

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

## Облік та оподаткування ТНК в Україні

Допущено до захисту перед ЕК  
рішенням кафедри обліку та  
аудиту, протокол № \_\_\_\_\_  
від «\_\_» \_\_\_\_\_ 202\_р.

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_  
к.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури  
спеціальності 071  
«Облік і оподаткування»  
денної форми навчання  
**Ковальова Володимира  
Володимирівна**

\_\_\_\_\_  
(підпис студента(ки))

Засвідчую, що в цій випускній  
кваліфікаційній роботі немає  
запозичень із праць інших авторів без  
відповідних посилань

\_\_\_\_\_  
(підпис студента (ки))

Науковий керівник:  
кандидат економічних наук, доцент  
Шарманська Валентина Миколаївна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Київ – 2023р.

**Зовнішня рецензія  
на випускню кваліфікаційну роботу магістра**

**Ковальова Володимира Володимировича**

**Спеціальність:** 071 «Облік і оподаткування», освітня програма «Облік, оподаткування та контроль»

**Кваліфікація:** магістр обліку і оподаткування за спеціалізацією «Облік і оподаткування»

**Навчальний заклад:** Київський національний університет ім. Тараса Шевченка

**Тема:** «Облік та оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні»»

1. *Короткий висновок щодо обґрунтування актуальності теми.* Сучасна світова економіка характеризується стрімким процесом транснаціоналізації і чіткою тенденцією до інтеграції національних економік. Рушійною силою ключових процесів світової економіки є транснаціональні компанії. Транснаціональний капітал створив нову систему міжнародних відносин, що призвела до створення наддержавних інститутів управління. ТНК активно впливають на процеси глобалізації.
2. *Характеристика розділів роботи.* Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. У першому розділі розкривається економічна сутність транснаціональних корпорацій та його розвиток в Україні. Другий розділ присвячений питанням методики та організації обліку і оподаткування ТНК. У третьому розділі розглянуто політику трансфертного ціноутворення на основі підприємства ТОВ «Перемога».
3. *Наукові та практичні результати роботи та їх використання у діяльності підприємств, установ та організацій.* У роботі детально розглянуто теоретичні аспекти розвитку ТНК і надано практичні рекомендації та пропозиції щодо обліку, оподаткування та контролю, а саме застосування трансфертного ціноутворення. Робота носить теоретичний і практичний характер.
4. *Недоліки та зауваження до роботи.* Суттєвих недоліків в роботі не виявлено.
5. *Загальна оцінка випускної кваліфікаційної роботи магістра.* Тема роботи розкрита, основні положення та висновки достатньо обґрунтовані. Випускна кваліфікаційна робота магістра Ковальова Володимира Володимировича заслуговує позитивної оцінки і може бути рекомендована до захисту.

**Рецензент,  
д.е.н., професор кафедри фінансів  
Київського національного університету  
імені Тараса Шевченка**



**Олена ЛЮБКІНА**

**Відзив**  
наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи магістра  
**Ковальова Володимира Володимировича**  
на тему: «**Облік та оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні**»

**1. Ступінь обґрунтованості актуальності теми:** Сучасна світова економіка характеризується стрімким процесом транснаціоналізації і чіткою тенденцією до інтеграції національних економік. Рушійною силою ключових процесів світової економіки є транснаціональні компанії. Транснаціональний капітал створив нову систему міжнародних відносин, що призвела до створення наддержавних інститутів управління. ТНК активно впливають на процеси глобалізації.

**2. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи магістра:** мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра чітко сформульовані, визначені завдання у роботі розкривають сутність та економічне значення транснаціональних корпорацій, особливості обліку та оподаткування ТНК, трансфертного ціноутворення, як основного елементу контролю ТНК.

**3. Обсяг та структура роботи, характеристика її розділів:** у першому розділі розкривається економічна сутність транснаціональних корпорацій та його розвиток в Україні. Другий розділ присвячений питанням методики та організації обліку і оподаткування ТНК. У третьому розділі розглянуто політику трансфертного ціноутворення на основі підприємства ТОВ «Перемога».

**4. Оцінка повноти використання фактичних даних:** в роботі повною мірою використані фактичні дані. Інформаційну базу дослідження складають нормативно-правові акти, наукові праці вчених, наукові статті, фінансова звітність підприємства.

**5. Рівень використання в роботі економіко-математичних, статистичних методів та інформаційних технологій:** у процесі дослідження обліку і оподаткування ТНК були застосовані такі аналітичні методи дослідження: відносних величин, побудови рядів динаміки, табличний метод, балансовий метод, метод порівняння.

**6. Результати дослідження (наукові, практичні):** в роботі детально розглянуто теоретичні аспекти розвитку ТНК і надано практичні рекомендації та пропозиції щодо обліку, оподаткування та контролю, а саме застосування трансфертного ціноутворення. Робота носить теоретичний і практичний характер.

**7. Відповідність роботи завданню та оцінка повноти його виконання:** зміст роботи відповідає затвердженому завданню. Проведене дослідження та його наукові результати засвідчують повноту його відповідності та виконання.

**8. Зауваження та недоліки випускної кваліфікаційної роботи магістра:** суттєвих зауважень по роботі немає, але в роботі мають місце стилістичні помилки.

**9. Оцінка професійного рівня підготовки магістра:** під час написання випускної кваліфікаційної роботи магістра Ковальов Володимир продемонстрував високий рівень володіння теоретичним матеріалом, вміння використовувати для дослідження широкий спектр наукових методів, аналізувати, систематизувати обліково-аналітичну інформацію, робити на її основі практичні висновки, що свідчить про високий професійний рівень підготовки.

**10. Загальна оцінка випускної кваліфікаційної роботи магістра:** в цілому випускна кваліфікаційна робота магістра відповідає вимогам вищої школи щодо написання наукових робіт. Робота рекомендується до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує присвоєння кваліфікації «магістр».

Науковий керівник  
к.е.н., доцент

Валентина ШАРМАНСЬКА



«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Характеристика  
основних параметрів змісту та форми  
випускної кваліфікаційної роботи магістра  
на тему: «**Облік та оподаткування транснаціональних корпорацій в  
Україні**»  
**Ковальова Володимира Володимировича**

№ з/п	Критерій оцінювання	Кількість балів
1.	Оцінка обґрунтування актуальності обраної теми, визначення мети та завдань (макс. 5 балів)	5
2.	Оцінка змісту дослідження (оцінка рівня розробки наукової теми вітчизняними та зарубіжними вченими; наукове та практичне значення дослідження; використання сучасних методів економічного дослідження та інформаційних технологій) (макс. 15 балів)	13
3.	Оцінка висновків та пропозицій (макс. 8 балів)	7
4.	Оцінка використання бібліографічних джерел (макс.5 балів)	5
5.	Оцінка самостійності виконаної роботи (макс. 7 балів)	7
6.	Оцінка оформлення наукової роботи (макс. 5 балів)	5
7.	Оцінка дотримання графіку написання випускної кваліфікаційної роботи магістра (макс. 5 балів)	5
	<b>Разом (макс. 50 балів)</b>	<b>47</b>

Науковий керівник  
к.е.н., доцент

Валентина ШАРМАНСЬКА



## ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТРАНСНАЦІОНАЛЬНИХ КОРПОРАЦІЙ ЯК ОБ'ЄКТА ОБЛІКУ .....	10
1.1 Розвиток транснаціональних корпорацій в Україні.....	10
1.2 Економічна сутність транснаціональних корпорацій.....	17
1.3 Нормативно-правова база діяльності транснаціональних корпорацій в Україні .....	22
РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ НА ТРАНСНАЦІОНАЛЬНИХ КОРПОРАЦІЯХ.....	27
2.1 Методика бухгалтерського обліку в транснаціональних корпораціях ...	27
2.2 Оподаткування транснаціональних корпорацій.....	30
2.3 Напрями удосконалення діяльності транснаціональних корпорацій на основі поліпшення законодавчого регулювання.....	34
РОЗДІЛ 3 КОНТРОЛЬ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ПЕРЕМОГА» З ПОЗИЦІЇ КОНТРОЛЮЮЧОГО ОРГАНУ .....	43
3.1 Трансфертне ціноутворення як основний елемент контролю за ТНК....	43
3.2 Політика трансфертного ціноутворення на основі підприємства ТОВ «Перемога».....	53
ВИСНОВКИ.....	70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75
ДОДАТКИ.....	83

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Транснаціональні корпорації (ТНК) є важливим чинником процесу глобалізації економіки, вони втілюють усі можливі форми ведення сучасного бізнесу. Говорячи сучасними мовами, ТНК визначають вектори розвитку світогосподарських зв'язків і справляють значний вплив на інтеграцію економічних зв'язків у світовому масштабі.

Важливо зазначити, що найбільші транснаціональні корпорації світу посідають провідні позиції в стратегічних секторах міжнародної економіки, а іноземні інвестиції є основною формою регулювання їх фінансових потоків. Враховуючи високу значущість ТНК в економіці нашої країни, актуальними є проблеми обліку та оподаткування їх діяльності.

Вагомий внесок у розв'язання проблем діяльності транснаціональних корпорацій в Україні, їх обліку і оподаткування зробили вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти.

Зокрема процеси діяльності ТНК детально вивчені іноземними та вітчизняними авторами. Іноземними представниками є Дж. Брейль, Дж. Даннінг, Р. Кейвс, Х. Коуз, С. Майєрс, С. Росс, С. Хеймер. У вітчизняній науці проблему вивчали А. Архипов, А. Астапович, О. Білорусь, Г. Давтян, А. Ковальов, О. Полоус, Д. Лук'яненко, Ю. Макогон, А. Наговицин, О. Стаг, В. Рокоча.

Дослідженням проблем обліку в транснаціональних компаніях займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти як В.П. Багров, В.Я. Соколов, Ф.Ф. Бутинець, Г.В. Савицька, С.Ф. Голов, В.І. Іващенко, В.М. Костюченко.

Особливості оподаткування транснаціональних корпорацій розкривали в своїх працях В.М. Бородачова, В.І. Грушко, А. Клаузінга, Ю.О. Махортова, К. Мерченга, О.С. Сакун, Н.А. Телічко.

Проблемам трансфертного ціноутворення як основного елемента контролю за діяльністю ТНК у своїх статтях приділяли увагу Т. Балденіус, І.В. Жиглей, С.Ф. Легенчук, Н.Д. Меламед, І.В. Орлов, С.Рейчелстейн, С.Е. Хайде та інші.

Проте відсутність достатнього опрацювання питання комплексного дослідження проблем обліку та оподаткування діяльності ТНК потребують подальших наукових досліджень та практичного вдосконалення.

**Метою роботи** є дослідження теоретичних положень та обґрунтування практичних рекомендацій щодо обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Визначена мета обумовила вирішення наступних **завдань**:

- охарактеризувати розвиток транснаціональних корпорацій в Україні;
- обґрунтувати економічну сутність транснаціональних корпорацій;
- проаналізувати нормативно-правову базу транснаціональних корпорацій в Україні;
- розкрити методику бухгалтерського обліку в транснаціональних корпораціях;
- вивчити порядок оподаткування транснаціональних корпорацій;
- обґрунтувати напрями удосконалення діяльності транснаціональних корпорацій на основі поліпшення законодавчого регулювання;
- розглянути трансфертне ціноутворення як основний елемент контролю за ТНК;
- розкрити політику трансфертного ціноутворення на основі базового підприємства.

**Об'єктом дослідження** є процес обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методичних і практичних положень щодо удосконалення обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні.

**Методи дослідження.** Методологічною основою роботи є сукупність методів і прийомів, які використовувалися в процесі дослідження, а саме методи: теоретичного узагальнення – для розкриття сутності транснаціональних корпорацій як економічної категорії та для визначення загальних тенденцій їх

розвитку в Україні; порівняння – для розмежування понять та критичного аналізу різних поглядів науковців на досліджувані проблеми; синтезу – у формуванні підходів щодо обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні; індукції – для формування конкретного судження про стан обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні при дослідженні теоретичних та методологічних положень тощо.

**Інформаційною базою** наукового дослідження є законодавчі та нормативні документи щодо обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні, праці вітчизняних і закордонних вчених, періодичні видання, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів, офіційні Інтернет-сайти, первинна документація та фінансова звітність ТОВ «Перемога».

**Структура роботи** складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

У вступі визначено актуальність теми дослідження, поставлено мету і завдання, вказано об'єкт і предмет дослідження, методи, інформаційну базу, яка використовувалася в роботі, а також розкрита сутність роботи, що була виконана у кожному з розділів.

У першому розділі охарактеризовано розвиток транснаціональних корпорацій в Україні, обґрунтовано економічну сутність транснаціональних корпорацій та проаналізовано нормативно-правову базу транснаціональних корпорацій в Україні.

У другому розділі розкрито методику обліку транснаціональних корпорацій, вивчено порядок оподаткування транснаціональних корпорацій та обґрунтовано напрями удосконалення транснаціональних корпорацій на основі поліпшення законодавчого регулювання.

У третьому розділі розглянуто трансфертне ціноутворення як основний елемент контролю за ТНК та розкрито політику трансфертного ціноутворення на основі базового підприємства..

У висновках узагальнюються результати дослідження обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні на прикладі ТОВ «Перемога» шляхом розкриття політики трансфертного ціноутворення.

Загальний обсяг роботи складає 85 сторінки друкованого тексту, в тому числі 4 рисунки, 8 таблиць, 76 джерел та 1 додаток.

## РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТРАНСНАЦІОНАЛЬНИХ КОРПОРАЦІЙ ЯК ОБ'ЄКТА ОБЛІКУ

### 1.1 Розвиток транснаціональних корпорацій в Україні

Сучасна світова економіка характеризується швидким процесом транснаціоналізації та чіткою тенденцією до інтеграції національних економік. Транснаціональні компанії є рушійною силою ключових процесів у світовій економіці. Створення та розвиток ТНК бере свій початок у 20 столітті. Слід зазначити, що у своєму розвитку транснаціональні корпорації багатьох розвинених країн пройшли тривалий еволюційний шлях (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

#### Еволюція розвитку ТНК

Період	Форми організації ТНК	Особливості функціонування та сфери діяльності
1	2	3
кінець XIX ст. – 1920 р.	картелі, синдикати	«... розробка та видобуток сировини в Азії, Африці та Латинській Америці, його переробка на своїй території».
1920–1939 рр.	трести	«... функціонування в міжвоєнний період та період мирової економічної кризи 1929–1933 рр. Основна сфера діяльності ТНК – виробництво військово-технічної продукції».
1945–1960 рр.	концерни, конгломерати	«... післявоєнне відновлення Європи і перетворення США в локомотив капіталістичного світу. Найбільша концентрація ТНК була в атомній енергетиці, електроніці, освоєнні космосу».
1960–1970 рр.	концентрація виробництва і капіталу в формі злиття і поглинань	«... золотий час розвитку ТНК. Ера нестримного споживання побутових товарів та зростання життєвого будівництва. Зростає виробництво легкових автомобілів».
1970–1985 рр.	економічні об'єднання та спілки, що включають кілька країн	«... комп'ютерна революція змінює вигляд усього світу. ТНК конкурують в виробництві нових товарів, не припиняючи боротьбу за ринки збуту. Триває процес злиття і поглинань, що збільшує концентрацію капіталу в найбільших ТНК».

Продовження табл.1.1		
1	2	3
1985–2000 рр.	економічні об'єднання та спілки, що включають кілька країн	«... в умовах розпаду СРСР і перетворення США в єдину наддержаву проходив новий переділ світу за володіння енергоресурсами. Процес злиття тривав, але його зміщення стало відбуватися у бік нафто- і газодобувних, переробних, а також металургійних компаній».
2000 р. і до сьогодні	довготривалі стратегічні союзи між корпораціями різних галузей і країн	«.. характеризується масовим злиттям і поглинанням компаній. В корпоративній практиці спостерігається тенденція перенесення акценту з двостороннього партнерства на створення мереж за участю декількох компаній. ТНК стикаються зі зростанням конкуренції, оптимізацією менеджменту і більш тісною взаємодією, а часом і з зрощенням з транснаціональними банками (ТНБ), а також виходом на світову арену «нових» ТНК з Росії, Китаю та Індії».

Джерело: складено автором на основі [60, с. 73]

З розвитком світової економіки ТНК змінювали методи своєї діяльності. У 80-х роках ХХ ст. розширення впливу і зростання прибутків ТНК відбувалися за рахунок створення нових зарубіжних філій, а в 1990-х роках - переважно за рахунок транскордонних злиттів і поглинань іноземних компаній. У 21 столітті в діяльності ТНК домінують довгострокові стратегічні альянси між корпораціями різних галузей і країн - від наукових розробок до спільного виробництва і продажів.

Так, у США 15% виробництва автомобілів – «... це продукція чисто японських або американо-японських компаній; майже 70% японських телевізорів виготовляється з фірмовими знаками всесвітньо відомих японських компаній далеко за межами країни (не тільки в країнах Південно-Східної Азії, але й у Латинській Америці); 5% виробничих потужностей Японії, 20% – США, від 30 до 40% – Західної Європи розміщені за межами національних кордонів» [31, с. 35].

Зараз спостерігається стійка тенденція збільшення обсягів продажу продукції ТНК за кордоном, «...наприклад, якщо на початку 90-х років ХХ ст. ТНК здійснювали 45,7% своїх продажів за кордоном, то на початку ХХІ ст. цей показник уже сягнув понад 80%» [54, с. 71].

Сьогодні ТНК об'єктивно виступають як «... пануючий елемент світового господарства. Вони стали домінуючим фактором міжнародної спеціалізації та міжнародної торгівлі, тому внутрішні й зовнішні ринки окремих країн виступають окремими сегментами світового ринку. Це стало можливим завдяки тому, що для ТНК не існує поняття національних чи регіональних кордонів: відносини спеціалізації та кооперації встановлюються і розвиваються між підприємствами, які розташовані у різних країнах, але належать до однієї корпорації» [44].

Варто зазначити, що за останні два десятиліття обсяг та темпи зростання світових валових інвестицій в основний капітал були вдвічі меншими, ніж прямі іноземні інвестиції.

Мережа філій ТНК по всьому світі розростається досить швидкими темпами, адже нині «... близько 80% світових платежів пов'язані з внутрішніми трансакціями транснаціональних корпорацій. Про зростання масштабів транснаціоналізації світової економіки свідчить те, що сума внутрішнього та зовнішнього нагромаджених обсягів прямих іноземних інвестицій досягла 1/5 світового ВВП, експорт закордонних філій ТНК становить 1/3 світового експорту, а ВВП, вироблений за рахунок закордонних філій, складає 7% світового ВВП» [58, с. 40].

