МІЖНАРОДНЕ ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ
ТА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІINTERNATIONAL TRANSFER PRICING
AND TAXATION SYSTEM IN UKRAINE

У статті розглянуто фактори, які сприяли виникненню трансфертного ціноутворення. Досліджено питання законодавчого регулювання визнання контрольованості операцій зовнішньоекономічної діяльності в Україні, надана оцінка відповідності наявних критеріїв визнання контрольованості операцій нормам ОЕСР. Надана оцінка системи оподаткування в Україні порівняно з країнами світу та ЄС. Проведено дослідження динаміки податкового навантаження на вітчизняні підприємства та показників системи оподаткування України згідно з міжнародними рейтингами. Здійснено огляд тенденцій міжнародного оподаткування на фоні імплементації положень плану BEPS. Проаналізовано формування податкової дисципліни серед платників податку на прибуток в Україні щодо трансфертного ціноутворення. За підсумками дослідження запропоновано підвищити розмір вартісних критеріїв визнання контрольованості операцій в Україні, приєднатися нашої держави до впровадження Common Reporting Standard.

Ключові слова: оподаткування, податкове планування, трансфертне ціноутворення, зовнішньоекономічна діяльність, податковий менеджмент.

В статье рассмотрены факторы, которые способствовали возникнове-

нию трансфертного ценообразования. Исследован вопрос законодательного урегулирования признания контролируемости операций внешнеэкономической деятельности в Украине, дана оценка соответствия существующих критериев признания контролируемости операций нормам ОЭСР. Дана оценка системы налогообложения в Украине по сравнению со странами мира и ЕС. Проведено исследование динамики налоговой нагрузки на отечественные предприятия и показателей систем налогообложения Украины. Осуществлен обзор тенденций международного налогообложения на фоне имплементации положений плана BEPS. Проанализировано формирование налоговой дисциплины среди плательщиков налога на прибыль в Украине по трансфертному ценообразованию. По итогам исследования предложено повысить размер стоимостных критериев признания контролируемости операций в Украине, присоединиться нашему государству к внедрению Common Reporting Standard.

Ключевые слова: налогообложение, налоговое планирование, трансфертное ценообразование, внешнеэкономическая деятельность, налоговый менеджмент.

УДК 336

<https://doi.org/10.32843/infrastruct35-61>

Ісаншина Г.Ю.

старший викладач кафедри обліку, оподаткування та економічної безпеки
Донбаська державна машинобудівна академія

Дубинська О.С.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку, оподаткування та економічної безпеки
Донбаська державна машинобудівна академія

The article considers the factors that contributed to the emergence of transfer pricing, the indicators of Doing Business 2018, Paying Taxes 2017, the essence of transfer pricing and arm's length principle, ways of international anti-erosion of the tax base. The legal requirements for transfer pricing in Ukraine and in the leading countries of the world are compared. The issues of legislative regulation operations control recognition of foreign economic activity in Ukraine are investigated, the conformity of existing recognition operations control criteria with the norms of OECD and national requirements of non-OECD countries is given. The tax system in Ukraine is compared with the countries of the world and the EU. The dynamics of the tax burden on domestic enterprises and the indicators of the Ukraine taxation system according to international ratings have been conducted. The volume of controlled operations implementation and directions of their tax control in Ukraine are considered. The trends of international taxation in the context of global progress in the BEPS plan implementation are reviewed. BEPS is being developed by the OECD and the G20, joined by more than 130 countries, of which 85 have implemented the Plan. Ukraine joined the minimum BEPS standards in 2017. The formation of tax discipline among income tax payers in Ukraine regarding timeliness and completeness of submission of transfer pricing reports is analyzed. In our work, we considered an issue of transfer pricing, base erosion and profit shifting. According to the results of the study, it is proposed to increase the value criteria for recognizing the controllability of operations in Ukraine, ours state must join in the implementation of the Common Reporting Standard, which aims to introduce automatic exchange of information with other jurisdictions on an annual basis. In spite of the slow pace of taking measures to combat internationally the erosion of the tax base, owners of international structures already need to think about more open corporate schemes. Foreign banks intense pressure to open accounts for Ukrainian residents already. Further research needs to analyze the potential risks to the state's economy of implementing the Plan BEPS.

