

**Ключевые слова:** заработная плата, доходы, налогообложение доходов, физические лица

## ORGANIZATION OF EXPERTISE AND EXPERT RESEARCH ON LABOR PAYMENT

**M. Rudaya**

The article is devoted to the generalization approaches to conducting examinations and expert studies of operations of calculation and payment of wages. The purpose of the article is to determine the approaches to the examination and expert studies of operations on the calculation and payment of income received in the form of wages, other incentive and compensatory payments paid to the taxpayer in connection with labor relations, taking into account the current conditions organization of accounting entities of Ukraine.

Theoretical approaches to determining the economic nature of wages and their types are summarized. Approaches on the regulatory framework for accounting and control of operations on accrual and payment of income are systematized. The case-law on organization of carrying out of examinations and expert researches on questions of remuneration is analyzed. Based on expert practice, approaches to conducting expert studies related to studies of the state of labor discipline and compliance with labor legislation have been systematized.

**Key words:** wages, income, income taxation, individuals

DOI: <https://doi.org/10.33994/kndise.2020.65.57>  
УДК 343.98

**Ігор Миколайович Гриненко**  
завідувач відділу фінансово-кредитних операцій та економічної  
діяльності підприємств лабораторії економічних досліджень

E-mail: [ihor.hrynenko@kndise.gov.ua](mailto:ihor.hrynenko@kndise.gov.ua)

*Київський науково-дослідний інститут судових експертиз  
Міністерства юстиції України*

**Юлія Ігорівна Гриненко**  
аспірант, судовий експерт

E-mail: [mailto:julia\\_grinenko@ukr.net](mailto:julia_grinenko@ukr.net);

## ВПЛИВ ІНІЦІАТИВИ BEPS НА ПРОВЕДЕННЯ СУДОВИХ ЕКСПЕРТИЗ З ПИТАНЬ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

*Визначено роль імплементації плану дій для боротьби з розмиванням бази оподаткування та виведенням прибутку з-під оподаткування в Податковий кодекс України, та його вплив на процес проведення судово-економічних експертиз, з питань трансфертного ціноутворення.*

**Ключові слова:** ініціативи BEPS, трансфертне ціноутворення, судова експертиза.

---

В межах боротьби з міжнародними схемами розмивання податкової бази Україна приєдналась до Плану BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) [1] – проект Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР), що має 15 кроків, 3 з яких стосуються трансфертного ціноутворення.

У світовій практиці контроль контрольованих операцій згідно з принципом «втягнутої руки» є системою заходів, що вживаються підрозділами органів податкової служби з метою коригування податкових зобов'язань платників податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності комерційних і фінансових умов контрольованої операції умовам, котрі існували під час здійснення зіставних господарських операцій, сторони яких не є пов'язаними особами.

Пошук ефективних форм та юридичного захисту контрольованих операцій підвищує роль судово-економічної експертизи та спрямований на забезпечення достатньо кваліфікованого рівня контролю трансфертної документації, зниження ризиків застосування фінансових санкцій за порушення умов трансфертного ціноутворення, запобігання випадків порушення трансфертного законодавства, зловживань з фінансовими ресурсами та захист інших прав учасників економічних відносин.

Метою Плану дій BEPS є ефективне запобігання міжнародному ухиленню від сплати податків. BEPS прагне за допомогою встановлення міжнародних податкових правил ускладнити (унеможливити) виток прибутків корпорацій з країн їх реальної економічної активності, країн – джерел їх створення.

Робота над Планом дій BEPS триває з 2013 р.та побудована на трьох фундаментальних принципах:

- забезпечення узгодженості локального (місцевого) регулювання в частині його впливу на трансграничну (зовнішньоекономічну) діяльність;
- посилення вимог до існуючих міжнародних стандартів з метою вирівнювання оподаткування із місцем економічної діяльності та утворення вартості;
- підвищення прозорості та визначеності для підприємств і держав.

Стандарти з питань оподаткування, які задаються в рамках виконання Плану дій BEPS, фактично мають стати загальносвітовими стандартами у сфері оподаткування та визначатимуть подальший шлях розвитку в цій сфері як мінімум на наступні десятиріччя.

Умовно 15 дій Плану дій BEPS можна розділити на три категорії:

- узгодженість та повнота національних податкових правил, які впливають на міжнародну активність компаній;
- зосередження на вимогах щодо сутності угод (операцій);
- підвищення прозорості та визначеності.

