

В. М. Краєвський,
д. е. н., професор, професор кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики,
Державний податковий університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3513-3666>
О. Ю. Муравський,
аспірант, Державний податковий університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0081-2124>

DOI: 10.32702/2306-6814.2023.12.46

ЗВІТНІСТЬ ІЗ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ: ВИНИКНЕННЯ ТА РОЗВИТОК

V. Kraievskyi,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of the Department of Accounting Technologies and Business-Analytics, State Tax University
O. Muravskyi,
Postgraduate student, State Tax University

TRANSFER PRICING REPORTING: ORIGIN AND DEVELOPMENT

У статті досліджено причини виникнення, необхідність, важливість та інформаційна цінність звітності з трансфертного ціноутворення. Обгрунтовано, що належна документація з трансфертного ціноутворення, з одного боку, полегшує податковим адміністраціям перевірку контрольованих операцій транснаціональних компаній, а з іншого боку, регламентує, що трансфертна ціна, визначена платником податків, відповідає принципу "витягнутої руки", що сприяє уникненню податкового спору або своєчасного вирішення будь-яких спорів щодо трансфертного ціноутворення, які можуть виникнути. Розглянуто прийнятий трирівневий стандартизований підхід до звітності з трансфертного ціноутворення, основними рівнями якого є складання таких видів документів, як глобальної документації з трансфертного ціноутворення (Master File), документації з трансфертного ціноутворення (Local File), звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report). Проаналізовано особливості та структуру зазначеної документації відповідно до міжнародного стандарту (рекомендацій). Розглянуто структуру документації та звітів, прийнятих у вітчизняній практиці.

The article examines the causes, necessity, importance and informational value of transfer pricing reporting. It was determined that the main recommendatory and methodological international document in the field of tax regulation of transfer pricing is the OECD Guidelines (Organization for Economic Cooperation and Development) on transfer pricing for transnational companies and tax services, the main norms of which are included in Article 39 of the Tax Code of Ukraine. It is substantiated that an important element of work with transfer pricing is a correct and legally defined system of documentation of transactions, which should be reflected in special reporting in the future, the purpose of which is to control compliance with the principles of work with transfer pricing. A three-level standardized approach to transfer pricing reporting was considered, the main levels of which are the preparation of such types of documents as global transfer pricing documentation (Master File), transfer pricing documentation (Local File), a report by country of an international

group of companies (Country— by-Country Report). The features and structure of the specified documentation were analyzed in accordance with the international standard (recommendations). The structure of documentation and reports adopted in domestic practice is considered. It is concluded that transfer pricing reporting has two important functions: it helps the taxpayer to document the process and methodology of analyzing the compliance of controlled transactions with the "arm's length" principle; is an important informative component to ensure that the controlling authority conducts tax control over transfer pricing. Taking into account the special importance of timeliness and completeness of preparation and submission of transfer pricing reporting for the regulatory body, the legislator established significant penalties for violation of reporting requirements in this area. Ukraine is successfully implementing a transfer pricing reporting and documentation system that meets internationally established standards, and the practice of compiling such reporting by domestic enterprises indicates a large number of errors contained in it. In particular, the long period of verification of transfer pricing reports and documentation is a problematic aspect.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, звітність, документація, глобальна документація з трансфертного ціноутворення (Master File), документація з трансфертного ціноутворення (Local File), звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report).

Key words: transfer pricing, reporting, documentation, global transfer pricing documentation (Master File), transfer pricing documentation (Local File), country-by-country report of an international group of companies.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Глобалізація світової економіки суттєво підтвердила вільний рух капіталу та робочої сили, переміщення прибутку з юрисдикцій із високим рівнем податків у юрисдикції з низьким рівнем податків, усунення торгових бар'єрів, технологічні та телекомунікаційні вдосконалення. Власне глобалізація створює умови для розвитку бізнесу, сприяє працевлаштуванню, підвищує інвестиційний рух в країни, що розвиваються, однак її негативні чинники впливають на економіку країн більш жорстко. Зокрема, транснаціональні компанії з усього світу диверсифікують виробничі ризики в різних країнах зі сприятливим режимом оподаткування, щоб якомога суттєвіше мінімізувати базу оподаткування, використовуючи "легальні можливості арбітражу" [1, с. 7—8]. Слід зазначити, що транснаціональні компанії з таким "агресивним" податковим плануванням штучно створюють критичні прогалини в міжнародному податковому законодавстві, але загалом ця діяльність не сприймається як незаконна, оскільки відмінності національних систем оподаткування у різних країнах світу самі по собі заохочують платників податків звертатися до податкових маніпуляцій.

