ISSN 3083-6123 (print); ISSN 2786-6599 (online)

DOI: https://doi.org/10.37000/ebbsl.2025.07.08

УДК 658.149.3:338.5:657(477)

Андрій НАЙДА,
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Одеський державний аграрний університет, м. Одеса, Україна
ORCID 0000-0002-6371-1382
email:andrew.od2017@gmail.com

Ірина НАЙДА,
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту, Одеський державний аграрний університет, м. Одеса, Україна
ORCID 0000-0002-9706-7724
email:irochka.lobankina@gmail.com

Алла ЯКОВЕНКО,
кандидат економічних наук, доцент, старший науковий співробітник відділу геоінформаційних технологій, менеджменту та економічних досліджень Інституту кліматично орієнтованого сільського господарства НААН
ORCID 0000-0002-5262-2894
email:alla_capital@ukr.net

Віктор ТОМЧУК,
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту Донецький національний університет імені Василя Стуса, м. Вінниця, Україна
ORCID 0000-0001-8575-4618
email:v.tomchuk@donnu.edu.ua

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ: ВИКЛИКИ ДЛЯ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Анотація

Актуальність. *В умовах відкритої економіки України, залежної від зовнішньоекономічних операцій, трансфертне ціноутворення відіграє ключову роль у стратегічному плануванні фінансових потоків у межах корпоративних груп. Проте недосконалість національного законодавства та недостатня гармонізація з міжнародними стандартами, зокрема з планом BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), створюють умови для маніпуляцій цінами, що призводить до втрат бюджету та викривлення фінансової звітності. У воєнний період ці проблеми загострюються через економічну нестабільність, санкції та ускладнення доступу до ринкових даних. Основними проблемами залишаються недостатня прозорість операцій, складність визначення ринкових цін, обмежений доступ до інформаційних ресурсів та потреба в гармонізації національного законодавства з міжнародними стандартами, що актуалізує дослідження.*

Метою дослідження є *обгрунтування сучасного стану трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації, визначення його викликів для обліку, аудиту і оподаткування в Україні та розробка напрямів удосконалення системи трансфертного ціноутворення.*

Методи дослідження. *При дослідженні були використані: метод аналізу і синтезу; метод абстрагування та узагальнення (для виокремити ключові проблеми трансфертного ціноутворення); аналіз статистичних даних, кейс-стаді (аналіз практичних прикладів діяльності фінтех-компаній в Україні), експертних оцінок моделювання процесів (для розробки етапів формування трансфертного ціноутворення на підприємстві).*

Отримані результати. *У статті досліджено актуальність трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації та інтеграції України у світовий економічний простір, яке стає ключовим інструментом управління фінансовими потоками транснаціональних компаній. Проаналізовано сучасні виклики для обліку, аудиту та оподаткування, які включають складність визначення ринкових цін, обмежений доступ до даних і недостатню кваліфікацію кадрів. Виявлено недосконаліть національного законодавства та невідповідність міжнародним стандартам (зокрема, BEPS), що сприяє зловживанням і призводить до бюджетних втрат і викривлення звітності.*

Визначено, що трансфертне ціноутворення як механізм внутрішньогрупових операцій, потребує вдосконалення через гармонізацію з принципом «витягнутої руки» та стандартами ОЕСР. Запропоновано напрями вдосконалення трансфертного ціноутворення, а саме створення національного реєстру цінових орієнтирів, автоматизація звітності, спрощення процедур документування та підвищення кваліфікації податківців. Розроблено алгоритм формування трансфертного ціноутворення на підприємстві.

Практична цінність роботи. *Отримані результати дослідження можуть бути використанні при формування обліково-податкової політики підприємства та країни*

Висновки*. Трансфертне ціноутворення в умовах глобалізації є складним явищем, що впливає на облік, аудит і оподаткування в Україні. Дослідження показало, що попри прогрес у гармонізації з міжнародними стандартами, зокрема BEPS, необхідне подальше вдосконалення нормативної бази, підвищення кваліфікації кадрів і розвиток аналітичної інфраструктури. Запропоновані заходи, такі як створення національного реєстру цінових орієнтирів, автоматизація звітності та прозорі процедури аудиту, сприятимуть зменшенню податкових зловживань і підвищенню фіскальної стабільності. Перспективними напрямами подальших досліджень є розробка цифрових інструментів для аналізу трансфертного ціноутворення, оцінка впливу воєнного стану на трансфертні операції та посилення ролі управлінського обліку в контролі.*

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, облік, аудит, оподаткування, транснаціональні корпорації.*

UDC 658.149.3:338.5:657(477)

Andrii NAIDA,
PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Odesa State Agrarian University, Odesa, Ukraine
ORCID 0000-0002-6371-1382
email:andrew.od2017@gmail.com
Iryna NAIDA,
PhD (Economics), Associate Professor of Management, Odesa State Agrarian University, Odesa, Ukraine

ORCID 0000-0002-9706-7724
email:irochka.lobankina@gmail.com

Alla YAKOVENKO,
PhD (Economics), Associate Professor, Senior Researcher, Department of Geoinformation Technologies, Management and Economic Research, Institute of Climate-Oriented Agriculture, NAAS
ORCID 0000-0002-5262-2894
email:alla_capital@ukr.net

Viktor TOMCHUK,
PhD (Economics), Associate Professor,
Associate Professor Department of Accounting, Analysis and Audit
Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, Ukraine
ORCID 0000-0001-8575-4618
email:v.tomchuk@donnu.edu.ua

TRANSFER PRICING IN THE CONTEXT OF GLOBALIZATION: CHALLENGES FOR ACCOUNTING, AUDIT, AND TAXATION IN UKRAINE

Abstract

Relevance. *In the context of Ukraine's open economy, which heavily relies on foreign economic operations, transfer pricing plays a key role in the strategic planning of financial flows within corporate groups. However, the imperfection of national legislation and the insufficient harmonization with international standards, particularly with the BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) plan, create conditions for price manipulation, leading to budget losses and distortion of financial reporting. During wartime, these problems are exacerbated by economic instability, sanctions, and limited access to market data. The main challenges remain the lack of transparency in operations, difficulties in determining arm's length prices, limited access to information resources, and the need for harmonization of domestic legislation with international standards, which underscores the relevance of this research.*

Purpose *of the article is to substantiate the current state of transfer pricing in the context of globalization, identify its challenges for accounting, auditing, and taxation in Ukraine, and develop directions for improving the transfer pricing system.*

Methods. *The following methods were used in the study: analysis and synthesis; abstraction and generalization (to highlight the key issues in transfer pricing); statistical data analysis; case studies (examining practical examples of fintech companies in Ukraine); expert evaluations; and process modeling (for developing stages of transfer pricing formation at the enterprise level).*

Results. *The article explores the relevance of transfer pricing in the context of globalization and Ukraine's integration into the global economic space, where it becomes a key tool for managing financial flows of multinational companies. The study analyzes the current challenges in accounting, auditing, and taxation, including the difficulty of determining market prices, limited data access, and insufficient professional qualifications. It identifies shortcomings in national legislation and its misalignment with international standards (especially BEPS), which contributes to abuse and results in budget losses and distorted reporting.*

It is determined that transfer pricing, as a mechanism for intra-group transactions, needs improvement through harmonization with the arm's length principle and OECD standards. Proposed improvement measures include the creation of a national benchmark pricing registry, automation of reporting, simplification of documentation procedures, and enhancement of tax officers' qualifications. An algorithm for establishing transfer pricing within an enterprise has been developed.

Practical value of the study. *The research findings can be used in shaping the accounting and tax policy of both enterprises and the state.*

Conclusions. *Transfer pricing in a globalized environment is a complex phenomenon that significantly affects accounting, auditing, and taxation in Ukraine. The study demonstrates that despite progress in aligning with international standards, especially BEPS, further improvement of the regulatory framework, enhancement of personnel qualifications, and development of analytical infrastructure are needed. The proposed measures — such as the creation of a national pricing registry, automation of reporting, and transparent audit procedures — will contribute to reducing tax abuse and strengthening fiscal stability. Promising areas for further research include the development of digital tools for transfer pricing analysis, assessment of the impact of martial law on transfer operations, and strengthening the role of management accounting in control processes.*

Keywords: *transfer pricing, accounting, audit, taxation, transnational corporations.*

Постановка проблеми. Процеси глобалізації, інтеграція України у світовий економічний простір, активізація транснаціональних компаній на національному ринку зумовлюють посилення уваги до проблеми трансфертного ціноутворення. В умовах відкритості економіки України та високої залежності від зовнішньоекономічних операцій трансфертне ціноутворення стає ключовим інструментом не лише податкової оптимізації, а й стратегічного планування фінансових потоків у межах корпоративних груп. Недосконаліть національного законодавства та брак узгодженості з міжнародними стандартами (наприклад, BEPS) створюють умови для зловживань, що призводить до втрат бюджету та викривлення фінансової звітності. У зв'язку з цим актуалізується питання удосконалення облікових процедур, нормативно-правової бази та методів податкового контролю.

У результаті постійного оновлення міжнародних стандартів оподаткування та зростання вимог до прозорості звітності, важливо сформувати дієвий механізм трансфертного ціноутворення в Україні, який буде збалансований між інтересами держави та бізнесу. Також важливо враховувати вплив трансфертних цін на ведення бухгалтерського та податкового обліку, аудит, а також на загальну фіскальну стабільність країни.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження трансфертного ціноутворення в Україні активно вивчається з моменту введення відповідного законодавства у 2013 році, коли було запроваджено норми контролю за операціями між пов'язаними особами. Науковці приділяють увагу як теоретичним аспектам трансфертного ціноутворення, так і практичним питанням його впровадження, обліку, аудиту та оподаткування.

Так, Касич А. О., Петрик О. А. та Гриненко Ю. І. [1] аналізують проблеми та можливості використання трансфертного ціноутворення на підприємствах. Вони наголошують, що трансфертне ціноутворення є інструментом не лише податкової оптимізації, але й стратегічного управління фінансами. Автори акцентують увагу на складнощах визначення ринкових цін та необхідності вдосконалення методології оцінки операцій.

Алексєєва А. та Ігнатенко Т. [2] досліджують трансфертне ціноутворення як механізм податкового контролю. Вони підкреслюють, що в Україні контроль за трансфертним ціноутворенням спрямований на запобігання ухиленню від оподаткування, але його ефективність обмежується недостатньою кваліфікацією фахівців та браком інформаційних ресурсів для аналізу ринкових цін. Гречко А. В. [3] розглядає механізм трансфертного ціноутворення як інструмент контролю за операціями між пов’язаними особами. Автор наголошує на необхідності гармонізації українського законодавства з міжнародними стандартами, зокрема принципом «витягнутої руки», та вказує на проблеми, пов’язані з недостатньою прозорістю операцій.

Задоя А. О. та Венгер С. А. [4] аналізують трансфертне ціноутворення у контексті міжнародного бізнесу, звертаючи увагу на його роль у розподілі прибутків між підрозділами транснаціональних корпорацій. Вони зазначають, що в умовах глобалізації трансфертного ціноутворення є важливим інструментом конкурентоспроможності, але його використання потребує чіткого правового регулювання. Сопко В. [5] досліджує трансфертне ціноутворення у міжнародних розрахунках, підкреслюючи його значення для зовнішньоекономічної діяльності. Автор акцентує на необхідності вдосконалення інформаційного забезпечення та методів аналізу для забезпечення відповідності операцій ринковим умовам.

Вакульчик О. М. та Рябич О. В. [6] аналізують особливості впровадження механізму контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні. Вони вказують на проблеми, пов’язані з недостатньою підготовкою кадрів, складністю документування операцій та обмеженим доступом до міжнародних баз даних для порівняльного аналізу.

Гришко Н. В. та Лубенченко О. Е. [7; 8] досліджують регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні та роль незалежного аудиту. Вони підкреслюють, що аудит операцій трансфертного ціноутворення є важливим для забезпечення прозорості та відповідності законодавству.

Вакульчик О. М. та Фесенко В. В. [9; 10] досліджують розвиток аудиту зовнішньоекономічних операцій у контексті сучасних вимог фінансового контролю, у тому числі трансфертного ціноутворення. Вони наголошують на необхідності адаптації методів аудиту до змін у законодавстві та міжнародних стандартів.

Степаненко О., Травінська С. та Михальська О. [11] аналізують ризики трансфертного ціноутворення для податкової системи України. Вони пропонують шляхи мінімізації ризиків, зокрема через посилення контролю та вдосконалення інформаційного забезпечення.

Краєвський В. та Муравський О. [12; 13; 14] у своїх працях акцентують на ризико орієнтованому підході до податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. Вони пропонують використовувати інформаційні системи для аналізу операцій та вдосконалення методів оцінки ризиків.

Загалом, аналіз попередніх наукових досліджень показує, що трансфертне ціноутворення є складним і багатогранним явищем, яке потребує комплексного підходу до обліку, аудиту та оподаткування. Основними проблемами залишаються недостатня прозорість операцій, складність визначення ринкових цін, обмежений доступ до інформаційних ресурсів та потреба в гармонізації національного законодавства з міжнародними стандартами, що актуалізує подальші дослідження.

Метою дослідження є обґрунтування сучасного стану трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації, визначення його викликів для обліку, аудиту і оподаткування в Україні та розробка напрямів удосконалення системи трансфертного ціноутворення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Трансфертне ціноутворення – це механізм встановлення цін у внутрішньогрупових операціях між пов’язаними особами. Науковці трактують його як спосіб розподілу доходів у транснаціональних структурах з метою оптимізації оподаткування. Згідно з пп. 14.1.191 Податкового кодексу України, трансфертна ціна — це ціна, що застосовується у контрольованих операціях та відповідає принципу «витягнутої руки» [15].

Однією з ключових складових системи податкового контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні є визначення методів, за допомогою яких оцінюється відповідність цін у контрольованих операціях принципу «витягнутої руки»**.** Згідно з положеннями ст. 39 Податкового кодексу України**,** передбачено п’ять основних методів, які також узгоджуються з рекомендаціями ОЕСР (Організації економічного співробітництва та розвитку) (табл. 1)**.**

Згідно з аналітичним оглядом Мельниченка Р.В. [19], у 70% перевірених випадків податкові органи застосовують метод чистого прибутку, що зумовлено недоступністю або нестачею інформації для інших методів. Також Степаненко О. та інші науковці акцентують, що вибір методу часто залежить не лише від наявності даних, але і від галузевої специфіки та юрисдикції контрагента [11].

Алексєєва А. та Ігнатенко Т. [2] підкреслюють, що застосування методів в Україні ускладнено через недосконалу базу зіставних цін, недостатню прозорість угод та слабкий рівень облікової аналітики у багатьох підприємствах.

ISSN 3083-6123 (print); ISSN 2786-6599 (online)

Таблиця 1

Аналіз методів трансфертного ціноутворення

№ п.п.	*Назва методу*	*Характеристика*	*Приклад застосування*
1	Метод порівняльної неконтрольованої ціни (метод CUP – Comparable Uncontrolled Price)	Цей метод є базовим, і він передбачає порівняння ціни в контрольованій операції з цінами в аналогічних операціях між непов'язаними особами**.** Перевагою методу є його точність за наявності ідентичних або достатньо подібних ринкових умов. Метод є найкращим з огляду на прозорість, однак у практиці застосовується рідше через труднощі з пошуком достовірних зіставних угод.	Якщо українська компанія експортує пшеницю до пов'язаної компанії в Польщі за 200 дол. за тонну, але аналогічні контракти з незалежними покупцями передбачають ціну 250 дол. за тонну, тоді податкова може донарахувати податкові зобов'язання на основі ринкової ціни.
2	Метод ціни перепродажу (Resale Price Method)	Метод ґрунтується на аналізі ціни, за якою товар, куплений у пов'язаної особи, перепродається незалежній стороні**,** з урахуванням стандартної націнки на покриття витрат і прибуток. Метод доцільно застосовувати у випадках, коли неможливо знайти зіставні угоди, проте є наявність незалежної реалізації аналогічного товару.	Компанія А купує ноутбуки у пов'язаної компанії за 8000 грн і перепродає на ринку за 10000 грн. Якщо націнка у подібних компаній зазвичай становить 30%, то ціна купівлі повинна бути не більше 7000 грн — отже, виникає ризик коригування.
3	Метод «витрати плюс» (Cost Plus Method)	Метод передбачає визначення трансфертної ціни на основі витрат на виробництво або придбання з додаванням ринкової націнки**,** характерної для аналогічних умов діяльності. Метод є найбільш доцільним для операцій із надання послуг або виготовлення продукції на замовлення, проте його точність залежить від правильності розподілу витрат.	Компанія витрачає 1000 грн на виробництво одиниці товару. Ринкова націнка в галузі становить 20%. Отже, трансфертна ціна має становити не менше 1200 грн.
4	Метод чистого прибутку (Transactional Net	Цей метод передбачає аналіз чистого прибутку**,** який отримується в контрольованій операції, та його порівняння з	Компанія має рентабельність операцій 3%, тоді як середній показник у порівнюваних

№ п.п.	*Назва методу*	*Характеристика*	*Приклад застосування*
	Margin Method, TNMM)	рентабельністю аналогічних компаній у подібних умовах. Метод найпоширеніший в українській практиці через кращу доступність фінансової звітності підприємств-аналогів, особливо за даними Бюро економічного аналізу чи Amadeus.	компаній становить 7%. Податкова може вважати, що прибуток штучно занижено, і відповідно донараховує податки.
5	Метод розподілення прибутку (Profit Split Method)	Метод застосовується при значному рівні інтеграції бізнесу між пов'язаними особами. Він передбачає розподіл загального прибутку між сторонами відповідно до їхнього внеску у створення доданої вартості**.** Метод має обмежене застосування через складність розрахунків, але він є єдино можливим при наявності спільних нематеріальних активів (наприклад, патентів або IT-платформ).	Українська компанія розробляє софт, який інтегрується у продукцію пов'язаної компанії в Німеччині. Якщо спільний прибуток становить 1 млн. євро, а внесок української сторони оцінено в 40%, то її частка прибутку повинна становити 400 тис. євро

Джерело: сформовано авторами на основі [1; 16; 17].

Глобалізація світової економіки суттєво трансформувала характер господарських операцій, зробивши їх більш інтегрованими, багаторівневими та географічно розпорошеними. Це спричинило інтенсивне зростання транснаціональних корпорацій, які, здійснюючи значну частину операцій всередині груп, використовують трансфертні ціни для переміщення прибутків у юрисдикції з нижчим податковим навантаженням.

У цих умовах трансфертне ціноутворення перетворюється на критичний інструмент фіскального планування, який може бути використаний як для податкової оптимізації в межах правового поля, так і для агресивного податкового планування. Це викликає зростаюче занепокоєння держав щодо вичерпування податкової бази та переміщення прибутків (Base Erosion and Profit Shifting — BEPS).

Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) у відповідь на виклики глобалізації започаткувала проєкт BEPS, що передбачає формування єдиних правил контролю трансфертного ціноутворення та прозорості податкової інформації. Впровадження цих стандартів стало основою для гармонізації національного законодавства в багатьох країнах, включаючи Україну.

Трансфертне ціноутворення є механізмом встановлення цін на товари, послуги чи нематеріальні активи в операціях між пов'язаними особами, які входять до однієї корпоративної структури, наприклад, у межах транснаціональних корпорацій. У глобалізованій економіці трансфертне ціноутворення відіграє ключову роль у розподілі прибутків між юрисдикціями, що дозволяє оптимізувати податкове навантаження та підвищувати конкурентоспроможність компаній [4]. Проте, як зазначають Касич А. О. та ін. [1], трансфертне ціноутворення також створює можливості для маніпулювання цінами з метою мінімізації податків, що становить виклик для податкових систем.

Аналіз вітчизняного законодавства свідчить, що трансфертне ціноутворення регламентується, зокрема, розділом ІІІ Податкового кодексу України. Водночас, складність обчислення контрольованих операцій, критерії пов'язаності сторін, вимоги до документації трансфертного ціноутворення створюють значне адміністративне навантаження на підприємства.

В Україні механізм контролю за трансфертним ціноутворенням було запроваджено у 2013 році з внесенням змін до Податкового кодексу. Основною метою було запобігання ухиленню від оподаткування шляхом маніпулювання цінами в операціях між пов'язаними особами. Як зазначають Вакульчик О. М. та Рябич О. В. [6], впровадження контролю за трансфертним ціноутворенням зіткнулося з низкою проблем, зокрема:

- недостатня підготовка кадрів (податкові органи та підприємства часто стикаються з браком фахівців, які володіють знаннями про міжнародні стандарти трансфертного ціноутворення);
- складність документування (підготовка документації з трансфертного ціноутворення вимагає значних ресурсів, оскільки підприємства повинні обґрунтувати відповідність цін ринковим умовам);
- обмежений доступ до даних (в Україні відсутні національні бази даних для порівняльного аналізу, а доступ до міжнародних баз, таких як Amadeus чи Orbis, є дорогим і обмеженим).

Особливо актуальним є питання визначення ринкових цін у специфічних секторах (аграрний, ІТ, добувна промисловість), де відсутні прозорі ринкові орієнтири або мають місце внутрішньокорпоративні транзакції без аналогів на відкритому ринку. У таких випадках податкові органи та аудитори стикаються з труднощами у застосуванні традиційних методів — порівняльної неконтрольованої ціни, ціни перепродажу або витрат плюс.

Облік операцій трансфертного ціноутворення є складним завданням, оскільки вимагає чіткого документування всіх транзакцій та їх відповідності ринковим умовам. Як зазначає Лубенченко О. Е. [8], облік трансфертного ціноутворення потребує інтеграції даних із різних джерел, включаючи внутрішні системи підприємства та зовнішні бази даних. Основні виклики сьогодні включають:

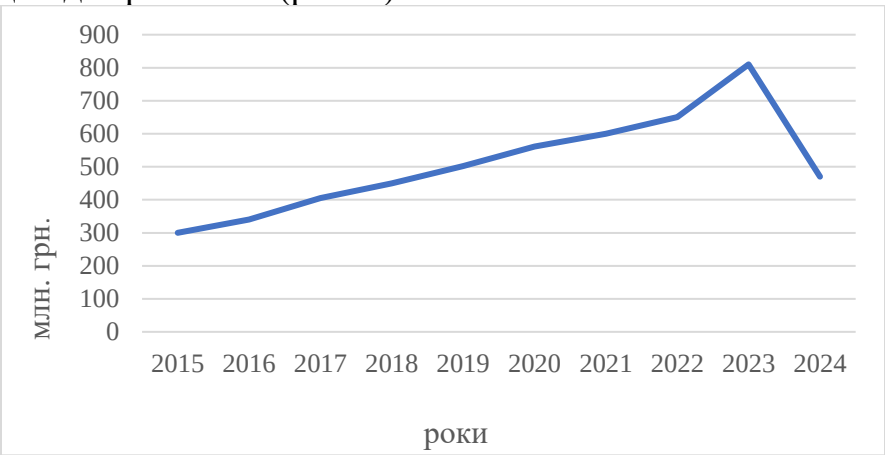
ISSN 3083-6123 (print); ISSN 2786-6599 (online)

- визначення порівняльних операцій, тому підприємства повинні проводити аналіз ринкових цін, що вимагає доступу до актуальних даних та використання складних методів, таких як метод порівняльної неконтрольованої ціни чи метод чистого прибутку;
- автоматизація обліку, так як більшість українських компаній використовують застарілі облікові системи, які не дозволяють ефективно обробляти дані про трансфертне ціноутворення [13];
- аудит операцій трансфертного ціноутворення, який потребує спеціалізованих знань та інструментів для перевірки відповідності операцій законодавству.

Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні спрямований на запобігання ухиленню від оподаткування шляхом маніпулювання цінами. Однак, як зазначають Степаненко О. та ін. [11], сучасна система контролю має низку недоліків:

- недостатня гармонізація з міжнародними стандартами, хоча Україна орієнтується на рекомендації ОЕСР, практичне застосування принципу «витягнутої руки» ускладнене через відсутність чітких методичних вказівок.
- ризики для податкової системи, трансфертне ціноутворення може використовуватися для переміщення прибутків до юрисдикцій із низьким оподаткуванням, що зменшує надходження до державного бюджету;
- складність оцінки ризиків. Краєвський В. та Муравський О. [12] пропонують ризикоорієнтований підхід до контролю за трансфертним ціноутворенням, який передбачає аналіз операцій на основі їхньої економічної сутності та потенційних ризиків для бюджету.

Графік динаміки донарахувань податкових зобов’язань за результатами перевірок з трансфертного ціноутворення в Україні у 2015–2024 роках демонструє стійку тенденцію до зростання (рис. 1)**.**



Примітка: дані за 2024 рік наведено за січень–серпень.

Рис. 1. Динаміка донарахувань податкових зобов'язань за результатами перевірок трансфертного ціноутворення, млн. грн.

Джерело: сформовано авторами на основі [19].

Поступове зростання обсягів донарахувань свідчить про посилення ролі трансфертного ціноутворення як інструменту податкового контролю в Україні. Це також є наслідком імплементації положень BEPS, удосконалення процедури документального супроводу трансфертного ціноутворення та підвищення професійного рівня податківців.

У системі корпоративного управління трансфертне ціноутворення відіграє ключову роль, забезпечуючи узгодженість дій господарюючих суб'єктів в межах загальної бізнес-стратегії. Це має особливе значення на етапі становлення та початкового розвитку підприємства, коли формуються основи його фінансової дисципліни й управлінських підходів.

В умовах динамічного економічного середовища належна організація трансфертного ціноутворення виступає важливим чинником підвищення ефективності функціонування усієї системи управління. Порушення або ігнорування процедур контролю цін на внутрішньогрупові операції часто призводить до помилок, які згодом мають негативні податкові наслідки. Такі помилки можуть полягати у несвоєчасному виявленні контрольованих операцій або в некоректному виборі методів обґрунтування цін.

Щоб знизити ризики податкових донарахувань і правомірно аргументувати рівень трансфертних цін у контрольованих операціях, підприємствам доцільно впровадити системний підхід до контролю за дотриманням вимог законодавства. Цей підхід має базуватись на чітко структурованих внутрішніх регламентах.

Такі регламенти повинні включати докладні описи усіх складових процесу контролю, а також алгоритмізовані дії відповідальних осіб на кожному етапі здійснення трансфертного ціноутворення. Вони мають не лише формалізувати процедури, а й забезпечувати прозорість та відтворюваність рішень у разі перевірки з боку контролюючих органів.

Для ефективного адміністрування трансфертного ціноутворення на рівні підприємства варто розробити та впровадити спеціальну програму реалізації відповідних процедур. Така програма повинна відображати комплексний підхід до аналізу, документування та моніторингу трансфертних цін, а також ілюструвати досягнуті результати в розрізі здійснених контрольних заходів (табл. 3).

Таблиця 3

Етапи формування трансфертного ціноутворення на підприємстві

№ п.п.	*Етап*	*Зміст етапу*	*Відповідальні особи/підрозділи*
1	Ідентифікація пов'язаних осіб	Визначення осіб, які підпадають під критерії пов'язаності згідно з ПКУ	Юридичний відділ, відділ податкового обліку
2	Виявлення контрольованих операцій	Аналіз господарських операцій на предмет відповідності критеріям контрольованості	Фінансовий відділ, бухгалтерія

№ п.п.	*Етап*	*Зміст етапу*	*Відповідальні особи/підрозділи*
3	Збір та систематизація інформації	Акумуляція даних щодо контрагентів, цін, умов поставки, договорів, обсягів операцій	Бухгалтерія, ІТ-відділ, економічна служба
4	Вибір методу трансфертного ціноутворення	Визначення найбільш доцільного методу з переліку, передбаченого ст. 39 ПКУ	Податковий консультант, економіст-аналітик
5	Порівняльний аналіз	Здійснення порівняння умов контрольованих та неконтрольованих операцій для обґрунтування ціни	Аналітичний відділ, зовнішні консультанти
6	Розрахунок трансфертної ціни	Визначення ринкового діапазону та обґрунтування рівня ціни/націнки в операції	Фінансово-аналітичний підрозділ
7	Документальне оформлення результатів	Підготовка документації з трансфертного ціноутворення (локальний файл, звіт)	Бухгалтерія, податковий консультант
8	Внутрішній контроль і затвердження	Перевірка достовірності розрахунків, затвердження результатів керівництвом	Служба внутрішнього контролю, керівництво
9	Моніторинг та оновлення	Періодичний перегляд трансфертної політики з урахуванням змін законодавства або ринкової ситуації	Всі залучені підрозділи, спеціалізована служба
10	Подання звітності до контролюючих органів	Формування та подача звіту про контрольовані операції (додаток до декларації з податку на прибуток)	Бухгалтерія, юридичний підрозділ

Джерело: сформовано авторами на основі [1; 16].

З огляду на наявність податкового контролю, зобов’язання з подання звітності щодо контрольованих операцій вимагають системного й своєчасного ведення обліку відповідних господарських операцій. Важливо забезпечити оперативний збір, збереження та аналітичну обробку інформації, яка дозволяє точно ідентифікувати операції, що підпадають під критерії контрольованих відповідно до чинного законодавства.

Аудит є невід’ємною складовою системи контролю трансфертного ціноутворення, що забезпечує прозорість фінансово-господарських операцій та знижує ризик податкових зловживань. Розвиток цього напряму в Україні потребує активної участі як держави, так і професійної спільноти, що сприятиме формуванню ефективної, прозорої та справедливої системи оподаткування в умовах інтеграції у світову економіку. Аудит зовнішньоекономічних операцій, включаючи трансфертне ціноутворення, відіграє ключову роль у забезпеченні прозорості та відповідності законодавству. Як зазначає Фесенко В. В. [9], аудит трансфертного ціноутворення передбачає перевірку документації, аналіз економічної

ISSN 3083-6123 (print); ISSN 2786-6599 (online)

обґрунтованості цін та оцінку відповідності операцій ринковим умовам. Серед викликів аудиту трансфертного ціноутворення визначають:

- складність оцінки нематеріальних активів, так як операції з ліцензіями, роялті чи іншими нематеріальними активами є особливо складними для аудиту через відсутність чітких ринкових аналогів;
- необхідність міждисциплінарного підходу, аудит трансфертного ціноутворення вимагає знань не лише в галузі бухгалтерського обліку, але й у фінансах, економіці та міжнародному праві;
- використання інформаційних технологій. Вакульчик О. М. та Фесенко В. В. [10] наголошують на важливості впровадження інформаційних систем для автоматизації аудиту та аналізу операцій трансфертного ціноутворення.

Аудит трансфертного ціноутворення передбачає незалежну перевірку правильності встановлення цін у контрольованих операціях, повноти й достовірності документації трансфертного ціноутворення, а також відповідності здійснених трансакцій принципу «витягнутої руки». Це поняття є фундаментальним для міжнародної системи трансфертного ціноутворення та закріплене в керівництві ОЕСР, яке Україна поступово імплементує. Завдання аудитора в цьому контексті полягає не лише у формальному контролі, а й у виявленні ознак штучного перерозподілу прибутку між юрисдикціями з різним податковим навантаженням**.**

Важливим чинником підвищення ефективності трансфертного ціноутворення є автоматизація процесів. Запровадження системи автоматизованого обміну інформацією між країнами, ініціативи BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) та концепція Country-by-Country Reporting сприяють прозорості трансакцій у транснаціональних структурах. Україна, як учасник Плану дій BEPS, здійснює поступову імплементацію вимог, однак цей процес ще не завершено.

Серед лідерів в регулюванні трансфертного ціноутворення в Україні можна виділити: по-перше державну податкова службу, яка впроваджує електронні сервіси для звітності; по-друге професійні асоціації, зокрема федерацію аудиторів України, яка розробляє стандарти аудиту трансфертного ціноутворення; по-третє транснаціональні компанії з іноземним капіталом, які вже використовують передові практики трансфертного ціноутворення.

Узагальнюючи результати дослідження, можна стверджувати, що існує необхідність у детальному поєднанні норм бухгалтерського обліку, податкового законодавства та процедур аудиту для формування ефективного механізму контролю за трансфертним ціноутворенням.

