

УДК 336.225.673

С. С. Брехов

кандидат економічних наук,
завідувач науково-дослідної лабораторії
наукових експертиз Науково-дослідного інституту
фіскальної політики Університету ДФС України

НАПРЯМИ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЮ ЗА ТРАНСФЕРТНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ В УКРАЇНІ

У статті розглядається проблематика недостатньої ефективності контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні. Показано що схеми трансфертного ціноутворення здійснюються з допомогою різних технік агресивного податкового планування, що, відповідно, вимагає впровадження додаткових механізмів протидії. Визначено ключові чинники ефективності та напрями здійснення заходів із створення цілісної системи з протидії трансфертному ціноутворенню та іншим технікам агресивного податкового планування як окремого напрямку діяльності ДФС України.

Ключові слова: агресивне податкове планування, техніки агресивного податкового планування, трансфертне ціноутворення, адміністрування податків, схеми мінімізації податків, податковий контроль.

Brekhov S. AREAS OF CONTROL OF TRANSFER PRICING IN UKRAINE

The article deals with the problem of lack of effectiveness of control over transfer pricing in Ukraine. It was shown that transfer pricing schemes are implemented using different techniques of aggressive tax planning, which, respectively, require the introduction of additional mechanisms of counteraction. It was defined the key factors of efficiency and directions of measures for creation the integrated system to combat transfer pricing and other aggressive tax planning techniques as a separate area of activity of State Fiscal Service of Ukraine.

Keywords: aggressive tax planning, techniques of aggressive tax planning, transfer pricing, administration of taxes, schemes of tax minimization, tax control.

Здійснення контролю за трансфертним ціноутворенням є не просто трендом сучасного розвитку податкових систем різних країн, а й відображає реальні загрози і виклики у сфері оподаткування, переміщення капіталів, гармонійного економічного розвитку більшості країн світу. Прийняті в Україні в 2013–2015 рр. нормативно-правові акти щодо впровадження та вдосконалення інституту трансфертного ціноутворення дозволяють говорити про значну увагу, яка приділяється даному питанню законодавцями, урядом та фіскальними органами. Тому питання підвищення ефективності механізмів контролю за трансфертними ціноутворенням для України залишається актуальним і потребує пошуку шляхів удосконалення процесів адміністрування податків в частині виявлення та припинення трансфертних схем мінімізації податків з врахуванням специфіки вітчизняного податкового законодавства.

Питанням проблематики трансфертного ціноутворення присвятили свої роботи багато зарубіжних та вітчизняних науковців, серед яких R Lanz, RB Davies, J Martin, M Parenti, F Touba, S Beer, J Loerprick, S. Miroudot, В. Коротун, Л. Задорожня, Т. Скоромцева, К. Непесов, А. Венгер, Т. Балюк, Т. Тишук та багато інших. Водночас, заважаючи на незначний проміжок здійснення контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні, багато його аспектів залишаються поза увагою науковців та експертів з податкового законодавства.

Метою статті є визначення ключових чинників ефективного функціонування механізмів протидії трансфертному ціноутворенню в Україні та напрямів їх розвитку.

За експертними оцінками на дату запровадження законодавчих змін про трансфертне ціноутворення

близько 56 % товарного експорту з України здійснювалося за непрямыми контрактами, що еквівалентно 260 млрд грн. на рік, при цьому до 30% або 85 млрд. грн. осідає у вигляді неконтрольованих прибутків за межами України [1], за приблизними розрахунками це призводить щонайменше до третини втрат від загальної суми бюджетних надходжень по податку на прибуток. При цьому загальна результативність здійснюваного ДФС України контролю за трансфертним ціноутворенням виглядає недостатньо переконливою за відсутності відповідного збільшення податкових надходжень по податку на прибуток підприємств та розголосу в ЗМІ щодо резонансних розслідувань за цим напрямом. Так, за офіційним листом ДФС України, станом на 01 червня 2016 року, загальна сума порушень законодавства з трансфертного ціноутворення щодо своєчасності та повноти подання звітів за періоди 2013-2014 роки визначена у сумі 41 млн грн. Крім цього, всього завершено лише 3 перевірки за контрольованими операціями, що підпадають під правила трансфертного ціноутворення, за результатами яких донраховано 29,6 млн грн та зменшено від'ємне значення по податку на прибуток у сумі 32 млн грн.