Загалом, глобальні події та практика свідчать про те, що тенденції до зменшення бази оподаткування та переміщення прибутку за допомогою трансфертного ціноутворення, різних податкових угод, оптимальної структури оподаткування тощо різко зросла, а керівні принципи, а також принципи оподаткування можуть бути застарілими для застосування до поточного ринкового середовища. Таким чином, боротьба з несправедливою податковою конкуренцією бере свій початок у 1996 році, коли на Ліонському саміті було винесено суворі висновки, які вимагали від ОЕСР працювати над багатостороннім механізмом, який би обмежував ступінь розмивання національних податкових баз і сприяв відшко-

дуванню податків. Саме з цього моменту розпочинається робота із регулювання та контролю трансфертного ціноутворення, складовою якої виступає розробка методологічних вимог та рекомендацій до звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженням виникнення, еволюції та призначення звітності із трансфертного ціноутворення займалися такі провідні вітчизняні вчені, як Л. Г. Ловінська, Я. В. Олійник, М. В. Кучерява, Л. Г. Олейнікова, О. Є. Федорченко, А. Г. Косенкова та ін.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою статті є дослідити причини виникнення, важливість, необхідність, розвиток та структуру документації і звітності із трансфертного ціноутворення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Механізми ухилення від оподаткування поклали початок розробці звітності щодо трансфертного ціноутворення та наміру ОЕСР забезпечити більшу прозорість світового ринку. Дія 13 Плану дій щодо розмивання податкової бази та переміщення прибутку (план дій BEPS) [1—3] вимагає розробки "правил складання звітності щодо трансфертного ціноутворення для підвищення прозорості податкового адміністрування, враховуючи витрати бізнесу на дотримання законодавства". Правила, які будуть розроблені, включатимуть вимогу, щоб транснаціональні компанії надавали всім відповідним урядам необхідну інформацію про їхній розподіл доходу, економічної діяльності та податків, сплачених між країнами, відповідно до загального шаблону".

За цих обставин від політиків вимагалось визначити, де саме відбувається економічна діяльність і ство-

Таблиця 1. Структура Глобальної документації з трансфертного ціноутворення: вітчизняна практика

Розділ	Зміст та інформація
Організаційна структура, форми та структура власності	організаційна структура міжнародної групи компаній (у вигляді графічної схеми) із зазначенням осіб, які є учасниками міжнародної групи компаній, їх організаційно-правових форм, структуру власності (із зазначенням часток володіння) та держави і території, у яких зазначені особи здійснюють свою діяльність
Загальний опис діяльності міжнародної групи компаній	опис ключових факторів, що впливають на фінансовий результат міжнародної групи компаній; опис ланцюгів постачання та утворення вартості найбільших за показником виручки міжнародної групи компаній п'яти товарів (робіт, послуг), а також ланцюгів постачання будь-яких інших товарів (робіт, послуг, інших об'єктів цивільних прав), частка яких становить більше 5 відсотків виручки міжнародної групи компаній за фінансовий рік, і основних географічних ринків, на яких реалізуються (виконуються, надаються) зазначені товари (роботи, послуги); перелік та стислий опис суттєвих договорів з надання (отримання) послуг, робіт, укладених між учасниками міжнародної групи; стислий функціональний аналіз діяльності учасників міжнародної групи компаній, що мають суттєвий вплив на фінансовий результат цієї групи; інформацію про основні угоди щодо реструктуризації бізнесу, придбання та відчуження активів
Нематеріальні активи, які використовуються міжнародною групою компаній в своїй діяльності	опис стратегії розвитку міжнародної групи компаній щодо розробки, володіння і використання нематеріальних активів; перелік та опис нематеріальних активів (груп нематеріальних активів), що мають істотний вплив на ціноутворення компаній міжнародної групи, із зазначенням учасників такої міжнародної групи компаній, які володіють такими активами на праві власності або іншому праві; перелік суттєвих договорів, пов'язаних з нематеріальними активами, укладених між учасниками міжнародної групи компаній; опис політики трансфертного ціноутворення міжнародної групи компаній щодо проведення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт і нематеріальних активів; опис суттєвих операцій з передачі нематеріальних активів між учасниками міжнародної групи компаній протягом відповідного фінансового року із зазначенням назв таких учасників, держав реєстрації та юрисдикцій, де вони провадять свою діяльність, компенсацій, що здійснювалися у звітному (податковому) періоді, та рівня винагород (компенсаційних виплат), пов'язаних з такою передачею;
Фінансова діяльність міжнародної групи компаній	загальний опис, яким чином фінансується така група, включаючи інформацію про фінансування, залучене від осіб, які не є учасниками міжнародної групи компаній; зазначення усіх учасників міжнародної групи компаній, які здійснюють централізовану внутрішньогрупову фінансову діяльність для учасників цієї групи, з інформацією щодо держав (територій), які є місцем реєстрації таких учасників, та/або місця знаходження органу їх управління; загальний опис політики трансфертного ціноутворення щодо фінансування учасників міжнародної групи компаній; консолідовану фінансову звітність міжнародної групи компаній за останній фінансовий рік; перелік і стислий опис існуючих односторонніх договорів про попереднє узгодження ціноутворення, податкових роз'яснень компетентних органів держав (територій), які застосовуються в угодах між учасниками міжнародної групи компаній і пов'язані з розподілом доходів між державами (територіями)