Основна маса транснаціональних фірм розташована в країнах з ринковою економікою, але у зв'язку зі збільшенням масштабів поширення ТНК до процесу транснаціоналізації долучаються фірми країн з нижчим рівнем економічного розвитку. Такі країни, як «... Німеччина, Франція, Японія, США, Велика Британія, є основним місцем розташування більш ніж половини материнських транснаціональних корпорацій. На ці країни припадає також 2/3 сукупного вивозу прямих іноземних інвестицій. На території промислово розвинутих держав

розміщено близько 46% усіх філій ТНК, тоді як у країнах, що розвиваються, їх 42%» [64, с. 240].

За даними ООН, на даний момент у світі налічується понад 65 тис. ТНК, які афілійовані з понад 850 тис. іноземних компаній, а загальна чисельність працівників в них становить близько 74 млн. осіб.

Про ступінь впливу транснаціональних корпорацій можна говорити за питомою вагою їх активів, інвестиціями, рівнем технології виробництва. Наприклад, за останні два роки частка іноземних філій ТНК у Німеччині подвоїлася. ТНК США та Японії розмістили за кордоном 1/3–1/4 своїх активів. Прямі інвестиції як форма експорту капіталу ТНК перевищують 3 трлн. доларів. ТНК також відіграють важливу роль у розвитку новітніх технологій і науково-дослідних роботах. Крім того, у процесі становлення та розвитку ТНК значну роль відіграла так звана інформаційна революція у вигляді системи телекомунікацій, яка сприяла збільшенню простору для ведення бізнесу на міжнародній арені та посиленню процесів інтернаціоналізації. Ці та глобалізаційні процеси стали можливими завдяки усуненню комунікаційних і технологічних бар'єрів [39, с. 235].

Проте сьогодні серед українських компаній важко знайти ТНК, які б відповідали критеріям ООН (річний оборот перевищує 1 млрд. доларів, наявність філій у 6 країнах, частка іноземних активів становить 25–30% у загальній вартості активів компанії, 1/3–1/5 загального обороту компанії реалізується за межами країни-резидента).

Тому транснаціональні корпорації беруть безпосередню участь у перезавантаженні економіки країн-реципієнтів, глобальних процесах перерозподілу світового ринку. Транснаціональний капітал створив нову систему міжнародних відносин, що призвело до створення наднаціональних інститутів управління. ТНК активно впливають на процеси глобалізації.

У звіті ЮНКТАД про ТНК експерти ООН дійшли висновку, що транснаціональні корпорації зазіхають на сфери, які завжди вважалися сектором державних інтересів. Водночас мова йде про стрімке просування до повної

інтеграції світової економіки, яку очолюють ТНК. Відверто кажучи, діяльність ТНК безперечно веде до інтеграції, інтернаціоналізації лише в тих рамках і межах, які передбачають отримання максимального прибутку. Переваги, які надають іноземні компанії, не обмежуються кількісними показниками. Функціонування транснаціональних корпорацій змушує керівництво місцевих компаній вносити значний внесок у створюваний технологічний процес, виділяти значні кошти на підготовку та перепідготовку працівників, приділяти більше уваги якості продукції, її споживчим властивостям [ 35, с. 59].

Проте слід зазначити, що поряд із позитивними сторонами функціонування ТНК у системі світового господарства та міжнародних економічних відносин існує їх негативний вплив на економіку країн, де вони здійснюють свою діяльність. Таким чином, маніпулюючи політикою трансфертних цін, дочірні компанії ТНК, що працюють в різних країнах, вміло обходять національне законодавство, приховуючи прибутки від оподаткування шляхом їх переведення з однієї країни в іншу, встановлюючи монопольні ціни, диктуючи умови, що шкодять інтересам країн, що розвиваються [64 ].

Таким чином, легко переконатися в ефективності та життєздатності об'єднання капіталу в рамках транснаціональних компаній. Саме це дає нам шанс прискорити кругообіг фінансових ресурсів, знизити витрати за рахунок розвитку самих систем взаємозаліку ТНК, збільшити частину ресурсів не в матеріальній, а в грошовій формі, мобільність рекомбінації, ймовірність затвердження досить важливих угод. Утворення ТНК є необхідним етапом реформування структури промисловості.

Щодо діяльності транснаціональних корпорацій в Україні можна виділити позитивні та негативні фактори, які суттєво впливають на економіку країни.

До позитивних належать такі:

- вдосконалення промислової бази України. Функціонування іноземних компаній на території країни шляхом виробництва товарів і послуг, що спонукає до будівництва нових підприємств, оновлення чи розширення існуючих;

- впровадження нових досягнень науково-технічного прогресу в країні. Імпорт різноманітних технологій в країну сприяє розвитку експорту, вдосконаленню продукції та підвищенню конкурентоспроможності на світовому ринку. Поява товарів і послуг з інноваційними характеристиками стимулює вітчизняних виробників адаптуватися до ринкових умов. За конкретних обставин новітні технології покращують робочий процес співробітників і екологічну ситуацію в країні;

- реструктуризація економіки. Функціонування транснаціональних корпорацій тісно пов'язане зі станом світової економіки, який окреслює попит і пропозицію на різноманітні товари та послуги. Діяльність міжнародних компаній, розташованих на території України, спонукала до реструктуризації видів економічної діяльності в її структурі. Перш за все, значного підйому набули сектори економіки, що входили до сфери харчової та тютюнової промисловості, торгівлі, фінансів, енергетики, а також телекомунікацій, тобто галузей з швидким оборотом капіталу та забезпеченими ринками збуту;

- посилення процесів інтернаціоналізації та глобалізації. Діяльність ТНК в Україні має тенденцію до активізації приєднання вітчизняної економіки до світових процесів та виходу на новітні ринки товарів і послуг. Прогалини в роботі ТНК в Україні тісно пов'язані з наявними перевагами для країни.

До загальних недоліків належать такі:

- здебільшого ТНК використовують українську економіку як сировинну базу, передаючи вітчизняним партнерам технології, що не відповідають їхньому рівню розвитку з жорсткими обмеженнями збуту;

- функціонування бізнесу у видах економічної діяльності, які є вигідними не для економіки України, а для міжнародних компаній. Недостатній рівень інвестування в інші, досить важливі для вітчизняної економіки види економічної діяльності;

- ТНК проявляють свою соціальну відповідальність в Україні, але на практиці часто порушуються права національного трудового колективу, також

використовуються недоліки українського законодавства у сфері охорони навколишнього середовища тощо;

- міжнародні компанії уникають сплати податків шляхом внутрішнього переміщення капіталу в країни з нижчим рівнем оподаткування. Державна фіскальна служба України в 2012 році порушила питання щодо вирішення проблем ухилення від сплати податків національними та міжнародними компаніями через механізми трансфертного ціноутворення [65];

- здатність ТНК впливати на ціноутворення в країні, що призводить до поглинання або банкрутства вітчизняних виробників, а також робить економіку України залежною від діяльності міжнародних компаній [41].

Залучення транснаціональних корпорацій в Україну та оптимальний розподіл прямих іноземних інвестицій за видами економічної діяльності можливі лише за умови покращення інвестиційного клімату в країні. Рішення поставленої задачі повинно включати такі заходи:

- подолання бюрократичних бар'єрів та корупції, що дасть змогу забезпечити чітке правове поле інвестиційної діяльності. Відповідність законодавства України сучасним нормам світової економіки у сфері інвестування, чіткість законодавства та дотримання його норм сприятиме покращенню інвестиційного клімату, і як наслідок, зростанню прямих іноземних інвестицій;

- реалізація податкових і митних пільг, дотацій, субсидій, субвенцій, бюджетних позик. Зазначені заходи дадуть змогу не лише залучити додаткові іноземні інвестиції, а й стимулюватимуть іноземні компанії розвивати пріоритетні для економіки України види економічної діяльності. Водночас необхідно створити такі умови, які б не обмежували можливості вітчизняних виробників у результаті отримання іноземними компаніями певних преференцій. У 2012 році Україна почала процес перегляду умов членства в СОТ. Посилаючись на статтю 28 ГАТТ, яка дозволяє всім країнам-учасникам кожні три роки ініціювати перегляд імпорتنих мит, Уряд України підготував перелік із 371 товарної позиції [35]. Головною метою цих заходів є захист національних підприємств у контексті інтеграції країни у світову економіку;

- макроекономічна та політична стабільність гарантовано впливатиме на імідж України як інвестиційно привабливої країни;

- підвищення рівня життя громадян України призведе до зростання попиту на товари та послуги іноземних компаній та спонукатиме їх до розвитку промислових підприємств на території держави.

У сучасному світі, поряд із залученням іноземних компаній в економіку України, виникає потреба у створенні власних транснаціональних структур. Позитивний досвід формування транснаціональних корпорацій у США, Китаї, Індії та інших країнах дає змогу стверджувати, що національний капітал здатний витримати конкуренцію з міжнародними компаніями, якщо в країні створені передумови для створення потужних фінансово-промислових груп, які схожі на своїх міжнародних конкурентів і здатні проводити активну зовнішньоекономічну політику.

Тому ТНК є одним із найважливіших чинників прискорення розвитку приймаючих держав і регіонів, модернізації інфраструктури, забезпечення зайнятості та вирішення соціальних проблем. Матеріальні та нематеріальні активи ТНК є основою для посилення конкурентоспроможності національних економік, підвищення кваліфікації, впровадження передових технологій.

## **1.2 Економічна сутність транснаціональних корпорацій**

Сформулювати однозначне визначення ТНК надзвичайно складно тому, що організаційна структура даних корпорацій постійно змінюється в зв'язку зі змінами міжнародних економічних відносин. Тому на сьогодні не існує єдиного підходу до визначення економічної сутності транснаціональних корпорацій.

Зокрема, у Вікіпедії подано таке тлумачення цієї категорії: «... це компанія (корпорація), яка володіє виробничими підрозділами в кількох країнах» [55].

Титов А.Н. вважає, що транснаціональні корпорації – це «...складні соціально-економічні системи, що поєднують науково-технологічні, торговельно-сервісні, фінансові, управлінські та виробничі структури, діяльність яких як

провідних суб'єктів світового господарства характеризується глобальним масштабом» [59, с . 247].

Панченко К.В. подає таке тлумачення ТНК: «...це форма міжнародного об'єднання капіталу, коли головна компанія має свої філії в багатьох країнах, координуючи та інтегруючи їх діяльність» [51].

Юридичний словник Блека містить ширші критерії для класифікації компаній як ТНК: «... компанію слід вважати транснаціональною корпорацією, якщо вона отримує 25% або більше свого доходу від діяльності за межами країни. Однак фірма, яка володіє та контролює 51% іноземної дочірньої компанії та контролює виробництво товарів чи послуг принаймні в одній країні, крім своєї рідної країни, і, отже, також відповідає критерію, навіть якщо ця іноземна дочірня компанія генерує лише кілька відсотків його доходу» [68].

Дослідники, які в цілому підтримують ці суттєві характеристики ТНК, до наведених трактувань додають особливості ТНК, які полягають у необхідності володіння виробничими підрозділами чи різними сферами діяльності в ряді країн. Так, за визначенням Немировської О.В. ТНК «... виступає як міжнародна структура, що реалізує єдину політику через один або кілька центрів прийняття рішень на підвідомчих підприємствах будь-якої організаційно-правової форми на основі науково-технічної, виробничої та комерційної кооперації з метою отримання найбільш вигідних умов господарської діяльності, що, у свою чергу, призводить до максимізації прибутку компанії та збільшення економічного впливу компанії на національні економічні системи світу» [48, с. 23].

Найбільш систематичне формулювання поняття ТНК подано в економічній енциклопедії під редакцією С.В. Мочерний – «...це найпотужніші монополії, які діють у міжнародному масштабі і на основі монополізації значної частини світового промислового виробництва, інтелектуальної власності, торгівлі привласнюють найвищі (транснаціональні) прибутки. ТНК є міжнародними в характері їх діяльності та національними з точки зору їх контролю і формуються на основі транснаціоналізації (просування за кордон) їх підприємницької діяльності» [32].

Сьогодні також широко використовується визначення ТНК, запропоноване ООН – «...це найпотужніша компанія корпоративного бізнесу, що діє в міжнародному масштабі і відіграє вирішальну роль у зміцненні світових економічних зв'язків; це гігантські, широко диверсифіковані економічні структури як у галузевому, так і в географічному відношенні, які за економічною потужністю можна порівняти з деякими державами» [44].

За визначенням Конференції ООН з торгівлі та розвитку (ЮНКТАД), яка проводить дослідження у сфері функціонування ТНК, транснаціональна корпорація - це «... компанія, яка здійснює свою діяльність у двох або більше країнах і здійснює контроль над своїми структурними підрозділами, з одного або кількох центрів прийняття рішень, що дозволяє проводити єдину політику та загальну стратегію їх розвитку, водночас їх специфікою є те, що лише ті компанії, які володіють не менше 10% акції компаній, розташованих у двох і більше країнах, можуть надходити до ТНК» [25].

За визначенням Конференції ООН з торгівлі та розвитку, яка проводить дослідження у сфері функціонування ТНК, транснаціональна корпорація - це «... компанія, яка здійснює свою діяльність у двох або більше країнах і здійснює контроль над своїми структурними підрозділами, з одного або кількох центрів прийняття рішень, що дозволяє проводити єдину політику та загальну стратегію їх розвитку, водночас їх специфікою є те, що лише ті компанії, які володіють не менше 10% акції компаній, розташованих у двох і більше країнах, можуть надходити до ТНК» [25].

Отже, виходячи з вищесказаного, під транснаціональною компанією, на нашу думку, розуміємо масштабне об'єднання, яке використовує у своїй діяльності міжнародний підхід, забезпечує формування та ефективний розвиток міжнародного виробничо-збутового, торгово-фінансового комплексу з єдиний центр прийняття рішень у країні походження, а також філії, представництва та дочірні компанії в інших країнах.

Узагальнюючи наведені визначення щодо сутності ТНК, можна зробити наступні висновки щодо її особливого статусу:

- є великою міжнародною компанією, має підрозділи в різних країнах світу та має значний вплив на світовий ринок;
- зберігає національний статус країни походження;
- здійснює різні види діяльності;
- організовує управління своїми підрозділами з єдиного центру прийняття рішень та реалізує спільну стратегію розвитку [27].

Щодо класифікації транснаціональних корпорацій, то їх розподіл є послідовним за рівнями усупільнення капіталу та організацією видів економічної діяльності: картелі, синдикати, пули, трести, концерни, консорціуми та транснаціональні стратегічні альянси.

Картель - це об'єднання установ, учасники якого об'єднують між собою обсяг виробленої продукції, поділ ринків збуту, вимоги до збуту і найму робочої сили, ціни та інші умови розрахунків.

Синдикат - вид інтеграції, при якому учасники організації мають певну виробничу самостійність, але відповідно до спільних домовленостей втрачають комерційну самостійність.

Пули є монопольними організаціями, для яких виручка надходить у взаємні резерви, тобто відбувається відповідний поділ за результатами функціонування окремої частини ринку в заздалегідь визначеній пропорції.

Траст - це структура організації, в рамках якої учасники втрачають свою підприємницьку, комерційну, юридичну самостійність. Власники акцій, тобто учасники трастів, розподіляють доходи залежно від розміру своїх акцій.

Консорціуми є специфічним типом поєднання економічного потенціалу ринкових агентів. Їх утворення відбувається на основі тимчасових договорів між кількома промисловими і банківськими корпораціями і фірмами. Їх мета – реалізація спільних проектів.

Транснаціональні стратегічні альянси - багатогранні форми об'єднання одних і тих же ТНК. Це специфічна організаційна форма внутрішньофірмових і міжкорпоративних відносин двох і більше організацій. В рамках цієї форми відбувається довгострокова координація господарської діяльності всіх учасників

для реалізації масштабних виробничих проектів, збільшення результатів технологічної кооперації, скорочення довгострокових інноваційних процесів і зниження ризикованості та собівартості продукції, підвищення доступності окремих ринків [35, с. 57].

За організаційною структурою транснаціональні корпорації є, як правило, багатосторонніми концернами. Керуюча материнська компанія є оперативним штабом корпорації. Спираючись на широку спеціалізацію і кооперацію, вона здійснює техніко-економічну політику, а також контролює діяльність іноземних компаній і філій.

ТНК характеризуються трьохрівневою структурою: «... головна компанія; підконтрольні філії; конкретні підприємства» [35, с. 57].

Зазвичай основна компанія складається з холдингової та операційної компаній. Холдингова компанія - це компанія, яка володіє контрольованим пакетом акцій дочірніх компаній ТНК. Операційна компанія здійснює загальне стратегічне управління, фінансове та бухгалтерське планування, наукові дослідження, розробки та статистичний облік.

Підпорядковані підрозділи тісно пов'язані з головною компанією у виробничо-технологічному плані:

- філії та відділи без юридичної та фінансової самостійності;
- дочірні акціонерні товариства, які є юридичними особами, які є самостійними у науково-дослідній та фінансово-господарській діяльності.

Конкретні підприємства є первинними ланками організаційної структури ТНК, які включають збутову, сервісну, фінансово-кредитну, науково-виробничу діяльність.

Таким чином, транснаціональні компанії все більше перетворюються на двигуни економічного зростання, оскільки створюють найкращі умови для відкриття підприємницьких можливостей, розвитку передових технологій і підвищення кваліфікації робочої сили.

### **1.3 Нормативно-правова база діяльності транснаціональних корпорацій в Україні**

Сьогодні транснаціональні компанії продовжують бути потужною силою у світовому господарстві, а їх функціонування потребує різнобічного регулювання всіх аспектів діяльності. Саме тому все більшої актуальності набуває проблематика забезпечення ефективності нормативно-правового регулювання діяльності ТНК як на міжнародному, так і на національному рівнях.

Джерелом нормативно-правової інформації щодо регулювання діяльності ТНК є: «законодавство України. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин. Нормативна інформація надходить з постанов Кабінету Міністрів України, Національного банку України, наказів Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, інших міністерств та відомств. Нормативна інформація не може вступати в протиріччя з правовою інформацією» [29].

