

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.

Ефективна економіка. 2024. № 8.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.8.92>

УДК 339.9

А. О. Гончар,

аспірант кафедри обліку та аудиту,

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0002-8097-2055>

ВПЛИВ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЇ НА ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ

A. O. Honchar,

Postgraduate student of the Department of Accounting and Auditing,

Taras Shevchenko National University of Kyiv

IMPACT OF DIGITALIZATION AND GLOBALIZATION ON TRANSFER PRICING

Цифрофізація та глобалізація чинять фундаментальний вплив на трансфертне ціноутворення, а зміни торкаються, починаючи від регулювання та контролю за трансфертним ціноутворенням, закінчуючи шляхами та особливостями проведення порівняльного дослідження контрольованих операцій з метою встановлення їх відповідності принципу «витягнутої руки». Так, вагомий поштовх для розвитку контролю за трансфертним ціноутворенням у всьому світі спричинив міжнародний електронний обмін податковою інформацією. До нього долучається все

більше і більше країн, а його запровадження дозволяє країнам відстоювати свої податкові інтереси, звіряти інформацію щодо операцій платників податків з нерезидентами відповідних країн та отримувати докази щодо правопорушень з податкового, валютного та іншого законодавства. Звичайно цифровізація посприяла появі великої кількості цифрових продуктів, багатонаціональних корпорацій, що в свою чергу ускладнило можливість оцінки справедливості встановлення їх цін, проте країнами розробляються стандартизовані шляхи для оцінки та контролю. Позитивним впливом цифровізації в ході статті визначено можливість автоматизації частини процесів щодо контролю за трансфертним ціноутворенням, наявність сучасних баз даних, пошукових систем для оцінки операцій на предмет їх відповідності принципу «витягнутої руки». Дане дослідження узагальнює основні аспекти впливу цифровізації та глобалізації на міжнародну податкову систему, її реформування та тенденції. Серед основних аспектів в статті виокремлено розвиток міжнародного обміну податковою інформацією; зростання кількості та складності цифрових продуктів; масштабування міжнародних корпорацій та поява сучасних інформаційних продуктів для зіставлення цін/рентабельності в контрольованих операціях.

Digitization and globalization have a fundamental impact on transfer pricing, and the changes affect everything from the regulation and control of transfer pricing to the ways and features of conducting a benchmarking study of controlled transactions in order to establish their compliance with the «arm's length» principle. Thus, the international electronic exchange of tax information caused a significant impact for the development of control over transfer pricing worldwide. It is being joined by more and more countries, and its introduction allows countries to defend their tax interests, compare information on transactions of taxpayers with non-residents of the respective countries, and obtain evidence of violations of tax, currency and other legislation. Of course, digitalization has contributed to the emergence of a large number of digital products, multinational

corporations, which in turn has made it difficult to assess the fairness of setting their prices, but countries are developing standardized ways for assessment and control. The positive influence of digitization in the course of the article defines the possibility of automating part of the processes related to control over transfer pricing, the availability of modern databases, search systems for evaluating transactions for their compliance with the "arm's length" principle. This study summarizes the main aspects of the impact of digitalization and globalization on the international tax system, its reforms and trends. Among the main aspects, the article highlights the development of the international exchange of tax information; growing number and complexity of digital products; the scaling of international corporations and the emergence of modern information products for comparing prices/profitability in controlled transactions.

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, контрольовані операції, цифровізація, міжнародне оподаткування, міжнародний обмін інформацією.*

Keywords: *transfer pricing, controlled transactions, digitization, international taxation, international exchange of information.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.

Розвиток сучасних технологій привніс зміни в кожен аспект людського життя, що вплинуло на світові економічні процеси. Мультинаціональні корпорації отримали змогу масштабуватися, розширювати свою діяльність у світі, навіть без фізичної присутності у тій чи іншій країні та максимально здійснювати оптимізацію податкового навантаження, аккамулюючи основну частину прибутку в країнах з найбільш привабливою податковою системою. Проте, цифровізація спричинила і розвиток регулювання та контролю за трансфертним ціноутворенням, створила можливості для більш автоматизованої оцінки та порівняльного аналізу цін в контрольованих операціях, і надала можливість здійснювати міжнародний обмін податковою