Джерело: систематизовано на основі [9].

рюється вартість, щоб забезпечити належне і справедливе оподаткування прибутку. Відповідно, у 2015 році ОЕСР випустила "Дія 13: фінальний звіт за 2015 рік про документацію з трансфертного ціноутворення та звітність за країнами" [1—3] як інструкцію щодо звітності трансфертного ціноутворення для платника податків.

Загалом, належна документація з трансфертного ціноутворення, з одного боку, полегшує податковим адміністраціям перевірку контрольованих операцій транснаціональних компаній, а з іншого боку, регламентує, що трансфертна ціна, визначена платником податків, відповідає принципу "витягнутої руки", що сприяє уникненню податкового спору або своєчасного вирішення будь-яких спорів щодо трансфертного ціноутворення, які можуть виникнути.

Зобов'язання платників податків складати документацію щодо трансфертного ціноутворення звільняє по-

даткові органи від відповідальності за неправильні наслідки, але підвищує податковий тягар доказовості на платників податків, якщо документація неповна або неточна.

Відповідно, розроблений "трирівневий стандартизований підхід до звітності з трансфертного ціноутворення" суттєво розширив обсяг і глибину інформації, яка вимагається від транснаціональних компаній про їхні внутрішньогрупові операції [1—3]. Основними рівнями звітності із трансфертного ціноутворення є:

1. Глобальна документація з трансфертного ціноутворення (Master File) — широка, повна картина бізнесу, що охоплює глобальні торговельні операції та політику трансфертного ціноутворення, яку слід надати всім відповідним податковим органам країн, де функціонують головні офіси платника податків. Цей документ є зведеною документацією для міжнародних операцій підприємств усередині групи;

2. Документація з трансфертного ціноутворення (Local File) — документація, що стосується певної країни, підготовлена дочірнім підприємством (компанією), про контрольовані операції та фінансові дані. У той час як головний файл надає повний огляд всієї компанії, локальний файл надає більш детальну інформацію, пов'язану з конкретними суттєвими внутрішньофірмовими операціями;

3. Звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report) — сукупна

інформація, що стосується глобального розподілу доходу, сплачених податків і певних показників географії економічної діяльності серед податкових юрисдикцій, у яких працює група транснаціональних компаній. Звіт може висвітлювати потенційні невідповідності в тому, де визнається дохід, і в тому, де створюється "цінність".

Нова парадигма звітності з трансфертного ціноутворення вимагає від транснаціональних компаній переглянути свої процедури для встановлення, моніторингу та документування своєї глобальної політики трансфертного ціноутворення, а підвищення прозорості може вимагати від багатьох платників податків збільшення ресурсів, спрямованих на питання з управління системою трансфертного ціноутворення.

ОЕСР стверджує, що податковим адміністраціям і платникам податків пропонується досягти міцної узгодженості в процесі створення звітності, щоб надійно за-

стосовувати принцип "витягнутої руки" та заздалегідь уникнути будь-якої двозначності чи непорозуміння. Платники податків повинні подавати належну інформацію; податкові органи повинні вивчати надану документацію та використовувати статті для обміну інформацією в певних випадках [1-3]. Крім того, ОЕСР рекомендує платникам податків періодично переглядати та оновлювати документацію з трансфертного ціноутворення, щоб підтримувати відповідність звітності функціональному та економічному аналізу для поточних обставин і підтверджувати валідність застосованої методології трансфертного ціноутворення [1—3].