Виділяють кілька рівнів регулювання діяльності транснаціональних компаній. Зокрема, Я. Антонов визначає три рівні правового регулювання діяльності ТНК, такі як «... внутрішнє законодавство, двосторонні та багатосторонні угоди. При цьому він зазначає, що внутрішньодержавне регулювання передбачає підкорення діяльності дочірніх підприємств ТНК національному законодавству приймаючої країни (здебільшого це інвестиційне законодавство, що спрямоване на визначення правового статусу іноземного вкладника, а саме фізичної чи юридичної особи). Проте слід враховувати, що за одностороннього регулювання ТНК завдяки своїй організаційній структурі здатні уникнути контролю з боку окремої країни. Саме тому для регулювання діяльності ТНК наявність лише національного законодавства є необхідною, проте недостатньою умовою. На сучасному етапі жодна країна не може стверджувати, що має юрисдикцію над усіма частинами однієї ТНК, тому очевидним стає те, що для регулювання їх діяльності необхідні спільні дії світового співтовариства.

Регіональне регулювання відбувається в рамках Європейського Союзу, Організації економічного співробітництва і розвитку, Латиноамериканської економічної системи, Співдружності Незалежних Держав, Світової організації торгівлі, НАФТА та інших організацій» [24, с. 3-5].

Д. Погрібний також виділяє три рівні правового регулювання, такі як «... національне законодавство, двосторонні та багатосторонні угоди. На національному рівні основою регулювання діяльності ТНК є національне законодавство, а на міжнародному рівні до нього додаються двосторонні та багатосторонні угоди регулювання (залежно від числа країн, які беруть участь у таких угодах). Багатосторонні угоди можуть бути універсальними, регіональними та субрегіональними. Універсальне регулювання відбувається під егідою ООН на підставі рекомендацій спеціально створених органів, а саме Міжурядової комісії з ТНК, Центру по ТНК. У 1975 році ними був розроблений Кодекс поведінки ТНК, положення якого забороняють вживати дискримінаційних заходів щодо партнера, закріплюють обов'язок ТНК сприяти розвитку науково-технічного потенціалу приймаючої країни, надавати звіти про свою діяльність, дотримуватися вимог фінансового та податкового характеру. Кодекс досі не прийнятий, оскільки існують розбіжності щодо ключових питань ТНК» [52].

Е. Лимонова та К. Архіпова визначають чотири рівні регулювання, а саме «... наддержавне (багатосторонні міжнародні договори, метою яких є регулювання правил конкуренції та захисту вільної торгівлі), міждержавне (двосторонні інвестиційні угоди, спрямовані на захист інвестицій та відповідності міжнародним стандартам), внутрішньодержавне (інвестиційне законодавство, підпорядкування діяльності філій та дочірніх підприємств ТНК національному законодавству приймаючої країни), суспільне (суспільна думка, традиції, виховання, захист громадських інтересів, адаптація товарів ТНК до інтересів суспільства)» [38, с. 98].

О. Немировська зазначає, що діяльність ТНК може регулюватись на п'яти рівнях: «... від міжнародного до локально-регіонального. Поєднати всі ці рівні може лише окрема країна. Це пов'язане з тим, що на такому рівні шляхом

створення спеціального національного органу з контролю діяльності ТНК можна здійснювати регулювання їх діяльності, гармонізуючи національні інтереси з інтересами цих компаній» [48, с. 122-125].

На нашу думку, було б доцільно виокремити такі рівні регулювання, як міжнародний, регіональний, міждержавний, національний. Один рівень доповнює та усуває недоліки інших рівнів. Розглянемо міжнародно-правові документи, які використовуються для регулювання діяльності транснаціональних компаній за їх рівнями: «... нормативно-правовими документами міжнародного рівня є: Проект Кодексу поведінки ТНК; Хартія економічних прав та обов'язків держав (затверджена резолюцією Генеральної Асамблеї ООН у 1974 р, норми якої спрямовані на захист економічних прав країн, що розвиваються); Регіональна декларація про міжнародні інвестиції та багатонаціональні підприємства від 21 червня 1976 р.; Керівні принципи для багатонаціональних підприємств (норми цього документа не мають імперативного характеру, їх виконання є добровільною справою); Принципи щодо контролю за обмеженням ділової практики монополій і корпорацій (схвалені у 1980 р. Генеральною Асамблеєю ООН) тощо; регіонального рівня: Кодекс іноземних інвестицій, прийнятий у 1970 р. латиноамериканськими державами (країнами - учасниками Андського пакту) тощо; міждержавного рівня: двосторонні та багатосторонні договори; національного рівня: закони, постанови та інші нормативно-правові акти на рівні держави» [49, с. 9].

Найбільш важливим є саме національний рівень. Даний рівень регулювання діяльності транснаціональних корпорацій забезпечується перш за все такими законодавчими актами як: Конституція України, Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України та інші законодавчі акти [1-3].

Регулювання діяльності ТНК для вітчизняної економіки можна вбачати ще від ратифікації Конвенції про транснаціональні корпорації від 13.07.1999 року № 373 [14].

Вітчизняне законодавство передбачає також підпорядкування діяльності дочірніх підприємств ТНК національному законодавству. В Україні відповідні

норми містяться в: «... законах Про зовнішньоекономічну діяльність, Про інвестиційну діяльність, Про захист іноземних інвестицій, Про усунення дискримінації в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності, створених з використання майна та коштів вітчизняного походження», Про концесії, «Про підприємництво», Про режим іноземного інвестування тощо, а також низці підзаконних актів, зокрема Інструкції про порядок реєстрації представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні» [7-13, 22].

Основи системи бухгалтерського обліку в транснаціональних корпораціях закладені в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5] та конкретизовані у відповідних Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Зокрема закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні та інше.

Що ж стосується національних стандартів, то у відповідності до НП(С)БО 1 фінансова звітність складається «... за принципом нарахування, тобто для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу і моменту сплати грошей» [35].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку ТНК інформації про їх витрати та доходи і її розкриття в фінансовій звітності регламентуються НП(С)БО 16 «Витрати» та НП(С)БО 15 «Дохід» [17, 18].

Важливим інструментом реалізації міжнародних принципів й методів бухгалтерського обліку є: «... План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань й господарських операцій підприємств й організацій і Інструкція щодо його застосування, яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.10.1999 року № 291» [20, 21].

До внутрішніх нормативних документів належать Наказ про облікову політику та робочий план рахунків обліку господарських операцій ТНК. Документи управлінського рівня формуються безпосередньо в компанії.

Оподаткування діяльності ТНК проводиться відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. №2755-VI, який «... об'єднав усі закони, що регулювали систему оподаткування в Україні та регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів» [4].

На нашу думку, в національному законодавстві найважливішими для ТНК є закони щодо антимонопольного законодавства, ціноутворення, митного режиму, заснування нового бізнесу тощо.

Взагалі, законодавчо-нормативна база, яка регулює процес створення та функціонування ТНК, розроблена, проте у вітчизняному законодавстві немає закону, який би регулював діяльність ТНК на території України в різних сферах та повністю. Існують закони, які регулюють ТНК лише опосередковано, що не дає змогу гармонізувати вітчизняне законодавство щодо регулювання діяльності транснаціональних компаній в Україні з досвідом Європейського Союзу та міжнародними правовими нормами. Подальша діяльність транснаціональних корпорацій в Україні має змусити державу вдосконалити нормативно-правову базу, що регламентує діяльність ТНК.

## РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ НА ТРАНСНАЦІОНАЛЬНИХ КОРПОРАЦІЯХ

### 2.1 Методика бухгалтерського обліку в транснаціональних корпораціях

Бухгалтерський облік визнаний у всьому світі, він залежить від здатності вимірювати фінансово-економічні дані, щоб надати точні оцінки. Бухгалтерський облік використовується для звітування про фінансовий стан та результати діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, і зокрема ТНК.

Транснаціональні компанії мають «... системи бухгалтерського обліку, відповідальність яких полягає у складанні фінансових звітів, які відображають справжню ситуацію в операціях, зафіксованих у системі. Така система може бути дуже багатогранною: проблеми, пов'язані з підготовкою міжнародної операції, відбуваються тому, що підприємства з операціями в більш ніж одній країні мають мати справу з кількома валютами, принципами бухгалтерського обліку та практикою звітності різних країн. З огляду на ці сценарії, концепція обліку ТНК дуже важлива, враховуючи середовище, в якому вони працюють» [42, с. 487].

Першим етапом бухгалтерського обліку є документальне оформлення. Своєчасна підготовка інформації про діяльність підприємства залежить, перш за все, від своєчасного складання та подання до бухгалтерського обліку первинних документів з місць виробництва продукції, виконання робіт і послуг, інших структурних підрозділів підприємства.

Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення на папері або паперових носіях. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображеної в них інформації несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Систематизація облікової інформації за об'єктами або процесами відбувається за допомогою рахунків бухгалтерського обліку та облікових реєстрів. За допомогою носіїв облікової інформації відображаються

взаємозв'язки між об'єктами, деталізується облікова інформація про об'єкти за функціональними ознаками [16].

Для цілей управління ця інформація корисна виходячи з можливості отримання даних про зміни у функціонуванні певного об'єкта активів, зобов'язань, доходів, витрат і фінансових результатів.

Найбільш актуальною для управління є інформація з реєстрів бухгалтерського обліку. Облікова інформація в реєстрах систематизована та узагальнена за об'єктними та функціональними ознаками. За необхідності, в умовах застосування комп'ютерних технологій, облікові реєстри можуть систематизувати та узагальнювати облікові дані не лише у вартісному, а й натуральному виразі [51].

Саме дані реєстрів бухгалтерського обліку можуть стати основою для побудови різноманітних форм управлінського обліку, зміст показників яких відповідає інформаційним запитам управлінського персоналу. Облікова інформація про об'єкти господарювання, джерела їх утворення та про господарські процеси є основним об'єктом облікового процесу. Результатом якого є складання звітності ТНК. Облікова інформація, незалежно від того, на якому етапі облікового процесу вона формується, повинна бути актуальною при прийнятті управлінських рішень.

Методологічні засади формування, оцінки та визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати та фінансові результати діяльності ТНК, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначаються: «... Концептуальними засадами складання та подання фінансової звітності, міжнародними стандарти фінансової звітності, Законом України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, норми яких поширюються на підприємства незалежно від форм власності. Основним показником фінансових результатів діяльності ТНК є чистий прибуток, який розраховують за методом витрати-випуск. Ці підходи закріплені в основних вітчизняних нормативних документах НП(С)БО 1, НП(С)БО 15, НП(С)БО 16, НП(С)БО 17, а також як у

Плані рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування, які передбачають порядок визначення та облік фінансових результатів аналогічний зарубіжній практиці» [5, 16-21].

Основними відмінностями розрахунку фінансового результату за методом витрати – випуск є: «... достовірне визначення новоствореної вартості на основі даних фінансової звітності; розрахунок фінансового результату роботи підприємства без визначення фактичної собівартості виготовленої, відвантаженої та реалізованої продукції, що значно знижує трудомісткість облікового процесу» [18].

Проблема повноти і своєчасності обліку витрат і доходів є однією з основних проблем обліку фінансових результатів діяльності ТНК. Під бухгалтерським прибутком розуміється фактичне збільшення власного капіталу за звітний період, яке визначається за даними бухгалтерського обліку по всіх відокремлених підрозділах підприємства.

Методика його розрахунку розроблялася десятиліттями і спрямована на те, щоб власники, відокремлені від керівництва підприємства, могли отримувати правдиву інформацію про прибуток, на який вони мають право, і достовірність цієї інформації. Підтверджено зовнішніми аудиторами. Наслідком цього є те, що в бухгалтерському обліку відображаються лише ті доходи і витрати, які можна точно визначити і розрахувати.

Однак слід зазначити, що визначення доходу в кожній із країн відбувається відповідно до власних нормативних документів, але мають бути присутні два спільні критерії: розмір доходу може бути достовірно визначений, отримання майбутніх економічних вигод є очікуваним.

Питання, пов'язані з обліком і відображенням витрат, визначаються тим, яка система обліку прийнята на підприємстві: директ-костинг і стандарт-кост, які витрати включаються в собівартість, а деякі ні.

Тому для обліку фінансових результатів на підприємстві досить важливим є раціональний вибір облікової політики: вибір методу амортизації, методу оцінки

вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів, які істотно впливають на фінансовий стан ТНК і в подальшому відображаються в її звітності.

## **2.2 Оподаткування транснаціональних корпорацій**

Оподаткування транснаціональних корпорацій розпочалось ще на початку 20-го століття, а саме: «... на конференції 1928-го року було вирішено, що права на оподаткування прибутку бізнесу належить країні, де розташований бізнес, тоді як пасивні прибутки від інвестицій (відсотки, дивіденди) повинні оподатковуватися в країні проживання інвестора. Це дозволило приймаючій країні оподатковувати прибуток від бізнесу місцевого дочірнього підприємства ТНК або філії. Однак національні податкові органи вже тоді усвідомлювали труднощі визначення відповідного рівня прибутку різних філій ТНК. Адже в такому бізнесі неможливо сказати, скільки в одній країні виробляється, а скільки - в іншій» [73].

Одним з факторів, що ускладнює контроль за оподаткуванням ТНК полягає в тому, що ці компанії мають змогу самі вирішувати де будуть сплачувати податки, використовуючи при цьому свої філії [66].

ТНК складають консолідовану фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, а також трирівневу документацію щодо трансфертного ціноутворення відповідно до останнього стандарту ОЕСР [73].

Діючи в декількох країнах одночасно, ТНК забезпечують високу мобільність капіталу, технологій та робочої сили. Вони мають як позитивний вплив на економіку приймаючих країн, так і певні негативні аспекти. Зокрема ТНК сприяють збільшенню податкових платежів до бюджету країни [37].

Під час діяльності в країні перебування дочірні компанії є: «... платниками податків відповідно до законодавства даної країни. Вони сплачують різні податкові платежі, таким чином фінансуючи суспільні блага та послуги. Найбільш значущим є сплата податку на додану вартість; податку на доходи

працівників; внесків на соціальне забезпечення; податку на прибуток підприємств [70].

Основні методи ухилення від сплати податків полягали у створенні базових компаній у юрисдикціях з низьким рівнем оподаткування. Логічно, що ТНК обирають офшорні зони для сплати податків, що є предметом дискусій та невдоволень не один рік поспіль. За даними Tax Watch UK: «... п'ять великих технологічних фірм Apple, Google, Facebook, Cisco та Microsoft отримали прибуток від клієнтів Великобританії в розмірі 30 млрд. фунтів стерлінгів, але більшість цих прибутків перемістили в офшори для сплати податків, сплативши лише 933 млн. фунтів стерлінгів – ставка близько 3%. Деякі країни ОЕСР намагались вводити певні обмеження та заходи, щоб запобігти ухиленню від податків, проте ці заходи були малоефективними. Таким чином використання офшорів стало ключовим елементом у структурах найбільших ТНК» [73].

В кінці минулого століття особливе занепокоєння щодо ухилення від податків транснаціональними компаніями висловили Франція та Німеччина, що призвело до появи добровільного кодексу, який був лише ініціативою щодо поліпшення оподаткування. Згодом лідери G20 запропонували «... план дій, що називався Base erosion and profit shifting (BEPS), і закликали до реформ міжнародних податкових норм, щоб гарантувати обкладення ТНК там, де відбувається економічна діяльність та створюється вартість» [73].

З 1 січня 2017 року Україна приєдналася до Програми розширеного співробітництва ОЕСР і зобов'язалася виконувати «мінімальний пакет» Плану дій щодо розмивання податкової бази та виведення доходів з-під оподаткування, тобто «План BEPS», а саме:

- Заходи 5 щодо шкідливої податкової практики;
- Захід 6 щодо зловживання угодою про уникнення подвійного оподаткування;
- Захід 13 щодо звітності по країнах;
- Захід 14 щодо механізмів вирішення спорів[53].

Реалізація Плану BEPS покращила репутацію українського бізнесу на міжнародній арені та сприяла залученню іноземних інвесторів у вітчизняну економіку в майбутньому. Впровадження Україною «мінімального стандарту» плану є виправданим кроком з огляду на неповне уявлення бізнес-спільноти про необхідність прозорості у сфері оподаткування. Реалізація Плану BEPS потребуватиме законодавчих змін та активної просвітницької роботи в бізнес-середовищі [67].

Багато країн мають податкові правила, які «... регулюють податковий режим резидентів, які працюють за кордоном та іноземців, які працюють у цій країні. Тобто країна може вимагати, щоб увесь дохід, отриманий платником податків, підлягав оподаткуванню внаслідок його юридичного зв'язку з цією країною. Крім того, платник податків повинен брати участь у витратах на адміністрування країни-виробника доходу (територіальної юрисдикції). Отже, виникає можливість подвійного оподаткування. Тому основною метою міжнародного співробітництва в податковій сфері є усунення подвійного оподаткування та дискримінації платників податків. Однак не менш важливі й інші цілі, а саме: гармонізація податкових систем і податкової політики; уніфікація фіскальної політики та податкового законодавства; вирішення проблем подвійного оподаткування; запобігання ухиленням від сплати податків; запобігання дискримінації платників податків-нерезидентів; гармонізація оподаткування інвестиційної діяльності» [53, с. 19].

Оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в Україні відбувається за такими принципами: «... Україна самостійно встановлює та скасовує податки та пільги для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України; ставки податку встановлюються та скасовуються Верховною Радою України на підставі законопроектів, що вносяться на розгляд Кабінету Міністрів України; рівень оподаткування встановлюється з урахуванням необхідності досягнення та підтримки самоокупності та самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та з метою підтримання бездефіцитного платіжного балансу України; стабільність кількості видів і розміру податків

гарантується державою на строк не менше 5 років; забороняється встановлювати інші податки, крім тих, які затверджені Верховною Радою України; ставки податку є єдиними для кожного із суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та визначаються відповідно до торгової марки: єдина ставка податку поширюється на один і той самий товар; стимулювання експорту готової продукції» [30, с. 22].

Як зазначає науковець Келару І.А. «... в більшості країн Західної Європи та Америки нинішня система оподаткування більш жорстока, ніж в Україні, а ставки податків вищі, ніж у нас. Водночас оподаткування міжнародних корпорацій в Україні спрямоване лише на оподаткування прибутку. Податок на прибуток підприємств є основним корпоративним податком у світі. Основною особливістю податку на прибуток підприємств є система інвестиційних податкових кредитів, яка допомагає звільнити від оподаткування частину прибутку, що йде на інвестиції, а також нейтральний підхід до переказу доходів із країни в країну та усунення подвійного оподаткування під час їх передачі. Для реалізації принципу податкової нейтральності важливою є уніфікація систем оподаткування нерозподіленого та розподіленого прибутків компаній» [36, с. 17].

