

Я. В. Олійник

доктор економічних наук, професор, головний науковий співробітник відділу методології бухгалтерського обліку НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна,
oleynik_yv@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5895-282X>

О. В. Чижикова

аспірант кафедри бухгалтерського обліку факультету обліку та податкового менеджменту ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", Київ, Україна,
e.chyzhykova@kneu.edu.ua

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ: ГЛОБАЛЬНИЙ КОНТЕКСТ І ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ

Анотація. У статті розглянуто нормативно-правове забезпечення трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації та міжнародної інтеграції. З метою оцінки його інституціонального середовища на глобальному й національному рівнях систематизовано міжнародні організації та ініціативи з відповідних питань. Описано загальну модель функціонування системи такого ціноутворення й охарактеризовано сучасний стан міжнародної співпраці в цій системі. Визначено роль провідних міжнародних організацій у розробленні уніфікованих вимог щодо розкриття групами підприємств необхідної інформації про розподіл доходу, економічну діяльність і податки, які сплачуються в різних країнах. Обґрунтовано об'єктивну потребу у взаємодії міжнародних організацій і державних інституцій у рамках системи трансфертного ціноутворення. Проаналізовано досвід регулювання заходів протидії розмиванню бази оподаткування в контексті вимог BEPS. Показано основні етапи та результати співробітництва Уряду України з ОЕСР. Окреслено напрями вдосконалення регулювання трансфертного ціноутворення в Україні.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, транснаціональні корпорації, розмивання податкової бази, BEPS, принцип "витагнутої руки".

Табл. 2. Літ. 19.

Yana Oliinyk

Dr. Sc. (Economics), Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine,
oleynik_yv@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5895-282X>

Olena Chyzhykova

SHEE "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman", Kyiv, Ukraine,
e.chyzhykova@kneu.edu.ua

INSTITUTIONAL IMPLEMENTATION OF TRANSFER PRICING: GLOBAL CONTEXT AND PROSPECTS FOR UKRAINE

Abstract. Two-thirds of global trade now consists of transactions between members of multinational enterprise groups. The extensive MNC structure requires efficient management and clear coordination between members of the group. The prices at which an enterprise transfers goods and intangible property or provides services to associated enterprises are transfer prices. Problematic aspects of transfer pricing (TP) are subject for academic investigations. Today, not only scientists but also national policy-makers, regu-

© Олійник Я. В., Чижикова О. В., 2019

lators, and international organizations are concerned with TP. At the same time, despite a large number of scientific publications, the general model of the TP system in the global context is still not sufficiently studied. Corporate activities lead to the erosion of the tax base (the state loses proper tax revenues). The question of searching for "sticking points" in the existing legislation and making the necessary amendments arises, that is why national policy-makers engage experts and cooperate on the basis of joint platforms. The platforms are intended for cooperation activating between countries and international tax organizations – the development and implementation of standards, development of the recommendations, and exchange of information about MNCs activities on a global scale. The authors suggest the next necessary actions for effective TP control in Ukraine based on the following steps: fulfillment of the commitments to implement the BEPS action plan; taking into consideration global experience and coordination of action concerning TP with international institutions (OECD, UN, EU); defining TP as a special system phenomenon within the fiscal policy and creating the appropriate regulatory and structural support for effective coordination between process participants; TP monitoring processes for the improvement and development of the methods of TP risk assessment.

Keywords: transfer pricing, multinational corporations, tax base erosion, BEPS, arm's length principle.

JEL classification: F21, F23, H25.

Я. В. Олійник

доктор економічних наук, професор, головний науковий співробітник відділу методології бухгалтерського учета НІФІ ГУНУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна

Е. В. Чижикова

аспірант кафедри бухгалтерського учета факультета учета и налогового менеджмента ГВУЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", Київ, Україна

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ: ГЛОБАЛЬНЫЙ КОНТЕКСТ И ПЕРСПЕКТИВЫ ДЛЯ УКРАИНЫ

Аннотация. В статье рассмотрено нормативно-правовое обеспечение трансфертного ценообразования в условиях глобализации и международной интеграции. С целью оценки его институциональной среды на глобальном и национальном уровнях систематизированы международные организации и инициативы по соответствующим вопросам. Описана общая модель функционирования системы такого ценообразования и охарактеризовано современное состояние международного сотрудничества в этой системе. Определена роль ведущих международных организаций в разработке унифицированных требований по раскрытию группами предприятий необходимой информации о распределении дохода, экономической деятельности и налогах, уплачиваемых в разных странах. Обоснована объективная потребность во взаимодействии международных организаций и государственных институтов в рамках системы трансфертного ценообразования. Проанализирован опыт регулирования мер противодействия размыванию базы налогообложения в контексте требований BEPS. Показаны основные этапы и результаты сотрудничества Правительства Украины с ОЭСР. Обозначены направления совершенствования регулирования трансфертного ценообразования в Украине.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, транснациональные корпорации, размывание налоговой базы, BEPS, принцип "вытянутой руки".

