

ПОНЯТТЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ У КОНТЕКСТІ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

У статті розглянуто поняття контрольованих операцій в контексті трансфертного ціноутворення. Проаналізовано вартісні та змістові критерії для визначення операцій контрольованими. Підкреслено, що декларуючи контрольовані операції, постійне представництво має враховувати при визначенні вартісного критерію усі кошти, одержані від нерезидента на утримання такого представництва або ж перераховані постійним представництвом на користь резидентів за надані послуги (виконані роботи) для нерезидента.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, контрольовані операції, критерії визначення контрольованих операцій, постійне представництво.

Постановка проблеми. З 2017 року Укоаїна приєдналася до програми міжнародного розширеного співробітництва з питань імплементації Плану дій BEPS й взяла на себе зобов'язання в рамках Угоди про асоціацію з ЄС про введення цілої низки правил, серед яких питаання трансфертного ціноутворення займають провідну роль. Законодавець визначає два види критеріїв для визначення операцій контрольованими, зокрема, йдеться про змістові та вартісні критерії. З огляду на те, що кожен з таких критеріїв характеризується певною своєрідністю при практичному застосуванні, метою статті є аналіз категорії «контрольовані операції», а також засад, які впливають на визнання господарських операцій платника податків контрольованими відповідно до вимог чинного податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу. Так, у пп. 39.2.1.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, а саме:

а) господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами - нерезидентами, в тому числі у випадках, визначених пп. 39.2.1.5 цього підпункту;

б) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;

в) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відпо-

відно до пп. 39.2.1.2 цього підпункту, або які є резидентами цих держав;

г) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, 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. Якщо нерезидентом, організаційно-правова форма якого включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту «г» цього підпункту, у звітному році сплачувався податок на прибуток (корпоративний податок), господарські операції платника податків з таким нерезидентом за відсутності критеріїв, визначених підпунктами «а» – «в» цього підпункту, визнаються неконтрольованими;

г) господарські операції (у тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні. Якщо нерезидентом, організаційно-правова форма якого включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту «г» цього підпункту, у звітному році сплачувався податок на прибуток (корпоративний податок), господарські операції платника податків з ним за відсутності критеріїв, визначених підпунктами «а»–«в» цього підпункту, визнаються неконтрольованими.

У пп. 39.2.1.7. цієї ж статті закріплено, що господарські операції, передбачені пп. 39.2.1.1 (крім операцій, що здійснюються між нерезидентом та

його постійним представництвом в Україні) і 39.2.1.5 цього підпункту, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, визнаються контрольованими, якщо обсяг таких господарських операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Розглянемо більш детально кожен з вказаних критеріїв. Критерій перший – дохід за звітний рік перевищує 150 млн грн. Фактично, платник податків має перевірити обсяг доходу за звітний рік, який було отримано від здійснення господарської діяльності. При цьому зазначимо, що у ст. 39 ПК України не деталізовано порядок розрахунку річного доходу для цілей трансфертного ціноутворення. З огляду на це, контролюючі органи рекомендують дотримуватись загальних вимог, встановлених пп. 134.1.1 ст. 134 ПК України, а саме: до річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухобліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Крім того, в листі ДФС від 14.04.2016 р. № 13362/7/99-99-19-02-02-17 [7] для розрахунку обсягу річного доходу для цілей ТЦУ рекомендовано використовувати сумарне значення таких показників звіту про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (форма № 2), як-то: чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг; інші операційні доходи; дохід від участі в капіталі; інші фінансові доходи; інші доходи.

Разом з тим, постає питання стосовно того, за якими правилами має бути визначений річний дохід платника податків для цілей ТЦУ: за правилами бухобліку чи за правилами формування фінансової звітності. Приміром, у постанові Другого ААС від 28.05.2019 р. у справі № 1840/2784/18 [5] аргументовано, що величина доходів незалежно від відображення у фінансовій звітності має бути визначена за правилами ведення бухобліку на брутто-основі. Саме таку позицію щодо нарахування штрафу за неподання звіту про КО відстоював контролюючий орган.

Компаніям, у яких протягом року виникають курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність, треба враховувати, що дохід від операційної та неопераційної курсової різниці має зараховуватись для обчислення річного доходу [2].