В Україні основи оподаткування міжнародних корпорацій регулюються Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення», прийнятим у 2013 році [6], а також іншими законами, такими як: «Про Зовнішньоекономічна діяльність», «Про інвестиційну діяльність», «Про підприємництво», «Про режим іноземного інвестування» [8, 9, 11, 12] та ін. Ключовим аспектом стало регулювання оподаткування доходів і створення ефективної моделі оподаткування, що використовує методи і форми сплати податків, що стимулюють нагромадження та використання капіталу всіма учасниками відтворювального процесу. Водночас сучасна система оподаткування міжнародних корпорацій потребує впровадження нових сучасних інструментів податкового стимулювання, суть яких полягає у відмові держави від частини податкових надходжень в обмін на збільшення інвестицій у пріоритетні сфери економіки та збільшення обсяги інноваційної продукції.

Наразі розглядаються альтернативні підходи до можливого оподаткування ТНК. Найбільш обговорюваним підходом є так зване унітарне оподаткування.

Таким чином, транснаціональні корпорації сприяють розвитку економіки України, водночас неурегульованість їхньої діяльності призводить до розвитку тіньових економік, ухилення від податків, зменшення національних бюджетів. Саме тому вітчизняну податкову систему щодо оподаткування міжнародних корпорацій не можна розглядати поза межами міжнародних податкових систем. Для попередження або запобігання негативним впливам міжнародних корпорацій потрібні сильні та дієві державні інституції.

### **2.3 Напрями удосконалення діяльності транснаціональних корпорацій на основі поліпшення законодавчого регулювання**

Проблематика діяльності транснаціональних корпорацій в Україні потребує поліпшення їх законодавчого регулювання. На особливу увагу заслуговує низька ефективність сучасного механізму державного регулювання діяльності ТНК в країні. Тому, нами відзначено необхідність удосконалення всіх складових механізму державного регулювання діяльності ТНК в країні.

Удосконалений механізм державного регулювання діяльності ТНК в Україні наведено на рис. 2.1.

Ключовим елементом механізму державного регулювання діяльності ТНК повинна бути співпраця державної влади та місцевих органів самоврядування, оскільки саме органи місцевого самоврядування визначають інвестиційний клімат у регіонах і безпосередньо співпрацюють з підрозділами транснаціональних корпорацій.

Окремо зазначаємо, що механізм повинен включати державне регулювання діяльності трьох окремих категорій ТНК, а саме:

- ТНК - імпортери;
- ТНК, що мають виробничі підрозділи в Україні;
- ТНК, що не представлені на внутрішньому ринку країни.



Рис. 2.1. Удосконалений механізм державного регулювання діяльності ТНК в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [61, с. 88]

Враховуючи проблеми розвитку національної економіки України та необхідність стимулювання вітчизняного виробництва і зменшення рівня безробіття в країні, на нашу думку, до ТНК-імпортерів продукції повинна застосовуватись політика стримування, виключенням повинен бути тільки критичний імпорт.

Політика стримування відносно ТНК - імпортерів повинна мати наступну мету: стимулювання транснаціональних корпорацій відкрити виробничі підрозділи в Україні. В рамках наведеної політики державні органи влади потребують використання превентивно - обмежувальної стратегії побудови взаємовідносин державних інституцій, національних суб'єктів господарювання з таким типом ТНК, де ключовими повинні бути дві складові такої стратегії:

- відсутність дискримінації ТНК - імпортерів на внутрішньому ринку країни;
- побудова взаємовідносин з такими ТНК виходячи з відсутності вітчизняних виробників продукції відповідної якості та ціни.

Співпраця з транснаціональними корпораціями такого типу потребує досягнення тільки економічних цілей, а саме: «... збільшення надходжень до державного і місцевих бюджетів; забезпечення максимального захисту вітчизняних виробників від імпорту; забезпечення конкурентоспроможності національних підприємств; захист ринку праці у країні; недопущення зростання безробіття; боротьба з монопольним положенням на ринку окремих імпортерів; недопущення банкрутства та ліквідації національних виробників; запобігання деформації валютних взаємовідносин у країні» [61, с. 89].

Ключовими завданнями реалізації механізму державного регулювання діяльності ТНК-імпортерів в Україні мають стати:

- збільшення податкових та інших надходжень до державного та місцевих бюджетів;
- розвиток економіки в результаті ефективної взаємодії ТНК, держави, регіональних органів влади, національних суб'єктів господарювання та домашніх господарств.

Принципами державного регулювання діяльності ТНК – імпортерів на внутрішньому ринку країни є:

- ефективність взаємодії;
- підтримка конкурентоспроможності;
- розвиток економічних відносин.

Відносини між державними інституціями та імпортерами ТНК мають базуватися на відповідному державному плануванні.

Серед методів державного регулювання функціонування ТНК-імпортерів на внутрішньому ринку України слід виділити: економічні з перевагою адміністративних, а саме:

- прямі заборони, ліцензування, квотування, штрафи, зниження податкового тиску;

- правовий, який включає розроблені та діючі нормативно-правові акти країни та необхідні нормативні документи, які необхідно прийняти щодо регулювання діяльності транснаціональних корпорацій на внутрішньому ринку України.

Серед інструментів регулювання діяльності ТНК-імпортерів на внутрішньому ринку України необхідно виділити: «... загальноекономічний, що включає податкові, тарифні інструменти та вимоги до функціонування таких ТНК; торгівля, де ми маємо на увазі - тарифні та кількісні обмеження імпорту; угоди, спрямовані на регулювання торгівлі в окремих секторах (або галузях) економіки; добровільні обмеження імпорту» [61, с. 89].

У сучасних умовах розвитку національної економіки країна потребує збільшення іноземних інвестицій, що потребує побудови механізму державного регулювання діяльності транснаціональних корпорацій, не представлених в Україні.

На думку, Качур А.В. та Могилко Д.М. країна у особі державних інституцій та муніципальної влади повинна реалізовувати заохочувальну політику для такого типу ТНК, що вимагає: «... виділення відповідних галузей національної економіки та промисловості, які потребують іноземних інвестицій; оцінці ефекту для України від входу на внутрішній ринок таких ТНК; активного пошуку та налагоджування ділових контактів з транснаціональними корпораціями; проведення індивідуальних перемовин щодо їх виходу на внутрішній ринок України; реалізації комплексу заходів залучення інвестицій та інновацій таких транснаціональних корпорацій в Україну» [37].

На особливу увагу в межах розробки та реалізації заохочувальної політики для ТНК, що не представлені на внутрішньому ринку країни заслуговує оцінка ефекту для України від входу на внутрішній ринок таких ТНК, для чого рекомендується використовувати відповідний інтегральний показник:

$$I_e = \sum_{i=1}^N H^+_{i} * W_i - \sum_{i=1}^N H^{-}_{i} * W_i \quad (2.1)$$

де,  $H^+_{i}$  ( $H^{-}_{i}$ ) - значення відповідного позитивного (негативного) ефекту від виходу ТНК на внутрішній ринок України (дорівнює від 1 до 10) та розраховується за допомогою експертних методів оцінки;

$W_i$  - вагомість окремих позитивних (негативних) ефектів від виходу ТНК на внутрішній ринок України у їх загальній структурі (сума  $W_i$  за всіма складовими повинна дорівнювати 1,0);

$N$  - кількість виявлених в рамках аналізу позитивних (негативних) ефектів від виходу ТНК на внутрішній ринок України.

При цьому, якщо інтегральний показник є позитивним для окремої ТНК, то доцільним є продовжити процес залучення такої корпорації до країни  $i$ , навпаки, якщо є від'ємним - необхідно відмовитись від залучення, або змінити комплекс заохочувальних заходів [61, с. 89].

Для ТНК, що планується залучати на внутрішній ринок країни необхідно розробити та реалізувати нейтрально - заохочувальну стратегію з акцентом на заохочення до входу на національний ринок країни. В межах відповідної політики та стратегії необхідно чітко поставити та досягати економічних цілей, а саме:

- збільшення конкуренції на внутрішньому ринку;
- зростання обсягів податкових та інших надходжень до державного і місцевих бюджетів;
- розвиток або вивід з кризи окремих галузей національної економіки (окремих підприємств) або відповідних територій;
- збільшення зайнятості населення держави;

- збільшення доходів національних суб'єктів господарювання та домашніх господарств;

- покращення інфраструктури;

- імпортозаміщення;

- реалізація експортного потенціалу країни, її окремих галузей та територій;

- покращення зовнішньоторговельного балансу держави;

- реалізація заходів з оптимізації національної валютної політики.

Завданнями державного регулювання не представлених в Україні ТНК повинні стати:

- підвищення рівня взаємовідносин з ТНК з точки зору залучення їх на національний ринок на основі паритетності інтересів;

- збільшення обсягу інформації про країну у контексті залучення їх інвестиційних вкладень.

Розкриваючи принципи регулювання державою співробітництва такого типу ТНК, зазначаємо, що ключовим принципом є розвиток економічних відносин у контексті отриманні достатнього обсягу інформації стосовно початку інвестиційної діяльності ТНК в Україні.

Формою такого державного регулювання повинно бути планування відносно реалізації відповідної політики і стратегії країни. На особливу увагу в межах планування необхідно звернути на розрахунок та використання наведеного вище інтегрального показника розрахунку ефекту від входу на внутрішній ринок країни транснаціональних корпорацій.

Удосконалений механізм державного регулювання діяльності ТНК в Україні стосовно тих корпорацій, що не представлені на вітчизняному ринку повинен включати наступні методи такого регулювання:

- економічні, куди відносимо переважно стимулюючі методи;

- інформаційні;

- правові, що потребують розробки відповідного законодавчого забезпечення діяльності ТНК в країні.

Відносно інструментів регулювання державою співробітництва з ТНК, що не представлені на національному ринку, то сюди відносимо загальноекономічні, торгівельні та міжнародні.

Найбільшу увагу стосовно державного регулювання діяльності ТНК в Україні необхідно приділити ТНК - виробникам, оскільки сьогодення практика вказує на відсутність рівноправності відносин та низький зиск для національної економіки, суб'єктів господарювання і домашніх господарств від взаємодії з такими корпораціями.

Таким чином, для ТНК, що працюють на внутрішньому ринку України, державних органів влади, місцевого самоврядування, національних суб'єктів господарювання, домашніх господарств вкрай важливим є розробити та реалізувати удосконалений механізм державного регулювання діяльності таких корпорацій в країні.

Відзначаємо необхідність застосування підтримуючої політики стосовно ТНК - виробників, оскільки застосування цієї політики дозволить: збільшити доходи та податкові видатки ТНК, стимулювати інвестиційні вкладення, збільшення виробничих потужностей, кількості зайнятого населення, надасть сигнал ТНК - імпортерам та ТНК, що не представлені на внутрішньому ринку країни про можливість виходу на нього як виробників і інвесторів.

В межах підтримуючої політики для України пропонується використовувати превентивно-стимулюючу стратегію, що повинна бути реалізована в межах національної стратегії країни та бути інтегрована у комплекс державних та місцевих стратегій країни. При цьому, головною метою такої стратегії повинно бути досягнення паритету інтересів між державними та місцевими органами влади, національними виробниками, домашніми господарствами з однієї сторони, та ТНК з іншої сторони.

Цілями для зазначеної політики та стратегії повинні бути наступні:

1. Економічні - збільшення ВВП, обсягів національного виробництва, інвестицій, конкуренції на внутрішньому ринку, конкурентоспроможності на

зовнішніх ринках, податкових та інших надходжень до бюджетів різних рівнів, доходів національних виробників та домашніх господарств.

2. Соціальні - зменшення безробіття, усунення диспропорцій у оплаті праці робітників різних галузей економіки та територій, розвиток соціальної інфраструктури, зростання соціального захисту населення.

3. Екологічні - зменшення екологічного тиску виробництв на навколишнє середовище, вирішення нагальних екологічних проблем, збільшення інвестицій у екологічні проекти та програми, розвиток екологічної інфраструктури.

Наведені цілі потребують постановки та вирішення комплексу завдань, а саме:

- підвищення інтеграції у світовий економічний простір;
- збільшення податкових та неподаткових надходжень;
- збільшення рівня зайнятості;
- підвищення рівня реальних доходів домашніх господарств;
- розвиток галузей економіки, що знаходяться у кризі або відсутні у країні;
- зростання інвестицій у інновації та НДДКР;
- підвищення рівня імпортозаміщення;
- доступ до провідних технологій;
- підвищення якості підготовки персоналу.

Зазначене вище можливо реалізувати лише при дотриманні відповідних принципів державного регулювання діяльності транснаціональних корпорацій на внутрішньому ринку України, до яких відносимо: ефективність взаємодії; стратегічний розвиток; підтримку конкурентоспроможності; розвиток економічних відносин.

Удосконалений механізм державного регулювання діяльності ТНК - виробників повинен базуватись на відповідних довгострокових, середньострокових, короткострокових планах та програмах розвитку взаємодії з транснаціональними корпораціями. Реалізація зазначеного вище механізму повинна спиратись на комплекс відповідних методів, до яких відносимо:

економічні (стимулюючі, адміністративні); інформаційні; правові (податкове законодавство та законодавство стосовно діяльності ТНК в Україні).

Удосконалений механізм державного регулювання діяльності ТНК - виробників повинен базуватись на використанні відповідних інструментів, як то:

- загальних для національної економіки - інструменти регулювання оподаткування, тарифів, фінансових відносин, а також окремі вимоги до функціонування ТНК;

- регулювання торговельних відносин - обмеження імпорту, двосторонні та багатосторонні договори щодо регулювання торгівельних відносин, угоди про добровільне обмеження експорту, створення спеціальних територій стимулювання експортного виробництва;

- транснаціональних - угоди щодо регулювання оподаткування, інвестування, торгівлі між окремими країнами світу, відповідними міждержавними утвореннями та в межах функціонування ряду міжнародних організацій.

Окремо зазначаємо необхідність використання оцінки ефекту для України від функціонування на її внутрішньому ринку окремих ТНК - виробників, що повинна проводитись за допомогою інтегрального показника, який був запропонований для ТНК, що не представлені на національних ринках.

Таким чином, нами відзначено необхідність удосконалення всіх складових механізму державного регулювання діяльності ТНК в країні. Ключовими завданнями реалізації механізму державного регулювання діяльності ТНК - імпортерів в Україні повинні бути: збільшення податкових та інших надходжень до державного і місцевих бюджетів; розвиток економіки внаслідок ефективної взаємодії ТНК, держави, регіональної влади, національних суб'єктів господарювання і домашніх господарств.

## РОЗДІЛ 3 КОНТРОЛЬ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ПЕРЕМОГА» З ПОЗИЦІЇ КОНТРОЛЮЮЧОГО ОРГАНУ

### 3.1 Трансфертне ціноутворення як основний елемент контролю за ТНК

З посиленням глобалізаційних процесів міжнародна спільнота виявляє дедалі більшу стурбованість домінуванням ТНК на економічних ринках. Збільшення частки світової торгівлі та корпоративна влада надає їм безліч можливостей для формування різних схем уникнення податків.

Серед основних схем уникнення фіскального ефекту оподаткування в Україні можна виокремити «... офшори, конвертаційні центри, сірий імпорт, контрабанду, виведення прибутку через псевдопідприємців або фізичних осіб, через які за даними офіційних досліджень виведення коштів займало близько 50-65 % загальних втрат державного бюджету України» [55].

За даними Міністерства фінансів України «... загальний дохід ТНК сягає 60 % світового ВВП. Так, у США це 67 %, Китаї - 46 %, Франції та Канаді - 70 %, Італії та Великобританії - 40 %. Загальні доходи ТНК від їхніх дочок в Україні становлять 17 % загального ВВП. Аналогічний показник у Польщі - 40 %, Угорщині - 30 %, Румунії та Словаччині - 20 %» [55].

Вченими П. Сікка та Х. Вілмонт проведено «... ґрунтовне дослідження обсягів трансфертного ціноутворення з позиції втрачених коштів від недоотримання податків у країні базування материнської або дочірньої компанії проведено, ними проаналізовано діяльність ТНК на міжнародному ринку та наведено статистику щодо офшорних зон, де проживає 1,2 % населення світу, зокрема там знаходиться 26 % активів і 31 % чистого прибутку від діяльності всіх ТНК, зареєстрованих у США» [74].

Науковець Дж. Хайнс зазначає, що «... в офшорних зонах Віргінських островів (США) та Барбадосу, за оцінками спеціалістів, перебуває приблизно 11,5 трлн. дол. США активів. У Британських Віргінських островах на 100 жителів офіційно зареєстровано 3389 компаній, а на Кайманах— 182 компанії на 100 осіб» [69].

За даними звіту Міністерства фінансів України діяльність ТНК в країні демонструє такі показники: «... 1 % маржі (160-те місце з понад 205 країн), 50 тис. дол. США інвестицій на працівника (162-те місце в рейтингу), 50 % операцій - внутрішньо групові (у середньому по інших країнах світу - 30 %), доходи ТНК - 17 % від ВВП (60 % у середньому по світу), 1 % податкового навантаження (сплачені податки/дохід, у середньому по інших країнах світу - 2 %)» [55].

Водночас країни Європейського Союзу є найбільшими інвесторами в економіку України. За даними Державної служби статистики України «... на країни ЄС припадає 78 % прямих іноземних інвестицій в Україну. Зокрема країни ЄС інвестували 27205,8 млн. дол. США (з 34727,6 млн. дол. США загальних прямих іноземних інвестицій). Найбільшими інвесторами є Кіпр - 10303,2 млн. дол. США, Нідерланди - 7556,5 млн. дол. США, Великобританія - 2038,3 млн. дол. США, Німеччина - 1791,3 млн. дол. США» [45].

Незалежна аналітична платформа VoxUkraine провела дослідження гігантського масиву даних Панамського архіву з метою узагальнення інформації про місце України в глобальній офшорній мережі. За інформацією, що оприлюднена Міжнародним консорціумом журналістів-розслідувачів (ICIJ), Україна займає в ній мізерно мало місця: «... лише 0,23 % вузлів або 1689 з 719000 (для порівняння, частка ВВП України у світовому ВВП приблизно 0,12 %), які пов'язані 0,25 % зв'язків (3095 з 1,3 млн). Для порівняння, кількість вузлів, які пов'язані з Росією - 3,3 %, Великобританією - 4,3 %, Швейцарією - 6,6 %, Китаєм - 9,2 %, Гонконгом - 14,3 %» [23].

У панамських документах зазначено: «... 20 посередників, які зареєстровані в Україні, зокрема 9 з них - фізичні особи, інші 11 - юридичні. Адреса, що вказана представниками в документах за оформлення офшору, дає змогу розробити умовну карту офшоризації України: першу п'ятірку поділяють м. Київ (199 адрес), м. Одеса (71), м. Донецьк (42), м. Дніпро (31), м. Харків (26)» [23].