інформацією, і запустила міжнародний процес податкового реформування з метою адаптації світу до сучасних тенденцій. Реформування міжнародної податкової системи покликане на те, щоб діяльність мультинаціональних корпорацій у світі була прозорою, вони діяли на ринкових умовах та справедливо здійснювали розподіл прибутку. Імплементация рішень, розроблених Організацією економічного співробітництва та розвитку для реформування міжнародної податкової системи, мінімізує отримання вигід мультинаціональними корпораціями від податкового структурування, трансфертного ціноутворення та встановить справедливий розподіл прибутку між країнами, що доєднуються до відповідних угод. Ось чому цифровізація як і надала можливість нескінченному розвитку мультинаціональним корпораціям, використання усіх переваг, включаючи податкових, так і надає державним органам усунути недоліки контролю та мінімізувати можливості «розмиття» баз оподаткування та встановити більш справедливий ринковий режим.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Потужний внесок у дослідження базових питань поняття трансфертного ціноутворення і приклади його функціонування здійснили такі вчені економічної теорії як: О. Іванов, [6] Т. Тищук, [6,7] П. Дзюба [8] та інші. Зокрема, О. Іванов та Т. Тищук досліджували державне регулювання трансфертного ціноутворення як основний засіб протидії впливу капітала, а П. Дзюба досліджував сутність та специфіку трансфертного ціноутворення. Методологічні засади обліково-аналітичного забезпечення трансфертного ціноутворення, практичні засади визначення цін між пов'язаними особами та вплив трансфертного ціноутворення на податкові надходження досліджували такі вчені як: І. Белової, [9], Т. Савченко, [9] А. Гречко, [10] А. Задоя, [11] С. Венгер, [11] О. Степаненко О., [12] С. Травінська, [12] О. Михальська, [12] М. Мельниченко, [5] А. Туз [4] та інші. Так І. Белова та Т. Савченко досліджували оцінку трансфертного ціноутворення в системі ризик-менеджменту банків, А. Гречко

акцентує свою увагу на аналізі інструментів контролю за операціями між пов'язаними сторонами в Україні. А. Задоя, С. Венгер, О. Степаненко О., С. Травінська, О. Михальська, М. Мельниченко досліджують засади трансфертного ціноутворення на міжнародному рівні, сучасні тенденції контролю та шляхи його посилення. А. Туз розглядає систему, основні засади та розвиток міжнародного обміну податковою інформацією.

В основному науковці і практики зосереджують свою увагу на дослідженні загальних засад та механізмі функціонування трансфертного ціноутворення та контролю за ним. Незважаючи на вагомий вклад науковців та практиків у розгляд основних засад трансфертного ціноутворення, важливими залишаються подальші дослідження тенденцій розвитку трансфертного ціноутворення у світі та можливостей для підвищення якості його регулювання та контролю, впливу цифровізації та глобалізаційних процесів на модифікацію процесів трансфертного ціноутворення всередині мультинаціональних корпорацій та на розвиток інструментів та заходів контролю.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є аналіз впливу цифровізації та глобалізації на трансфертне ціноутворення у світі. Для досягнення мети були реалізовані такі завдання: сформовано основні аспекти впливу цифровізації та глобалізації на трансфертне ціноутворення; досліджено вплив розвитку міжнародного обміну податковою інформацією на трансфертне ціноутворення; визначено вплив появи великої кількості цифрових продуктів на процеси оцінки справедливості встановлення цін в контрольованих операціях; досліджено вплив появи великої кількості багатонаціональних корпорацій на процеси трансфертного ціноутворення щодо створених ними товарів (робіт, послуг); визначено яким чином вплив цифровізації дозволяє оптимізувати процес проведення порівняльного дослідження щодо відповідності цін/рентабельності в контрольованих операціях принципу «вितягнутої руки».

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній день цифрофізація та глобалізаційні процеси впливають на усі сфери життя, в тому числі і на систему міжнародного оподаткування. Зміни не оминають і трансфертне ціноутворення, як частину цієї системи. Вони торкнулися як і економічних взаємовідносин між сторонами, процесу визначення та зіставлення контрольованих цін, так і контролю за його дотриманням з боку платників податків у всьому світі.

Можна визначити декілька різних аспектів впливу розвитку цифрової економіки на трансфертне ціноутворення:

- електронний обмін даними між країнами світу;
- зростання кількості продуктів, послуг, що містять у собі велику кількість нематеріальних активів, що ускладнює процес зіставлення їх цін щодо відповідності принципу «витягнутої руки»;
- масштабування міжнародних корпорацій та їх можливість, завдяки електронним засобам комунікацій, цифровому обміну даними, здійснювати роботу над сумісними проектами, що ускладнює оцінку впливу кожного підрозділу на загальний результат;
- зміна шляхів проведення порівняльного дослідження щодо встановлення відповідності цін в контрольованих операціях принципу «витягнутої руки».

