 39 Податкового кодексу України) [18].

Особливості проведення цього різновиду перевірок установлені в Порядку проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 10.03.2016 № 344 [27].

Підстави для проведення перевірки зображено схематично на рис. 7.1.

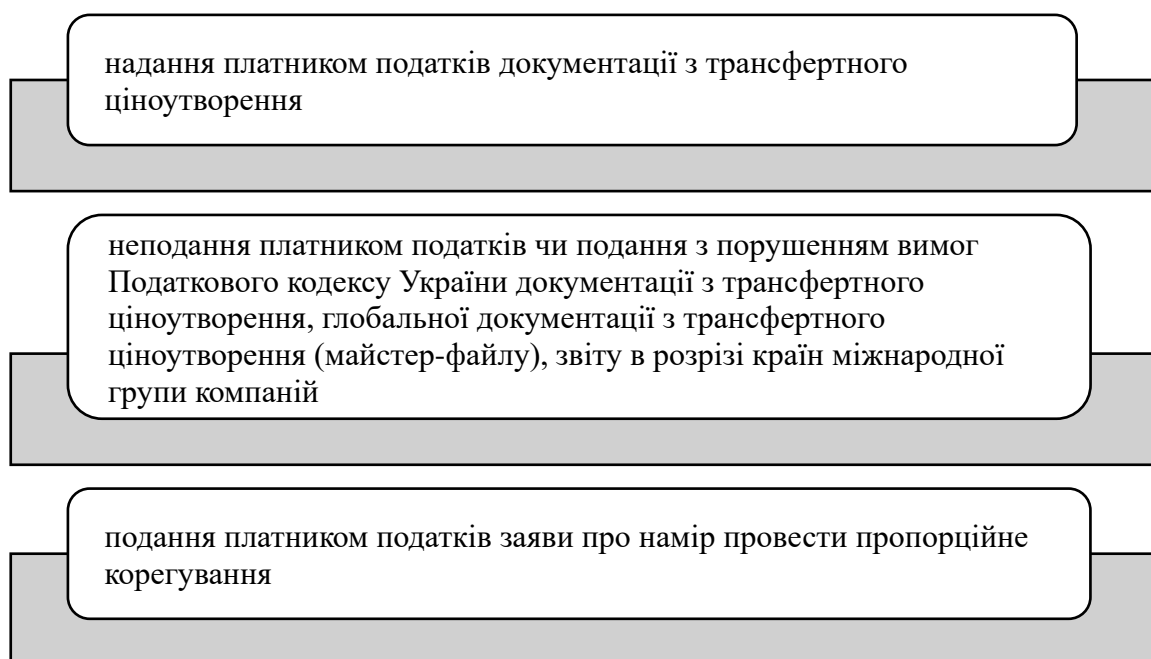


Рисунок 7.1 – Підстави для проведення перевірок з питань дотримання платниками податків принципу «вितягнутої руки»

Рішення про проведення перевірки на предмет дотримання принципу «вितягнутої руки» ухвалює керівник (або його заступник чи уповноважена особа) контролюювального органу після погодження з ДПС та оформлює відповідним наказом. Тривалість такої перевірки не може перевищувати 18 місяців. Кожні шість місяців контролюювальний орган інформує платника податків про хід перевірки.

Упродовж календарного року одному платнику податків може бути проведена не більше ніж одна перевірка щодо дотримання принципу «витягнутої руки». Період проведення перевірки



починається з моменту ухвалення рішення про її проведення та триває до дати складання акта або довідки за результатами перевірки.

Оформлення результатів перевірки: якщо в ході перевірки виявлено, що умови контрольованої операції не відповідають принципу «вितягнутої руки», що спричинило помилки в розрахунку оподаткованого прибутку або заниження податку, складається акт перевірки. Якщо порушень не виявлено, складається довідка.

### **7.3. Порядок опитування з питань трансфертного ціноутворення**

З метою встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «вितягнутої руки» посадові особи контролювального органу під час проведення аналізу звітів, документації, майстер-файлу мають право проводити опитування уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до Порядку опитування уповноважених осіб та/або працівників платника податків від 14.08.2015 № 706 [29].

Контролюючий орган, що проводить аналіз звітів про контрольовані операції, документації з трансфертного ціноутворення, глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу), додаткової інформації та/або обґрунтувань поданих платником податків відповідно до п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ, або перевірку з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки», самостійно визначає потребу в проведенні опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків, етапи опитування та обсяг питань, за якими необхідно провести таке опитування [29].

Варто зауважити, що опитування посадових осіб та працівників платників податків – це міжнародна практика і в сучасних умовах господарювання є важливим засобом отримання інформації.

Опитування проводиться з метою дослідження дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки» відповідно до

п. 39.1 ст. 39 розділу I ПКУ під час проведення ним контрольованих операцій, зокрема, перевіряється:

відповідність умов контрольованої операції принципу «вистягнутої руки»;

об'єктивність і повнота проведення платником податків економічного та функціонального аналізу контрольованої операції;

достатність і повнота обґрунтування платником податків економічної доцільності та наявності ділової мети в контрольованих операціях;

відображення відповідної інформації у звіті про контрольовані операції та/або в документації з трансфертного ціноутворення, глобальній документації з трансфертного ціноутворення тощо [37].

**Рішення про проведення опитування приймається:**

1) під час аналізу звітів про контрольовані операції, документації з трансфертного ціноутворення, глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу), додаткової інформації та/або обґрунтувань поданих платником податків, керівником (заступником керівника або уповноваженою особою) контролюювального органу;

2) під час проведення перевірки контрольованої операції посадовою особою, яка проводить перевірку платника податків. За потреби проведення опитування платників податків, які є сторонами контрольованої операції, що перевіряється, рішення про проведення опитування такого платника приймається керівником (заступником керівника або уповноваженою особою) контролюювального органу, який проводить перевірку.

Контролювальним органом визначаються перелік питань для опитування й уповноважена або посадова особа, та/або працівник платника податків, які були відповідальними за прийняття рішень за відповідними напрямками його господарської діяльності та/або готували (оформляли), підписували відповідні документи (контракти, договори, угоди, фінансову, технічну та іншу документацію), що пов'язані з контрольованою операцією, та/або готували звіт про контрольовані операції та/або документацію з трансфертного ціноутворення [29; 37].

### **Повідомлення щодо проведення опитування:**

1) повідомлення про прийнятті контролювальним органом рішення щодо проведення опитування направляються платникам податків у порядку, визначеному статтею 42 розділу II ПКУ;

2) у повідомленні про проведення опитування зазначаються уповноважена, посадова особа та/або працівник платника податків, якого запрошують для опитування; дата, час і місце проведення опитування та контактні дані посадової особи контролювального органу, відповідальної за організацію та/або проведення опитування;

3) разом з повідомленням про проведення опитування контролювальним органом платнику податків може надсилатися (вручатися) орієнтований перелік питань для опитування;

4) повідомлення щодо проведення опитування надсилається платнику податків не менше ніж за 7 календарних днів до дати проведення опитування або вручається не менше ніж за 2 робочих дні до дати проведення опитування в порядку [29].

Опитування проводиться за рахунок очної зустрічі посадової особи контролювального органу та відповідної уповноваженої, посадової особи або працівника платника податків.

### **Місце проведення опитування:**

– опитування, рішення про проведення якого прийнято під час аналізу звітів про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення, глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу), додаткової інформації та/або обґрунтування, поданих платником податків відповідно до п. 39.4 ст. 39 розділу I ПКУ [18], проводиться у приміщенні контролювального органу;

– опитування, рішення про проведення якого прийнято під час проведення перевірки платника податків, проводиться у приміщенні платника податків за місцем проведення перевірки та/або в приміщенні контролювального органу (*останнє – за згодою платника податків*);

– опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків, який є стороною контрольованої операції, що перевіряється, проводиться у приміщенні контролювального органу, в якому такий платник перебуває на обліку.

Платник податків зобов'язаний забезпечити співпрацю з контролювальним органом під час опитування уповноважених, посадових осіб або працівників підприємства. У разі неможливості участі будь-якої з визначених податковим органом осіб платник податків повинен повідомити контактну особу контролювального органу не пізніше ніж за один робочий день до запланованої дати опитування. Повідомлення має бути подане письмово із зазначенням причин відсутності. Також потрібно узгодити нові місце, дату та час для проведення опитування цих осіб.

Результати опитування оформлюються протоколом, який складається у двох примірниках і підписується посадовими особами контролювального органу, що проводили опитування, та опитуваними особами. Протокол оформлюється на папері державною мовою та має наскрізну нумерацію сторінок. Другий примірник протоколу передається опитуваному, про що робиться відповідний запис у першому примірнику.

У разі відмови уповноваженої, посадової особи або працівника платника податків від надання пояснень під час опитування або підписання протоколу контролювальний орган складає акт, що підтверджує факт відмови. Цей акт реєструється у відповідному журналі контролювального органу.

## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Яку інформацію містить у собі первинний аналіз під час здійснення контрольованих операцій?
2. Яка послідовність аналізу звітів про контрольовані операції?
3. Як відбувається аналіз документації з трансфертного ціноутворення, поданої платником податків?
4. Як здійснюється моніторинг контрольованих операцій?
5. Чим регулюється проведення опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків з питань трансфертного ціноутворення?

