

8. Кондратьев В. Глобальный рынок машиностроения [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.perspektivy.info/rus/ekob/globalnyj_rynok_mashinostrojenija_2013-10-24.htm.
9. ВТО призвала Украину отменить спецпошлину на импорт авто [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://nv.ua/business/markets/vto-prizvala-ukrainu-otmenit-specposhlinu-na-import-avto-56591.html>.
10. Вступ до Світової організації торгівлі: нові можливості для України. – Київ: УЦМІ, 2006. – 94 с.
11. Оцінка наслідків членства України у Світовій організації торгівлі: монографія / М. О. Кизим, І. Ю. Матюшенко, В. Є. Хаустова, О. В. Доровський, С. В. Антоненко, НАН України. Наук.-дослід. центр індустріальних проблем розвитку; За заг. ред. М. О. Кизим, І. Ю. Матюшенко. – Харків: ВД «ІНЖЕК», 2014. – 209 с.
12. Ингульский В. Рецепт спасения Украины: политика разумного протекционизма [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.2000.ua/v-nomere/forum/mnenie/retsept-spasenija-ukrainy-politika-razumnogo-proteksionizma_arhiv_art.htm.

УДК 338.5:334

Гречко А.В.

канд. економ. наук, доцент

Національний технічний університет України «КПІ»

МЕХАНІЗМ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ ЯК ІНСТРУМЕНТ КОНТРОЛЮ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ МІЖ ПОВ'ЯЗАНИМИ ОСОБАМИ

МЕХАНИЗМ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В УКРАИНЕ КАК ИНСТРУМЕНТ КОНТРОЛЯ ЗА ОПЕРАЦИЯМИ МЕЖДУ СВЯЗАННЫМИ ЛИЦАМИ

TRANSFER PRICING MECHANISM IN UKRAINE AS A TOOL CONTROL OVER TRANSACTIONS BETWEEN RELATED PARTIES

В статті досліджено проблеми трансфертного ціноутворення в Україні як інструменту мінімізації бази оподаткування податком на прибуток підприємств. Проведено аналіз історико-економічних засад формування трансфертних цін. Вивчено законодавчу базу з питань трансфертного ціноутворення та систематизовано основні критерії визнання операцій підконтрольними. Досліджено механізм регулювання державною фіскальною службою України контрольованих операцій між взаємопов'язаними особами. Встановлено перелік осіб які вважаються взаємопов'язаними. Розглянуто основні методи трансфертного ціноутворення, що застосовуються в Україні, надано їх коротку характеристику. Здійснено дослідження міжнародної документації по врегулюванню питань формування трансфертних цін. Встановлено невідповідність штрафних санкцій до платників податків, які підпадають під категорію взаємопов'язаних осіб і здійснюють підконтрольні операції. Обґрунтовано необхідність створення розширеної бази ринкових цін та надано ряд практичних рекомендацій по підвищенню ефективності процесу регулювання трансфертного ціноутворення в Україні.

Ключові слова: Трансфертне ціноутворення, пов'язані особи, контрольовані ціни, транснаціональні корпорації, система оподаткування, податок на прибуток.

В статье исследованы проблемы трансфертного ценообразования в Украине как инструмента минимизации базы налогообложения налогом на прибыль предприятий. Проведен анализ историко-экономических основ формирования трансфертных цен. Изучено законодательную базу по вопросам трансфертного ценообразования и систематизированы основные

критерии признания операций подконтрольными. Исследован механизм регулирования государственной фискальной службой Украины контролируемых операций между взаимосвязанными лицами. Установлен перечень лиц, которые считаются взаимосвязанными. Рассмотрены основные методы трансфертного ценообразования, применяемые в Украине, предоставлено их краткую характеристику. Проведено исследование международной документации по урегулированию вопросов формирования трансфертных цен. Установлено несоответствие штрафных санкций к налогоплательщикам, которые подпадают под категорию взаимосвязанных лиц и осуществляют подконтрольные операции. Обоснована необходимость создания расширенной базы рыночных цен и предоставлен ряд практических рекомендаций по повышению эффективности процесса регулирования трансфертного ценообразования в Украине.

Ключевые слова: Трансфертное ценообразование, связанные лица, контролируемые цены, транснациональные корпорации, система налогообложения, налог на прибыль.

In the article explored the problem of transfer pricing in Ukraine as a tool to minimize the tax base income tax. The analysis of historical and economic bases of formation of transfer prices. Studied the legislative framework for transfer pricing and systematized the basic criteria for recognition of affiliated transactions. The mechanism regulating state fiscal service of Ukraine controlled transactions between interrelated entities. Established a list of persons who are considered to be interlinked. The basic transfer pricing methods used in Ukraine, given their brief description. The investigation of international settlement documentation on the formation of transfer prices. Established discrepancy penalties to taxpayers who fall under the category of related persons and carry out controlled operation. The necessity of creating an expanded base of market prices and provided a number of practical recommendations to improve the efficiency of transfer pricing regulation in Ukraine.

Keywords: Transfer pricing, related entity, controlled prices, transnational corporations, taxation, income tax.

Вступ. В умовах глобалізації світових економічних процесів одними з найбільш вагомих суб'єктів на світових і національних ринках стали транснаціональні корпорації (ТНК) і промислово-фінансові групи (ПФГ), які інтегрують в своїй структурі значну кількість відокремлених підприємств різних організаційно-правових форм та форм власності, які розташовані в різних країнах світу. Таким чином, виникає ситуація за якої учасники однієї ТНК або ПФГ стають взаємопов'язаними особами і мають інструменти для виводу капіталу не лише за рамки окремого підприємства, а й за рамки країни. Тобто, з одного боку створення таких компаній має ряд переваг, зокрема наявність ресурсів для здійснення активної виробничої, інноваційно-інвестиційної, торгової діяльності тощо. З іншого боку, такі суб'єкти ринку, використовуючи механізм трансфертного ціноутворення, отримують можливість виводити капітал з національної економіки в країни з «низькою податковою юрисдикцією» та суттєво знижувати базу оподаткування податком на прибуток підприємств. Поряд з цим, виникає проблема контролю з боку держави за операціями, що здійснюються такими підприємствами. Отже, питання підвищення ефективності регулювання трансфертного ціноутворення в Україні є досить актуальне на сьогоднішній день і потребує ґрунтовного дослідження.

Поняття «трансфертного ціноутворення» в економічній теорії та практиці було сформовано в 1903 р. працями відомого німецького вченого Е. Шмаленбаха [1]. Вагомий внесок в розвиток даного напрямку економічної науки було зроблено дослідженнями провідних світових науковців, серед яких: А. Вагенгофера, Дж. Дірден, К. Друрі, Р. Ентоні, Г. Кюппера, Д. Пфаффа [2 – 6] та ін. Однак, зважаючи на сучасні реалії в сфері ціноутворення та оподаткування можна зробити висновок про те, що даний напрям дослідження потребує подальшого доопрацювання і розробки з метою удосконалення механізму регулювання трансфертного ціноутворення в Україні і пошуку балансу інтересів платників податків та держави.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування комплексного підходу та надання практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності регулювання трансфертного ціноутворення в Україні.

Відповідно до зазначеної мети, в роботі поставлено та вирішено наступні завдання:

- досліджено законодавчу базу з питань трансфертного ціноутворення в Україні;
- виявлено критерії визнання операцій між суб'єктами ринку контрольованими;
- систематизовано перелік фізичних і юридичних осіб, які згідно з законодавством України визнаються взаємопов'язаними;
- Розглянуто зарубіжну документацію з питань регулювання трансфертних цін;

– обґрунтовано необхідність створення розширеної бази ринкових цін;
– надано ряд практичних рекомендацій по підвищенню ефективності процесу регулювання трансфертного ціноутворення в Україні.

Методологія. Теоретико-методологічну основу дослідження складають праці провідних вітчизняних та зарубіжних науковців. При проведенні даного дослідження був використаний метод порівняльного аналізу, за допомогою якого проводиться порівняння вітчизняного і зарубіжного досвіду трансфертного ціноутворення. На основі методу наукової абстракції було встановлено перелік взаємопов'язаних осіб та виділено критерії віднесення операцій до підконтрольних. Крім цього автором був використаний системний підхід та статистичний метод. Також, в процесі вивчення питання трансфертного ціноутворення був використаний історичний підхід для аналізу причин виникнення даного явища.

