

# Книга “Трансфертне ціноутворення: український варіант”

*Частина книги. “Історія. Як це було в США”*

*Безсумнівно, США є державою-першопрохідцем у трансферному ціноутворенні. У першу чергу це наслідок швидких темпів зростання американської економіки після Другої світової війни, тобто в період, відомий як післявоєнний економічний бум, епоха Кейнса або золотий вік капіталізму.*

Процес розквіту економіки США, супроводжуваний збільшенням кількості та прибутковості транснаціональних компаній, вимагав пропорційності зростання корпоративних відрахувань до федерального бюджету. Спеціальне законодавство, що детально регулює питання трансфертного ціноутворення, приймалося в США поступово, починаючи з середини 1960-х.

Однак, що показово, – незважаючи на введення законодавчих обмежень у трансферне ціноутворення, з плином часу частка корпоративних податків у надходженнях федерального бюджету США помітно скорочувалася. Якщо в 1952р. частка податку на прибуток корпорацій у загальних надходженнях до федерального бюджету склала 32,1%, то аналогічний показник у 2012р. – 8,9%. Для порівняння: у 1952р. податки фізичних осіб склали 42,2% від загальних надходжень федерального бюджету США. Податок з фонду оплати праці – 9,7%. Поточні показники цих же податкових надходжень (за даними Конгресу США) – 41,5% і 40,0% відповідно. Окремо відзначимо, що ставка податку на прибуток у США є однією з найвищих у світі і становить 35%.

Очевидно, що законодавче регулювання ТЦО не стало особливою перешкодою для американських транснаціональних корпорацій в оптимізації оподаткування.

Такий стан речей спричинив запізнілу стурбованість влади США. Враховуючи те, що кризові явища 2008-2013рр. вплинули і на безпрецедентне зростання бюджетного дефіциту федерального бюджету (у 2012р. дефіцит склав рекордні, за даними МВФ, 8,5% ВВП, а державний борг США – \$ 167 трлн., тобто 106,5% ВВП), влада серйозно зацікавилася прибутками своїх транснаціональних компаній. Особливу увагу привернули залишки грошової маси на офшорних рахунках ТНК в сумі більш ніж \$ 1 трлн. Ці кошти недоступні для виплати дивідендів, викупу акцій або будь-яких інших форми інвестування в економіку США.

Тим не менш, на що може розраховувати влада США, посилюючи контроль у сфері трансфертного ціноутворення? Трансферне законодавство США істотно відрізняється від законодавства інших зацікавлених країн.

Однією з основних норм Податкового кодексу США (Internal Revenue Code, – IRC), що регулюють трансферне ціноутворення, є § 482 частини III підрозділу «Е» розділу 1 підглави «А» глави 26 кодифікованого законодавства США – *«Перерозподіл доходів і відрахувань між платниками податків»*. Відповідно до цієї статті: *«У разі якщо дві або більше організації, або група підприємств, або суб'єкти господарювання (незалежно від їх взаємопов'язаності, факту створення або реєстрації в США), знаходяться у власності, або ж під прямим або непрямим контролем (впливом), Секретар може розділити, розподілити (перерозподілити) валовий дохід, відрахування, кредити або пільги між такими організаціями, групою підприємств або суб'єктами господарювання, – у тому випадку, якщо він вирішить, що такий поділ, розподіл (перерозподіл) присіче ухилення від сплати податків, або буде сприяти більш чіткому відображенню доходу такої організації, групи підприємств або суб'єктів господарювання. У разі будь-якої передачі нематеріальних активів або надання дозволу на користування нематеріальними активами (у контексті § 936 (h) (3) (B)), дохід щодо такої передачі або дозволу повинен зіставлятися з доходом, одержаним безпосередньо від володіння такими*

*нематеріальними активами».*

Як впливає зі змісту вищенаведеного параграфу, в США на федеральному законодавчому рівні закріплено принцип гнучкого підходу до вибору поведінки в ТЦО. Таку позицію можна пояснити тим, що трансфертному ціноутворенню властива невизначеність щодо вибору найбільш точного методу розрахунку ціни. Що, у свою чергу, пов'язано з великою кількістю чинників, здатних впливати на формування трансфертної ціни.

Є й інші параграфи Податкового кодексу США, якими в меншій мірі, але більш адресно регулюється питання трансфертного ціноутворення в специфічних випадках: § 332 «Ліквідація дочірніх підрозділів», § 361 «Невизнання прибутку або збитку для корпорації, підхід до розподілу», § 6038 «Надання звітності щодо іноземних корпорацій і партнерств» і т.д.

Федеральною податковою службою Міністерства фінансів США розроблені також регуляторні підзаконні нормативні акти, якими деталізований і роз'яснено порядок застосування трансфертного ціноутворення. Найбільш важливими є регуляторні акти, видані для належного правозастосування § 482 Податкового кодексу США: Правила 26 CFR 1.482 (видано 11 липня 2006г.). Трохи пізніше, – 1 серпня 2006р. Федеральною податковою службою Міністерства фінансів США виданий також Збірник правил «Визначення доходу та відрахувань від операцій з нематеріальними активами».

До методів ТЦО, найбільш часто використовуваних в США, відносять:

1) *метод порівнянної рентабельності (CPM – **comparable profits method**). Індикатори методу – операційна рентабельність, операційний прибуток до витрат (**berry ratio**), маржа на витрати, інше;*

2) *метод порівнянних угод;*

3) *метод розподілу залишкового прибутку (**residual profit split**).*

У той же час, найкращим методом визначення трансфертної ціни вважається той метод, який забезпечує досягнення визначення ціни відповідно з правилом **“витягнутої руки”**. Платник податків, так само як і податкова служба, має право використовувати той метод, який краще підходить для конкретної ситуації.

З іншого боку, як зазначив суддя Верховного Суду США Дж. Сандерленд, – *«Право платника податків уникати сплати податків з використанням усіх дозволених законом способів ніким не може бути оскаржене. Кожен має право вести свої фінансові справи таким чином, щоб звести відповідні платежі до мінімуму ...»*. Тому не дивний той факт, що ті компанії в США, які потрапляють під регулювання та контроль у сфері ТЦО, оплачують послуги адвокатів, податкових консультантів, метою яких є пошук законних способів уникнення оподаткування.

Доповіді Підкомітету з розслідування сенату США свідчать про основний і найбільш популярному способі, який використовується гігантами ІТ-бізнесу, – Microsoft, Hewlett-Packard, а також Apple для зниження податкового навантаження. Він полягає у виведенні коштів на рахунки закордонних офшорних підконтрольних компаній, в той же час, як дивіденди акціонерам у США (на прикладі Apple) виплачуються за рахунок емісії облігацій. Таким чином, американські ІТ-гіганти отримують безстрокову відстрочку сплати податку на прибуток від «активного бізнесу» контрольованих офшорних структур до того часу, поки цей прибуток не повернено в США.

Крім того, слід окремо відзначити, що витрати вказаних ІТ-гігантів переносились в більшій частині на ті структури, які зареєстровані в США, тобто не розподіляють пропорційно між материнською і офшорними підконтрольними компаніями. У першу чергу це витрати за операціями з нематеріальними активами (інтелектуальною власністю, пов'язаної з винаходами, новими продуктами, розробками і т.д.), в яких визначити справедливую трансфертну ціну, використовуючи існуючі правила і методики, практично неможливо.

Зразком ухилення від оподаткування можна вважати ірландську компанію Apple Sales International (ASI), яка в 2009-2012 рр. заплатила Apple за договором про розподіл витрат материнської компанії приблизно \$ 5 млрд., в той же час як торгівля продукцією Apple забезпечила для ASI \$ 74 млрд.

Влада США прийняли превентивні заходи: у грудні 2008р. Мінфін опублікував тимчасові правила, якими визначається відповідність між внеском / витратами сторін і одержуваної ними вигодою; з грудня 2011р. правила стали постійними. Однак було дозволено зберегти умови для угод, укладених до 2008р., чим компанії користуються по даний час.

Як зазначив у своїй доповіді про корпорацію Apple голова сенатського комітету Кар Левін: *“Корпорація Apple не вдовольнилася простим переказом своїх доходів в офшорні зони. Вона пішла на щось більше. Вона створює офшорні компанії з капіталом в десятки мільярдів доларів, не реєструючись при цьому в якості податкового резидента ні в одному з місць”*. У свою чергу, в офіційній відповіді корпорація Apple м’яко апелювала Левіну, що не заперечує проти ухвалення змін в системі корпоративних податків у США, які радикально спростили б її.



**Співавтор книги “Трансферне ціноутворення: український варіант” Роман Задорожній – генеральний директор фінансово-правової аутсорсингової компанії. Партнер Міжнародного аналітичного альянсу**

**Придбати книгу можна тут:** [“Трансферне ціноутворення: український варіант”](#)