З метою боротьби з уникненням від сплати податків та їх мінімізації в сучасних тенденціях розвитку світової економіки, більшість країн світу доєдналися до *процесу міжнародного обміну податковою інформацією* та встановили відповідні стандарти прозорості. Види міжнародного обміну інформацією наведені у табл.1.

Таблиця 1. Види міжнародного обміну інформацією

Види обміну	Тлумачення
Обмін за запитом	Обмін податковою інформацією на запит компетентних органів тієї чи іншої договірної країни
Автоматичний обмін	Періодичний обмін податковою інформацією у встановлені строки між договірними країнами
Спонтанний обмін	Надання податкової інформації без попередньої домовленості між країнами

Джерело: розроблено автором на основі [4]

Ще з 1988 р. між деякими країнами світу була укладена Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах, Україною вона була підписала в 2004 р., яка набрала чинності в 2009 р. Сполучені Штати Америки (США) в 2010 році прийняли закон, що зобов'язує інші країни автоматично відправляти інформацію в американську податкову службу про всі рахунки американських громадян в цих країнах - Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA). Правила FATCA закріплюються двосторонніми договорами. Якщо якась країна відмовляється від цього, то всі доходи, отримані резидентами такої країни на території США, обкладаються американським податком на репатріацію доходу в розмірі 30%. [4]

Після розроблення в 2013 р. Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР) плану дій з протидії розмиванню бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування Base erosion and profit shifting (BEPS), було створено Єдиний стандарт звітності (Common Reporting Standard, CRS). CRS містить стандарти звітності та дью діледженсу, які лежать в основі автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки, які країни почали імплементувати в 2016 році. Юрисдикція, яка імплементує CRS, повинна мати відповідне місцеве законодавство, яке зобов'язує фінансові інститути повідомляти відповідний обсяг інформації, проводити процедури дью діледженсу відповідно до CRS. Державна податкова служба (ДПС) України 19 серпня 2022 р. як компетентний орган України приєдналася до Багатосторонньої угоди CRS. Після описаного приєднання до Багатосторонньої угоди CRS, ДПС має здійснювати збір

інформації від фінансових установ про фінансові рахунки, власників та/або контролюючих осіб власників таких рахунків, які є податковими резидентами інших юрисдикцій-партнерів по обміну, та щорічно на автоматичній основі обмінюватись вказаною інформацією з юрисдикціями-партнерами по обміну в рамках Багатосторонньої угоди CRS. [2,3]

Сутність стандарту CRS зводиться до того, що всі фінансові установи певної держави зобов'язані повідомляти своїм податковим органам інформацію про рахунки, які належать фізичним та юридичним особам-нерезидентам (включаючи трасти та фонди). Після цього податкові органи такої держави акумулюють накопичену інформацію та централізовано передають її країнам, резидентами яких є особи, що мають такі закордонні рахунки.

У 2014 році ОЕСР ухвалило Декларацію про автоматичний обмін податковою інформацією. Для організації банківського обміну інформацією розроблено та впроваджено цілий комплекс документів: двосторонні договори про обмін податковою інформацією (Tax Information Exchange Agreements, TIEA).

Тобто, враховуючи наявність міжнародного обміну інформацією, досвід здійснення контролю за трансфертним ціноутворенням суттєво змінюється в країнах, що до нього долучилися. Це дозволяє країнам відстоювати свої податкові інтереси, податковим органам - звіряти дані, що надаються платниками податків відносно їх зв'язків з нерезидентами; охоплювати питання, що раніше залишалися поза податковим контролем, але щодо яких від іноземних державних органів отримано інформацію/документи, що свідчать про порушення податкового, валютного та іншого законодавства. На рис. 1 наведено структуру загальної кількості спеціальних запитів про отримання податкової інформації до компетентних органів, наведених країн, станом на 2023 р. Найбільшу кількість запитів про отримання податкової

інформації скеровується до компетентних органів Республіки Кіпр, Швейцарії та Великобританії.

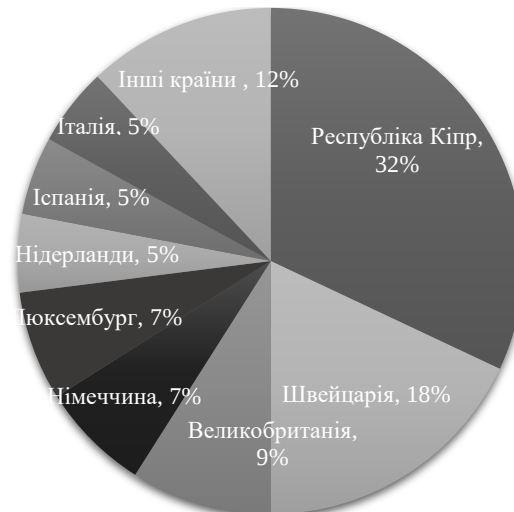


Рис. 1 Структура загальної кількості спеціальних запитів про отримання податкової інформації до компетентних органів, наведених країн станом на жовтень 2023 р.