6. Які бувають перевірки з питань дотримання платниками податків принципу «вितягнутої руки»?

7. У якій формі здійснюється оскарження рішень прийнятих за результатами перевірки контрольованих операцій?

## Тестові завдання

**1. Що означає принцип «вितягнутої руки» в контексті трансфертного ціноутворення:**

а) операції між пов'язаними особами повинні бути здійснені на умовах, які не враховують ринкові умови;

б) умови операцій між пов'язаними сторонами повинні відповідати умовам, які б існували між непов'язаними сторонами;

в) умови операцій між пов'язаними особами повинні бути засновані на національних податкових ставках;

г) умови операцій повинні відповідати інтересам контрольованих сторін.

**2. Яка основна мета опитування з питань трансфертного ціноутворення:**

а) визначення відповідності умов контрольованих операцій принципу «вितягнутої руки»;

б) оцінка діяльності компанії для податкових пільг;

в) порівняння обсягу експорту з внутрішніми продажами;

г) оцінка наявності активів у компанії.

**3. Як податкові органи обирають операції для перевірки відповідності принципу «вितягнутої руки»:**

а) за результатами аналізу звітності та наявності пов'язаних осіб;

б) на підставі розміру статутного капіталу компанії;

в) на основі даних про ринкову частку компанії;

г) випадковим чином.

**4. Що є результатом невідповідності умов контрольованої операції принципу «вितягнутої руки»:**

- а) донарахування податків і штрафних санкцій;
- б) визнання операції недійсною;
- в) обмеження на діяльність компанії;
- г) поновлення договору між сторонами.

**5. Яка документація має бути надана платником податків під час опитування для підтвердження трансфертної ціни:**

- а) документація з трансфертного ціноутворення, охоплюючи аналіз ринку;
- б) ліцензії та сертифікати на продукцію;
- в) контракт між сторонами та накладні на товари;
- г) фінансова звітність і податкова декларація.

**6. Яка основна мета перевірки з питань дотримання платниками податків принципу «витягнутої руки»:**

- а) встановлення відповідності умов контрольованих операцій ринковим умовам;
- б) визначення кількості пов'язаних осіб;
- в) підвищення кількості операцій між пов'язаними особами;
- г) підвищення податкових ставок для пов'язаних осіб.

**7. Який етап є першим у проведенні перевірки щодо дотримання принципу «витягнутої руки»:**

- а) запит на документацію та інформацію від платника податків;
- б) оцінка ризиків та функцій, що виконують сторони операції;
- в) оцінка ринкових умов контрольованої операції;
- г) підготовка документації з трансфертного ціноутворення.

**8. Який документ платник податків повинен надати для підтвердження відповідності контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»:**

- а) документація з трансфертного ціноутворення;
- б) контракти з постачальниками;
- в) податкова декларація;
- г) банківські виписки.

**9. Що можуть зробити органи податкової служби, якщо під час перевірки виявляється невідповідність умов операції принципу «витягнутої руки»:**

- а) донарахувати податкові зобов'язання та штрафи;
- б) заборонити укладання майбутніх угод між сторонами;
- в) рекомендувати зміну партнерів по угоді;
- г) вимагати перегляду угоди між сторонами.

**10. Що є наслідком відсутності належної документації з трансфертного ціноутворення під час перевірки:**

- а) податкові органи можуть донарахувати податкові зобов'язання і застосувати штрафи;
- б) компанія отримує звільнення від податкової відповідальності;
- в) податкові органи обмежують діяльність компанії;
- г) компанія звільняється від сплати податку на прибуток.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Державна податкова служба України розпочала перевірку компанії «Еліксир», яка здійснює контрольовані операції з кількома пов'язаними особами за кордоном. Оскільки деякі операції зумовлюють підозри щодо порушення принципу «витягнутої руки», податкові органи вирішили провести опитування співробітників компанії та представників пов'язаних сторін для уточнення деталей щодо формування цін, функцій сторін та ризиків.

Компанія отримала офіційне повідомлення про потребу провести опитування керівників підрозділів, які безпосередньо беруть участь у здійсненні цих операцій, та подати письмові пояснення.

*Завдання:*

1. Визначте, які співробітники компанії «Еліксир» мають бути опитані податковими органами (керівники відділів фінансів, юридичного департаменту, зовнішньої торгівлі тощо).

2. Розробіть перелік ключових питань, на які можуть звернути увагу податкові органи під час опитування, зокрема:

- 2.1. Як компанія визначає ціни на контрольовані операції?
- 2.2. Які методи трансфертного ціноутворення використовуються?
- 2.3. Які функції виконують пов'язані особи в операціях?
- 2.4. Хто несе основні ризики в операціях?
3. Проведення опитування:
  - 3.1. Сформулюйте рекомендації для співробітників компанії «Еліксир» щодо участі в опитуванні:
    - 3.1.1. Як краще відповідати на питання податкових органів, щоб уникнути суперечливих відповідей?
    - 3.1.2. Які документи або внутрішні положення потрібно надати як докази того, що ціноутворення відповідає законодавству?
    - 3.1.3. Як комунікувати з представниками податкових органів для забезпечення прозорості процесу?
  4. Підготуйте зразок письмових пояснень, які співробітники можуть надати після опитування, щоб підтвердити відповідність трансфертного ціноутворення принципу «витягнутої руки».
  5. Які додаткові документи варто подати для обґрунтування обраного методу трансфертного ціноутворення?
  6. Запропонуйте стратегії для мінімізації ризиків під час проведення опитування, зокрема:
    - 6.1. Як уникнути непорозумінь у відповідях співробітників?
    - 6.2. Які аспекти операцій варто підкреслити, щоб довести їхні ринковість та економічну доцільність?
    - 6.3. Чому податкові органи використовують опитування як інструмент перевірки трансфертного ціноутворення? Які основні цілі таких опитувань?
    - 6.4. Які наслідки може мати невідповідність інформації, наданої під час опитування, з фактичними даними щодо операцій?

**Завдання 2.** ДПС України розпочала перевірку компанії «ІнтерЛогістик», яка здійснює міжнародні перевезення й активно співпрацює з пов'язаною компанією «ЛогіТранс» у Польщі. Податкові органи мають підозри щодо того, що ціни в контрольованих операціях між компаніями не відповідають принципу «витягнутої руки», оскільки тарифи на перевезення значно відрізняються від середніх ринкових показників в Україні та Європі.



Під час перевірки податкові органи запросили у компанії «ІнтерЛогістик» документацію з трансфертного ціноутворення, щоб оцінити відповідність її операцій принципу «витягнутої руки».

*Завдання:*

### **1. Підготовка до перевірки**

1.1. Визначте, які документи повинна підготувати компанія «ІнтерЛогістик» для підтвердження відповідності контрольованих операцій принципу «витягнутої руки». До них можуть належати:

1.1.1. Звіт про контрольовані операції.

1.1.2. Документація з трансфертного ціноутворення;

1.1.3. Контракти з пов'язаними особами та сторонніми контрагентами;

1.1.4. Внутрішня кореспонденція та інші документи, що підтверджують умови угод.

### **2. Вибір методу трансфертного ціноутворення:**

2.1. Який метод трансфертного ціноутворення варто застосувати для оцінки тарифів на перевезення між «ІнтерЛогістик» і «ЛогіТранс»?

**Завдання 3.** Відповідно до Порядку опитування уповноважених осіб та/або працівників платника податків від 14.08.2015 № 706 контролювальний орган приймає рішення щодо проведення опитування ТОВ «Аврора».

1. З якою метою проводиться опитування ТОВ «Аврора»?

2. Хто приймає рішення про проведення опитування ТОВ «Аврора»?

3. Що зазначають у повідомленні щодо проведення опитування?

4. Місце проведення опитування.

5. Як здійснюється оформлення результатів опитування?

# ТЕМА 8

## ПОПЕРЕДНЄ УЗГОДЖЕННЯ ЦІНОУТВОРЕННЯ В КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЯХ

8.1. Загальні засади процедури попереднього узгодження ціноутворення.

8.2. Подання, розгляд заяви й проведення попереднього узгодження ціни.

### 8.1. Загальні засади процедури попереднього узгодження ціноутворення

Попереднє узгодження ціноутворення в контрольованих операціях (*Advance Pricing Agreement*) – це процес, що здійснюється між великим платником податків і ДПС України, під час якого визначаються критерії для оцінки відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» на основі договору на обмежений строк. На рис. 8.1 зображені нормативно-правові акти, які регламентують процедури попереднього узгодження ціноутворення.



Рисунок 8.1 – Нормативно-правові акти, які регламентують попереднє узгодження ціноутворення в контрольованих операціях в Україні

Сутність процедури попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях полягає в тому, що ДПС України та платник податків досягають угоди щодо умов контрольованих операцій. Відповідно до цієї угоди платник зобов'язується дотримуватися принципу «витягнутої руки», а контролювальний орган зі свого боку зобов'язується не застосовувати штрафних санкцій.