Пакет заходів з Плану дій BEPS складається з 13 документів (звітів), у яких розглядаються рекомендації щодо виконання відповідних 15 дій з

Плану дій BEPS (з яких два документи та чотири дії прямо стосуються питань трансфертного ціноутворення):

Дія 1: Вирішення податкових проблем цифрової економіки;

Дія 2: нейтралізація ефектів невідповідностей у підходах до оподаткування;

Дія 3: Посилення правил щодо контрольованих закордонних компаній;

Дія 4: Запобігання розмиванню податкової бази шляхом віднесення процентних платежів до складу витрат;

Дія 5: Вдосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями;

Дія 6: Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин;

Дія 7: Штучне уникнення статусу постійного представництва;

Дія 8: Трансфертне ціноутворення: нематеріальні активи;

Дія 9: Трансфертне ціноутворення: ризики і капітал;

Дія 10: Трансфертне ціноутворення: операції з підвищеним ризиком;

Дія 11: Покращення аналізу даних та моніторинг BEPS;

Дія 12: Обов'язкове розкриття інформації про використання схем агресивного податкового планування;

Дія 13: Рекомендації про документацію з трансфертного ціноутворення та розкриття інформації щодо інших країн;

Дія 14: Вдосконалення процедури взаємного узгодження шляхом підвищення ефективності механізмів вирішення спорів;

Дія 15: Впровадження багатостороннього інструменту – MLI (Multilateral Instrument).

У брошурі ОЕСР від 26.10.2016 «Діяльність ОЕСР з питань оподаткування у 2016 – 2017 роках» (OECD work on taxation 2016 – 2017) визначено мінімальний стандарт боротьби із BEPS, обов'язки з виконання якого беруть на себе країни, що приєднуються до нього, який складається з чотирьох кроків:

Дія 5: Вдосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями;

Дія 6: Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин;

Дія 13: Рекомендації про документацію з трансфертного ціноутворення та розкриття інформації щодо інших країн;

Дія 14: Вдосконалення процедури взаємного узгодження шляхом підвищення ефективності механізмів вирішення спорів.

У цій брошурі також визначено основні напрями щодо забезпечення виконання Плану дій BEPS:

– завершення нормотворчої роботи, здійснення якої вимагається Планом дій BEPS;

– огляд виконання чотирьох мінімальних стандартів BEPS за допомогою їх експертної оцінки;

– моніторинг нових подій, пов'язаних із заходами BEPS, та оцінка впливу цих заходів;

– підтримка країн (юрисдикцій) у запровадженні BEPS шляхом спільного розроблення додаткових рекомендацій та практичного

інструментарію, націленого на пріоритетні питання BEPS, у першу чергу для країн, що розвиваються.

23.11.2016 генеральному секретарю ОЕСР Анхелю Гурріа було подано офіційний лист про приєднання України з 01.01.2017 до Програми розширеного співробітництва в рамках ОЕСР та взяття зобов'язання імплементувати мінімальний стандарт Плану дій BEPS. Таке приєднання означає, що Україна зобов'язується в цілому дотримуватись рекомендацій з виконання заходів, передбачених Планом дій BEPS, і особлива увага в цьому сенсі приділятиметься дотриманню нашої державою мінімального стандарту та основних напрямів виконання цього Плану.

Ґрунтуючись на брошурі ОЕСР та пакеті рекомендацій (звітів) з виконання Плану дій BEPS, Мінфін України розробив Дорожню карту реалізації цього Плану – Рекомендації з реалізації Плану дій BEPS (мінімальні стандарти), яку 28.04.2017 було презентовано міністром фінансів України. Слід звернути увагу, що крім дій 5, 6, 13 та 14 Плану дій BEPS, згаданих вище для мінімального стандарту боротьби із BEPS, у вітчизняних Рекомендаціях з реалізації цього Плану (мінімальних стандартах) розглядається дія 15 «Розроблення багатостороннього інструменту для зміни двосторонніх податкових угод».

З метою зменшення кількості випадків виведення капіталу в низькоподаткові юрисдикції, спрямованого на зниження податкового навантаження українських компаній шляхом виплати пасивних доходів на користь іноземних компаній, за останні 4 роки уряд України підписав протоколи до договорів про уникнення подвійного оподаткування [2]. Ці протоколи покликані скасувати нульові ставки податку з доходів нерезидентів щодо пасивних доходів, які виплачуються з України. Такі протоколи були підписані до податкових угод з Кіпром, Нідерландами, Швейцарією, Великою Британією та іншими країнами.