Результати дослідження. Трансфертне ціноутворення поєднує в собі дві економічні категорії «ціна» і «трансферт». Ціна – це грошове вираження вартості товару або форма вираження цінності благ, які проявляються в процесі обміну. Поняття трансферт трактується, як переведення товарів, послуг, грошових виплат, права власності. Але найчастіше термін «трансферт» використовують для позначення безоплатного руху грошових коштів або матеріальних цінностей між суб'єктами економічних відносин [12]. На сьогоднішній день переважна більшість науковців ототожнюють поняття трансфертного ціноутворення з внутрішньо фірмовими цінами. Таким чином, поняття трансфертного ціноутворення (Funds Transfer Pricing, FTP) можна визначити як реалізацію товарів або послуг взаємопов'язаним особам по внутрішньо фірмовим, відмінним від ринкових цінам [11]. На сьогоднішній день, таке ціноутворення стало однією з причин конфлікту інтересів держави і платників податку на прибуток, які використовують трансфертні ціни для перерозподілу капіталу таким чином, щоб максимально зменшити суму оподаткованого прибутку.

За даними Державної фіскальної служби України з-під оподаткування через механізм трансфертного ціноутворення щороку виводиться приблизно 100 млрд. грн., у результаті чого Державний бюджет України недоотримує майже 20-25 млрд. грн. Ці оцінки узгоджуються з даними Світового фінансового співтовариства, згідно з якими щорічний відтік капіталу з України становить близько 9,15 млрд. дол. (за цим показником Україна займає 17 місце у світі) [7]. Проблема перерозподілу прибутку за допомогою механізму трансфертного ціноутворення та недоотримання бюджетом податку на прибуток характерна не лише для України, а й для більшості країн світу. З даною проблемою стикаються 86% міжнародних материнських компаній і 93% дочірніх компаній по всьому світу [8]. Так, за даними Світового банку 2/3 операцій торгівлі проводиться в середині ТНК [9]. За даними ООН всього 15 ТНК контролюють 70% світового експорту каучуку і нафти, більше 80% міді і олова, більше 90% деревини, залізної руди і бокситів [10]. Дані цифри є підтвердженням того, що транснаціональні корпорації являються основними суб'єктами світової економіки, а доходи деяких з них перевищують розміри національного доходу багатьох країн. Така ситуація призводить до того, що ТНК стають настільки вагомими гравцями на ринку, що здатні впливати на загальну економічну ситуацію в країні в цілому і на прийняття економічних і політичних рішень на макроекономічному рівні. З одного боку існування таких компаній має позитивний ефект для економіки країни, оскільки саме крупні ТНК можуть інвестувати в масштабні проекти, продукувати інновації, постачати конкурентоспроможну продукцію на світові ринки, наповнювати державний бюджет країни за рахунок суттєвих надходжень від податків тощо. Однак з іншого боку діяльність таких компаній дозволяє перерозподілити прибуток між різними структурними підрозділами, що знаходяться в різних країнах світу, зокрема в тих в яких ставка податку на прибуток значно нижча ніж тій в країні де знаходиться, наприклад, головна компанія. Це призводить до так званого відтоку капіталу з національної економіки та недоотримання бюджетом суттєвих сум податку на прибуток.

Таким чином, регулювання процесу трансфертного ціноутворення дає змогу державі проконтролювати відтоки капіталу в країні з «низькою податковою юрисдикцією». Реалізація механізму контролю потребує додаткових витрат з боку ТНК на ведення обліку по підконтрольним операціям та витрат з боку держави на перевірку, обробку отриманої інформації та контроль за дотриманням податкового законодавства з боку таких платників податків. Проте, більшість країн світу вважає такі витрати виправданими і реалізує механізм контролю і регулювання трансфертного ціноутворення.

Основними документами, що регулюють на міжнародному рівні питання трансфертного ціноутворення є розроблені ЄС: «Кодекс поведінки стосовно документації по трансфертному ціноутворенню для асоційованих підприємств ЄС», «Арбітражна конвенція ЄС по встановленню подвійного оподаткування у зв'язку з корегування прибутку асоційованих підприємств», «Керівництво ЄС по угодам про попереднє ціноутворення», а також розроблені Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР): «Керівництво ОЕСР по трансфертному

ціноутворенню для мультинаціональних підприємств і податкових адміністрацій», «Модельна конвенція ОЕСР у відношенні податків на доходи і капітал», «Керівництво по укладенню договорів про попереднє ціноутворення у відповідності до процедури взаємної згоди», «Методичні рекомендації по розробці законодавства у сфері трансфертного ціноутворення, спрямовані на гармонізацію застосовуваного підходу». Дані документи носять рекомендаційний характер. Що ж стосується розробки більш жорстких правил регулювання трансфертних цін, то на основі перерахованих вище документів, кожна країна має право приймати ряд законодавчих та нормативних актів які враховуватимуть специфіку тієї чи іншої країни і можуть містити більш розширених перелік обмежень і санкцій, передбачених за невиконання встановлених правил.

В Україні на сьогоднішній день відбувається процес формування інституційної бази питань трансфертного ціноутворення та постійного вдосконалення механізму регулювання даної сфери. З огляду на згадані зловживання трансфертним ціноутворенням, окремимивітчизняними законодавцями, науковцями й практиками обґрунтовано пропозиції щодо обмеження застосування резидентами України трансфертних цін для зменшення податкового навантаження та виведення капіталів за межі України.

Регулювання відносин в сфері трансфертного ціноутворення здійснюється у відповідності до положень ПКУ та Закону України «Про внесення змін в Податковий кодекс України стосовно трансфертного ціноутворення» зі змінами від 15.07.2015 року № 609-VIII. Відтак, метою прийняття зазначеного вище Закону була протидія прихованому відпливу коштів з національної економіки через практику штучного створення фінансових потоків між підприємствами, які входять до складу однієї транснаціональної корпорації або промислово-фінансової групи, розташованих у різних країнах. Законотворці визнали, що просте використання прописаного Податковим кодексом України поняття «звичайна ціна» під час зовнішньоекономічних операцій призвело до суттєвого недоотримання коштів бюджетом України, а також не в змозі було забезпечити належну реалізацію принципу «витягнутої руки», що використовується у всьому цивілізованому світі.

Принцип «витягнутої руки» (Arm's length principle) є принципом міжнародного стандарту, погодженого державами – членами ОЕСР, як рекомендованого до використання країнамисвіту в установленні трансфертних цін для податкових потреб. Його суть полягає у збільшенні податкових зобов'язань пов'язаних осіб до рівня податкових зобов'язань непов'язаних осіб за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов здійснених ними операцій [11].

У відповідності ПКУ та зазначеного вище Закону України існує ряд випадків коли суб'єкти, що здійснюють господарську діяльність вважаються пов'язаними (табл. 1).

Розмір частки володіння корпоративними правами розраховується у разі: опосередкованого володіння (в одному ланцюгу) – шляхом множення часток володіння корпоративними правами; володіння через кілька ланцюгів – шляхом підсумовування часток володіння корпоративними правами в кожному ланцюгу. У разі коли частка володіння корпоративними правами кожної особи в наступній юридичній особі в ланцюгу перевищує 20 відсотків, усі особи такого ланцюга є пов'язаними (незалежно від результатів множення) [11].

Положення ПКУ та Закону України «Про внесення змін в Податковий кодекс України стосовно трансфертного ціноутворення» обов'язкові для застосування лише для тих платників операції між якими вважаються контрольованими. Критерії визнання операцій контрольованими визначені в таблиці 2.

Встановлення відповідності контрольованої операції принципу витягнутої руки проводиться за наступними методами [11]: звичайної некорегованої ціни, ціни перепродажу, «затрати плюс», чистого прибутку, розподілу прибутку. Перші два методи побудовані на аналізі собівартості, третій – п'ятий на основі аналізу рентабельності.

Таким чином, якщо контрагенти підпадають під категорію пов'язаних осіб, а операції між ними відповідають критеріям встановленим для контрольованих операцій, вони повинні здійснювати їх облік і подавати до фіскальних органів визначену в законодавстві документацію. Підприємства мають подавати звіт про контрольовані операції до Державної фіскальної служби України в електронній формі до 1-го травня року, що настає за звітним. Форма звіту затверджується наказом Міністерства доходів від 11.11.2013 року № 669 «Про затвердження форми і Порядку складання Звіту по контрольованих операціях». Документи про трансфертне ціноутворення подаються на протязі місяця з дня отримання запиту Державної фіскальної служби України і містять: дані про пов'язаних осіб, загальний опис діяльності групи, опис операцій та умови їх здійснення, опис товарів (робіт, послуг), умови і терміни здійснення розрахунків за операціями, фактори, що впливають на встановлення цін, інформація про функції пов'язаних осіб – сторін операції, економічний аналіз, результати порівняльного аналізу комерційних і фінансових умов операції, відомості про проведену платником податку самостійного чи пропорційного корегування. Тож, ведення бухгалтерського і податкового обліку на таких підприємства суттєво ускладнюється і потребує додаткових витрат часу і коштів.

Пов'язані особи у відповідності до законодавства України [11]

Пов'язані особи - юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.	
Юридичні особи	одна юридична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків; одна і та сама юридична або фізична особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами у кожній такій юридичній особі у розмірі 20 і більше відсотків одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) одноособових виконавчих органів кожної такої юридичної особи; одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради кожної такої юридичної особи; принаймні 50 відсотків складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради кожної такої юридичної особи складають одні і ті самі фізичні особи; одноособові виконавчі органи таких юридичних осіб призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу); сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи та/або кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших юридичних осіб, гарантованих однією юридичною особою, стосовно іншої юридичної особи перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, - більше ніж у 10 разів);
Фізичні та юридичні особи	.ті ж самі умови, що й для юридичних осіб в пунктах 1, 3, 4; 7 фізична особа здійснює повноваження одноособового виконавчого органу в такій юридичній особі;
Фізичні особи	чоловік (дружина), батьки (у тому числі усиновлювачі), діти (повнолітні/неповнолітні, у тому числі усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування.

Критерії визнання операцій контрольованими [11]

Критерій	Статус / Сума
Статус контрагента	Пов'язана особа - нерезидент
	Комісіонер – нерезидент
	Нерезидент, зареєстрований в «низько податковій юрисдикції», перелік таких країн встановлюється розпорядженням КМУ від 14.05.2015 року
Річний дохід	Річний дохід платника від усіх видів діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 млн. грн. (за мінусом непрямих податків) за відповідний звітний рік
Обсяг операцій	Обсяг господарських операцій платника податку з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 млн. грн. (за мінусом непрямих податків) за відповідний звітний рік

В разі порушення платником податку правил у сфері трансфертного ціноутворення до нього мають бути застосовані наступні штрафні санкції:

1. Неподання звіту про неконтрольовані операції – 300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року.

2. Не відображення окремих операцій в поданому звіті про контрольовані операції – 1% суми таких операцій, але не більше 300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року за всі незадекларовані контрольовані операції.

3. Не подання документації по трансфертному ціноутворенню – 3% суми контрольованих операцій, відносно яких не була представлена документація, але не більше 200 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року, за всі контрольовані операції, що здійснені у відповідному звітному році.

Певні обмеження розмірів штрафів встановлені вітчизняним законодавством можуть спонукати крупних платників податків навмисно порушувати встановлені норми, оскільки вигоди від відтоку капіталу в країни з «низькою податковою юрисдикцією» чи просто переливання капіталу в офшорні зони можуть бути значно більшими ніж розміри встановлених штрафних санкцій. Саме тому, необхідно скасувати дані обмеження або ж збільшити відсоток штрафів від розміру окремих операцій.

За результатами проведеного вище аналізу законодавчої бази з питань трансфертного ціноутворення в Україні встановлено, що у вітчизняному законодавстві відсутній механізм який би дозволяв уникнути подвійного оподаткування в процесі трансфертного ціноутворення, наявні численні зміни у законодавчій базі з даного питання, ускладнена процедура ведення звітності, а також наявні значні затрати часу та ресурсів для реалізації механізму податкового регулювання. Проте, серед позитивних аспектів варто виділити можливість у 2015 році подання звітів по трансфертному ціноутворенню в електронному вигляді, що може значно спростити процедуру, проте про ефективність даного заходу можна буде судити тільки по результатам подачі звітів з даного напрямку за поточний рік.

Суттєвим недоліком інституційного механізму трансфертного ціноутворення є відсутність методологічних підходів до формування звичайних цін. Також відсутні чіткі рекомендації щодо джерел інформації, які необхідні для розрахунку звичайних цін, оскільки перелік поданий в ПКУ є досить загальним. Так само, не достатньо чітко виділені критерії порівняльності окремих операцій. З огляду на це, центральному податковому органу необхідно б було розробити електронну базу даних, яка містила б інформацію (зоперативним її оновленням) про ціни реальних договорів, укладених та виконаних українськими підприємствами з нерезидентами. Така інформація могла б бути використана для оперативного визначення ринкового діапазону цін товарів (робіт, послуг), що значно спростило б процедуру порівняння контрольованих і неконтрольованих операцій та вдосконалило механізм регулювання трансфертного ціноутворення в Україні.

Крім того, контроль за трансфертними цінами покладено на інспекторів територіальних податкових органів, а не на спеціально підготовлений центральний апарат або спеціалізовані структури, які діяли б у складі територіальних податкових органів. Враховуючи зарубіжний досвід у сфері трансфертного ціноутворення необхідна спеціальна підготовка кадрів для здійснення контролю в даному напрямку, що в свою чергу пов'язано з додатковими витратами [12, 13]. Відтак, сумніви викликає належний рівень фахової підготовки податкових інспекторів у сфері трансфертного ціноутворення в усіх регіонах України.