Джерело: розроблено автором на основі [3]

Водночас, отримана від іноземних компетентних органів інформація також використовується при формуванні доказової бази, якісного документування порушень, допомагає формувати зразкові кейси для підтримки позиції ДПС під час судових оскаржень, що в підсумку забезпечує надходження грошових зобов'язань до бюджету.

З неспинною швидкістю **росте кількість цифрових продуктів**, різновидів електронних послуг, що ускладнює процес їх оцінки та встановлення ринкової ціни на них. Зазвичай, стикаючись з такими продуктами, товарами, при виробництві яких використовувалася значна кількість нематеріальних активів, електронними послугами, податкові спеціалісти змушені відходити від використання першого за пріоритетністю методу трансфертного ціноутворення, порівняльної неконтрольованої ціни, та переходити до методу чистого прибутку. Дана ситуація відбувається через неможливість оцінити вплив таких нематеріальних активів на собівартість та

відповідно на ціну, оскільки усі вони є унікальними та створені з використанням різної кількості ресурсів.

З метою захисту податкових органів від інформаційної асиметрії ОЕСР розробило рекомендації щодо оцінки операції зі складними для оцінки нематеріальними активами (hard-to-value intangibles або НТВІ). Критерії, що визначають нематеріальні активи як НТВІ, наведено на рис. 2.

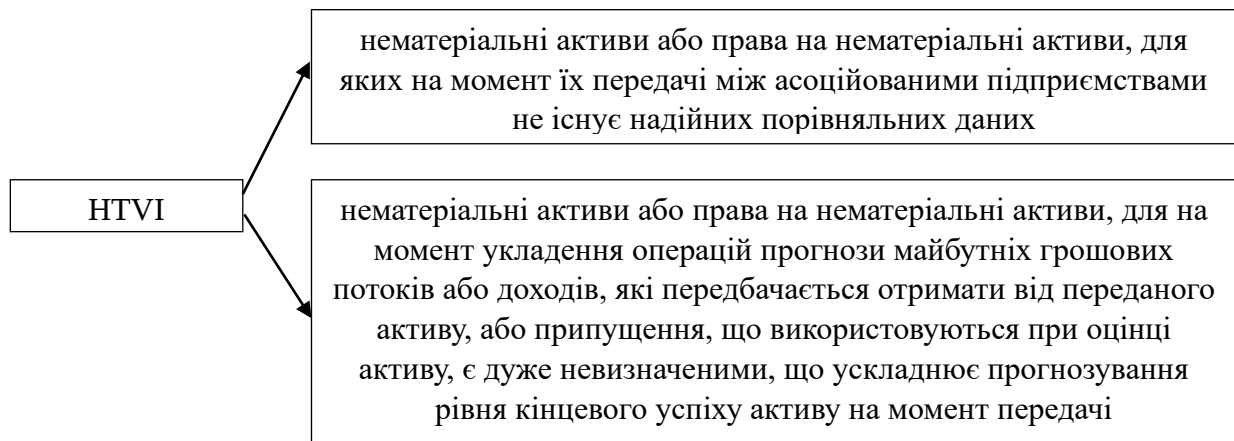


Рис. 2. Критерії визначення складного для оцінки нематеріального активу

Джерело: розроблено автором на основі [16]

В оприлюднених рекомендаціях ОЕСР щодо складних нематеріальних активів закріплено такі принципи для податкових органів [16]:

- там, де застосовується підхід НТВІ, податкові адміністрації можуть розглядати результати постфактум як передбачувані докази щодо обґрунтованості припущень щодо попередніх механізмів ціноутворення;

- результати підходу НТВІ надають інформацію щодо оцінок, які мали б бути здійснені вже на момент проведення операції. Проте неправильно покладатися на оцінку фактичного прибутку або грошових потоків без урахування того, чи могли асоційовані підприємства володіти такою інформацією, чи знати про неї на момент передачі нематеріального активу;

- якщо за результатами переглянутої оцінки засвідчується, що створена вартість використання нематеріального активу не відповідає принципу «витягнутої руки» і було проведено коригування (збільшення або зменшення) вартості використання нематеріального активу, таку переглянуту ціну

використання нематеріального активу може бути використано для обчислення оподаткованого прибутку;

- податкові адміністрації під час перевірок повинні застосовувати всі необхідні методи та дії, щоб переконатися, що припущення, висунуті на базі результатів постфактум, були ідентифіковані та застосовані якомога раніше.