**Предметом попереднього узгодження цін можуть бути:**

товари, роботи та послуги, що є предметом контрольованої операції;

методи встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки»;

джерела інформації, які використовуються для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки»;

допустиме відхилення від встановленого рівня економічних умов здійснення контрольованих операцій;

строк, на який узгоджуються ціни в контрольованих операціях [20].

Інші умови попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях визначаються за згодою сторін.

Процедурою попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях може скористатися лише великий платник податків.

## **8.2. Подання, розгляд заяви та проведення попереднього узгодження ціни**

Порядок попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній і багатосторонній характер, затверджується Кабінетом Міністрів України.

З 01.01.2022 чинна постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2021 № 1114 «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» [20], в якій визначаються, зокрема, процедури подання й розгляду пропозиції та заяви, укладання договору про узгодження ціноутворення, визначено форму заяви про попереднє узгодження ціноутворення.

Результатом процедури попереднього узгодження цін є договір, укладений між суб'єктом господарювання та ДПС України. За згодою сторін дія договору може бути поширена на весь звітний період, у якому укладено такий договір, та/або до звітних періодів, що передують набранню чинності таким договором.

Щоб укласти такий договір, великий платник податків має звернутися до ДПС України з відповідною заявою.

Такий договір має односторонній характер. Проте в разі залучення до попереднього узгодження ціноутворення іноземного державного органу іншої країни, резидентом якої є сторона контрольованої операції – договір матиме двосторонній характер. І, відповідно, якщо таких органів більше – договір матиме багатосторонній характер.

Договір, укладений за результатами попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях, набирає чинності з дати, узгодженої між ДПС України та великим платником податків залежно від обставин та особливостей контрольованих операцій, які є предметом такого договору. Строк дії договору визначається сторонами не може перевищувати п'яти календарних років (пункт 27 Порядку) [20].

Якщо платник податків дотримується умов договору про попереднє узгодження ціноутворення в контрольованих операціях, то контролювальний орган не має права донарахувати податкові зобов'язання, штрафи та пеню.

Однак договір може втратити чинність, якщо суб'єкт господарювання не дотримується його умов. Після чого контролювальні органи мають право приймати рішення про донарахування податкових зобов'язань, штрафів, пені щодо контрольованих операцій, які є предметом такого договору, умови яких не відповідають принципу «витягнутої руки».

У разі дотримання платником умов договору та за умови незмінності узгоджених критеріїв для визначення відповідності умов контрольованих операцій дія договору може бути подовжена на узгоджений сторонами строк.

Важливим юридичним підґрунтям для великих платників податків є стабільність умов договору, укладеного за результатами попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях (пп. 39.6.3 п. 39.6 ст. 39 розділу I Кодексу) [18]:

– умови договору залишаються незмінними в разі зміни податкового законодавства в частині регулювання відносин, що виникають під час укладання такого договору, внесення до нього змін, припинення його дії або втрати платником податків статусу великого платника податків;

– у разі внесення до податкового законодавства змін, що впливають на діяльність великого платника податків та/або на критерії для визначення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки», сторони договору мають право внести до його тексту відповідні зміни [21].

Якщо одна зі сторін не погоджується із запропонованими змінами, договір вважається припиненим.

## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Що таке попереднє узгодження ціноутворення в контрольованих операціях?
2. Як відбувається попереднє узгодження ціноутворення в контрольованих операціях?
3. Яка існує поетапність попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях?
4. Яка структура договору про попереднє узгодження ціноутворення?

## Тестові завдання

### 1. Що таке попереднє узгодження ціноутворення:

- а) процедура, що дає змогу сторонам визначити ціну до підписання договору;
- б) процес, у якому ціна встановлюється після укладення договору;
- в) механізм, який регулює ціноутворення в державному секторі;
- г) методика аналізу витрат на виробництво.

### 2. Яка мета попереднього узгодження ціноутворення:

- а) забезпечення прозорості цінових процесів;
- б) підвищення доходів компанії;
- в) зменшення витрат на виробництво;
- г) визначення прийнятної ціни для обох сторін.

### 3. Хто може ініціювати процедуру попереднього узгодження ціноутворення:

- а) тільки постачальник товарів або послуг;
- б) обидві сторони: покупець і постачальник;
- в) лише державні органи;
- г) тільки незалежні експерти.

### 4. Які документи зазвичай вимагаються для проведення процедури попереднього узгодження:

- а) лише комерційна пропозиція;
- б) бухгалтерська звітність та ринкові дослідження;
- в) пояснювальна записка, калькуляція витрат, комерційна пропозиція;
- г) лист з підтвердженням намірів сторін.

**5. Який із наведених аспектів не є частиною процедури попереднього узгодження:**

- а) визначення базових принципів ціноутворення;
- б) оцінка конкурентоспроможності ціни;
- в) підписання остаточного контракту;
- г) проведення переговорів щодо ціни.

**6. Що варто зробити для подання заяви на попереднє узгодження ціни:**

- а) повідомити в усній формі;
- б) підготувати та подати письмову заяву з потрібними документами;
- в) зателефонувати в орган, який займається узгодженням цін;
- г) заповнити стандартну форму без супровідних документів.

**7. Який документ зазвичай не входить до пакета документів для подання заяви:**

- а) калькуляція витрат;
- б) ринкове дослідження;
- в) резюме представника компанії;
- г) комерційна пропозиція.

**8. Що робить орган, який розглядає заяву на попереднє узгодження ціни:**

- а) автоматично затверджує всі подані заявки;
- б) оцінює відповідність заяви встановленим вимогам та нормам;
- в) проводить додаткові переговори з кожним заявником;
- г) ігнорує заяви, які не мають актуальності.

**9. Які критерії можуть бути враховані під час розгляду заяви:**

- а) тільки історія компанії;
- б) конкурентоспроможність ціни, обґрунтованість витрат, ринкові умови;
- в) розмір компанії та кількість працівників;
- г) наявність соціальних програм у компанії.

**10. Яких заходів потрібно вжити після проведення попереднього узгодження ціни:**

- а) чекати відповіді без подальших дій;
- б) підготувати контракт на основі узгодженої ціни;
- в) відправити запит на перегляд узгодженої ціни;
- г) оголосити про угоду на публічних заходах.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Компанія «ЕкоТех», українське підприємство, що спеціалізується на виробництві екологічного обладнання для очищення води, здійснює регулярні контрольовані операції з материнською компанією «ЕкоГлобал», яка розташована в Німеччині. Компанія «ЕкоТех» хоче уникнути можливих податкових спорів та ризиків у майбутньому, тому вирішила звернутися до податкових органів для попереднього узгодження ціноутворення (*APA – Advance Pricing Agreement*).

Компанія «ЕкоТех» планує укласти довгостроковий контракт з «ЕкоГлобал» на постачання обладнання. Для цього потрібно погодити метод ціноутворення на майбутні контрольовані операції.

*Завдання:*

**1. Аналіз потреб для попереднього узгодження ціноутворення**

1.1. Оцініть, які вигоди може отримати компанія «ЕкоТех» від попереднього узгодження ціноутворення. Чому компанії вигідно укласти АРА для уникнення податкових ризиків у контрольованих операціях?

1.2. Які ризики може допомогти зменшити або усунути АРА у випадку довгострокових контрактів із материнською компанією?

**2. Вибір методу трансфертного ціноутворення**

2.1. Який метод трансфертного ціноутворення (наприклад, метод порівняльної неконтрольованої ціни, метод «витрати плюс», метод ціни перепродажу) компанія «ЕкоТех» може запропонувати для узгодження з податковими органами? Обґрунтуйте вибір методу, беручи до уваги специфіку операцій і ринку.



### **3. Підготовка до укладання АРА**

3.1. Складіть перелік потрібних документів та інформації, яку «ЕкоТех» повинна подати податковим органам для узгодження АРА.

3.2. Які кроки потрібно виконати для підготовки до переговорів з податковими органами?

### **4. Оцінка результатів та впровадження АРА**

4.1. Поясніть, як укладення АРА може вплинути на подальшу діяльність «ЕкоТех» щодо податкового контролю. Як АРА допоможе забезпечити відповідність принципу «витягнутої руки» в контрольованих операціях?

4.2. Запропонуйте заходи для моніторингу та підтримки відповідності умовам АРА впродовж дії угоди.

### **Завдання 2.**

Компанія «ТехноПро» здійснює експорт електронних компонентів до своєї пов'язаної компанії «ГлобалТех» у Німеччині. Для уникнення майбутніх податкових суперечок щодо трансфертного ціноутворення «ТехноПро» планує укласти попереднє узгодження ціноутворення (АРА) з податковими органами України.

*Завдання:*

#### **1. Обґрунтування потреби в АРА:**

1.1. Оцініть, чому «ТехноПро» вигідно укласти АРА для контрольованих операцій з «ГлобалТех». Які ризики це допоможе зменшити?

#### **2. Вибір методу ціноутворення**

2.1. Виберіть один з методів трансфертного ціноутворення (наприклад, метод «витрати плюс») для узгодження з податковими органами. Обґрунтуйте вибір.