Другим вартісним критерієм для ідентифікації контрольованих операцій є перевірка обсягу всіх господарських операцій платника податків з кожним із контрагентів, здійснених у звітному році. Для визнання операцій контрольованими такий обсяг, визначений за правилами бухгалтерського обліку за вирахуванням непрямих податків, має перевищувати 10 млн грн (абз. 3 пп. 39.2.1.7 ст. 39 ПК України). Для визначення обсягу таких операцій платника податків у розрізі контрагентів враховується загальний обсяг (сумарне значення) господарських операцій як з реалізації, так і з придбання товарів (робіт, послуг) з кожним окремим контрагентом. При цьому слід звернути увагу на те, що при обчисленні вартісного критерію слід враховувати суми наданих інвестицій, внесених у відмінній від грошової форми, а також суми наданої (отриманої) безповоротної фінансової допомоги [1].

Водночас на відміну від вартісного критерію річного доходу (150 млн грн), для обчислення обсягу господарських операцій платника податків з кожним контрагентом для цілей застосування трансфертного ціноутворення не враховується дохід та витрати від операційних курсових різниць [2]. Також платникам податків необхідно уважно відноситись до операцій, пов'язаних з переуступленням права вимоги за договорами позики та кредитними договорами. На підставі аналізу низки індивідуальних податкових консультацій, які були надані Державною податковою службою платникам податків з цього питання, можемо констатувати, що операція з відступлення права вимоги за кредитним договором (включаючи основну суму боргу за кредитом та проценти за ним) за наявності інших критеріїв підпадає під визначення контрольованої, а отже, й сума боргу та відсотки мають бути враховані під час розрахунку обсягу контрольованих операцій.

У цьому контексті звернемо увагу ще на один аспект. Відповідно до пп. 39.2.1.9 ст. 39 ПК України обсяг господарських операцій платника податків для цілей пп. 39.2.1.7 цієї ж статті (йдеться про суму 10 млн грн з кожним контрагентом) має обраховуватись за цінами, що відповідають принципу «витягнутої руки» [4]. На нашу думку, наведена вимога відіграє важливе значення передусім для компаній, у яких обсяг операцій з контрагентом балансує на межі 10 млн грн. Справа в тому, що в позначеній ситуації виникає ризик, що фактична ціна (ціна, за

якою товари / роботи / послуги зазначені в бухгалтерському обліку) може відрізнитися від ціни, розрахованої за принципом «вितягнутої руки», а це як наслідок спричинить невиключення господарських операцій з таким контрагентом до звіту про контрольовані операції або недостовірне декларування їх обсягу. Така ситуація може зумовити притягнення платника податків до відповідальності за порушення податкового законодавства, зокрема, накладення штрафних санкцій.

Певною мірою відповідь на це питання знайшла своє відображення у листі Державної фіскальної служби України від 01.03.2018 р. № 6185/7/99-99-15-02-01-17 [6], в якому зазначено: якщо обсяг потенційно контрольованих операцій за договірними цінами становить менше 10 млн грн, але у випадку коригування відповідно до ціни (показника рентабельності), що відповідає принципу «вितягнутої руки», обсяг операцій перевищив би 10 млн грн, то такі операції визнають контрольованими та вони мають бути відображені у звіті про контрольовані операції. З огляду на викладене ми бачимо, що при застосуванні норми пп. 39.2.1.9 ст. 39 ПК України платниками податків необхідно бути дуже уважними при наданні оцінки обсягу операцій з контрагентом, що є незначно меншим та наближається до 10 млн грн.

Окрім вартісного критерію при визначенні господарських операцій платника податків контрольованими є ще й змістовий критерій. В цій ситуації йдеться про відповідність контрагентів ознакам, закріпленим у пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПК України. При цьому акцентуємо увагу на тому, що для визнання суб'єкта цьому критерію достатньо, аби він відповідав хоча б одній з закріплених законодавцем ознак. До таких ознак віднесено:

1) контрагент-нерезидент є пов'язаною особою з платником податків (пп. «а» пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПК України). На наше переконання, вищенаведений критерій є досить важливим з огляду на те, що переважну частину операцій, які визнаються контрольованими відповідно до чинного податкового законодавства України, становлять операції з пов'язаними особами – нерезидентами.