Також, в 2018 році від імені України було підписано Багатосторонню конвенцію щодо виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування [3]. Наразі до Багатосторонньої конвенції (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS або MLI) приєдналось більше 80 країн. Приєднання до міжнародної конвенції є одним із 15 кроків, передбачених Планом BEPS.

Міністерство фінансів та Національний Банк України розробили законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементції Плану протидії розмиття бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування», спрямований на впровадження в Україні плану BEPS. Причому, Законопроект передбачає внесення до податкового законодавства України змін у варіанті, що перевищує взяті Україною на себе зобов'язання із впровадження зазначеного плану. Законом України «Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» № 465-IX від 16.01.2020 (далі – Закон № 465-IX) Верховна Рада внесла зміни до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [4].

Прийнятий Закон № 465-IX істотно змінив правила регулювання податкових правовідносин за участю нерезидентів, зокрема:

1) уточнено поняття постійного представництва нерезидента та посилено контроль за оподаткуванням їх діяльності;

2) посилено державний контроль у сфері трансфертного ціноутворення;

3) введено поняття контрольованої іноземної компанії та запроваджено механізм оподаткування їх прибутків;

4) іноземні компанії, фактичне управління якими здійснюється з України, були визнані податковими резидентами України;

5) запроваджено більш чіткі і жорсткі правила оподаткування доходів нерезидентів джерелом походження з України;

6) запроваджено обов'язок нерезидентів сплачувати податки в Україні з певних операцій, які проводяться нерезидентами за її межами;

7) правило ділової мети поширено на всі операції з будь-якими нерезидентами;

8) правила трансфертного ціноутворення поширено на всі операції з будь-якими нерезидентами чи їх постійними представництвами;

9) запроваджено процедуру вирішення суперечностей за міжнародними договорами про усунення подвійного оподаткування;

10) значно збільшено штрафи за формальні порушення вимог податкового законодавства та зроблено спробу ввести відповідальність за такі порушення без вини платника податків.

Безперечно, значна частина прийнятих змін обумовлена об'єктивною необхідністю врегулювати існуючі прогалини чи колізії в законодавстві, однак в сукупності всі ці зміни призводять до вкрай жорсткої зміни режиму оподаткування операцій за участю нерезидентів. При цьому широке застосування понять «фактичний контроль» чи «фактичне управління» за відсутності процесуальних механізмів фіксації відповідних обставин у межах стандартних процедур податкової перевірки дає змогу припустити, що фіксація подібних фактичних обставин передбачається в майбутньому через застосування негласних слідчо-розшукових дій у межах відповідних кримінальних проваджень.

Закон № 465-IX передбачає введення правил оподаткування контрольованих іноземних компаній (далі – КІК), конструктивні дивіденди та оподаткування опосередкованого продажу української нерухомості через іноземні компанії. Особливу увагу приділено трансфертному ціноутворенню і питанням, пов'язаним із застосуванням податкових конвенцій.

Основним нововведенням Закону № 465-IX є впровадження оподаткування контрольованих іноземних компаній, покликане втілити механізми протидії виведенню капіталу із застосуванням міжнародного структурування бізнес-процесів. Основний принцип оподаткування КІК у запропонованому Законі № 465-IX варіанті полягає в тому, що прибуток КІК, які належать українським резидентам-фізичним особам, буде обкладатися податками в Україні пропорційно частці участі таких фізичних осіб в капіталі КІК. Причому, якщо річні доходи всіх КІК перевищують 2

мільйони євро, їх прибуток буде скориговано відповідно до спеціальних правил, передбачених Законом № 465-IX.

Правила оподаткування прибутку КІК можуть бути застосовані не до всіх іноземних компаній. Не буде обкладатися податками в Україні прибуток КІК, зареєстрованих в країнах, з якими діють податкові конвенції, та які не включені в «офшорний» список [5]. Для такого звільнення, КІК повинна фактично сплачувати податок на прибуток за ефективною ставкою не нижче 13 %, або 50 % доходів КІК повинні бути активними і відповідати відповідному визначенню, пропонованому Законом № 465-IX.

Також, якщо річні доходи всіх КІК, що належать українському резиденту-фізичній особі, не перевищують 1 мільйон євро, в такому випадку додаткового оподаткування в Україні не буде.