#### **3. Документи для АРА**

3.1. Складіть перелік основних документів, які компанія повинна підготувати для укладання АРА (контракти, фінансові дані, ринковий аналіз).

#### **4. Переговори з податковими органами**

4.1. Що має підготувати «ТехноПро» для ефективних переговорів із податковими органами щодо умов АРА?

## ТЕМА 9

# КОНТРОЛЬОВАНІ ІНОЗЕМНІ КОМПАНІЇ

- 9.1. Визначення контрольованих іноземних компаній.
- 9.2. Оподаткування контрольованих іноземних компаній.
- 9.3. Звітність контрольованих іноземних компаній.

### 9.1. Визначення контрольованих іноземних компаній

**Контрольованою іноземною компанією** (далі – КІК) визнається будь-яка юридична особа, зареєстрована в іноземній державі або території, яка визнається такою, що перебуває під контролем фізичної особи – резидента України або юридичної особи – резидента України [5]. Наприклад, український засновник SK – компанія, яка відкрила офіс на Кіпрі, тому таку компанію вже вважають КІК (рис. 9.1).

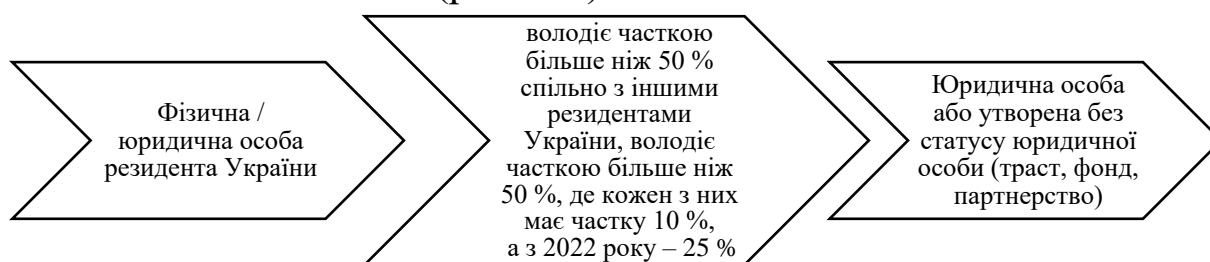


Рисунок 9.1 – Схема пояснення, що собою являє КІК

Контролювальною особою є фізична або юридична особа, резидент України, яка безпосередньо або опосередковано володіє або контролює КІК.

Основні ознаки КІК узагальнено на рис. 9.2.

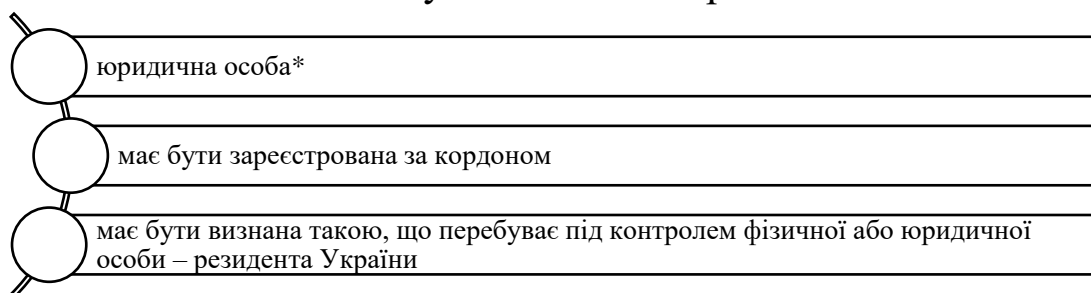


Рисунок 9.2 – Три основні ознаки КІК

\* Статус юридичної особи для КІК визначається, відповідно до законодавства країни або території її реєстрації; у певних випадках, передбачених ПКУ, до КІК може бути прирівняне іноземне утворення без статусу юридичної особи.

Пп. 392.5.5 п. 392.5 ст. 392 ПКУ [18] зазначено, що фізична особа – резидент України або юридична особа – резидент України зобов’язана повідомляти контролювальний орган про:

– кожне безпосереднє або опосередковане набуття частки в іноземній юридичній особі або початок здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до визнання такої фізичної (юридичної) особи контролювальною особою відповідно до вимог цієї статті;

– заснування, створення або набуття майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи;

– кожне відчуження частки в іноземній юридичній особі або припинення здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою, що призводить до втрати визнання такої фізичної (юридичної) особи контролювальною особою відповідно до вимог цієї статті;

– ліквідацію або відчуження майнових прав на частку в активах, доходах чи прибутку утворення без статусу юридичної особи [18].

Зокрема, іноземна компанія визнається КІК, якщо фізична особа – резидент України або юридична особа – резидент України (далі – контролювальна особа):

а) володіє часткою в іноземній юридичній особі в розмірі більше ніж 50 %;

б) володіє часткою в іноземній юридичній особі в розмірі більше ніж 10 % (для 2022, 2023 та 2024 рр. = 25 %), за умови, що декілька фізичних осіб – резидентів України та/або юридичних осіб – резидентів України володіють частками в іноземній юридичній особі, розмір яких у сукупності становить 50 % і більше;

в) окремо або разом з іншими резидентами України – пов’язаними особами здійснює фактичний контроль над іноземною юридичною особою [5].

Фізична або юридична особа, резидент України, не вважаються контролювальними особами, якщо їх частка в КІК реалізована через пряме або опосередковане володіння іншою юридичною

особою, резидентом України, за умови, що ця юридична особа визнається контролювальною особою відповідно до цього положення і на неї покладається обов'язок оподаткування скоригованого прибутку КІК.

## **9.2. Оподаткування контрольованих іноземних компаній**

З 2022 року в Україні запроваджено спеціальні правила оподаткування фінансових результатів КІК. Вони передбачають оподаткування нерозподіленого прибутку таких компаній на рівні їхніх контролювальних осіб – акціонерів або бенефіціарів. Важливо зазначити, що в разі уніфікації податкового законодавства до вимог Європейського Союзу запровадження оподаткування КІК є дійсно дієвим і робочим механізмом з боротьби з ухиленням від сплати податків, які часто осідають в офшорах.

Прибуток КІК визначається відповідно до даних, які висвітлені в неконсолідованій фінансовій звітності КІК за відповідний календарний рік та корегується на різниці, виключний перелік яких оприлюднений у ПКУ. Фінансову звітність можна подавати українською або англійською мовою, якщо документ складено іншою мовою, тоді цей документ варто перекласти українською мовою та засвідчити переклад належним чином.

Об'єктом оподаткування для контролювальної особи є частина скоригованого прибутку КІК, яка відповідає її частці володіння або контролю. Скорегований прибуток – це прибуток іноземної компанії, визначений на основі фінансової звітності та скорегований з урахуванням податкових різниць, передбачених ПКУ.

Скорегований податок на прибуток підлягає оподаткуванню так:

**1. Для фізичної особи** – додаткове податкове навантаження як податок на доходи з фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 18 % та військовий збір за ставкою 1,5 %. Ставка ПДФО у 18 % застосовується, якщо КІК за результатами фінансового звітного періоду приймає рішення не розподіляти прибутки, тобто не виплачувати дивіденди фізичній особі.

Ставка ПДФО в розмірі 9 % застосовуватиметься в разі отримання фізичною особою розподілених прибутків від КІК.

Під час розрахунку фінальної суми ПДФО важливо не забути про п. 170.13.2.4 ст. 170 ПКУ [18], який дає змогу зменшити суму ПДФО на суму податку на прибуток чи аналогічного, фактично сплаченого КІК за місцем реєстрації (звісно, не без додаткових підтверджувальних документів).

Окрема ставка податку ПДФО – 5 % застосовується в тому разі, якщо сума прибутку КІК отримана як дивіденди від юридичних осіб України.

**2. Для юридичної особи** застосовується ставка податку на прибуток 18 %. ІТ-компанії резиденти Дія.Сіті сплачують податки КІК за загальними правилами.

Якщо загальний прибуток усіх КІК не перевищує 2 млн євро, контролювальна особа не сплачує податків, проте залишається зобов'язаною подавати щорічну звітність. Варто зазначити, що для звільнення від оподаткування потрібно враховувати сукупний прибуток усіх іноземних компаній, які перебувають під контролем особи.

Також не потрібно сплачувати податків, якщо між Україною та іноземною державою укладено угоду про уникнення подвійного оподаткування або договір про обмін податковою інформацією та виконується одна з таких умов, як:

1. Іноземна компанія сплачує податок на прибуток за ефективною ставкою, яка не є меншою за основну ставку податку на прибуток підприємств в Україні (18 %) або знижена ставка не перевищує 5 %, тобто не менша, ніж 13 %.

2. Сукупний пасивний прибуток від усіх КІК контролювальної особи не перевищує 50 % від загального прибутку з усіх джерел. До пасивних прибутків від КІК належать, наприклад, дивіденди та роялті.

До речі, Україна уклала угоди про уникнення подвійного оподаткування з більшістю країн, де український ІТ-бізнес відкриває компанії, таких як: Англія, Естонія, Ізраїль, Кіпр, Польща, Німеччина, Канада, ОАЕ та інші. Саме тому значна частина ІТ-бізнесу може бути звільнена від сплати податків, але важливо перевірити ставку податку на прибуток, яка не повинна бути нижчою ніж 13 %.