Тож за цих умов система трансфертного ціноутворення стає першочерговим напрямом у процесі налагодження податкового контролю за ухиленням від

податків ТНК. Загалом трансфертна ціна - це вартість, що встановлюється на товари або послуги, вироблені всередині ТНК, чи між залежними компаніями або між підрозділами одного підприємства.

Методи трансфертного ціноутворення, внаслідок яких встановлюються контрольовані операції принципу витягнутої руки, визначені в Настановах Організації економічного співробітництва та розвитку. ОЕСР - «... це організація, в якій уряди працюють спільно задля протистояння економічним, соціальним та екологічним викликам глобалізації. ОЕСР докладає зусилля для досягнення порозуміння й допомоги урядам у реагуванні на нові події та труднощі, зокрема щодо корпоративного управління, інформаційної економіки та викликів старіючого населення»[46].

Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для ТНК та податкових служб передбачають «... використання п'яти методів, за допомогою яких можна дослідити відповідність договірної ціни рівню звичайних цін, залежно від типу контрольованих операцій і специфіки господарської діяльності платника податків: 1) метод порівнянної неконтрольованої ціни (CUP); 2) метод ціни перепродажу (RPM); 3) метод витрат плюс (C+); 4) метод розподілу прибутку (PSM); 5) метод трансакційної чистої маржі (TNMM)» [33, с. 16].

ПКУ, відповідно до Настанови ОЕСР, також передбачає використання п'яти методів, за якими здійснюється встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», інформація про які узагальнена в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Опис методів встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу

«витягнутої руки» та основа для їх застосування

Методи	Опис
1	2
<b>1. Метод порівнянної неконтрольованої ціни (пріоритет 1)</b>	
Зміст методу	«... порівняння ціни, застосованої у контрольованій операції, з ціною у зіставній неконтрольованій операції, яка фактично здійснена платником податків (на підставі інформації про ціни, застосовані на найближчу до дня здійснення контрольованої операції дату)».

Продовження табл.3.1	
1	2
Хто використовує	«... усі платники податку, які здійснюють операції, які є зіставними з неконтрольованими операціями; платники податку, які мають біржове котирування і здійснюють контрольовані операції з експорту та/або імпорту товарів».
Основна сфера застосування	операції з сировинними товарами, ф'ючерсні та форвардні контракти
Шляхи усунення обмежень під час використання методів	«... надання більш детальної інформації про характеристики товару, умови поставки, ринок збуту та дату поставки у відкритих джерелах; розширення обсягу товарів; уникнення використання інформації щодо операцій між компаніями та їх пов'язаними особами».
Показник рентабельності	немає
<b>2. Метод ціни перепродажу (пріоритет 2)</b>	
Зміст методу	«... порівняння валової рентабельності від перепродажу товарів (робіт, послуг), придбаних у контрольованій операції, з валовою рентабельністю від перепродажу товарів (робіт, послуг), яка отримується у зіставних неконтрольованих операціях».
Операції, в яких використовується	«... використовують зокрема, але не винятково, якщо під час перепродажу товару здійснюються такі операції: підготовка товару до перепродажу та його транспортування (поділ товарів на партії, формування поставок, сортування, перепакування); змішування товарів, якщо характеристики кінцевої продукції (напівфабрикатів) істотно не відрізняються від характеристик змішуваних товарів».
Основна сфера застосування	«... для аналізу рентабельності дистриб'юторів з обмеженим ризиком, імпорт з перепродажем».
Шляхи усунення обмежень під час використання методів	«... забезпечення збору та агрегування інформації про облікову політику компаній у загальнодоступних джерелах».
Показник рентабельності	«... валова рентабельність».
<b>3. Метод «витрати плюс» (пріоритет 2)</b>	
Зміст методу	«... порівняння валової рентабельності собівартості продажу товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції з аналогічним показником рентабельності у зіставних неконтрольованих операціях».
Хто використовує	«... застосовується зокрема, але не виключно під час виконання робіт особами, які є пов'язаними з отримувачами результатів таких робіт; операцій з продажу товарів, сировини за договорами між пов'язаними особами; операцій з продажу товарів за довгостроковими договорами між пов'язаними особами».
Основна сфера застосування	«... виконання робіт; надання послуг; продаж товарів, сировини, напівфабрикатів між пов'язаними особами».
Шляхи усунення обмежень під час використання методів	«... забезпечення збору та агрегування інформації про облікову політику компаній у доступних джерелах».

Продовження табл.3.1	
1	2
Показник рентабельності	«... валова рентабельність собівартості».
<b>4. Метод чистого прибутку (пріоритет 3)</b>	
Зміст методу	«... порівняння відповідного фінансового показника рентабельності у контрольованій операції на основі відповідної бази або показника рентабельності операційних витрат з відповідним показником рентабельності у зіставній неконтрольованій операції».
Умови використання	«... у разі відсутності або недостатності інформації, на підставі якої можна обґрунтовано зробити висновок про достатній рівень зіставності умов контрольованої операції з умовами зіставних неконтрольованих операцій під час використання методів, що мають більший пріоритет».
Основна сфера застосування	«... для незалежних компаній із зіставним функціональним профілем, що займаються схожою діяльністю на зіставному ринку».
Шляхи усунення обмежень під час використання методів	«... використання фінансової інформації під час визначення показників рентабельності».
Показник рентабельності	«... чиста рентабельність; чиста рентабельність витрат; рентабельність операційних витрат; рентабельність активів; рентабельність капіталу».
<b>5. Метод розподілення прибутку (пріоритет 3)</b>	
Зміст методу	«... виділення кожній особі, що бере участь у контрольованій операції, частини загального прибутку (або збитку), отриманого за результатами здійснення такої операції, яку б інша непов'язана особа отримала від участі у зіставній неконтрольованій операції».
Хто використовує	«... може використовуватися зокрема, але не виключно, у разі наявності: істотного взаємозв'язку між контрольованими операціями та іншими операціями, що здійснюються сторонами контрольованої операції з пов'язаними з ними особами; у сторін контрольованої операції прав на володіння об'єктами нематеріальних активів, що істотно впливають на рівень рентабельності, отриманої сторонами контрольованої операції за результатами здійснення такої контрольованої операції».
Основна сфера застосування	«... придбання (продаж) товарів (робіт, послуг) за довгостроковими договорами, зокрема, операції за якими здійснюються протягом усього звітного (податкового) періоду; передача (отримання) прав на використання різних нематеріальних активів, пов'язаних із одним товаром (послугою); придбання (продаж) серії тісно пов'язаних продуктів (продуктової групи) та/або послуг; придбання (продаж) різних товарів (робіт, послуг) за умови, що один товар (робота, послуга) або одна група товарів (робіт, послуг) створює попит на інший товар (роботу, послугу) або групу товарів (робіт, послуг)».

Продовження табл. 3.1	
1	2
Шляхи усунення обмежень під час використання методів	«... для цілей застосування методу розподілення прибутку бухгалтерська і фінансова звітність має бути приведена у відповідність з єдиними методологічними засадами бухгалтерського обліку».
Показник рентабельності	«... валова рентабельність; валова рентабельність собівартості; чиста рентабельність; чиста рентабельність витрат; рентабельність операційних витрат; рентабельність активів; рентабельність капіталу».

Джерело: складено автором на основі [4, 71, 72]

Як видно з табл. 3.1, методи встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» визначаються національним законодавством, проте базуються на міжнародних документах, розроблених ОЕСР. Реалізація такої політики прослідковується й у інших країнах.

Новації Податкового кодексу України 2021 року виділяють метод порівняльних ринкових цін як пріоритетний. Зокрема, платник податків повинен порівняти ціни контрольованої операції з ціною порівнянних неконтрольованих операцій, які фактично здійснюються платником податків. Таке порівняння здійснюється на основі наявної інформації про ціни, що застосовувалися протягом аналізованого періоду. Тобто необхідно встановити відповідність цін, які використовуються в угодах – особливо на «сирі» товари. Серед основних переваг цього методу можна виділити те, що він є найпростішим під час аналізу порівнюваних операцій і у разі розбіжності за одним із факторів порівнянності дає можливість коригувати такий фактор для забезпечення порівнянності. До недоліків цього методу можна віднести необхідність порівнювати тільки з реальними угодами, а не з прайс-листами. Знайти подібні товари, умови постачання та оплати, бізнес-стратегії на ринку також є проблематичним для деяких видів продукції [28, с. 89].

Метою методу ціни перепродажу є «... порівняння валової рентабельності від перепродажу товарів (робіт, послуг), придбаних у контрольованій операції, з валовою рентабельністю від перепродажу товарів (робіт, послуг), що отримується у зіставних неконтрольованих операціях. Застосування цього методу пов'язано із

необхідністю встановлення відповідності між ціною угоди придбання товару та ринковими цінами. Даний метод є найефективнішим під час проведення торгових операцій, а також найнадійнішим у разі перепродажу товарів без значних додаткових витрат. Водночас умови, за яких формують вартість товарів, необхідно обґрунтовувати й підтверджувати документально, а контрольована й зіставна операції мають бути максимально близькі у часі, адже він впливає на маржу ціни перепродажу» [28, с. 90].

Завдяки методу витрати плюс «... порівнюють валову рентабельність собівартості продажу товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції з аналогічним показником рентабельності у зіставних неконтрольованих операціях. Даний метод застосовується в разі продажу товарів власного виробництва пов'язаній особі. Перевагами цього методу є максимізація ефекту від його застосування за наявних внутрішніх зіставних операцій з непов'язаними особами. Цей метод є найточнішим у разі, коли виробник не бере на себе незвичайних ризиків у контрольованих операціях. Однак під час продажу на рівні витрат компанії необхідно буде обґрунтувати, чому на цьому ринку неможливо продати дорожче» [28, с. 90].

Метод чистого прибутку застосовують «... у порівнянні відповідного фінансового показника рентабельності в контрольованих операціях з відповідним показником рентабельності у зіставній неконтрольованій операції. Перевагами даного методу є можливість його застосування в разі відсутності або недостатності інформації для зіставлення комерційних і фінансових умов контрольованої операції. Проте цей метод є найбільш спірним у судовій практиці: велике значення має правильно обраний показник рентабельності, який порівнюватиметься, оскільки некоректно обраний показник призведе до викривлення інформації щодо ціноутворення» [28, с. 91].

Метод поділу прибутку є «... найдоречнішим, коли обидві сторони вносять унікальні та коштовні внески в операцію, наприклад, унікальні нематеріальні активи. Однак обов'язковою умовою його застосування є однакові методологічні засади ведення бухгалтерського обліку для обох сторін угоди. Водночас у

практичній діяльності виникають труднощі з його застосування, оскільки даний метод вимагає достатньо повної інформації про обидві сторони операції» [28, с. 91].

Правило витягнутої руки вимагає, щоб вартість операції пов'язаної сторони відображала умови, які існують в операціях між незалежними компаніями. Для дотримання цього принципу варто порівняти контрольовані та неконтрольовані операції за критерієм податкових пільг, а також проаналізувати всі переваги та недоліки, які вони створюють. Тому окремі операції, які здійснюються в межах діяльності ТНК в Україні, повинні контролюватися податковими органами. До таких операцій відносяться операції господарського характеру, внаслідок яких можливе завищення витрат або зниження доходів, а це в першу чергу призводить до зниження оподаткованого доходу і, відповідно, правильного розрахунку податку на прибуток.

Так згідно п.п. 39.2.1.7 Податкового кодексу України, операція вважається контрольованою, якщо вона відповідає двом ознакам: «... річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік; обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом (а також між нерезидентом і його постійним представництвом в Україні), визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік» [4].

У п.п. 39.2.1.4 Податкового кодексу України закріплено не винятковий список можливих контрольованих операцій: «... з такою продукцією, як-от сировина або готові товари (відбувається експорт або імпорт); пов'язані з наданням або придбанням певних послуг; об'єктом яких виступають нематеріальні активи або об'єкти інтелектуальної власності; фінансового характеру (зокрема лізинг, інвестиції, кредити тощо); угоди купівлі-продажу, об'єктами яких можуть бути корпоративні права, цінні папери, інвестиції, матеріальні та нематеріальні активи; операції нерезидента з його постійним

представництвом (резидентом України); пов'язані з передачею резидентом України нерезиденту функцій, активів, ризиків, завдяки яким на «неринкових умовах» зменшуються доходи (фінансовий результат) такого резидента» [4].

Законодавством визначено чіткий перелік держав, операції з резидентами яких є підставою для податкового контролю у сфері трансфертного ціноутворення в Україні [15].

Важливим питанням є також документація з трансфертного ціноутворення, зокрема п.п. 39.4.7 ст. 39 ПКУ визначено осіб, які зобов'язані подавати документацію з глобального трансфертного ціноутворення. Цей обов'язок покладається на платника податків, який є одним із учасників міжнародної групи компаній. Однак є одна вимога: загальний дохід такої особи має дорівнювати або перевищувати 50 мільйонів євро. Законодавчі новації в основному стосуються міжнародних груп компаній – двох або більше пов'язаних юридичних осіб, які складають консолідовану фінансову звітність, але сплачують податки в різних країнах [4].

На законодавчому рівні розпочато процес моніторингу фінансових операцій, контрольованих іноземними компаніями, зокрема підприємств, зареєстрованих за кордоном, але підконтрольних резидентам України. Ці компанії будуть сплачувати податок на прибуток в нашій країні пропорційно частці, яка їм належить у підконтрольних іноземних компаніях. Підконтрольні компанії звітуватимуть податковій про всі операції з нерезидентами, тобто кінцевий бенефіціар зобов'язаний декларувати та сплачувати податки з доходів усіх підконтрольних йому юридичних осіб, зареєстрованих в офшорах.

У рамках реалізації положень Плану протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з-під оподаткування Міністерство фінансів України запровадило трирівневу структуру звітності з трансфертного ціноутворення, яка має документацію з трансфертного ціноутворення (локальний файл), документацію з глобального трансфертного ціноутворення (основний файл) і звіт по країнах. Запровадження зазначеної структури звітності дасть змогу отримувати вичерпну інформацію про діяльність міжнародних груп компаній в окремих

юрисдикціях, здійснювати ефективний аналіз обсягів діяльності, структури операцій та специфіки діяльності міжнародні групи компаній з метою контролю за трансфертним ціноутворенням [28, с. 93].

Отже, можна говорити про «... так звану глобальну податкову політику у сфері трансфертного ціноутворення, яка сформувалася у розвинених країнах світу, коли зміни, внесені в систему оподаткування лідерів світової економіки, поступово поширилися й на інші країни, у зв'язку з великою кількістю контрольованих операцій, учасниками яких є компанії різних країн або ж транснаціональні корпорації. Адже помилки у питаннях трансфертного ціноутворення дорого обходяться сторонам контрольованих операцій, зокрема, розмір штрафів становить від 50 до 1000 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи (а в частині неподання звітності - від 1 до 5 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи за кожен календарний день прострочення)» [33, с. 18].

Порушення законодавства з питань трансфертного ціноутворення можуть бути виявлені внаслідок здійснення моніторингу, за результатами якого було встановлено невідповідність контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

В цілому оподаткування операцій у сфері трансфертного ціноутворення має достатньо суб'єктивний характер, що пояснюється впливом таких факторів:

1) контролюючі органи, оцінюючи контрольовані операції, керуються принципом «превалювання сутності над формою», який передбачає, що фактичні умови проведеної контрольованої операції та/або фактичні дії сторін мають пріоритет над умовами укладеного (письмового) договору;

2) контролюючі органи можуть визнати, що метод встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» обрано суб'єктом недостатньо обґрунтовано.

В обох випадках контролюючі органи можуть звинуватити суб'єкта господарювання в некомпетентності та здійснити перерахунок відповідної ціни, доходу та, відповідно, розміру податку. Таким чином, суб'єкти господарювання

мають: «... з одного боку, правильно визначити ціну в контрольованих операціях, а з іншого – вміти чітко обґрунтувати свою позицію перед контролюючими органами, щоб у них не виникало сумнівів щодо порядку визначення ціни. Наведене вище дозволяє встановити, що з позиції податкової безпеки підприємства операції з трансфертного ціноутворення є дуже ризикованими. Податковий ризик є найвищим пріоритетом, який керує політикою трансфертного ціноутворення. Якщо в операціях з нерезидентами існує можливість уникнути критерію контрольованості, то краще це зробити, щоб мінімізувати можливість виникнення податкових ризиків. Проте, якщо уникнути цього таки неможливо, варто уникнути ситуацій, які привертають увагу контролюючих органів та призводять до здійснення поглибленого моніторингу або дотримуватися таких рекомендацій: вчасно та безпомилково подавати Звіт про контрольовані операції; відображати в декларації з податку на прибуток саме позитивний фінансовий результат (прибуток); застосовувати для сировинних товарів виключно метод порівняльної неконтрольованої ціни; визначати рентабельність у розмірі, що не є нижчою за ринкову» [33, с. 19].

Таким чином, проблема правильного встановлення трансфертної ціни ТНК посідає чільне місце в процесі експортування чи імпортування продукції «сировинного» типу, де беруть участь пов'язані особи. Особливу увагу варто приділяти зазначенню платниками податків використаних джерел інформації з метою забезпечення виконання вимог щодо обґрунтування в документації з трансфертного ціноутворення відповідно до умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

### **3.2 Політика трансфертного ціноутворення на основі підприємства ТОВ «Перемога»**

Розглянемо політику трансфертного ціноутворення ТОВ «Перемога» з позиції контролюючого органу.

Інформаційно-аналітична довідка щодо аналізу Документації з трансфертного ціноутворення ТОВ «Перемога» за 2015 рік:

## І РОЗДІЛ.

I. Місце обліку платника (ГУ/МУ) від 15.07.2021 року Офіс великих платників податків ДПС, з 01.01.2022 року ГУ ДПС у м. Києві.

II. Належність до міжнародної групи компаній: бенефіціарний власник компанії - Carlton Trading Limited.

Дані щодо контролюючої операції наведені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Дані щодо контролюючої операції трансфертного ціноутворення ТОВ «Перемога»

№	Назва	Код	Контрагент			Предмет КО	Сировинні товари так/ні	Направлено повідомлення про укладання контракту так/ні	Сума КО, млн. грн.
			Країна	Відмітка щодо належності країни до переліку офшорних зон	Код підстави віднесення операцій до КО				
1.	GFF AG*	730222	Швейцарія 756	так	030	Експорт нафти сирові	так		19,6
Загальна сума контролюючої операції									19,6

Опис схеми контролюючої операції (КО): Експорт нафти сирові згідно з Договором про сумісну діяльність №35/4 в адресу компанії GFF AG на підставі Договору комісії від 16.02.2015 року №K35/15 (далі - Договір комісії) між Нафтогазовидобувне управління «Чернігівнафтогаз» СД 35/4 (Комітент) та ТОВ «Перемога» (Комісіонер) здійснювався за цінами, що не відповідають ринковим.