Передбачається введення спеціальної звітності по КІК, а також матеріальні штрафи за їх неподання. У деяких випадках, фізичні особи, що контролюють КІК, повинні будуть забезпечити підготовку фінансової звітності КІК, яка не потрібна згідно із законодавством юрисдикції реєстрації КІК, і навіть забезпечити підготовку документації з трансфертного ціноутворення щодо операцій КІК.

Серед нововведень, слід відзначити появу поняття «конструктивних дивідендів». Різниця між сплаченою «кваліфікованому» нерезиденту сумою відсотків, роялті або за поставку товару/послуг за ціною, що відповідає принципу «витягнутої руки», буде прирівнюватися до виплати дивідендів з відповідним зобов'язанням сплатити авансовий внесок з податку на прибуток підприємств і податок з доходів нерезидентів. Це ж правило буде застосовуватися при продажах нерезидентам товарів/послуг за цінами, що не відповідають принципу «витягнутої руки».

Ухвалення Верховною Радою Закону № 465-IX внесло суттєві зміни в правила трансфертного ціноутворення. Основні положення законодавства з трансфертного ціноутворення насамперед стосуються операцій з підвищенням ризиком, а також розкриття інформації та оформлення документації [6]. Зміни торкнулися як критеріїв, що визначають зв'язаність сторін, розширення кола платників податків, до яких застосовуються правила трансфертного ціноутворення, збільшення переліку контрольованих операцій, правил застосування деяких методів.

Нові правила трансфертного ціноутворення почнуть застосовуватися до виробників сільськогосподарської продукції, що сплачують єдиний податок, які постачають свою продукцію нерезидентам. Закріплено у Податковому кодексі нову доктрину ділової мети в операціях з нерезидентами. Суть доктрини полягає у тому, що правочин, який спрямований винятково на зменшення бази оподаткування, та який не має під собою розумної, економічно обґрунтованої, необхідної і достатньої ділової (господарської) мети, може бути визнаний недійсним [7]. Навіть якщо операції не є контрольованими для цілей трансфертного ціноутворення, витрати на користь нерезидентів без ділової мети будуть збільшувати оподатковуваний прибуток. А результати контрольованих операцій не будуть враховуватися в разі відсутності розумної економічної причини здійснення таких операцій [8]. Такі ж наслідки будуть, якщо

операція не передбачає приросту активів платника податків, або ж якщо податковий орган вважатиме, що однією з головних цілей контрольованих операцій є несплата суми податків.

Найважливішим із нововведень податківці вважають новий спосіб розкриття інформації – трирівнева структура подання документації про діяльність групи компаній [4].

Перший рівень – майстер-файл (Master file), де повинні бути описані основні блоки, з яких складається, наприклад, холдинг. Основне завдання – розмежування інформації про компанії холдингу, які займаються фінансовим забезпеченням, а які – збутом і виробництвом. Крім того, в майстер-файлі містяться відомості про основні активи групи і її головні операції. Цей звіт повинні будуть подавати українські компанії (на вимогу ДФС), які входять в групу з річним оборотом понад 50 млн. євро. Такий запит може бути направлений тільки після отримання локального файлу і не раніше, ніж через 12 місяців після закінчення фінансового року, встановленого в групі компаній. Якщо фінансовий рік не визначений, то – після закінчення календарного року. Термін подання майстер-файлу 60 днів, згідно з міжнародними нормами. Оскільки майстер-файл готує материнська компанія, то український підрозділ холдингу повинен буде запросити цю інформацію з головного офісу. За неподання такого глобального звіту пропонується ввести штраф у розмірі 300 прожиткових мінімумів для працездатних осіб (зараз це 528,6 тис. грн). Ця сума порівнянна з штрафом за неподання звичайного звіту по ТЦО.

Другий рівень – локальний файл (Local file), який вже зараз готують українські компанії під час подання звітності по ТЦО в Україні. В звіті розкривається суть операцій, які підпадають під контроль. Згідно з проектом закону до звіту додається також інформація про бенефіціарів, власників компанії, а також зазначення ланцюжка створення доданої вартості.