### 9.3. Звітність контрольованих іноземних компаній

З 2022 року резидент України, який придбав частку в КІК, зобов'язаний повідомити податковий орган упродовж 60 днів з дати придбання (2024 року штраф понад 908 400 тис. грн, якщо неподане повідомлення про набуття чи відчуження частки в іноземній компанії. Тобто штраф – 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожний такий виявлений факт). Якщо частка в компанії була отримана до 01.01.2022, подавати повідомлення про КІК не потрібно.

Звітність КІК містить:

**1. Повідомлення контролювального органу (додаток А) про:**

– набуття або відчуження частки (безпосереднє або опосередковане) в іноземній юридичній особі (утворенні без статусу юридичної особи);

– про початок або припинення здійснення фактичного контролю над іноземною юридичною особою [18].

За несвоєчасне подання Повідомлення штрафні санкції та/або пеня не застосовуються.

**2. Звіт про контрольовані іноземні компанії** разом із копіями фінансової звітності КІК додаються до основної звітності за результатами річного декларування:

для фізичної особи – до декларації про майновий стан і доходи.

для юридичної особи – до податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Звіт про КІК складається з чотирьох розділів, а саме:

**розділ I «Загальні положення»**, у якому зазначають осіб, на яких поширюється дія Порядку заповнення Звіту про контрольовані іноземні компанії, скороченої форми Звіту про контрольовані іноземні компанії і подання до контролювального органу, визначення понять, терміни подання, числові показники, перелік нормативно-правових актів;

**розділ II «Порядок заповнення Звіту»**, в якому зазначають вид контролю, послідовність, повноту наповнення Звіту про контрольовані іноземні компанії, розрахунок скорегованого прибутку контрольованої іноземної компанії, умови звільнення від оподаткування прибутку контрольованої іноземної компанії та інші показники;

**розділ III «Порядок заповнення скороченого Звіту»**, в якому зазначають послідовність, повноту наповнення скороченого Звіту про контрольовані іноземні компанії та інші показники;

**розділ IV «Порядок подання Звіту та скороченого Звіту»**, в якому надається інформація щодо декларацій, з якими подається Звіт про КІК або скорочений Звіт про КІК, копії фінансової звітності контрольованої іноземної компанії, завірених належним чином, граничних строків підготовки фінансової звітності тощо.

*Строки подання звіту про КІК до ДПС України.* Подають одночасно з річною декларацією про майновий стан і доходи (для фізичних осіб) та податковою декларацією з податку на прибуток за відповідний календарний рік. Використовують засоби електронного зв'язку, відповідно, подають в електронній формі з дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу (щодо кожної КІК окремо):

для фізичної особи – до 1 травня поточного року для звіту за результатами попереднього року;

для юридичної особи – до 1 березня року, наступного за звітним.

Звіт можна подати в двох формах: повній і скороченій.

У разі подання повної форми потрібно буде додати належно завірени копії фінансової звітності КІК для підтвердження розміру прибутку КІК за звітний рік.

Скорочена форма буде подаватися, якщо контролювальна особа не має можливості забезпечити складання фінансової звітності КІК та/або розрахунок скорегованого прибутку КІК до граничного терміну подання річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Відповідальність за невиконання правил КІК згруповано в таблиці 9.1.

Таблиця 9.1 – Відповідальність за невиконання правил КІК

| Зміст порушення                                | Відповідальність  | Розмір штрафу за 2024 звітний рік |
|--|---|-----------------------------------|
| Неподання контролювальною особою звіту про КІК | Штраф у розмірі 100 прожиткових мінімумів для працездатної особи, встановлених на 1 січня податкового (звітного) року   | 302 800 грн                       |
| Несвоєчасне подання звіту про КІК              | Штраф у розмірі 1 прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня податкового (звітного) року, за кожен календарний день неподання (але не більше ніж 50 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи | 3 028 грн<br>або<br>151 400 грн   |

Згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення здійснення зовнішньоекономічних операцій з експорту деяких товарів» [22] це також стосується й сфери звітування щодо КІК.

Серед іншого передбачено, що з 1 січня 2022 року та впродовж дії воєнного стану в Україні, а також шести місяців після його припинення або скасування штрафні санкції не будуть застосовуватися до платників податків за:

- неподання та/або несвоєчасне подання контролювальною особою звіту про КІК (граничний строк – 1 травня року, наступного за звітним);

- невідображення контролювальною особою у звіті про КІК відомостей щодо наявних КІК та/або інформації, передбаченої ПКУ, наприклад, про розмір доходу від реалізації товарів (робіт, послуг) КІК, підстави звільнення від оподаткування прибутку КІК, кількість працівників КІК станом на кінець звітного року тощо;

- неподання повідомлення про набуття або відчуження частки в іноземній юридичній особі, або про початок / припинення здійснення фактичного контролю за іноземною юридичною особою у строки, визначені ПКУ (за загальним правилом таке повідомлення має бути подане впродовж 60 днів від дати зміни контролю) [22].



Крім того, до платника податків та його посадових осіб не буде застосовуватися адміністративна і кримінальна відповідальність за порушення, пов'язані з виконанням правил КІК. Ці зміни набули чинності з 1 липня 2024 року.

## **Перелік запитань для самоконтролю**

1. Що таке контрольовані іноземні компанії?
2. Які є суб'єкти контрольованих іноземних компаній?
3. Які є об'єкти контрольованих іноземних компаній?
4. Коли починають діяти норми Податкового кодексу України щодо контрольованих іноземних компаній?
5. Який діє порядок оподаткування контрольованих іноземних компаній?
6. Що таке звітність контрольованих іноземних компаній і які є її види?
7. Як прибуток контрольованих іноземних компаній впливає на об'єкт оподаткування контролера?
8. Яка сутність концепції контрольованих іноземних компаній?
9. Які обов'язки покладає законодавство на контролерів?

## **Тестові завдання**

- 1. Що таке контрольована іноземна компанія (КІК):**
- а) компанія, що має офіс в Україні;
  - б) іноземна компанія, контрольована резидентом України;
  - в) будь-яка іноземна компанія;
  - г) компанія, яка не сплачує податків в Україні.

**2. Яка максимальна сума сукупного прибутку КІК, за якої контролювальна особа не сплачує податків:**

- а) 1 млн євро;
- б) 2 млн євро;
- в) 5 млн євро;
- г) 10 млн євро.

**3. Упродовж якого терміну резидент України повинен повідомити податковий орган про придбання частки в КІК:**

- а) 30 днів;
- б) 60 днів;
- в) 90 днів;
- г) 120 днів.

**4. Які зміни набувають чинності з 1 липня 2024 року щодо відповідальності платників податків:**

- а) збільшення штрафів;
- б) введення нових податків;
- в) відсутність адміністративної та кримінальної відповідальності за порушення правил КІК;
- г) введення нових правил оподаткування.

**5. Яка організація в Україні відповідає за контроль та моніторинг КІК:**

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Державна податкова служба України;
- в) Національний банк України;
- г) Антимонопольний комітет України.

**6. Який з цих доходів від КІК вважається пасивним прибутком:**

- а) прибуток від продажу товарів;
- б) дивіденди;
- в) прибуток від надання послуг;
- г) зарплата працівників.

**7. Що повинні враховувати платники податків для звільнення від сплати податків за КІК:**

- а) лише прибутки від продажу активів;
- б) лише прибутки від діяльності в Україні;
- в) прибутки від усіх іноземних компаній, які контролює особа;
- г) прибутки тільки від тих компаній, що мають офіс в Україні.

**8. Коли не потрібно подавати повідомлення про КІК:**

- а) якщо частка в компанії була отримана до 01.01.2022;
- б) якщо контролювальна особа має кілька КІК;
- в) якщо іноземна компанія зареєстрована в Україні;
- г) якщо компанія не отримує прибуток.

**9. Яка з цих ситуацій є підставою для застосування штрафів до платника податків:**

- а) несвоєчасне подання звітності про КІК;
- б) укладання договору з іноземною компанією;
- в) відсутність прибутку від КІК;
- г) контроль за компанією, зареєстрованою в країні з високими податками.

**10. Яка з наведених країн має угоду про уникнення подвійного оподаткування з Україною:**

- а) Південна Корея;
- б) Канада;
- в) Бразилія;
- г) Індонезія.

## **Практичні завдання**

**Завдання 1.** Компанія «АгроЕксперт», яка зареєстрована в Україні, має контрольовану іноземну компанію «АгроІнвест» у Польщі. «АгроЕксперт» інвестує в «АгроІнвест» для ведення сільськогосподарського бізнесу. У зв'язку з новими змінами в законодавстві щодо оподаткування контрольованих іноземних

компаній (КІК), «АгроЕксперт» хоче оцінити податкові наслідки та ризики, пов'язані з цим.

1. Оцініть, чи відповідає «АгроІнвест» критеріям контрольованої іноземної компанії відповідно до українського законодавства. Які умови повинні бути виконані для визнання «АгроІнвест» КІК?