Key words: taxation, tax planning, transfer pricing, foreign economic activity, tax management.

Постановка проблеми. Глобалізація економіки надає широкі можливості залучення іноземних інвестицій, підвищення ефективності функціонування компаній. Все це стає можливим за рахунок як упровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, так і міжнародного структурування бізнесу та податкового планування.

Ефективне міжнародне структурування бізнесу забезпечує доступ до ринків міжнародного капіталу, дає змогу знизити податкове навантаження на бізнес, забезпечити ефективне управління ним та захист активів. Якщо розглянути тематику семінарів та подібних заходів для бізнесу, то більшість із них стосується саме міжнародного податкового

структурування. Значна кількість аудиторських та консалтингових фірм (у тому числі big4: «PwC», «Deloitte», «Baker Tilly», «Ernst & Young») та податкових консультантів пропонують свої послуги в галузі трансфертного ціноутворення та міжнародного оподаткування.

З 2013 року податкові органи України суттєво посилили свою увагу до зовнішньоекономічних операцій і вже почали перевірки із трансфертного ціноутворення. Все це свідчить про актуальність вибраної тематики, пов'язаною з багатьма важливими аспектами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми оптимізації оподаткування, податко-

вого менеджменту, методи та схеми міжнародного податкового планування, податкової політики висвітлюються в працях таких науковців, як: О.В. Акіншина [1], В.В. Буглак [2], В.П. Вишневський [3], О. Гаврилюк, К.В. Давискіба, А.В. Єлисеєв, А.Г. Загородній, Ю.Б. Іванов, В.В. Карпова, А.Я. Кізима, Д. Кобилянська, А.І. Крисоватий, В. Опарін, А. Соколовська, Ф.П. Ткачик [4], Н. Ткачук [5], Л.І. Третьякова, В. Федосов та ін. Незважаючи на велику кількість досліджень у вказаній галузі, нині відсутній єдиний підхід до інструментів реалізації податкового планування, показників оцінювання ефективності податкового планування. Подальшого уточнення потребують методики визначення розміру вартісних показників для прийняття рішення щодо контрольованості операцій.

Постановка завдання. Метою роботи є дослідження сучасного стану рівня оподаткування в Україні, проблем міжнародного податкового структурування, показників оцінювання ефективності податкового планування на мікро– та макrorівнях, їхнього теоретичного та прикладного значення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкове планування використовує всі можливості, що надають норми чинного законодавства, задля підвищення конкурентоспроможності компанії та зменшення рівня податкового навантаження на неї.

Дослідження «Ведення бізнесу – 2018» (Doing Business 2018) являє собою спільний щорічний проект Світового банку та компанії PwC, в межах якого оцінюються кількісні та якісні аспекти ведення бізнесу в 190 країнах. Дослідження виходить 12-й рік поспіль. Звіт на кожен наступний рік публікується восени поточного року за даними минулого року. Як свідчать дані табл. 1, трансфертне ціноутворення (англ. transfer pricing) з'явилося у другій половині минулого сторіччя у США та розповсюдилось на значну кількість юрисдикцій. Своєю появою

воно зобов'язане поширенню транснаціональних корпорацій в умовах глобалізації економіки.

Основним рекомендаційно-методичним міжнародним документом у галузі податкового регулювання трансфертного ціноутворення є Керівництво Організації з економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) 1995 року «Про трансферне ціноутворення для транснаціональних корпорацій і податкових органів». Саме цей документ використовують країни-члени ОЕСР, а їх нараховується 34. Водночас велика кількість країн має власні національні законодавчі акти, які не суперечать рекомендаціям ОЕСР (США, Македонія, Туреччина, Україна – країни, які не є членами ОЕСР).