Процеси глобалізації пов'язані із формуванням єдиного економічного простору, в якому великі компанії завдяки розширенню географії діяльності, обміну інформацією й технологіями отримують низку конкурентних переваг. Наразі ключовими учасниками міжнародної торгівлі є не країни як такі, а транснаціональні корпорації (ТНК). Вони мають у своєму складі афільовані структури, що виконують різноманітні функції: такі як контрактні виробники, дистриб'ютори, переробники давальницької сировини, центри корпоративних послуг, центри прибутку, головні офіси тощо. Розгалужена структура ТНК потребує ефективного управління, чіткої координації між членами групи, зокрема з питань формування цін. Внутрішня цінова політика передбачає дотримання певних правил і особливий вид ціноутворення – трансфертне (далі – ТЦ), котре базується на застосуванні управлінських цін на об'єкти трансферу (передачі). При цьому ціни, сформовані всередині групи компаній, можуть відрізнятися від об'єктивного рівня цін на ринку за подібними операціями між непов'язаними особами. Діяльність ТНК у сфері утворення трансфертних цін призводить до розмивання податкової бази, коли держава недоотримує належні податкові надходження. За різними оцінками міжнародних організацій і експертів, бюджети країн через практику агресивного податкового планування й трансфертне ціноутворення щороку втрачають сотні мільярдів доларів США податкових надходжень (табл. 1).

У світі накопичено великий досвід виявлення “вузьких” місць у законодавстві різних країн та створення механізмів контролю ТЦ. Державні інституції залучають експертів і взаємодіють на базі спільно створених плат-

Таблиця 1. **Втрати бюджетних надходжень через практику податкового планування та трансфертне ціноутворення**

Країна	Втрати доходів, млрд дол. США	Середня ефективна ставка податку на прибуток підприємств, %	Втрати податкових надходжень, млрд дол. США
Бразилія	14,3	26	3,7
Великобританія	9,2	13	1,2
Індія	11,4	32	3,6
Іспанія	8,2	59	4,9
Італія	8,6	49	4,2
Канада	23,5	13	3,0
Китай	15,0	17	2,6
Мексика	13,7	24	3,3
Німеччина	25,8	28	7,1
США	463,0	18	84,8
Франція	13,9	27	3,7

Складено за: Measuring misalignment: The location of US multinationals' economic activity versus the location of their profits. *ICTD Working Paper*. 2015. No. 42. URL: <https://www.ictd.ac/publication/measuring-misalignment-the-location-of-us-multinationals-economic-activity-versus-the-location-of-their-profits/>.

форм, які призначені для активізації співпраці між країнами й міжнародними організаціями з податкових питань (розроблення та впровадження стандартів, рекомендацій), а також для обміну інформацією про діяльність ТНК у світовому масштабі. Напрацювання міжнародних організацій імплементуються в національне законодавство та знаходять відображення в міжнародних договорах, тобто особливістю цієї системи є наявність зворотного зв'язку між учасниками процесу.

На національному ринку широко представлені ТНК, зокрема “Coca-Cola”, “Samsung”, “Toyota”, “Nestle”, “Nokia”, “Mittal Steel”, “Metro Cash&Carry”, “Hewlett-Packard”, “British American Tobacco”, “Carlsberg Ukraine”, “JTI Ukraine”, “Bühler Ukraine”, “Cargill”, “Danone”, “McDonald’s”. Серед вітчизняних компаній певних успіхів у політиці транснаціоналізації діяльності досягли корпорації “УкрАВТО”, “Індустріальний союз Донбасу”, “ROSHEN”, “Метінвест”. Проте співпраця з міжнародними організаціями, які розробляють законодавство з ТЦ, розпочалася в Україні лише наприкінці ХХ ст., а поняття “трансфертна ціна” й “контрольовані операції” введені в Податковий кодекс України тільки у 2013 р. Таким чином, вітчизняний механізм контролю ТЦ перебуває в стадії формування. З огляду на це, вивчення світового досвіду регулювання питань ТЦ та імплементатії міжнародних ініціатив у національне законодавство є надзвичайно актуальним.

