

Українські особливості вирішення судових спорів про трансфертне ціноутворення

Віталій Оджиковський
адвокат, радник ЮФ Sayenko Kharenko



SAYENKO KHARENKO
NEWLAW FIRM

Substance over form – новела ТЦУ чи стандартна українська практика?

Податковий кодекс України:

*«39.2.2.10. Якщо фактичні умови здійсненої контрольованої операції не відповідають умовам укладеного (письмового) договору та/або фактичні дії сторін контрольованої операції і фактичні обставини її проведення відрізняються від умов такого договору, **комерційні та/або фінансові характеристики контрольованої операції для цілей трансфертного ціноутворення визначаються згідно з фактичними діями сторін операції та фактичними умовами її проведення.***

Substance over form – новела ТЦУ чи стандартна українська практика?

*«Водночас, наявність первинних документів ... які мають обов'язкові реквізити, визначені у законі, не є безумовною підставою для визнання правомірності формування платниками податків своїх даних податкового обліку, оскільки **вирішальне значення для податкового обліку має існування беззаперечного факту господарської діяльності, фактичний рух активів.***

Якщо господарська операція фактично не відбулася, то первинні документи, складені платником податку та його контрагентом на підтвердження такої операції, не відповідають дійсності, а тому не можуть бути підставою для врахування фінансових показників господарської операції в податковому обліку для збільшення сум валових витрат та (чи) податкового кредиту.»

Постанова Верховного Суду від 21.12.2018
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/78808212>

Substance over form

Верховний суд США, 1895 рік:

«Якщо б це було правдою, що змінюючи форму, може бути змінена сутність, не легко побачити, що нічого не залишиться від конституційних обмежень, або правил оподаткування та представництва, що так ретельно визнавались та охоронялись громадянами кожного штату. Таким чином, не можна оминути конституційні положення. Саме сутність, а не форма, є основою, що дійсно було встановлено повторним рішенням цього Суду...»

Рішення Верховного суду США -
<https://supreme.justia.com/cases/federal/us/157/429/#tab-opinion-1916649>

Пріоритетність ТЦУ

Голова ДПС України :

«В реформі адміністрування податків нашим пріоритетом є трансфертне ціноутворення. На початку січня у структурі ДФС був створений Департамент трансфертного ціноутворення та міжнародного оподаткування. Відповідне управління також утворили у складі Офісу великих платників податків. Передбачено, що у складі цих структур діятимуть підрозділи, які аналізуватимуть документацію з трансфертного ціноутворення, здійснюватимуть моніторинг контрольованих операцій...»

<http://yur-gazeta.com/interview/kinceviy-rezultat-reformi-dfs--vidsutnist-administrativnogo-tisku-na-chesnih-platnikiv-podatkov.html>

Статистика спорів у сфері ТЦУ в Україні

2017 рік

№ 804/2025/17

№ 815/3424/17

№ 816/515/17

2018 рік

№ 804/1483/18

№ 808/411/18

№ 0840/4020/18

№ 826/10074/17

№ 804/5360/17

№ 826/14873/17

№ 818/1786/17

№ 812/1514/18

№ 826/17841/17

№ 826/7167/18

№ 805/4582/18-a

№ 1340/3525/18

№ 815/673/18

№ 817/1737/17

2019 рік

№ 280/1199/19

№ 560/3649/18

№ 440/1053/19

№ 1440/1829/18

№ 826/19192/16

№ 540/2267/18

...

Предмет дослідження в спорах щодо ТЦУ?

п. 39.2.2.2. Податковий кодекс України:

«Під час визначення зіставності операцій аналізуються такі елементи контрольованої та зіставних операцій:

характеристика товарів (робіт, послуг), які є предметом операції;

функції, які виконуються сторонами операції, активи, що ними використовуються, умови розподілу між сторонами операції ризиків та вигод, розподіл відповідальності між сторонами операції та інші умови операції (далі - функціональний аналіз);

стала практика відносин та умови договорів, укладених між сторонами операції, які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг);

економічні умови діяльності сторін операції, включаючи аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг);

бізнес-стратегії сторін операції (за наявності), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг).»