Наступним вагомим аспектом є ***вплив цифровізації та глобалізації на оцінки внеску кожного члена мультинаціональної корпорації (МНК) на загальний прибуток.***

Станом на жовтень 2021 р. понад 135 країн і юрисдикцій приєдналися до дворівневого рішення (Pillar One та Pillar Two) з метою реформування міжнародних правил оподаткування та гарантувати, що МНК сплачують справедливу частку податків, де б вони не вели діяльність.

Рішення Pillar One стосується справедливого розподілу прибутків та перерозподілу прав на оподаткування між країнами щодо найбільших МНК, у тому числі цифрових компаній. Даний підхід дозволяє здійснювати оподаткування в тих країнах, де підприємства ведуть бізнес, незалежно від того, чи представлені вони там фізично. Згідно з Pillar One, права на оподаткування понад 125 мільярдів доларів США прибутку щороку перерозподіляються ринковим юрисдикціям.[16]

Pillar Two має на меті обмежити конкуренцію над податком на прибуток підприємств шляхом запровадження глобальної мінімальної ставки корпоративного податку, яку країни можуть використовувати для захисту своїх податкових баз. За оцінками, глобальний мінімальний податок на прибуток корпорацій у рамках Pillar Two – з мінімальною ставкою 15% – щорічно генеруватиме близько 150 мільярдів доларів США додаткових глобальних податкових надходжень. Додаткові переваги також виникнуть завдяки стабілізації міжнародної податкової системи та підвищенню податкової визначеності для платників податків і податкових адміністрацій.

В жовтні 2023 р. ОЕСР випустило оновлений підхід (перші рекомендації були оприлюднені у 2020 р.) для вирішення податкових проблем, пов'язаних з цифровізацією економіки щодо оцінки економічного

впливу учасників МНК на створення кінцевого продукту для клієнтів та відповідно розподілу прав на оподаткування та відповідного впливу на доходи [14, 15].

ОЕСР наголошує на реформуванні податкових правил для цифрової економіки та підкреслює значну зміну глобальних економічних моделей. На думку ОЕСР, традиційні системи оподаткування, розроблені понад століття тому, стають все більш невідповідними для сучасного, високоцифрового та глобалізованого бізнес-середовища.

ОЕСР продовжує удосконалювати модель сплати податків для багатонаціональних корпорацій, усуваючи для них можливості щодо оптимізації податкового навантаження, залишаючи більшу частину прибутку в тій країні, де оподаткування є більш привабливим, а не там де дійсно була згенерована більша частина прибутку.

Як частину дворівневого рішення Pillar One та Pillar Two ОЕСР було введено поняття «Amount A», що означає юрисдикції, в яких споживачі та користувачі (ринкові юрисдикції) мають нове право оподаткування частини залишкового прибутку найбільших і найприбутковіших МНК у світі. Amount A застосовується до МНК, доходи яких перевищують 20 мільярдів євро, а прибутковість перевищує 10%. За підходом Pillar One Amount A можливим є перерозподіл 25% прибутку МНК (з врахуванням необхідних коригувань, визначених рекомендаціями ОЕСР), що перевищує 10% її доходів, до ринкових юрисдикцій, у яких МНК задовільняє кількісний тест зв'язку. [15] Ці прибутки розподілятимуться пропорційно до суми доходів, які МНК отримує від цих юрисдикцій, як визначено згідно з конкретними правилами джерел доходу. Оскільки правила Amount A застосовуватимуться як доповнення до існуючих правил розподілу прибутку, воно містить механізм узгодження відповідних різних систем розподілу прибутку та запобігання подвійному оподаткуванню. [15] Функціонування цих правил додатково проілюстровано на карті процесу в табл. 2.

