

Савінова А.В.

*аспірант кафедри фінансового права
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого,
молодший науковий співробітник Науково-дослідного
інституту правового забезпечення інноваційного розвитку
Національної академії правових наук України*

ПОРУШЕННЯ ЗАКОНОДАВЧИХ ВИМОГ ЩОДО СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ: ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ НАСЛІДКИ

16 січня 2020 року Верховна Рада України прийняла революційний для нашої держави Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» № 466-IX, спрямований на імплементацію у національне податкове законодавство Плану протидії практикам розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування, широковідомого як План дій BEPS.

Зазначеним нормативно-правовим актом галузевий Кодекс було доповнено, окрім іншого, й стандартами щодо звітності з трансфертного ціноутворення, зокрема, запроваджено так звану трирівневу структуру звітності¹, яка включає: документацію з трансфертного ціноутворення, майстер-файл, звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній [1].

Для забезпечення належного виконання платниками податків обов'язків із складення та подання вказаних звітів Парламент цим же Законом передбачив також фінансово-правові наслідки негативного характеру, що можуть бути застосовані до осіб за наявності для того встановлених підстав.

Нині Податковий кодекс України (далі – ПК України) у відповідних пунктах ст. 120 закріплює перелік складів податкових правопорушень, пов'язаних із недотриманням вимог

¹ Надалі у тексті при використанні слова «звітність» маються на увазі всі види звітів, що входять до трирівневої структури.

стосовно складення та подання звітності з трансфертного ціноутворення, серед яких в аспекті трирівневої структури варто виокремити такі:

- 1) неподання звітності (п. 120.3 ст. 120 ПК України);
- 2) невключення до поданого звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній інформації відповідно до вимог ст. 39 ПК України (п. 120.4 ст. 120 ПК України);
- 3) надання недостовірної інформації у звіті в розрізі країн міжнародної групи компаній (п. 120.5 ст. 120 ПК України);
- 4) несвоєчасне подання звітності (п. 120.6 ст. 120 ПК України).

За відповідні правопорушення законодавством передбачені доволі високі розміри штрафів, тому доцільно зупинитись на виокремленні елементів, які у своїй сукупності формують склад окремого податкового правопорушення.

Усі ці склади правопорушень об'єднані єдиним об'єктом, яким є встановлений законодавством порядок складення й подання звітності з трансфертного ціноутворення.

Разом із тим, кожен із складів відрізняється за об'єктивною стороною, обов'язковим елементом якої є діяння, яке в певних випадках може бути активним і виявляється у конкретній дії (невключення у звіт необхідної інформації, відображення у звіті недостовірної інформації), а в деяких – пасивним, що проявляється у бездіяльності (неподання або несвоєчасне подання звіту).

З метою констатації факту наявності у діянні платника податків ознак податкового правопорушення варто встановити, що саме ПК України має на увазі під «недостовірною інформацією», «інформацією відповідно до вимог ст. 39 ПК України», «неподанням», «несвоєчасним» поданням звітності. Так, п. 39.4 ст. 39 ПК України закріплює, по-перше, обов'язок платників подавати відповідну звітність у визначених цим пунктом випадках, і, по-друге, детально регламентує питання про те, у які строки, які саме звіти має подати платник, яку саме інформацію він має там зазначити. Розглянемо значення наведених категорій з метою встановлення моменту вчинення певного податкового правопорушення на прикладі звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній.

З абз. 13 пп. 39.4.11 п. 39.4 ст. 39 ПК України вбачається, що платник податків, який відповідає вимогам для подання зазначеного звіту, повинен його подати протягом дванадцяти місяців після закінчення фінансового року, встановленого материнською компанією міжнародної групи компаній. При цьому досліджувана податково-правова норма підкреслює, що фінансовий рік може не співпадати із календарним роком. Якщо ж не має можливості визначити момент закінчення фінансового року й, відповідно, дату, з якої починається обрахунок дванадцяти місяців для подання звіту, платники мають подати звіт протягом того ж самого строку, однак після закінчення календарного, а не фінансового року [2].

Наведене означає, що останнім днем для подання звіту буде останній день календарного року, що настає за звітним, тобто 31 грудня (включно). Саме неподання до цієї дати звіту свідчить про те, що у діянні платника наявні ознаки податкового правопорушення, передбаченого п. 120.3 ст. 120 ПК України. У разі, коли платник все ж таки подав звіт, проте з порушенням встановленого для цього строку, у його діянні вже будуть наявні ознаки правопорушення, закріпленого п. 120.6 ст. 120 ПК України.

Підпункт 39.4.11 п. 39.4 ст. 39 ПК України встановлює перелік інформації, яку платник повинен зазначити у звіті в розрізі країн міжнародної групи компаній з наголошенням того, що закріплена у цьому підпункті інформація зазначається у звіті *«зокрема, але не виключно»*. Це означає, що платник в обов'язковому порядку має у звіті відобразити, як мінімум, всю ту сукупність відомостей, що впливають із розглядуваного підпункту. Якщо ж платник не зазначить у звіті передбачену інформацію, то він вчинить правопорушення згідно з п. 120.4 ст. 120 ПК України. Якщо ж інформація, зазначена в звіті, не відповідатиме дійсності, то платнику загрожує відповідальність за п. 120.5 ст. 120 ПК України.

Суб'єктами податкових правопорушень, досліджуваних у цій роботі, є платники податків, які відповідно до п. 39.4 ст. 39 ПК України зобов'язані подавати звітність, що входить до трирівневої структури.

Суб'єктивну сторону відповідних податкових правопорушень становить вина платника податків, яка, з огляду на специфіку відносин, проявляється в тому, що особа: 1) мала можливість дотриматись податково-правової норми, за порушення якої до неї потенційно може бути застосована фінансова відповідальність; 2) не вжила достатніх заходів для її дотримання [2].

Таким чином, притягнути платника податків за вчинення податкових правопорушень, передбачених п. п. 120.3-120.6 ст. 120 ПК України, і, як наслідок, застосувати відповідний вид і розмір фінансово-правових санкцій, можливо тільки у тому випадку, коли у діянні, вчиненому особою, будуть наявні усі елементи складу конкретного податкового правопорушення.

Список використаних джерел:

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX (у ред. Закону від 17.12.2020 р. № 1117-IX). *Офіційний вісник України*. 2021. № 4. Ст. 203.

2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (у ред. Закону від 17.12.2020 р. № 1115-IX). *Голос України*. 2021. № 35.

Скринчук О.П.

*здобувач I курсу магістратури кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового права
Чернівецького юридичного інституту
Національного університету «Одеська юридична академія»*

РЕФОРМУВАННЯ ЯК ЗАПОРУКА ЕФЕКТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ

Успішна діяльність держави пов'язана з ефективним функціонуванням виконавчої влади, створенням оптимальної системи її органів, які здійснюють публічне адміністрування. Подальший розвиток та реформа діючої системи органів