В Україні вимоги трансфертного ціноутворення з'явилися тільки в 2013 році у зв'язку зі змінами до Податкового кодексу України (ПКУ) [7]. Для визначення контрольованості операції, за вимогами 14 та 39 статей ПКУ, одночасно повинні бути виконані всі чотири критерії:

1) річний дохід платника податку на прибуток від усіх видів діяльності, який було визначено за правилами бухгалтерського обліку, за вирахуванням непрямих податків повинен перевищити 150 млн. грн.;

2) контрагентами є:

2.1 пов'язані особи – нерезиденти, в т.ч. пов'язана особа-нерезидент через номінального посередника(ків);

2.2 комісіонери-нерезиденти;

2.3 нерезиденти – перелік держав (територій) № 1045 (вартісний критерій операцій із контрагентом (10 млн. грн.) підраховується не за весь рік, а лише за певний період, протягом якого країна була в цьому списку, з 07.03.2018 з цього переліку виключено Латвію, Естонію, Грузію, Мальту, Угорщину);

2.4 нерезиденти – перелік організаційно-правових форм № 480;

2.5 нерезидент, постійним представництвом якого є платник (з 01.01.2018 постійні представ-

Таблиця 1

Рік введення в дію правил трансфертного ціноутворення

Місце в рейтингу «Doing Business» за легкістю ведення бізнесу, 2018	Країна	Рік введення правил трансфертного ціноутворення	Вимоги до офіційної мови
1	Нова Зеландія	1994	англійська
2	Сінгапур	2006	англійська
3	Данія	1998	датська, шведська, норвезька, англійська
4	Гонконг, Китай	2009	китайська, англійська
5	Республіка Корея	1997	корейська
6	Грузія	2011	грузинська, англійська
7	Норвегія	2008	датська, шведська, норвезька, англійська
8	США	середина 1960-х	рекомендовано англійську
9	Великобританія	1999	англійська
10	Македонія	2005	вимога відсутня

Джерело: сформовано на основі [6]

ництва зобов'язані визначати обсяг оподаткованого прибутку з урахуванням вимог, визначених статтею 39 ПКУ, звітувати про контрольовані операції та готувати документацію з трансфертного ціноутворення);

3) за своїм обсягом операції із кожним контрагентом:

3.1 перевищують 10 млн.грн.;

3.2 якщо обсяг потенційно контрольованих операцій за договірними цінами становить менше 10 млн. грн., але у разі коригування відповідно до ціни (показника рентабельності), що відповідає принципу «витягнутої руки» (англ. arm's length principle, суть принципу полягає в оцінці фінансового результату контрольованих операцій як між непов'язаними особами, тобто на ринкових умовах), обсяг операцій перевищив би 10 млн. грн.;

4) за впливом операції на податок на прибуток: господарською операцією для цілей трансфертного ціноутворення є всі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або не підтверджених, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків (превалювання економічної сутності над юридичною формою).

Усі критерії визнання контрольованості операції в Україні цілком відповідають нормам ОЕСР та національним вимогам країн, які не є членами ОЕСР. Головна відмінність нормативних вимог в Україні – це низький рівень доходу платника податку на прибуток від усіх видів діяльності, тільки 150 млн. грн. на рік за вирахуванням непрямих податків. У США, наприклад, цей показник встановлено на рівні 750 млн. дол. Абсолютний

рівень статистичних показників у наших країнах не можна порівнювати, але виходячи з розміру прожиткового мінімуму у поточному році: 1921 грн. або близько 77 дол. США на місяць в Україні та 600 дол. у США, можна оцінити ступінь розбіжності показників. Різниця становить близько 8 разів, тобто в перерахунку (з урахуванням сучасного курсу валют) рівень доходу вітчизняних платників податків може становити 2,3 млрд. дол. США. Але навіть якщо врахувати недооціненність гривні на валютному ринку і прийняти курс 8 грн. за 1 дол. США, то значення показника доходу для використання трансфертного ціноутворення буде 750 млн., але гривень. Тобто є потреба у збільшенні вартісних показників з метою визнання контрольованих операцій не менш ніж у 5 разів.