Наукове осмислення сучасних тенденцій ТЦ наразі в активному процесі визначення. Доказом тому є існування широкого спектра поглядів на податкове планування й ТЦ, механізми котрого є предметом досліджень багатьох зарубіжних науковців [1; 2]. Серед вітчизняних учених вагомий внесок у розроблення теоретичних питань ТЦ зробили П. В. Дзюба [3], який досліджує економічний зміст і специфіку ТЦ; С. С. Брехов [4], котрий займається питаннями контролю такого ціноутворення; О. В. Жукова [5], що вивчає проблематику його законодавчого регулювання; Ю. С. Махиніч, який провів ґрунтовний аналіз закономірностей розвитку європейського й вітчизняного правового регулювання ТЦ [6].

Незважаючи на нагальність проблем оптимізації міжнародного оподаткування та деофшоризації, наразі немає єдиного підходу до визначення загальної моделі функціонування системи ТЦ у глобальному контексті, інституціональним забезпеченням котрої є система нормативно-правових документів щодо регулювання питань ТЦ і податкового планування. Ці аспекти потребують подальшого дослідження з метою пошуку балансу інтересів платників податків та держави шляхом створення ефективного інституціонального механізму протидії розмиванню бази оподаткування податку на прибуток і посилення податкового контролю в Україні.

Метою статті є проведення оцінки інституціонального середовища системи ТЦ у глобальному контексті через вивчення міжнародних нормативно-правових актів із питань регулювання такого ціноутворення та найкращих світових практик задля вдосконалення регулювання механізму ТЦ в Україні. В рамках досягнення окресленої мети необхідно визначити пріори-

тетні механізми регулювання ТЦ на глобальному рівні; виявити суперечності у співпраці платників податків і контролюючих органів, а також розробити заходи для впровадження ефективної моделі регулювання механізму ТЦ та взаємодії зацікавлених учасників процесу.

Інформаційна база дослідження ґрунтується на аналізі доробку провідних вітчизняних і зарубіжних фахівців у сфері ТЦ, а також відповідних документів міжнародних організацій, у т. ч. ОЕСР, ООН, Світового банку.

Державне управління політикою в галузі ТЦ являє собою сукупність свідомих і цілеспрямованих дій, що обумовлюють певну динаміку управлінських результатів такого ціноутворення й податкового планування. Саме держава забезпечує законодавче регулювання ТЦ у контексті імплементації міжнародних ініціатив щодо уникнення подвійного оподаткування між країнами в умовах міжнародної інтеграції національної економіки та адаптації законодавства до нормативно-правової бази ЄС.

Розробленням уніфікованих вимог щодо розкриття групами підприємств необхідної інформації про розподіл доходу, економічну діяльність і податки, котрі сплачуються в різних країнах, займається низка міжнародних організацій. Основними ініціаторами створення міжнародних правил у цій сфері виступають ОЕСР, ЄС, ООН, які співпрацюють у протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування. Це відбувається, серед іншого, завдяки тому, що більшість країн, які входять до складу ЄС, є також членами ОЕСР, а всі держави ЄС і ОЕСР входять до ООН. Перелік міжнародних методологічних органів і документів із питань ТЦ наведено в табл. 2.

Розроблені міжнародними організаціями документи можна віднести до категорії м'якого права, адже вони не є юридично обов'язковими, а виступають лише допоміжними джерелами регулювання. Проте більшість документів імplementовано в національні законодавства з ТЦ у ряді європейських країн, наприклад Австрії, Бельгії, Данії, Ірландії, Люксембургу, Угорщині, Швеції.

Найбільший досвід регулювання ТЦ і вплив у цій сфері має ОЕСР: вона розробляє ініціативи на міжнародному рівні з кінця 1970-х років та залишається лідером у окресленому напрямі. Настанови ОЕСР розкривають загальну методологію контролю ТЦ, зокрема в частині застосування методів, встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу “витагнутої руки”, проведення функціонального аналізу й аналізу порівняльності, підготовки документації, процедур попереднього узгодження ціноутворення тощо. Ці настанови покликані допомогти платникам податків у підготовці документації, яку доцільно подавати контролюючим органам із метою доведення того, що виконані ними операції відповідають зазначеному принципу [7].

