



**Брехов Сергій Сергійович,  
к.е.н., заступник директора інституту з наукової  
роботи ННІ ФП, УДФСУ**

**ОСНОВНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА  
ЗДІЙСНЕННЯМ ВІТЧИЗНЯНИМИ ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ  
ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З НЕРЕЗИДЕНТАМИ ЩО НЕ СПЛАЧУЮТЬ  
ПОДАТОК НА ПРИБУТОК (В КОНТЕКСТІ ЗАКОНОДАВСТВА ПРО  
ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ)**

Запроваджене у 2013 році в Україні законодавство з контролю за трансфертним ціноутворенням не змусило великий бізнес відмовитися від ухилення сплати податку на прибуток, що базується на схемах з використанням низько-податкових іноземних юрисдикцій. Так, значна частина великого бізнесу продовжує структурувати свої фінансові потоки через країни які формально не належать до офшорних але надають окремим видам компаній пільги та преференції в оподаткуванні. Наприклад, в англосаксонських країнах і юрисдикціях (Великобританія, США, Сінгапур, Беліз, Гібралтар), не підлягають оподаткуванню партнерства з обмеженою відповідальністю учасників (LLP – Limited Liability Partnership) якщо дохід таких компаній утворюється за межами країни/юрисдикції, а їх учасники не є її резидентами.

Відповідно виникла потреба в уточненні вітчизняного законодавства з трансфертного ціноутворення щодо переліку контрольованих операцій. Тому, з 2017 року, відповідно до п.п. 39.2.1.1 ст. 39 Податкового кодексу України [1], до них відносять господарські операції, що здійснюються через нерезидентів які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі з доходів отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи. Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій) затверджується Кабінетом Міністрів України.

На підтвердження необхідності вказаних вище заходів свідчить той факт що у 2016 році експорт товарів з України до офшорних юрисдикцій та країн які дозволяють використання організаційно-правових форм за якими податок на прибуток (корпоративний податок) не сплачується становив 24 млрд доларів США, а експорт послуг – 5,6 млрд дол. США. Це займає значну частину у структурі експортних операцій і становить 67 % та 56 % від відповідних сум експорту товарів і послуг. При цьому за непрямими контрактами вивезено товарів на 20 млрд. дол. США або 83% від суми експорту в ці країни [2]. Таким



чином можемо констатувати наявність прямих збитків для економіки країни та в наповненні державного бюджету щорічно на мільярди дол. США.

Враховуючи наведене, ДФС України та КМУ мають забезпечити вирішення питань з:

- своєчасного оновлення та обґрунтування переліку організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав;
- набуття здатності до виявлення господарських операцій що здійснюються через визначені у Переліку організаційно-правові форми.

Тому спробуємо сформулювати основні засади визначення потенційних для уникнення від оподаткування організаційно-правових форм в розрізі держав (територій) та моніторингу операцій у сфері ЗЕД, що підпадають під категорію контрольованих операцій у трансфертному ціноутворенні.

**Щодо оновлення переліку країн і організаційно-правових форм.** На основі статистичних даних зовнішньо-торгівельних операцій, визначимо основний перелік країн-партнерів для дослідження, для чого виключимо країни (території) що вже включені до переліку офшорних країн, та країни які мають незначний відсоток торгівлі у загальному обсягу торгівлі (наприклад, – менше 0,2%). За тими країнами, що мають менші обсяги торгівлі, мають відстежуватися динаміка торгових відносин, і у разі їх значного зростання – аналізуватися можливість їх використання в якості податкових гаваней, в тому числі через спеціальні організаційно-правові форми суб'єктів господарювання.

Основою для вивчення специфіки податку на прибуток (корпоративного податку) з компаній іноземних країн та їх територій є статистичні дані та нормативи ОЕСР, ООН, ЄС, звіти та огляди міжнародних консалтингових компаній, офіційні сайти органів виконавчої влади іноземних країн (податкові адміністрації та міністерства фінансів). А головними показниками для визначення ризику уникнення оподаткування іноземними компаніями є: види компаній які дозволені законодавством юрисдикції та ставки їх оподаткування, умови оподаткування осіб які не є її податковими резидентами; порядку оподаткування доходів, отриманих за її межами; податкові пільги, преференції та вирахування; вимоги до реальної присутності компаній та наповнення економічного змісту їх діяльності; дотримання стандартів прозорості та обміну інформацією тощо.