Розглянемо детальніше структуру основних документів із трансфертного ціноутворення.

1. Глобальна документація з трансфертного ціноутворення (Master File). Основний файл містить огляд глобальних операцій платника податків, політики трансфертного ціноутворення на право власності на нематеріальні активи, його фінансову та господарську діяльність, щоб дослідити практику трансфертного ціноутворення платника податків у глобальному економічному, правовому, фінансовому та податковому контексті. ОЕСР опублікувала відповідні вимоги до інформації, яка має бути включена до головного файлу. Іншими словами, оскільки головний файл є глобальним, правила відповідно розширюються. Таким чином, подана документація може містити інформацію про структуру ланцюга поставок для п'яти найбільших пропозицій продуктів і послуг, опис основних географічних ринків для продуктів групи та важливих домовленостей про надання послуг між членами холдингової групи, короткий письмовий функціональний аналіз про основний внесок у створення вартості окремими суб'єктами всередині групи тощо [2]. Очевидно, що основний файл характеризується тим, що він зосереджується на значно суттєвих операціях, подіях і випадках, пов'язаних з конкретним підприємством. Загалом, транснаціональні компанії мають бути обережними, представляючи один окремий бізнес-напрямок че-

Таблиця 2. Структура Документації з трансфертного ціноутворення: вітчизняна практика

Розділ	Зміст та інформація
Дані про особу (осіб), яка є стороною контрольованої операції, та про пов'язаних осіб платника податків	дані щодо контрагента (контрагентів) контрольованої операції; фізичних осіб, які є кінцевими бенефіціарними власниками (контролерами) платника податків; осіб, які безпосередньо (опосередковано) володіють корпоративними правами платника податків у розмірі 25 і більше відсотків; осіб, корпоративними правами яких у розмірі 25 і більше відсотків безпосередньо (опосередковано) володіє платник податків;
Загальний опис діяльності групи компаній (включаючи материнську компанію та її дочірні підприємства)	організаційна структура такої групи, опис господарської діяльності цієї групи, політику трансфертного ціноутворення, інформацію про осіб, яким платник податків надає місцеві управлінські звіти (назва держави, на території якої такі особи утримують свої головні офіси)
Опис структури управління платника податків	схема його організаційної структури із зазначенням загальної кількості працюючих осіб та в розрізі окремих підрозділів платника податків станом на дату операції або на кінець звітного періоду
Опис діяльності та стратегії ділової активності, що проводиться платником податків	економічні умови діяльності, аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), на яких проводить свою діяльність платник податків, основні конкуренти
Відомості про участь платника податків у реструктуризації бізнесу або передачі нематеріальних активів у звітному або попередньому році з поясненням аспектів цих операцій, що вплинули або впливають на діяльність платника податків	
Опис контрольованої операції із зазначенням ланцюга постачання (створення вартості) товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції	
Опис товарів (робіт, послуг), включаючи фізичні характеристики, якість і репутацію на ринку, країну походження і виробника, наявність товарного знаку та іншу інформацію, пов'язану з якісними характеристиками товару (роботи, послуги)	
Відомості про фактично проведені розрахунки у контрольованій операції (сума та валюта платежів, дата, платіжні документи)	
Чинники, які вплинули на формування та встановлення ціни, зокрема бізнес-стратегії сторін операції (за наявності), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг)	
Функціональний аналіз контрольованої операції: відомості про функції осіб, що є сторонами (беруть участь) у контрольованій операції, про використані ними активи, пов'язані з такою контрольованою операцією, та економічні (комерційні) ризики, які такі особи враховували під час здійснення контрольованої операції	
Економічний та порівняльний аналіз	суму отриманих доходів (прибутку) та/або суму понесених витрат (збитку) внаслідок здійснення контрольованої операції, рівень рентабельності; обґрунтування вибору методу, який застосовано для визначення відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки", фінансового показника; обґрунтування вибору та інформація про зіставні операції (зіставних осіб) і джерела інформації, які використовувалися для аналізу; обґрунтування використання під час визначення діапазону рентабельності; розрахунок діапазону цін (рентабельності); опис та розрахунок проведених коригувань;
Відомості про проведення платником податку самостійне або пропорційне коригування податкової бази та сум податку	
Якщо платник входить до міжнародної групи компаній	копії істотних внутрішньогрупових угод, що впливають на ціноутворення в контрольованій операції; копії договорів про попереднє узгодження ціноутворення, податкових роз'яснень компетентних органів держав (територій), що застосовуються в угодах між учасниками міжнародної групи компаній щодо контрольованої операції і в підготовці яких не брав участі центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику;
Копія аудиторського висновку щодо бухгалтерської (фінансової) звітності платника податків за звітний період (звітні періоди), за які подається документація з трансфертного ціноутворення	
Копії договорів (контрактів) та будь-які доповнення до них, за якими здійснювалася контрольована операція	

