УДК 347.73
DOI: 10.15587/2523-4153.2024.301253

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ: ПРОБЛЕМИ ПРАВОЗАСТОСУВАННЯ

С. С. Пирога

The paper analyzes the use of intangible assets to shift profits to jurisdictions that apply low income tax rates. The possibility of using standard methods of transfer pricing for valuation of intangible assets was studied. It has been established that it is very difficult to evaluate intangible assets based on the principle of an arm's length, and in many cases it is impossible. It has been proven that the best estimate of intangible assets is the fair market value, which is determined by the increase in profit, provided by the use of the corresponding intangible asset. The introduction of taxation based on the source principle is the best alternative to transfer pricing methods, and does not require the valuation of intangible assets. The tax service must control the total income of the payer and its proper taxation according to the source principle. The payment of royalties must be made from the profit after its taxation in the country of the source of income, which excludes taxation in the country where the intangible asset is registered. The place of taxation of the paid royalty amount is determined by the resident status of the recipient. Payments to residents are taxed in the country of source, and the remainder is subject to repatriation to the non-resident. The meaning of the "resident" concept in relation to physical and legal entities has been clarified and criteria for their unambiguous identification have been introduced. The only criterion for determining the resident status of a natural person is his/her citizenship. Effective tax incentives are proposed for disclosure of non-resident asset owners, which allows taxation of the worldwide income of state residents. The introduction of taxation based on the principle of source automatically excludes the possibility of double taxation and provides for the cancellation of all tax agreements that do not meet the proposed criteria for the identification of physical and legal entity-residents. It is extremely important for Ukraine to cancel agreements with Cyprus, the Netherlands, Luxembourg and the British Virgin Islands
Keywords: *intangible assets, transfer pricing, principle of taxation, fair market price, resident status, tax agreements*

How to cite:
Pyroha, S. (2024). Transfer pricing of intangible assets: problems of law enforcement. ScienceRise: Juridical Science, 1 (27), 30–35. doi: http://doi.org/10.15587/2523-4153.2024.301253

© The Author(s) 2024
This is an open access article under the Creative Commons CC BY license

1. Вступ

В економіці, заснованій на знаннях, нематеріальні активи фірм стали найважливішими стратегічними ресурсами та ключовими чинниками цінності фірми та успіху бізнесу [1]. Для багатьох МНК нематеріальна власність є ключовим фактором цінності. Саме тому компанії інвестують у нематеріальні активи більше ніж у матеріальні [2]. Нематеріальні активи визначаються як «Щось, що не є фізичним або фінансовим активом, і чим можна володіти або контролювати для використання в комерційній діяльності, чиє використання або передача була б компенсована, якби це відбулося в операціях між незалежними сторонами в порівняних обставинах» [3]. Мобільність цих активів спонукає до застосування стратегії переміщення прибуткових активів до юрисдикцій із нижчим оподаткуванням.

Стратегічне переміщення інтелектуальної власності ТНК у філії з низькими податками та пов'язане з цим переміщення доходів через неправильне ціноутворення у внутрішньо-фірмової торгівлі (роялті) спонукало до впровадження плану дій проти розмивання бази та переміщення прибутку (BEPS) ОЕСР [4, 5] та ухвалення Європейським Союзом Директиви 2016/1164/ЄС щодо боротьби з ухиленням від оподаткування [6]. Трансфертне ціноутворення та проблеми правозастосування відображені монографії [7] та статтях [8, 9].

2. Літературний огляд

Для оцінки нематеріальних активів ОЕСР рекомендує дотримуватися принципу «витягнутої руки» як основного стандарту оцінки. Принцип «витягнутої руки» визначає, що пов'язані сторони в межах МНК повинні розглядатися як окремі суб'єкти, а не як невіддільні частини єдиного бізнесу. Комплексний аналіз принципу витягнутої руки та його важливість у сучасному трансфертному ціноутворенні та боротьбі з ухиленням від сплати податків досліджували [10]. Однак, практично оцінити інтелектуальну власність з використанням традиційних трансакційних підходів на базі принципу «витягнутої руки» дуже складно, а в багатьох випадках неможливо у принципі. Тому трансфертне ціноутворення часто використовується як метод податкового шахрайства [11], що передбачає переміщення доходів іноземним філіям із нижчими ставками корпоративного податку.