Однією зі складових частин дослідження Doing Business 2018 є дослідження «Оподаткування-2018» (Paying Taxes 2018). За результатами Paying Taxes 2018 проведемо оцінку систем оподаткування у 2017 році (табл. 2).

В Україні має місце ситуація відповідності податкової системи світовим аналогам за формою і великої кількості відмінностей за суттю. Так, кількість податкових платежів у вітчизняних платників податків навіть менша ніж у ЄС, у середньому тільки 5, при середньому показнику в світі – 24, в регіоні Східної Європи і Центральної Азії – 16,2, в ЄС – 12.

Якщо у 2016 році Україна в рейтингу Paying Taxes 2017 піднялася на 41 пункт, зайнявши 43 місце зі 190, то у 2017 році місце України знизлося на 11 пунктів, до 54 в рейтингу Paying Taxes 2018. Насамперед це стало наслідком збільшення

Таблиця 2

Оцінка систем оподаткування у 2017 році

Країна	Простота сплати податку	Витрачений час, годин на рік	Загальна ставка податків, % від прибутку корпорацій	Загальна кількість податків, од
ОАЕ	2	12	15,9	4
Ірландія	4	82	26	9
Данія	9	132	23,8	10
Грузія	16	220	9,9	5
Швейцарія	20	63	28,8	19
Великобританія	23	105	30	8
Швеція	27	122	49,1	6
Іспанія	34	147,5	47	9
США	37	175	43,8	10,6
Німеччина	43	218	49	9
Росія	53	168	46,3	7
Україна	54	327,5	41,7	5
Франція	55	139	60,4	9
Казахстан	56	182	29,4	7
Польща	69	334	40,7	7
Японія	97	129,5	46,7	30
Китай	114	142	64,9	7

Джерело: сформовано на основі [8]

загальної ставки податків із 37,8% від прибутку у 2016 році до 41,7% у 2017 році. Послаблення податкового навантаження на бізнес у 2016 році стало наслідком зменшення ставки ЄСВ (Єдиного соціального внеску) до 22%. Подальше збільшення податкового навантаження пов'язане в тому числі з відсутністю збільшення вартісних показників для визначення контрольованих операцій.

Про значне податкове навантаження на підприємства України свідчать і офіційні статистичні дані (табл. 3).

Загалом податкове навантаження в Україні в 2017 році є більшим, ніж в Євросоюзі – 40,5% і в середньому у світі – 39,6%. Ще один негативний фактор: в Україні витрачається дуже багато часу на підготовку декларацій – в середньому 327,5 години (табл. 4), хоча по регіону це займає 230 годин.

На фоні збільшення загальної ставки податків Україна утримує доволі високе місце в рейтингу. Це відбулося за рахунок відносно простих процедур внесення виправлень до податкових декларацій і відшкодування ПДВ не по експортних операціях, введенням електронної звітності, збереженням простих процедур щодо внесення виправлень у декларації; звиканням бізнесу до зближення пра-

вил податкового та бухгалтерського обліку. Водночас Україна відстає від країн регіону Центральної Азії і Східної Європи, таких як Молдова (32 місце), Грузія (16 місце), Естонія і Латвія (14 і 13 місце відповідно). Високі місця в рейтингу ці країни зайняли завдяки більш простим правилам заповнення звітності, реальному електронному документообігу, меншим тимчасовим витратам на звітність.

За підсумками 2017 р. в Україні платниками податків подано 2,1 тис. звітів про здійснені контрольовані операції на суму 1 564 млрд. грн. Звітність щодо контрольованих операцій за 2018 р. буде подано до 1 жовтня 2019 р.

Найбільша кількість платників податків, які здійснюють контрольовані операції, зареєстровані в Офісі Великих платників податків (ВПП) – 37,4%, ГУ ДФС м. Києва – 23% платників та Київській області – 4,6%.