Показово, що відповідно до пп. 14.1.159 ст. 14 ПК України пов'язані особи – 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 низки критеріїв. При цьому законодавцем встановлено доволі широкий перелік ознак пов'язаності осіб (для юридичних осіб, юридичних та фізичних осіб, фізичних осіб). Приміром, для фізичної особи та юридичної особи ознаками взаємопов'язаності є такі:

фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами юридичної особи у розмірі 25 і більше відсотків;

фізична особа має право призначати (обирати) одноособовий виконавчий орган такої юридичної особи або призначати (обирати) не менш як 50 відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

фізична особа здійснює повноваження одноособового виконавчого органу в такій юридичній особі;

фізична 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;

фізична особа є кінцевим бенефіціарним власником (контролером) юридичної особи;

сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від фізичної особи, наданих юридичній особі, та/або будь-яких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших фізичних осіб, наданих юридичній особі, які надаються під гарантії цієї фізичної особи, перевищують суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, – більше ніж у 10 разів). При цьому сума таких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду).

При цьому слід відзначити, що в Законі України № 466 віднайшло певне відображення загальноприйнятих міжнародних критеріїв визнання пов'язаності – це володіння часткою 25% в корпоративних правах юридичної особи. Як вбачається, зміна такого критерію впливатиме на ідентифікацію контрольованих операцій, а також на відбір порівнянних операцій для здійснення порівняльного економічного аналізу при проведенні економічного дослідження відповідності ціноутворення в контрольованих операціях принципу «вितягнутої руки».

2) Зовнішньоекономічна господарська операція платника податків з продажу та/або придбання товарів та/або послуг проводиться через комісонера-нерезидента (пп. «б» пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПК України).

Незважаючи на те, що такі операції на практиці не є розповсюдженими, вони можуть визнаватися контрольованими у разі укладення українською компанією комісійного договору (комітент) з комісіонером-нерезидентом й при цьому у звітному році придбавала або реалізовувала товари (послуги) через цього посередника. Акцентуємо увагу на тому, що для цієї ознаки не має значення наявність пов'язаності з комісіонером-нерезидентом або країна

його реєстрації, так само й наявність чи відсутність пов'язаності платника податків з покупцем- або продавцем-нерезидентом, організаційно-правова форма такого нерезидента та країна реєстрації. Тобто, в цій ситуації визначальною ознакою виступає саме процедура проведення зовнішньо-економічної операції за допомогою комісіонера-нерезидента. У той же час необхідно враховувати, що на операцію з отримання / надання послуг від комісіонера-нерезидента (щодо виплати / отримання комісійної винагороди) поширюються загальні правила, встановлені в пп. «а», «в», «г» пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПКУ [1].

3) Контрагент-нерезидент зареєстрований у державі (території), включений до Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим пп. 39.2.1.2 ст. 39 ПКУ, або контрагент-нерезидент є резидентом цих держав (пп. «в» пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПКУ). Постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2017 р. № 1045 [8] затверджено перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим пп. 39.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Податкового кодексу України. Натепер у такому Переліку відзначено 79 держав (територій). Необхідно звертати увагу на ідентифікацію адреси реєстрації контрагента-нерезидента та її відповідність Переліку № 1045.

4) Контрагент-нерезидент зареєстрований в організаційно-правовій формі, яка входить до 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 (пп. «г» пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПКУ).

Законодавець закріпив три критерії, які обов'язково мають бути враховані під час визначення переліку держав (територій). Йдеться про: (1) держави (території), у яких ставка податку на прибуток підприємств (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні, або які надають суб'єктам господарювання пільгові режими оподаткування, або в яких особливості розрахунку бази оподаткування фактично дозволяють суб'єктам господарювання не сплачувати податок на прибуток підприємств (корпоративний податок) або сплачувати його за ставкою, на 5 і більше відсоткових пунктів нижчою, ніж в Україні; (2) держави, з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією; (3) держави, компетентні органи яких не забезпечують своєчасний та повний обмін податковою та фінансовою інформацією на запити центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику [4, пп. 39.2.1.2 ст. 39]. Зазначимо, що такий перелік

затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 04 липня 2017 р. № 480, у ньому відображено організаційно-правові форми різних держав світу (зокрема, назва ОПФ, що використовуються в державі мовою держави реєстрації/назва, транслітерована латиницею, аббревіатура, назва українською та англійською мовами) [9]. Зараз в переліку немає Грузії, Естонії, Латвії, Мальти, Угорщини (були виключені ще в січні 2018 р., а також з квітня 2018 р. у такому переліку відсутня Болгарія). Разом із цим у переліку залишаються популярні офшори, серед яких: Кіпр, Об'єднанні Арабські Емірати (ОАЕ), Британські Віргінські острови.

5) Відповідно до пп. «г» пп. 39.2.1.1 ст. 39 ПКУ господарські операції (в тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, за певних умов можуть бути визнані контрольованими.