У третьому файлі – Звіт по країнах, в яких ведеться діяльність (Country-by-country report) треба буде вказати штат, активи, обороти і т. п., по всіх філіях. Тоді податкові органи різних країн, обмінюючись цими даними, зможуть зрозуміти, де осідає основний прибуток групи – в країні виробництва основної доданої вартості або десь за кордоном. За міжнародними правилами, Звіт по країнах подають групи компаній, чий оборот перевищує 750 млн. євро. Тобто, коли українська компанія входить у міжнародний холдинг з оборотом понад 50 млн. євро, вона буде зобов'язана подавати звіт в нашу ДФСУ в розрізі по країнах. Це має відбуватись за умови, якщо дотримуються такі шість критеріїв:

- 1) кінцевий власник материнської компанії – український резидент;
- 2) материнська компанія зареєстрована в офшорі або країна її резиденції з якихось причин не обмінюється податковою інформацією з Україною;
- 3) більше 50 % прибутку групи генерується в Україні;
- 4) більше 50 % персоналу групи працює в Україні;
- 5) більше 50 % виробничих активів групи знаходиться в Україні;

6) більше 50 % компанії належить українським резидентам.

Інформація з цих звітів може використовуватися лише для оцінки ступеня ризиків. Вона не призначена для проведення податкового аудиту компанії і формуватися з податкового повідомлення-рішення. За неподання Звіту по країнах відповідальність буде набагато вище – 3000 прожиткових мінімумів або майже 5,3 млн. грн.

Після набрання чинності Закону № 465-IX для представників малого та середнього бізнесу стане економічно не вигідно та ризиковано не тільки використовувати в своїй діяльності будь-які офшорні компанії, а й узагалі мати будь-яку причетність до них. Адже звітність такої компанії, виявлена в офісі українського бізнесмена, може бути розцінена як фактичне управління такою компанією, з відповідними наслідками у вигляді гігантських штрафів. При цьому, використання українським бізнесом кіпрських, англійських, швейцарських, австрійських та інших аналогічних компаній залишиться на тому самому рівні.

Прийняття Закону № 465-IX обумовить виникнення великої кількості нових спорів, пов'язаних із визначенням моменту набуття/втрати статусу податкового резидента України та підвищує роль судово-економічної експертизи, та спрямований на забезпечення достатньо кваліфікованого рівня контролю трансфертної документації, зниження ризиків застосування фінансових санкцій за порушення умов трансфертного ціноутворення.

#### Перелік посилань

1. *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD Publishing. 2013. 43 p.*

2. *Щодо міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування: лист ДФС від 02.01.2018 № 78/7/99-99-01-02-02-17.* URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/mijnarodne-/chinni-dvostoronni-mijuryado/328349.html>.

3. *Про ратифікацію багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування: Закон України від 02.04.2019 № 2692-VIII* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2692-19#n2>.

4. *Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві* Закон України від 16.01.2020 № 465-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/465-IX>.

#### References

1. *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD Publishing. 2013. 43 p. (In English).*

2. *On international double taxation treaties: SFS letter dated 01/02/2018 No. 78/7 / 99-99-01-02-02-17.* Retrieved from <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/mijnarodne-/chinni-dvostoronni-mijuryado/328349.html>. (In Ukrainian).

3. *On ratification of the multilateral convention on the implementation of measures related to taxation agreements with the aim of preventing erosion of the base and deduction of profit from taxation: Law of Ukraine dated 02.04.2019 No. 2692-VIII* Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2692-19#n2>. (In Ukrainian).

4. *On amendments to some laws of Ukraine regarding the improvement of tax administration, elimination of technical and logical inconsistencies in tax legislation. Law of Ukraine of 01.16.2020 No. 465-IX.* Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/465-IX>. (In Ukrainian).



5. 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: розпорядження КМУ від 14.05.2015 № 449-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-zatverdzhennya-pereliku-derzhav-teritorij->

5. On approval of the List of states (territories) that meet the criteria established by subparagraph 39.2.1.2 of subparagraph 39.2.1 of paragraph 39.2 of article 39 of the Tax Code of Ukraine: order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 14.05.2015 No. 449-r. Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-zatverdzhennya-pereliku-derzhav-teritorij-> (In Ukrainian).

6. Міністерство фінансів України: рекомендації з реалізації Плану дій з BEPS (мінімальні стандарти). URL: [https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/2017\\_Roadmap\\_BEPS\\_UKRAINE\\_ua.pdf](https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/2017_Roadmap_BEPS_UKRAINE_ua.pdf).

6. Ministry of Finance of Ukraine: recommendations for the implementation of the BEPS Action Plan (minimum standards). Retrieved from [https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/2017\\_Roadmap\\_BEPS\\_UKRAINE\\_ua.pdf](https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/2017_Roadmap_BEPS_UKRAINE_ua.pdf). (In Ukrainian).