Найбільшими за обсягами є контрольовані операції з товарами – 64% та послугами – 21%. У 2017 р. основними країнами, з резидентами яких здійснювалися найбільші за обсягами контрольовані операції (крім банківських операцій), були Швейцарія – 36% та Кіпр – 8%.

Також результатами послідовної роботи з контролю за трансфертним ціноутворенням є збіль-

Таблиця 3

Показники податкового навантаження на підприємства України

Показники	Роки					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1 Валовий внутрішній продукт (ВВП), млрд. грн.	1500,4	1586,9	1988,5	2385,4	2982,9	3558,7
2 Податкові надходження до Зведеного бюджету України, млрд. грн.	354,0	367,5	507,6	650,8	828,2	1123,4
3 Єдиний соціальний внесок, млрд. грн.	188,6	181,1	185,7	131,8	180,8	228,0
4 Рівень податкового навантаження на підприємства, % (р.2+р.3)/р.1	36,2	34,6	34,9	32,8	33,8	38,0

Джерело: сформовано на основі [9]

Таблиця 4

Динаміка показників системи оподаткування України

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Загальна ставка податку і внеску (ЄСВ) (%)	55,5	57,1	55,4	54,4	52,7	52,2	52,3	37,8	41,7
прибуток	10,4	12,2	11,6	11,3	9,5	9	8,7	11,9	11
трудоий	43,3	43,3	43,1	43,1	43,1	43,1	43,1	24,8	29,6
інші податки	1,8	1,6	0,7	0,1	0,1	0,1	0,5	1,1	1,1
Час виконання (годин)	657	657	488	386	346	346	356	328	328
Час корпоративного прибуткового податку	112	112	106	96	96	96	57	37	37
Час трудового податку	364	364	192	140	100	100	100	92	92
Час податку на споживання	181	181	190	150	150	150	199	199	199
Кількість податкових платежів	135	135	28	28	5	5	5	5	5
платежі з податку на прибуток	5	5	1	1	1	1	1	1	1
платежі за трудовим податком (ЄСВ)	108	108	24	24	1	1	1	1	1
інші податкові платежі	22	22	3	3	3	3	3	3	3

Джерело: сформовано на основі [8]

шення платниками податків своїх податкових зобов'язань шляхом самостійного коригування трансфертних цін, не чекаючи початку перевірок, у тому числі за наслідками отримання від державної податкової служби запиту на подання документації з трансфертного ціноутворення.

Так, 874 підприємства добровільно збільшили свій оподатковуваний дохід або зменшили збитки щодо операцій 2013–2017 рр. більш як на 8,2 млрд. грн.

Тенденція 2017–2018 рр. свідчить про формування податкової дисципліни щодо своєчасності та повноти подання звітності з трансфертного ціноутворення.

Міжнародне оподаткування здійснюється на фоні глобального прогресу в імplementації положень дій Плану BEPS (Base Erosion and Profit Shifting – розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування), що спонукає бізнес переглядати усталені практики та приводити свою діяльність у відповідність до нових норм. BEPS розробляється за ініціативою ОЕСР та G20, до нього приєдналися вже понад 130 країн в світі, з яких 85 впровадили положення Плану. Він містить 15 дій, які повинні привести до того, що податки будуть сплачуватися саме там, де працюють компанії і створюється додана вартість. Всі 15 дій спрямовані на реформу міжнародного оподаткування, насамперед на виправлення недоліків, що стосуються податкового планування із перенесенням прибутків до юрисдикцій із низькими податками або без оподаткування [10].

Впровадження Плану BEPS для економік пов'язане з ризиками, які до того ж не збігаються для розвинених економік та економік, що розвиваються. Аналіз таких ризиків та виокремлення напрямів подолання розбіжностей між економіками проведено В.П. Вишневським, Л.О. Збаразською, М.Ю. Заніздрою [3]. Але таке дослідження має досить оглядовий характер.