Відповідно до пп. 14.1.193 ст. 14 Податкового кодексу України постійне представництво становить собою постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів, сервер.

При цьому законодавець деталізує певні складові, які можуть входити до категорії «постійне представництво» з метою оподаткування, а також визначає що не є постійним представництвом. Зокрема, закріплено, що постійним представництвом не є:

використання будівель або споруд виключно з метою зберігання, демонстрації товарів чи виробів, що належать нерезиденту;

зберігання запасів (товарів або виробів), що належать нерезиденту, виключно з метою зберігання або демонстрації;

зберігання запасів (товарів або виробів), що належать нерезиденту, виключно з метою переробки іншим підприємством;

утримання постійного місця діяльності виключно з метою закупівлі товарів чи виробів або для збору інформації для нерезидента;

направлення у розпорядження особи фізичних осіб у межах виконання угод про послуги з надання персоналу;

утримання постійного місця діяльності з іншою метою [4]. На наше переконання, такий підхід законодавця має важливе практичне значення для визнання операцій платника податків контрольованими для цілей трансфертного ціноутворення.

Питання стосовно визначення постійного представництва є важливим для правильного оподаткування їх прибутку. Повертаючись до визначення умов, за яких операції між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, зазначимо, що такою умовою для постійних представництв є винятково обсяг господарських операцій (внутрішньогосподарських розрахунків) між нерезидентом та його постійним представництвом, який (за вирахуванням непрямих податків) має перевищувати 10 млн грн [4, абз. 4 пп. 39.2.1.7 ст. 39]. В цій ситуації слід акцентувати увагу на тому, що застосовується лише вищевказаний вартісний критерій, а критерій щодо обсягу річного доходу платника податків більше 150 млн грн за звітний рік до постійних представництв не застосовується. Також акцентуємо увагу на тому, що при декларуванні контрольованих операцій

постійне представництво має враховувати при визначенні вартісного критерію усі кошти, одержані від нерезидента на утримання такого представництва або ж перераховані постійним представництвом на користь резидентів за надані послуги (виконані роботи) для нерезидента.

Таким чином, з урахуванням проведеного аналізу констатуємо, що для визнання господарських операцій платника податків контрольованими потрібно довести їх відповідність вартісним та змістовим критеріям, які встановлені законодавцем. При цьому зазначимо, що встановлення відповідності операцій закріпленим критеріям є доволі складним процесом, оскільки кожен з таких регламентованих критеріїв (як вартісних, так і змістових) характеризується низкою особливостей, на деяких з них ми зосередили свою увагу в межах цієї публікації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс. Державна податкова служба України. URL: <https://zir.tax.gov.ua/>.
2. Індивідуальна податкова консультація від 05.08.2019 р. № 3636/6/99-99-31-02-01-15/ІПК. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/IPK09994?an=2>.
3. Індивідуальна податкова консультація від 29.03.2019 р. № 1355/ІПК/26-15-12-03-11. URL: <http://ipk.vobu.ua/view/10158-1355-IPK-26-15-12-03-11>.
4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
5. Постанова Другого апеляційного адміністративного суду у справі № 1840/2784/18 від 28.05.2019 р. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/82140297>.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України з питань трансфертного ціноутворення: Лист ДФС України від 01.03.2018 р. № 6185/7/99-99-15-02-01-17. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenn/listi-rozysnennya/72854.html>.
7. Про застосування норм податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення: Лист ДФС України від 14.04.2016 р. №13362/7/99-99-19-02-02-17. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenn/listi-rozysnennya/67805.html>.
8. Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, та визнання таким, що втратило чинність, розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 977: Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 р. № 1045. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#n10>.
9. 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 4.07.2017 р. № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#n8>.

REFERENCES

1. Zahalnodostupnyi informatsiino-dovidkovyi resurs. Derzhavna podatкова sluzhba Ukrainy. URL: <https://zir.tax.gov.ua/> [in Ukrainian].
2. Indyvidualna podatкова konsultatsiia vid 05.08.2019 r. № 3636/6/99-99-31-02-01-15/IPK. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/IPK09994?an=2> [in Ukrainian].
3. Indyvidualna podatкова konsultatsiia vid 29.03.2019 r. № 1355/IPK/26-15-12-03-11. URL: <http://ipk.vobu.ua/view/10158-1355-IPK-26-15-12-03-11> [in Ukrainian].