Серед основних проблем трансфертного ціноутворення в Україні можна виокремити:

- складність у визначенні ринкової ціни через обмежену інформацію;
- високі витрати на підготовку документації;
- складність у доведенні відповідності цін принципу "витягнутої руки";

- нестача кваліфікованих кадрів у сфері трансфертного ціноутворення в органах контролю.

Трансфертне ціноутворення значною мірою впливає на фінансові результати підприємств, податкові зобов'язання та управлінські рішення. З точки зору обліку, це вимагає інтеграції податкового та управлінського обліку, прозорості у внутрішньогрупових розрахунках, впровадження автоматизованих систем обліку контрольованих операцій.

За результатами дослідження можна виділити наступні напрями удосконалення системи трансфертного ціноутворення в Україні, а саме спрощення процедур звітності та підготовки документації, створення централізованої бази даних ринкових цін для різних галузей, впровадження обов'язкових попередніх узгоджень цін (APA), підвищення кваліфікації податкових інспекторів, удосконалення управлінського обліку на підприємствах для якісної підготовки інформації про контрольовані операції.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Трансфертне ціноутворення в умовах глобалізації є багатоаспектним явищем, що вимагає інтегрованого підходу до обліку, оподаткування та контролю. Українська практика демонструє поступовий рух у напрямку гармонізації з міжнародними стандартами, однак потребує подальшого вдосконалення нормативної бази, підвищення кваліфікації персоналу та розвитку аналітичної інфраструктури.

Запровадження ефективного трансфертного ціноутворення неможливе без чітко структурованої документації, прозорих процедур аудиту та доступу до достовірної інформації про ринкові ціни. Доцільним є створення національного реєстру цінових орієнтирів, автоматизація процесів подання звітності, а також розвиток цифрових інструментів для аналізу трансакцій між пов'язаними особами.

У довгостроковій перспективі реалізація таких кроків сприятиме зменшенню рівня податкових зловживань, збільшенню фіскальної стабільності держави та підвищенню інвестиційної привабливості України як юрисдикції, що дотримується принципів прозорості та чесної конкуренції.

Перспективними напрямами подальших досліджень є розробка цифрових інструментів для аналізу трансфертних цін, розширення ролі управлінського обліку у моніторингу трансфертних операцій та впровадження міжнародних стандартів у практику національного податкового адміністрування.

Список використаної літератури

1. Касич А. О., Петрик О. А., Гриненко Ю. І. Трансфертне ціноутворення на підприємстві : проблеми та можливості використання. *Інвестиції : практика та досвід.* 2016. № 24. С. 19–23. URL: http://nbuv.gov.ua/ UJRN/ipd_2016_24_6.

2. Алексєєва А., Ігнатенко Т. Трансфертне ціноутворення як механізм податкового контролю. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2014. № 3. С. 85–95.

3. Гречко А. В. Механізм трансфертного ціноутворення в Україні як інструмент контролю за операціями між пов'язаними особами. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2016. № 13. С. 85–91. URL : http://ev.fmm.kpi.ua/article/view/80095 (дата звернення: 21.02.2024).

4. Задоя А. О., Венгер С. А. Трансфертне ціноутворення у міжнародному бізнесі. *Академічний огляд*. 2011. № 2 (35). С. 156–163.

5. Сопко В. Трансфертне ціноутворення в міжнародних розрахунках. *Зовнішня торгівля : економіка, фінанси, право*. 2016. № 4. С. 93–107.

6. Вакульчик О. М., Рябич О.В. Проблеми та особливості впровадження в Україні механізму контролю трансфертного ціноутворення. *Вісник Академії митної служби України. Сер. Економіка.* 2014. № 1. С. 10 –16.

7. Гришко Н. В., Лубенченко О. Е. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні та незалежний аудит. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Сер. Економічні науки*. 2013. № 2 (66). С. 377–385.

8. Лубенченко О. Е. Аудит зовнішньоекономічної діяльності : монографія. Київ : Кондор-Видавництво, 2016. 306 с.

9. Фесенко В. В. Зовнішньоекономічні операції підприємства з пов'язаними сторонами : аудит і аналіз : монографія. Дніпро : ТОВ «Домінанта Прінт», 2018. 301 с.

10. Вакульчик О. М., Фесенко В. В. Розвиток аудиту зовнішньоекономічних операцій відповідно до динаміки сучасних процесів у сфері фінансового контролю. *Облік і фінанси*. 2017. № 2 (76). С. 133–140.

11. Степаненко О., Травінська С., Михальська О. Трансфертне ціноутворення в транснаціональних корпораціях: ризики для податкової системи України та шляхи їх мінімізації. *Економіка та суспільство*. 2024. № 59. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-90.

12. Краєвський В., Муравський О. Ризикоорієнтований підхід в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. *Український економічний часопис*. 2023. № 1. С. 23–28. DOI: https://doi.org/ 10.32782/2786-8273/2023-1-4.

13. Краєвський В.М., Муравський О.Ю. Інформаційна підтримка систем обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2023. № 8. С. 32–40. DOI: https://doi.org/10.32782/dees.7-5 7.

14. Краєвський В.М., Муравський О.Ю. Обліково-податкова природа трансфертного ціноутворення. *Міжнародний науковий журнал Інтернаука. Сер. Економічні науки*. 2023. Т. 2, № 5 (73). С. 84–89. DOI: https://doi.org/ 10.25313/2520-2294-2023-5-8906.

15. Податковий кодекс України URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (Дата звернення 16.05.2025 р.).