У 2017 році Україна приєдналася до Плану, Міністерство фінансів видало рекомендації з реалізації дій Плану BEPS. Україна взяла на себе зобов'язання виконати мінімальні стандарти BEPS. Обов'язковими до виконання Україною є чотири кроки із п'ятнадцяти запропонованих.

Так, нещодавно в межах виконання Плану BEPS прийнято законопроект «Про ратифікацію Багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування» (multilateral convention to implement tax treaty). Ратифікація дозволить упровадити зміни в міжнародні двосторонні угоди щодо оподаткування, положення яких використовуються для агресивного податкового планування [10].

Положення, що є обов'язковими для застосування всіма державами, це наявність преамбули

із зазначенням заборони використання угоди для ухилення від оподаткування, обмеження можливості застосування пільгових положень угод, якщо основною метою є отримання таких пільг, встановлення можливості платника податків самостійно ініціювати процедуру взаємного узгодження.

Крім того, Україною планується введення до своїх угод таких положень:

- про порядок оподаткування доходів від відчуження акцій або прав участі суб'єктів господарювання, вартість яких одержується переважно з нерухомого майна;

- про протидії ухиленню від сплати податків постійними представництвами, розташованими у третіх юрисдикціях;

- про штучне уникнення статусу постійного представництва шляхом агентських домовленостей та подібних стратегій.

Ще у 2014 році ОЕСР було розроблено Стандарт обміну інформацією (CRS – Common Reporting Standard), який націлений на введення автоматичного обміну інформацією з іншими юрисдикціями на щорічній основі. Нині понад 100 країн взяли на себе зобов'язання з автоматичного обміну інформацією за цим стандартом. Наприклад, передбачається, що буде підлягати обміну така інформація, як номери рахунків, ідентифікаційні податкові номери, відомості про всі види отриманих доходів від активної комерційної діяльності та пасивної тощо. Україна обмін інформацією в автоматичному режимі не здійснює, до впровадження стандарту не приєдналася.

Висновки з проведеного дослідження. Незважаючи на повільний темп прийняття заходів щодо міжнародної боротьби із розмиванням бази оподаткування, власникам міжнародних структур вже зараз потрібно замислюватися про більш відкриті корпоративні схеми. Нині вже відчувається щільний тиск зарубіжних банків щодо відкриття рахунків для резидентів України. З метою визнання контрольованості операцій необхідно впровадити зміни до Податкового кодексу України стосовно підвищення вартісної оцінки наявних критеріїв. Подальшого дослідження потребують можливі ризики для економіки держави щодо імplementації дій Плану BEPS.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Акініна О.В., Третьякова Л.І. Етапи, способи та інструменти податкового планування на підприємстві. *Вісн. Львів. політех. ун-ту*. 2012. URL: <http://ena.lp.edu.ua> (дата звернення: 25.09.2019).
2. Буглак В.В. Міжнародне податкове планування в рамках ведення ЗЕД – як один із інструментів оптимізації податкових платежів на підприємстві. *Культура народів Причорномор'я*. 2012. № 227. С. 16–18. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/handle/123456789/45698> (дата звернення: 25.09.2019).

3. Національна модель неоіндустріального розвитку України: монографія / В.П. Вишневецький, Л.О. Збаразська, М.Ю. Заніздра, В.Д. Чекіна та ін. / за загал. ред. В.П. Вишневецького. НАН України, Ін-т економіки пром-сті. Київ, 2016. 519 с. URL: <https://books.google.com.ua/books?id=qb5VDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=ru#v=onepage&q&f=false> (дата звернення: 25.09.2019).

4. Ткачик Ф.П. Трансфертне ціноутворення як об'єкт моніторингу податкових консультантів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія Економічні науки. Випуск 15. Частина 3. 2015. С. 148–151.