4. Podatkovy kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
5. Postanova Druhoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu u spravi № 1840/2784/18 vid 28.05.2019 r. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/82140297> [in Ukrainian].
6. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy z pytan transfertnoho tsinoutvorennia: Lyst DFS Ukrainy vid 01.03.2018 r. № 6185/7/99-99-15-02-01-17. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenn/listi-rozysnennya/72854.html> [in Ukrainian].
7. Pro zastosuvannia norm podatkovoho zakonodavstva shchodo transfertnoho tsinoutvorennia: Lyst DFS Ukrainy vid 14.04.2016 r. №13362/7/99-99-19-02-02-17. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenn/listi-rozysnennya/67805.html> [in Ukrainian].
8. Pro zatverdzhennia pereliku derzhav (terytorii), yaki vidpovidaiut kryteriiam, ustanovlenym pidpunktom 39.2.1.2 pidpunktu 39.2.1 punktu 39.2 statti 39 Podatkovoho kodeksu Ukrainy, ta vyznannia takym, shcho vtratylo chynnist, rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 16 veresnia 2015 r. № 977: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 27.12.2017 r. № 1045. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#n10> [in Ukrainian].
9. Pro zatverdzhennia pereliku orhanizatsiino-pravovykh form nerezydentiv, yaki ne splachuiut podatok na prybutok (korporatyvnyi podatok), u tomu chysli podatok z dokhodiv, otrymanykh za mezhamy derzhavy reiestratsii takykh nerezydentiv, ta/abo ne ye podatkovymy rezydentamy derzhavy, v yakii vony zareiestrovani yak yurydychni osoby: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 4.07.2017 r. № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#n8> [in Ukrainian].

КОТЕНКО АРТЕМ

кандидат юридических наук, старший научный сотрудник НИИ
правового обеспечения инновационного развития НАПрН Украины,
доцент кафедры финансового права
Национального юридического университета имени Ярослава Мудрого

ПОНЯТИЕ КОНТРОЛИРУЕМЫХ ОПЕРАЦИЙ В КОНТЕКСТЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

В статье рассмотрено понятие контролируемых операций в контексте трансфертного ценообразования. Проанализированы стоимостные и содержательные критерии для определения операций контролируемые. Подчеркнуто, что декларируя контролируемые операции, постоянное представительство должно учитывать при определении стоимостного критерия все средства, полученные от нерезидента на содержание такого представительства или перечисленные постоянным представительством в пользу резидентов за оказанные услуги (выполненные работы) для нерезидента.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, контролируемые операции, критерии определения контролируемых операций, постоянное представительство.

KOTENKO ARTEM

PhD, Senior Researcher of the Scientific and Research Institute of Providing Legal Framework
for the Innovative Development of NALS of Ukraine, Associate Professor at the Department of Financial
Law of Yaroslav Mudryi National Law University

THE CONCEPT OF CONTROLLED TRANSACTIONS IN THE CONTEXT OF TRANSFER PRICING

Problem setting. Since 2017, Ukraine has joined the International Enhanced Cooperation Program on the Implementation of the BEPS Action Plan and has undertaken obligations under the Association Agreement with the EU to introduce a number of rules, among which transfer pricing occupies a leading role. The legislator defines two types of criteria for determining transactions as controlled, in particular, it is about content and cost criteria. Given that each of these criteria

is characterized by a certain peculiarity in practical application, **the purpose of the article is** to analyze the category of “controlled transactions,” as well as the principles that affect the recognition of taxpayer’s economic transactions controlled in accordance with the requirements of the current tax legislation.

Article’s main body. The article considers the concept of controlled transactions in the context of transfer pricing. Cost and content criteria for determining transactions controlled were analyzed. It is emphasized that by declaring controlled transactions, the permanent representative office should take into account all funds received from a non-resident for the maintenance of such a representative office or transferred by the permanent representative office in favor of residents for the services rendered (performed works) for a non-resident.

Conclusions. Taking into account the analysis, we state that in order to recognize the taxpayer’s economic transactions as controlled, it is necessary to prove their compliance with the worthwhile and content criteria set by the legislator. At the same time, it should be noted that establishing the conformity of operations with the fixed criteria is a rather complicated process, since each of such regulated criteria (both worth and content) is characterized by a number of features, on some of them we focused our attention in this publication.

Keywords: transfer pricing, controlled transactions, criteria for determining controlled transactions, permanent representation.

За ДСТУ 8302:2015 цю статтю слід цитувати:

Котенко А. М. Поняття контрольованих операцій у контексті трансфертного ціноутворення. *Право та інновації*. 2021. № 3 (35). С. 78–84.