На нашу думку, доцільно б було прив'язати розмір штрафних санкцій за порушення законодавства щодо трансфертного ціноутворення не до розміру мінімальної заробітної плати, а до суми несплачених податків, виявленої під час здійснення податкового контролю контрольованих операцій, а також збільшити розмір штрафних санкцій. Таким шляхом пішли, зокрема, Росія та США. Оскільки, можуть виникнути ситуації коли для крупних платників податків штрафні санкції є меншими ніж вигоди від порушення податкового законодавства з питань трансфертного ціноутворення.

Висновки. Не дивлячись на те, що правила трансфертного ціноутворення в Україні є достатньо близькими до правил, що діють у міжнародній практиці, загалом дієвий механізм регулювання в даному напрямку на сьогоднішній день не створено. Внесені зміни до Податкового Кодексу 2015 року створюють основу для його формування і потребують ефективної практичної реалізації. Виходячи з цього, автором доведена необхідність розробки ґрунтовних рекомендацій по формуванню звичайних цін; уточненню та систематизації критеріїв порівняльності операцій. Крім цього в статті доведено необхідність забезпечення підвищення кваліфікації працівників Державної фіскальної служби, які займають питаннями трансфертного ціноутворення або створення відділу в компетенцію якого буде входити саме контроль і взаємодія з платниками податків, що здійснюють контрольовані операції з пов'язаними особами. Проте дана рекомендація є недостатньо дієвою в сучасних умовах розвитку вітчизняної економічної системи, оскільки потребує значних затрат на її реалізацію. Автором доведено необхідність зміни розміру відповідальності за порушення податкового законодавства в сфері трансфертного ціноутворення, оскільки встановлені граничні розміри штрафів для крупних платників податків можуть виявитися суттєво меншими за вигоди від порушення встановлених норм.

Елементом наукової новизни проведеного дослідження є систематизація норм податкового законодавства з питань контрольованих операцій для платників податку на прибуток підприємств в рамках трансфертного ціноутворення.

Практичне значення отриманих результатів полягає в наданні рекомендацій щодо вдосконалення механізму регулювання трансфертного ціноутворення, зокрема: створення інформаційної

бази ринкових цін, підготовка Державною фіскальною службою спеціалістів з питань трансфертного ціноутворення, зміна системи відповідальності за порушення податкового законодавства з питань трансфертного ціноутворення.

Подальші дослідження з даного питання доцільно присвятити розробці заходів з підвищення ефективності взаємодії податкових органів і крупних платників податків, зокрема в питаннях складання та подання звітності, термінів проведення перевірок операцій з підконтрольними особами та відповідальності за порушення законодавства платниками, що здійснюють підконтрольні операції.

Література:

1. Schmalenbach E. Über Verrechnungspreise / E. Schmalenbach // Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. – 1909. – Vol. 3. – No. 3. – S. 165–185.
2. Ewert R. Interne Unternehmensrechnung / R. Ewert, A. Wagenhofer. – 6 Aufl. – Berlin : Springer, 2005. – 760 s.
3. Anthony R. N. Management Control Systems / R. N. Anthony, J. Dearden. – Irwin, IL, 1984.
4. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений : учебник / К. Друри ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. — 655 с.
5. Küpper H. U. System der Kosten- und Erlösrechnung / H. U. Küpper, M. Schweitzer. – 8, überarb. Aufl. – München : Vahlen, 2003.
6. Pfaff D. Verrechnungspreise in der Unternehmenspraxis / D. Pfaff, U. Stefani // Controlling. – 2006. – No. 10. – S. 517–524.
7. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/>.
8. Аткинсон М. Налоговые последствия трансфертного ценообразования: Доклад // gsl.org.
9. Transfer Pricing Technical Assistance (2011). Global Tax Simplification Program / Presentation given by Rajul Awasthi (Brussels, 24 February 2011) // www.taxcompact.net.
10. Бегунц А.О. Государственное регулирование трансфертного ценообразования в системе транснациональных корпораций: Дис... канд. экон. наук: 08.02.03 / Харьковский национальный ун-т им. В.Н. Каразина. – Х., 2006. – 239 с.
11. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України: – К.: редакція від 20.09.2015 року. – [електронний ресурс] – Режим доступу : www.rada.gov.ua
12. Непесов К.А. Податкові аспекти трансфертного ціноутворення: порівняльний аналіз досвіду Росії і зарубіжних країн. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – 304 с.