5. Ткачук Н. Вплив податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарювання в умовах реформування фінансової системи України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. РОЗДІЛ V. Гроші, фінанси та кредит. 2015. № 4. С. 121–128.

6. Doing Business 2019 The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA. URL: https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB2019-report_web-version.pdf (дата звернення: 25.09.2019).

7. Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненнями. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/> (дата звернення: 25.09.2019).

8. Paying Taxes, 2018, The global picture, IFC, International Finance Corporation, The world bank / Global Annual Review. URL: https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc_paying_taxes_2018_full_report.pdf (дата звернення: 25.09.2019).

9. Оліховський В.Я. Методи та інструменти податкового планування в системі менеджменту підприємства : дис. на здобуття наукового ступеня канд. ек. наук : 08.00.04. Львів, 2018 р. 184 с.

10. International collaboration to end tax avoidance. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/> (дата звернення: 25.09.2019).

REFERENCES:

1. Akinshyna O. V., Tretjakova L. I. (2012) Etapy, sposoby ta instrumenty podatkovogho planuvannja na pidpryjemstvi [Stages, methods and tools of tax planning in the enterprise]. *Visn. Lviv. politekh. un-tu*. Available at: <http://ena.lp.edu.ua> (accessed 25 September 2019).

2. Bughlak V.V. (2012) Mizhnarodne podatkovoe planuvannja v ramkakh vedennja ZED – jak odyń iz instrumentiv optymizaciji podatkovykh platezhiv na

pidpryjemstvi [International tax planning within the framework of foreign economic activity – as one of the tools of optimization of tax payments in the enterprise]. *Culture of the peoples of the Black Sea*, no. 227, pp. 16–18. Available at: <http://dspace.nbuv.gov.ua/handle/123456789/45698> (accessed 25 September 2019).

3. Vishnevsky V. P., Zbarazska L. O., Zanizdra M. Yu., Chekina V. D. (2016) Natsional'na model' neoindustrial'noho rozvytku Ukrainy [National model of Ukrainian neoindustrial development], *NAN Ukrainy, In-t ekonomiky prom-sti*. Kyiv, Ukraine, 2016. 519 p. Available at: <https://books.google.com.ua/books?id=qb5VDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=ru#v=onepage&q&f=false> (accessed 25 September 2019).

4. Tkachyk F. P. (2015) Transfertne cinoutvorenja jak ob'jekt monitorynghu podatkovykh konsultantiv [Transfer pricing as a monitoring object for tax advisers]. *Scientific Bulletin of Kherson State University. Series Economic Sciences*, vol. 15, part 3, pp. 148–151.

5. Tkachuk N. (2015) Vplyv podatkovogho navantazhennja na dijajnistj sub'ektiv ghospodarjuvannja v umovakh reformuvannja finansovoji systemy Ukrainy [Impact of the tax burden on the activity of economic entities in the context of reforming the financial system of Ukraine]. *Economic Journal of Lesya Ukrainka Eastern European National University*, no. 4, pp. 121–128.

6. Doing Business 2019 The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA. Available at: <http://www.doingbusiness.org> (accessed 25 September 2019).

7. Podatkovyy kodeks Ukrayiny : Zakon vid 02.12.2010 № 2755-VI iz zminamy ta dopovnennnyamy [Tax Code of Ukraine: Law of 02.12.2010 № 2755-VI with amendments and supplements]. Available at: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-xii--mistsevi-podatki-i/> (accessed 25 September 2019).

8. Paying Taxes, 2018, The global picture, IFC, International Finance Corporation, The world bank / Global Annual Review. Available at: https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc_paying_taxes_2018_full_report.pdf (accessed 25 September 2019).

9. Olikhovskij V. Ja. (2018) Metody ta instrumenty podatkovoho planuvannja v systemi menedzhmentu pidpryjemstva [Tax planning methods and tools in the enterprise management system], (Ph.D. Thesis). Business Economics and Management. Lviv: Lviv Polytechnic National University.

10. International collaboration to end tax avoidance. Available at: <https://www.oecd.org/tax/beps/> (accessed 25 September 2019).