7. Про Податково-правові доктрини та приклади практичного застосування: лист ДФС від 15.02.2013 № 3848/7/10-1017/575. URL: <https://zakon.help/article/podatkovopravovidoktrini-ta-prikladi-praktichnogo/>.

7. On Tax legal doctrines and examples of practical application: letter of the State Tax Fund dated 15.02.2013 No 3848/7 / 10-1017 / 575. Retrieved from <https://zakon.help/article/podatkovopravovidoktrini-ta-prikladi-praktichnogo/>. (In Ukrainian).

8. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року: URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

8. Tax Code of Ukraine No 2755-VI of December 2, 2010: Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (In Ukrainian).

## ВЛИЯНИЕ ИНИЦИАТИВЫ BEPS НА ПРОВЕДЕНИЕ СУДЕБНОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ ПО ВОПРОСАМ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

И. Н. Гриненко  
Ю. И. Гриненко

Украина присоединилась к плану действий BEPS (Base Erosion and Profit Shifting – «Размывание налоговой базы и выход доходов из-под налогообложения»), который предусматривает борьбу с уклонением от налогообложения и повышение налоговой прозрачности по всему миру. Иными словами, государство должно принять соответствующие меры для обеспечения налогообложения прибыли в той стране, где компания-налогоплательщик осуществляет экономическую деятельность. Такие действия позволят уменьшить перемещение капитала в юрисдикции с низким уровнем налогообложения, что, в свою очередь, будет способствовать увеличению доходов бюджета конкретного государства.

В части имплементации положений Плана действий BEPS Законом № 465-IX введен концепции налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний на уровне контролирующего лица; введен трехуровневую структуру документации для международных групп компаний, которая включает в себя

документацію по трансфертному ценообразованию (локальний файл), глобальну документацію (мастер-файл) і отчет в разрезе стран (country-by-country reporting); імплементовані положення 8-10 шагов плану BEPS по контролю за розподілом функцій, ризиків і нематеріальних активів всередині групи компаній, удосконалення правил для операцій з сировинними товарами шляхом виключення обмеження на застосування виключительно біржових котирувань визначених бірж і надання можливості використовувати котирувальні ціни на такі товари; визначено порядок проведення процедури взаємного узгодження, передбачаючий механізм подачі заяви на розгляд справи по процедурі взаємного узгодження, вимоги до такого заявленню, порядок дій компетентного органу і тому подібне; введено концепцію налогообкладження прирівнених до дивіденд платіжів, передбачаючий корекцію по методології і процедурами, передбаченими для контролю за трансфертним ценообразованием, при здійсненні операцій з нерезидентами.

**Ключевые слова:** ініціативи BEPS, трансфертне ценообразовання, судовий експертиза.

## **THE INFLUENCE OF BEPS INITIATIVES ON FORENSIC EXPERTISE CONCERNING THE ISSUE OF TRANSFER PRICING**

**I. Hrinenko  
Yu. Hrinenko**

Ukraine has joined the BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) action plan to combat tax evasion and increase tax transparency around the world. In other words, the state must respond appropriately to ensure the taxation of profits in the country where the taxpayer is engaged in economic activities. Such actions will reduce the transfer of capital to jurisdictions with low levels of taxation, which in turn will help to increase the revenues of the state budget.

With regard to the implementation of the provisions of the BEPS Action Plan, Law No. 465-IX introduced the concept of taxation of profits of controlled foreign companies at the level of the controlling entity; introduced a three-tier documentation structure for international groups of companies, which includes transfer pricing documentation (local file), global documentation (master file) and country-by-country reporting; implements provisions 8 to 10 of the BEPS plan to control the distribution of functions, risks and intangible assets within a group of companies, improve the rules for commodity transactions by eliminating the restriction on the use of stock quotes of certain exchanges and allowing the use of quotations for such commodities; the procedure for carrying out the mutual agreement procedure has been determined, which provides for the mechanism of submitting the application for the consideration of the case under the mutual agreement procedure, the requirements for such application, the procedure for the action of the competent authority, etc.; introduced the concept of taxation of dividends equal to dividends, which provides for adjustments to the methodology and procedures envisaged to control transfer pricing when conducting transactions with non-residents.

**Key words:** BEPS initiatives, transfer pricing, forensic examination.