Джерело: систематизовано на основі [9].

рез головний файл. Документація, подана до податкової адміністрації кожної країни, повинна містити зібрану інформацію про централізовані операції групи між пов'язаними сторонами, щоб мати точну загальну картину бізнесу. Крім того, ймовірно, документ може включати описи реструктуризації бізнесу та передачі нематеріальних активів. Однак основний файл не демонструє конкретний аналіз системи трансфертного ціноутворення, він пов'язаний з окремими транзакціями, які можуть бути зарезервовані для місцевої звітності країни.

Таблиця 3. Структура Звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній: вітчизняна практика

Розділ, зміст та інформація
Назва держави (території), відповідно до законодавства якої учасник міжнародної групи компаній заснований, та держави (території), резидентом якої він є
Загальна сума доходів (виручки) за фінансовий рік, за який складається звіт у розрізі країн, у тому числі з розбивкою на суму доходів (виручки) відповідно до угод, укладених учасниками цієї міжнародної групи компаній і пов'язаними особами, та суму доходів (виручки) за угодами з непов'язаними особами
Сума прибутку (збитку) до оподаткування за фінансовий рік, за який складається звіт у розрізі країн
Сума сплаченого податку на прибуток підприємств (корпоративного податку) або його аналога у фінансовому році, за який складається звіт у розрізі країн
Сума нарахованого податку на прибуток підприємств (корпоративного податку) або його аналога за фінансовий рік, за який складається звіт у розрізі країн
Розмір статутного капіталу (zareєстрованого статутного капіталу) на дату закінчення фінансового року, за який складається звіт у розрізі країн
Сума нерозподіленого (накопиченого) прибутку на дату закінчення фінансового року, за який складається звіт у розрізі країн
Чисельність працівників за фінансовий рік, за який складається звіт у розрізі країн
Балансову вартість матеріальних активів (інших, ніж грошові кошти або грошові еквіваленти, нематеріальні активи, фінансові активи) на дату закінчення фінансового року, за який складається звіт у розрізі країн
Основні види діяльності, що здійснюються учасниками міжнародної групи компаній
дані щодо кожного учасника міжнародної групи компаній, до якої входить платник податків, зокрема його назву, дані про державу (територію) податкового резидентства, державу (територію) реєстрації (якщо відрізняється від держави/території податкового резидентства), ідентифікаційний (реєстраційний) номер (код) тощо

Джерело: систематизовано на основі [9].

Структура Глобальної документації з трансфертного ціноутворення (Master File), затверджена у вітчизняній практиці, відображена у табл. 1.

2. Документація з трансфертного ціноутворення (Local File). "Локальний" файл вважається додатковим інструментом до головного файлу, який містить майже ту саму інформацію, що й головний файл, і допомагає платникам податків переконатися, що їхній аналіз трансфертного ціноутворення відповідає стандарту незалежних юридичних осіб. Як правило, локальний файл складається з інформації, пов'язаної з транзакціями, здійсненими між місцевими асоційованими та пов'язаними сторонами в різних країнах, які представляють суттєво важливі дані в контексті податкової системи місцевої країни [2]. Локальний файл може бути складнішим для створення, ніж здається, оскільки вказівки носять більш рекомендаційний характер, ніж правила звітності в різних певних країнах, де зобов'язання можуть бути розширені, а платники податків можуть необхідно надати додаткові відомості про контрольовані операції. Наприклад, деякі країни вимагають подання документів, що містять усю інформацію про транснаціональні компанії, тоді як інші країни зосереджуються на операціях, які мають значний вплив на податкову заборгованість суб'єкта господарювання в межах країни.