Серед причин, що зумовили такий стан контролю у сфері трансфертного ціноутворення слід виділити недосконалість законодавчих і нормативних актів, які все ще доопрацьовуються. Так, лише в серпні 2015 року було прийнято Порядок проведення моніторингу контрольованих операцій, який був затверджений Міністерством фінансів України[2]. Але при цьому даний Порядок має скоріше загальний характер, в ньому не деталізовано сам алгоритм та методика проведення такого моніторингу, ключові індикатори трансфертного ціноутворення, координацію

структурних підрозділів ДФСУ, стандарти контролю та зразки оформлення результатів перевірок/досліджень. Водночас проблематика ефективності контролю за трансфертним ціноутворенням вимагає виокремлення даного питання в окремий напрям податкової політики, що потребує комплексного вирішення.

Саме схеми, що ґрунтовані на використанні трансфертного ціноутворення та низькоподаткових юрисдикцій є такими, що дають найвищі податкові втрати для України у сфері агресивного податкового планування. Основними користувачами міжнародного трансфертного ціноутворення є ТНК, а також крупний олігархічний бізнес, що в Україні широко представлений фінансово-промисловими групами. Умовно це великі платники податків, що перебувають на обліку переважно в СДПІ по роботі з ВПП, орієнтовна кількість яких становить 0,5 % від загальної кількості платників податку на прибуток. Тобто за рахунок концентрації уваги ДФС України на відносно невеликій кількості платників податків існує можливість значного поліпшення адміністрування податку на прибуток та стабілізації макроекономічних показників в частині збільшення валютної виручки, внутрішнього інвестування, поліпшення конкурентного середовища тощо. Проте, загальна результативність діяльності ДФС України щодо контролю за трансфертним ціноутворенням, як вже зазначено вище, є такою що не покриває втрат держави та бізнесу на його здійснення.

Неспроможність становлення ефективних механізмів протидії трансфертному ціноутворенню може бути проявом відсутності політичної волі внаслідок того що це позначиться на збільшенні податкового навантаження представлених у владі бенефіціарів схем мінімізації податку на прибуток та виведення капіталів. Це певним чином вже проявляється у недосконалому законодавчому забезпеченні, відсутності стратегії та системних заходів протидії, імітації здійснення контролю за трансфертним ціноутворенням. Також в Україні, на відміну від розвинутих країн, відсутня культура контролю за трансфертним ціноутворенням, що вимагає ретельного осмислення та розвитку такої діяльності як з боку платників податків так і ДФС України.

На нашу думку, потрібно запроваджувати загальну систему протидії агресивному податковому плануванню (далі – АПП), в складі якого трансфертне ціноутворення є головним але не єдиним елементом. Так, як вже зазначалося вище, трансфертне ціноутворення в Україні переважно застосовує великий бізнес, що за декілька років, протягом яких відбувається впровадження контролю за ним, зміг відкоригувати власні схеми щоб у формальний спосіб відповідати вимогам податково-трансфертного законодавства. Наприклад, включення до своїх схем ланцюжків афілійованих компаній з респектабельних юрисдикцій, що не входять до списку низькоподаткових країн визначених Кабінетом Міністрів України або переходу на інші техніки агресивного податкового планування та, відмінні від класичних, різновиди схем трансфертного

ціноутворення. Отже, в таких умовах ми можемо говорити про втрату механізмом моніторингу і контролю за трансфертним ціноутворенням профілактичної ролі.

До числа підходів міжнародного планування, що також застосовуються в процесі реалізації схем трансфертного ціноутворення, можна віднести [3, с.108]:

- створення особливої внутрішньофірмової структури транснаціональної групи, що включає проміжну холдингову компанію;
- використання норм національного законодавства, що встановлюють податкові пільги або передбачають пільговий режим оподаткування;
- застосування відповідних положень міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування;
- встановлення певної форми договірних відносин між афілійованими особами;
- внутрішньофірмове кредитування.

На нашу думку, більш універсальний перелік технік АПП можна представити наступним чином:

- викривлення ланцюгів доданої вартості;
- структурування бізнесу;
- тонка капіталізація;
- зловживання податковими нормами

Основним елементом трансфертного ціноутворення є саме техніка викривлення доданої вартості. Але в сучасних умовах реалізація схем трансфертного ціноутворення потребує поєднання інших технік АПП та інструментів мінімізації. До інструментів схем АПП можна віднести: нематеріальні активи, винагороди, внутрішньофірмові послуги, роялті, боргові інструменти, договори про уникнення подвійного оподаткування, низькоподаткові юрисдикції тощо.

