

ІНФОРМАЦІЙНА ПІДТРИМКА СИСТЕМ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ТА КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЯМИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

INFORMATION SUPPORT OF SYSTEMS OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL AND CONTROL MANAGEMENT OF TRANSFER PRICING OPERATIONS

Стаття присвячена концептуалізації структури та змісту інформаційної підтримки процесу управління операціями трансфертного ціноутворення та декомпозиції обліково-аналітичного та контрольного забезпечення з метою врахування всіх факторів та чинників, що можуть вплинути на процес управління. Наведено власне визначення інформаційної підтримки процесу управління операціями трансфертного ціноутворення. Розроблено та відображено структуру і функціональність інформаційної системи управління операціями трансфертного ціноутворення як інструменту інформаційної підтримки. Удосконалено логічну схему формування облікового забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення в умовах функціонування управлінської інформаційної системи. Запропоновано форму автоматизації здійснення FAR-аналізу та її аналітичну інтерпретацію у формі секторальної моделі FAR-рівня факторів та умов контрольованої операції. Розроблено модифіковану модель концепції внутрішнього контролю COSO в управлінні операціями трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: інформаційна підтримка, трансфертне ціноутворення, облікове забезпечення, FAR-аналіз, модель внутрішнього контролю COSO.

The article is devoted to the conceptualization of the structure and content of information support for the process of managing transfer pricing operations and the decomposition of accounting, analytical and control support to take into account all factors and factors that can affect the management process. The actual definition of information support for the management of transfer pricing operations is given, which should be understood, on the one hand, as a set of technical and technological solutions created for information support for the management of the transfer pricing process in the company in accordance with the adopted policy; on the other – a management service, the main purpose of which is to provide operational information management of transfer pricing operations on the basis of databases and information resources and the preparation of transfer pricing reports for a wide range of stakeholders. The structure and functionality of the information system for managing transfer pricing operations as a tool for information support has been developed and displayed. The logical scheme for the formation of accounting support for the management of transfer pricing operations in the conditions of the operation of the management information system, which is based on a defined methodological basis, a number of tasks and principles, the main purpose of which is to identify, evaluate, register and display the fact of carrying out business transactions within the framework of transfer pricing on corresponding accounts and accounting registers, thereby forming an array of accounting data useful in making management decisions, performing analytical procedures and forming transfer pricing reports. A form of automation of the FAR analysis and its analytical interpretation in the form of a sectoral model of the FAR level of factors and conditions of the controlled operation is proposed, which is valuable since the FAR analysis forms an understanding of the "contribution" of the parties to the controlled operations. A modified model of the COSO internal control concept in the management of transfer pricing operations has been developed. Developed internal standards and an effectively built system of internal control of transfer pricing operations will allow to increase the level of trust on the part of tax authorities, which will fully comply with the principles of tax compliance.

Key words: information support, transfer pricing, accounting support, FAR analysis, COSO internal control model.

УДК 336.226.12:338.55

DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.7-5>

Краєвський В.М.¹

д.е.н., професор,
професор кафедри облікових технологій
та бізнес-аналітики,

Державний податковий університет

Муравський О.Ю.²

здобувач ступеня доктора філософії
з обліку і оподаткування,

Державний податковий університет

Kraievskiy Volodymyr

State Tax University

Muravskiy Oleksandr

State Tax University

Постановка проблеми. Управління операціями трансфертного ціноутворення є складним і громіздким процесом для компаній, адже від правильності проведення, оформлення та документування таких операцій залежить як результат діяльності, так і результат контрольно-перевірочних заходів з боку податкових органів, що власне і формуватиме «податкову репутацію» суб'єкта господарювання. Власне саме управління операціями такого типу здійснюється з моменту їх документування, відображення в системі бухгалтерського обліку, здійснення, аналізу та контролю. Відповідно, для обґрунтованого застосування

методу трансфертного ціноутворення, що відповідає принципу «втягнутої руки», компанії потребують ефективної та потужної інформаційної підтримки даного процесу, що у сучасних умовах, повинна формуватися у середовищі управлінських інформаційних систем засобами автоматизації та цифровізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження систем інформаційної підтримки управління операціями трансфертного ціноутворення та прикладних інструментів автоматизації операцій трансфертного ціноутворення віднайшли своє відображення у працях А.І. Вербицької [6],