Повна інформація про вимоги до звітності з трансфертного ціноутворення, затверджена у вітчизняній практиці, наведена у табл. 2.

3. Звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report). Цей тип звітності включає прибуток/рахунок, обмежений баланс і грошовий потік, інформацію про кожну юрисдикцію окремої країни, у якій здійснюється торгівля члена групи (компанії, корпорації, трасту чи партнерства), включно з неактивними суб'єктами [1]. Звіт СбС має допомогти урядам у високорівневій оцінці ризику трансфертного ціноутворення в боротьбі проти BEPS. Інформаційна асиметрія в правилах трансфертного ціноутворення між платниками податків і податковими адміністраціями, безумовно, є значною, що заважає органам влади висвітлювати прогалини та невідповідності в податковій політиці підприємства, але збільшує можливості для BEPS. Тому, щоб уникнути додаткових витрат через "інформаційну асиметрію", важливо надавати урядам повну інформацію, що описує "загальну картину" діяльності транснаціональної компанії. Загалом шаблон СбС-звіту розділений на три таблиці:

1) у першій таблиці наводиться огляд доходів, податків і господарської діяльності за податковою юрисдикцією. Зокрема, у розділі "податкова юрисдикція" перераховано всі податкові юрисдикції, резидентами яких є компанії всередині групи для цілей оподаткування. "Доходи" — від продажу запасів і власності, послуг, роялті, відсотків, премій та будь-яких інших сум, отриманих від контрольованих і неконтрольованих операцій. Розділ "Прибуток (збиток) до оподаткування прибутку" повинен включати всі статті доходів і витрат. У наступних розділах є "Сплачений податок на прибуток" (на касовій основі) та "Нарахований податок на прибуток" (поточний рік), у яких повідомляється загальна сума фактично сплаченого податку на прибуток протягом відповідного фінансового року та сума нарахованих поточних податкових витрат, зареєстрованих на оподатковуваний прибуток або збиток року відповідно. У стовпцях "Капітал" і "Накопичений прибуток" платник податків повідомляє про загальний державний капітал і прибуток на кінець року. Крім того, СбС-звіт підраховує загальну кількість працівників компанії.

2) у другій таблиці наводиться перелік усіх суб'єктів господарювання групи транснаціональної компанії, включених до кожного об'єднання за податковою юрисдикцією, і вказано основні види діяльності платника податків;

3) третя таблиця призначена лише для додаткової інформації, яка дасть додаткові пояснення для полегшення підтвердження важливої інформації, наданої у звіті СбС.

Повна інформація про вимоги до звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній, затверджена у вітчизняній практиці, наведена у табл. 3.

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК

Таким чином, як зазначається вітчизняними фахівцями, "звітність із трансфертного ціноутворення несе дві важливі функції: допомагає платнику податків документувати процес і методологію аналізу відповідності

умов контрольованих операцій принципу "витягнутої руки"; є важливою інформативною складовою для забезпечення проведення контролюючим органом податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. Враховуючи особливу важливість своєчасності та повноти складання та подання звітності з трансфертного ціноутворення для контролюючого органу, законодавцем установлено значні штрафні санкції за порушення вимог до звітності в цій сфері" [10, с. 121]. На нашу думку, Україна успішно впроваджує систему звітності та документації із трансфертного ціноутворення, яка відповідає міжнародно встановленим стандартам, поруч із цим практика складання такої звітності вітчизняними підприємствами свідчить про велику кількість помилок, що міститься в ній. Зокрема, проблемним аспектом виступає тривалий термін перевірки звітності та документації із трансфертного ціноутворення.

Література:

