



3. Антонов К.В., Варава В.В. Актуальні проблеми міжнародного співробітництва щодо запобігання та протидії контрабанді зброї та боєприпасів.// Вісник АМСУ. Серія: “Право”, № 1 (12), 2014, - С.118

4. Владу взяла контрабанда / Юлія Полухіна / № 119 от 24.10.2016 // [Електронне джерело] – Режим доступу: <https://www.novayagazeta.ru>

*Стародуб Дмитро Миколайович,
к.ю.н., с.н.с., НДІ ФП,
Університет ДФС України*

ПРОБЛЕМА ВИКОРИСТАННЯ «TAX TRANSPARENT ENTITIES» В КОНТЕКСТІ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Історично склалося, що населення України не має значного досвіду самостійної незалежної господарської діяльності. Система організації бізнесу в Україні спрямована на уникнення можливих наслідків пов'язаних із неефективністю чи нерентабельністю ведення бізнесу і відповідальністю перед клієнтами та кредиторами. Також поняття ділової репутації дуже часто не застосовне до багатьох суб'єктів господарювання. Тому українська правова система в принципі не має притаманних іноземним суб'єктам господарювання організаційно-правових форм у вигляді LP, LLP, GP, Trust та ін. Деякі автори прирівнюють повні товариства за законодавством України до LLP, проте вони мають явні відмінності. Їх спільні риси відображаються переважно в тому, що всі учасники таких товариств мають право здійснювати діяльність від імені товариства.

З економічної точки зору юридичну особу можливо розглядати як інструмент ведення бізнесу фізичними особами, які володіють корпоративними правами. Таким чином сплату корпоративного податку юридичною особою та сплату податку з дивідендів такі фізичні особи розуміють, як подвійне оподаткування їх доходу. Тому не дивно, що в практиці іноземних суб'єктів господарювання досить широко використовуються «tax transparent entities» або «flow-through entity» компанії, які звільнені від оподаткування податком на прибуток, а дохід оподатковується лише один раз на рівні учасників.

Як наслідок використання «tax transparent entities», з'являється можливість подвійного не оподаткування, що виникає у наслідок різного роду пільг, та організаційних моментів.

Іноземна практика свідчить (Великобританія, США, Канада, Німеччина), що проблема з використанням організаційно-правових форм досить успішно



вирішується створенням системи договорів про уникнення подвійного оподаткування, про обмін інформацією між фінансовими відомствами, та приєднання до міжнародних інструментів таких як FATCA, MLI; реалізацією стандартів автоматичного обміну інформацією та різного роду міждержавним співробітництвом у міжнародних тематичних організаціях, які сприяють розвитку процедур обміну податковою інформацією. Відповідно до більшості договорів про уникнення подвійного оподаткування їх дія не поширюється на «податково прозорі» та «поточні компанії». Разом з тим кожна держава має величезну кількість таких договорів, внесення змін до яких потребує додаткового часу на узгодження змін у договорах між сторонами.

Додатково до міждержавних договорів «tax transparent entities» або «flow-through entity» зобов'язують подавати звітність про сплату податків на рівні учасників, які ті сплачують в інших юрисдикціях та про доходи які їм нараховуються. Таким чином звичайна звітність та більш складний обмін інформацією вирішують проблему щодо використання таких організаційно-правових форм з метою уникнення оподаткування. Проте для України, яка ще не має розвинутої системи міждержавних договорів з обміну інформацією питання використання суб'єктами господарювання організаційно-правових форм у респектабельних юрисдикціях є досить актуальним, адже неточності у визначенні переліку контрольованих операцій в контексті трансферного ціноутворення призводять до значних втрат податкових надходжень. При цьому на нашу думку запровадження податку на виведений капітал навпаки підвищить рівень несплати податків через абсолютно легальне використання організаційно-правових форм ТОВ та АТ наявних в Україні про що свідчить судова практика 2017р (Ухвала ВАСУ від 06.06.2017 у справі №826/902/15).

Тенденція щодо структурування бізнесу через «tax transparent entities» або «flow-through entity», зареєстровані в країнах з високими податковими ставками стали однією з причин поширення контролю за трансферним ціноутворенням на операції з нерезидентами з Переліку № 480 [1]. «Податково прозорими» на думку ДФС є ті юридичні особи які[2]:

1) є нерезидентами звільненими відповідно до законодавства країни реєстрації від сплати такого податку в звітному році незалежно від підстав та причин такого звільнення; або

2) якщо ставку оподаткування податку на прибуток (корпоративного податку) для такого нерезидента встановлено в розмірі 0%.

Проте нормативного відображення такі критерії досі не отримали, на відміну від критеріїв за якими формується перелік держав (територій) операції з резидентами яких вважатимуться контрольованими. При цьому також не



коректно на нашу думку визначено початок дії постанови КМУ під час податкового року. Так Перелік організаційно-правових форм було прийнято 26.07.2017 і за позицією ДФС маємо ситуацію, що неконтрольована до 26.07.2017 р. операція стає контрольованою уже 27.07.2017. Тут порушено принцип дії норми у часі адже якщо операція після 27.07.2017 не досягає порогу у 10 млн., а операції до 27.07.2017 у сумі з поточними перевищують даний поріг то з точки зору дії норм у часі рахуватися мають саме ті операції які уклалися після 27.07.2017 без урахування попередніх. Хоча відповідно до п. 41 підрозділу 10 розділу XX ПКУ [3] господарські операції з нерезидентами, ОПФ яких включено до Переліку № 480, визнаються контрольованими з дати набрання ним чинності (дане положення внесено до ПКУ у грудні 2016).

Варто відзначити, що у випадку якщо платник податків надасть довідку про те, що контрагент ОПФ якого входить до переліку №480 сплатив податок на прибуток і у разі що така операція не підпадає ні під один з пунктів щодо контрольованих операцій, тоді транзакція з нерезидентом такої ОПФ не буде визнаватися контрольованою[1]. Організаційно-правові форми LP, LLP, LLC набувають статусу резидентства для цілей оподаткування у випадку якщо один або всі члени партнерства є резидентами країни реєстрації такого партнерства.

В світлі позиції, що довідка про сплату податку на прибуток ОПФ із переліку №408 є підставою для визнання операції неконтрольованою - доцільно нормативно визначити додаткові критерії, які дозволять визнавати операції не контрольованими на основі правового статусу суб'єктів відповідно до законодавства країни їх резидентства.

Список використаних джерел

1. Постанова КМУ від 4 липня 2017 р. № 480 «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» [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF%BF/para8#n8>
2. Н. Мішин. Вісник офіційно про податки № 30 (934) Нові об'єкти контролю [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100005444-novi-obyekti-kontrolyu?issue=5605> дата оновлення 14.08.2017
3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/para131#n131>