¹ ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3513-3666>

² ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0081-2124>

Ю.І. Гриненко [4], І.О. Карлової [6], І.В. Карпенко [7], І.І. Кононова [8], Н.О. Лоханової [10] та інших. Зауважимо, що авторами приділяється увага лише окремим аспектам досліджуваного предмета, як-от застосування технологій автоматизації обліку чи формування баз даних. При цьому, цілісно інформаційна підтримка управління операціями трансфертного ціноутворення не розкривається у вітчизняних наукових працях як об'єкт дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є концептуалізація структури та змісту інформаційної підтримки процесу управління операціями трансфертного ціноутворення та декомпозиція обліково-аналітичного та контрольного забезпечення з метою врахування всіх факторів, що можуть вплинути на процес управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для всебічного розуміння сутності операцій трансфертного ціноутворення, їх складових та обліково-інформаційного і контрольного забезпечення слід уточнити сутність даної категорії саме у цілях управління. То ж, під операціями трансфертного ціноутворення розуміємо таку господарську операцію, що здійснюється в межах групи компаній (або з пов'язаними компаніями), об'єкт якої потребує визначення трансфертної ціни, здатної вплинути на фінансові результати діяльності групи компаній. Для створення умов належної організації та реалізації операцій трансфертного ціноутворення компанії повинні приділити увагу створенню потужної системи його інформаційної підтримки обліково-аналітичного та контрольного забезпечення.

На нашу думку, під інформаційною підтримкою управління операціями трансфертного ціноутворення, слід розуміти, з одного боку, сукупність техніко-технологічних рішень, створених для інформаційного забезпечення управління процесом трансфертного ціноутворення в компанії у відповідності до прийнятої політики; з іншого – управлінський сервіс, основне призначення якого полягає в оперативному інформаційному забезпеченні управління операціями трансфертного ціноутворення на основі баз даних та інформаційних ресурсів та складання звітності із трансфертного ціноутворення для широкого кола стейкхолдерів. В основі функціонування інформаційної підтримки управління операціями трансфертного ціноутворення повинні бути покладені принципи та положення, що забезпечать її максимальну ефективність як інструменту інформаційного забезпечення, а саме:

- централізований збір та систематизація інформації, що прямо або опосередковано стосується операцій трансфертного ціноутворення;
- інтеграція з іншими інформаційними системами і програмним забезпеченням;

- обмеження людського фактору при прийнятті рішень в межах здійснення операцій трансфертного ціноутворення;

- розробка та використання шаблонів для типових документів та звітності із трансфертного ціноутворення тощо.

Структура інформаційної підтримки управління операціями трансфертного ціноутворення у формі управлінської інформаційної системи відображена на рис. 1.

Відображена структура за функціональними напрямками найбільш повно, на нашу думку, забезпечує інформаційну підтримку прийняття управлінських рішень при здійсненні операцій трансфертного ціноутворення, та спрощує і автоматизує процес складання документації та звітності із трансфертного ціноутворення. Отже, важливе значення в інформаційному забезпеченні відводиться інформаційній системі управління операціями трансфертного ціноутворення як сервісу підтримки прийняття управлінських рішень при здійсненні таких операцій. Для побудови ефективної системи інформаційної підтримки управління операціями трансфертного ціноутворення слід здійснити декомпозицію обліково-аналітичного та контрольного забезпечення цього процесу. Методологічним підґрунтям облікового забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення виступає облікова політика в частині даного питання, прийнята в компанії. Зокрема, власне облікова політика формується з урахуванням вимог та положень чинного законодавства та національних і міжнародних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Так, формування облікової політики у сфері здійснення операцій трансфертного ціноутворення ґрунтується на таких документах:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14] та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5].

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [12].

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони» [11].

4. Податковий кодекс України [13].

5. Інші міжнародні та національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, які регламентують облікові процеси щодо господарських операцій трансфертного ціноутворення здійснення операцій трансфертного ціноутворення).

Зрозуміло, що у фокусі облікового забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення знаходиться власне процес обліку таких операцій. Погоджуємось із думкою, що



Рис. 1. Структура та функціональність інформаційної системи управління операціями трансфертного ціноутворення

Джерело: розроблено авторами

«облік контрольованих операцій є важливою частиною обліку операцій з трансфертними цінами...» [7, с. 118], відповідно до чого можна і визначити об'єкт в системі облікового забезпечення управління трансфертними цінами, а саме – контрольовані операції. Зокрема, у згаданому дослідженні [7, с. 139] представлено власну розробку – порядок формування облікової інформації про трансфертні ціни, який, на нашу думку, потребує удосконалення в окремих його аспектах, а саме врахування вимог податкового законодавства при визначенні трансфертних цін та можливості використання облікової інформації при прийнятті управлінських рішень у сфері здійснення операцій трансфертного ціноутворення (рис. 2).