Isanshyna Galyna

Senior Instructor at the Department of Accounting,
Taxation and Economic Security
Donbass State Engineering Academy

Dubynska Olena

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Accounting, Taxation and Economic Security
Donbass State Engineering Academy

INTERNATIONAL TRANSFER PRICING AND TAXATION SYSTEM IN UKRAINE

The purpose of the article. The globalization of the economy provides ample opportunities for attracting foreign investment, improving the efficiency of companies. All this is possible both through the implementation of international financial reporting standards, the implementation of international business structuring and tax planning. The purpose of the article is to study the current state of taxation in Ukraine, problems of international tax structuring, indicators of assessing the effectiveness of tax planning at the micro and macro levels.

Methodology. The survey is based on general scientific research methods, which include methods of comparison, analysis and synthesis, counting and generalization. The article examines the indicators of Doing Business 2018, Paying Taxes 2017, the essence of transfer pricing and arm's length principle, ways of international anti-erosion of the tax base. The legal requirements for transfer pricing in Ukraine and in the leading countries of the world are compared.

Results. In Ukraine, transfer pricing requirements appeared only in 2013 due to changes to the Tax Code of Ukraine. All criteria for recognizing the controllability of the operation in Ukraine are fully in line with OECD norms and national requirements of non-OECD countries. The main difference between the regulatory requirements in Ukraine is the low level of income taxpayer income from all activities, only 150 million uah per year less indirect taxes. On the basis of comparing the requirements of the Tax Code of Ukraine with the regulatory framework of a wide range of leading economies of the world, it is proposed to increase the value of cost indicators in order to recognize controlled operations in Ukraine at least 5 times. In Ukraine, there is a situation of conformity of the tax system to the world analogues in form and a large number of differences in essence. The number of tax payments from domestic taxpayers is even lower than in the EU, on average only 5, with an average in the world – 24, in the region of Eastern Europe and Central Asia – 16.2, in the EU – 12. If in 2016 Ukraine in the 2017 Tax Payments ranking, it increased by 41 points, ranked 43rd out of 190, then in 2017 Ukraine ranked 11th to 54th in the Pay Taxes 2018 ranking. This was primarily due to an increase in the overall tax rate from 37.8% of profits in 2016 to 41.7% in 2017. Reducing business tax burden in 2016 resulted in a 22% reduction in the single social contribution rate. A further increase in the tax burden is due, among other things, to the absence of an increase in cost indicators for defining controlled transactions. Overall, the tax burden in Ukraine in 2017 is higher than in the EU – by 40.5% and the world average – 39.6%. Another negative factor is that Ukraine spends a lot of time preparing declarations – an average of 327.5 hours, although in the region it takes 230 hours. International taxation is against the backdrop of global progress in the implementation of BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), which encourages businesses to rethink established practices and align themselves with new standards. BEPS is being developed by the OECD and the G20, joined by more than 130 countries, of which 85 have implemented the Plan. Ukraine joined the minimum BEPS standards in 2017. Provisions that are binding on all states are the existence of a preamble that prohibits the use of tax evasion agreements, limiting the possibility of applying preferential provisions to agreements, if the primary purpose is to obtain such benefits, establishing the possibility for the taxpayer to initiate a mutual agreement procedure. As early as 2014, the OECD developed the Common Reporting Standard (CRS), which aims to introduce automatic exchange of information with other jurisdictions annually. To date, more than 100 countries have pledged to automatically exchange information according to the standard.

Practical implications. In spite of the slow pace of taking measures to combat internationally the erosion of the tax base, owners of international structures already need to think about more open corporate schemes. Foreign banks intense pressure to open accounts for Ukrainian residents already.

Value/originality. In our work, we considered an issue of transfer pricing, base erosion and profit shifting. The assessment of existing criteria for recognition of controlled transactions needs to be increased. Further research needs to analyze the potential risks to the state's economy of implementing the Plan BEPS.