Таблиця 2. Етапи застосування правил розподілення прибутку за підходом Pillar One Amount A

Етап	Визначення
Крок 1	Визначити чи задовольняє дохід та прибуток МНК кількісним критеріям Amount A - Визначити чи досягається МНК поріг щодо річної суми доходів та відсотку прибутковості (20 мільярдів євро та 10% відповідно); - У разі якщо МНК не відповідає пороговим кількісним значенням, проте хоча б один член МНК на автономній основі за показниками своєї окремої фінансової звітності відповідає кількісним критеріям, до такого члена МНК можуть застосовуватися правила Amount A. <i>*при визначенні порогових значень доходу та прибутковості, не враховуються доходи та прибуток від надання послуг, пов'язаних з видобувною діяльністю та регульованих фінансових послуг.</i>
Крок 2	Визначте, які ринкові юрисдикції мають право оподатковувати частину залишкового прибутку МНК за правилами Amount A Ринкова юрисдикція матиме право застосовувати правила оподаткування відповідно до Amount A, якщо охоплена МНК отримує понад 1 мільйон євро доходу від цієї юрисдикції або, альтернативно, 250 тисяч євро, якщо ВВП цієї юрисдикції менший за 40 мільярдів євро.
Крок 3	Визначити стандартизований консолідований Відкоригований прибуток до оподаткування Як початковий етап розрахунку береться консолідований чистий прибуток (збиток) МНК, який надалі підлягає бухгалтерському та податковому коригуванню, щоб прийти до показника Відкоригованого прибутку до оподаткування, до якого вже застосовуватиметься розподіл за правилами Amount A Pillar One. <i>*збитки переносяться в наступні звітні періоди (включаючи будь-які передані збитки після реорганізації бізнесу з урахуванням певних (часових) обмежень.</i>
Крок 4	Розрахунок розподіленого прибутку за Amount A Pillar One щодо необхідної ринкової юрисдикції Такий розрахунок проводиться наступним шляхом: - необхідно розрахувати 25% Відкоригованого прибутку до оподаткування (відповідно до кроку 3), що перевищує 10% доходів охопленої МНК, з метою визначення загального прибутку Amount A; - потім розподіліть загальний прибуток Amount A на ринкову юрисдикцію пропорційно до суми доходів, які охоплена МНК отримує від цієї юрисдикції (відповідно до кроку 2) <i>*при цьому загальний прибуток Amount A відкориговується та зменшується на прибуток від маркетингу та дистрибуції відповідно до правил Безпечної гавані для маркетингу та дистрибуції (Marketing and Distribution Profits Safe Harbour, MDSH).</i>
Крок 5	Врахувати правила щодо виключення подвійного оподаткування Правила застосовуватимуться на кількісній та юрисдикційній основі, щоб визначити, які юрисдикції відповідатимуть за усунення подвійного оподаткування та в яких розмірах.

Джерело: розроблено автором на основі [15]

Підсумовуючи, можна зробити висновок, що звичайно вищеописані підходи спричинять тотальну зміну у правилах трансфертного ціноутворення. Коли Pillar One та Pillar Two будуть повноцінно імplementовані в систему міжнародного оподаткування, переваги трансфертного ціноутворення, податкового структурування для платників податків майже зникнуть.

Поступово все більше і більше відбувається цифровізація та автоматизація усіх бізнес-процесів, економічного аналізу, моделювання, зберігання даних і так далі. Це торкнулося і *процесу проведення порівняльного дослідження щодо встановлення відповідності цін в контрольованих операціях принципу «витягнутої руки»*.

Основним досягненням вищеописаних процесів є те, що існує велика кількість електронних ресурсів, баз даних, що зберігають, акамулюють велику кількість фінансової інформації щодо підприємств у всьому світі. Використання таких ресурсів дозволяє здійснювати порівняльне дослідження за необхідними критеріями пошуку з метою зіставлення рентабельності в неконтрольованих зіставних операціях. Такий процес відбору необхідних незалежних компаній для зіставлення з контрольованими операціями неабияк полегшує та пришвидшує процес пошуку та зіставлення, оскільки користувачі таких ресурсів можуть виставити велику кількість необхідних критеріїв пошуку, щоб отримати найбільш зіставну вибірку для подальшого аналізу.

Найбільш популярними є бази даних Bureau van Dijk - TP Catalyst, RUSLANA, Orbis Europe - для аналітики фінансових даних підприємств; рішення провайдера RoyaltyRange та ktMine для аналітики договорів та умов стосовно роялті та ліцензій.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Цифровізація та глобалізація здійснюють прямий вплив на процес міжнародного податкового контролю. Контроль за трансферним ціноутворенням у світі також постійно підвищується, мінімізуючи можливості для платників податків використовувати переваги податкового планування та структурування з метою ухилення від сплати податків. У статті проаналізовано декілька основних аспектів, завдяки яким облік, аналіз та контроль за трансферним ціноутворенням стає більш автоматизованим та уніфікованим на глобальному рівні та починає функціонувати як одна злагоджена система. Це досягається більшою мірою завдяки запровадженню міжнародного обміну інформацією, вдосконалення уніфікованих підходів до оцінки складних ситуацій, якими можуть користуватися як платники податків з метою встановлення коректного ціноутворення, так і податкові органи для вдосконалення заходів контролю. У ході статті також досліджено підходи для протидії розмиттю бази оподаткування з метою мінімізації податкового навантаження в межах МНК, що мінімізує можливість отримання податкових переваг та гарантує більш справедливі умови ведення бізнесу у світі. Вагомим впливом цифровізації під час дослідження визначено наявність великої кількості перевірених та затверджених на законодавчому рівні країн світу баз даних, які надають можливість як підприємствам, так і податковим органам проводити зіставлення умов та цін у контрольованих операціях.