Керівні принципи ОЕСР пропонують п'ять різних методів [12], а керівні принципи ООН пропонують шість методів трансфертного ціноутворення [3]. Ці методи базуються на принципі «витягнутої руки» та принципі порівнянності. При виборі найбільш прийнятного методу трансфертного ціноутворення слід визначити наявність порівняних даних про ціну або прибуток [13].

1. Метод порівнянної неконтрольованої ціни (Comparable Uncontrolled Price) для трансфертного ціноутворення нематеріальних активів і внутрішньо-групових послуг застосувати складно. Передача нематеріальних активів на ринкових умовах має бути «пропорційною доходу, який відноситься до нематеріальних активів». Для багатьох нематеріальних активів, наприклад, торгових марок, метод CUP незастосовний, оскільки такі нематеріальні активи часто мають унікальні характеристики, а вплив торгової марки на бізнес важко оцінити [14]. Метод CUP може бути застосований, коли «той самий власник передав або ліцензував порівнянну нематеріальну власність за порівнянних обставин незалежним підприємствам» [12]. У деяких випадках метод CUP можна застосовувати для внутрішньо-групового трансфертного ціноутворення. Наприклад: асоційоване підприємство надає ту саму послугу за порівнянних обставин незалежній стороні або існує порівнянна послуга, що надається незалежними підприємствами на ринку. Незважаючи на те, що OECD оцінює метод CUP як найбільш простий і надійний, насправді – це найскладніший метод для практичного застосування [15]. Навіть незначні відмінності в порівнянній операції можуть призвести до суттєвих відмінностей, і внести коригування буде важко.

ООН пропонує «шостий метод» або «товарне правило». Обговорюючи переваги та недоліки цього методу, зазначають, що він нагадує метод порівнянної неконтрольованої ціни.

2. Метод ціни перепродажу (Resale Price Method) використовується лише для операцій з матеріальним майном і незастосовний до нематеріальних активів [16].

3. Метод «Витрати плюс» (Cost Plus Method) також не підходить для оцінки унікальних нематеріальних активів, вироблених повноцінним виробником. Основна причина полягає в тому, що було б важко знайти незалежних виробників із порівнянними нематеріальними активами і, отже, важко встановити відповідну націнку. Однак метод Cost-Plus можна використовувати, коли йдеться про трансфертне ціноутворення внутрішньо-групових послуг, зокрема послуг з низькою доданою вартістю – бухгалтерські та аудиторські послуги, HR-послуги (рекрутинг фахівців фінансово-економічного напрямку, кадровий аудит та ведення кадрового обліку на умовах аутсорсингу), юридичні послуги тощо. Керівні принципи ОЕСР передбачають застосування стандартної 5 % націнки на всі витрати, тоді як ЄС передбачає, що зазвичай узгоджені націнки дорівнюють 3–10 %. Метод Cost-Plus має відносно широкий діапазон можливих застосувань. Основна перевага цього методу полягає в тому, що він базується на внутрішніх витратах, які легко доступні для всіх компаній.