2. Які податкові зобов'язання виникають в «АгроЕксперт» у зв'язку з наявністю КІК? Додайте такі аспекти:

2.1. Декларування доходів з «АгроІнвест».

2.2. Оподаткування дивідендів, отриманих від «АгроІнвест».

2.3. Можливі штрафи та санкції в разі недекларування.

3. Які документи «АгроЕксперт» повинна підготувати для виконання вимог щодо звітності по КІК? Складіть перелік основних документів і звітів, які потрібно подати.

4. Проаналізуйте ризики, пов'язані з оподаткуванням КІК, і запропонуйте стратегії для їхньої мінімізації. Які кроки може взяти «АгроЕксперт» для управління податковими ризиками, пов'язаними з КІК?

5. Які міжнародні угоди або угоди про уникнення подвійного оподаткування можуть вплинути на оподаткування «АгроЕксперт» у зв'язку з КІК? Обговоріть, як ці угоди можуть вплинути на податкові зобов'язання компанії.

**Завдання 2.** Чи відповідає компанія «ТехноМайстер» критеріям контрольованої іноземної компанії, якщо вона зареєстрована в Україні та має контрольовану іноземну компанію «ТехноСервіс» у Словаччині? «ТехноСервіс» надає послуги технічної підтримки для клієнтів «ТехноМайстер». Унаслідок нових змін у законодавстві щодо оподаткування контрольованих іноземних компаній «ТехноМайстер» повинна оцінити свої податкові зобов'язання.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. EY Worldwide Transfer Pricing Reference Guide. URL : [https://www.ey.com/en\\_gl/tax-guides/worldwide-transfer-pricing-reference-guide-2020](https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-transfer-pricing-reference-guide-2020)
2. Global transfer pricing guide. URL : <https://www.grantthornton.global/en/insights/global-transfer-pricing-guide/>
3. 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>
4. Muravskiy O. Yu. Methodological tools for making management decisions on transfer pricing. *Економіка розвитку систем*. 2023. № 6 (1). С. 4–15.
5. Дізнайся, що таке КІК та контролююча особа? URL : <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/655502.html>
6. Дзюба П. В. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка. *Економіка України*. 2006. № 1. С. 14–22.
7. За що доведеться платити штрафи? URL : <https://tco-audit.com.ua/ua/novine-shtrafy-tco-2/>
8. Карпенко І. В. Аналіз порівнянності в трансфертному ціноутворенні. *Облік і фінанси*. 2018. № 1 (79). URL : <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/257351>
9. Конвенції BEPS MLI. URL : <https://mof.gov.ua/uk/mli-441>
10. Контрольовані операції у 2024 році. URL : <https://tco-audit.com.ua/ua/kontrolovani-operatsiyi/>
11. Краєвський В. М., Муравський О. Ю. Звітність із трансфертного ціноутворення: виникнення та розвиток. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 12. С. 46–51.
12. Кругляк В., Курілов Є. Трансфертне ціноутворення в Україні, актуальні вітчизняні та міжнародна нормативні бази, статистика результатів та коментарі щодо методології контролю ТЦ та судові практики. К. : ТОВ «Інтерконтиненталь-Україна», 2023. 216 с.
13. Настанови Організації економічного співробітництва та розвитку щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб / Настанови ОЕСР. 2010. 439 с.

14. Ніценко В. С., Чукурна О. П. Періодизація трансфертного ціноутворення в контексті розвитку економічної думки. URL : <https://dspace.onu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/4484e063-17ef-462c-b259-541255ae10cd/content>

15. Мельниченко Р. В. Податковий контроль трансфертного ціноутворення: правові засади : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2020. 344 с. URL : <https://knute.edu.ua/file/MjIxNw==/7895a21ee520a8eab4c366fda5e57d9b.pdf>

16. План дій BEPS в Україні. URL : <https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/>

17. План дій BEPS. Або як протидіяти виведенню прибутку до «сприятливих» податкових юрисдикцій / Державна податкова служба України : офіційний вебсайт. URL : <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-395333.html>

18. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

19. Порядки встановлення відповідності умов контрольованої операції щодо сировинних товарів принципу «витягнутої руки» : наказ Міністерства фінансів України від 18.01.2022 № 19. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0662-22#Text>

20. Порядок попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення : постанова КМУ від 28.10. 2021 № 1114. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1114-2021-%D0%BF#Text>

21. Процедура попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях (APA). URL : <https://wvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/754347.html>

22. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення здійснення зовнішньоекономічних операцій з експорту деяких товарів : Закон України від 09.05.2024 № 3706-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3706-20#Text>

23. Про затвердження форми та Порядку заповнення Звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній : наказ Міністерства

фінансів України від 14.12.2020 № 764. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0155-21#Text>

24. Про затвердження форми та Порядку складання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2020 № 839. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0278-21#Text>

25. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань застосування правил трансфертного ціноутворення представництвами нерезидентів в Україні : наказ Міністерства фінансів України від 16.08.2019 № 345. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0345201-19#Text>

26. Про затвердження форми акта (довідки) про результати перевірки з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки» та Вимог до його (її) складення : наказ Міністерства фінансів України від 13.07.2017 № 629. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0931-17#Text>

27. Про затвердження Порядку проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки» : наказ Міністерства фінансів України від 10.03.2016 № 344. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0497-16#Text>

28. Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції : наказ Міністерства фінансів України від 18.01.2016 № 8. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0187-16#Text>

29. Про затвердження Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій та Порядку опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків з питань трансфертного ціноутворення : наказ Міністерства фінансів України від 14.08.2015 № 706. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1055-15#Text>

30. Про затвердження переліку організаційно-правових форм нерезидентів, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи :

постанова Кабінету Міністрів України від 04.07.2017 № 480. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#Text>

31. Про затвердження переліку держав. (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ : постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 № 1045. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#Text>

32. Про затвердження Порядку визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення : постанова Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 № 191. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/191-2017-%D0%BF#Text>

33. Про затвердження переліку іноземних фондових бірж, на яких розміщено іноземні боргові цінні папери нерезидентом, оподаткування доходу якого здійснюється відповідно до пп. 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 ПКУ : постанова Кабінету Міністрів України від 06.09.2017 № 675. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-2017-%D0%BF#Text>

34. Про затвердження Порядку визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення : постанова Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 № 191. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/191-2017-%D0%BF#Text>

35. Про затвердження Змін до Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій та Порядку опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків з питань трансфертного ціноутворення» : наказ МФУ від 28.04.2017 № 470 зі змінами. URL : <https://zakon.help/documents/z1055-15>

36. Скорик М. О., Мискін Ю. І. Ризикоорієнтоване управління в системі контролю трансфертного ціноутворення компанії. *Механізм регулювання економіки*. 2024. № 1 (103). С. 46–49.

37. Трансфертне ціноутворення. *Вісник. Офіційно про податки*. Частина 1. 2018. 79 с.

38. Чичуліна К. В., Зінченко В. В., Шинкар Ю. Л. Сучасні тенденції розвитку трансфертного ціноутворення в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 201. С. 642–645.



# ДОДАТКИ

Додаток А

## Форми Звіту про контрольовані операції та Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній [18]

|   |   |               |
|---|---|---------------|
| 1 | <b>ЗВІТ</b><br>про контрольовані операції за ____ рік | Звітний       |
|   |   | Звітний новий |
|   |   | Уточнюючий    |

|   |  |
|---|--|
| 2 | Платник  |
|   | (повне найменування платника податків згідно з реєстраційними документами) |

|   |               |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|---|---------------|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| 3 | Код за ЄДРПОУ |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Код виду економічної діяльності (КВЕД) |  |  |  |  |  |  |
|---|---------------|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

|   |                  |  |
|---|------------------|--|
| 4 | Податкова адреса |  |
|   |                  |  |
|   |                  |  |

|   |  |
|---|--|
| 5 | Найменування контролюючого органу, в якому платник перебуває на обліку |
|---|--|

|   |  |  |  |  |  |
|---|--|--|--|--|--|
| 6 | Кількість додатків до Звіту про контрольовані операції |  |  |  |  |
|---|--|--|--|--|--|

### Загальні відомості про контрольовані операції

| № з/п        | Повне найменування особи - сторони контрольованої операції | Код особи | Цифровий код країни | Загальна сума контрольованих операцій з контрагентом |
|--------------|--|-----------|---------------------|--|
| 1            | 2  | 3         | 4                   | 5  |
| 1            |  |           |                     |  |
| 2            |  |           |                     |  |
| 3            |  |           |                     |  |
| <b>Разом</b> |  |           |                     |  |

Інформація, наведена у Звіті та додатках до нього, є повною та достовірною.

Дата подання

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

Керівник (уповноважена особа)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

(реєстраційний номер облікової картки платника податків

або серія (за наявності) та номер паспорта\*)

(підпис)

(прізвище, ім'я та по батькові (за наявності))

Головний бухгалтер (особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності))

(підпис)

(прізвище, ім'я та по батькові (за наявності))

\* Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.