За умов подальшого удосконалення заходів контролю за трансферним ціноутворенням з використанням можливостей цифровізації та глобалізації, існує можливість якомога більшого уникнення процесу «розмиття» баз оподаткування платниками податків. Проте для цього необхідно більше досліджувати інструменти контролю за діяльністю МНК, враховуючи їх переваги управління, створення продуктів та масштабування. Отже,

перспективність та необхідність подальшого дослідження даного предметного поля не викликає сумніву.

Література

1. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах (ETS 127), затверджена Радою Європи, ОЕСР від 25.01.1988 № ETS N 127. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325#Text

2. Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків. Міжнародний обмін податковою інформацією – ефективний інструмент контролю в межах трансфертного ціноутворення та міжнародного оподаткування. (2023) URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/716839.html>

3. Офіційний портал Державної податкової служби України. Україна приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки. URL: <https://tax.gov.ua/baneryi/crs/povidomlennya/print-609052.html>

4. Туз А. Міжнародний обмін податковою інформацією. *Юридична газета*. №50 (600) грудень 2017. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/mizhnarodniy-obmin-podatkovoyu-informaciyu.html>

5. Мельниченко М. Глобальні тренди та Україна: АнтиBEPS, MLI, KIK, CRS. *Юридична газета*. №48 (702) листопад 2019. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/globalni-trendi-ta-ukrayina-antibeps-mli-kik-crs.html>

6. Іванов О., Тищук Т. Державне регулювання трансфертного ціноутворення в Україні як засіб протидії впливу капіталу. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/739>

7. Тищук Т. Тіньова економіка в Україні: масштаби та напрямки подолання. Аналітична доповідь. / Тищук Т., Харазішвілі Ю., Іванов О. К. :

НІСД,

2011.

URL:

http://www.niss.gov.ua/public/File/2011_table/1201_dop_new.pdf.

8. Дзюба П. Транфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка // *Економіка України* №1 2006, с.14-22.

9. Савченко Т., Белова І. Трансферне ціноутворення в системі ризик-менеджменту банку. URL: chrome-extension://efaidnbnmnibpcajpcglclefindmkaj/https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/53894/7/Savchenko_Ryzyk_menedzhment.pdf

10. Гречко А. Механізм трансфертного ціноутворення в Україні як інструмент контролю за операціями між пов'язаними особами. *Економічний вісник НТУУ «Київський політехнічний інститут»* № 13 (2016). URL: <https://ev.fmm.kpi.ua/article/view/80095>

11. Задоя А., Венгер С. Трансфертне ціноутворення у міжнародному бізнесі // *Академічний огляд*. - 2011. - №2 (35). - С.156-163.

12. Степаненко О., Травінська С., Михальська О. Трансфертне ціноутворення в транснаціональних корпораціях: ризики для податкової системи та шляхи їх мінімізації. *Економіка та суспільство*, №59 (2024). URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3458/3386>

13. U.S. Department of the treasury. Foreign Account Tax Compliance Act. URL: <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/foreign-account-tax-compliance-act#:~:text=FATCA%20requires%20foreign%20financial%20institutions,hold%20a%20substantial%20ownership%20interest>

14. OECD Taxation Working Papers. №50 2020. The impact of the Pillar One and Pillar Two proposals on MNE's investment costs. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/b0876dcf-en.pdf?expires=1707683254&id=id&accname=guest&checksum=92CAF593AE94D47529B627817B257C32>

15. OECD Taxation Working Papers. №66 2023. Update to the economic impact assessment of pillar one: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/7c35a55c-en.pdf?expires=1705489418&id=id&accname=guest&checksum=FB8579B1D792E1A7ED2E3E4302844289>

16. OECD Inclusive Framework on BEPS Action 8. Guidance for Tax Administrations on the Application of the Approach to Hard-to-Value Intangibles. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/guidance-for-tax-administrations-on-the-application-of-the-approach-to-hard-to-value-intangibles-BEPS-action-8.pdf>

17. OECD BEPS Action 1 Tax Challenges Arising from Digitalisation. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/>

References

1. The Council of Europe and OECD (1988), Convention “On Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (ETS 127)”, available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325#Text (Accessed 25 July 2024).