1. Action 13 Country-by-Country Reporting / OECD. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/> (дата звернення: 28.05.2023).
2. OECD Master File concept and CbC Reporting — international documentation requirements / Roedl and Partner. 2021. URL: <https://www.roedl.de/de-de/de/themen/documents/oecd-cbc-masterfile-implementierung-englisch.pdf> (дата звернення: 28.05.2023).
3. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting (Action 13 — 2015 Final Report) / OECD, G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Paris: OECD Publishing, 2015. URL: <https://doi.org/10.1787/9789264241480-en>. (дата звернення: 28.05.2023).
4. Бريدун Є.В. Богдан С.В. Сутність агресивного податкового планування та шляхи його подолання у системі міжнародного співробітництва // Механізми протидії агресивному податковому плануванню: світовий досвід та практика України: зб. матер. наук.-методол. семінару, 10 грудня 2015 р. Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2015. С. 19—23.
5. Косенкова А. Розвиток концепції бенефіціарного власника при імplementації плану BEPS в Україні. Підприємництво, господарство і право. 2019. № 8. С. 128—133.
6. Ловінська Л. Г., Олійник Я. В., Кучерява М. В. Імplementація міжнародних рекомендацій щодо запровадження трирівневої моделі звітності з трансфертного ціноутворення в Україні. Фінанси України. 2020. № 9. С. 95—109.
7. Олейнікова Л. Г., Долженко І. І. Удосконалення податкового контролю в Україні на основі реалізації інструментів плану BEPS та автоматичного обміну інформацією. Наукові праці НДФІ. 2020. № 3. С. 79—94.
8. Олійник Я. В., Кучерява М. В. Оцінка готовності України до міжнародного автоматичного обміну інформацією в податкових цілях. Фінанси України. 2021. № 2. С. 85—97.
9. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 28.05.2023).
10. Трансфертне ціноутворення: сучасний стан та проблеми правозастосування: монографія / А. М. Котенко, М. О. Мішин, С. В. Боряков та ін.; за ред. А. М. Котенка; Нац. акад. прав. наук України; НДІ прав. забезп. інновац. розвитку. Харків: Право, 2021. 162 с.
11. Федорченко О. Є., Сташенко Ю. В. План дій BEPS: ключові напрями імplementації. Наукові праці НДФІ. 2020. Вип. 4 (93). С. 119—130.

References:

1. Organization for Economic Cooperation and Development (2015), "Action 13 Country-by-Country Reporting", available at: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13> (Accessed 28 May 2023).
2. Roedl and Partner (2021), "OECD Master File concept and CbC Reporting — international documentation requirements", available at: <https://www.roedl.de/de-de/de/themen/documents/oecd-cbc-masterfile-implementierung-englisch.pdf> (Accessed 28 May 2023).
3. Organization for Economic Cooperation and Development (2015), "Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting (Action 13 — 2015 Final Report)", available at: <https://doi.org/10.1787/9789264241480-en> (Accessed 28 May 2023).
4. Brydun, Ye.V. and Bohdan, S.V. (2015), "The essence of aggressive tax planning and ways to overcome it in the system of international cooperation", *Mekhanizmy protydyi ahresyvnomu podatkovomu planuvanniu: svitovyy dosvid ta praktyka Ukrainy: zb. mater. nauk.-metodol. Seminaru [Mechanisms of counteraction to aggressive tax planning: world experience and practice of Ukraine: coll. scientific and methodological materials. seminar]*, Vydavnytstvo Natsional'noho universytetu DPS Ukrainy, Irpin', Ukraine, 10 dec, pp. 19—23.
5. Kosenkova, A. (2019), "Development of the concept of the beneficial owner during the implementation of the BEPS plan in Ukraine", *Pidpryemnytstvo, hospodarstvo i pravo*, vol. 8. pp. 128—133.
6. Lovins'ka, L.H., Oliynyk, Ya.V., and Kucheriava, M.V. (2020), "Implementation of international recommendations on the introduction of a three-level transfer pricing reporting model in Ukraine", *Finansy Ukrainy*, vol. 9, pp. 95—109.
7. Olejnikova, L. H. and Dolzhenko, I. I. (2020), "Improvement of tax control in Ukraine based on implementation of BEPS plan tools and automatic exchange of information", *Naukovi pratsi NDFI*, vol. 3, pp. 79—94.
8. Oliynyk, Ya. V. and Kucheriava, M. V. (2021), "Assessment of readiness of Ukraine for international automatic exchange of information for tax purposes", *Finansy Ukrainy*, vol. 2, pp. 85—97.
9. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 28 May 2023).
10. Kotenko, A.M., Mishyn, M. O. and Broiakov, S. V. *Transfertne tsinoutvorennia: suchasnyj stan ta problemy pravozastosuvannia [Transfer pricing: current state and problems of law enforcement]*, Pravo, Kharkiv, Ukraine.
11. Fedorchenko, O. Ye. and Stashenko, Yu. V. (2020), "BEPS action plan: key directions of implementation", *Naukovi pratsi NDFI*, vol. 4 (93), pp. 119—130.

Стаття надійшла до редакції 28.05.2023 р.