

principles of socially responsible management. The process stages of the strategic stakeholder relationship management are described within the framework of the proposed mechanism. Implementation of a specific set of actions in the proposed mechanism for strategic corporate social responsibility management contributes to the social responsibility strategy, enhances the efficiency of interaction with stakeholders by modeling their behavior in a direction that is beneficial for the company and reduces risks of counteracting socially responsible actions by various stakeholder groups.

corporate social responsibility, mechanism, reflexive approach, stakeholder, strategy, stages

Одержано (Received) 05.11.2019

Прорецензовано (Reviewed) 19.11.2019

Прийнято до друку (Approved) 23.12.2019

УДК 657.47:658.5

JEL Classification: H25, M16, M41, M48

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2019.3\(36\).340-360](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2019.3(36).340-360)

Г.Б. Назарова, доц., канд. екон. наук

М.В. Васильєв, асп.

Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

Контрольовані операції у сфері зовнішньоекономічної діяльності: сучасний стан оподаткування та облікового забезпечення

Стаття присвячена дослідженню сучасного стану облікового забезпечення та оподаткуванню контрольованих операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Розглянуто види контрольованих операцій та надано характеристику податкових різниць, що виникають при здійсненні контрольованих операцій. Визначені основні проблеми оподаткування податком на прибуток контрольованих операцій на законодавчому рівні. Запропоновано введення окремих субрахунків за розрахунками з нерезидентами за кожним видом контрольованих операцій. Досліджено порядок складання Додатку ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток та Звіту про контрольовані операції. Визначено напрямки удосконалення порядку звітування за контрольованими операціями платниками податку до контролюючих органів та механізму попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях.

звіт, зовнішньоекономічна діяльність, контрольована операція, нерезидент, пов'язана особа, податок на прибуток, платник податку, податкова різниця, податкова декларація, трансферне ціноутворення

Г.Б. Назарова, канд. екон. наук

М.В. Васильєв, асп.

Центральноукраїнський національний технічний університет, г. Кропивницький, Україна

Контролируемые операции: современное состояние налогообложения и учетного обеспечения

Статья посвящена исследованию современного состояния учетного обеспечения и налогообложения контролируемых операций в сфере внешнеэкономической деятельности. Рассмотрены виды контролируемых операций и представлена характеристика налоговых разниц, которые возникают при проведении контролируемых операций. Подчеркнуты основные проблемы в налогообложении налогом на прибыль контролируемых операций на законодательном уровне. Предложено введение отдельных субсчетов по расчетам с нерезидентами за каждым видом контролируемых операций. Исследован порядок заполнения приложения ТЦ к Налоговой декларации по налогу на прибыль и Отчета о контролируемых операциях. Определены направления совершенствования порядка отчетности по контролируемым операциям и механизма предварительного согласования ценообразования контролируемых операций.

отчет, внешнеэкономическая деятельность, контролируемая операция, нерезидент, связанное лицо, налог на прибыль, плательщик налога, налоговая разница, налоговая декларация, трансфертное ценообразование

Постановка проблеми. Зовнішньоекономічна діяльність - це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, що має місце як на території України, так і за її межами. Облік операцій у зовнішньоекономічній діяльності дуже складний, тому що, існує специфічний порядок відображення в обліку розрахунків з нерезидентами, визначення курсових різниць, формування дохід від реалізації товарів (робіт, послуг) та собівартості щодо придбання товарів (робіт, послуг) тощо. Система оподаткування операцій у зовнішньоекономічній діяльності суттєво відрізняється від господарських операцій, які здійснюються резидентами на території України. Особливо це стосується контрольованих операцій, які не відповідають принципу «витягнутої руки» діяльності та за якими визначають податкові різниці, що збільшують або зменшують прибуток, який підлягає оподаткуванню податком на прибуток.

За такими операціями платник податку на прибуток повинен збільшити об'єкт оподаткування на три види податкових різниць. Перша виникає на суму перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг). Другий вид податкових різниць виникає на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки». Третя виникає на суму 30 % вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім процентів за борговими зобов'язаннями за операціями з пов'язаними особами і роялті на користь нерезидента та операцій, які визнані контрольованими), придбаних у нерезидентів (в тому числі нерезидентів – пов'язаних осіб), що зареєстровані у державах (на територіях), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсотків; у державах, з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією; у державах, компетентні органи яких не забезпечують своєчасний та повний обмін податковою та фінансовою інформацією на запити центрального органу виконавчої влади.

При здійсненні таких господарських операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах, організація бухгалтерського обліку повинна забезпечити інформацією для правильного розрахунку таких різниць з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. Розрахунок таких різниць є дуже складним і важким на підприємствах, тому що на законодавчому рівні передбачена можливість застосування декількох методів визначення цін у таких операціях. Крім того, у разі неправильного розрахунку таких різниць, не подання звіту про контрольовані операції або неповного розкриття інформації про контрольовані операції у таких звітах, відбувається нарахування штрафних санкцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженнями облікових та податкових аспектів контрольованих операцій, проблем трансфертного ціноутворення та податкової звітності займалися вітчизняні вчені Больтобенко І.В. [2], Карпенко І.В. [5], Касич А.О. [6], Лоханова Н.О. [9], Петрик О.А. [6], Рогова Н.В. [15], Фесенко В.В. [23] та ін. Праці названих вчених пов'язані з встановленням основних проблем облікового забезпечення та контролю трансфертного ціноутворення, з визначенням критеріїв пов'язаності осіб в обліку контрольованих операцій тощо.

Так, Карпенко І.В. [5] пропонує вдосконалення процедури обліку операцій з трансфертними цінами шляхом запровадження системи аналітичних рахунків для обліку розрахунків між пов'язаними особами, досліджує форми первинних документів, в яких відображається інформація про здійснення операцій з трансфертними цінами та пропонує ведення реєстру для ідентифікації таких операцій. Лоханова Н.О. [9] в якості пропозицій для створення оптимальної системи документального обігу таких операцій

пропонує включати до масиву даних про контрольовані операції, а також операції, що можуть стати потенційно контрольованими, перелік пов'язаних осіб, перелік джерел інформації для проведення маркетингового аналізу для цілей трансферного ціноутворення, цінову інформацію про товари (роботи, послуги), які є предметами, що контролюються, параметри (показники / умови) операцій, які є предметами операцій, що контролюються. Рогова Н.В. [9] пропонує у наказі про облікову політику прописати принципи трансфертного ціноутворення та графік документообороту між підрозділами підприємства, які будуть залучені до формування інформації про операції з пов'язаними особами. Большотенко І.В. [2] здійснює аналіз податкового контролю у сфері трансфертного ціноутворення і зазначає, що на законодавчому рівні відсутнє чітке визначення правил трансфертного ціноутворення та механізмів контролю їх застосування, і вважає, що заповнення звіту про контрольовані операції збільшуються адміністративні витрати бізнесу. Праці вищезазначених вчених стали основою для дослідження облікових та податково-контрольних аспектів контрольованих операцій. Однак, окремі питання облікового забезпечення та механізмів оподаткування контрольованих операцій у сфері зовнішньоекономічних операцій, зокрема щодо організації синтетичного обліку та порядку звітування, залишаються малодослідженими і потребують подальшого вивчення.

Постановка завдання. Мета написання статті полягає в дослідженні облікового забезпечення та сучасного стану оподаткування контрольованих операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності з метою вдосконалення організації обліку та порядку звітування за такими операціями.

Виклад основного матеріалу. В Україні правила трансфертного ціноутворення почали діяти з 1 вересня 2013 р. у зв'язку з внесенням змін до Податкового кодексу України. Платник податку на прибуток, який бере участь у контрольованих операціях, повинен визначати обсяг оподаткованого прибутку відповідно до принципу «витягнутої руки». Принцип «витягнутої руки» полягає у тому, що контрольовані операції не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях. Якщо умови контрольованих операцій не відповідають принципу «витягнутої руки», то оподатковуваний прибуток платника податку на прибуток збільшується на різниці.

Відповідно до ст. 39.2 ПКУ для цілей оподаткування контрольованими операціями є господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків, які наведені схематично на рис. 1.

Неконтрольовані операції – будь-які господарські операції, що здійснюються між непов'язаними особами.