2. Central Interregional Office of the State Tax Service for Large Taxpayers (2023), “International Exchange of Tax Information - an Effective Tool for Control within Transfer Pricing and International Taxation”, available at: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/716839.html>

3. The official site of The State Tax Service of Ukraine (2014), Announcement “Ukraine has joined the Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information”, available at: <https://tax.gov.ua/baneryi/crs/povidomlennya/print-609052.html> (Accessed 25 July 2024).

4. Tuz, A. (2017), “International Exchange of Tax Information”, *Legal Newspaper*, [Online], vol. 50 (600), available at: <https://yur->

gazeta.com/publications/practice/inshe/mizhnarodniy-obmin-podatkovoyu-informaciyu.html (Accessed 15 April 2024).

5. Melnychenko, M. (2019), “Global Trends and Ukraine: Anti-BEPS, MLI, CbC, CRS”, *Legal Newspaper*, [Online], vol.48 (702), available at: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/globalni-trendi-ta-ukrayina-antibeps-mli-kik-crs.html> (Accessed 15 April 2024).

6. National institute for strategic study (2012), “State regulation of transfer pricing in Ukraine as a countering capital outflow”, available at: <http://www.niss.gov.ua/articles/739> (Accessed 14 April 2024).

7. National institute for strategic study (2011), “Shadow economy in Ukraine: scope and directions of overcoming. Analytical report.”, available at: http://www.niss.gov.ua/public/File/2011_table/1201_dop_new.pdf (Accessed 16 April 2024).

8. Dzyuba, P. (2006), “Transfer pricing: economic meaning and specifics”, *Economy of Ukraine*, vol. 1, pp. 14-22.

9. Savchenko, T. and Belova, I. (2018), “Transfer pricing in the bank's risk management system”, *Problemy i perspektyvy rozvytku bankivs'koi systemy Ukrainy*, [Problems and prospects of development of the banking system of Ukraine], Sumy, Ukraine.

10. Grechko, A. (2016), “Transfer pricing mechanism in Ukraine as a tool for controlling transactions between related parties”, *Economic bulletin of NTUU “Kyiv Polytechnic Institute”*, vol. 13, available at: <https://ev.fmm.kpi.ua/article/view/80095> (Accessed 6 April 2024).

11. Zadoya, A. and Wenger, S. (2011), “Transfer pricing in international business”, *Academic review*, vol. 2 (35), pp.156-163.

12. Stepanenko, O Travinska, S. and Mikhalska, O. (2024), “Transfer pricing in transnational corporations: risks for the tax system and ways to minimize them”, *Economy and Society*, vol. 59, available at:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3458/3386>

(Accessed 10 May 2024).

13. U.S. Department of the Treasury (2010), “Foreign Account Tax Compliance Act”, available at: <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/foreign-account-tax-compliance-act#:~:text=FATCA%20requires%20foreign%20financial%20institutions,hold%20a%20substantial%20ownership%20interest> (Accessed 25 July 2024).

14. OECD (2020), “The impact of the Pillar One and Pillar Two proposals on MNE’s investment costs”, OECD Taxation Working Papers, no.50, available at: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/b0876dcf-en.pdf?expires=1707683254&id=id&accname=guest&checksum=92CAF593AE94D47529B627817B257C32> (Accessed 25 July 2024).

15. OECD (2023), “Update to the economic impact assessment of pillar one: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project”, OECD Taxation Working Papers, no.66, available at: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/7c35a55c-en.pdf?expires=1705489418&id=id&accname=guest&checksum=FB8579B1D792E1A7ED2E3E4302844289> (Accessed 25 July 2024).

16. OECD (2018), “On BEPS Action 8. Guidance for Tax Administrations on the Application of the Approach to Hard-to-Value Intangibles”, OECD Inclusive Framework, available at: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/guidance-for-tax-administrations-on-the-application-of-the-approach-to-hard-to-value-intangibles-BEPS-action-8.pdf> (Accessed 25 July 2024).

17. OECD (2020), “BEPS Action 1 Tax Challenges Arising from Digitalisation”, available at: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/> (Accessed 25 July 2024).

Стаття надійшла до редакції 08.08.2024 р.