# Продовження додатка А

|  |               |
|--|---------------|
|  | Звітний       |
|  | Звітний новий |
|  | Уточнюючий    |

Додаток № \_\_\_\_\_ до Звіту  
про контрольовані операції  
за \_\_\_\_\_ рік

|  |              |
|--|--------------|
|  | Номер порції |
|--|--------------|

## ВІДОМОСТІ про особу, яка бере участь у контрольованих операціях

|                                |   |  |  |
|--------------------------------|---|--|--|
| Повне найменування особи _____ | Назва країни, в якій зареєстрована особа                |  |  |
| _____                          | _____   |  |  |
| Місцезнаходження особи _____   | Цифровий код країни                                     |  |  |
| _____                          | Код(и) підстав(и) віднесення операції до контрольованої |  |  |
| Код особи _____                | Код(и) ознак(и) пов'язаності особи                      |  |  |
|                                |   |  |  |

## ВІДОМОСТІ про контрольовані операції

| № зп | Код ліквідування операції | Предмет контрольованої операції | Контракт (договір) | Код сторони операції | Код країни походження предмета операції | Умовитовари (Інвентар) | Назва торговельної марки предмета операції або об'єкта авторського права / інтелектуальної власності | Виробник предмета операції (за наявності у товаристві за комерційним | Деталі ліквідування операції | Ціна (тариф) за одиницю виміру (без ПДВ) (у валюті контрагенту/договору) | Кількість | Стривокіміру | Код валюти | Загальна вартість операції (за врахуванням непрямих податків) (грн) | Код методу встановлення відповідності умов контрольованої операції діяльності | Позначення показника рентабельності операції | Інформація щодо групових контрольованих операцій (як сукуп- | Сторона щодо досліджується | Джерело(а) інформації (вказати повне ім'я особи, для встановлення відповідності умов контрольованої операції прийнятту емпіричній) |
|------|---------------------------|---------------------------------|--------------------|----------------------|---|------------------------|--|--|------------------------------|--|-----------|--------------|------------|---|---|--|---|----------------------------|--|
|------|---------------------------|---------------------------------|--------------------|----------------------|---|------------------------|--|--|------------------------------|--|-----------|--------------|------------|---|---|--|---|----------------------------|--|

| 1     | 2 | код типу предмета операції | 3 | опис предмету операції | код товару за УКТ ЗЕД | код послуги згідно з Класифікацією - кодовою системою економічних послуг | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | 25 | 26-27               |                                       |  |  |
|-------|---|----------------------------|---|------------------------|-----------------------|--|---|---|---|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|---------------------|---------------------------------------|--|--|
|       |   |                            |   |                        |                       |  |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    | Код(и) типу джерела | Назва(и) джерела (джерело) інформації |  |  |
| 1     |   |                            |   |                        |                       |  |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |                     |                                       |  |  |
| 2     |   |                            |   |                        |                       |  |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |                     |                                       |  |  |
| п     |   |                            |   |                        |                       |  |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |                     |                                       |  |  |
| разом |   |                            |   |                        |                       |  |   |   |   |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |    |                     |                                       |  |  |

## Продовження додатка А

Інформація до додатка  
до Звіту про контрольовані операції за \_\_\_\_\_ рік

|                        |   |  |               |
|------------------------|---|--|---------------|
| Найменування платника: | Найменування особи - сторони контрольованої операції: |  | Звітний       |
| Код за ЄДРПОУ:         | Код:  |  | Звітний новий |
|                        |   |  | Уточнюючий    |

|   |   |            |        |   |                 |
|---|---|------------|--------|---|-----------------|
| <b>Інформація про пов'язаність осіб</b> |   |            |        |   |                 |
| Код пов'язаності                        | Особа, яка безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі, передбаченому підпунктом 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України на момент здійснення контрольованої операції |            |        | Розмір володіння корпоративними правами |                 |
|   | платник   | контрагент | усього | у тому числі:                           |                 |
|   |   |            |        | безпосередньо                           | опосередковано* |
| <b>501, 511</b>                         |   |            |        |   |                 |

\* Інформація про пов'язаних осіб, через яких здійснюється опосередковане володіння:

|                    |                   |     |   |
|--------------------|-------------------|-----|---|
| найменування особи | країна реєстрації | код | розмір володіння корпоративними правами |
|--------------------|-------------------|-----|---|

|                  |  |                   |     |   |                 |             |               |                 |
|------------------|--|-------------------|-----|---|-----------------|-------------|---------------|-----------------|
| Код пов'язаності | Особа, яка безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами у кожній такій юридичній особі у розмірі, передбаченому підпунктом 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України на момент здійснення контрольованої операції |                   |     | Розмір володіння корпоративними правами |                 |             |               |                 |
|                  |  |                   |     | платника                                |                 | контрагента |               |                 |
|                  | найменування   | країна реєстрації | код | усього                                  | у тому числі:   |             | усього        | у тому числі:   |
|                  |  |                   |     | безпосередньо                           | опосередковано* |             | безпосередньо | опосередковано* |
| <b>502</b>       |  |                   |     |   |                 |             |               |                 |

\* Інформація про пов'язаних осіб, через яких здійснюється опосередковане володіння:

|                                  |                   |     |   |                                     |                   |     |   |
|----------------------------------|-------------------|-----|---|-------------------------------------|-------------------|-----|---|
| корпоративними правами платника: |                   |     |   | корпоративними правами контрагента: |                   |     |   |
| найменування особи               | країна реєстрації | код | розмір володіння корпоративними правами | найменування особи                  | країна реєстрації | код | розмір володіння корпоративними правами |
|                                  |                   |     |   |                                     |                   |     |   |

|                  |   |                   |     |
|------------------|---|-------------------|-----|
| Код пов'язаності | Особа, яка приймає рішення щодо призначення (обрання) одноособових виконавчих органів платника та контрагента |                   |     |
|                  | найменування  | країна реєстрації | код |
| <b>503</b>       |   |                   |     |

## Продовження додатка А

|                  |   |   |                   |            |                               |
|------------------|---|---|-------------------|------------|-------------------------------|
| Код пов'язаності | Особа, яка приймає рішення щодо призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради платника та контрагента   |   |                   |            |                               |
|                  | найменування  | країна реєстрації   | код               |            |                               |
| <b>504</b>       |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Фізичні особи, які входять до складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради платника та контрагента та складають не менше 50 відсотків складу органу та/або ради кожної особи  |   |                   |            |                               |
|                  | прізвище, ім'я, по батькові (за наявності)  | країна реєстрації   | код               |            |                               |
| <b>505</b>       |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Особа, за рішенням якої призначені (обрані) одноособові виконавчі органи платника та контрагента  |   |                   |            |                               |
|                  | найменування  | країна реєстрації   | код               | власник    | особа, уповноважена власником |
| <b>506</b>       |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Юридична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради   |   |                   |            |                               |
|                  | платник   | контрагент  |                   |            |                               |
| <b>507</b>       |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Фізична особа, яка є кінцевим бенефіціарним власником (контролером) платника та контрагента   |   |                   |            |                               |
|                  | прізвище, ім'я, по батькові (за наявності)  | країна реєстрації   | код               |            |                               |
| <b>508</b>       |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Особа, яка здійснює повноваження одноособового виконавчого органу платника та контрагента   |   |                   |            |                               |
|                  | найменування  | країна реєстрації   | код               |            |                               |
| <b>509</b>       |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги, наданих (та/або гарантованих) однією особою іншій особі, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, - більше ніж у 10 разів) відповідно до підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України на момент здійснення контрольованої операції |   |                   |            |                               |
|                  | сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги, наданих/отриманих особою (середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду)), грн  | сума власного капіталу особи, яка отримала кредит (позик), поворотну фінансову допомогу (середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду)), грн | платник           | контрагент |                               |
| <b>510, 516</b>  |   |   |                   |            |                               |
| Код пов'язаності | Фізична особа, яка є пов'язаною особою згідно підпункту «в») підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України на момент здійснення контрольованої операції  |   |                   |            |                               |
|                  | прізвище, ім'я, по батькові (за наявності)  | ознака згідно підпункту «в») підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України   | країна реєстрації | код        |                               |
| <b>523</b>       |   |   |                   |            |                               |

## Продовження додатка А

|                           |  |   |                       |       |
|---------------------------|--|---|-----------------------|-------|
| 1.1                       | <b>ПОВІДОМЛЕННЯ<br/>про участь у міжнародній групі компаній<br/>за ____ рік</b>  | 1.2   | Звітне                |       |
|                           |  |   | Звітне нове           |       |
|                           |  |   | Уточнююче             |       |
|                           |  | 1.3<br>[К]  | Код типу повідомлення |       |
| <b>ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ</b> |  |   |                       |       |
| 2                         | Платник<br>_____<br>_____<br>(повне найменування платника податків згідно з реєстраційними документами)                    |   |                       |       |
| 3.1                       | Код за ЄДРПОУ <sup>1</sup>   |   |                       |       |
| 3.2                       | Код виду економічної діяльності (КВЕД)   |   |                       |       |
| 4                         | Податкова адреса   | _____<br>_____<br>_____                               |                       |       |
| 5                         | Найменування контролюючого органу, в якому платник податків перебуває на обліку<br>_____<br>_____                          |   |                       |       |
| 6<br>[К]                  | Код повідомлення щодо належності до міжнародної групи компаній   |   |                       |       |
| 7.1                       | Найменування міжнародної групи компаній (українською мовою)<br>_____   |   |                       |       |
| 7.2                       | Найменування міжнародної групи компаній (англійською мовою)<br>_____   |   |                       |       |
| 8                         | Дата, яка є останнім днем фінансового року, за який готується консолідована фінансова звітність міжнародної групи компаній |   |                       | . . . |
| 9<br>[К]                  | Відмітка про те, що міжнародною групою компаній не готується консолідована фінансова звітність                             |   |                       |       |
| 10<br>[К]                 | Код звітного статусу учасника міжнародної групи компаній   |   |                       |       |
| 11                        | Інформація щодо розміру сукупного консолідованого доходу міжнародної групи за фінансовий рік, що передує звітному          |   |                       |       |
|                           | 11.1 [К]   | код інтервалу   |                       |       |
|                           | 11.2   | код валюти фінансової звітності материнської компанії |                       |       |
| 12<br>[Н]                 | Примітка до уваги контролюючого органу (українською мовою)<br>_____<br>_____   |   |                       |       |