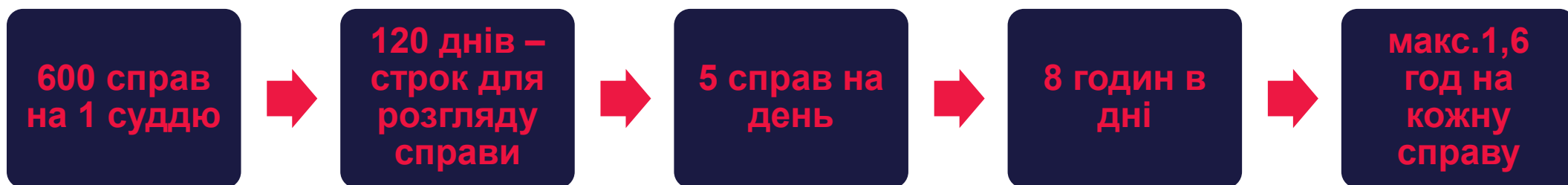
Навантаження українських адміністративних судів

Повідомлення з сайту ОАСК:

*«Варто зазначити, що наразі в середньому провадженні кожного судді знаходиться майже 600 справ та матеріалів, а у 2018 році цей показник становив - понад **1100**. Наведені цифри показують, що й надалі триває надмірне навантаження на суддів Окружного адміністративного суду міста Києва, що безумовно впливає на строки розгляду адміністративних справ. Нагадаємо, що у 2015 році лише 19, а у 2016-2017 роках – **17 з 49 суддів мали право здійснювати правосуддя**».*

<http://oask.gov.ua/node/3682>

Навантаження українських адміністративних судів



Допомога судам при вирішенні спору (висновки експертів?)

Економічна експертиза?

- експертиза документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності;
- експертиза документів про економічну діяльність підприємств й організацій;
- експертиза документів фінансово-кредитних операцій.

Товарознавча експертиза?

- експертиза машин, обладнання, сировини та товарів народного споживання.
- автотоварознавча та транспортно-товарознавча експертиза;
- товарознавча експертиза військового майна, техніки та озброєння.

Чи входять до завдань, що ставляться перед цією експертизою питання пов'язані з особливостям ТЦУ?

Бази даних, методичні рекомендації з експертизи питань ТЦУ?

Альтернативні способи вирішення спору

Mutual Agreement Procedure

(Процедура взаємного узгодження)

Country	Start inventory, 2018	Cases started, 2018	Cases closed, 2018	End inventory, 2018
United States	694	157	181	670
India	659	133	82	710
Germany	542	178	227	493
France	474	222	136	560
Italy	395	196	90	501
United Kingdom	244	80	89	235
Spain	175	132	50	257
Denmark	152	51	65	138
Canada	141	75	102	114
Austria	140	45	42	143
Sweden	117	48	37	128
Netherlands	116	64	59	121
Switzerland	115	70	33	152

Україна – 0 випадків

Альтернативні способи вирішення спору

ADVANCE PRICING AGREEMENTS

(попереднє узгодження ціноутворення)

- Франція – 47 випадків;
- Німеччина – 39 випадків;
- Італія – 109 випадків;
- Польща – 23 випадків;
- Румунія – 13 випадків;
- Україна – 0 випадків.