Правове тлумачення принципу “витагнутої руки” наведено в ст. 9 Модельної конвенції ОЕСР: якщо між двома асоційованими (взаємозалежними) підприємствами в їхніх комерційних або фінансових взаємовідносинах

Таблиця 2. Міжнародні методологічні органи та ініціативи з питань протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування

Міжнародна організація	Методологічні органи	Міжнародні ініціативи
ОЕСР	Відділ ТЦ Комітету з податкових питань ОЕСР	Настанови ОЕСР щодо ТЦ для ТНК і податкових служб (остання редакція – липень 2017 р.). Модельна (типова) конвенція ОЕСР (остання редакція – листопад 2017 р.). Методичні рекомендації з розроблення законодавства у сфері ТЦ (остання редакція – червень 2011 р.)
ЄС	Спільний форум з ТЦ Єврокомісії	Арбітражна конвенція ЄС (грудень 2004 р.). Кодекс поведінки стосовно документації з ТЦ для асоційованих підприємств у ЄС (червень 2006 р.). Настанова ЄС з укладання договорів про попереднє ціноутворення (лютий 2007 р.). Кодекс поведінки щодо ефективного застосування положень Конвенції про уникнення подвійного оподаткування у зв'язку з коригуванням прибутку асоційованих підприємств (грудень 2009 р.). Настанова ЄС із міжгруповими послугами з низькою доданою вартістю (січень 2011 р.)
ООН	Підкомітет з ТЦ Комітету експертів ООН з міжнародного співробітництва з податкових питань	Настанова ООН з ТЦ для країн, що розвиваються (2017 р.). Довідник ООН з окремих питань адміністрування у сфері уникнення подвійного оподаткування (2017 р.). Модульна (типова) конвенція ООН щодо уникнення подвійного оподаткування (2017 р.)

Складено за: Publications: Tax Committee / UN Department of Economic and Social Affairs. URL: <https://www.un.org/esa/ffd/documents/publications/publications-tax-committee.html>; Joint Transfer Pricing Forum / European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/transfer-pricing-eu-context/joint-transfer-pricing-forum_en; Transfer pricing / OECD. URL: <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/>.

створюються або встановлюються умови, відмінні від тих, що мали б місце між двома незалежними підприємствами, то будь-який прибуток, котрий за відсутності таких умов міг би бути нарахований одному з них, але через наявність зазначених умов не був йому нарахований, може бути включений у прибуток цього підприємства та відповідним чином оподатковуваний [8]. У національному законодавстві сутність названого принципу розкрито в п. 39.1 ст. 39 Податкового кодексу України, згідно з яким обсяг оподаткованого прибутку, отриманого платником податку, котрий бере участь у одній чи більше контрольованих операціях, вважається таким, що відповідає принципу “витягнутої руки”, якщо умови зазначених операцій не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях [9]. Переважна частина розвинутих країн і тих, що розвиваються, впроваджують принципи ОЕСР у національні системи контролю й регулювання ТЦ. Станом на кінець 2018 р. норми контролю ТЦ було запроваджено в 119 державах світу [10].

Оскільки питання формування трансфертних цін поширюються на більшість сфер економічного життя, налагодженням гармонійної взаємодії учасників процесу та проблемами регулювання ТЦ також опікуються Світовий банк, Світова організація торгівлі, Всесвітня митна організація, котрі створюють спеціальні органи, що працюють над удосконаленням методичної частини. Активну участь у публічних обговореннях документів у складі робочих груп беруть міжнародні консалтингові компанії, які висувують власні ініціативи й пропозиції. Співпраця міжнародних організацій, державних органів та міжнародних консалтингових компаній є досить продуктивною, адже враховує інтереси як держав, так і корпорацій. Спільною ініціативою МВФ, ОЕСР, ООН та Групи Світового банку став запуск у квітні 2016 р. Платформи співробітництва з податкових питань (*The Platform for Collaboration on Tax*) [11].