## Продовження додатка А

### І. Відомості щодо материнської компанії міжнародної групи компаній, до якої входить платник податків

|           |   |  |                           |  |   |
|-----------|---|--|---------------------------|--|---|
| 13        | Держава (територія) податкового резидентства материнської компанії міжнародної групи компаній   | 13.1 [Н]   | Назва держави (території) |  |   |
|           |   | 13.2   | Код країни                |  |   |
| 14.1      | Найменування материнської компанії міжнародної групи компаній (українською мовою)   |  |                           |  |   |
| 14.2      | Найменування материнської компанії міжнародної групи компаній (англійською мовою)   |  |                           |  |   |
| 15<br>[К] | Код статусу подання звітності в розрізі країн міжнародною групою компаній   |  |                           |  |   |
| 16<br>[В] | Держава (територія) заснування (інкорпорації) материнської компанії міжнародної групи компаній, якщо вона відрізняється від держави (території) її розташування | 16.1<br>[Н]  | Назва держави (території) |  |   |
|           |   | 16.2<br>[В]  | Код країни                |  |   |
| 17        | 17.1  | Код материнської компанії, як платника податків у країні реєстрації                                      |                           |  |   |
|           | 17.2  | Код держави (території), в якій видано код платника податків   |                           |  |   |
| 18<br>[Н] | 18.1  | Інший реєстраційний номер, що ідентифікує материнську компанію, як платника податків у країні реєстрації |                           |  |   |
|           | 18.2  | Тип реєстраційного номера  |                           |  |   |
|           | 18.3  | Код держави (території), в якій видано реєстраційний номер   |                           |  |   |
| 19<br>[К] | Код типу адреси материнської компанії міжнародної групи компаній  |  |                           |  | 3 |
| 20        | Код держави (території) розташування адреси материнської компанії міжнародної групи компаній  |  |                           |  |   |
| 21        | <b>Адреса (фіксована форма):</b>  |  |                           |  |   |
|           | 21.1 [Н]  | Поштовий індекс  |                           |  |   |
|           | 21.2 [Н]  | Абонентська скринька   |                           |  |   |
|           | 21.3 [Н]  | Регіон (українською мовою)   |                           |  |   |
|           | 21.4 [Н]  | Регіон (англійською мовою)   |                           |  |   |
|           | 21.5  | Місто (українською мовою)  |                           |  |   |
|           | 21.6  | Місто (англійською мовою)  |                           |  |   |
|           | 21.7 [Н]  | Район (українською мовою)  |                           |  |   |
|           | 21.8 [Н]  | Район (англійською мовою)  |                           |  |   |
|           | 21.9 [Н]  | Вулиця (українською мовою)   |                           |  |   |
|           | 21.10 [Н]   | Вулиця (англійською мовою)   |                           |  |   |
|           | 21.11 [Н]   | Номер будинку  |                           |  |   |
|           | 21.12 [Н]   | Номер поверху  |                           |  |   |
| 21.13 [Н] | Номер офісу (квартири)  |  |                           |  |   |
| 22<br>[Н] | <b>Адреса (довільна форма):</b>   |  |                           |  |   |
|           | 22.1  | Українською мовою  |                           |  |   |
| 22.2      | Англійською мовою   |  |                           |  |   |

## Продовження додатка А

### II. Відомості щодо учасника міжнародної групи компаній, уповноваженого материнською компанією на подання звіту в розрізі країн

|           |  |   |                           |  |  |
|-----------|--|---|---------------------------|--|--|
| 23        | Держава (територія) податкового резидентства учасника міжнародної групи компаній   | 23.1 [Н]  | Назва держави (території) |  |  |
|           |  | 23.2  | Код країни                |  |  |
| 24.1      | Найменування учасника міжнародної групи компаній (українською мовою)   |   |                           |  |  |
|           |  |   |                           |  |  |
| 24.2      | Найменування учасника міжнародної групи компаній (англійською мовою)   |   |                           |  |  |
|           |  |   |                           |  |  |
| 25<br>[В] | Держава (територія) заснування (інкорпорації) учасника міжнародної групи компаній, якщо вона відрізняється від держави (території) його розташування | 25.1 [Н]  | Назва держави (території) |  |  |
|           |  | 25.2 [В]  | Код країни                |  |  |
| 26        | 26.1   | Код платника податків у країні реєстрації                                       |                           |  |  |
|           | 26.2   | Код держави (території), в якій видано код платника податків                    |                           |  |  |
| 27<br>[Н] | 27.1   | Інший реєстраційний номер, що ідентифікує платника податків у країні реєстрації |                           |  |  |
|           | 27.2   | Тип реєстраційного номера   |                           |  |  |
|           | 27.3   | Код держави (території), в якій видано реєстраційний номер                      |                           |  |  |
| 28<br>[К] | Код типу адреси учасника міжнародної групи компаній  |   |                           |  |  |
| 29        | Код держави (території) розташування адреси учасника міжнародної групи компаній  |   |                           |  |  |
| 30        | <b>Адреса (фіксована форма):</b>   |   |                           |  |  |
|           | 30.1 [Н]   | Поштовий індекс   |                           |  |  |
|           | 30.2 [Н]   | Абонентська скринька  |                           |  |  |
|           | 30.3 [Н]   | Регіон (українською мовою)  |                           |  |  |
|           | 30.4 [Н]   | Регіон (англійською мовою)  |                           |  |  |
|           | 30.5   | Місто (українською мовою)   |                           |  |  |
|           | 30.6   | Місто (англійською мовою)   |                           |  |  |
|           | 30.7 [Н]   | Район (українською мовою)   |                           |  |  |
|           | 30.8 [Н]   | Район (англійською мовою)   |                           |  |  |
|           | 30.9 [Н]   | Вулиця (українською мовою)  |                           |  |  |
|           | 30.10 [Н]  | Вулиця (англійською мовою)  |                           |  |  |
|           | 30.11 [Н]  | Номер будинку   |                           |  |  |
|           | 30.12 [Н]  | Номер поверху   |                           |  |  |
| 30.13 [Н] | Номер офісу (квартири)   |   |                           |  |  |
| 31<br>[Н] | <b>Адреса (довільна форма):</b>  |   |                           |  |  |
|           | 31.1   | Українською мовою   |                           |  |  |
|           |  |   |                           |  |  |
| 31.2      | Англійською мовою  |   |                           |  |  |

## Продовження додатка А

### III. Інформація щодо країн, відповідно до законодавства яких міжнародна група компаній не подає звіт у розрізі країн

|     |  |          |                           |  |
|-----|--|----------|---------------------------|--|
| 32  | Держава (територія), в якій міжнародна група компаній здійснює свою діяльність | 32.1 [Н] | Назва держави (території) |  |
| [В] |  | 32.2 [В] | Код країни                |  |

Інформація, наведена у Повідомленні є повною та достовірною.

|              |  |     |  |
|--------------|--|-----|--|
| Дата подання | <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> | Час | <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> |
|--------------|--|-----|--|

Керівник (уповноважена особа)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта<sup>2</sup>)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

Головний бухгалтер (особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта<sup>2</sup>)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

<sup>1</sup> Платник податків, який не має коду за ЄДРПОУ, зазначає реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючим органом.

<sup>2</sup> Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.



*Навчальне видання*

Скорик Марина Олегівна,  
Гришук Ганна Валеріївна

## **ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ**

*Навчальний посібник*

|  |                           |
|--|---------------------------|
| Відповідальний за випуск               | <i>А. В. Лавренюк</i>     |
| Відповідальний редактор                | <i>М. М. Грабарчук</i>    |
| Редактор                               | <i>М. П. Клименко</i>     |
| Форматування та<br>комп'ютерна верстка | <i>Д. П. Завальницька</i> |

Здано до друку 20.12.2024. Формат 60 × 84 / 14  
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman»  
Ум. друк. арк. 8.32

Наклад 300 прим. Замовлення № 1119

Підготовлено до друку редакційно-видавничим відділом  
Державного податкового університету  
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область,  
Україна

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і  
розповсюджувачів видавничої продукції  
Серія ДК № 7669 від 20.09.2022*