Господарською операцією для цілей трансферного ціноутворення є всі види операцій, договорів або домовленостей, а саме: операції з товарами (сировиною), готовою продукцією; операції з придбання (продажу) послуг; операції з нематеріальними активами, у тому числі з роялті, ліцензіями, оплатами за використання патентів, товарними знаками, ноу-хау тощо, іншими об'єктами інтелектуальної власності; фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісією за гарантією тощо; операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів.



Рисунок 1 – Види контрольованих операцій для нарахування податку на прибуток
Джерело: побудовано автора на основі [17].

У Податковому кодексі України (ст. 14.1.159) чітко визначені критерії пов'язаних осіб для контрольованих операцій, що схематично представлено на рис. 2.

Для контрольованих операцій з нерезидентами, зареєстрованими у державі (території), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні; у державі (території), з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією; у державі, компетентні органи яких не забезпечують своєчасний та повний обмін податковою та фінансовою інформацією на запит центрального органу виконавчої влади, Кабінет Міністрів України затверджує перелік таких держав (територій). Відповідно до Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України» № 977-р від 16 вересня 2015 р. затверджено перелік держав, операції з нерезидентами яких відносяться до контрольованих операцій.

Для господарських операцій, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи, Постановою Кабінету Міністрів України № 480 від 04 липня 2017 р. затверджено перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій).

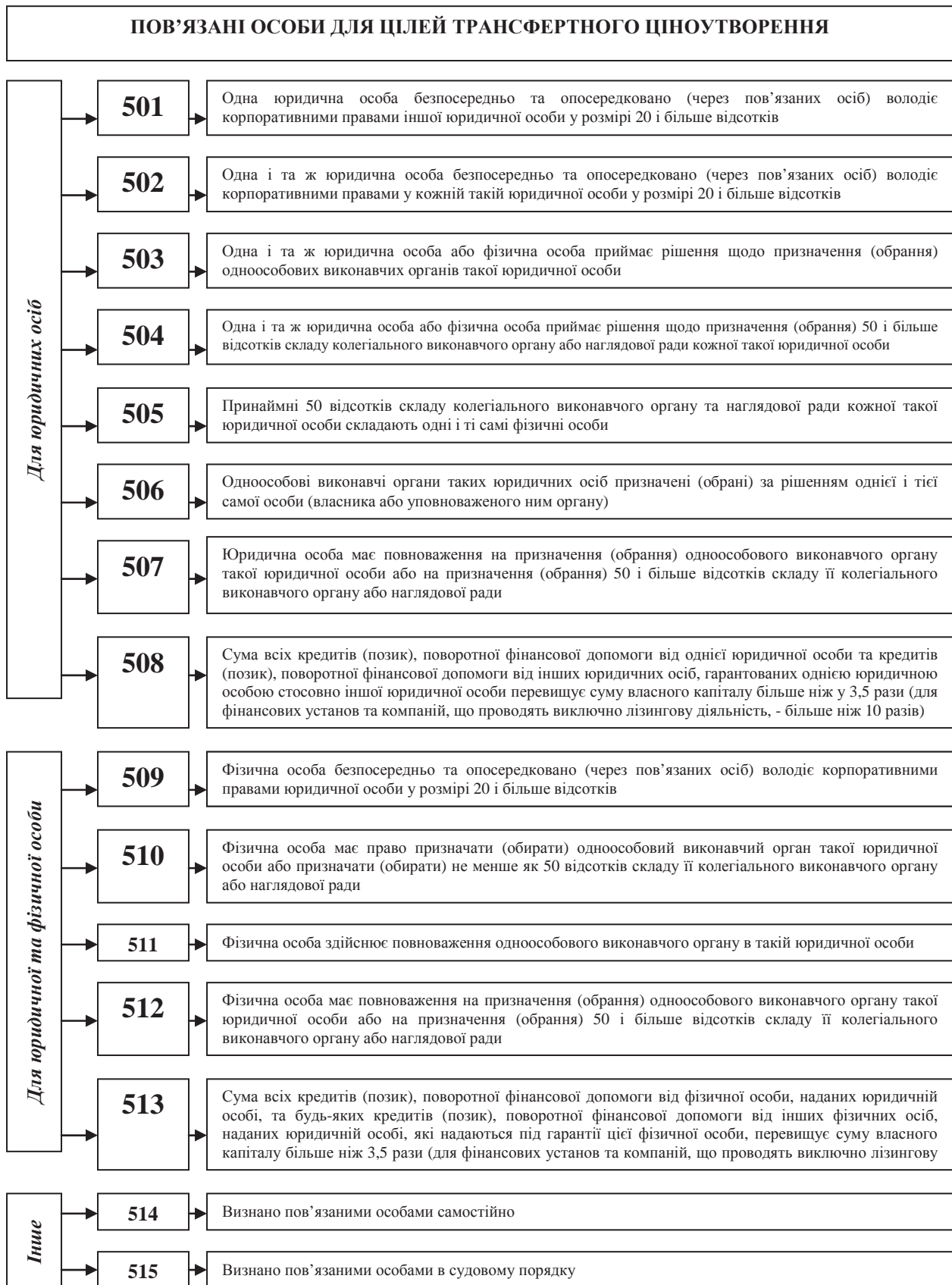


Рисунок 2 – Пов'язаними особами для цілей трансфертного ціноутворення

Джерело: побудовано автором на основі [17].

Для контрольованих операцій з вивезенням (експорт) і ввезенням (імпорт) товарів, що мають біржове котирування, використовується діапазон цін на такі товари, що склалися на товарній біржі. Діапазон цін розраховується на підставі біржових котирувань відповідного товару за декаду (10 календарних днів), що передують проведенню контрольованої операції. Перелік товарів, що мають біржове котирування, та світові товарні біржі для кожної групи товарів затверджені Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку товарів, що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки» № 616 від 08 вересня 2016 р. Для контрольованих операцій з експорту та імпорту товарів, що мають біржове котирування, з метою оподаткування доходів платника податку на прибуток використовується метод порівняної неконтрольованої ціни. Зазначені ціни підлягають коригуванню з урахуванням обсягу контрольованої операції, умов оплати та постачання товарів, якісних характеристик, транспортних витрат. Тому, на нашу думку, виникає необхідність удосконалення організації синтетичного обліку за такими операціями, яка б надавала можливість узагальнювати інформацію за кожним видом контрольованих операцій з метою правильності визначення податкових різниць та формування звітності за такими операціями.

Аналізуючи діючий План рахунків, нами були запропоновані субрахунки відповідно до рахунків обліку розрахунків з нерезидентами для контрольованих операцій, що представлено у таблиці 1.

Таблиця 1 – Перелік рахунків для відображення розрахунків з нерезидентами за контрольованими операціями

Назва рахунку	Субрахунки	Назва субрахунку
362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	3621	«Розрахунки з іноземними покупцями - непов'язаними особами»
	3622	«Розрахунки з іноземними покупцями - пов'язаними особами»
	3623	«Розрахунками з іноземними покупцями – комісіонерами»
	3624	«Розрахунки з іноземними покупцями, що включені до переліку держав (територій) за критеріями»
	3625	«Розрахунки з іноземними покупцями, які не сплачують податок на прибуток за організаційно-правовими формами»
632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	6321	«Розрахунки з іноземними постачальниками - непов'язаними особами»
	6322	«Розрахунки з іноземними постачальниками - пов'язаними особами»
	6323	«Розрахунками з іноземними постачальниками – комісіонерами»
	6324	«Розрахунки з іноземними постачальниками, що включені до переліку держав (територій) за критеріями»
	6325	«Розрахунки з іноземними постачальниками, які не сплачують податок на прибуток за організаційно-правовими формами»
682 «Внутрішні розрахунки»	6821	«Внутрішні розрахунки резидента та його представництва»
	6822	«Внутрішні розрахунки нерезидента та його постійним представництвом в Україні»

Джерело: розроблено авторами.

Введення таких окремих субрахунків за розрахунками з нерезидентами дозволить формувати загальну інформацію за проведеними контрольованими операціями, яка необхідна для правильного розрахунку різниць з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» проводиться за шістьма методами визначення ціни. Треба зазначити, що платник податку на прибуток може не застосовувати більше одного методу для відповідності умови контрольованих операцій принципу «витягнутої руки». Платники податку на прибуток для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» у разі застосування методів повинен до 1 травня року, що настає за звітним, подати до контролюючого органу письмову заяву в довільній формі, в якій зазначаються дані про всіх осіб, які брали участь у ланцюгу купівлі-продажу таких товарів (до першого непов'язаного контрагента).

Інформація повинна містити дані про рівень показників рентабельності пов'язаних осіб відповідно до застосовуваного платником податку на прибуток методу встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки».

У ст. 39.2.1.8 ПКУ визначено умови, за якими господарські операції відповідають принципу «витягнутої руки»:

- якщо ціни (націнка) на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню (крім встановлених мінімальних (максимальних) цін продажу і індикативних цін);

- якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки;
- у разі проведення обов'язкових аукціонів (публічних торгів);
- якщо здійснюється продаж (відчуження) товарів, у тому числі майна, переданого у заставу позичальником з метою забезпечення вимог кредитора.

Інформація повинна містити дані про рівень показників рентабельності пов'язаних осіб, які є найбільш доцільними виходячи із фактів та обставин здійснення операції, відповідно до застосованого методу встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки». У разі якщо платник податку на прибуток не подає таку інформацію або подана інформація не містить усіх даних, контролюючий орган має право визначити рівень ціни за методом порівняної неконтрольованої ціни самостійно.

На нашу думку, необхідно на законодавчому рівні надати можливість платникам податку на прибуток самостійно обирати методи визначення ціни для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» без додаткового узгодження з контролюючим органом. Ми вважаємо, що платник податку на прибуток у наказі про облікову політику повинен затвердити методи визначення ціни для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» за кожним видом господарських операцій, які є контрольованими. Таким чином, позбавити контролюючий орган права встановлювати рівень ціни за методом самостійно, тому що на практиці фактично неможливо встановити правильну ціну, яка повністю відповідала б фактам і обставинам здійснення контрольованої операції платника податку на прибуток.

Платники податку на прибуток, які протягом звітного року здійснюють контрольовані операції, зобов'язані надавати до податкових органів великий обсяг інформації у вигляді звітів та документації щодо контрольованих операцій, що представлено у таблиці 3.

При самостійному коригуванні податкових зобов'язань платника податку на прибуток з метою трансферного ціноутворення, платник податку на прибуток обов'язкового складає і подає додаток ТЦ до податкової декларації з податку на прибуток, алгоритм складання якого представлено у таблиці 4.

Таблиця 3 – Інформація, яка подається до податкових органів у вигляді звітності та документації щодо контрольованих операцій

Назва звітності або документа	Зміст документа	Строки подання
Звіт про контрольовані операції	зобов'язані подавати лише платники податку на прибуток, які у звітному році здійснювали контрольовані операції	до 1 жовтня року, що настає за звітним (останній день подання — 30 вересня)
Додаток ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	заповнюють лише платники податку на прибуток, які здійснюють самостійне коригування ціни контрольованих операцій відповідно до пп. 39.5.4 ПКУ за підсумками звітного року. У цьому додатку вказують інформацію про податкові різниці щодо відхилення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки» за контрольованими операціями від договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідну операцію потрібно відобразити під час формування фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) за такими операціями. Відповідні відхилення (податкові різниці) збільшують фінансовий результат до оподаткування згідно з пп. 140.5.1 та пп. 140.5.2 ПКУ	Одночасно з поданням податкової декларації з податку на прибуток (річної)
Запити щодо документації з трансфертного ціноутворення (ТЦУ) не раніше 01 жовтня після закінчення календарного року, у якому були контрольовані операції	Після отримання запиту від податкових органів платник податку зобов'язаний надати документи. Серед них можуть бути (пп. 39.4.6 ПКУ): дані про сторони контрольованих операцій та пов'язаних осіб; опис діяльності групи (материнська та дочірні (контрольовані) компанії), політику трансфертного ціноутворення); опис структури управління, схема організаційної структури; опис діяльності, стратегії ділової активності; реструктуризація бізнесу, передача нематеріальних активів; опис контрольованих операцій та копії договорів; опис товарів (робіт, послуг), їх як фізичні, так і якісні характеристики; дані про розрахунки (валюта, суми, документи); бізнес-стратегії сторін; функціональний аналіз контрольованих операцій; економічний порівняльний аналіз (дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності, зокрема щодо показників рентабельності контрольованих операцій, обґрунтування методів ТЦУ і джерел інформації, проведені розрахунки та їх опис); дані про самостійне коригування податкової бази. Дані документи мають підвищений строк давності по зберіганню – 2555 днів (7 років) з дня подання декларації з податку на прибуток, для якої вони використовувалися (а не так, як звичайно, – 1095 днів) (п. 44.3 ПКУ). Неподання у 30-денний термін документації по трансфертному ціноутворенню спричинює штраф у розмірі 5 прожиткових мінімумів для працездатної особи, встановленого на 1 січня, за кожний календарний день неподання	Документи до контролюючого органу надаються протягом 30 календарних днів після отримання запиту
Попереднє узгодження ціноутворення по контрольованим операціям	Узгодження існує тільки для платників податків, які належать до категорії «великих» на підставі договору на обмежений строк. Реєстр великих платників податків знаходяться на сайті ДПС. Для цього платник надає лист у ДПС у довільній формі, в якому зазначається: мета звернення, найменування платника, інформація про господарську діяльність сторін контрольованих операцій, дані пов'язаних сторін, факти та обставини контрольованих осіб, методи та комбінація методів, характер договору, інші відомості. Попередній розгляд здійснюється протягом 10 робочих днів з дати надходження листа, але не пізніше ніж за три робочих дні до його проведення. У договорі попереднього узгодження вказуються критерії відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки». Строк дії договору визначається сторонами і не може перевищувати п'яти календарних років	ДПС повідомляє платника про результати попереднього розгляду протягом 60 календарних днів з дати надходження листа з пропозицією попереднього розгляду

Джерело: узагальнено авторами на основі [17].

Таблиця 4 – Алгоритм складання Додаток ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Номер колонки	Назва колонки	Пояснення щодо заповнення
	Загальні відомості	Загальні відомості (колонки 1-4) формуються згідно з Порядком складання звіту про контрольовані операції, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18 січня 2016 р. № 8
1	повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) особи, яка бере участь у контрольованій операції	У цій колонці зазначають повне найменування (або П. І. Б.) контрагента в контрольованій операції, яке зазначене в договорі (контракті)
2	код особи	Код нерезидента в країні його реєстрації
3	контракт (договір): дата	Дата підписання договору (контракту) з нерезидентом, відповідно до якого здійснюється контрольована операція
4	контракт (договір): номер	Номер договору (контракту), відповідно до якого здійснюється контрольована операція
5	Код найменування операції	001 – агентський договір; 002 – доручення; 003 – дарування; 004 – договір авторського замовлення; 005 – кредит, позика; 006 – комісія; 007 – комерційна концесія; 008 – комерційна субконцесія; 009 – купівля-продаж; 010 – ліцензійний договір; 011 – субліцензійний договір; 012 – опціон; 013 – форвардний контракт; 014 – ф'ючерсний контракт; 015 – перевезення; 016 – підряд; 017 – субпідряд; 018 – рента; 019 – фінансовий лізинг (орендна операція); 020 – оперативний лізинг (орендна операція); 021 – зворотний лізинг; 022 – виконання науково-дослідних, конструкторських, технологічних робіт, досліджень, технічних завдань, проектних пропозицій, проведення обстежень. Інженерних, розвідувальних та інших подібних робіт, послуг; 023 – виконання консультаційних, консалтингових, аудиторських, юридичних та інших подібних робіт, послуг; 024 – надання маркетингових послуг, дослідження ринку, рекламних та інших подібних робіт, послуг; 025 – виконання інших робіт, послуг, не передбачених кодами (022-024); 026 – договір поставки; 027 – договір поруки; 028 – договір страхування; 029 – договір перестрахування; 030 – договір експедиційний, транспортування, перевезення; 031 – договір найму або піднайму судна або транспортного засобу, чартеру, фрахтування; 032 – договір факторингу; 033 – договір зберігання; 034 – інші фінансові послуги; 035 – інші банківські послуги; 036 – інші операції, не передбачені кодами 001-035
	Предмет контрольованої операції:	
6	опис предмета операції	Предмет операції, вказаний у первинних документах
7	код типу предмета операції	201 – товар; 202 – нематеріальні активи; 203 – цінні папери; 204 – послуги; 205 – банківська послуга; 206 – фінансова послуга (крім банківських послуг); 207 – робота; 208 – фінансування нерезидентом поточної діяльності його постійного представництва в Україні
8	код товару за УКТ ЗЕД	Код товару за УКТ ЗЕД зазначається лише у разі здійснення зовнішньоекономічних операцій з товарами. У випадку виконання чи отримання робіт/послуг відповідний рядок за цією колонкою повинен містити значення «0»
9	код послуги згідно з Класифікацією зовнішньоекономічних послуг	Код послуги відповідно до Класифікації зовнішньоекономічних послуг зазначається лише у разі виконання чи отримання робіт/послуг. У випадку товарів відповідний рядок за цією колонкою повинен містити значення «0»
10	Дата здійснення операції: з	Зазначається одна й та сама дата: переходу права власності на товари або складання акту про виконані роботи/надані послуги (Наказ № 8)

Номер колонки	Назва колонки	Пояснення щодо заповнення
11	Дата здійснення операції: по	
12	Номер додатка	Номер відповідного додатка до Звіту про контрольовані операції (такі додатки складаються по кожному контрагенту, який бере участь у контрольованій операції)
13	Номер контрольованої операції з/п	Порядковий номер контрольованої операції, вказаний у колонці 1 розділу «Відомості про контрольовані операції» додатка до Звіту про контрольовані операції, номер якого зазначено в рядку 13
Сума коригування: при продажу товарів (робіт, послуг)		
14	Мінімальне значення діапазону цін / рентабельності	Зазначається показник діапазону цін / рентабельності, до якого проведено коригування податкових зобов'язань (цифрове значення показника у відсотках)
15	Сума коригування	У відповідних рядках цієї колонки відображають суми самостійного коригування доходів за договорами про продаж товарів (робіт, послуг) відповідно до пп. 39.5.4 ПКУ. Підсумок за колонкою 15 переноситься: 1) за товарами (роботами, послугами) – у рядок 3.1.3 додатка РІ; 2) за цінними паперами, операції з якими відображаються в додатку ЦП, – у рядок 01.12 додатка ЦП
Сума коригування: при придбання товарів (робіт, послуг)		
16	Мінімальне значення діапазону цін / рентабельності	Зазначається показник діапазону цін / рентабельності, до якого проведено коригування податкових зобов'язань (цифрове значення показника у відсотках)
17	при придбанні товарів (робіт, послуг)	У відповідних рядках цієї колонки відображають суми самостійного коригування витрат за договорами про придбання товарів (робіт, послуг) відповідно до пп. 39.5.4 ПКУ. Підсумок за колонкою 16 переноситься: 1) за товарами (роботами, послугами) – у рядок 3.1.4 додатка РІ; 2) за цінними паперами, операції з якими відображаються в додатку ЦП, – у рядок 02.12 додатка ЦП

Джерело: узагальнено авторами на основі [13].

Звітним періодом за трансферним ціноутворенням є календарний рік. Звіт про контрольовані операції подається платниками податку на прибуток до 1 жовтня року, що настає за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі. Форма Звіту про контрольовані операції затверджена Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції» № 8 від 18 січня 2016 р., що схематично переставлено на рис. 3.

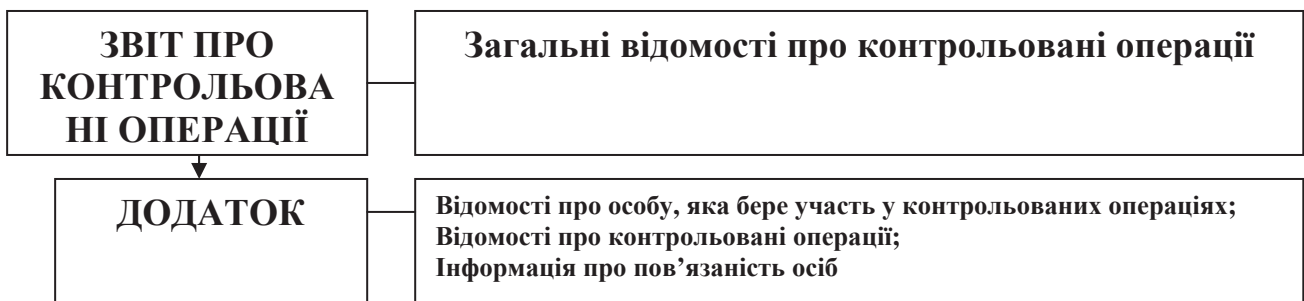


Рисунок – 3 Структура звіту про контрольовані операції

Джерело: побудовано авторами на основі [12].

Додаток до звіту про контрольовані операції заповнюється окремо щодо кожної особи, яка бере участь у контрольованій операції. Алгоритм складання Додатку

«Відомості про особу, яка бере участь у контрольованих операціях» представлений у таблиці 4.

Таблиця 4 – Алгоритм складання Додатку до звіту про контрольовані операції «Відомості про особу, яка бере участь у контрольованих операціях»

Номер колонки	Назва колонки	Пояснення щодо заповнення
1	повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) особи, яка бере участь у контрольованій операції	У цій колонці зазначають повне найменування (або П. І. Б.) контрагента в контрольованій операції, яке зазначене в договорі (контракті)
2	Місцезнаходження особи (адреса)	Адреса місцезнаходження особи – сторони контрольованої операції
3	Назва країни, в якій зареєстрована особа	Назва країни українською мовою
4	Код країни	Код країни відповідно до Статистичної класифікації країн світу (наказ Державної служби статистики № 426 від 30 грудня 2013 р. («Крим» код 805))
5	Код особи	Код платника податку згідно ЄДРПОУ та основний код економічної діяльності за Класифікацією видів економічної діяльності ДК 009:2010
6	Код підстави віднесення до контрольованої	010 – господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами нерезидентами (крім господарських операцій, що здійснюються з пов'язаними особами – нерезидентами із залученням непов'язаних осіб); 015 – господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами – нерезидентами із залученням непов'язаних осіб; 020 – з продажу та придбання товарів (послуг) через комісіонерів-нерезидентів; 030 – господарські операції, однієї із сторін є нерезидент, зареєстрований у державі (території), яка включена до переліку; 040 – господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок); 050 – господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його представництвом з пов'язаними особами – нерезидентами (рисунок 1 статті)
7	Код ознаки пов'язаності осіб	501-510 – юридичні особи за переліком; 511-516 – для юридичних та фізичних осіб; 517-517 – інші (рисунок 2 статті);
Відомості про контрольовані операції		
1	№ з/п	Наростаючий порядковий номер рядку
2	Код найменування операції	001 – агентський договір; 002 – доручення; 003 – дарування; 004 – договір авторського замовлення; 005 – кредит, позика; 006 – комісія; 007 – комерційна концесія; 008 – комерційна субконцесія; 009 – купівля-продаж; 010 – ліцензійний договір; 011 – субліцензійний договір; 012 – опціон; 013 – форвардний контракт; 014 – ф'ючерсний контракт; 015 – перевезення; 016 – підряд; 017 – субпідряд; 018 – рента; 019 – фінансовий лізинг (орендна операція); 020 – оперативний лізинг (орендна операція); 021 – зворотний лізинг; 022 – виконання науково-дослідних, конструкторських, технологічних робіт, досліджень, технічних завдань, проектних пропозицій, проведення обстежень. Інженерних, розвідувальних та інших подібних робіт, послуг; 023 – виконання консультаційних, консалтингових, аудиторських, юридичних та інших подібних робіт, послуг; 024 – надання маркетингових послуг, дослідження ринку, рекламних та інших подібних робіт, послуг; 025 – виконання інших робіт,

Номер колонки	Назва колонки	Пояснення щодо заповнення
		послуг, не передбачених кодами (022-024); 026 – договір поставки; 027 – договір поруки; 028 – договір страхування; 029 – договір перестраховування; 030 – договір експедиційний, транспортування, перевезення; 031 – договір найму або піднайму судна або транспортного засобу, чартеру, фрахтування; 032 – договір факторингу; 033 – договір зберігання; 034 – інші фінансові послуги; 035 – інші банківські послуги; 036 – інші операції, не передбачені кодами 001-035
3	код типу предмета операції	201 – товар; 202 – нематеріальні активи; 203 – цінні папери; 204 – послуги; 205 – банківська послуга; 206 – фінансова послуга (крім банківських послуг); 207 – робота; 208 – фінансування нерезидентом поточної діяльності його постійного представництва в Україні
4	опис предмета операції	Предмет операції, вказаний у первинних документах
5	код товару за УКТ ЗЕД	Код товару за УКТ ЗЕД зазначається лише у разі здійснення зовнішньоекономічних операцій з товарами. У випадку виконання чи отримання робіт/послуг відповідний рядок за цією колонкою повинен містити значення «0»
6	код послуги згідно з Класифікацією зовнішньоекономічних послуг	Код послуги відповідно до Класифікації зовнішньоекономічних послуг зазначається лише у разі виконання чи отримання робіт/послуг. У випадку товарів відповідний рядок за цією колонкою повинен містити значення «0»
7	контракт (договір): дата	Дата підписання договору (контракту) з нерезидентом, відповідно до якого здійснюється контрольована операція
8	контракт (договір): номер	Номер договору (контракту), відповідно до якого здійснюється контрольована операція
9	Код сторони операції	101 – агент; 102 – особа, яку представляє агент; 103 – повірений; 104 – довіритель; 105 – дарувальник; 106 – обдарований; 107 – виконавець; 108 – замовник; 109 – кредитодавець (позикодавець); 110 – кредитор; 111 – позичальник; 112 – комісіонер; 113 – комітент; 114 – праволоділець; 115 – користувач; 116 – субкористувач; 117 – продавець; 118 – покупець; 119 – ліцензіат; 120 – ліцензіар; 121 – субліцензіат; 122 – перевізник; 123 – відправник; 124 – підрядник; 125 – генеральний підрядник; 126 – субпідрядник; 127 – платник ренти; 128 – одержувач ренти; 129 – лізингодавець; 130 – лізингоодержувач; 131 – отримувач; 132 – постачальник; 133 – поручитель; 134 – боржник; 135 – страховик; 136 – страхувальник; 137 – перестраховик; 138 – фрахтівник; 139 – фрахтувальник; 140 – фактор; 141 – клієнт; 142 – зберігач; 143 – поклаждавець; 144 – інше найменування сторони; 145 – нерезидент; 146 – постійне представництво нерезидента в Україні
10	Код країни походження предмета операції	Код країни відповідно до Статистичної класифікації країн світу (наказ Державної служби статистики № 426 від 30 грудня 2013 р. («Крим» код 805). Якщо країна походження невідома проставляється «0»
11	Умови поставки товару	Відповідно до правил «Інкотермс»
12	Торговельна марка предмета операції	Відповідно до товарно супровідних та комерційних документах. У разі відсутності проставляється «0»
13	Виробник предмета операції	Відповідно до товарно супровідних та комерційних документах. У разі відсутності проставляється «0»
14	Дата здійснення операції: з	Зазначається одна й та сама дата: переходу права власності на товари або складання акту про виконанні роботи/наданні послуги (Наказ № 8). У разі здійснення операції між нерезидентом та
15	Дата здійснення	

Номер колонки	Назва колонки	Пояснення щодо заповнення
	операції: по	його представництвом – дата проведення господарської операції
16	Ціна (тариф)	Ціна (тариф) за одиницю виміру предмета операції у валюті. Якщо фінансова послуга (кредит, депозит, позика), сплата роялті, франшизи - % ставка; фінансування нерезидентом його постійного представництва проставляється «0»
17	Кількість предметів операції	Кількість. Якщо фінансова послуга (кредит, депозит, позика), сплата роялті, франшизи – сума відсотків у валюті; фінансування нерезидентом його постійного представництва проставляється сума фінансування у валюті
18	Код одиниці виміру	Відповідно до Класифікатора системи позначень одиниць вимірювання та обліку ДК 01-96 (Наказ Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України № 8 від 09 січня 1997 р.
19	Код валюти	Відповідно до Класифікатора іноземних валют та банківських металів (Постанова Правління Національного банку України № 34 від 04 лютого 1998 р.)
20	Загальна вартість контрольованої операції	Загальна вартість у гривнях (за вирахуванням непрямих податків), за якою відповідна операція відображена в бухгалтерському обліку
21	Код методу встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки»	301 – метод порівняльної неконтрольованої ціни; 302 – метод ціни перепродажу; 303 – метод витрати плюс; 304 – метод чистого прибутку; 305 – метод розподілення; 306 – метод порівняльної неконтрольованої ціни
22	Код показника рентабельності	410 – валова рентабельність; 420 – валова рентабельність собівартості; 430 – чиста рентабельність; 440 – чиста рентабельність витрат; 450 – рентабельність операційних витрат; 460 – рентабельність активів; 470 – рентабельність капіталу; 480 – інший показник. У разі застосування методів порівняльної контрольованої ціни, розподілення прибутку не заповнюється
23	Цифрове значення показника рентабельності	Відсотки з точністю до другого знаку після коми
24	Групування контрольованих операцій	Проставляється «1» якщо наводиться узагальнена інформація щодо сукупності таких контрольованих операцій
25	Інформація про сторону, що досліджується	Якщо платник обирає себе стороною дослідження, зазначається «1», якщо обрано особу – контрагента у контрольованій операції, зазначається «0»

Джерело: побудовано авторами на основі [12].

Якщо порівняти Додаток ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств із Звітом про контрольовані операції, то можна встановити однакові колонки заповнення інформації двох звітів, що представлено у таблиці 5.

Можна дійти до висновку про те, що при заповненні Додатку ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток, який подається у строки річного декларування, необхідно мати заповнений звіт про контрольовані операції, який подається значно пізніше податкової декларації з податку на прибуток, тобто до 1 жовтня наступного року. Крім того, у Додатку ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток у колонці 12 зазначається номер додатка у Звіті про контрольовані операції. У Звіті про контрольовані операції розшифровуються більш детально предмет контрольованих операцій, а саме: умови поставки, коди країни походження предмету, торговельна марка, виробник предмета операції, ціна, кількість, код одиниці виміру, код валюти, загальну вартість контрольованої операції, тобто інформація, яка наводиться у митних

деклараціях при експортно-імпортних операціях. На нашу думку, порядок звітування за контрольованими операціями необхідно спростити. При здійсненні контрольованих операціях виникають різниці, що впливають на визначення тільки об'єкту оподаткування податком на прибуток, тому, на нашу думку, їх необхідно зазначати тільки у податковій декларації з податку на прибуток.

Таблиця 5 – Порівняння Додатку ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та Звіту про контрольовані операції

Назва колонки	Номер колонки у Додатку ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	Номер колонки у Відомості Звіту про контрольовані операції
Код найменування операції	5	2
код типу предмета операції	7	3
опис предмета операції	6	4
код товару за УКТ ЗЕД	8	5
код послуги згідно з Класифікацією зовнішньоекономічних послуг	9	6
контракт (договір): дата	3	7
контракт (договір): номер	4	8
Дата здійснення операції: з	10	14
Дата здійснення операції: по	11	15

Джерело: побудовано авторами на основі [12; 13].

Крім того, відповідно до вимог Податкового кодексу України, платник податку повинен вести та зберігати документацію щодо трансферного ціноутворення. Необхідно зазначити, що строки зберігання документації за контрольованими операціями дорівнюється 2555 днів, що значно більше загального строку, який прийнято не менше як 1095 днів. На запит контролюючих органів, платник податку на прибуток протягом 30 календарних днів з дня отримання запиту подають документацію щодо окремих контрольованих операцій. Запит надсилається не раніше 1 травня року, що настає за календарним роком, в якому таку контрольовану операцію (операції) було здійснено.

Документація з трансферного ціноутворення повинна містити таку інформацію:

- дані про пов'язаних осіб, а саме: контрагента (контрагентів) контрольованої операції; осіб, які безпосередньо (опосередковано) володіють корпоративними правами платника податків і володіє платник податку у розмірі 20 відсотків і більше відсотків;
- загальний опис діяльності групи (включаючи материнську компанію та її дочірні підприємства), у тому числі організаційну структуру групи, опис господарської діяльності групи, політику трансферного ціноутворення;
- опис структури управління платника податку, схема його організаційної структури;
- опис діяльності та стратегії ділової активності, зокрема, економічні умови діяльності, аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), на яких проводить свою діяльність платник податку, основні конкуренти;
- відомості про участь платника податку у реструктуризації бізнесу або передачі нематеріальних активів у звітному або попередньому році з поясненням аспектів цих операцій, що вплинули або впливають на діяльність платника податку;
- опис контрольованої операції та копії відповідних договорів (контрактів);
- 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 (робіт, послуг);

– 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, які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг);

– функціональний аналіз контрольованої операції: відомості про функції пов'язаних осіб, що є сторонами контрольованої 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 аналіз та порівняльний аналіз (суму отриманих доходів (прибутку) та суму понесених витрат (збитку) внаслідок здійснення контрольованої операції, рівень рентабельності; обґрунтування вибору методу, який застосовано; обґрунтування вибору та інформація про зіставні операції і джерела інформації, які використовувалися для аналізу; розрахунок діапазону цін (рентабельності); опис та розрахунок проведених коригувань);

– результати порівняного аналізу комерційних та фінансових умов операцій (кількості товарів, обсяг виконаних робіт (наданих послуг); строків виконання господарських зобов'язань; умов проведення платежів під час здійснення операції; офіційного курсу гривні до іноземної валюти Національного Банку України, зміни такого курсу; розміру звичайних надбавок чи знижок до ціни товарів (робіт, послуг), втратою товарами споживчих якостей, закінченням строку зберігання, збутом неліквідних або низько ліквідних товарів; розподілу прав та обов'язків між сторонами операції, визначених за результатами функціонального аналізу);

– відомості про проведене самостійне або пропорційне коригування податкової бази та сум податку на прибуток.

Великий платник податків (юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищують 1 мільярд гривень або загальна сума сплачених до бюджету податків за такий самий період перевищує 20 мільйонів гривень) має право узгодити з контролюючим органом критерії для визначення умов відповідності принципу «витагнутої руки» для деяких майбутніх контрольованих операцій на обмежений строк на підставі договору, тобто здійснити *попереднє узгодження цін у контрольованих операціях*.

Предметом узгодження є види та перелік товарів (робіт, послуг), методи або комбінація методів відповідності, перелік джерел інформації, строк, допустиме відхилення від рівня економічних умов, порядок, строк подання та перелік документів, які підтверджують дотримання узгоджених цін у контрольованих операціях.

За результатами такого узгодження укладається договір, який має односторонній характер, у разі залучення до процедури іншого державного органу, двох і більше державних органів, то договір має двосторонній і багатосторонній характер.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення» № 504 від 17 липня 2015 р. затверджено порядок подання документів і матеріалів стосовно попереднього розгляду питання щодо проведення процедури узгодження цін.

При цьому платник податків надсилає до Державної фіскальної служби лист, в якому обов'язково зазначаються мета звернення (попередній розгляд питання щодо проведення процедури узгодження цін), найменування платника податків, код згідно з ЄДРПОУ, дані про представника (представників) платника податків, який (які) братиме

(братимуть) участь у попередньому розгляді питання щодо проведення процедури узгодження цін (найменування посади, прізвище, ім'я, по батькові, номер телефону, адреса електронної пошти, документи, які підтверджують повноваження такої особи), а також інформація про: суть і фактичні обставини контрольованої операції, предмет узгодження цін; господарську діяльність сторін контрольованої операції із зазначенням найменування держав, резидентами яких вони є; пов'язаних осіб для їх ідентифікації (структуру групи пов'язаних осіб тощо); інші відомості, які платник вважає за необхідне подати для врахування під час попереднього розгляду питання щодо проведення процедури узгодження цін.

Державна фіскальна служба за результатами попереднього розгляду питання щодо проведення процедури узгодження цін письмово повідомляє платнику податків протягом 60 календарних днів з дати надходження листа стосовно попереднього розгляду зазначеного питання про доцільність звернення із заявою.

Для проведення процедури узгодження цін платник податків (незалежно від того, чи звертався він щодо попереднього розгляду відповідного питання або незалежно від його результатів) подає до Державної фіскальної Служби заяву, а також:

- документацію з трансфертного ціноутворення, яка повинна містити інформацію;
- копії установчих документів платника податків;
- дані бухгалтерського обліку та фінансову звітність платника податків за останні три звітних (податкових) періоди (роки);
- опис поточних податкових спорів, які стосуються предмета узгодження (за наявності);
- документ, який підтверджує, що сторона контрольованої операції - нерезидент є резидентом відповідної держави;
- опис впливу міжнародного договору (конвенції) про уникнення подвійного оподаткування між Україною та іноземною державою, податковим резидентом якої є контрагент в контрольованій операції, на предмет узгодження (за наявності такого договору (конвенції));
- результати аналізу можливого впливу умов договору про узгодження цін на розмір податкових зобов'язань сторін контрольованої операції;
- копії документів, що підтверджують факт звернення із заявою про проведення процедури узгодження цін (у разі такого звернення) контрагента платника податків у контрольованій операції до іноземного державного органу, уповноваженого стягувати податки і збори в державі, резидентом якої є сторона контрольованої операції;
- копію документа, що підтверджує повноваження представника (представників) платника податків, який (які) братиме (братимуть) участь у процедурі узгодження цін;
- пропозиції щодо порядку, строків подання та переліку документів, які підтверджують дотримання платником податків узгодженого порядку визначення цін.

Якщо з будь-яких причин після звернення із заявою платник податків приймає рішення про недоцільність такого звернення, він може її відкликати в будь-який час до моменту підписання договору про узгодження цін.

За результатами розгляду заяви Державна фіскальна служба приймає рішення щодо: готовності укласти договір про узгодження цін, що має односторонній характер, із зазначенням місця, дати і часу підписання такого договору або вмотивоване рішення щодо відмови в укладенні такого договору; досягнення взаємної згоди з іноземним державним органом, уповноваженим стягувати податки і збори в державі, резидентом

якої є сторона контрольованої операції, а також готовності укласти договір про узгодження цін, що має двосторонній або багатосторонній характер; недосягнення взаємної згоди з іноземним державним органом, уповноваженим стягувати податки і збори в державі, резидентом якої є сторона контрольованої операції, та, як наслідок, неможливості укладення договору про узгодження цін, що має двосторонній або багатосторонній характер.

Договір про узгодження цін набирає чинності з 1 січня календарного року, що настає за роком його підписання. Строк дії договору про узгодження цін не може перевищувати п'ять календарних років. Укладення договору про узгодження цін не звільняє платника податків від складення і подання інформації про проведені контрольовані операції та звіту про контрольовані операції. Платник податків, який уклав договір про узгодження цін, зобов'язаний щороку до 1 травня року, що настає за звітним, подавати звіт про виконання договору про узгодження цін, форма і зміст якого визначаються зазначеним договором. Неподання звіту про виконання договору про узгодження цін, подання звіту із зазначенням неточної та не в повному обсязі інформації є підставою для припинення дії такого договору.

Неподання платником податку на прибуток звіту про контрольовані операції та документації з трансферного ціноутворення або невключення до такого звіту інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції тягне за собою накладання штрафу у розмірі:

– 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01 січня податкового (звітного) року – у разі неподання (несвоєчасного подання) звіту про контрольовані операції;

– 1 розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01 січня податкового (звітного) року за кожний календарний день несвоєчасного декларування контрольованих операцій в поданому звіті про контрольовані операції у разі подання уточнюючого звіту, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01 січня податкового (звітного) року;

– 2 розміри прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01 січня податкового (звітного) року за кожний календарний день несвоєчасного подання документації з трансферного ціноутворення, але не більше 200 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01 січня податкового (звітного) року.

Сплата таких фінансових санкцій (штрафів) не звільняє платників податку на прибуток від обов'язку подання звіту про контрольовані операції та документації з трансферного ціноутворення.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження сучасного стану облікового забезпечення та оподаткування контрольованих операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності свідчить про суттєве навантаження облікових працівників при заповненні звітності, яка подається до контролюючих органів. З метою удосконалення облікового забезпечення запропоновано впровадження окремих субрахунків за розрахунками з нерезидентами. Введення таких субрахунків дозволить узагальнювати інформацію щодо проведених контрольованих операцій з метою розрахунку різниць при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Є необхідним введення на рівні законодавства надання платнику податку на прибуток можливості самостійно обирати методи визначення ціни для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки» без додаткового узгодження з контролюючим органом.

При проведенні аналізу порядку заповнення Додатку ТЦ до Податкової декларації з податку на прибуток та Звіту про контрольовані операції зроблено

висновок, що при поданні податкової декларації з податку на прибуток необхідно мати заповнений звіт про контрольовані операції, що подається значно пізніше, що доводить необхідність скасування Звіту про контрольовані операції.

Напрямами подальших досліджень є удосконалення механізму попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операцій з контролюючими органами. Необхідно розробити порядок попереднього узгодження за всіма контролюючими операціями всіх платників податку на прибуток. Особливу увагу, приділити розробці процедури адміністративного оскарження та судового оскарження платниками податку результатів попереднього узгодження ціноутворення контролюючими органами.

Список літератури

1. Блакита Г., Карпенко І. Критерії пов'язаності осіб в обліку контрольованих операцій. *Вісник КНТЕУ*. 2018. № 2. С. 110-120.
2. Ботьботенко І.В. Трансферне ціноутворення: обліковий та податково-контрольований аспекти. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. Випуск № 15. С.127-131.
3. Гурочкіна В.В., Рожко Ю.В. Трансфертне ціноутворення: судова українська практика та методика податкових правопорушень. *Економіка та управління підприємства*. 2019. Випуск № 6 (74). С. 45-57.
4. Загрядська М. Трансфертне ціноутворення – сучасні аспекти застосування. *Юридична газета*. 2019. Випуск 25-26. С. 679-680.
5. Карпенко І.В. Методика обліку трансферного ціноутворення на підприємствах торгівлі. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. Випуск 1 (51). 2018. С. 416-424.
6. Касич А.О., Петрик О.А., Гриненко Ю.І. Трансфертне ціноутворення на підприємстві: проблеми та можливості використання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 24. С. 19-23.
7. Кіляр О.Р., Фроленко Р.В. Трансфертне ціноутворення: проблеми та перспективи впровадження. *Мукачівський державний університет*. 2016. Випуск № 3. С.394-398.
8. Король В.І. Законодавчі засади трансферного ціноутворення у зовнішньоекономічній сфері. *Приватне право і підприємництво*. 2016. Випуск № 15. С. 171-174.
9. Лоханова Н.О. Проблеми інформаційного забезпечення трансферного ціноутворення в системі ділового партнерства підприємств. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2018/8.pdf (дата звернення 15.11.2019).
10. Мельничук І.І., Коробочка Н.В. Методи трансферного ціноутворення та особливості їх застосування до контрольованої операції. *Молодий вчений*. 2017. № 1 (41). С 661-665.
11. Міняйло В.П. Нежива М.О. Аудит трансферного ціноутворення в умовах євроінтеграції та глобалізації. *Бізнесінформ*. 2019. № 2. С. 283-288.
12. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції» № 8 від 18 січня 2016 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
13. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток» № 897 від 20 жовтня 2015 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
14. Неміровська О.М. Транснаціональні компанії та регулювання трансферного ціноутворення в Україні. URL : https://library.krok.edu.ua/media/library/category/statti/nemirovska_0001.pdf (дата звернення 15.11.2019).
15. Рогова Н.В. Облікове забезпечення контролю трансферного ціноутворення. *Економіка: реалії часу*. № 5(15). 2014. С. 204-207.
16. Рудая М.І. Механізм трансферного ціноутворення в операціях із офшорами в умовах глобалізації економіки. *Національна економіка*. 2018. *Інтелект XXI*. № 6. С. 96-99.
17. Податковий кодекс України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
18. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення» № 504 від 17 липня 2015 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
19. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, та визнання таким, що втратило чинність, розпорядження Кабінету

- Міністрів України від 16 вересня 2015 № 977» № 1045 від 27 грудня 2017 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
20. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку організаційно-правових форм нерезидентів, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі Податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та / або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи» № 480 від 04 липня 2017 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
 21. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку товарів. Що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки» № 616 від 08 вересня 2016 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.11.2019).
 22. Ткачик Ф.П. Трансфертне ціноутворення як об'єкт моніторингу податкових консультацій. *Науковий вісник Херсонського університету. 2015. Випуск 15. Частина 3. С 148-151.*
 23. Фесенко В.В. *Методологія аудиту та аналізу зовнішньоекономічної діяльності* : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. екон. наук : 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Тернополь, 2019. 36 с.

References

1. Blakytka, H., Karpenko, I. (2018). Kryterii pov'iazanosti osib v obliku kontroliovanyh operatsii [Associated persons criteria in controlled transactions accounting]. *Visnyk KNTEU - KNTEU Reporter*, 2, 110-120 [in Ukrainian].
2. Bolbotenko, I.V. (2016). Transfertne tsinoutvorennia: oblikovyi ta podatkovy-kontroliovanyi aspekty. [Transfer pricing: accounting and tax control aspects]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnogo universytetu – International Academic University Science Reporter*, 15, 127-131 [in Ukrainian].
3. Hurochkina, V.V., Rozhko, Yu.V. (2019) Transfertne tsinoutvorennia: sudova ukrainska praktyka ta metodyka podatkovykh pravoporushen. [Transfer pricing: Ukrainian case law and tax violation methods]. *Ekonomika ta upravlinnia pidpriemstva – Economics and enterprise management*, 6 (74), 45-57 [in Ukrainian].
4. Zahriadska, M. (2019). Transfertne tsinoutvorennia – suchasni aspekty zastosuvannia [Transfer pricing – modern aspects of practice]. *Urydychna hazeta – Law newspaper*, 25-26, 679-680 [in Ukrainian].
5. Karpenko, I.V. (2018). Metodyka obliku transfertnogo tsinoutvorennia na pidpriemstvakh torhivli [Transfer pricing accounting methods in trade companies]. *Naukovyi visnyk Uzhgorodskoho universytetu Seria – Ekonomika – Uzhgorod University Science Reporter. Series: Economics*, 1 (51), 416-424. [in Ukrainian].
6. Kasych, A.O., Petryk, O.A., Hrynenko, Yu.I. (2016) Transfertne tsinoutvorennia na pidpriemstvi: problem ta mozhlyvosti vykorystannia. [Transfer pricing in enterprise; problems and opportunities of use]. *Investytsii: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*, 24, 19-23 [in Ukrainian].
7. Kiliar, O.R., Frolenko, R.V. (2016) Transfertne tsinoutvorennia: problemy ta perspektyvy vprovadzhennia. [Transfer pricing: problems and implementation perspectives]. *Mukachivskiy derzhavnyi universytet – Mukachevo State University*, 3, 394-398 [in Ukrainian].
8. Korol, V.I. (2016) Zakonodavchi zasady transfertnogo tsinoutvorennia u zovnishnioekonomichny sphere. [Transfer pricing basic legislative principles in the foreign trade field]. *Pryvatne pravo i pidpriemnytstvo – Private law and business enterprise*, 15, 171-174 [in Ukrainian].
9. Lohanova, N.O. (2018) Problemy informatsiinoho zabezpechennia transfertnogo tsinoutvorennia v systemi dilivoho partnerstva pidpriemstv [Transfer pricing information support problems in the system of enterprises business partnership]. www.economy.nayka.com.ua. Retrieved from http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2018/8.pdf. [in Ukrainian].
10. Melnychuk, I.I., Korobochka, N.V. (2017) Metody transfertnogo tsinoutvorennia ta osoblyvosti ih zastosuvannia do kontroliovanoi operatsii [Transfer pricing methods and special aspects of its applying to controlled transaction]. *Molodyi vchenii – Young scientist*, 1 (41), 661-665 [in Ukrainian].
11. Miniailo, V.P., Nezhiva, M.O. (2019) Audyt transfertnogo tsinoutvorennia v umovah evrointehratsii ta hlobalizatsii [Transfer pricing audit amidst euro integration and globalization]. *Biznesinform – Businessinform*, 2, 283-288 [in Ukrainian].
12. Ministry of Finance of Ukraine Decree (2016). Pro zatverdzhennia formy ta poriadku skladannia zvituv pro kontroliovani operatsii. [On approval of controlled transaction report form and method], No 8 dated January 18, 2016. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].

13. Ministry of Finance of Ukraine Decree (2015). Pro zatverdzhennia formy Podatkovoi deklaratsii z podatku na prybutok. [On approval of Profit tax declaration form], No 897 dated October 20, 2015. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
14. Nemyrovska, O.M. Transnatsionalni kompanii ta reguluvannia transfertnoho tsinoutvorennia v Ukraini. [Transnational companies and transfer pricing regulations in Ukraine]. Retrieved from https://library.krok.edu.ua/media/library/category/statti/nemirovska_0001.pdf. [in Ukrainian].
15. Rohova, N.V. (2014). Oblikove zabezpechennia kontroliu transfertnoho tsinoutvorennia. [Accounting support of the transfer pricing regulation]. *Ekonomika: realii chasu – Economics: the facts of time*, 5 (15), 204-207 [in Ukrainian].
16. Rudaia, M.I. (2018) Mehanizm transfertnoho tsinoutvorennia v operatsiah iz ofshoramy v umovah hlobalizatsii ekonomiky. [Transfer pricing mechanism on offshore operations amidst globalization of economics]. *Natsionalna ekonomika. Intellect XXI. – National economics. Intellect XXI*, 6, 96-99 [in Ukrainian].
17. Tax Codex of Ukraine. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
18. Cabinet of Ministers of Ukraine Decree (2015). Pro zatverdzhennia poriadku poperednioho uzhodzhennia tsinoutvorennia u kontroliovanyh operatsiah, za rezultatamy iakoho ukladaiutsia dohovory, scho maiut odnostonnii, dvostonnii ta bahatostonnii charakter, dlia tsiley transfertnoho tsinoutvorennia. [On approval of preliminary approval method of transfer pricing in controlled transactions, that results in conclusion of contracts of unilateral, bilateral and multilateral kind for the transfer pricing purpose]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
19. Cabinet of Ministers of Ukraine Decree (2015). Pro zatverdzhennia pereliku derzhav (terytorii), iaki vidpovidaiut kriteriam, ustanovlenym pidpunktom 39.2.1.2 punktu 39.2 statii 39 Podatkovoho kodeksu Ukrainy, ta vyznannia takym, scho vtratylo chynnist, rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 16 veresnia 2015 No 977. [On approval of states (territories) list, which meet criteria set by subparagraph 39.2.1.2 paragraph 39.2.1 article 39.2 chapter 39 of Tax codex of Ukraine, and declare the Cabinet of Ministry of Ukraine order dated September 16, 2015 No 977 to be no longer in force]. No 1045 dated December 27, 2017. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
20. Cabinet of Ministers of Ukraine Decree (2015). Pro zatverdzhennia pereliku orhanizatsiino-pravovyh form nerezydentiv, iaki ne splachuiut podatok na prybutok (korporatyvnyi podatok), u tomu chysli podatok z dohodiv, otrymanyh za mezhamy derzhavy reiestratsii takyh nerezydentiv, ta/abo ne ie podatkovy rezydentamy derzhavy, v iakii vony zareiestrovani iak yurydychni osoby. [On approval of organizational and legal forms list of non-residents, which do not pay profit tax (corporate tax), including tax on profit, received outside the country where such non-residents are registered, and/or which are non-residents in the country, where they are registered as legal bodies]. No 480 dated July 04, 2017. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
21. Cabinet of Ministers of Ukraine Decree (2016). Pro zatverdzhennia pereliku tovariv, scho maiut birzhove kotyruvannia, ta svitovyh tovarnyh birzh dlia vstanovlennia vidpovidnosti umov kontroliovanyh operatsii pryntsyphu vytyahnutoi ruky. [On approval of exchange quotation goods list and world goods exchanges to determine correspondence of the controlled transaction conditions to the arm's length principle]. No 616 dated September 08, 2016. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
22. Tkachyk, F.P. (2015) Transfertne tsinoutvorennia iak ob'iekt monitoryngu podatkovykh konsultatsii. [Transfer pricing as an object of tax consultation monitoring]. *Naukovyi visnyk Hersonskogo universytetu – Herson University Science Reporter*, 15, 148-151 [in Ukrainian].
23. Fesenko, V.V. (2019) Metodolohia audytu ta analizu zovnishnioekonomichnoi diialnosti. [Foreign trade activity audit and analyzes method]: *Doctorate's thesis. Ternopol* [in Ukrainian].

Halyna Nazarova, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

Mykhailo Vasyliiev, Postgraduate

Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine

Controlled Transactions in the Sphere of Foreign Trade Activity: Current State of Taxation and Accounting Support

The article is dedicated to the research of the current state of the controlled transaction in the field of foreign trade activity accounting support and taxation. The following types of controlled transactions were analyzed – transactions with non-residents – related parties, deals on goods purchase and sell with commissions agents, transactions with non-residents, which do not pay profit tax (corporate tax), transactions between non-resident and its permanent representation in Ukraine. The definition of transactions as controlled ones when the certain conditions are fulfilled, particularly - when the year income and the sum of such transactions exceed the

limits. The term of the arm's length principle was defined for the purpose of profit tax calculation. Pointed out types of tax differences, which appear in the field of foreign trade activity.

The research of controlled transactions in the field of foreign trade activity accounting support and taxation demonstrates severe burden for accountants to make reports for controlling authorities. Implementation of some subaccounts for transactions with non-residents were recommended to improve accounting support. Implementation of these subaccounts will make possible to summarize information on controlled transactions to calculate differences to define the tax profit object.

The above mentioned necessity to afford the legal right to choose a method of price calculation for profit tax payer to define whether terms of controlled transaction meet the arm's length principle or not, without additional approval of tax authority. The conclusion that it is necessary to have the completed controlled transactions report when profit tax declaration is filing was made while analyzing the method of making annex TTs to profit tax declaration and controlled transactions report, in spite of the fact that time limitation of filing the last one is much later. The necessity of controlled transaction report cancellation was demonstrated. The necessity to improve the method of controlled operations pricing preliminary approval with tax authorities, instead of existing method, was demonstrated along with necessity to develop the procedure of tax payers administrative and court appeal of pricing preliminary approval results by tax authorities.

report, foreign trade activity, controlled operation, non-resident, related party, profit tax, tax payer, tax difference, tax declaration, transfer pricing

Одержано (Received) 22.11.2019

Прорецензовано (Reviewed) 04.12.2019

Прийнято до друку (Approved) 23.12.2019

УДК 339.924

JEL Classification: F21, F61, P43

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2019.3\(36\).360-368](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2019.3(36).360-368)

О.М. Соколовська, канд. філ. наук

Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

Роль транснаціональних корпорацій у формуванні інвестиційної безпеки України

У статті проаналізовано діяльність найбільших транснаціональних корпорацій в Україні. Розглянуто основні тенденції зміни обсягів та структури прямих іноземних інвестицій в Україні. Визначено невідповідність граничному значенню показника відношення прямих іноземних інвестицій до ВВП як одного з основних індикаторів інвестиційної безпеки, що пов'язаний з діяльністю транснаціональних корпорацій. Виявлено позитивну тенденцію зростання частки інвестицій у високотехнологічні галузі промисловості в загальних обсягах прямих іноземних інвестицій, а також у такі сфери послуг, як оптова та роздрібна торгівля, інформація та телекомунікація, що свідчить про позитивний вплив транснаціональних корпорацій на економічний розвиток в Україні.

транснаціональні корпорації, прямі іноземні інвестиції, інвестиційна безпека

Е.Н. Соколовская, канд. фил. наук

Центральноукраинский национальный технический университет, г. Кропивницкий, Украина

Роль транснациональных корпораций в формировании инвестиционной безопасности Украины

В статье проанализирована деятельность крупнейших транснациональных корпорацій в Украине. Рассмотрены основные тенденции в изменении объемов и структуры прямых иностранных инвестиций в Украине. Определено несоответствие граничного значения показателя отношения прямых иностранных инвестиций к ВВП как одного из основных индикаторов инвестиционной безопасности, который связан с деятельностью транснациональных корпорацій. Выявлена позитивная тенденция роста доли инвестиций в высокотехнологической отрасли промышленности в общих объемах прямых иностранных инвестиций, а также в такой сфере услуг, как оптовая и розничная торговля, информация и телекоммуникация, что свидетельствует о положительном влиянии транснациональных корпорацій на экономическое развитие Украины.

транснациональные корпорації, прямые иностранные инвестиции, инвестиционная безопасность

© О.М. Соколовська, 2019