Платформа покликана проводити регулярні дискусії серед чотирьох міжнародних організацій – ініціаторів її створення заради зміцнення їх податкової підтримки у формуванні потенціалу для країн із транзитивною економікою, сприяє систематичному обміну інформацією про відповідну діяльність, підготовку спільних висновків і наборів інструментів, а також поліпшенню взаємодії й кореляції між вимогами стандартів та розвитком потенціалу. Вона підвищує обізнаність щодо важливості забезпечення прозорості інформації, ефективного й усебічного обміну нею задля протидії ухиленню від сплати податків і боротьби з незаконними фінансовими потоками. Співпраця в рамках Платформи має на меті створити настанови для країн, що розвиваються. Крім того, вона забезпечує простір для узгодження та обміну інформацією з пріоритетних податкових питань, таких як статистика доходів, діагностика податкового адміністрування, оподаткування природних ресурсів. Одним із першочергових завдань Платформи є формування набору інструментів, за допомогою яких країни з транзитивною економікою зможуть поступово розв'язувати поставлені на міжнародному рівні завдання [12].

У рамках міжнародної співпраці з питань протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування свої сили об'єднали країни ОЕСР і Великої двадцятки. У 2015 р. вони затвердили План дій BEPS та Програму розширеного співробітництва для встановлення так званих правил гри, за котрими уряди повинні створювати стратегії податкового планування. Зокрема, питанням ТЦ присвячено напрями 8–10, 13 Плану дій BEPS (*Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*) [13]. Головною метою прийняття останнього є розроблення комплексної, збалансованої й ефективної стратегії боротьби країн із проблемою розмивання бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування. Найважливіші напрацювання вже імплементуються в законодавства країн-учасниць, міжнародні угоди й конвенції, а відкриті питання залишаються предметом дискусій і подальших досліджень.

Планом дій BEPS визначено підходи й методологічні принципи вдосконалення податкового законодавства в обраній предметній сфері [4]:

1) комплексне розв'язання проблеми протидії небажаному переміщенню податкової бази, що ґрунтується на гармонізації законодавства з ТЦ, контрольованих іноземних компаній, резидентського статусу платника, використання фінансових інструментів тощо;

2) розкриття ланцюгів створення вартості в бізнесі платника податків, на основі чого здійснюється справедливий розподіл податкових вимог між державами;

3) пріоритет економічного змісту над юридичною формою; аналіз суттєвої діяльності платника податків, у результаті якого встановлюється відповідність доходу платника податку економічній активності, котра приносить цей дохід;

4) подальше розроблення методик протидії застосуванню низькоподаткових юрисдикцій (мається на увазі не тільки визначення індикаторів для віднесення податкового режиму до складу пільгових, а й трансформація досліджень у бік виявлення законодавчих відмінностей, наприклад особливий порядок обліку доходів від фінансової діяльності та нематеріальних активів у кожній юрисдикції);

5) зосередження уваги на проблемі зловживання положеннями договорів про уникнення подвійного оподаткування та ролі цих договорів у процесах виведення прибутку в низькоподатковій юрисдикції;

6) визнання пріоритету комплексного підходу до проблеми, ролі прозорості й ефективного обміну інформацією між податковими органами, взаємодії з платниками податків у частині розкриття схем агресивного податкового планування фіскальними органами.

Ключовими напрямками розробок у межах напрямів 8–10 Плану дій BEPS є: надання нового визначення нематеріальних активів; встановлення порядку розподілу прибутку від передання й використання нематеріальних активів відповідно до утвореної за їх допомогою вартості; оновлення рекомендацій щодо розподілу витрат на нематеріальні активи між асоційованими сторонами; введення правила, що необґрунтовані доходи не повинні акумулюватися стороною, котра бере на себе ризики на підставі контрактних взаємовідносин або надає капітал; впровадження положення про те, що прибуток має відповідати створеній вартості; відхід від вимог використання порівнянних угод та зосередження уваги на аналізі фінансових результатів; визначення обставин, за якими угоди (операції) можуть бути рекласифіковані; розроблення заходів захисту від поширених інструментів розмивання бази оподаткування тощо [14].

У контексті реалізації заходів напрямом 13 Плану дій BEPS передбачено уніфікацію підходів до документації з питань ТЦ із метою підвищення прозорості відповідних практик контролю в різних країнах шляхом складання нових, уодноманітнених правил із урахуванням витрат бізнесу на їх дотримання, а також вимог щодо розкриття групою підприємств необхідної інформації про розподіл доходу, економічну діяльність і податки, що сплачуються в різ-

них країнах. Реалізація заходів у межах напряму 13 дасть змогу кардинально змінити підходи до підготовки документації з ТЦ. Зокрема, для ТНК передбачено застосування трирівневої структури документації: мастер-файл, локальний файл і звіт у розрізі країни (для компаній та груп із доходом протягом фінансового року понад 750 млн євро) [15, с. 44]. Так, майстер-файл (*master file*) містить загальний огляд, де методи ТЦ групи подані в контексті глобальних економічних, юридичних, фінансових і податкових умов її діяльності, а також відображає політику ТЦ. Локальний файл (*local file*) надає деталізовану інформацію про контрольовані операції, які стосуються конкретної країни, із зазначенням їх обсягів та результатів аналізу з точки зору відповідності принципу “витягнутої руки”. Звіт у розрізі країни (*country-by-country reporting*) розкриває зведені відомості про діяльність групи щодо глобального розподілу доходів, сплачуваних податків, а також певних показників економічної діяльності в розрізі всіх юрисдикцій, у котрих група провадить діяльність. Станом на кінець 2018 р. 75 країн світу підготували зміни до національного законодавства стосовно імплементації нових правил із підготовки документації з ТЦ, у т. ч. вимог до складання та подання звіту в розрізі країн [15].

Передбачається, що завдяки рекомендаціям, затвердженим у межах Плану дій BEPS (стосується вдосконалення як самих правил, так і формату звітування за контрольованими операціями), правила ТЦ стануть об'єктивнішими, а діяльність ТНК – прозорішою. До того ж наявність такого масиву даних дасть можливість податковим органам удосконалювати методики виявлення недобросовісних платників податків, а також визначати передумови до перевірок, що сприятиме підвищенню ефективності податкового контролю в цій сфері. У зв'язку зі зростанням зацікавленості фіскальних органів і платників податків у запобіганні негативним наслідкам використання ТЦ в останні роки постає питання важливості завчасного виявлення ризиків такого ціноутворення. Аналіз світового досвіду підтверджує ефективність цього підходу, адже за допомогою вказаного аналізу здійснюється відбір контрольованих операцій для проведення перевірок, а також окреслюється коло питань, які повинні бути досліджені під час податкової перевірки.

Україна розпочала співпрацю з ОЕСР у 1997 р. У 2003 р. Урядом України створено міжвідомчу Координаційну раду у зв'язках із ОЕСР, котру наразі очолює Міністр економічного розвитку і торгівлі. Мінекономрозвитку України співпрацює з ОЕСР у рамках виконання Євразійської програми конкурентоспроможності (проект ОЕСР “Стратегія секторної конкурентоспроможності для України”). У лютому 2013 р. Кабінет Міністрів України затвердив план дій щодо поглиблення співробітництва між Україною та Організацією економічного співробітництва та розвитку на 2013–2016 роки [16].

13 березня 2014 р. ОЕСР призупинила процес вступу до неї Російської Федерації через її політику стосовно України. Крім того, країни – члени ОЕСР вирішили поглибити співпрацю з нашою державою, а також поділитися досвідом із її новим урядом, щоб допомогти успішно розв'язати нагальні проблеми. 2 липня 2014 р. Кабінет Міністрів України уповноважив Міністра

економічного розвитку і торгівлі підписати Меморандум взаєморозуміння між Урядом України і Організацією економічного співробітництва та розвитку щодо поглиблення співробітництва [17].

У 2016 р. Україна розпочала підготовку до запровадження Плану дій BEPS. Робочою групою на чолі з Міністерством фінансів за участю Національного банку, а також за підтримки міжнародних експертів із питань оподаткування розроблено законопроект “Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементації Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування”, покликаний підтримати фінансову стабільність у країні в умовах переходу до вільного руху капіталу, підвищити ефективність податкового регулювання та запровадити єдині вимоги до прозорості ведення бізнесу в Україні за міжнародними стандартами [18]. Підвищення ефективності податкового регулювання відповідно до Плану дій BEPS україн важливе для забезпечення фінансової стабільності в нашій державі в умовах переходу до вільного руху капіталу, передбаченого Законом України “Про валюту і валютні операції” [19]. Прийняття зазначеного законопроекту допоможе уникнути визнання України державою, котра не співпрацює в питаннях оподаткування. Це, у свою чергу, розширить можливості для ведення вітчизняним бізнесом повноцінної діяльності на зовнішніх ринках без упередженого ставлення з боку іноземних контрагентів, банків та інвесторів [18].