Відображений механізм формування облікового забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення дозволяє сформулювати його основні завдання, а саме:

- забезпечення обліку контрольованих операцій в системі трансфертного ціноутворення;
- консолідація розрахунково визначених фінансових показників бізнес-одиниць компанії з обов'язковою умовою урахування їх співвідношення та відповідності в межах окремої бізнес-одиниці та між бізнес-одиницями в єдиний часовий проміжок, що забезпечить єдиний підхід до відображення інформації щодо оцінки фінансової діяльності і ефективності функціонування;
- формування масиву облікової інформації для складання оперативних управлінських звітів з

ідентифікацією доходів та витрат за внутрішньогруповими постачаннями;

- ідентифікація джерел походження витрат та доходів у розрізі бізнес-одиниць та напрямів діяльності;

– систематизація облікової інформації щодо трансфертних цін та її подальший експорт в інформаційну систему управління операціями трансфертного ціноутворення для забезпечення інформаційних потреб стейкхолдерів тощо.

Повертаючись до механізму формування облікового забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення, зауважимо, що першопричиною даного процесу є ідентифікація господарської операції у цілях трансфертного ціноутворення. Іншими словами – слід перевірити господарську операцію на предмет її здійснення з пов'язаною стороною та на предмет відповідності переліку критеріїв визнання операцій контрольованими.

Аналітичне забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення урегульовано на законодавчому рівні, а власне сам продукт аналітичного процесу є складовою звітності із трансфертного ціноутворення. Основне призначення аналітичного забезпечення полягає у ідентифікації комерційних та / або фінансових умов у цілях точного визначення контрольованої операції та операції, що за умовами придатна до зіставності (тобто перевірки відповідності на дотримання принципу «витягнутої руки» порівняно з неконтрольованою операцією).

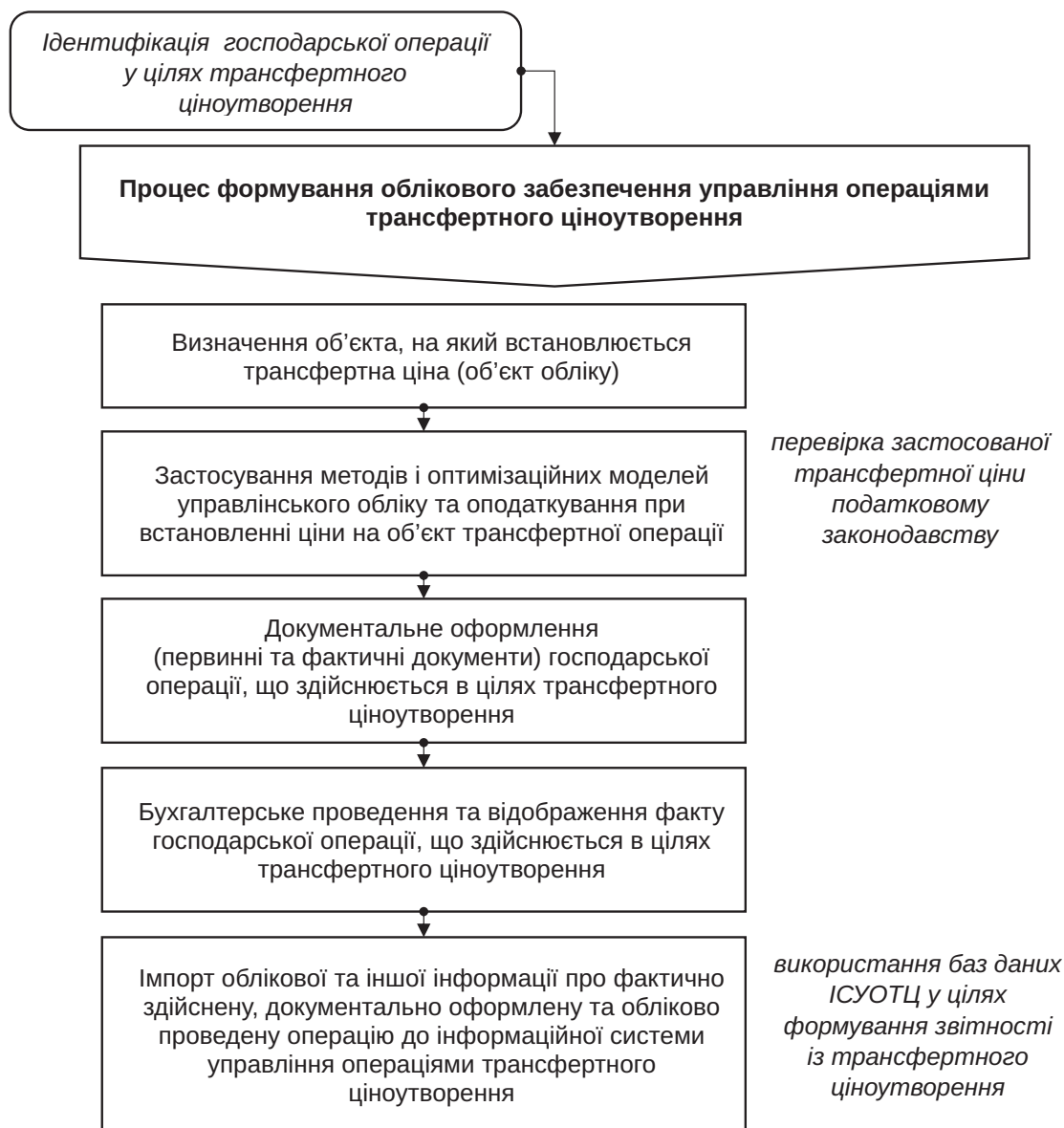


Рис. 2. Формування облікового забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення

Джерело: удосконалено автором на основі [7]

Основними інструментами підтвердження зіставності операцій є аналіз функцій, аналіз активів та аналіз ризиків, що і складає у сукупності процес функціонального аналізу (FAR). Функціональний аналіз є частиною аналізу порівнянності операцій. Насправді найбільш суб'єктивна і, отже, суперечлива частина аналітичного забезпечення. Розуміння функцій, які виконують сторони операцій трансфертного ціноутворення, активів, які вони використовують, і ризиків, які вони беруть на себе, а також відносної важливості кожного для встановлення трансфертної ціни (тобто винагороди) є складним завданням, яке є чинником суперечок компаній та податкових органів.

Функціональний аналіз (або FAR-аналіз), на нашу думку, є інструментом аналітичного

забезпечення, основне призначення якого полягає у визначенні ступеня порівнянності між контрольованими та неконтрольованими операціями, що потребує порівняння функцій, які виконуються платниками податків у кожній операції, і пов'язаних із ними ресурсами. Це порівняння базується на функціональному аналізі, який ідентифікує та порівнює економічно значущу діяльність, яку здійснюють або планують здійснювати платники податків як у контрольованих, так і в неконтрольованих операціях. Функціональний аналіз повинен зосереджуватися на тому, що насправді робить кожна зі сторін, і на можливостях, які вона надає. Важливим для аналізу є не обсяг функцій, які виконує суб'єкт господарювання, а економічна значущість цих функцій з точки зору їх частоти,

характеру та цінності для відповідних учасників операцій. Функції та їхнє значення слід розглядати в світлі ціннісних факторів бізнесу. Виконання або здійснення контролю над функціями, які найбільше сприяють створенню вартості, має найбільший вплив на загальне створення вартості та, зрештою, на прибуток від операції.

На нашу думку, послідовність здійснення етапів FAR-аналізу з урахуванням факту його здійснення в інформаційній системі управління операціями трансфертного ціноутворення повинна бути наступною:

- 1) імпорт, обробка, систематизація інформації;
- 2) обробка договорів, виявлення суттєвих умов та особливостей;
- 3) ідентифікація функцій, активів та ризиків в межах здійснення операції;

4) бальне експертне оцінювання функцій, активів та ризиків у порівнянні між сторонами операцій;

5) формування автоматизованого звіту за результатами FAR-аналізу.

Аналіз функцій, аналіз активів та аналіз ризиків здійснюється виключно експертним методом. Зокрема, експертний підхід передбачено і Настановами ОЕСР для якісного опису контрольованих операцій та їх умов. Так, в процесі експертного функціонального аналізу застосовується наступна шкала для оцінки факторів (табл. 1).

Здійснення FAR-аналізу повинно бути реалізоване у формі автоматизованого рішення. В межах даного ж питання вважаємо за доцільне запропонувати відображення протоколу експертного оцінювання факторів та умов контрольованих операцій в межах здійснення FAR-аналізу (табл. 2).

Таблиця 1

Шкала та інтерпретація бальної оцінки факторів та умов контрольованих операцій в межах здійснення FAR-аналізу

| Бальна оцінка | Напрямок FAR-аналізу | | |
|---------------|--------------------------------------|---|-------------------------|
| | функції | активи | ризики |
| 0 | відсутність функцій | відсутність активів | вплив ризиків відсутній |
| 1-3 | мінімальний обсяг здійснених функцій | мінімальний рівень використання активів | вплив ризику низький |
| 4-7 | використання несуттєвих функцій | середній рівень використання активів | вплив ризику середній |
| 8-10 | використання суттєвих функцій | високий рівень використання активів | вплив ризику високий |

Джерело: побудовано на основі [2]

Таблиця 2

Форма здійснення FAR-аналізу в інформаційній системі управління операціями трансфертного ціноутворення

| № з/п | Фактор / умови | Оцінки експерта за сторонами операції (від 0 до 10) | | |
|-----------------------------|----------------|--|-----|--|
| | | Бізнес-одиниця 1 | ... | Бізнес-одиниця j |
| Функції (F) | | | | |
| F ₁ | ... | F ₁₁ | ... | F _{1j} |
| ... | ... | ... | ... | ... |
| F _i | ... | F _{i1} | ... | F _{ij} |
| Всього за групою факторів F | | $\sum F_1$ | ... | $\sum F_j$ |
| Активи (A) | | | | |
| A ₁ | ... | A ₁₁ | ... | A _{1j} |
| ... | ... | ... | ... | ... |
| A _i | ... | A _{i1} | ... | A _{ij} |
| Всього за групою факторів A | | $\sum A_1$ | ... | $\sum A_j$ |
| Ризики (R) | | | | |
| R ₁ | ... | R ₁₁ | ... | R _{1j} |
| ... | ... | ... | ... | ... |
| R _i | ... | R _{i1} | ... | R _{ij} |
| Всього за групою факторів R | | $\sum R_1$ | ... | $\sum R_j$ |
| Всього балів | | F₁ + A₁ + R₁ | ... | F_j + A_j + R_j |

Джерело: розроблено авторами

На основі заповненої форми експертного оцінювання факторів та умов контрольованих операцій в межах здійснення FAR-аналізу пропонуємо розраховувати зведений відносний показник рівня залученості функцій, використання активів та впливу ризиків (рівень FAR) (табл. 3).

Відносний показник рівня FAR у відсотковому вираженні є свідченням рівня залучених функцій, використовуваних активів та впливу ризиків в межах кожної сторони, що бере участь у контрольованій операції. Зокрема, на основі цього показника є можливим співставити сторони в межах контрольованої операції для цілей оцінки обґрунтованості «винагороди» у здійсненні таких операцій (рис. 3).

Візуалізація «простору» результатів функціонального аналізу чітко відображає порівнюваність рівня залученості функцій, використання активів та впливу ризиків. Розрахунково на основі цієї моделі можливе здійснення аналітичного розрахунку винагороди (премії, внеску) у здійсненні операції.

Остання складова забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення –

контрольне забезпечення. Переважна більшість праць висвітлює широкий спектр методів та принципів контролю за операціями трансфертного ціноутворення, інформаційне забезпечення цього процесу. Поруч із цим, зауважимо, що описана система контролю носить зовнішній характер його здійснення, описуючи контрольно-адміністративний вплив з боку податкових органів. Власне такий контроль у наукових працях і носить назву «податковий». Поза увагою в наукових працях лишається внутрішній контроль трансфертного ціноутворення в межах компанії, якому, в межах пропонованого нами підходу до трансфертного ціноутворення, відіграє важливу роль у запобіганні порушень податкового законодавства. То ж, на нашу думку, контрольне забезпечення трансфертного ціноутворення повинне бути представлене двома окремими системами: внутрішнього та зовнішнього контролю.

Перша відмінність цих двох систем розкривається через суб'єкт здійснення контролю: якщо внутрішній контроль здійснюється з боку менеджменту (чи особи, на яку покладено функції

Таблиця 3

Розрахунок відносного показника рівня FAR

| № з/п | Фактор / умови | Бізнес-одиниці (сторони операції) | | | Якісна оцінка FAR |
|-------|---|-----------------------------------|-----|----------------------------------|-------------------|
| | | Бізнес-одиниця 1 | ... | Бізнес-одиниця j | |
| 1 | Загальна бальна оцінка FAR за напрямками: | | | | |
| | функції (F) | ΣF_1 | ... | ΣF_j | ... |
| | активи (A) | ΣA_1 | ... | ΣA_j | ... |
| | ризики I | ΣR_1 | ... | ΣR_j | ... |
| 2 | Відносний показник рівня FAR за напрямками: | | | | |
| | функції (F) | $\Sigma F_1 / 10 \times I (F_1)$ | ... | $\Sigma F_j / 10 \times I (F_j)$ | ... |
| | активи (A) | $\Sigma A_1 / 10 \times I (A_1)$ | ... | $\Sigma A_j / 10 \times I (A_j)$ | ... |
| | ризики I | $\Sigma R_1 / 10 \times I (R_1)$ | ... | $\Sigma R_j / 10 \times I (R_j)$ | ... |

Джерело: розроблено авторами

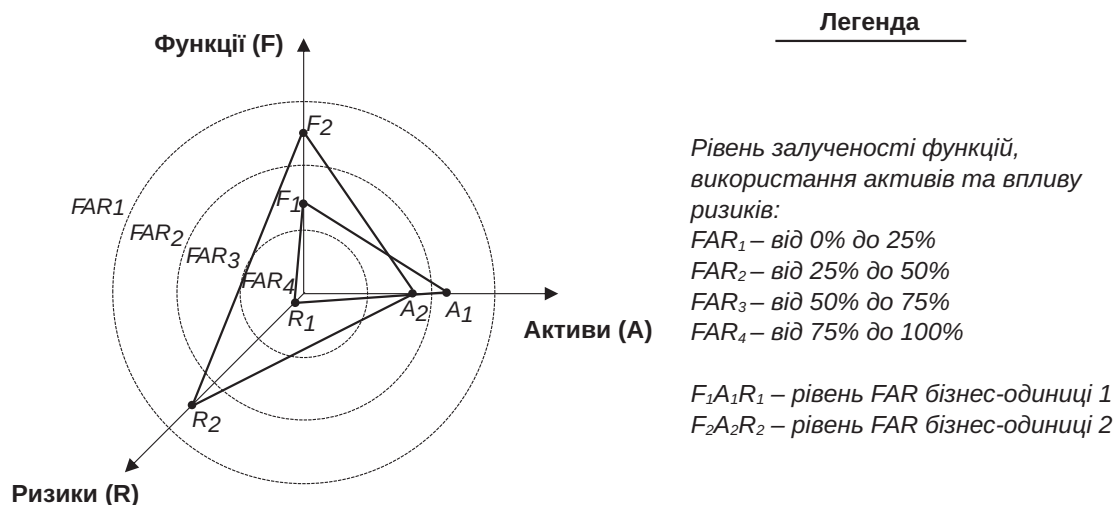


Рис. 3. Секторальна модель FAR-рівня факторів та умов контрольованої операції

Джерело: розроблено авторами

контролю в компанії), то зовнішній контроль – це функція податкових органів. При цьому, внутрішній контроль носитиме превентивний характер задля запобігання порушень податкового законодавства та недопущення формування негативної «податкової репутації», у той час коли зовнішній контроль проводиться по факту здійснення операцій трансфертного ціноутворення, які підпадають під критерії контрольованих, і має на меті запобігання недоотримання податкових надходжень до бюджету. Зовнішній або податковий контроль операцій трансфертного ціноутворення є чинником виникнення напруги між компаніями та податковими органами, які власне і здійснюють контрольні процедури. Повертаючись до пропонованої нами концепції трансфертного ціноутворення як інструменту балансування інтересів суб'єктів господарювання та податкових органів, вважаємо, що вітчизняна система зовнішнього або податкового контролю потребує зміни підходів до даного процесу на засадах податкового комплаєнсу. У свою чергу, система внутрішнього контрольного забезпечення є невід'ємним елементом, здатним створити передумови до побудови довірливих відносин між компаніями та державою в особі податкових органів. То ж, вважаємо за доцільне, охарактеризувати систему внутрішнього (управлінського) контрольного забезпечення трансфертного ціноутворення компанії, її елементи та особливості.

Під внутрішнім (управлінським) контролем операцій трансфертного ціноутворення пропонуємо розуміти комплекс заходів, здійснюваних менеджментом бізнес-одиноці (центру відповідальності), хед-офісом групи компаній чи особою, на яку покладено відповідні функції, з метою оцінки:

- обґрунтованості встановленої трансфертної ціни на об'єкт операцій трансфертного ціноутворення;

- відповідності прийнятих рішень у сфері трансфертного ціноутворення законодавчим та нормативно-правовим актам;

- достовірності та повноти відображення інформації про здійснені операції трансфертного ціноутворення в реєстрах фінансового та управлінського обліку, інформаційній системі управління операціями трансфертного ціноутворення та іншій звітності.

Зазначавши призначення системи внутрішнього контролю операцій трансфертного ціноутворення, нами було зауважено, що одним із напрямків цієї системи є запобігання формування негативної «податкової репутації». Єдиним шляхом побудови довірливих відносин суб'єктів господарювання та податкових органів вважаємо впровадження в систему внутрішнього контролю компаній єдиного стандарту, який буде погоджено з податковою службою і визнано ж нею як

ефективний інструмент запобігання порушенню податкового законодавства.

Вітчизняні науковці не оминули проблематику впровадження міжнародних стандартів і концепцій внутрішнього контролю у вітчизняну практику, про що свідчить значна кількість наукових публікації. То ж, у міжнародній практиці успішно імplementовано в систему внутрішнього контролю компанії такі концепції, як COSO (та оновлена версія COSO ERM), COBIT, SAC, SAS 55/78 тощо. На основі здійсненого аналізу, можна дійти висновку, що найбільш доцільною концепцією для впровадження в систему внутрішнього контролю операцій трансфертного ціноутворення є COSO.

Концепція внутрішнього контролю COSO розроблена у формі куба, який показує зв'язок між усіма елементами системи внутрішнього контролю, зокрема, він показує, як ці елементи пов'язані. Окрім того, концепція визначає низку принципів, яких має дотримуватися компанія, щоб досягти цілей внутрішнього контролю. Остання модифікація концепції COSO «ERM» зосереджена на застосування ризикоорієнтованого підходу до внутрішнього контролю та враховує аспекти інтеграції зі стратегією компанії та управлінням продуктивністю її діяльності, що безпосередньо обґрунтовує придатність даної моделі у розробці системи внутрішнього контролю операцій трансфертного ціноутворення. Однак, розробники моделі зауважують, що використовувати модель куба можна й надалі, адже він забезпечує основу для вдосконалення управління ризиками та внутрішнього контролю [3].

Базуючись на загальноприйнятій моделі COSO, адаптуємо її до потреб управління операціями трансфертного ціноутворення (рис. 4).

Модифікована модель COSO концепції внутрішнього контролю операцій трансфертного ціноутворення містить три виміри, які обов'язково повинні бути враховані при розробці системи внутрішнього контролю, а саме:

- 1) вимір стратегії та відповідності (верхня основа кубу) розкриває необхідність та доцільність контролю через стратегію, цілі, звітність та відповідність діяльності вимогам та інтересам стейкхолдерів в частині застосування трансфертного ціноутворення;

- 2) вимір суб'єктів та об'єктів контролю (права основа кубу) розкриває організаційну структуру групи компаній, її бізнес-одиноці та об'єктний склад внутрішнього контролю;

- 3) вимір етапів та послідовності контролю (передня основа кубу) розкриває склад контрольного середовища, оцінки ризиків, контрольної діяльності, інформування та комунікації, а також моніторингову діяльність.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, основними складовими забезпечення

Елементи концепції
внутрішнього контролю
операцій трансфертного
ціноутворення
(адаптація моделі COSO)



Рис. 4. Модифікована модель концепції внутрішнього контролю COSO в управлінні операціями трансфертного ціноутворення

Джерело: адаптовано автором на основі [3]

процесу управління операціями трансфертного ціноутворення є інформаційне, облікове та контрольне. Інформаційне забезпечення представлено, у першу чергу, внутрішнім нормативним документом, а саме Політикою трансфертного ціноутворення компанії. Також, важливе значення в інформаційному забезпеченні відводиться інформаційній системі управління операціями трансфертного ціноутворення як сервісу підтримки прийняття управлінських рішень при здійсненні таких операцій. У свою чергу, облікове забезпечення формується за умови ідентифікації господарської операції у цілях трансфертного ціноутворення. Власне облікове забезпечення ґрунтується на визначеній методологічній основі, низці завдань і принципів, основне призначення яких полягає у виявленні, оцінці, реєстрації та відображенні факту здійснення господарських операцій в межах трансфертного ціноутворення на відповідних рахунках та регістрах обліку, тим самим формуючи масив облікових даних, корисних у прийнятті управлінських рішень, здійсненні аналітичних процедур та формуванні звітності із трансфертного ціноутворення. Аналітичне забезпечення управління операціями трансфертного ціноутворення представлено рекомендованим Настановами ОЕСР у сфері трансфертного ціноутворення функціональним аналізом. Його призначення полягає в аналізі функцій, які виконують (з урахуванням використаних активів і прийнятих ризиків) асоційовані підприємства в контрольованих операціях. Щоб визначити трансфертну ціну, що відповідає принципу «втягнутої руки», компанії повинні здійснювати аналіз на предмет залучених функцій, використовуваних активів та ризиків впливів, пов'язаних з операцією. Функціональний

аналіз – це спосіб структурування та організації фактичної інформації про функції та ролі пов'язаних сторін у контрольованих операціях, що забезпечує розуміння функціональних профілів сторін угоди. Остання складова – контрольне забезпечення – покликана сформувати оцінку та підтвердження за результатами внутрішніх контрольних заходів обґрунтованості визначених цін в межах контрольованих операцій. Розроблені внутрішні стандарти та ефективно побудована система внутрішнього контролю операцій трансфертного ціноутворення дозволять підвищити рівень довіри з боку податкових органів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Kraievskiy V.M., Skoryk M.O., Bohdan S.V., Hmyrya V.P. Coherence of accounting systems: transcendence of content and immunity of purpose. *Bulletin of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan*. 2020. Volume 2. № 384. P. 176–184.
2. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717>
3. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). URL: <https://www.coso.org/internal-control>
4. Гриненко Ю.І. Використання інформаційних баз даних для потреб трансфертного ціноутворення / Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали II міжнар. наук.-практ. інтернетконф., м. Тернопіль, 20 листоп. 2017 р. Тернопіль : ТНЕУ. 2017. С. 190–193.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій,

затверджена наказом Мінфіну від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

6. Карлова І.О., Вербицька А.І. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст та особливості проведення автоматизованого обліку на вітчизняних підприємствах. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Випуск 56. С. 125–132.