З метою виконання договору комісії ТОВ «Перемога» укладено зовнішньоекономічний контракт від 16.02.2015 року №Н-34/15 з GFF AG (Швейцарія) на поставку нафти. Ціна нафти зазначеної в контракті та в звіті комісіонера №1 від 17.04.2015 року складає 305 дол. США, кількість відвантаженої нафти 5005,173 тон на загальну суму 43776797,77 грн. (1526577,79 дол. США).

Згідно з Договором про сумісну діяльність №35/4 частка прибутку за розподілом ТОВ «Перемога» складає 44,81%, тобто кількість відвантаженої нафти складає 2242,32 т на суму 196163808 грн.

Визначення відповідності умов КО принципу «витягнутої руки» позиції платника та контролюючого органу наведені в табл. 3.3 та 3.4.

Таблиця 3.3

Визначення відповідності умов КО принципу «витягнутої руки» з позиції платника

№	Контрагент	Предмет КО	Дата КО	Джерело інформації	Показник в КО (ціна /рентабельність)	Діапазон цін/рентабельності, який відповідає принципу «витягнутої руки»
GFF AG	Експорт нафти сирової	301	Ціна сформовані на аукціоні №195-196 від 18.12.2014р.	305	Інформація відсутня	GFF AG

Таблиця 3.4

Визначення відповідності умов КО принципу «витягнутої руки» з позиції контролюючого органу

№	Контрагент	Предмет КО	Дата КО	Джерело інформації	Показник в КО (ціна /рентабельність)	Діапазон цін/рентабельності, який відповідає принципу «витягнутої руки»
GFF AG	Експорт нафти сирової	301	Неконтрольовані операції з реалізації нафти GFF AG до «Orlen Lietuva» та інформаційна база AMADEUS.	305 \$	385,98-376,76	GFF AG

Всього об'єкт оподаткування - 19,6 млн. грн.

Зменшення збитків - 1,68 млн. грн. / ПнП - 1,68 млн. грн.,

у тому числі:

Контрагент 1 об'єкт оподаткування - 19,6 млн. грн.

Зменшення збитків - 1,68 млн. грн. / ПнП - 1,68 млн. грн.

## II РОЗДІЛ.

Структура володіння наведена на рис. 3.1

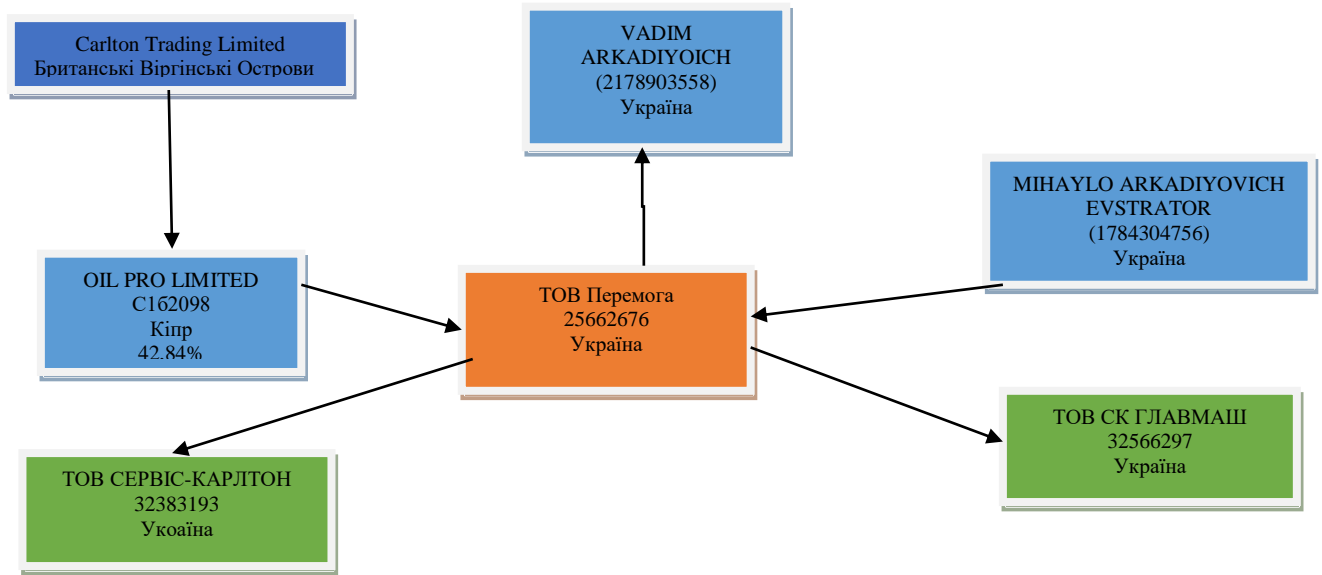


Рис. 3.1. Структура володіння

Опис критеріїв пов'язаності платника податків з контрагентом-нерезидентом згідно з п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 ПКУ та відповідно до інформації зі звіту про КО, документації з ТЦ, інших загальнодоступних джерел.

Господарські операції, здійснені ТОВ «Перемога» з компанією АО GFF AG (Швейцарська Конфедерація) у звітний 2015 рік, відповідно до вимог підпунктів 39.2.1.2 та 39.2.1.7 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового Кодексу України, є контрольованими (Рішення Окружного адміністративного суду м. Київ від 23.07.2020 року справа №640/10541/20).

Водночас з 01.01.2015 року по 12.08.2015 року відповідно до пп. 39.2.1.7 статті 39 ПКУ для визнання господарських операцій контрольованими одночасно мали бути такі умови: «... загальний обсяг доходу платника податку та пов'язаних з ним осіб від усіх видів діяльності, що враховується при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток, перевищує 20 млн. грн. за відповідний податковий рік; обсяг групи таких господарських операцій платника податків та пов'язаних з ним осіб з одним контрагентом перевищує 1 млн грн. (без урахування податку на додану вартість) або 3% доходу, який враховується при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток за відповідний податковий рік» [4].

З урахуванням змін, внесених Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансферного ціноутворення» від 15.07.2015 року № 609-VIII, пп. 39.2.1.7 статті 39 ПКУ викладено в новій редакції, згідно з якою для визнання господарських операцій контрольованими необхідним є одночасне виконання наступних умов: «... річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік; обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік. Одночасно, п. 2 Прикінцевих та перехідних положень Закону № 609 визначено, що формування звіту про контрольовані операції та у випадках, передбачених ПКУ, документації з трансфертного ціноутворення за господарські операції, здійснені у 2015 році, здійснюється на підставі та з урахуванням норм даного Закону» [6].

Відтак, для платника податків, річний дохід якого від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку за 2015 рік перевищує 50 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків), контрольованими операціями відповідно до підпункту 39.2.1.2 статті 39 ПКУ визнаються господарські операції, здійснені з нерезидентом в період, коли відповідна держава, де такий нерезидент зареєстрований, була включена до Переліку, держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5% і більше нижчі, ніж в Україні.

Протягом 2015 року діяло декілька Переліків держав (територій), затверджених розпорядженнями Кабінету Міністрів України, у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5% і більше нижчі, ніж в Україні, а саме:

- від 25.12.2013 року №1042 (діяв до 14.05.2015 року);
- від 14.05.2015 року № 449-р (термін дії з 14.05.2015 року до 16.09.2015 року).

Відповідно до вказаних розпоряджень Швейцарська Конфедерація була включена до даного Переліку держав (територій).

Водночас у розпорядженні Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 року №977-р, яким затверджено новий Перелік держав (територій), що відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ, Швейцарська Конфедерація не зазначена.

Схема контролюючої операції наведена на рис. 3.2.

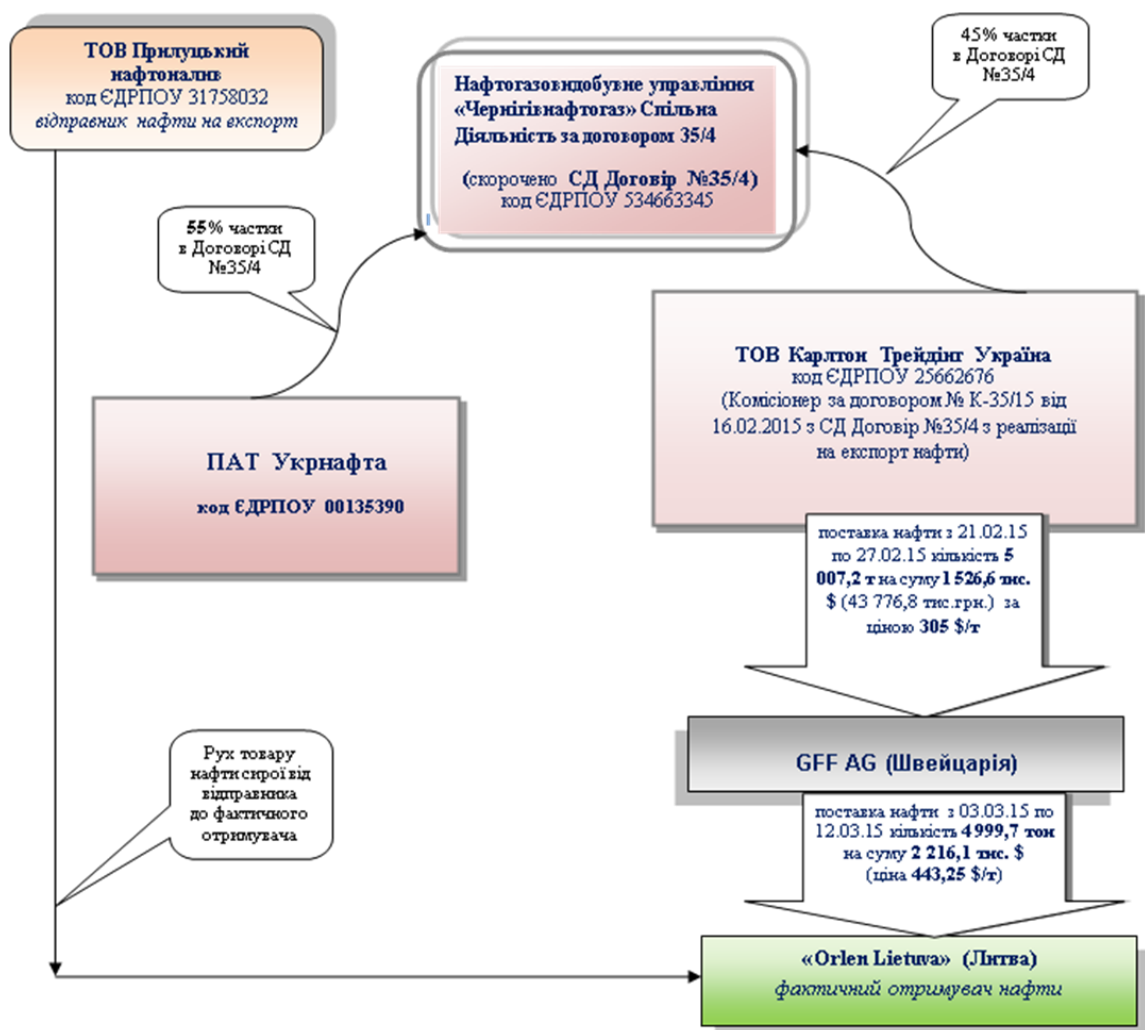


Рис. 3.2. Схема контролюючої операції

### III РОЗДІЛ.

Аналіз умов контрольованих операцій та визначення їх відповідності принципу «витягнутої руки».

#### ПОЗИЦІЯ ПЛАТНИКА:

1. Розумна економічна причина (ділова мета) - виходячи з даних додаткової інформації, це отримання доходів від доходів спільної діяльності, учасником яких є підприємство. «Підприємство виконує важливу соціальну роль, фінансує роботи по видобутку нафти в Україні».

2. Чинники, які вплинули на формування та встановлення ціни, їх опис та обґрунтування оцінки рівня (суттєвості) їх впливу на ціни.

Бізнес-стратегія учасників спільної діяльності полягала в орієнтації переважно на вітчизняних споживачів. В умовах достатньо високих цін на нафту на внутрішньому ринку та за достатньо регулярного проведення аукціонів з продажу нафти на вітчизняних біржах, експорт сирової нафти був другорядним елементом бізнес-стратегії учасників Договору №35/4. Рішення про експорт приймалися у випадках, коли зростали ризики коливання рівня споживчого попиту на нафту та цін на неї, а головне - виробничі та фінансові ризики, які полягають, зокрема, у тому, що тривале зберігання нафти в очікуванні платоспроможних покупців може мати наслідком затоварення резервуарних парків і вимушене обмеження видобутку нафти.

Такі загрози виникли перед спільною діяльністю в кінці 2014 року та на початку 2015 року у зв'язку з порушенням систематичності проведення аукціонів з продажу нафти та відмовою ПАТ «Укртатнафта» здійснювати платежі за нафту, що придбана на аукціоні з продажу нафти №195-196 від 18.12.2014 року. В результаті на кінець 2014 року залишки нафти, що видобута за Договором №35/4 зросли до 13862,623 т. (включаючи нафту, що знаходилась на зберіганні у резервуарному парку ТОВ «Прилуцький нафтоналив») проти 5627,924 т. на початок четвертого кварталу 2014 року. На кінець січня 2015 року залишки стали критичними - 18181 т., що близько до квартального обсягу видобутку нафти за Договором про спільну діяльність №35/4.

3. Опис договірних умов/контрактних умов в КО

1. Сторони договору:

Продавець - ТОВ «Перемога», в особі Директора Вайспапира Вадима.

Покупець - «GFF AG», в особі Денисенка Сергія (довіреність №12/15-УК від 21.01.2015 року)

2. Предмет договору – поставка нафти сирової українського походження для нафтопереробних Заводів.

3. Вартість - загальна сума контракту 15250000, 00 дол. США. Ціна товару - 305 дол. США/Мт нетто.

4. Обсяг – 5000,00+-5%МТ.

5. Умови поставки.

Товар поставляється на умовах DAP кордон Україна/Білорусь з.д. станція Горностаївка в залізно-дорожніх цистернах широкої колії. Датою поставки вважається дата перетину кордону Україна/Білорусь з.д. станція Горностаївка.

6. Умови переходу права власності.

П.4.1 Договору «Товар переходить в право власності Покупцю відповідно до підписаних сторонами Актів прийому-передачі в місці поставки товару кордон Україна/Білорусь з.д. станція Горностаївка».

4. Вибір та застосування методів ТЦ

Сторона дослідження (підстави вибору - наявність інформації; функції, ризику, активи ).

Обґрунтування доцільності/ недоцільності обрання методу ТЦ (у т.ч. показника рентабельності) - 301 метод ТЦ (метод порівняльної неконтрольованої ціни). Інформацію щодо обґрунтування методу ТЦ платник не надав.

Джерело інформації - Ціна сформовані на аукціоні №195-196 від 18.12.2014 року.

Стратегія пошуку зіставних операцій - платник не надав інформацію. При цьому, у документації з ТЦ зазначено, що для визначення найбільш співставно ціни товарів за принципом «витягнутої руки» використовується середня ціна таких товарів, що склалася на товарній біржі за декаду, що передуює проведенню контрольованих операцій.

Часовий проміжок, що досліджується (у т. ч. із зазначенням події, яка визначає дату КО) - КО, здійснені у 2015 році, в момент переходу права власності на товар відповідно до умов укладеного договору.

Побудова діапазону цін/рентабельності – платник не надав інформацію.

Висновки платника податків щодо відповідності/ невідповідності умов КО принципу «витягнутої руки» із наведенням конкретних розрахунків – платник не надав інформацію.

Висновки контролюючого органу щодо правильності та доцільності обґрунтувань платника податків - позиція контролюючого органу наведена нижче.

### ПОЗИЦІЯ КОНТРОЛЮЮЧОГО ОРГАНУ.

1. Функціональний аналіз наведено в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

#### Функціональний аналіз

Функції, ризики, активи	Позиція платника податків	
	ТОВ «Перемога»	GFF AG
1	2	3
Функції		
Дизайн і технологічне розроблення товарів	-	-
Виробництво товарів, складання товарів чи їх компонентів	-	-
Монтаж та/або установа обладнання	-	-
Проведення НДДКР	-	-
Придбання ТМЦ	-	-
Здійснення продажу товару	√√	√√
Надання послуг з ремонту, гарантійного обслуговування	-	-
Маркетинг, реклама товарів (робіт, послуг)	-	-
Зберігання товарів	√	√
Транспортування товарів	√√	√√
Страхування товару	√√	√√
Надання консультацій, інформаційне обслуговування	-	-
Ведення бухгалтерського обліку, юридичне обслуговування	√√	√√
Надання персоналу	√	√
Надання посередницьких послуг з продажу товарів (робіт, послуг)	√√	-
Здійснення контролю якості	√√	√√
Навчання та/або професійна підготовка, перепідготовка або підвищення кваліфікації персоналу	-	-

Продовження табл.3.5		
1	2	3
Організація збуту товарів (робіт, послуг) із залученням третіх осіб, які мають досвід відповідної роботи	-	-
Здійснення стратегічного управління	-	-
Ціноутворення	√√	√√
Фінансування	-	√
Виробничі ризики, включаючи ризик неповного завантаження виробничих потужностей	-	-
<b>Ризики</b>		
Ринковий ризик	√√	√
Ризик знецінення виробничих запасів, втрати товарами споживчих якостей	√√	√√
Ризики, пов'язані із втратою майна чи майнових прав	√	-
Валютний ризик	√√	
Ризик, пов'язаний з відсутністю результатів проведення НДДКР	-	-
Інвестиційні ризики	-	-
Ризик заподіяння шкоди навколишньому середовищу	√√	√√
Інвестиційні ризики	-	-
Ризик заподіяння шкоди навколишньому середовищу	√√	√√
Підприємницькі (комерційні) ризики	√√	√√
Ризик зниження рівня споживчого попиту на товари (роботи, послуги)	√√	√√
Кредитний ризик	-	-
Ризик дострокового розірвання контракту	√√	√√
<b>Активи</b>		
Матеріальні активи	√√	√√
Нематеріальні активи	-	-

2. Висновки контролюючого органу на основі аналізу наявної інформації (Документації з ТЦ та/або відповіді іноземних компетентних органів) щодо внеску сторін КО в ланцюг створення вартості:

Основна діяльність - хто із сторін КО і в якому розмірі поніс витрати на:

Передача нафти здійснюється в залізничних цистернах на території пункту наливу нафти, що належить ТОВ «Прилуцький нафтоналив», та розташовується у Південній промзоні м. Прилуки Чернігівської області. Погрузка нафти в залізничні цистерни здійснюється силами ТОВ «Прилуцький нафтоналив» з використання належних йому спеціальних споруд та обладнання.