Найширше питання протидії АПП розглядаються ОЕСР в ініційованому в 2013 році Плані дій BEPS [4], основною метою прийняття якого є розробка комплексної, збалансованої та ефективної стратегії боротьби країн з проблемою розмиття (ерозії) бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування. Найбільш важливі питання протидії АПП вже знаходять своє відображення в законодавстві країн-учасниць, міжнародних угодах та конвенціях, в рекомендаціях та директивах ЄС, а частина – лишається предметом дискусій та подальших досліджень.

На фоні цього, в останні роки складність і важливість виявлення ризиків трансфертного ціноутворення зросла в результаті зростаючої глобалізації, транскордонних злиттів і зростаючої складності фінансового сектора. Ця додаткова складність відображає фундаментальні зміни в тому, як ТНК працюють і як вони вдосконалили свої бізнес-моделі. Наприклад, досягнення в області технології означають, що глобальні операції ТНК все більш є інтегрованими і, як правило, зосереджені на регіональних, а не національних ринках. В результаті внутрішній ланцюжок постачання, який часто виходить за межі кордонів, був вдосконалений або був змінений, щоб слідувати даній тенденції. Крім того, нематеріальні активи, такі як патенти і товарні

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО ПЕРІОДУ УКРАЇНИ

знаки відіграють все більш важливу роль в процесі створення доданої вартості. У той же час внесок ТНК для розвитку транскордонної торгівлі продовжує зростати. Процес оцінки частки міжнародної торгівлі, що відноситься до внутрішньо-групових операцій є доволі складним, оскільки існує брак даних за торговими угодами між пов'язаними сторонами.

Таким чином, вирішення проблематики трансфертного ціноутворення в принципі неможливе без комплексного вирішення питань, пов'язаних з протидією основним технікам агресивного податкового планування та слідуванню відповідним загальносвітовим тенденціям. Серед напрямів становлення та розвитку механізмів протидії АПП, включно з контролю за трансфертним ціноутворенням можна виділити такі рівні: інституційний; інфраструктурний; методологічний, саморегулюючий (табл. 1).

Таблиця 1

Ключові напрями розвитку діяльності з протидії агресивного податкового планування для України

Напрямок/етап	Завдання
1. Інституційне становлення	1.1 Визначення і впровадження пріоритетних механізмів протидії АПП 1.2 Усунення суперечностей вітчизняної термінології у сфері АПП з міжнародним трактуванням 1.3 Кодифікація податкових доктрин
2. Інфраструктурне забезпечення	2.1 Розвиток міжнародної взаємодії та автоматичного обміну інформацією 2.2 створення передумов та впровадження аналітичного і методичного супроводження механізмів протидії
3. Розвиток та вдосконалення моніторингу за АПП	3.1 Типологізація схем АПП 3.2 Створення бази ризиків АПП та їх індикаторів 3.3 Вдосконалення моніторингу за діяльністю платників податків 3.4 Розвиток процесів і процедур адміністрування та контролю
4. Набуття здатності до самостійного регулювання та розвитку	4.1 Формування засад та становлення системи управління ризиками АПП 4.2 Періодичний контроль ефективності діяльності з протидії АПП

Послідовна та виважена діяльність з впровадження механізмів протидії АПП в контексті зазначених аспектів на нашу думку є одним з ключових чинників досягнення ефективності їх функціонування. Враховуючи природу АПП, яка полягає у постійному пошуку платниками податків нових схем мінімізації податків, діяльність з протидії АПП має набути функції самостійного регулювання та розвитку.

Етап інституційного становлення вимагає ретельного аналізу пріоритетності та змісту механізмів BEPS, визначенню елементів та шляхів їх впровадження у податкове законодавство України. Так, кожний крок плану BEPS має бути зважений з позиції визначених рекомендацій, їх відповідності вітчизняному законодавству, та, у разі необхідності, імплементації тих норм, що враховують інтереси та специфіку національної економіки і можуть бути ефективно реалізовані.

Окремі напрями плану BEPS несуть у собі складову інфраструктурного (організаційне, нормативне та методичне) забезпечення прямо або

опосередковано, виходячи із контексту різних кроків (табл.2), що необхідно для створення комплексної системи протидії АПП.

Таблиця 2

Змістове наповнення імплементації етапу інфраструктурного забезпечення механізмів протидії АПП з Плану дій BEPS

Напрямок	Дія BEPS
Створення передумов та впровадження аналітичного і методичного супроводження механізмів протидії	Напрямок 11 /високий пріоритет/ Розробка методик збору та аналізу даних щодо BEPS
Міжнародне співробітництво та автоматичний обмін інформацією	Напрямок 13 /середній пріоритет / Звіти по трансфертному ціноутворенню
	Напрямок 15 /низький пріоритет/ Розробка багатостороннього інструментарію по зміні податкових угод
	Напрямок 12/ середній пріоритет/ Обов'язкове розкриття інформації
	Напрямок 14 /низький пріоритет/ Створення більш ефективних механізмів вирішення спорів

Протидія схемам АПП не може бути ефективною без здатності їх моніторингу, ідентифікації та оперативного припинення як на міжнародному, так і на внутрішньодержавному рівнях. В основі моніторингу мають лежати індикатори АПП, що характерні як для міжнародних так і для вітчизняних схем. Тому, наступним, логічним етапом з імплементації механізмів протидії АПП є „Розвиток та вдосконалення моніторингу за АПП”. Ключовим завданням даного етапу є необхідність виявляти випадки агресивного податкового планування на основі відповідних індикаторів податкових ризиків. В свою чергу їх визначення можливе на основі узагальнення практики та обставин реалізації схем АПП. Відповідним чином виникає додаткова потреба в типовій класифікації та акумуляції актуальних для України національних та міжнародних схем АПП.

Виконання таких кроків як інституційне становлення, інфраструктурне та методологічне забезпечення, а також апробація, коригування та розвиток правил протидії АПП безумовно становлять основу системи протидії АПП, проте не мають обмежуватись лише цим. Це зумовлено динамічністю природи АПП, тому необхідною умовою завершеності системи протидії АПП є саме наділення її здатністю до саморозвитку та удосконалення. Це відповідно передбачає необхідність наявності певних інституцій в органах ДФС України чи міністерства фінансів України, що відповідно провадитимуть дослідження проблематики та ефективності протидії АПП, імплементацію зарубіжного досвіду, визначатимуть фактори і чинники, що потребують відповідного коригування, ініціюватимуть відповідні нормативні та законодавчі зміни, у разі їх потреби тощо. Практика зарубіжного досвіду з цього питання свідчить що відповідні підрозділи та департаменти створені та функціонують в США, Канаді, Новій Зеландії та інших розвинутих країнах.

Не менш важливим в інституційному становленні системи протидії АПП є необхідність впровадження

спеціальних правил проти уникнення від оподаткування, які мають бути сформульовані у вигляді податкових доктрин та правил визнання угод, фінансово-господарських операцій, структурних перетворень такими що не відповідають податковому законодавству і є АПП. Такі правила мають стати аналогом відповідних загальних та спеціальних правил проти уникнення від оподаткування [5]. Додаткову важливу роль для виявлення та доказування схем АПП в розвинутих країнах відіграють податкові доктрини, що викристалізувалися протягом тривалого часу і дозволяють розрізнити схеми агресивного податкового планування від звичайних схем діяльності, що можуть містити в собі дозволені елементи оптимізації оподаткування [6,7]. Частина податкових доктрин прямо визначені в їх законодавстві чи має відповідну судову практику.

На національному рівнях цілий ряд країн запровадили загальні правила проти уникнення від сплати податків (GAAR – general anti-abuse rule). Оскільки національні законодавства країн не можуть охопити всі схеми корпоративного податкового планування, що застосовуються компаніями, загальне правило проти уникнення сплати податків (GAAR) направлено на усунення негативних податкових наслідків від операцій, винятковою метою яких є отримання податкової вигоди. Так, державам-членам ЄС рекомендується ігнорувати для цілей оподаткування будь-які правочини або серії правочинів, які не мають під собою належного економічного обґрунтування [8]. Такі правила можуть застосовуватись як винятковий захід, коли вже були застосовані інші законодавчі положення, відповідні податкові механізми та інструменти.

Кодифіковане означення податкових доктрин у поєднанні з дією механізмів протидії АПП, як засвідчує зарубіжний досвід, є потужним фактором добровільної відмови значної кількості платників податків від агресивної податкової практики. Також у питанні кодифікації доктрин необхідно виходити з такого поняття міжнародного права як принцип передбачуваності (foresight principle), суть якого полягає у тому, що та чи інша норма не може вважатися законом, якщо вона не сформульована з достатньої чіткістю щоб особа могла регулювати свою поведінку та мати можливість передбачити наслідки, до яких може привести певна дія. Таким чином фіксація податкових доктрин у таких законодавчих актах як Податковий, Господарський та Цивільний кодекси України виконуватиме профілактичну роль проти уникнення від оподаткування, поширить практику їх застосування фіскальними органами, зміцнить доказову базу у вирішенні податкових конфліктів.

Дослідження проблематики трансфертного ціноутворення [9] дозволило виявити ключові аспекти, що є актуальними і для України:

1. При виявленні ризиків трансфертного ціноутворення завдання податкових органів полягає у максимізації результатів, забезпечуючи при цьому, що бізнес та інші зацікавлені сторони зберігали довіру до податкової системи.

Вигоди від ефективної ідентифікації ризиків у сфері трансфертного ціноутворення включають в себе:

- більш цілеспрямоване і, отже, більш економічно ефективне використання обмежених ресурсів з точки зору податкових органів;

- чітко визначені запити щодо документації, які зменшують як вимоги до підприємств у наданні документації, та часу та інших ресурсів, що накладаються на податковий органи при їх перевірці;

- більш короткі часові рамки для перевірок або запитів і вирішення спорів, які вигідні як для підприємств, так і для податкового органу.

2. При організації перевірок – метод, за яким розпочато перевірку чи надіслано запит є ключем до можливого результату. Найкращі перевірки і запити є цілеспрямованими, носять конкретний характер і починаються з визначення ризиків. Експерти по секторах можуть виконувати ключову роль на ранніх стадіях переговорів, які все частіше використовуються в якості гарантії того, що розслідування трансферного ціноутворення належним чином буде сфокусоване, оскільки це матиме важливе значення для загальної ефективності аудиту.

3. При адмініструванні – вдалі механізми управління гарантують те, що потрібні випадки підбираються для проведення перевірок або надсилання запитів, а також те, що керівник податкового підрозділу має належний контроль над процесом перевірки. Надійні і прозорі механізми управління також забезпечують впевненість бізнесу, що існує послідовність підходу у випадках трансфертного ціноутворення.

З врахуванням наведеного вище, можемо констатувати, що контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні поки що не набув своїх якісних характеристик та, крім інституційного розвитку, вимагає еволюційного розвитку податкового аудиту в питаннях розуміння та здатності виявлення схем діяльності платників податків, що мають ознаки агресивного податкового планування, різні техніки якого використовуються в цілях трансфертного ціноутворення. Відповідно за етапом розвитку та вдосконалення моніторингу за здійсненням АПП можна визначити ряд напрямів: типологізація схем АПП, створення бази ризиків АПП, вдосконалення систем моніторингу за діяльністю платників податків та розвиток процедур виявлення та проведення перевірок випадків АПП (див. табл.3)

Питання контролю за трансфертним ціноутворенням вимагає комплексного врегулювання, що потребує глибокого аналізу та врахування рекомендацій групи експертів з метою приведення законодавчих норм і звітності з трансфертного ціноутворення до стандартів ОЕСР, що дозволить поліпшити загальну ефективність регулювання трансфертного ціноутворення в Україні за рахунок поліпшення моніторингу за діяльністю платників податків, адміністративних та контрольних процедур, підвищенню компетентності працівників, якості податкових перевірок.

Таблиця 3

Розвиток та вдосконалення моніторингу за здійсненням агресивного податкового планування

Завдання/захід	Очікувані ефекти/мета заходу	Індикатор виконання	Орієнтир	Підтримка
Типологізація схем АПП	Виокремлення структурних елементів схем АПП як передумови їх виявлення	прийняття стандарту класифікації схем АПП	рекомендації BEPS, досвід країн ОЕСР	експертні оцінки та висновки ДФСУ; наукові дослідження
Створення бази ризиків АПП та їх індикаторів	Отримання критеріїв виявлення схем АПП	затвердження методики визначення ризиковості платників податків з АПП	рекомендації ЄС [10;11]	експертні оцінки та висновки ДФСУ; наукові дослідження
Вдосконалення моніторингу за діяльністю платників податків	Виокремлення ризиків АПП при здійсненні моніторингу платників податків	програмні алгоритми виявлення ризиків АПП	досвід країн ОЕСР, рекомендації ЄС [10;11]	експертні оцінки та висновки ДФСУ; наукові дослідження
Розвиток процедур виявлення та перевірок випадків АПП	Підвищення ефективності адміністрування і контролю	створення репозитарію схем АПП	досвід країн ОЕСР	експертні висновки, внутрішні процедури ДФСУ/МФУ
		методики проведення перевірок за напрямками АПП	досвід країн ОЕСР, рекомендації BEPS	експертні висновки; висновки ДФСУ, МФУ

Багато з проблем, з якими сьогодні стикають держави, що розвиваються, мають спільні риси і були розглянуті іншими державами раніше. Звідси випливає, що найкращим джерелом підтримки для держав, що розвиваються, в контексті трансфертного ціноутворення є тісна співпраця між державами, що розвиваються, у порівнюваних ситуаціях та більш широко в міжнародному співтоваристві.

Враховуючи наведене, можна констатувати, що загальні передумови ефективного контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні та протидії АПП зводяться до наступного:

- визначення протидії АПП як особливого напрямку податкової політики із створенням відповідного нормативного та інфраструктурного забезпечення, впровадження цілісної системи контролю та протидії схемам трансфертного ціноутворення та АПП;
- врахування міжнародного досвіду та координація дій щодо трансфертного ціноутворення та протидії АПП з наддержавними інституціями (ОЕСР, ООН, ЄС);
- удосконалення процесів моніторингу та виявлення випадків трансфертного ціноутворення та інших схем АПП;
- забезпечення керованості ризиками у сфері агресивного податкового планування.

Список використаних джерел

1. Висновок на проект Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення” за реєстраційним № 2515 від 12.03.2013. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=46052.
2. 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. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1055-15>.
3. Вулкова Е. С. Налоговое планирование. – М.: Издательство Юрайт, 2011. – 639 с.
4. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. [Electronic resource]. – Available at : <http://oecdru.org/zip/2313338e.pdf>
5. Final commission recommendation of 6.12.2012 on aggressive tax planning. [Electronic resource]. – Available at : www.ec.europa.eu
6. Білецька Г. М. Окремі аспекти застосування судових доктрин при розкритті податкових злочинів: світові та історичні тенденції / Г. М. Білецька // Фінансове право. – 2013. – № 2 (24). – С. 4–6.
7. Брехов С.С. Передумови та напрями протидії АПП в Україні / Брехов С.С., Задорожня Л.А. // Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації : збірник наукових праць за матеріалами науково-практичного інтернет-семінару, 21–31 травня 2016 року. – Ірпінь : НДІ фіскальної політики, 2016. – С. 70-72. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ndi-fp.asta.edu.ua/thesis/235/>
8. Council Directive laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. [Electronic resource]. – Available at : URL:http://www.consilium.europa.eu/register/en/content/out/?&typ=ENTRY&i=ADV&DOC_ID=ST-10539-2016-COR-1
9. Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing [Electronic resource]. – Available at : <http://www.oecd.org/site/ctpfta/49428070.pdf>
10. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010 (Ukrainian version) [Electronic resource]. – Available at : http://www.keeper.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_9789264196438-uk#.V-DoNYiLTcs
11. Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators: Final Report/TAXATION PAPERS Taxation and Customs Union Working Paper. – № 61 – 2015. [Electronic resource]. – Available at : http://linklaters.de/fileadmin/redaktion/Steuerrecht/Gesetzesmaterialien/ATAP/20160128_ATA_Studie_Aggressive_Tax_Planning.pdf

References

1. Supreme Council of Ukraine (2013). Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrayiny shchodo transfertnoho tsinoutvorennya [On Amendments to the Tax Code of Ukraine regarding transfer pricing]. Vysnovok na proekt Zakonu Ukrayiny. Law of Ukraine, adopted on 2013, March 12, 2515. Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny – The Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine, 36. [in Ukrainian]. Retrieved from http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=46052.
2. Ministry of Finance of Ukraine (2015). Pro zatverdzhennya Poryadku provedennya monitorynhu kontrol'ovanykh operatsiy ta Poryadku opyтуvannya upovnovazhenykh, posadovykh osib ta/abo pratsivnykyv platnyka podatkv z pytan' transfertnoho tsinoutvorennya [On

approval of the monitoring operations and controlled Procedure poll commissioners, officers and / or employees of the taxpayer on transfer pricing]. Resolution on 2015, August 14, 706. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1055-15>.