З огляду на сучасні виклики світової економіки, зміни й доповнення щодо ТЦ вносяться в національне законодавство щороку. Отже, проблематика побудови ефективних механізмів протидії мінімізації податкових зобов'язань із використанням такого ціноутворення потребує постійного вивчення та пошуку механізмів реалізації комплексних заходів на основі Настанов ОЕСР.

Підсумовуючи викладене, доходимо таких висновків. Інститут трансфертного ціноутворення не так давно введений до податкової системи України, тому корисно проаналізувати досвід країн, які вже мають вагомий напрацювання в цій сфері, й запозичити його. В цьому контексті важливою для нашої держави є співпраця з міжнародними інституціями та ОЕСР.

Першочерговим питанням залишається формат міжнародної взаємодії, а також спосіб імплементації Плану дій BEPS, що безпосередньо стосується регулювання процесів ТЦ. Складання цього плану є прикладом своєчасного реагування глобальної системи такого ціноутворення на зміни в поведінці ТНК. Утім, ухвалені ініціативи, на жаль, не є панацеєю, й переважна більшість компаній і далі проводять політику агресивного податкового планування.

Неодмінною передумовою ефективного контролю ТЦ в Україні є системна реалізація заходів на основі Настанов ОЕСР, а саме: виконання взятих зобов'язань із запровадження Плану дій BEPS; урахування світового досвіду та координація дій щодо ТЦ із міжнародними інституціями (ОЕСР, ООН, ЄС); визначення ТЦ як особливого системного явища в рамках податкової політики і створення відповідного нормативного й інфраструктурного забезпечення для дієвої координації між учасниками процесу; вдосконалення моніторингу та розроблення методик оцінки ризиків ТЦ.

Список використаних джерел

1. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебный комплекс для студентов вузов / пер. с англ. В. Е. Егорова. 6-е изд. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 1423 с.
2. Horvath P. Controlling. 10 überarb. Aufl. München : Vahlen, 2006. 907 s.
3. Дзюба П. В. Трансферне ціноутворення у фінансовій системі ТНК : дис. ... канд. екон. наук : 08.05.01 / Дзюба Павло Валерійович ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. Київ, 2005. 210 с.
4. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting / OECD. URL: <https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>.
5. Трансфертне ціноутворення: український варіант / О. В. Жукова, В. І. Дубницький, В. О. Вареня та ін. Київ : Юстініан, 2014. 183 с.
6. Махніч Ю. С. Генеза правових актів в системі трансфертного ціноутворення: закономірності європейського та вітчизняного регулювання. *Бюлетень Міністерства юстиції України*. 2014. № 12. С. 115–121.
7. Мішин М., Курілов Є. Документація з трансфертного ціноутворення: міжнародний досвід. *Вісник. Офіційно про податки*. 2015. № 15. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8219>.
8. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017 / OECD. URL: <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>.
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329730624868809>.
10. 2017-18 EY Worldwide Transfer Pricing Reference Guide. URL: <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/transfer-pricing-and-tax-effective-supply-chain-management/worldwide-transfer-pricing-reference-guide---country-list>.
11. Платформа співробітництва по податковим питанням: Важний шаг на пути к усилению международного сотрудничества по налоговым вопросам / Департамент ООН по экономическим и социальным вопросам. URL: <https://www.un.org/development/desa/ru/news/financing/collaboration-on-tax.html>.
12. ООН, МВФ, СБ й ОЕСР створюють новий механізм взаємодії з міжнародних податкових питань. *Українські новини*. 2016. 20 квіт. URL: <https://ukranews.com/ua/news/423576-oon-mvf-sb-y-oesr-stvoryuyut-novyuy-mekhanizm-vzayemodii-z-mizhna-rodnykh-podatkovykh-pytan>.
13. BEPS 2015 Final Reports / OECD. URL: <http://www.oecd.org/ctp/beps-2015-final-reports.htm>.
14. Мішин М., Курілов Є. Трансфертне ціноутворення та план дій BEPS. *Вісник. Офіційно про податки*. 2014. № 16. С. 12–16.
15. Коротун В. І. Контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні: проблеми становлення та перспективи розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 24. С. 42–46.
16. Про затвердження плану дій щодо поглиблення співробітництва між Україною та Організацією економічного співробітництва та розвитку на 2013–2016 роки : розпорядження Кабінету Міністрів України від 06.02.2013 № 132-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/132-2013-%D1%80>.
17. Меморандум взаєморозуміння між Урядом України і Організацією економічного співробітництва та розвитку щодо поглиблення співробітництва від 07.10.2014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966_003.
18. Проект Закону із запровадження Плану дій BEPS в Україні / Міністерство фінансів України. 2018. 24 жовт. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/proekt-zakonu-iz-zaprovadzhennia-planu-dii-v-ukraini?category=novini-ta-media&subcategory=vsi-novini>.
19. Про валюту і валютні операції : закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19>.