16. Найда А. В. Трансфертне ціноутворення в агрохолдингах. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету.* 2014. №4 (28). С.276-280.

17. Луценко І. С. Податковий контроль у сфері трансфертного ціноутворення в Україні : сучасна практика. *Економіка та держава*. 2020. № 7. С. 129–134. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6806.2020.7.129.

18. Мельниченко Р. В. Податковий контроль трансфертного ціноутворення в Україні. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2019. № 5. С. 63–79. DOI: https://doi.org/10.31617/zt.knute.2019(106)06.

19. Курілов Є. Результати податкового контролю за трансфертним ціноутворенням : оновлені відомості ДПС за січень-серпень 2024 року. https://buh.ligazakon.net/analitycs/230866_rezultati-podatkovogo-kontrolyu-za-transfertnim-tsnoutvorennyam-onovlen-vdomost-dps-za-schen-serpen-2024-roku (Дата звернення 16.05.2025 р.).

References

1. Kasich, A. O., Petryk, O. A., & Hrynenko, Yu. I. (2016). Transfer pricing at the enterprise : Problems and opportunities for use. *Investytsii: praktyka ta dosvid*. *24*, 19–23. http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2016_24_6 [in Ukrainian].

2. Alekseeva, A., & Ihnatenko, T. (2014). Transfer pricing as a mechanism of tax control. *Visnyk KNTEU*, *3*, 85–95.

3. Hrechko, A. V. (2016). The mechanism of transfer pricing in Ukraine as a tool for controlling transactions between related parties. *Ekonomichnyi visnyk NTUU "KPI"*, *13*, 85–91. http://ev.fmm.kpi.ua/article/view/80095 [in Ukrainian].

4. Zadoia, A. O., & Venger, S. A. (2011). Transfer pricing in international business. *Akademichnyi ohliad*, *2 (*35), 156–163. [in Ukrainian].

5. Sopko, V. (2016). Transfer pricing in international settlements. *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, *4*, 93–107. [in Ukrainian].

6. Vakulchyk, O. M., & Riabych, O. V. (2014). Problems and peculiarities of implementing transfer pricing control mechanisms in Ukraine. *Visnyk Akademii mytnoi sluzhby Ukrainy. Ser. Ekonom. 1*. 10–16. [in Ukrainian].

7. Hryshko, N. V., & Lubenchenko, O. E. (2013). Regulation of foreign economic activity in Ukraine and independent audit. *Visnyk ChDTU. Ser. Ekonom. Nauky*. *2* (66). 377–385. [in Ukrainian].

8. Lubenchenko, O. E. (2016). *Audyt zovnishnoekonomichnoi diialnosti*: Kyiv : Kondor-Vydavnytstvo.

9. Fesenko, V. V. (2018). *Zovnishnoekonomichni operatsii pidpryiemstva z pov'iazanymy storonamy: Audyt i analiz.* Dnipro: Dominanta Prynt.

10. Vakulchyk, O. M., & Fesenko, V. V. (2017). Development of the audit of foreign economic operations in accordance with the dynamics of modern processes in financial control. *Oblik i finansy*. *2 (*76). 133–140. [in Ukrainian].

11. Stepanenko, O., Travinska, S., & Mykhalska, O. (2024). Transfer pricing in transnational corporations : Risks for the tax system of Ukraine and ways to minimize them. *Ekonomika ta suspilstvo*. *59*. https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-90 [in Ukrainian].

12. Kraievskyi, V., & Muravskyi, O. (2023). Risk-oriented approach in the system of tax control over transfer pricing. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*. *1*. 23–28. https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-1-4 [in Ukrainian].

13. Kraievskyi, V. M., & Muravskyi, O. Yu. (2023). Information support of accounting-analytical and control systems for transfer pricing operations management. *Tsyfrova ekonomika ta ekonomichna bezpeka*. *8*. 32–40. https://doi.org/10.32782/dees.7-57 [in Ukrainian].

14. Kraievskyi, V. M., & Muravskyi, O. Yu. (2023). The accounting and tax nature of transfer pricing. *International Scientific Journal Internauka. Ser. Economic Sciences*. *2*, 5 (73). 84–89. https://doi.org/10.25313/2520-2294-2023-5-8906 [in Ukrainian].

15. Verkhovna Rada of Ukraine. *Tax Code of Ukraine*. Retrieved May 16, 2025. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 [in Ukrainian].

16. Naida, A. V. (2014). Transfer pricing in agroholdings. *Zbirnyk naukovykh prats TDATU, 4* (28), 276–280 [in Ukrainian].

17. Lutsenko, I. S. (2020). Tax control in the field of transfer pricing in Ukraine : Modern practice. *Ekonomika ta derzhava*, *7*, 129–134. https://doi.org/10.32702/2306-6806.2020.7.129 [in Ukrainian].

18. Melnychenko, R. V. (2019). Tax control of transfer pricing in Ukraine. *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, *5*, 63–79. https://doi.org/10.31617/zt.knute.2019(106)06 [in Ukrainian].

19. Kurilov, Ye. (2024). Results of tax control over transfer pricing: Updated data from the State Tax Service for January–August 2024. Retrieved May 16, 2025. https://buh.ligazakon.net/analitycs/230866_rezultati-podatkovogo-kontrolyu-za-transfertnim-tsnoutvorennyam-onovlen-vdomost-dps-za-schen-serpen-2024-roku [in Ukrainian].

Надходження рукопису до журналу: 19.05.2025
Прийнято до друку рукопис після рецензування: 27.05.2025
Дата публікації: 30.06.2025