7. Карпенко І.В. Облікове забезпечення трансфертного ціноутворення на підприємствах торгівлі: дис.... канд. екон. наук: 08.00.09 / Київський національний торговельно-економічний університет. Київ. 2018. 293 с.

8. Кононов І.І. Облік господарських операцій за трансфертними цінами на засадах технології Big Data / Збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 115-річчю Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана (09–10 грудня 2021 року). Київ. КНЕУ. 2021. С. 390–393.

9. Краєвський В.М., Муравський О.Ю. Обліково-податкова природа трансфертного ціноутворення. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2023. № 5 (73). Том 2. С. 84–89.

10. Лоханова Н.О. Проблеми інформаційного забезпечення трансфертного ціноутворення в системі ділового партнерства підприємств. *Ефективна економіка*. 2018. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/op=1&z=6481>

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-24_ukr_2016.pdf

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін», затверджене наказом Мінфіну від 18.06.2001 № 303. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01#Text>

13. Податковий кодекс України: прийнятий 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

15. Управлінські інформаційні системи в обліку та оподаткуванні : навч. посіб. / Краєвський В.М., Титенко Л.В., Паянок Т.М., Параниця Н.В., Богдан С.В. / Університет ДФС України. Ірпін, 2020. 288 с.

4. Hrynenko, Yu.I. (2017). Vykorystannia informatsiinykh baz danykh dlia potreb transfertnoho tsinoutvorennia [The use of information databases for the needs of transfer pricing]. *Proceedings of the Oblik, opodatkuvannia i kontrol: teoriia ta metodolohiia (Ukraine, Ternopil, November 20, 2017)*. Ternopil: TNEU. pp. 190–193.

5. Instruksiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidprijemstv i orhanizatsii [Instructions on the application of the Chart of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and economic transactions of enterprises and organizations]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

6. Karlova, I.O., Verbytska, A.I. (2020). Transfertne tsinoutvorennia: ekonomichniy zmist ta osoblyvosti provedennia avtomatyzovanoho obliku na vitchyznianskykh pidprijemstvakh [Transfer pricing: economic content and features of automated accounting at domestic enterprises]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, vol. 56, pp. 125–132.

7. Karpenko I.V. (2018). Oblikove zabezpechennia transfertnoho tsinoutvorennia na pidprijemstvakh torhivli [Accounting for transfer pricing at trade enterprises]. Candidate's thesis. Kyiv: Kyivskiy natsionalnyi torhovelno-ekonomichnyi universytet, 293 p.

8. Kononov, I.I. (2021). Oblik hospodarskykh operatsii za transfertnymy tsinamy na zasadakh tekhnolohii Big Data [Accounting of business transactions based on transfer prices based on Big Data technology]. Kyiv. KNEU, pp. 390–393.

9. Kraievskiy, V.M., Muravskiy, O.Yu. (2023). Oblikovo-podatкова pryroda transfertnoho tsinoutvorennia [Accounting and tax content of transfer pricing]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka»*. Seriya: «*Ekonomichni nauky*», vol. 5 (73), pp. 84–89.

10. Lokhanova, N.O. (2018). Problemy informatsiynoho zabezpechennia transfertnoho tsinoutvorennia v systemi dilovoho partnerstva pidprijemstv [Problems of information provision of transfer pricing in the business partnership system of enterprises]. *Efektivna ekonomika*, vol. 8. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/op=1&z=6481>

11. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 24 «Rozkryttia informatsii pro poviazaniy storony» [International accounting standard 24 "Disclosure of information about related parties"]. Available at: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-24_ukr_2016.pdf

12. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 23 «Rozkryttia informatsii shchodo poviazanykh storin» [National regulation (standard) of accounting 23 "Disclosure of information about related parties"]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01#Text>

13. Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

14. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [On accounting and financial reporting in Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

15. Kraievskiy, V.M., Tytenko, L.V., Paianok, T.M., Paranytsia, N.V., Bohdan, S.V. (2020). Upravlinski informatsiini systemy v obliku ta opodatkuvanni [Management information systems in accounting and taxation]. Irpin : Universytet DFS Ukrainy, 288 p.

REFERENCES:

1. Kraievskiy, V.M., Skoryk, M.O., Bohdan, S.V., Hmyrya, V.P. (2020). Coherence of accounting systems: transcendence of content and immunity of purpose. *Bulletin of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan*, vol. 384, pp. 176–184.

2. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. Available at: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717>

3. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Available at: <https://www.coso.org/internal-control>.