У той ж час за умовами контракту в обов'язки комісiонера входить: самостійно здійснити необхідну комерційну-маркетингову роботу, пов'язану з реалізацією нафти у відповідності до вказівок комітента на найбільш вигідних

умовах, укласти договори (контракти) на продажі нафти, та за свій рахунок нести витрати з реалізації нафти в процесі та після прийняття її на комісію.

Також обов'язками (витратами) комісіонера є: забезпечення транспортування, збереження нафти та у разі складання зовнішнього економічного контракту декларування, митне оформлення, сплата митних платежів.

Схема створення ланцюга вартості наведена на рис. 3.3.

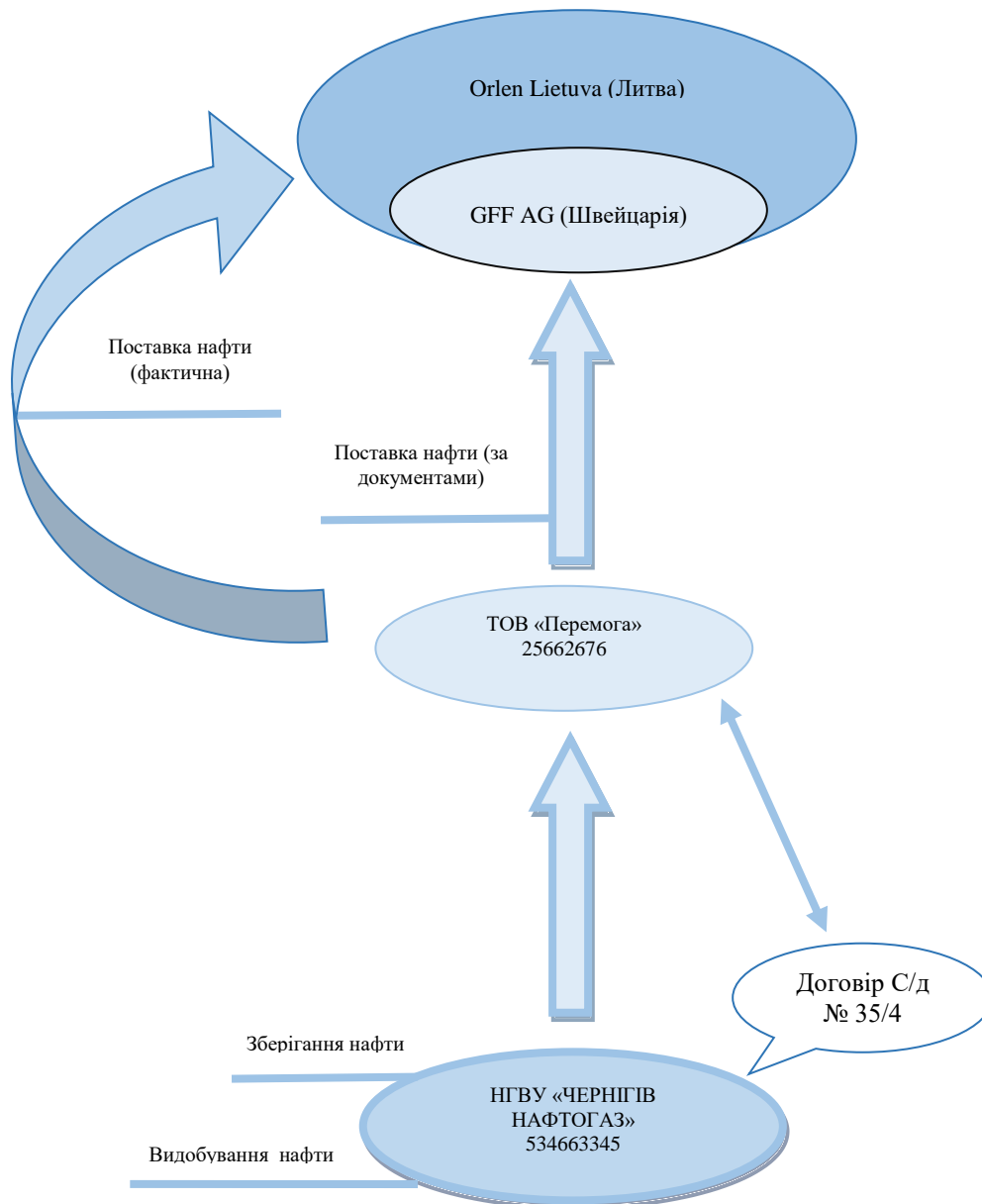


Рис. 3.3. Схема створення ланцюга вартості

### 3. Висновки за результатами фінансового аналізу

Функції. Визначення та аналіз функцій, які виконуються сторонами КО на підставі укладених договорів, даних бухгалтерського обліку, фактичних дій сторін операції та фактичних обставин її проведення відповідно до суті операції.

У рамках контрольованих операцій сторона не використовує власну техніку, роботи та послуги надаються третьою особою (незалежною компанією). Сплату за всі роботи та послуги здійснює комісіонер. Функція здійснення продажу товарів виконується в повному обсязі комісіонером.

Активи. Матеріальні активи: для здійснення діяльності Товариство використовує власні передавальні пристрої, власні транспортні засоби та власну комп'ютерну техніку. Нематеріальні активи: відсутні

Ризики. Ринковий ризик полягає у тому, що в результаті коливання цін на товари та послуги її майбутні доходи можуть зазнати змін, зважаючи на наявність у Сторін КО постійних витрат, даний ризик несуть обидві сторони КО в повному обсязі. ТОВ «Перемога» у повному обсязі несе валютний ризик, оскільки в рамках контрольованих операцій передбачено розрахунки в доларах США.

Підприємницькі (комерційні) ризики несе комісіонер (Перемога) за умовами контракту. Сторони операції виконують умови договорів. Сторона, яка бере ризик, контроль за ризиком і має фінансову спроможність понести такий ризик та/або можливості і ресурси для його покриття. (ризик покривається із винагороди комісіонера).

4. Висновки щодо відповідності фактично проведених операцій (їх складових) їх документальному відображенню (оформленню). Фактично проведені контрольовані операції відповідають їх документальному оформленню.

5. Висновки щодо відсутності ділової мети у проведеній операції або її складових (у разі якщо зазначені операції є внутрішньогруповими послугами наводиться детальна інформація щодо документів та супутніх операцій, які підтверджують їх необхідність). (у разі якщо зазначені операції є внутрішньогруповими послугами наводиться детальна інформація щодо документів та супутніх операцій, які підтверджують їх необхідність).

Згідно з інформацією, наведеною в додатковій документації:

«...Рішення про експорт приймалися у випадках, коли зростали ризики коливання рівня споживчого попиту на нафту та цін на неї, а головне - виробничі та фінансові ризики, які полягають, зокрема, у тому, що тривале зберігання нафти в очікуванні платоспроможних покупців може мати наслідком затоварення резервуарних парків і вимушене обмеження видобутку нафти».

6. Визначення сторін КО відповідно до типових бізнес-моделей за результатами аналізу функцій, активів та ризиків (дистриб'ютор з обмеженим ризиком, дистриб'ютор з повним ризиком, контрактний виробник, виробник з повним ризиком, агент із закупівлі, агент зі збуту, виробник оригінальної послуги, аутсорсинговий центр, фінансовий агент, керівна компанія тощо)

ТОВ «Перемога» - є учасником договору про спільну діяльність.

7. Висновки щодо вибору сторони дослідження.

Контролюючий орган визначив стороною дослідження ТОВ «Перемога».

8. Обґрунтування доцільності обраного контролюючим органом методу та обґрунтування недоцільності та/або неможливості використання інших методів ТЦ з урахуванням наявної судової практики. Контролюючий орган погоджується з позицією платника щодо обрання методу ПНЦ.

8.1. Стратегія пошуку співставних операцій/підприємств (використані джерела та/або проведені коригування, часовий проміжок дослідження).

Контролюючим органом застосовано комбінацію методів: метод «порівняльної неконтрольованої ціни», де зіставною ціною є ціна нафти в неконтрольованій операції з реалізації нафти АО AG GFF до АО «Orlen Lietuva» та метод «ціни перепродажу» для проведення коригування зіставної ціни нафти з урахуванням показника валової рентабельності компаній - оптовиків на світовому ринку перепродажу нафти. Інформація, яка міститься у відповіді компетентних органів Білорусі дає можливість усунути відмінності місця поставки нафти за умовами DAP, шляхом зменшення зіставної ціни нафти (відвантаженої АО GFF AG до АО «Orlen Lietuva») на вартість перевезення 1 тони нафти від станції Горностаївка українсько/білоруський кордон до станції Гудогай білорусько-литовський кордон на 43,03 дол.США.

З метою проведення коригування відмінностей функцій, які використовуються сторонами операцій, контролюючим органом досліджено ринковий показник валової рентабельності для зіставних компаній з видом діяльності за 46.71 – «оптова торгівля твердим, рідким та газоподібним паливом та супутніми товарами» за допомогою інформаційної бази даних AMADEUS з використанням методу «ціни перепродажу».

В результаті аналізу бази даних AMADEUS сформовано остаточну вибірку із 5-ти компаній, які пройшли відбір за всіма описаними критеріями, а отже є найбільш зіставними з AG GFF компанією у контрольованій операції.

8.2. Розрахунок діапазону цін/рентабельності наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

## Розрахунок діапазону цін/рентабельності

№ п/п	Зіставна юридична особа	Валовий прибуток/Чистий дохід (виручка) від реалізації (без урахування акцизного податку, мита, ПДВ, інших податків і зборів) x100%	Валова рентабельність, (%)
1	HIB PETROL SH.P.K. (Косово)	9153/129277*100%	7.1
2	LAB-OIL SH.P.K. (Косово)	2724/97880*100%	2.8
3	PRZEDSIĘBIORSTWO WIELOBRANŻOWE WTÓRMEX SP. Z O.O. SP.K. (Польща)	1568/39228*100%	4.0
4	NIZH YUG (UK) LLP (Великобританія)	1492/137413*100%	1.2
5	BROOKCAST UK LLP (Великобританія)	2212/45117*100%	4.9

На підставі вищеназваних показників розраховано медіану валової рентабельності зіставних компаній в розмірі 4,0%.

Інформацію щодо зіставності операцій наведено у табл.3.7.

Таким чином, для забезпечення зіставності між контрольованою операцією і неконтрольованою, контролюючим органом проведено коригування відмінності місця поставки нафти за умовами DAP, шляхом зменшення ціни нафти неконтрольованої операції на вартість перевезення 1 тони нафти від станції Горностаївка до станції Гудогай на 43,03 дол. США.

## Інформація щодо зіставності операцій

№ з/п	Предмет КО	код УКТЗЕД	Контракт		Виробник	Покупець	Покупець	Торгова країна	Країна вантажоотримувача/Країна постачальник	Умови поставки (пункт призначення та перехід ризиків)	Умови оплати (постоплата, пердплата, взаєморозрахунки)	Об'єм, тон	Ціна, дол. США
			№	дата									
1. Контрольовані операції													
1.	нафта сира	2709009000	H-34/15	16.02.15	Україна	GFF AG	ТОВ "Перемога"	Швейцарія	Литва	ДАР Україна/Білорусь залізнична станція Горностаївка	протягом 60 днів після дати поставки, та не більше 90 днів після оформлення експортної поставки	5 005,17	305
2. Зіставні операції													
2.	нафта сира	2709009000	15-11К	18.02.15	Україна	АО «Orlen Lietuva»	GFF AG	Литва	Литва	ДАР білорусько-литовський кордон залізнична станція Гудогай.	протягом 10 банківських днів, після отримання комерційних рахунків від продавця	4 999,74	377; 386

Також було коригування відмінностей функцій з урахуванням показника валової рентабельності компаній - оптовиків на світовому ринку з перепродажу нафти, шляхом її зменшення на показник валової рентабельності (медіану діапазону) в розмірі 4,0% зіставних компаній

9. Висновки щодо відповідності/невідповідності умов КО принципу «витагнутої руки»

1. Обмін податковою інформацією з ІКО: Запит до іноземного компетентного органу (далі - ІКО) Швейцарської Конфедерації від 12.02.2018 №2649/5/99-99-01-02-02-16. Запит стосувався операцій між GFF AG та ТОВ «Перемога» в період 01.02.2015-31.12.2015. Відповідь від ІКО Швейцарської Конфедерації надана Офісу ВПП листом ДФС України від 12.06.2018 №17555/7/99-99-01-02-02-17. ІКО Швейцарської Конфедерації надано відповідь, що відповідно ст.26 Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Україною та Швейцарською Конфедерацією, обмін інформацією може здійснюватися лише не раніше весни 2019 року та за податкові періоди не раніше 2018 року. Відповідно запити можуть ґрунтуватися лише на правовій основі. Була надана інформація, що Швейцарський комерційний реєстр є загальнодоступним, та надано підтвердження, що швейцарська компанія «GFF AG» зареєстрована у Швейцарії і існує до сих пір.

2. Висновки за результатами аналізу документації з ТЦ щодо її відповідності вимогам п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 ПКУ. У документації та додатковій інформації частково наведено дані, що передбачені в пп. 39.4.6 п.39.4 ст. 39 ПКУ.

3. Питання, які потребують додаткового опрацювання:

1. Недоліки документації з ТЦ у зв'язку з порушенням вимог пп. 39.4.6 п.39.4 ст. 39 ПКУ (із зазначенням конкретних пунктів (а-і)).

Відсутня інформація в документації від ТЦ за наступними підрозділами: опис структури управління платника податків, схема його організаційної структури із зазначенням загальної кількості працівників в розрізі його підрозділів на дату здійснення операції або на кінець звітного періоду; опис

діяльності та стратегії господарської діяльності, яку здійснює платник податків, зокрема економічні умови діяльності, аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), на яких підприємство провадить свою діяльність, основних конкурентів; відомості про фактичні розрахунки в контрольованій операції (сума та валюта платежів, дата, платіжні документи).

Недостатня інформація від платника для встановлення ризиків:

- фактори, що вплинули на формування та встановлення ціни, зокрема бізнес-стратегії сторін правочину, які суттєво впливають на ціни товарів (робіт, послуг);

- функціональний аналіз контрольованої операції: інформація про функції осіб, які є сторонами контрольованої операції, про використовувані ними активи, пов'язані з такою контрольованою операцією, та економічні ризики, які такі особи прийняли під час здійснення контрольованих операцій;

- економічний та порівняльний аналіз:

- розмір отриманого доходу та розмір понесених витрат у результаті здійснення контрольованої операції, рівень рентабельності;

- обґрунтування вибору методу визначення відповідності умов контрольованої операції принципу «вितягнутої руки», фінансового показника згідно з пп.39.3.2.5 п.39.3.2 п.39.3 статті 39 ПКУ та досліджуваної сторони згідно з пп.39.3.2.7 п.39.3.2 п.39.3 цієї статті;

- обґрунтування використання під час визначення діапазону рентабельності відповідно до пп.39.3.2.8 п.39.3.2 п.39.3 статті 39 ПКУ інформації за декілька податкових періодів та розрахунок середньозваженого значення показника рентабельності;

- розрахунок діапазону рентабельності;

- опис та розрахунок проведених коригувань.

Таким чином, за результатами проведеного аналізу, при проведенні контрольованих операцій в ТОВ «Перемога», встановлено невідповідність дотримання принципу «витягнутої руки». Доцільно проведення контрольно-перевірочних заходів.

## ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження теоретичних, методичних і практичних положень щодо удосконалення обліку і оподаткування транснаціональних корпорацій в Україні можна зробити наступні висновки:

1. Сучасна світова економіка характеризується стрімким процесом транснаціоналізації і чіткою тенденцією до інтеграції національних економік. Рушійною силою ключових процесів світової економіки є транснаціональні компанії. ТНК виступають одним з найважливіших чинників прискорення розвитку приймаючих держав та регіонів, оновлення інфраструктури, забезпечення зайнятості та вирішення соціальних проблем. Становлення та розвиток ТНК припадає на ХХ ст. Слід зазначити, що у своєму розвитку транснаціональні корпорації багатьох розвинених країн пройшли довгий еволюційний шлях. Щодо діяльності транснаціональних корпорацій в Україні, то в роботі наведено їх позитивні й негативні чинники, які значно впливають на економіку країни. Залучення транснаціональних корпорацій в Україну та оптимальний розподіл прямих іноземних інвестицій за видами економічної діяльності можливі лише за умови покращення інвестиційного клімату в країні. Вирішення поставленого завдання має включати заходи наведені в роботі. Головною метою цих заходів є захист національних підприємств в умовах інтеграції країни до світової економіки.

2. Під транснаціональною компанією розуміється масштабне об'єднання, що використовує у своїй діяльності міжнародний підхід, передбачає формування й ефективний розвиток міжнародного виробничо-збутового, торговельного та фінансового комплексу з єдиним центром прийняття рішень в країні базування, а також філіями, представництвами та дочірніми компаніями в інших країнах. Щодо класифікації транснаціональних корпорацій, то послідовно відбувається їх розподіл відповідно до рівнів усупільнення капіталів та організації типів господарської діяльності: картель, синдикат, пули, трест, концерн, консорціуми та транснаціональні стратегічні альянси.

3. Сьогодні транснаціональні компанії продовжують бути потужною силою у світовому господарстві, а їх функціонування потребує різнобічного регулювання всіх аспектів діяльності. На нашу думку, було б доцільно виокремити такі рівні регулювання, як міжнародний, регіональний, міждержавний, національний. Один рівень доповнює та усуває недоліки інших рівнів. Найбільш важливим є саме національний рівень. На нашу думку, в національному законодавстві найважливішими для ТНК є закони щодо антимонопольного законодавства, ціноутворення, митного режиму, заснування нового бізнесу тощо. Законодавчо-нормативна база, яка регулює процес створення та функціонування ТНК, розроблена, проте у вітчизняному законодавстві немає закону, який би регулював саме діяльність ТНК на території України. Це не дає змогу гармонізувати вітчизняне законодавство щодо регулювання діяльності транснаціональних компаній в Україні згідно з досвідом Європейського Союзу та міжнародними правовими нормами. В подальшому державі необхідно вдосконалити нормативно-правову базу, що регламентує діяльність ТНК.