4. Метод трансакційної чистої маржі (Transactional Net Margin Method) застосовується у випадка, коли кожна сторона робить унікальні та цінні внески в контрольовану операцію. Метод ґрунтується на дослідженні прибутку, який виникає в результаті конкретних контрольованих операцій у певній сфері діяльності. Розмір отриманого прибутку може вказувати на те, чи відповідає здійснена операція принципу «витягнутої руки» [15]. «TNMM перевіряє маржу чистого прибутку відносно відповідної бази (наприклад, витрат, продажів, активів), яку платник податків отримує від контрольованої операції, порівнюючи її з тими ж нормами чистого прибутку, отриманого в порівнянних неконтрольованих операціях, або в операціях між незалежними порівнянними компаніями» [3]. TNMM можна використовувати для порівняння чистого доходу, отриманого від афілійованих компаній, із порівнянними компаніями [13]. Метод TNMM легше застосовувати, оскільки дані для порівняння та необхідні фінансові дані легко доступні. Існують навіть публічні бази даних, які можна використовувати для цієї мети [15]. Метод TNMM можна використовувати як для матеріальної, так і для нематеріальної власності, а також для внутрішньо-групового трансфертного ціноутворення [17, 18]. Для нематеріальної власності TNMM є найбільш використовуваним методом трансфертного ціноутворення [19].

5. Метод трансакційного розподілу прибутку (Profit Split Method) застосовується тоді, коли інші методи непридатні [15]. PSM може бути корисним, але складним у застосуванні. У Рекомендаціях ООН зазначено, що «Метод розподілу прибутку починається з визначення відповідних прибутків або навіть збитків у зв'язку з контрольованими операціями. Потім він намагається роз-

поділити ці прибутки чи збитки між залученими асоційованими підприємствами на економічно обґрунтованій основі, щоб досягти результату на ринкових умовах для кожної сторони. Як правило, розподіл має відображати відносну вартість внеску кожного підприємства, включно з виконуваними функціями, прийнятими ризиками та використаними або наданими активами». PSM дозволяє враховувати специфічні та унікальні факти та обставини асоційованих підприємств, які можуть бути відсутні в незалежних підприємствах. Відсутність порівнянних неконтрольованих транзакцій, які можна було б використати для порівняння прибутку на ринкових умовах, сама собою не повинна призводити до висновку, що розподіл прибутку від транзакції є найбільш відповідним методом. «Відповідний метод із використанням неконтрольованих транзакцій, які є достатньо порівнянними, але не ідентичними контрольованій операції, ймовірно, буде більш надійним, ніж невідповідне використання методу розподілу прибутку» [12].

Цей метод трансфертного ціноутворення також є найбільш доцільним при роботі з унікальними нематеріальними активами. Внесок є унікальним і цінним, якщо: 1) не порівнюється з внесками, зробленими неконтрольованими сторонами за подібних обставин; 2) представляє ключове джерело фактичних або потенційних економічних вигод у бізнес-операціях.

Для розроблених нематеріальних активів, де неможливо ідентифікувати надійні неконтрольовані транзакції, PSM може бути дуже зручним. Його слід застосовувати, коли маємо справу з унікальною транзакцією, коли порівнянну транзакцію неможливо ідентифікувати. Проблема цього методу полягає в тому, що він складний у застосуванні: може бути важко визначити прибуток, який потрібно розділити, він значною мірою покладається на внутрішні дані МНК. Визначення відповідного способу розподілу прибутку також може бути складним завданням.

3. Мета та завдання дослідження

Мета роботи дослідити особливості трансфертного ціноутворення нематеріальних активів, виявити недоліки та запропонувати необхідні зміни до Податкового кодексу України та податкових угод України для забезпечення справедливого оподаткування доходів.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

1. Проаналізувати можливість застосування стандартних методів трансферного ціноутворення для оцінки нематеріальних активів.

2. Дослідити альтернативні можливості оцінки нематеріальних активів.

3. Уточнити зміст поняття «резидент» щодо юридичних і фізичних осіб та запропонувати критерії однозначної ідентифікації.

4. Матеріали і методи

Основною методологією є якісне дослідження, метою якого є отримання поглибленого розуміння предмета дослідження. Теоретичною основою дослідження стали міжнародні рекомендації ОЕСР та ООН, а також праці професіоналів у галузі права, економіки, фінансів та оподаткування.

5. Результати дослідження та їх обговорення

Право на прибуток за використання нематеріальних активів (патентів, ноу-хау та ін., результатів науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, а також об'єктів авторських прав – програмне забезпечення, музичні, літературні та відео твори) виникає лише за умови прямого зв'язку між фактичною діяльністю, власними активами компанії (враховуючи офіс і персонал) та отриманими компанією доходами. Законне володіння нематеріальним активом не дає права отримувати прибуток МНК від експлуатації цього активу [12]. ОЕСР запровадила функціональну власність на нематеріальні активи [20]. Асоційовані підприємства, які виконують важливі функції створення вартості, пов'язані з розвитком, покращенням, підтримкою, захистом та експлуатацією нематеріальних активів, можуть розраховувати на відповідну винагороду (Development, Enhancement, Maintenance, Protection and Exploitation). Асоційоване підприємство, яке бере на себе ризик щодо DEMPE нематеріальних активів, повинно здійснювати контроль над ризиками та мати фінансову спроможність прийняти ризики, включаючи вимогу контролю. Розподіл ризику в багатонаціональному підприємстві залежить від двох факторів:

– контроль над ризиком – здатність приймати рішення щодо використання, звільнення або відмови від ризикованої можливості;

– фінансова спроможність взяти на себе ризик – доступ до фінансування для прийняття або звільнення від ризику, для оплати функцій пом'якшення ризику та нести фінансові наслідки ризику, якщо він матеріалізується.

Ризики, які можуть мати особливе значення включають, наприклад, ризики, пов'язані з розробкою нематеріального активу, або ризики експлуатації, такі як невизначеність прибутків, які будуть отримані. Податкова служба не може фізично і не повинна фактично оцінювати ніякі ризики,

які несуть компанії, що працюють на ринку. Ризик має оцінювати тільки той, хто ризикує. Ризики оцінює тільки сама компанія стосовно кожної операції, які вона здійснює на ринку. Винагородою за ризик є розмір прибутку, який можна одержати: вищий ризик – вищий прибуток.

Завдання податкової служби оцінити фактично одержаний прибуток і проконтролювати належну сплату податків, внесків і зборів, які передбачені законодавством країни. Законодавець підтримує розумний ризик платника податку, надаючи можливість відрахування збитків минулих періодів з оподатковуваної бази платника.

Поряд із методом трансфертного ціноутворення для оцінки активів використовується інший стандарт – «справедлива ринкова вартість». Основна відмінність полягає в тому, що вони застосовуються для різних цілей: справедлива ринкова вартість в основному використовується для фінансової звітності, а ціна за принципом «витягнутої руки» використовується для визначення оподатковуваного доходу. Різниця між цими методами створена штучно і пояснюється непослідовним застосуванням принципу оподаткування за джерелом. Сума нематеріального і матеріального активів є фактором виробництва, який забезпечує можливість отримання доходу. Після оподаткування доходу за принципом джерела, він підлягає розподілу між власниками активів, пропорційно до їх вкладу в отриманий дохід. Якщо використання нематеріальних активів дозволяє збільшити дохід, то одержаний приріст доходу є найкращою оцінкою вартості нематеріального активу, яка задовольняє відразу усі можливі критерії оцінки його вартості. Ніякі методи трансфертного ціноутворення у принципі неспроможні забезпечити кращу реальну оцінку активів.

Застосування нематеріальних активів для переміщення податкової бази полягає у тому, що активи передають до того підрозділу МНК, який є резидентом юрисдикції з низьким податковим навантаженням, а застосовують ці активи у юрисдикції з високими податками. Застосування принципу оподаткування за джерелом створює бар'єр для переміщення прибутку. Причому завищена оцінка нематеріального активу незначно впливає на кінцевий розподіл доходу між юрисдикціями, оскільки вартість активу визначає лише пропорції розподілу того прибутку, який залишається після його оподаткування у країні джерела. Оподаткування прибутку у країні джерела виключає його оподаткування в країні з низькими податками. Тому перехід до оподаткування за принципом джерела є найкращою альтернативою трансфертного ціноутворення нематеріальних активів.

Розподілена частка прибутку за використання активу встановлює фактичну вартість цього активу у певних умовах. А застосування будь-якого методу трансфертного ціноутворення та відповідність принципу витягнутої руки дає лише усереднену вартість активу при його застосуванні у різних умовах, які передбачаються однаковими. Справедлива ринкова ціна і трансфертна ціна випадково можуть виявитися однаковими. Однак, якщо вони різні, правильною слід вважати справедливу ринкову ціну.

Можливість переміщення прибутку, пов'язаного з нематеріальними активами, створена штучно, внаслідок непослідовного застосування принципу оподаткування за джерелом, який ОЕСР розглядає як основний. Використовуючи відому ідіому «поставити віз попереду коня» (put the cart before the horse), була створена проблема трансфертного ціноутворення нематеріальних активів, яка потребувала великих зусиль як податкових органів, так і платників податку, причому не давала жодного надійного результату. Як відомо, трансфертне ціноутворення не є точною наукою.

Варто зауважити, що залучення податкових органів до оцінки нематеріальних активів не можна вважати доречним, якщо використовується оподаткування за джерелом. Податкові органи не повинні втручатися у пропорції розподілу одержаного доходу. Податкова служба реєструє результати запропонованого розподілу доходів і справляє належну суму податків, внесків і зборів, передбачених законодавством країни.

Для визначення місця оподаткування розподіленого прибутку необхідно з'ясовувати резидентський статус одержувача роялті. Якщо використовується нематеріальний актив, який належить нерезиденту, податок у країні джерела не справляється. Якщо нематеріальний актив належить резиденту, дохід оподатковується у країні джерела.

При визначенні місця оподаткування треба мати на увазі, що визначення резидентського статусу юридичної особи за місцем реєстрації є вкрай поганим критерієм. Оскільки юридичну особу можна зареєструвати практично у кожній країні, до того ж анонімно, без надання інформації про власників компанії. Юридичну особу реєструють фізичні особи, які є бенефіціарними власниками і фактичними отримувачами доходу. Щоправда, юридичний статус фізичної особи – поняття також багатозначне. Одна і та ж фізична особа може бути резидентом кількох країн. Тому поки поняття «резидент» стосовно фізичних і юридичних осіб не стануть однозначними, ніякі методи контролю за переміщенням прибутків неспроможні перешкодити шкідливій податковій оптимізації, яка реалізується різними методами, зокрема з використанням нематеріальних активів.

Поняття «резидент» можна зробити однозначним лише у випадку, якщо єдиним критерієм визначення резидентського статусу фізичної особи буде громадянство (підданство). Конституцією України передбачено єдине громадянство, тому громадяни України можуть бути резидентами лише України. Щоправда, далеко не всі громадяни дотримуються норм Конституції. Багато громадян

(зокрема і багато представників так званої еліти) мають кілька громадянств. Спеціально для цих осіб їх резидентський статус повинен визначатися на основі додаткової норми: «Якщо серед громадянств фізичної особи є громадянство України, особа є резидентом України».

Резиденти України можуть бути власниками нематеріальних активів, які зареєстровані в офшорах та використовуються в Україні. Розподілений прибуток компанії в Україні, яка використовує ці нематеріальні активи, підлягає репатріації нерезиденту. Однак, якщо серед власників такого нерезидента є резиденти України, то належна їм частка прибутку підлягає оподаткуванню в Україні. Причому, якщо власники активів компанії нерезидента невідомі або не розкриваються податковими органами відповідної країни на запит податкової служби України, частка розподіленого нерезиденту прибутку, підлягає оподаткуванню в Україні. Решта прибутку репатріюється іноземній компанії.

Запропоновані формулювання доцільно внести у Податковий кодекс України [21] без узгодження з іншими країнами. Щоправда, у цьому випадку доведеться денонсувати усі двосторонні податкові угоди з країнами (Україна уклала понад 70 таких угод) [22], оскільки такі угоди містять різні винятки з принципу оподаткування за джерелом, зокрема і щодо оподаткування нематеріальних активів, а також визначають резидентський статус фізичних і юридичних осіб на підставі неприйнятних для України критеріїв. Як зазначають директор глобальної практики управління Світового банку Джим Брамбі та заступник директора з фіскальних питань МВФ Майкл Кін, «податкові угоди схожі на ванну; єдиний витік – це виснаження доходів країни».

Хоча кожна угода містить положення, які передбачають її денонсацію, спроби здійснення цього можуть створювати небажані проблеми. Починати слід хоча б з денонсації кількох податкових угод з відомими офшорами, у першу чергу це стосується угод з Кіпром, Нідерландами, Люксембургом та Британськими Віргінськими островами. Станом на сьогодні денонсовано Угоди між Урядом України та Урядами Сирійської Арабської Республіки, Ісламської Республіки Іран, Російської Федерації, Республіки Білорусь.

У зв'язку з імплементацією дії 3 плану BEPS щодо контрольованих іноземних компаній (КІК) у Податковий кодекс України внесені положення щодо розкриття інформації про бенефіціарних власників нерезидентів, які працюють в Україні. Україна повністю запровадила правила звітування по країнах (CbCR), включаючи основні та локальні файли. Платники податків повинні будуть надавати податковим органам повідомлення про участь у міжнародній групі компаній («Повідомлення про участь»), окрім щорічного звітування про контрольовані операції, здійснені з іноземними резидентами (п. 39.4.2 ст. 39 ПКУ). Це полегшить роботу державної податкової служби (ДПС) із забезпечення дотримання трансфертного ціноутворення.

6. Висновки

1. У роботі проаналізовано застосовність стандартних методів трансфертного ціноутворення нематеріальних активів, виявлено проблеми застосування принципу «витягнутої руки». Доведено, що найкращою оцінкою нематеріальних активів є справедлива ринкова вартість, визначена за приростом прибутку, одержаного при його застосуванні.

2. Запровадження оподаткування за принципом джерела є найкращою альтернативою методам трансфертного ціноутворення, що виключає оподаткування в країні реєстрації нематеріального активу. Належний нерезиденту роялті розподіляється відповідно з резидентським статусом отримувача.

3. Уточнено зміст поняття «резидент» щодо фізичних і юридичних осіб та запроваджено критерії для їх однозначної ідентифікації. Запровадження оподаткування за принципом джерела автоматично виключає подвійне оподаткування та передбачає скасування усіх податкових угод, які не відповідають запропонованим критеріям ідентифікації особи-резидента. Денонсувати слід угоди принаймні з Кіпром, Нідерландами, Люксембургом та Британськими Віргінськими островами.

Конфлікт інтересів

Автор декларує, що не має конфлікту інтересів стосовно даного дослідження, в тому числі фінансового, особистісного характеру, авторства чи іншого характеру, що міг би вплинути на дослідження та його результати, представлені в даній статті.

Фінансування

Дослідження проводилося без фінансової підтримки.

Доступність даних

Рукопис не має пов'язаних даних.

Використання засобів штучного інтелекту

Автори підтверджують, що не використовували технології штучного інтелекту при створенні представленої роботи.

Література

1. Akcigit, U., Grigsby, J., Nicholas, T., Stantcheva, S. (2021). Taxation and Innovation in the Twentieth Century. The Quarterly Journal of Economics, 137 (1), 329–385. https://doi.org/10.1093/qje/qjab022
2. Bakker, A., Kale, S. (2022). Current Issues in Transfer Pricing: IBFD Webinar. Available at: https://www.ibfd.org/shop/training/transfer-pricing-disputes-and-recent-cases
3. United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries 2021 (2023). https://doi.org/10.18356/9789210001052
4. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (2013). OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/9789264202719-en
5. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (2017). OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en
6. Council Directive 2016/1164/EU of 12 July 2016 Laying Down Rules Against Tax Avoidance Practices that Directly Affect the Functioning of the Internal Market (2016). Official Journal of the European Union. L193, 1-14. Available at: http://data.europa.eu/eli/dir/2016/1164/oj
7. Котенко, А. М., Мішин, М. О., Брояков, С. В.; Котенко, А. М. (Ред.) (2021). Трансфертне ціноутворення: сучасний стан та проблеми правозастосування. Харків: Право, 162.
8. Король, С. Я., Уманців, Г. В., Шушакова, І. К. (2021). Розвиток трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації. Економічна теорія і право, 2 (45), 87–100. https://doi.org/10.31359/2411-5584-2021-45-2-87
9. Уманців, Г., Шушакова, І. (2021). Контрольовані операції з нематеріальними активами у контексті плану дій BEPS. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету, 135 (1), 101–118.
10. Seeger, W. J. (2019). Richard Collier and Joseph Andrus: transfer pricing and the arm's length principle after BEPS. Business Economics, 54 (3), 182–184. https://doi.org/10.1057/s11369-019-00119-6
11. Barker, J., Asare, K., Brickman, S. (2016). Transfer Pricing As A Vehicle In Corporate Tax Avoidance. Journal of Applied Business Research (JABR), 33 (1), 9–16. https://doi.org/10.19030/jabr.v33i1.9863
12. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 (2022). OECD. https://doi.org/10.1787/0e655865-en
13. Putra, A. L., Saptono, H. W. (2021). Comparability Analysis in Transfer Pricing: Problem and Guideline in Selecting the Most Appropriate Method. Journal of Research in Business and Management, 9 (1).
14. Boulogne, F. (2008). Transfer Pricing of Intangibles: A Comparison between the Netherlands and the United States. SSRN Electronic Journal. https://doi.org/10.2139/ssrn.1635296
15. Treidler, O. (2020). Management for Professionals Transfer Pricing in One Lesson. A Practical Guide to Applying the Arm's Length Principle in Intercompany Transactions. Available at: http://www.springer.com/series/10101
16. The Resale Price Method in Transfer Pricing Explained (2021). Valentiam Group. Available at: https://www.valentiam.com/newsandinsights/resale-price-method
17. Alfonso, F., Sepilveda, J. M., Vagh, S. (2020). INSIGHT: Implementing the Transaction Net Margin Method for Transfer Pricing in Brazil. Bloomberg Tax. Available at: https://news.bloombergtax.com/transfer-pricing/insight-implementing-the-transaction-net-margin-method-for-transfer-pricing-in-brazil
18. Choi, J. P., Ishikawa, J., Okoshi, H. (2020). Transfer pricing of intangible assets with the arm's length principle / CEPR. Available at: https://cepr.org/voxeu/columns/transfer-pricing-intangible-assets-arms-length-principle
19. Internal Revenue Bulletin: 2017-15 (2017). Internal Revenue Service. Available at: https://www.irs.gov/irb/2017-15_IRB
20. Heidecke, B., Hübscher, M. C., Schmidtke, R., Schmitt, M. (Eds.) (2021). Intangibles in the World of Transfer Pricing. Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-319-73332-6
21. Податковий кодекс України 2755-VI. 02.12.2010. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text
22. International agreements of Ukraine on avoidance of double taxation / Ministry of finance of Ukraine. Available at: https://mof.gov.ua/en/international_agreements_of_ukraine_on_avoidance_double_tataxati-543

Received date 15.02.2024
Accepted date 14.03.2024
Published date 31.03.2024

Сергій Степанович Пирога, кандидат юридичних наук, доцент, кафедра канонічного права, Карпатський університет імені Августина Волошина, вул. Гойди, 4, Ужгород, Україна, 88000
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-7093-3207
E-mail: sergiipyroha@meta.ua