3. Vilkova E. S. (2011). Nalohovoe planirovaniye [Tax planning]. Moskva: Yzdatel'stvo Yurayt, 639 p.

4. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. Retrieved from <http://oecd.org/zip/2313338e.pdf>

5. Final commission recommendation of 6.12.2012 on aggressive tax planning. Retrieved from www.ec.europa.eu

6. Bilets'ka H. M. (2013). Okremi aspekty zastosovannya sudoviykh doktryn pry rozkrytti podatkovykh zlochyniv: svitovi ta istorychni tendentsiyi [Certain aspects of judicial doctrines in the disclosure of tax crimes: global and historical trends]. *Finansove pravo – Financial Law*, Vol. 24 (2), pp. 4–6.

7. Brekhov S.S., Zadorozhnyia L.A. (2016). Peredumovy ta napryamy protydyiyi APP v Ukrayini [Background and directions counter to Ukraine APP]. *Fiskal'na polityka v umovakh makroekonomichnoyi stabilizatsiyi* [Fiscal policy in terms of macroeconomic stabilization]. Irpin' 2016, 21–31 May: NDI fiskal'noyi polityky, pp. 70-72. Retrieved from <http://ndi-fp.asta.edu.ua/thesis/235/>

8. Souncil Directive laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. Retrieved from http://www.consilium.europa.eu/register/en/content/out/?&typ=ENTRY&i=ADV&DOC_ID=ST-10539-2016-COR-1

9. Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing Retrieved from <http://www.oecd.org/site/ctpfta/49428070.pdf>

10. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010 (Ukrainian version) Retrieved from http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_9789264196438-uk#.V-DoNYiLTcs

11. Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators: Final Report/TAXATION PAPERS Taxation and Customs Union Working Paper, Vol. 61, 2015. Retrieved from http://linklaters.de/fileadmin/redaktion/Steuerrecht/Gesetzesmateralien/ATAP/20160128_ATA_Studie_Aggressive_Tax_Planning.pdf

УДК 336.14:352

А. О. Пелехатий

кандидат економічних наук,

науковий співробітник

ДУ «Інститут регіональних досліджень

імені М. І. Долішнього НАН України», м. Львів

ФІНАНСОВА НЕЗАЛЕЖНІСТЬ БЮДЖЕТІВ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД: ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ПОДОЛАННЯ

Розглянуто основні проблеми, які виникають на шляху оптимізації доходної політики місцевих бюджетів об'єднаних територіальних громад в Україні в умовах децентралізації. Зазначено основні податкові надходжень, які формують бюджет об'єднаної територіальної громади. Визначено низку проблем, котрі супроводжують справляння податків та зборів до бюджету громади. Задекларовано основні напрямки зміцнення фінансової самостійності та спроможності місцевих бюджетів. Прописано способи забезпечення співпраці з громадою та вияву соціальної відповідальності підприємницькими структурами.

Ключові слова: об'єднані територіальні громади, місцеві бюджети, податки та збори, фінансова спроможність, соціальна відповідальність бізнесу.

Pelekhatty A. FINANCIAL INDEPENDENCE BUDGET UNITED TERRITORIAL COMMUNITIES: MAIN PROBLEMS AND THEIR SOLUTION

The main problems that arise in the way of optimizing the revenue policy of local budgets combined local communities in Ukraine in terms of decentralization. Outlines the tax revenues that form the combined budget of the local community. A number of problems that accompany the collection of taxes and duties to the community budget. The main areas of strengthening financial autonomy and capacity of local budgets. It was ordered ways to ensure cooperation with the community and the manifestation of social responsibility of business entities.

Keywords: merged municipalities, local budgets, taxes and fees, financial viability, social responsibility.

Формування спроможних територіальних громад, як результат адміністративно-територіальної реформи та децентралізації, передбачає фінансову незалежність місцевих бюджетів даних локальних утворень. Основою фінансової спроможності відповідних місцевих бюджетів визначено розширення та оптимізацію доходної бази, ефективне використання та управління якою забезпечить

стабільні та достатні надходження до бюджетів об'єднаних громад.

Метою статі є визначення основних проблем при справлянні податкових надходжень до місцевих бюджетів та надання пропозицій щодо покращення їх фінансової самостійності.

Здійснення бюджетної децентралізації в Україні має ряд певних позитивних зрушень, однак