References

1. Drury, C. (2012). *Cost and management accounting*. Moscow: YuNITI-DANA [in Russian].
2. Horvath, P. (2006). *Controlling*. 10 überarb. Aufl. München: Vahlen.
3. Dziuba, P. V. (2005). *Transfer pricing in the financial system of TNCs* (Master's thesis). Kyiv: Kyivskiy natsionalnyi universytet imeni T. Shevchenka [in Ukrainian].
4. OECD. (2013). *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*. Retrieved from <https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>.
5. Zhukova, O. V., Dubnytskyi, V. I., Varenia, V. O. et al. (2014). *Transfer pricing: Ukrainian version*. Kyiv: Yustinian [in Ukrainian].
6. Makhynich, Yu. S. (2014). Genesis of legal acts in the system of transfer pricing: patterns of European and domestic regulation. *Bulletin of the Ministry of Justice of Ukraine*, 12, 115–121 [in Ukrainian].
7. Mishyn, M., Kurilov, Ye. (2015). Transfer pricing documentation: international experience. *Herald. Officially about taxes*, 15. Retrieved from <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8219> [in Ukrainian].
8. OECD. (2017). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*. Retrieved from <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-201769717.htm>.
9. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Tax Code of Ukraine* (Act No. 2755-VI, December 2). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329730624868809> [in Ukrainian].
10. 2017-18 EY Worldwide Transfer Pricing Reference Guide. (n. d.). *EY.com*. Retrieved from <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/transfer-pricing-and-tax-effective-supply-chain-management/worldwide-transfer-pricing-reference-guide---country-list>.
11. United Nations, Department of Economic and Social Affairs. (2016, October 27). *Tax cooperation platform: an important step towards strengthening international tax cooperation*. Retrieved from <https://www.un.org/development/desa/ru/news/financing/collaboration-on-tax.html> [in Russian].
12. UN, IMF, World Bank and OECD create a new mechanism of cooperation with international tax issues. (2016, April 20). *Ukrainian news*. Retrieved from <https://ukranews.com.ua/news/423576-oon-mvf-sb-y-oesr-stvoryuyut-novy-mekhanizm-vzayemodii-z-mizhnarodnykh-podatkovykh-pytan> [in Ukrainian].
13. OECD. (n. d.). *BEPS 2015 Final Reports*. Retrieved from <http://www.oecd.org/ctp/beps-2015-final-reports.htm>.
14. Mishyn, M., Kurilov, Ye. (2014). Transfer pricing and BEPS action plan. *Herald. Officially about taxes*, 16 [in Ukrainian].
15. Korotun, V. I. (2016). Transfer pricing control in Ukraine: problems of formation and perspectives of development. *Investments: practice and experience*, 24, 42–46 [in Ukrainian].
16. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2013). *On approval of the action plan for deepening cooperation between Ukraine and the Organization for Economic Cooperation and Development for 2013-2016* (Decree No. 132-p, February 6). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/132-2013-%D1%80> [in Ukrainian].
17. Memorandum of Understanding between the Government of Ukraine and the Organization for Economic Cooperation and Development to deepen cooperation. (2014, October 7). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966_003 [in Ukrainian].
18. Ministry of Finance of Ukraine. (2018, October 24). *Draft law on the implementation of the BEPS Action Plan in Ukraine*. Retrieved from <https://www.minfin.gov.ua/news/view/proekt-zakonu-iz-zaprovadzhennia-planu-dii--v-ukraini?category=novini-ta-media&subcategory=vsi-novini> [in Ukrainian].
19. Verkhovna Rada of Ukraine. (2018). *About currency and currency transactions* (Act No. 2473-VIII, June 21). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19> [in Ukrainian].