Відповідно, у разі встановлення організаційно-правових форм які дозволяють не сплачувати податок на прибуток з доходів що отримані за межами податкової юрисдикції або сплачувати податок на прибуток у розмірі що на 5 відсоткових пункти нижче ніж в Україні слід ініціювати оновлення



переліку організаційно-правових форм, що встановлюється Кабінетом міністрів України для цілей контролю за трансфертним ціноутворенням.

### **Щодо моніторингу операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.**

Результатом обробки інформаційних ресурсів має бути виявлення платників податків, що мають дохід від здійснення діяльності за звітний рік у сумі понад 150 млн грн., і, при цьому, здійснювали господарські операції з нерезидентами, що внесені до переліку Кабінету міністрів України, у сумі понад 10 млн грн. Під господарською операцією, відповідно до засад бухгалтерського обліку, слід розуміти діяльність яка зумовлює зміни у фінансовому стані, активах та пасивах підприємства, установи, організації.

Для виявлення товарних операцій, які здійснюються через нерезидентів, організаційно-правові форми яких дозволяють не сплачувати податок на прибуток, слід проводити автоматизований аналіз інформаційних ресурсів ДФС України щодо митних декларацій (МД-2) [3] за наступним графами: 2 (Відправник/експортер); 8 (Одержувач); 9 (Особа відповідальна за фінансове врегулювання); 11 (Торгуюча країна); 15 (Країна відправлення); 17 (Країна призначення). При встановленні контрагента що має організаційно-правову форму і країну (територію), що визначена чинним переліком КМУ, здійснити підведення підсумку річного обороту (сумарно імпорту та експорту) з таким контрагентом за графами 12 (Відомості про вартість) та 46 (Статистична вартість).

Для виявлення фактів безтоварних господарських операцій (роялті, відсотки за користування коштами, фінансові операції) які здійснюються через нерезидентів, організаційно-правові форми яких дозволяють не сплачувати податок на прибуток, ДФС України має налагодити інформаційний обмін з іншими органами державної влади, органами що виконують регулятивні функції у фінансовому секторі, фінансово-кредитними установами, компетентними органами іноземних країн. Це дозволить отримувати загальні дані про іноземних контрагентів та обсяг отриманих/наданих послуг для цілей контролю за трансфертним ціноутворенням.

Вдосконалення роботи ДФС України за зазначеними вище напрямками дозволить мати найбільш актуальний перелік «сірих» податкових юрисдикцій та визначати платників податків які не надають звітність за контрольованими операціями та/або, при цьому, мають значні ризики невідповідності цін до принципу «витягнутої руки». Поряд з цим Україні слід активно долучатися до міжнародних ініціатив щодо автоматичного обміну інформацією, протидії розмиттю бази оподаткуванню податку на прибуток, що реалізуються в рамках плану BEPS та впроваджувати на практиці відповідні стандарти.



### Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI з внесеними змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>
2. Сайт державної служби статистики України. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>
3. Наказ міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651 Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>

*Гаєвська Лариса Миколаївна,  
к.е.н, доцент, доцент кафедри  
економіки підприємства,  
Університет ДФС України*

### *ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ*

Аналіз зарубіжного досвіду з питань адміністрування податків свідчить, що у розвинутих країнах світу існують відпрацьовані методи та механізми, які дозволяють радикально модернізувати роботу податкових органів на основі застосування сучасних інформаційних технологій та підвищити ефективність діяльності щодо справляння податків і зборів[2, с. 189].

Загалом, у світовій практиці виділяють три моделі взаємовідносин держави та платників податків [3]:

1. Домінування держави у взаємовідносинах «держава – платники податків». У цих взаємовідносинах платники здебільшого наділені обов'язками, а держава правами. Платники податків в такій моделі розглядаються як постачальники фінансових ресурсів. Така модель притаманна авторитарним державам і, безумовно, не може застосовуватись у демократичних країнах.

2. Домінування платника у взаємовідносинах «держава – платники податків». Така модель притаманна для слабких держав з низькоефективним державним апаратом. Внаслідок безконтрольних дій платників рівень ухилення від оподаткування, як і в попередній моделі, зростає. Таким чином, зменшується обсяг податкових надходжень до державного бюджету і викривляються умови конкурентного середовища, оскільки платники податків, що ухиляються від оподаткування, отримують додаткові фінансові ресурси для подальшого їх інвестування у свій бізнес.