• Європейська комісія «Statistics on APAs in the EU at the End of 2017» - https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/apa-and-map-2019-4.pdf

Одні із найбільших спорів у сфері ТЦУ (більше \$ 100 млн)

Назва компанії	Ціна спору	Процедура завершення спору
Glaxo SmithKline Holdings (Americas) Inc. & Subsidiaries	\$ 3.4 billion	Укладено угоду
Coca-Cola Company	\$3.3 billion	Укладено угоду
The Kering group	\$1.250 billion	Укладено угоду
Medtronic	1.3 billion	Виграно спір у суді
Glencore	\$680 million	Виграно спір у суді
BHP Mining Group	\$529 million	Укладено угоду
Chevron	282 million euro	Програно спір в суді
Amazon	\$234 million	Виграно спір у суді

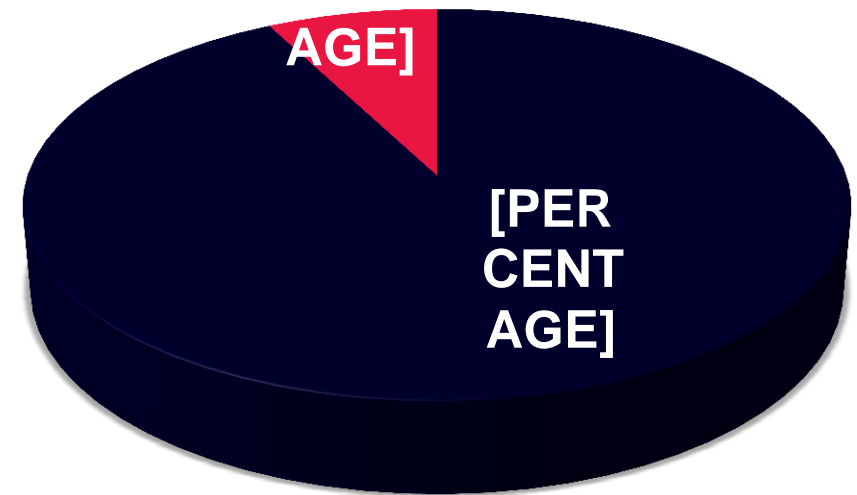
Статистика урегулювання спорів США

- *«Зазвичай, судові спори закінчуються укладенням мирової угоди, менше 2% спорів закінчуються судом»* [дані з Вікіпедії]
- *«З моменту створення 90 років тому, Апеляційному органу вдалося досягти взаємних домовленостей у переважній більшості спорів»* [дані з офіційного сайту Податкової служби США]

- [https://en.wikipedia.org/wiki/Settlement_\(litigation\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Settlement_(litigation))
- <https://www.irs.gov/tax-professionals/2017-irsac-general-report>

Статистика розгляду справ «по суті» правил ТЦУ

- розглянуто – 23 справ;
- на користь платників податків – 21;
- на користь податкового органу – 2;
- **мирових угод – 0**



■ На користь платників ■ На користь ДФС

- За результатами аналізу інформації з Єдиного державного реєстру судових рішень

В Україні не прийнято жодної мирової угоди в сфері ТЦУ, жодного альтернативного способу вирішення спорів



Шляхи вирішення: врегулювання спору за участю судді

Стаття 186 КАС України:

«1. Проведення врегулювання спору за участю судді здійснюється у формі спільних та (або) закритих нарад.

...

2. Суддя спрямовує проведення врегулювання спору за участю судді для досягнення сторонами примирення. З урахуванням конкретних обставин проведення наради суддя може оголосити перерву в межах строку проведення врегулювання...»

Перешкоди в мировому вирішенню спору

- відсутність практики;
- потенційна відповідальність за взаємні поступки;
- відсутність відповідальності податківців за програш в суді;
- низький розмір відшкодування витрат на правову допомогу;
- нечітка процедура.

ДЯКУЮ ЗА УВАГУ!

**Музейний провулок, 10
Київ 01001, Україна**

**Тел: +380 44 499 6000
Факс: +380 44 499 6250**

**E-mail: info@sk.ua
Website: www.sk.ua**



18.04.2019

19



Музейний провулок, 10
м. Київ 01001, Україна

тел. +38 044 499 00 00

Email: info@sk.ua

sk.ua