4. Транснаціональні компанії мають системи бухгалтерського обліку, відповідальність яких полягає у складанні фінансових звітів, які відображають справжню ситуацію в операціях, зафіксованих у системі. Така система може бути дуже багатогранною: проблеми, пов'язані з підготовкою міжнародної операції, відбуваються тому, що підприємства з операціями в більш ніж одній країні мають мати справу з кількома валютами, принципами бухгалтерського обліку та практикою звітності різних країн. З огляду на ці сценарії, концепція обліку ТНК дуже важлива, враховуючи середовище, в якому вони працюють. Методичні засади формування, оцінки та визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати діяльності ТНК, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають концептуальні основи складання та подання фінансових звітів, міжнародні стандарти фінансової звітності, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, норми яких

поширюються на компанії незалежно від форм власності. Для обліку фінансових результатів в компанії досить важливим є раціональний вибір облікової політики: вибір методу амортизації, методу оцінки вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів, які істотно впливають на фінансовий стан ТНК та у подальшому відображаються у її звітності.

5. Діючи в декількох країнах одночасно, ТНК забезпечують високу мобільність капіталу, технологій та робочої сили. Такі міжнародні компанії мають великий позитивний вплив на економіку приймаючих країн і мають певні негативні аспекти. У податковій площині розширення присутності міжнародного бізнесу сприяє збільшенню податкових платежів до бюджету країни. Країни хочуть захистити свої податкові бази, але не робити це способами, які могли б стримувати податкові платежі. Під час роботи в країні перебування дочірні компанії набувають характеристик повних платників податків відповідно до законодавства держави. Компанії сплачують різні податкові платежі, таким чином фінансуючи суспільні блага та послуги. Найбільш значущими є сплата податку на додану вартість (податок на споживання придбаних товарів та послуг); податки на доходи працівників; внески на соціальне забезпечення; податок на прибуток (податок на прибуток підприємств). Транснаціональні корпорації сприяють розвитку економіки України, водночас неурегульованість їхньої діяльності призводить до розвитку тіньових економік, ухилення від податків, зменшення національних бюджетів. Саме тому вітчизняну податкову систему щодо оподаткування міжнародних корпорацій не можна розглядати поза межами міжнародних податкових систем. Для попередження або запобігання негативним впливам міжнародних корпорацій потрібні сильні та дієві державні інституції.

6. Проблематика діяльності транснаціональних корпорацій в Україні та їх взаємовідносин з державними і місцевими органами влади потребує зміни механізму державного регулювання функціонування ТНК в країні. На особливу увагу заслуговує низька ефективність сучасного механізму державного регулювання діяльності ТНК в країні. Виходячи з вищенаведеного, нами відзначено необхідність удосконалення всіх складових механізму державного

регулювання діяльності ТНК в країні. Ключовими завданнями реалізації механізму державного регулювання діяльності ТНК - імпортерів в Україні повинні бути: збільшення податкових та інших надходжень до державного і місцевих бюджетів; розвиток економіки внаслідок ефективної взаємодії ТНК, держави, регіональної влади, національних суб'єктів господарювання і домашніх господарств.

7. З посиленням глобалізаційних процесів міжнародна спільнота виявляє дедалі більшу стурбованість домінуванням ТНК на економічних ринках. Збільшення частки світової торгівлі та корпоративна влада надає їм безліч можливостей для формування різних схем уникнення податків. Тому система трансфертного ціноутворення стає першочерговим напрямом у процесі налагодження податкового контролю за ухиленням від податків ТНК. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для ТНК та податкових служб передбачають використання п'яти методів, за допомогою яких можна дослідити відповідність договірної ціни рівню звичайних цін, залежно від типу контрольованих операцій і специфіки господарської діяльності платника податків. Отже, окремі операції, що здійснюються в межах діяльності ТНК в Україні мають контролюватися податковими службами, а тому їх називають «контрольовані». До таких операцій відносять операції господарського характеру, за підсумками яких може відбуватися завищення витрат чи зниження доходів, а це передусім зумовлює зниження оподаткованого прибутку й відповідно точного розрахунку податку на прибуток. Таким чином, проблема правильного встановлення трансфертної ціни ТНК посідає чільне місце в процесі експортування чи імпортування продукції «сировинного» типу, де беруть участь пов'язані особи. Особливу увагу варто приділяти зазначенню платниками податків використаних джерел інформації з метою забезпечення виконання вимог щодо обґрунтування в документації з трансфертного ціноутворення відповідно до умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки».

8. Нами в роботі було розглянуто політику трансфертного ціноутворення ТОВ «Перемога» з позиції контролюючого органу. Для забезпечення зіставності

між контрольованою операцією і неконтрольованою, контролюючим органом проведено коригування відмінності місця поставки нафти за умовами DAP, шляхом зменшення ціни нафти неконтрольованої операції на вартість перевезення 1 тони нафти від станції Горностаївка українсько/білоруський кордон до станції Гудогай білорусько-литовський кордон на 43,03 дол.США та коригування відмінностей функцій з урахуванням показника валової рентабельності компаній - оптовиків на світовому ринку з перепродажу нафти, шляхом її зменшення на показник валової рентабельності (медіану діапазону) в розмірі 4,0% зіставних компаній. За результатами проведеного аналізу, при проведенні контрольованих операцій в ТОВ «Перемога», встановлено невідповідність дотримання принципу «витагнутої руки».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 22.02.2023).
2. Господарський кодекс України від 06.01.2003 р. №436-XV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 22.02.2023).
3. Цивільний кодекс України від 06.01.2003 р. №435-XV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 22.02.2023).
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 22.02.2023).
5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 22.02.2023).
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 04.07.2013 р. № 408-VII. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/408-18> (дата звернення 10.03.2023).
7. Про захист іноземних інвестицій: Закон України від 09.08.2000 р. №6-3. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v06-3700-00> (дата звернення: 22.02.2023).
8. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. 959-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12> (дата звернення: 22.02.2023).
9. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18.09.1991 р. № 1560-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12> (дата звернення: 22.02.2023).
10. Про концесії: Закон України від 03.10.2019 р. № 155-IX. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/155\\_20](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/155_20) (дата звернення: 22.02.2023).
11. Про підприємництво: Закон України від 07.02.1991 р. № 698-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12> (дата звернення: 22.02.2023).
12. Про режим іноземного інвестування: Закон України від 06.05.1996 р. № 01-8/187. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v\\_187800-96](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v_187800-96) (дата звернення: 22.02.2023).

13. Про усунення дискримінації в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності, створених з використання майна та коштів вітчизняного походження: Закон України від 17.02.2000 р. № 1457-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1457-14> (дата звернення: 22.02.2023).
14. Конвенція про транснаціональні корпорації: затв. Постановою Кабінету міністрів України від 15.03.1999 р. № 373. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997\\_193](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_193) (дата звернення: 22.02.2023).
15. 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 16.09.2015 р. № 977: Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 р. № 1045. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF> (дата звернення: 31.03.2023).
16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 10.03.2023).
17. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №87. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 10.03.2023).
18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 10.03.2023).
19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> (дата звернення 10.03.2023).
20. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства

- фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення 10.03.2023).
21. Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.10.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 10.03.2023).
22. Інструкція про порядок реєстрації представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні: затв. наказом Міністерства економіки України від 15.06.2007 р. № 179. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0730-07> (дата звернення: 22.02.2023).
23. Антологія офшорів: путівник по українській офшорній павутині. URL: [https://voxukraine.org/longreads/panama/index\\_ua.html](https://voxukraine.org/longreads/panama/index_ua.html) (дата звернення: 31.03.2023).
24. Антонов Я. Формирование государственной политики в сфере регулирования деятельности транснациональных корпораций. *Управление общественными и экономическими системами*. 2015. № 1. URL: <http://umc.gu-unpk.ru/umc/arhiv/2015/1/antonov> (дата звернення: 22.02.2023).
25. Бусол О.Ю. Транснаціональні злочинні угруповання та транснаціональні корпорації: межі корупційного симбіозу. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського: серія «Юридичні науки»*. 2018. Т. 29. № 4. С. 154-159.
26. Волошко Н.О. Транснаціональні корпорації: теоретико-методологічні основи організації діяльності в умовах глобалізації економіки. *Економіка та держава*. 2020. № 7. С. 110-113.
27. Воронкова Т.Є., Хівренко К.В. Транснаціональні корпорації в системі глобальної економіки: стан та проблеми. *Економіка та держава*. 2021. № 11. С. 112-115.
28. Гладій І. Трансфертне ціноутворення транснаціональних корпорацій. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2021. № 3. С. 85-97.

29. Гончарова Ю., Удовенко М. Регулювання діяльності транснаціональних корпорацій: еволюція пріоритетів. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2021. № 4. С. 4–16.
30. Грушко В.І., Махортов Ю.О., Телічко Н.А., Бородачова В.М. Міжнародне оподаткування : навч. посіб. Луганськ, 2019. 382 с.
31. Гудим К. Транснаціоналізація як чинник глобалізації. *Вісник КНТЕУ*. 2018. № 4. С. 33–44.
32. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 3 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. Київ: Видавничий центр «Академія», 2002. 952 с.
33. Жиглей І.В., Легенчук С.Ф., Орлов І.В. Трансфертне ціноутворення як засіб мінімізації податкових маніпулювань у розрахунках з нерезидентами. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. Вип. 3 (50). С. 14-22
34. Журавель Д.В., Байназаров А.М. Особливості нормативно-правового регулювання діяльності транснаціональних корпорацій в Азіатсько-Тихоокеанському регіоні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2018. № 22(3). С. 11-14.
35. Качур А.В., Могилко Д.М. ТНК та їх роль у сучасних міжнародних економічних відносинах. *Економіка і суспільство*. 2022. Випуск 19. С.55-62
36. Келару І.А. Транснаціоналізація і конкурентоспроможний розвиток економіки України: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.02. Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. Київ, 2018. 17 с.
37. Кузьмич Т. Трансфертне ценообرازование: курс на деофшоризацію. *Forbes*. Україна. URL: <http://forbes.net.ua/opinions/1402494-transfertnoecenoobrazovanie-kurs-nadeofshorizasiyu> (дата звернення 10.03.2023).
38. Лимонова Е., Архіпова К. Транснаціональні корпорації: основні етапи розвитку та регулювання їхньої діяльності в умовах глобалізації. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2019. № 1 (16). С. 93-101.
39. Лібман А.В. Конкуренція юрисдикцій і подолання неефективної рівноваги в умовах глобалізації. *Суспільство і економіка*. 2021. № 5–6. С. 265.

- 40.Макарчук М. П. Поняття транснаціональних корпорацій як суб'єктів міжнародного приватного права. *Журнал східноєвропейського права*. 2017. № 39. С. 30-38.
- 41.Македон В.В. Формат взаємодії транснаціональних корпорацій та реального сектора національної економіки України. URL: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/bmnef/2022\\_1\\_1/25.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/bmnef/2022_1_1/25.pdf). (дата звернення: 22.02.2023).
- 42.Мельник Н. Історія виникнення та розвитку системи міжнародного обліку. *Journal of European Economy*. 2019. № 12 (4). С. 487-497.
- 43.Мізюк С.Г., Білик А.В. Вплив діяльності транснаціональних корпорацій на економічний розвиток України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2020. Вип. 29. С. 98-102.
- 44.Молчанова Е. Взаємодія транснаціональних корпорацій з національними економіками. *Аналітичне видання фонду ім. Фрідріха Еберта*. URL: <http://www.fes.kiev.ua>. (дата звернення: 22.02.2023).
- 45.Найбільші інвестори в економіку України. ДП «Держзовнішінформ». URL: <https://dzi.gov.ua/press-centre/news/najbilshi-investory-v-ekonomiku-ukrayiny> (дата звернення: 31.03.2023).
- 46.Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних підприємств та податкових адміністрацій. 2017. 608 с.
- 47.Немировська О. Механізм регулювання взаємодії національної економіки з транснаціональними корпораціями. *Економіка та держава*. 2019. № 12. С. 121-125.
- 48.Немировська О.В. Формування ефективного механізму взаємодії національної економіки з транснаціональної економіки з ТНК: дис. ... к.е.н.: 08.00.03 «Економіка та управління національним господарством». Ірпінь, 2016. 241 с.
- 49.Опанасенко Л.О. Теоретичні засади регулювання діяльності транснаціональних компаній. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2019. Т. 24. Вип. 2 (75 ). С. 7-10

- 50.Панченко К.В. Вплив транснаціональних корпорацій на структурні зрушення в країнах з перехідною економікою: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.05.01: Київ, 2004. 20 с.
- 51.Панченко К.М., Богач Л.В. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності транснаціональних корпорацій. *ECONOMICS*. 2019. №4. URL: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.04.29.html> (дата звернення: 20.02.2023)
- 52.Погрібний Д. Особливості правового забезпечення діяльності транснаціональних корпорацій. *Право та інновації*. 2021. № 1 (9). С. 75-79.
- 53.Приєднання України до Плану BEPS. *Науковий вісник*. 2018. № 941(45). URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006198-priyednannya-ukrayini-do-planu-berps> (дата звернення 10.03.2023).
- 54.Руденко Л.В. Управління потоками капіталів у сучасній бізнес-моделі функціонування транснаціональних корпорацій : монографія. К. : Кондор, 2009. 480 с.
- 55.Скільки заробляють великі корпорації в Україні та де тримають зароблене. Мінфін. 2020. 15 вересня. URL: <https://minfin.com.ua/ua/2020/09/15/52326392> (дата звернення: 31.03.2023).
- 56.Сорока І.Б. Транснаціональні корпорації та їхня роль у процесі активізації міжнародної інтеграції. *Актуальні проблеми економіки*. 2009. № 9. С. 35–41.
- 57.Соскін О.І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України. URL: <http://kibit.com.ua/en/press/articles/?view=261> (дата звернення 10.03.2023).
- 58.Темніченко М.Ю. Транснаціональні компанії. *Економіст*. 2018. № 1, 2. 75 с.
- 59.Титов А.Н. Тенденции формирования транснациональных корпораций. *Вестник КГУ им. Н.А. Некрасова*. 2015. № 4. С. 247–248.
- 60.Ткаченко Д.О. Сутність транснаціоналізації та особливості діяльності транснаціональних корпорацій в умовах глобальної економіки. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2022. Випуск 13. С. 72-76

- 61.Ткаченко Д.О. Шляхи удосконалення механізму державного регулювання діяльності ТНК в Україні. *Evropský časopis ekonomiky*. 2019. С.86-92
- 62.Транснаціональна корпорація. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki>. (дата звернення: 22.02.2023).
- 63.Фінансовий облік, звітність і аналіз підприємства у відповідності до стандартів ГААР: [навчальний посібник]. / Головка В.І., Головка І.В., Цибульник М.О., Шарманська В.М., Шарманська С.О. К.: ВПЦ «Київський університет», 2021. 534 с.
- 64.Шкурат І.В. Транснаціональні корпорації як ключова домінанта збільшення ступеня залученості України в глобалізаційний процес. *Науковий вісник: державне управління*. 2020. № 2. С. 370-379.
- 65.Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 22.02.2023).
- 66.Barrios S., Huizinga H., Laeven L., Nicodème G. International Taxation and Multinational Firm Location Decisions. *European Communities*. 2009. URL: [https://ec.europa.eu/economy\\_finance/publications/pages/publication14169\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/economy_finance/publications/pages/publication14169_en.pdf) (дата звернення 10.03.2023).
- 67.Base erosion and profit shifting. URL: <http://www.oecd.org/tax/beps/> (дата звернення 10.03.2023).
- 68.Black's Law Dictionary, 9th ed. Bryan A. Garner, ed.St. Paul: «West Group», 2009. 1810 p.
- 69.Hines Jr. J. R., Rice E. M. Fiscal Paradise: Foreign Tax Havens and American Business. *Quarterly Journal of Economics*. 1994. Vol. 109. Issue 1. P. 149-182.
- 70.Investment. OECD. URL: <https://www.oecd.org/investment/> (дата звернення 10.03.2023).
- 71.Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries / Department of Economic & Social Affairs. New York : United Nations, 2017. URL: <https://cutt.ly/cIb6eE2> (дата звернення: 31.03.2023).
- 72.Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries / Department of Economic & Social Affairs. - New York : United Nations, 2021. URL:

[https://dku.in.ua/files/Materials/United\\_Nations-TP\\_Developing\\_Countries%2C2021.pdf](https://dku.in.ua/files/Materials/United_Nations-TP_Developing_Countries%2C2021.pdf) (дата звернення: 31.03.2023).

- 73.PROJECTS. URL: <https://unctad.org/en/Pages/technicalcooperation.asp> (дата звернення 10.03.2023).
- 74.Sikka Prem, Willmott Hugh. The dark side of transfer pricing: Its role in tax avoidance and wealth retentiveness. *Critical Perspectives on Accounting*. 2010. №. 21. P. 342-356.
- 75.Sharmancka V.M., Golovko V.I., Tsybulnyk M.O. Attributive propaedeutics of accounting reporting asameans of communicating the system of indicators indescriptive models of economic analytics. *World Science*. 2018. №12 (40). Vol. 2. P. 4-11.
- 76.Sharmancka V.M., Golovko V.I., Tsybulnyk M.O. Quantification valuation of cash flows based on accounting data. *East European Scientific Journal*. 2018. №12 (40). Part 3. 2018. P. 58-66.

## ДОДАТКИ

## Додаток А

ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Міністерства фінансів України  
18 січня 2016 року № 8

1	Звіт про контрольовані операції за 2015 рік			X	Звітний
					Звітний новий
					Уточнюючий
2	Платник	ТОВ "Перемога" (повне найменування платника податків згідно з реєстраційними документами)			
3	Код за ЄДРПОУ	25662676	Код виду економічної діяльності (КВЕД)	46.90	
4	Податкова адреса	м.Київ, Лабораторний провулок,3			
5	Найменування контролюючого органу, в якому платник перебуває на обліку ДП У ПЕЧЕРСЬКОМУ РАЙОНІ ГУ ДФС У М.КИЄВІ				
6	Кількість додатків до Звіту про контрольовані операції				1
<b>Загальні відомості про контрольовані операції</b>					
№ з/п	Повне найменування особи – сторони контрольованої операції		Код особи	Загальна сума контрольованих операцій з контрагентом	
1	2		3	4	
1	"GFF AG"		113375	19626106	

Інформація, наведена у Звіті та додатках до нього, є повною та достовірною.

Дата подання 29.04.2016

Керівник (уповноважена особа)

2178903558

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта\*)

Головний бухгалтер  
(особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку)

2893118664

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта\*)

(підпис)

Вайспапір В.А.

(ініціали та прізвище)

(підпис)

Литовченко Я.Ю.

(ініціали та прізвище)

\* Для фізичних осіб, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта