

**ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ ІНСТИТУТ
ДЕРЖАВНОГО ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ
ОПЕРАЦІЙ**

(на матеріалах на матеріалах ТДВ «Чернівецький хімзавод»)

Студентки 2 курсу, 709 групи
заочної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
освітньої програми
«Облік і оподаткування»

Куничак
Анни
Михайлівни

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Столяр
Людмила
Георгіївна

Завідувач кафедри
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	6
1.1. Економічна сутність та класифікація контрольованих операцій.....	6
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та оподаткування контрольованих операцій.....	13
Висновки за розділом 1.....	15
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПРИКЛАДІ ТДВ «ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ХІМЗАВОД».....	17
2.1. Організація обліку контрольованих операцій на ТДВ «Чернівецький хімзавод».....	17
2.2. Порядок складання та подання Звіту про контрольовані операції.....	23
2.3. Вплив трансферного ціноутворення на прибуток підприємства.....	28
Висновки за розділом 2.....	33
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	35
3.1. Економічний аналіз контрольованих операцій та їх впливу на прибуток...35	
3.2. Напрями вдосконалення обліку контрольованих операцій в умовах трансфертного ціноутворення.....	46
Висновки за розділом 3.....	53
ВИСНОВКИ.....	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	58
ДОДАТКИ	

ВСТУП

У сучасній економіці, де міжнародна торгівля та взаємодія між пов'язаними компаніями набувають все більшого значення, питання обліку та оподаткування контрольованих операцій стає надзвичайно актуальним. Зовнішньоекономічна діяльність українських підприємств, яка охоплює операції з іноземними контрагентами, є складною через специфіку взаємовідносин між резидентами та нерезидентами, що потребує особливого підходу до обліку та податкового регулювання. Система оподаткування зовнішньоекономічної діяльності значно відрізняється від внутрішньої, особливо у частині контрольованих операцій, які часто не відповідають принципу «витягнутої руки», що може призводити до виникнення податкових ризиків.

Контрольовані операції можуть суттєво впливати на об'єкт оподаткування прибутку підприємств, оскільки існують податкові різниці – розбіжності, що виникають через невідповідність ринковим цінам у таких операціях. Невідповідність у цінах, зазначених у контрольованих операціях, призводить до маніпуляцій із податками, що може суттєво вплинути на розмір прибутку, який підлягає оподаткуванню. Державні органи, особливо в умовах міжнародної інтеграції, зобов'язані забезпечити прозорість та контроль таких операцій для попередження втрат бюджету.

Актуальність теми дослідження «Облік, аналіз і оподаткування контрольованих операцій» зумовлена необхідністю забезпечення прозорості у веденні фінансової звітності українських підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Проблема відповідного обліку таких операцій є особливо важливою у зв'язку з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності та рекомендаціями ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення. Не менш важливим аспектом теми дослідження є те, що правильний облік і оподаткування контрольованих операцій дозволяє знизити податкові ризики та уникнути значних штрафів для підприємства. Використання принципу

«вितягнутої руки» допомагає підприємству уникнути податкових донарахувань, що позитивно впливає на його фінансові результати і рентабельність. Також, прозорість у фінансовій звітності підвищує довіру з боку інвесторів та регуляторів, що сприяє збереженню репутації та забезпечує стабільний розвиток бізнесу.

У наукових дослідженнях питання обліку та оподаткування контрольованих операцій займає важливе місце, зокрема в межах дисципліни «Облік і оподаткування». У світовій науковій спільноті дослідженнями у сфері трансфертного ціноутворення та податкових ризиків займалися такі відомі вчені, як М. Uyar та Р. Sikka. Серед вітчизняних науковців, які активно досліджують ці питання, можна відзначити Кириленко О.П., Федосов В.М., Бланк І.О., Карпенко І.В., Назарова Г.Б., Рогова Н.В. та інші. Їхні роботи присвячені як питанням методології обліку контрольованих операцій, так і специфіці податкового регулювання, що дозволяє оцінювати вплив таких операцій на фінансові показники компаній.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-методичних основ обліку, економічного аналізу та оподаткування контрольованих операцій, а також розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення на прикладі ТДВ «Чернівецький хімзавод».

Для розкриття мети в процесі написання випускної кваліфікаційної роботи передбачається вирішити наступні завдання:

- дослідити економічну сутність поняття «контрольовані операції» та їх роль у діяльності підприємств;
- проаналізувати законодавчо-нормативну базу бухгалтерського обліку та оподаткування контрольованих операцій в Україні;
- дослідити особливості діяльності ТДВ «Чернівецький хімзавод» та їхній вплив на систему обліку та оподаткування контрольованих операцій на підприємстві;
- узагальнити підходи до організації обліку контрольованих операцій та дотримання принципу «вितягнутої руки»;

- вивчити особливості контрольованих операцій та їх вплив на прибуток підприємства відповідно до норм Податкового кодексу України;
- узагальнити методичні аспекти та надати практичні рекомендації з обліку та аналізу контрольованих операцій.

Об'єктом дослідження є система обліку та оподаткування контрольованих операцій в Україні. Предмет дослідження - методологічні підходи до обліку, економічного аналізу та оподаткування контрольованих операцій, а також їх вплив на фінансово-економічні показники ТДВ «Чернівецький хімзавод».

При написанні кваліфікаційної роботи використовувалися наступні загальнонаукові і спеціальні методи: теоретичного узагальнення, порівняння, причинно-наслідкового зв'язку, спостереження, системного аналізу, аналогії, порівняння, конкретизації, індукції та дедукції.

Інформаційною базою наукового дослідження послужила первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства, нормативно – правові акти, статистичні матеріали Державної служби статистики України, наукові звіти.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості впровадження викладених у роботі пропозицій щодо методики та організації обліку та аналізу, оподаткування контрольованих операцій на базі ТДВ «Чернівецький хімзавод».

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні положення і практичні результати дослідження виклалися в науковій статті «Основи обліку контрольованих операцій» та опубліковані у збірнику студентських наукових праць ЧТЕІ ДТЕУ №1,2024 [1].

Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, додатків, списку використаних джерел, містить таблиці, рисунків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 60 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Економічна сутність та критерії визнання контрольованих операцій

Контрольовані операції – це невід’ємна частина діяльності багатьох підприємств, особливо тих, які працюють на міжнародних ринках. Правильне розуміння їхньої економічної сутності та належна документація є запорукою успішного проходження податкових перевірок та уникнення штрафних санкцій.

Для кращого усвідомлення сутності контрольованих операцій варто звернутися до причин їх виникнення. Зі зростанням міжнародної торгівлі та інвестицій, багато компаній створили свої філії та представництва в різних країнах, включаючи Україну. Це призвело до появи великої кількості транснаціональних корпорацій, які здійснюють різноманітні господарські операції між своїми підрозділами. Однією з основних причин, чому компанії створюють складні структури з багатьма юридичними особами в різних країнах, є бажання мінімізувати загальне податкове навантаження. Шляхом маніпуляцій з цінами на товари та послуги, які продаються між пов'язаними компаніями, можна переміщувати прибутки в країни з більш низькими податками. Щоб запобігти зловживанням і забезпечити справедливе оподаткування, уряди різних країн, у тому числі й Україна, почали вводити спеціальні правила для контролю за операціями між пов'язаними особами. Ці правила отримали назву «контрольовані операції». А сам процес визначення ціни на товари, роботи або послуги, які передаються між пов'язаними особами, називається «трансферним ціноутворенням». [2]

Тобто, контрольовані операції (КО) – це певні господарські операції, які виконуються між суб'єктами господарювання та контролюються уповноваженими податковими органами. Зокрема, такі операції підлягають особливому податковому контролю, оскільки існує ризик маніпуляцій з ціноутворенням, що може призвести до ухилення від сплати податків.

Трансфертне ціноутворення (ТЦУ) – це діяльність, яка спрямована на встановлення відповідності даної вартості ринкових умов. Основною метою ТЦУ є забезпечення того, щоб ціни на операції між пов'язаними особами відображали ті ж умови, які б існували, якби ці операції здійснювалися між незалежними компаніями. З даної мети випливає основний принцип трансферного ціноутворення – принцип «вितягнутої руки», який передбачає, що ціни на операції між пов'язаними особами повинні бути такими ж, якщо б ці операції здійснювалися між незалежними компаніями, які діють в аналогічних умовах [2].

Згідно з підпунктом 39.3.2.1 Податкового кодексу України, відповідність умов контрольованої операції принципу «вितягнутої руки» визначається шляхом застосування найбільш доцільного методу трансфертного ціноутворення з урахуванням конкретних фактів та обставин здійснення такої операції. Винятком є випадки, коли Податковий кодекс прямо встановлює обов'язкове застосування певного методу для конкретних видів контрольованих операцій.

В Україні основним документом, що визначає поняття контрольованих операцій та порядок їх оподаткування, є Податковий кодекс України. Так, у пункті 39.2 статті 39 ПКУ наведено наступне визначення: контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що впливають на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, а саме:

- 1) господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами - нерезидентами, в тому числі у випадках, визначених підпунктом 39.2.1.5 ПКУ;
- 2) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;
- 3) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах, включених до «ризикового списку» держав (територій), затвердженого КМУ відповідно до п. 39.2.1.2 ПКУ або які є резидентами цих держав [4];

4) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток, у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи. Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій) затверджується Кабінетом Міністрів України [5].

Пов'язаними вважають юридичних та/або фізичних осіб та/або утворення без статусу юридичної особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють. При цьому наводиться ряд критеріїв для визнання пов'язаних юридичних осіб згідно підпункту 14.1.159 ПКУ, які наведено у таблиці 1.1 [6].

Таблиця 1.1

Перелік критеріїв для визнання пов'язаних юридичних осіб

№	Критерій
1	одна юрособа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юрособи у розмірі 25% і більше;
2	якщо одна й та сама юридична або фізична особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративами у кожній такій юрособі у розмірі 25% і більше;
3	якщо одна і та сама юридична або фізична особа ухвалює рішення щодо призначення (обрання) одноосібних виконавчих органів кожної такої юрособи
4	якщо одна й та сама юридична або фізична особа ухвалює рішення щодо призначення (обрання) 50% і більше складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради кожної такої юр особи
5	якщо принаймні до половини складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради кожної юрособи входять одні й ті самі фізичні особи
6	якщо їх одноосібні виконавчі органи призначила (обрала) одна й та сама особа — власник або уповноважений ним орган
7	якщо юрособа має повноваження призначати (обирати) одноосібний виконавчий орган юрособи або призначати (обирати) 50% і більше складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради
8	якщо кінцевим бенефіціарним власником (контролером) таких юросіб є одна й та сама фізособа
9	якщо повноваження одноосібного виконавчого органу таких юросіб виконує одна і та сама особа
10	якщо сума всіх кредитів (позик), поворотної фіндопомоги від однієї юрособи та/або кредитів (позик), поворотної фіндопомоги від інших юросіб, гарантованих однією юридичною особою стосовно іншої, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази
11	якщо вони визнали себе пов'язаними особами самостійно
12	якщо їх визнали пов'язаними особами у судовому порядку

Важливо зазначити, що наявність хоча б однієї з перелічених ознак дозволяє вважати юридичних осіб пов'язаними. Це означає, що для кваліфікації відносин між компаніями як контрольованих не обов'язково, щоб були присутні всі перелічені критерії.

Після наведених критеріїв варто уточнити деякі визначення для кращого розуміння пов'язаних юридичних осіб.

Комісіонер - фізична або юридична особа, яка від свого імені за певну винагороду здійснює правочин на користь і за рахунок комітента [7]. Незважаючи на те, що за договором комісії безпосередньою стороною угоди є комісіонер, економічний зміст операції з продажу товарів (послуг) нерезиденту через комісіонера свідчить про наявність опосередкованого продажу від комітента до нерезидента. Таким чином, якщо така операція відповідає критеріям контрольованих операцій, передбаченим підпунктами 39.2.1.2, 39.2.1.4 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, то вона підлягає спеціальному регулюванню в контексті трансфертного ціноутворення [8].

Кінцевий бенефіціарний власник - будь-яка фізична особа, яка здійснює вирішальний вплив (контроль) на діяльність клієнта та/або фізичну особу, від імені якої проводиться фінансова операція.

Кабінет Міністрів України застосовує чіткі критерії для визначення держав, які становлять підвищений ризик щодо маніпуляцій з трансфертним ціноутворенням. Цей підхід дозволяє більш ефективно контролювати міжнародні операції українських компаній та запобігати ухиленню від сплати податків.

Основні критерії відбору держав наступні (підпункт 39.2.1.2 ПКУ):

1) країни з істотно нижчим рівнем корпоративного податку порівняно з Україною вважаються зонами з підвищеним ризиком, оскільки вони можуть бути привабливими для схем мінімізації податків; 2) наявність спеціальних податкових режимів, які дозволяють компаніям уникати сплати податків або суттєво їх зменшувати, також є сигналом про можливі ризики.

3) країни, з якими Україна не має угод про обмін податковою інформацією, або які не забезпечують ефективного обміну даними, ускладнюють контроль за міжнародними операціями і створюють умови для маніпуляцій [3].

Проте для того, щоб перераховані господарські операції, визнавалися контрольованими, необхідно одночасне виконання двох умов, які зазначені у підпункті 39.2.1.7 ПКУ:

1) річний дохід платника податків від будь-якої діяльності має перевищувати 150 мільйонів гривень (без урахування непрямих податків);

2) сума господарських операцій з кожним окремим контрагентом має перевищувати 10 мільйонів гривень (без урахування непрямих податків) [3].

Зазначені критерії є важливим інструментом для забезпечення податкової безпеки та створення рівних умов для всіх учасників ринку. Їх застосування дозволяє українським податковим органам ефективніше боротися з агресивним податковим плануванням та забезпечувати наповнення державного бюджету.

У Законі України Про внесення змін до ПКУ щодо трансфертного ціноутворення наведено більш конкретні критерії визнання контрольованих операцій (підпункт 39.2.1.1 та 39.2.1.2):

1) господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами;

2) господарські операції з купівлі-продажу товарів (послуг) між платником податків та його пов'язаними особами-резидентами України, якщо такі пов'язані особи мали фінансові збитки за минулий рік, застосовують спрощену систему оподаткування, сплачують податки за іншими ставками, ніж передбачено загальним режимом, або взагалі не були платниками податків на прибуток чи ПДВ на початок звітного періоду.

3) операції, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі, в якій ставка податку на прибуток на 5% і більше нижче, ніж в Україні.

Також потрібно враховувати: для того, щоб операції, здійснені з пов'язаними особами (як резидентами, так і нерезидентами), визнавалися

контрольованими, загальна сума таких операцій за рік має перевищувати 50 мільйонів гривень (без урахування ПДВ). Тобто, якщо сумарна вартість всіх угод з одним і тим же партнером перевищує цю суму, то такі операції підлягають особливому податковому контролю [9].

У рекомендаціях ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для багатонаціональних компаній і податкових адміністрацій наводиться тлумачення, в якому контрольовані операції - операції між двома підприємствами, які є асоційованими підприємствами один щодо одного [10].

Для успішного управління податковими ризиками важливо також розуміти різновиди контрольованих операцій. Їх можна розділити за різними характеристиками, які наведено у таблиці 1.2 [11].

Таблиця 1.2

Види контрольованих операцій

Вид	Опис
За характером операцій	
операції з товарами	купівля-продаж сировини, готової продукції, товарів у процесі виробництва, експорт-імпорт тощо
операції з послугами	надання та отримання послуг будь-якого виду, включаючи консультаційні, маркетингові, фінансові, ІТ-послуги тощо
операції з нематеріальними активами	ліцензування, використання патентів, торгових марок, ноу-хау, авторських прав тощо
фінансові операції	кредитування, інвестування, страхування, лізинг, валютні операції та інші
корпоративні операції	купівля-продаж корпоративних прав, акцій, облігацій та інших цінних паперів
передача активів	передача матеріальних та нематеріальних активів, включаючи бізнес, технології
внутрішньогрупові операції	будь-які операції між пов'язаними особами, що входять до однієї групи компаній
За учасниками операції	
операції з резидентами	між суб'єктами господарювання, що зареєстровані в Україні
операції з нерезидентами	між українськими та іноземними компаніями
За іншими критеріями	
прямі та непрямі	залежно від кількості проміжних ланок між пов'язаними особами
короткострокові та довгострокові	залежно від терміну дії договору

Розглянуті в таблиці види контрольованих операцій демонструють широту та різноманітність господарських відносин, які підлягають особливому

податковому контролю, що дозволяє детально аналізувати кожну конкретну ситуацію.

Статистика за 2022 рік показує, що ДПС отримала 2,292 звіти про контрольовані операції на загальну суму 2,2 трлн грн, що нижче на 1,5 трлн грн порівняно з 2021 роком. Понад 52% припадають на товарні операції, 29 % - банківські послуги. Інші категорії операцій мають значно меншу частку, зокрема, послуги – 9 %, фінансові послуги – 7 %, операції з цінними паперами – 2 % та інші – 1 %. Відображення питомої ваги по видах контрольованих операцій, використовуючи статистичні дані, можна відобразити на діаграмі (рис. 1).

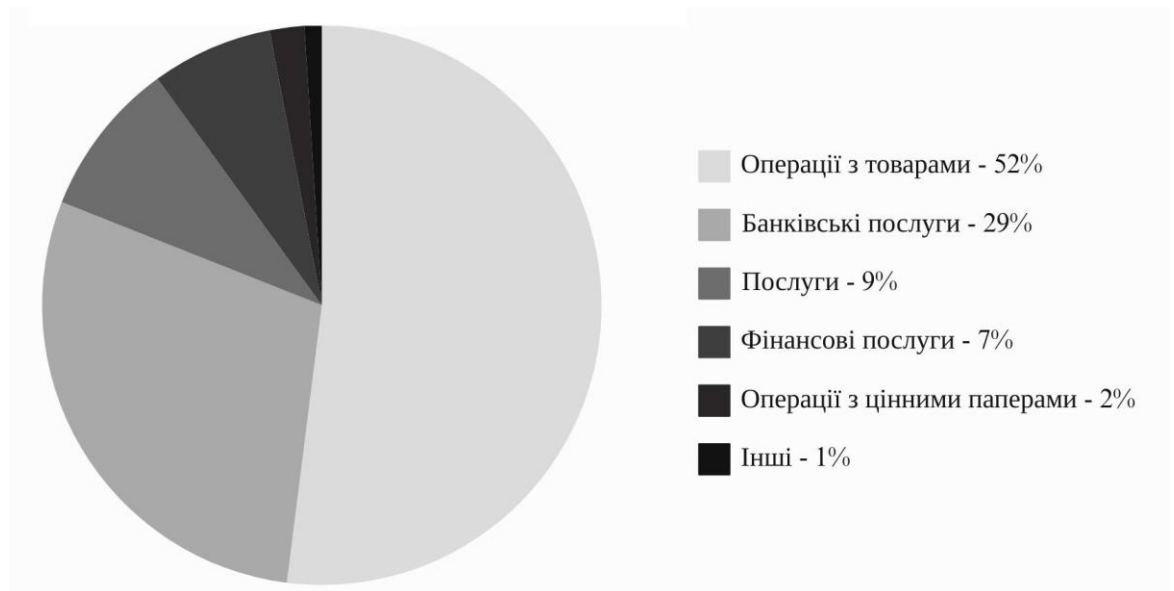


Рис. 1.1. Питома вага контрольованих операцій за 2022 рік

Значною мірою КО здійснювалися з нерезидентами, зокрема зі Швейцарії (22%) і Австрії (16%). Щодо повідомлень про участь у міжнародній групі компаній, їх подали 2022 платників податків, здебільшого з материнськими компаніями з Кіпру та Німеччини [12].

Протягом 2023 року українські платники податків провели коригування в контрольованих операціях, добровільно збільшивши базу оподаткування на 6,9 млрд грн, що спричинило нарахування податку на прибуток у розмірі 0,6 млрд грн. Основні галузі, що здійснили коригування, включають хімічну (32%) і машинобудівну (17%). Найбільше коригувань відбулося з контрагентами з

Швейцарії (19%) та ОАЕ (14%). Більш детальна статистична інформація показана на рисунку 1.2, яка була опублікована Державною податковою службою України [13].



Рис. 1.2. Результати коригування цін контрольованих операцій в 2023 році

Отже, динаміка середньорічних коригувань зросла після 2020 року через вплив пандемії та війни, досягнувши 5,7 млрд грн у 2020–2023 роках. Загальна сума коригувань за 2015–2023 роки – 37,4 млрд грн [13].

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та оподаткування контрольованих операцій

Регулювання контрольованих операцій є важливим інструментом забезпечення прозорості бізнес-діяльності та запобігання ухилення від оподаткування. У сучасних умовах глобалізації та інтеграції економік нормативно-правова база щодо контрольованих операцій покликана забезпечити справедливий розподіл податкового навантаження між країнами. В Україні правове забезпечення обліку та оподаткування КО базується на

національних законах, таких як Податковий кодекс України, а також на міжнародних стандартах, включаючи рекомендації ОЕСР і План дій BEPS. Це дозволяє гармонізувати правила з глобальними практиками та уникнути подвійного оподаткування. Основні нормативні документи наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Нормативно-правові акти з питань обліку контрольованих операцій

Нормативний документ	Питання, що регулюються
Податковий кодекс України (стаття 39)	Визначає ознаки, за якими операції між пов'язаними особами вважаються контрольованими; регламентує методику розрахунку трансфертних цін, що відповідають ринковим умовам; визначає вимоги до документального оформлення операцій і подання звітності; встановлює штрафні санкції за невиконання вимог законодавства щодо трансфертного ціноутворення.
Керівництво ОЕСР з ЦЦУ	Визначає, що ціни в операціях між пов'язаними особами повинні відповідати тим цінам, які були б встановлені між незалежними особами в аналогічних умовах; встановлює методи і підходи до обґрунтування ринковості цін в контрольованих операціях; визначає вимоги до документації, яку повинні вести транснаціональні корпорації для обґрунтування своїх трансфертних цін.
План дій BEPS (OECD) [14]	Містить комплекс заходів, спрямованих на боротьбу з ухиленням від сплати податків шляхом маніпуляцій з трансфертними цінами; встановлює стандарти прозорості для транснаціональних корпорацій, які дозволяють податковим органам контролювати їхню діяльність; вимагає від великих транснаціональних корпорацій подавати звітність про свою глобальну діяльність, включаючи інформацію про трансфертне ціноутворення.
Міжнародні угоди про уникнення подвійного оподаткування	Визначають критерії, за якими іноземна компанія вважається що має постійне представництво в іншій країні; містять положення, які дозволяють уникнути подвійного оподаткування доходів від контрольованих операцій.
Роз'яснення ДПС України	Надають роз'яснення щодо практичного застосування норм трансфертного ціноутворення; наводять конкретні приклади, які допомагають визначити, чи є певна операція контрольованою.
Накази Мінфіну України	Затверджують форми звітів про контрольовані операції та встановлюють вимоги до їх заповнення і подання; визначають методики, які використовуються податковими органами для перевірки відповідності трансфертних цін принципу «витягнутої руки»; встановлюють вимоги до складання документації з трансфертного ціноутворення.

Як бачимо, система регулювання трансфертного ціноутворення в Україні є складною та багаторівневою, охоплюючи як національне законодавство, так і міжнародні стандарти. Основним нормативним документом є Податковий кодекс України, який визначає основні принципи та правила трансфертного ціноутворення. Також міжнародні стандарти ОЕСР відіграють важливу роль у формуванні національного законодавства в сфері трансфертного ціноутворення. Вони забезпечують уніфікацію підходів до визначення трансфертних цін та сприяють міжнародному співробітництву.

Проте є деякі розбіжності між національними та міжнародними нормами. Наприклад, принципи трансфертного ціноутворення в Податковому кодексі України базуються на рекомендаціях ОЕСР, але не всі положення BEPS повністю інтегровані. Також окремі методи трансфертного ціноутворення описані поверхнево, що ускладнює їх застосування на практиці. Саме тому багато підприємств звертаються за послугами до спеціалізованих компаній, які допомагають визначити дотримання принципам та підготувати необхідну документацію. Ще варто зауважити, що жорстко встановлені пороги (10 млн грн, 150 млн грн) не враховують інфляційних змін і специфіки різних секторів економіки. Тому нормативні акти повинні переглядатися та редагуватися, щоб відповідати сучасним потребам.

Висновки за розділом 1

Контрольовані операції відіграють важливу роль у фінансових стратегіях компаній, особливо при взаємодії з пов'язаними особами. Їх економічна сутність полягає у впливі на податкове навантаження та розподіл прибутків. При проведенні дослідження теоретичних основ контрольованих операцій ми дійшли наступних висновків.

1. Контрольовані операції - це особлива категорія господарських операцій, які підлягають посиленому податковому контролю, оскільки існує ризик того, що ціни на товари, роботи чи послуги, які є предметом таких

операцій, можуть бути штучно занижені або завищені з метою ухилення від сплати податків.

2. Трансфертне ціноутворення – це складний механізм, який вимагає детального розуміння та дотримання численних правил. Контрольовані операції є ключовим поняттям у цій сфері, оскільки саме вони підлягають особливому податковому контролю.

3. Основна мета трансфертного ціноутворення полягає в забезпеченні справедливості та прозорості у взаємовідносинах між пов'язаними компаніями. Принцип «витягнутої руки» є фундаментальним у цьому процесі, оскільки він забезпечує, що ціни на товари, роботи чи послуги, які обмінюються між такими компаніями, відповідають ринковим умовам. Тобто, ціни повинні бути такими ж, як якщо б ці операції здійснювалися між незалежними компаніями, які діють в аналогічних умовах.

4. Податковий кодекс України є основним регулятором контрольованих операцій. Всі питання, пов'язані з визначенням контрольованих операцій, їх оподаткуванням та процедурами контролю, регулюються саме цим документом. Зокрема, ПКУ надає досить широке визначення контрольованих операцій, охоплюючи різноманітні типи взаємовідносин між резидентами та нерезидентами.

5. Контрольовані операції з пов'язаними нерезидентами - це один з основних типів контрольованих операцій, передбачених Податковим кодексом України.

6. Також ПКУ виділяє вартісні критерії визнання контрольованих операцій: загальний річний дохід підприємства повинен перевищувати 150 мільйонів гривень; сума операцій з кожним конкретним контрагентом має перевищувати 10 мільйонів гривень.

7. В свою чергу рекомендації ОЕСР з трансфертного ціноутворення є важливим інструментом для забезпечення справедливого оподаткування в глобалізованому світі. Дотримання цих Рекомендацій дозволяє компаніям мінімізувати податкові ризики та сприяє розвитку міжнародної торгівлі.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організація обліку контрольованих операцій на підприємстві ТДВ «Чернівецький хімзавод»

Трансфертне ціноутворення є невід'ємною частиною діяльності багатьох підприємств, особливо тих, що працюють на міжнародних ринках. Для правильного ведення обліку операцій за трансфертними цінами підприємство повинно дотримуватися як загальних правил бухгалтерського обліку, так і спеціальних вимог, що стосуються саме трансфертного ціноутворення. При цьому важливо враховувати як українське законодавство, так і міжнародні стандарти, які є своєрідним еталоном у цій сфері.

Оскільки українське законодавство не регламентує детально порядок обліку трансфертного ціноутворення, вся відповідальність за організацію такого обліку покладається на підприємство. Це передбачає розробку власної облікової політики та забезпечення її відповідності вимогам податкового законодавства та міжнародних стандартів [15].

Тому для початку варто розглянути організацію бухгалтерського обліку загалом на матеріалах Товариства з обмеженою відповідальністю «Чернівецький хімічний завод». Це досить відомий завод на українському ринку лакофарбових товарів. Започаткований він був ще у 1924 році, а у 1991 році його передано в оренду колективу. 1994 року став початком існування АТЗТ «Чернівецький хімзавод», на якому були створені дослідна лабораторія та експериментальне виробництво. Засновниками Товариства є члени організації орендарів орендного підприємства «Чернівецький хімічний завод» та громадяни України. 18 червня 2010 року АТЗТ «Чернівецький хімзавод» змінив свою назву та юридичний статус на ТДВ «Чернівецький хімзавод».

Товариство з додатковою відповідальністю «Чернівецький хімічний завод» знаходиться за адресою: Україна, м. Чернівці, вул. Я. Мудрого, 35.

Товариство є юридичною особою приватного права за законодавством України, також має самостійний баланс, поточні, валютні та вкладні (депозити) рахунки в установах банків, фірмовий та товарний знаки, печатку, штампи, бланки зі своїм найменуванням, логотип та інші реквізити, комерційне (фірмове) найменування. Товариство самостійно здійснює підприємницьку діяльність на принципах повної господарської самостійності, самоврядування, самофінансування і самоокупності, несе відповідальність за її наслідки.

Види діяльності Чернівецького хімзаводу за КВЕД-2010:

20.30 Виробництво фарб, лаків і подібної продукції, друкарської фарби та мастик;

28.29 Виробництво інших машин і устаткування загального призначення;

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;

47.19 Неспеціалізована оптова торгівля;

49.41 Вантажний автомобільний транспорт;

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.

Згідно із Статутом підприємства, воно створено з метою найбільш ефективного використання власного майна, шляхом запровадження сучасних технологій, форм організації виробництва, залучення інвестицій (в тому числі іноземних) для насичення споживчого ринку, задоволення потреб населення, підприємств, організацій у товарах, продукції, роботах та послугах та одержання прибутку.

На заводі є три виробничі цехи (фільтрувальних патронів, лакофарбової продукції, високов'язких матеріалів), дослідна дільниця і допоміжні служби (ремонтно-механічна та столярна майстерні, транспортна дільниця, склади сировини та готової продукції).

Постійний контроль за якістю готової продукції здійснює заводська лабораторія. На підприємстві постійно модернізується виробниче обладнання, вдосконалюються процеси і постійно проводиться пошук нових економічних та

екологічно чистих видів сировини, які знижують собівартість продукції і не приносить шкоди навколишньому середовищу.

Всі структурні підрозділи функціонують згідно з положеннями, посадовими інструкціями та стандартами підприємства, розробленими заступниками генерального директора та затвердженими генеральним директором, і переглядаються, в разі необхідності.

Продукція заводу знаходить своє застосування в авто- та вагонобудуванні, меблевій, хімічній, електротехнічній промисловості. Багато найменувань продукції, зокрема, патрони фільтрувальні, мастики автомобільні, пасти вогнезахисні на Україні виробляються лише на ТДВ «Чернівецький хімзавод». Товариство активно часто бере участь у тендерних закупівлях по лакофарбовій продукції. Найбільші продажі було здійснено для Філії «Центр забезпечення виробництва» АТ «Укрзалізниця», ПРАТ «ГНІВАНСЬКИЙ ЗАВОД СПЕЦЗАЛІЗОБЕТОНУ», Виконавчого комітету Чернівецької міської ради, КП «Чернівецького тролейбусного управління» та ін. Загалом за 2023 рік у тендерних закупівлях було продано товару на суму 17,49 млн грн.

На заводі для належної організації бухгалтерського обліку затверджено:

- Наказ про облікову політику підприємства (зі змінами і доповненнями) Наказ № 35 від 27.12.2014р.;
- Графік документообігу;
- Робочий план рахунків підприємства;
- Перелік реєстрів бухгалтерського обліку.

Облікова політика ТДВ «Чернівецький хімзавод» базується на основних принципах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та реалізується у формі наказу про облікову політику.

Підприємство самостійно обирає і затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів обліку. Так в процесі обліку господарської діяльності, всі операції знаходять своє відображення у первинних документах, що є основою для заповнення накопичувальних реєстрів синтетичного і аналітичного обліку. На

рисунку 2.1 наочно відображена схема ведення обліку на підприємстві.

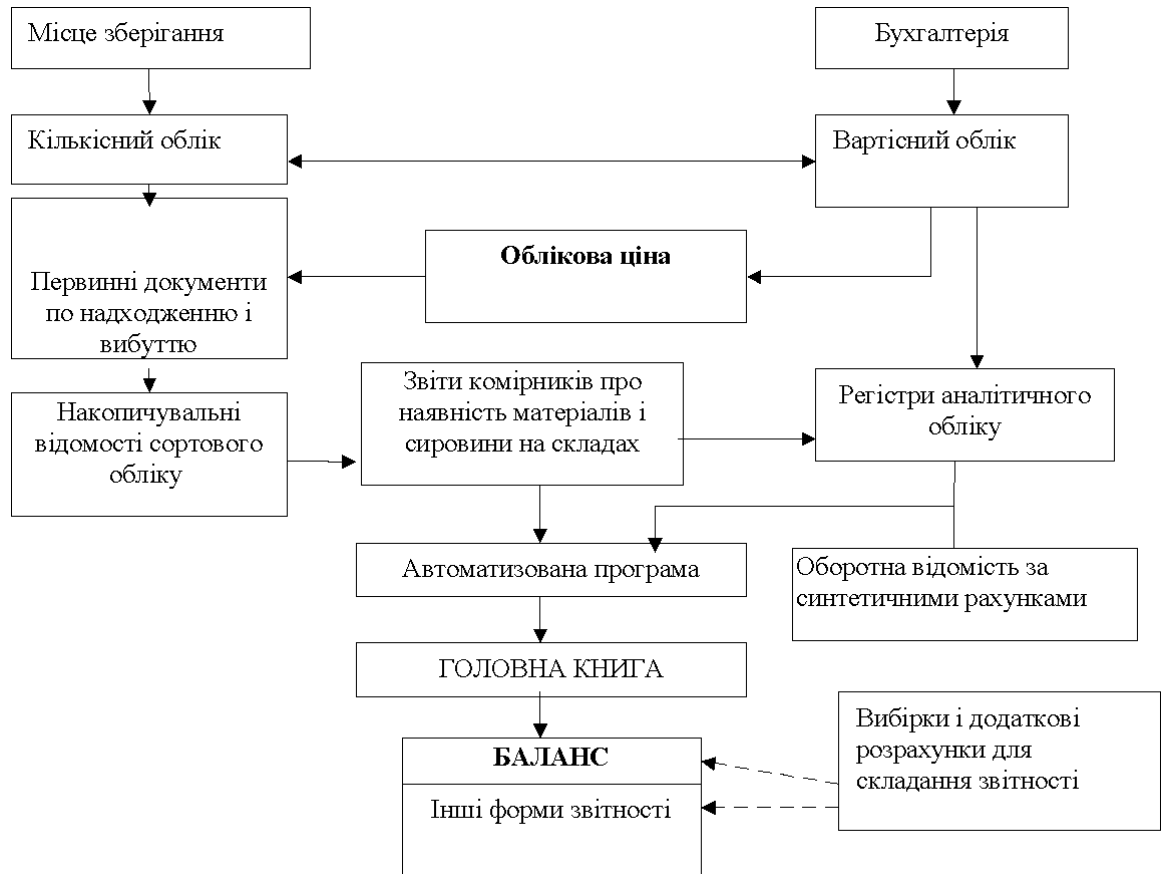


Рис. 2.1. Схема бухгалтерського обліку на ТДВ «Чернівецький хімзавод»

Ведення бухгалтерського обліку здійснюється працівникам відділу обліку, фінансів, статистики на чолі з головним бухгалтером. Даний відділ є структурним підрозділом заводу, забезпечує керівництво економічної роботи заводу, здійснює організацію бухгалтерського обліку, аналізу фінансово-господарської діяльності і контролю за економним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, збереження власності підприємства. Його очолює заступник директора з обліку, фінансам, статистиці – головний бухгалтер, який підпорядковується директору заводу.

Також головний бухгалтер забезпечує централізацію зв'язку бухгалтерської звітності з метою своєчасного і якісного складання, на основі даних первинних документів і бухгалтерських записів. Забезпечує своєчасну перевірку записів журналів по рахунках, Головну книгу, підраховує обороти, складає оборотний баланс, забезпечує достовірність всіх даних.

На підприємстві бухгалтерський облік здійснюється за журнальною формою обліку з використанням реєстрів, що затверджені наказом МФУ від 29.12.2000 р. Для обліку використовується програмний продукт «Акцент 7.0». На основі проведених первинних документів у програмі формується оборотна відомість по рахунках. До прикладу, на рисунку 2.2 зображено оборотну відомість по рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» за 2023 рік.

Счет 362 "Розрахунки з іноземними покупцями"		ТДВ "Чернівецький хімзавод"
Оборотная ведомость		
За 2023г.		
Счет	С кредита счетов	В дебет счетов
На 01/01/2023	1 394.23	
Обороты за 2023 г.	4 015 957.39	4 017 351.62
На 01/01/2024		
3126/1		1 463 418.00
714	10 337.69	
701	4 005 125.89	
717	493.81	
945		1 091.05
944		2 025.98
3124/1		1 646 911.01
3129/1		903 905.58

Рис. 2.2. Оборотна відомість по 362 рахунку за 2023 рік на
ТДВ «Чернівецький хімзавод» у ПЗ «Акцент 7.0»

Рахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» використовується для обліку розрахунків із покупцями-нерезидентами за реалізовані товари, роботи або послуги. Цей рахунок дає можливість відстежувати заборгованість іноземних контрагентів у валюті та гривневому еквіваленті, а також контролювати виконання зобов'язань.

Бачимо, що реалізація товарів іноземним покупцям обліковується проведенням Дт 362 Кт 701 «Дохід від реалізації»; надходження валюти на рахунок підприємства - Дт 312 «Рахунки в банках у валюті» Кт 362; позитивна курсовий різниця - Дт 362 Кт 714; негативна курсова різниця - Дт 945 Кт 362 та інші.

На рисунку 2.3 представлена оборотно-сальдова відомість за 2023 рік для ТДВ «Чернівецький хімзавод». Вона містить дані по рахунках бухгалтерського обліку, що використовуються при заповненні звітності.

Счет А "Основний план рахунків"				ТДВ "Чернівецький хімзавод"		
Оборотно-сальдовая ведомость						
За 2023г.						
Счет	На 01/01/2023		Обороты за 2023 г.		На 01/01/2024	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Итого	90 980 587.44	90 980 587.31	1 065 211 547.60	1 065 211 547.60	92 247 739.11	92 247 738.98
6410	173 986.00			131 965.00	42 021.00	
6411	1 264 314.90		13 328 609.69	14 472 210.40	120 714.19	
6412		102 552.35	1 520 702.76	1 546 876.94		128 726.53
6416		189 096.17	3 368 445.08	3 355 217.60		175 868.69
6418		121 100.74	477 907.19	469 448.90		112 642.45
6422		1 319.41	3 419.47	3 099.42		999.36
64231		6 181.40	8 727.44	3 024.63		478.59
64232			0.17	0.17		
6424			7 623.80	7 623.80		
6425			2 970.51	2 970.51		
6426		15 845.95	325 503.56	324 379.69		14 722.08
643	276 372.04		14 477 988.40	14 247 878.34	506 482.10	
644	670 222.65	127 435.16	10 479 257.00	11 149 043.09	69 103.15	196 101.74
6511			318 104.99	318 104.99		
6512		215 680.95	3 770 789.97	3 763 407.01		208 297.99

Рис. 2.3. Фрагмент оборотно-сальдової відомості ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2023 рік із ПЗ «Акцент 7.0»

Незважаючи на автоматизацію облікових процесів за допомогою програми «Акцент» та «Медок», вони не забезпечують повного функціоналу, необхідного для ефективної роботи бухгалтера. Зокрема, відсутня можливість здійснення фактичних калькуляцій собівартості виробництва та реалізації продукції без використання додаткового програмного забезпечення, що суттєво ускладнює обліковий процес. Так, деяка частина роботи проводиться в MS Excel, також Головна книга заповнюється вручну.

Фінансова звітність подається ТДВ «Чернівецький хімзавод» не пізніше 30 числа наступного місяця за звітним кварталом, а річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком.

Річна фінансова звітність даного підприємства включає наступні форми:

- форма 1- «Баланс» (Звіт про фінансовий стан);
- форма 2 – «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід);
- форма 3 – «Звіт про рух грошових коштів»;
- форма 4 – «Звіт про власний капітал»;
- форма 5 - Примітки до фінансової звітності.

Квартальна звітність, на відміну від річної, передбачає складання лише двох форм: балансу та звіту про фінансові результати (звіт про сукупний дохід).

Крім фінансової звітності підприємство складає та подає податкову соціальну та статистичну звітність. ТДВ «Чернівецький хімзавод» зареєстровано як платник податку на додану вартість на загальних підставах, тобто податкове зобов'язання становить 20% від бази оподаткування. Податкова звітність складається на підставі даних податкового обліку та дає інформацію про стан розрахунків з бюджетом за податками. В залежності від терміну подання податкова звітність поділяється на: місячну, квартальну та річну. Відповідно до норм Податкового кодексу існують такі терміни подання податкової звітності:

- а) календарний місяць – протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця;
- б) календарний квартал або календарне півріччя – протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу;
- в) календарного року – протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітного року.

Для кращого розуміння стану ТДВ «Чернівецький хімзавод» наведемо основні показники фінансового стану підприємства у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Показники фінансового стану ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2023 рік

Група	Показник	Значення
Показники оцінки стану основних засобів	Частка основних засобів в активах підприємства	17,59%
Ліквідність	Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності	6,04
	Абсолютна ліквідність (платоспроможність)	17,59
Оцінка фінансової стійкості	Коефіцієнт фінансової залежності	1,16
	Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,16
	Поточна платоспроможність	11842
Оцінка рентабельності	рентабельність продукції	61,59%

На основі наявних даних можна зробити висновок про те, що ТДВ «Чернівецький хімзавод» перебуває у відносно стабільному фінансовому стані. Підприємство має високу ліквідність, рентабельність та відносно низький

рівень фінансової залежності. Також бачимо, що підприємство має високу платоспроможність, що дає можливість своєчасно розраховуватися зі своїми кредиторами. Звісно, для більш кращого розуміння фінансового стану підприємства, необхідно проводити детальніший аналіз. Але і завдяки наведеним показникам можна дати загальну оцінку його діяльності.

2.2. Порядок складання та подання Звіту про контрольовані операції

Згідно з положеннями Податкового кодексу України, підприємства, які сплачують податок на прибуток та здійснювали протягом звітного періоду господарські операції з іноземними компаніями, що відповідають критеріям контрольованих, зобов'язані подавати податкову звітність про такі операції. Ця звітність, відома як Звіт про контрольовані операції, має на меті забезпечити прозорість та контроль за трансфертним ціноутворенням між пов'язаними особами [16].

Для початку потрібно впевнитися, що операції підпадають критеріям контрольованих. Зокрема, якщо згадати вартісні критерії, то загальний дохід платника повинен перевищувати 150 млн грн, а обсяг операцій із одним контрагентом має бути більше 10 млн грн. Цих дві умови повинні виконуватися одночасно, адже якщо одна із них має відхилення, то подавати Звіт про контрольовані операції не потрібно. Саме по такій причині на ТДВ «Чернівецький хімзавод» не було досвіду подання Звіту з контрольованих операцій.

Але в будь-якому випадку важливо розглянути порядок підготовки та подання такого звіту для загального розуміння специфіки обраної теми.

Отже, після того, як буде виявлено, що показники підприємства підпадають під вартісні критерії, слідує підготовка необхідних документів та інформації. Процес підготовки інформації для Звіту про контрольовані операції є комплексним та вимагає детального аналізу всіх аспектів взаємовідносин з пов'язаними особами. Починається він зі всебічного збору первинних

документів, які підтверджують здійснення операцій та їх умови. Кожен документ ретельно перевіряється на достовірність та повноту, а їхній зміст аналізується з метою виявлення всіх суттєвих деталей.

Особливу увагу приділяється аналізу контрагентів. Визначаються ступені їхньої пов'язаності, аналізується їхня корпоративна структура та функціональні ролі. Для цього використовуються як внутрішні документи підприємства, так і зовнішні джерела інформації.

Центральним етапом є перевірка відповідності цін на товари (послуги), які є предметом контрольованих операцій, принципу «витягнутої руки». Для цього застосовуються різноманітні методи порівняння, вибір яких залежить від специфіки операцій та наявності порівнянних даних. Для прикладу наведемо найпоширеніші методи:

1) порівняльний метод - передбачає пошук та аналіз цін на аналогічні товари (роботи, послуги), які здійснюються між незалежними особами в порівнянних ринкових умовах. Для цього використовуються різноманітні бази даних та інформаційні ресурси;

2) метод витрат - базується на визначенні повної собівартості виробництва товарів (робіт, послуг) та додаванні до неї розумної норми прибутку, характерної для даної галузі та ринку;

3) метод залишку фокусується на прибутковості компанії. При його застосуванні визначається, який прибуток компанія отримує від усіх своїх операцій з незалежними компаніями. Потім, виходячи з цього, оцінюється, який прибуток вона повинна отримати від операцій з пов'язаними компаніями.

Головна мета цих методів - переконатися, що ціна між пов'язаними компаніями є ринковою, тобто такою ж, як якщо б ці компанії були незалежними. Це важливо для того, щоб компанії не уникали сплати податків шляхом штучного заниження або завищення цін у внутрішніх угодах [17].

Паралельно проводиться функціональний аналіз операцій, який дозволяє визначити, які функції виконувались кожною стороною, які активи використовувались та які ризики несли учасники. Також здійснюється аналіз

ринкових умов, що дозволяє оцінити вплив зовнішніх факторів на ціноутворення. Результати всіх проведених аналізів систематизуються та оформлюються у вигляді звіту, який містить детальний опис проведеної роботи, обґрунтування застосованих методів та висновки.

Коли вже зібрана вся необхідна інформація, можна приступити до безпосереднього заповнення Звіту з контрольованих операції, який затверджено Наказом МФУ 18 січня 2016 року (у редакції від 07 грудня 2023 р.) [18].

Затверджена форма Звіту має чітку структуру, яка включає основну частину та додаток, короткий зміст яких наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Структура Звіту про контрольовані операції

Частина звіту	Інформація, що вказується
Основна частина	Загальні відомості про контрольовані операції (КО)
Додаток звіту	Відомості про особу, яка бере участь у контрольованих операціях
	Відомості про контрольовані операції (КО) А саме інформація про: - предмет контрольованої операції, - Контракт (договір) / Доповнення (зміни) до контракту (договору), - умови постачання (Інкотермс), - дата здійснення операції, - та інше (ціна за одиницю, кількість, одиниця виміру, код та курс валюти, загальна вартість операції, показник рентабельності), - джерела інформації, що були використані платником для встановлення відповідності умов КО.

Заповнення звіту передбачає надання детальної інформації про кожну контрольовану операцію, включаючи її характеристики, вартість та обґрунтування обраного методу ціноутворення. Для обчислення вартості таких операцій використовуються різноманітні методи, які обираються залежно від специфіки бізнесу та ринкових умов. Важливою складовою звіту є аналіз функцій, активів та ризиків, пов'язаних з кожною операцією.

Терміни та порядок подання регламентуються податковим законодавством і передбачають щорічне подання звіту в електронному вигляді через визначені засоби електронного зв'язку. Строк подання звіту встановлюється до 1 жовтня року, що настає за звітним. Тобто, за результатами 2023 року звіт необхідно подати до 1 жовтня 2024 року.

Відповідальність за подання звіту покладається на платників податку на прибуток, які здійснювали контрольовані операції протягом звітного періоду. Несвоєчасне або неповне подання звіту, а також надання недостовірної інформації тягнуть за собою адміністративну відповідальність у вигляді штрафних санкцій. Зокрема, розміри штрафів становлять:

- за неподання Звіту про контрольовані операції – 300 розмірів прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня звітного року;
- неподання повідомлення про участь у міжнародній групі компаній – 50 розмірів прожиткового мінімуму [16].

Перелік штрафів щодо інших випадків наведено у Статті 120 ПКУ [3].

Подання Звіту про контрольовані операції – це лише один із кроків у процесі взаємодії з податковою службою. Навіть якщо звіт було подано вчасно і без помилок, податкова служба має право вимагати додаткову документацію для більш детального аналізу умов здійснення контрольованих операцій. Можуть проводитися перевірки для того, щоб переконатися, що компанія застосувала правильні методи ціноутворення.

Отже, можна виділити основні етапи підготовки та подання звіту, які відображено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Процес складання та подання Звіту про контрольовані операції

№	Етап	Дії
1	Визначення необхідності подання	- аналіз доходу підприємства (>150 млн грн); - оцінка обсягу операцій з контрагентом (>10 млн грн)
2	Підготовка інформації	- збір первинної документації (договори, рахунки, акти); - аналіз контрагентів на зв'язки та юрисдикції; - перевірка дотримання принципу «витягнутої руки»
3	Заповнення форми звіту	- внесення загальних відомостей про операції; - вказівка методів ціноутворення та даних про контрагента; - використання затвердженої форми звіту
4	Подання звіту	- електронне подання через кабінет платника податків; - термін подання – до 1 жовтня наступного року; - у разі помилок – уточнення даних
5	Додаткові вимоги	- надання документації для обґрунтування ТЦУ за запитом податкової служби; - проведення перевірок на відповідність умов операцій принципу «витягнутої руки».

Отже, процес складання та подання Звіту про контрольовані операції є важливою складовою фінансової звітності підприємств, які здійснюють контрольовані операції. Основні етапи складання звіту, включаючи оцінку необхідності його подання, підготовку документів, заповнення форми та електронне подання до податкової служби, дозволяють підприємствам дотримуватися принципу «витягнутої руки». Оновлення форми та порядку звіту відповідно до міжнародних стандартів (ОЕСР, BEPS) підвищує рівень гармонізації українського податкового законодавства із глобальними практиками.

Водночас недотримання строків подання або подання неповних даних може призвести до штрафів і перевірок. Тому ретельна підготовка та організація цього процесу є обов'язковими для уникнення ризиків і збереження фінансової репутації компанії.

2.3. Вплив трансфертного ціноутворення на прибуток підприємства

Механізм трансфертного ціноутворення, що використовується для визначення цін у контрольованих операціях, має суттєвий вплив на формування податкової бази підприємства, та разом з тим відіграє роль у формуванні прибутку підприємства.

Зокрема, некоректне встановлення цін у операціях між пов'язаними особами, тобто порушення принципів трансфертного ціноутворення, може призвести до суттєвих негативних наслідків, впливаючи на фінансовий стан підприємства та його податкові зобов'язання. Штучне маніпулювання цінами, спрямоване на мінімізацію податкових платежів або оптимізацію фінансових показників, неминуче призводить до спотворення фінансової звітності та підвищення ризику податкових перевірок.

Тому варто взяти до уваги правила трансфертного ціноутворення, якщо наявні операції з контрагентами, зареєстрованими в країнах з низькими податками (наприклад, ОАЕ, Гонконг, Сінгапур). Адже існує високий ризик,

що податкові органи можуть вважати такі операції штучно заниженими або завищеними з метою ухилення від сплати податків. А також, якщо здійснюються операції з контрагентами з нестандартною організаційно-правовою формою (наприклад, GP, LP, LLC), яка передбачає відсутність або мінімізацію сплати корпоративного податку. Це також може викликати запитання у податкових органів щодо ціноутворення в таких операціях [19].

Внаслідок таких контрольованих операцій можливе застосування податкових різниць, які пов'язані із трансфертним ціноутворенням та відображаються в Додатку РІ рядку 3: «Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій (стаття 140 розділу III Податкового кодексу України)».

Згідно з Податковим кодексом України, компанії, чий річний дохід перевищує 40 мільйонів гривень, повинні обов'язково застосовувати так звані «податкові різниці». Це означає, що вони мають коригувати свій фінансовий результат, який використовується для обчислення податку на прибуток.

На ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2021-2023 роки подавався Додаток РІ до Декларації з податку на прибуток, що можна побачити на рисунку 2.4, на якому відображено подані звіти до за 2023 рік через ПЗ «Медок».

Код	Найменування	Дата модифікації	Група	Стан	Δ	Редактор	Примітка	Архів	Автор
JO302106	(1) Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	05.02.2023 13:29	Місцеві под.	Прийнятий		GB			GB
JO312206	(1) (UA73000000000044923) Додаток 2 до податкової декларації з податку на нерухоме майно	05.02.2023 13:31	Місцеві под.	Прийнятий		GB			GB
JO602007	(UA73060610000066784) (1) Податкова декларація з плати за землю	13.02.2023 12:22	Ресурси пл.	Прийнятий		GB			GB
JO600302	Ф.№2-ПІ (водгоп) Звіт про використання води	26.01.2024 11:24	Ресурси пл.	Прийнятий		ZGB			ZGB
JO100125	Податкова декларація з податку на прибуток підприємств	16.02.2024 15:43	Прибуток	Прийнятий		ZGB			ZGB
JO111825	Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	16.02.2024 13:06	Прибуток	Прийнятий		ZGB			ZGB
JO110625	Додаток АМ до рядка 1.2.1 додатка РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	16.02.2024 12:21	Прибуток	Прийнятий		ZGB			GB

Рис. 2.4. Реєстр поданих звітів до ДПС Чернівецького хімзаводу за 2023р.

Як бачимо на ТДВ «Чернівецький хімзавод» у Додатку РІ до рядку 03 Податкової декларації з податку на прибуток відображалися податкові різниці. Зокрема, різниці, що виникли при здійсненні фінансових операцій, показано у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Фрагмент Додатку РІ до рядку 03 Податкової декларації з податку на прибуток ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2023 рік

Код	Різниці, на які збільшується фінансовий результат	Сума
3. Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій		
3.1.7	Сума 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім операцій, визнаних контрольованими відповідно до статті 39 Податкового кодексу України), реалізованих на користь нерезидентів, зареєстрованих у державах (на територіях), включених до переліку держав, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ	271 172
3.1.11	Сума витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, відшкодування збитків, компенсації неодержаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності, на користь осіб, які не є платниками податку (крім фізичних осіб, які є платниками податку на доходи фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, а також на суму штрафів, пені, нарахованих контролюючими органами та іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства	46 270
	Разом	317 442

Усього у Додатку РІ за 2023 рік було визнано різниць, на які збільшується фінансовий результат, на суму 1 953 493 грн. Тобто різниці по фінансових операціях займають частку 16,25 % від загальної суми, яка вплинула на збільшення фінансового результату. Проте, сума різниць, на які зменшився фінансовий результат, також мала суттєве значення – 1 566 860 грн. В результаті складання Додатку РІ виникла позитивна різниця у сумі 386 633 грн, яка збільшила базу оподаткування ТДВ «Чернівецький хімзавод».

Далі виявлений показник відображається у рядку 03 Податкової декларації через ПЗ «Медок», відображення першої сторінки якої показано на слайді (рисунок 2.6).

М.Е.ДОС 11.02.155 00204665 ТДВ «Інноваційний хімізавод»
Файл Причепи Випуск Сервіс Діяльність

Головне меню Реєстр записів 30100125 Реєстр електронних документів Запис документів з ЄРПН

Відбитися про зрештову
(штамп контролюючого органу, до якого поданося
Податкова декларація з податку на прибуток підприємств)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
20 жовтня 2015 року № 8
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
від 20 лютого 2023 року № 101)
(зі змінами та доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 7 червня 2023 року № 302, від 24 жовтня 2023
року № 572, від 13 грудня 2023 року № 699)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

1	Податкова декларація з податку на прибуток підприємств	X	Звітна
		-	Звітна нова
		-	Уточнююча

2	Звітний (податковий) період 2023 року	-	І квартал	-	Півріччя	-	Три квартали	X	Рік
		X	Базовий звітний період квартал	-	Базовий звітний період рік				

3	Звітний (податковий) період, що уточнюється, - року	-	І квартал	-	Півріччя	-	Три квартали	-	Рік
---	---	---	-----------	---	----------	---	--------------	---	-----

4	Платник: Товариство з додатковою відповідальністю "Чернівецький хімічний завод" (повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами)									
5	Податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта ¹	00204665	Код виду економічної діяльності (КВЕД)	2	0	.	3	0		
6	Податкова адреса вулиця Ярослава Мудрого, буд. 35, м. ЧЕРНІВЦІ, ЧЕРНІВЕЦЬКА обл., 58023, Україна		Поптовий індекс				5	8	0	2
			Телефон	5	6	0	8	3	4	

Рис. 2.6. Фрагмент Податкової декларації з податку на прибуток ТДВ
«Чернівецький хімзавод» за 2023 рік

Розрахована сума податкових різниць використовується при розрахунку податку на прибуток, що показано у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Фрагмент Податкової декларації з податку на прибуток
ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2023 рік

Показники	Код рядка	Сума
1	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	78 807 470
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	346 507
Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 РІ	386 633
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03 РІ) (+, -)	04	733 140
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ	-
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05 ПЗ) x 18,00 5 /100)	06	131 965

Як бачимо, подані показників свідчить про те, що податкові різниці значно вплинули на фінансовий результат, збільшивши об'єкт оподаткування на 386 633 грн порівняно з бухгалтерським прибутком. Це демонструє важливість ретельного врахування коригувань відповідно до норм Податкового кодексу України та необхідність ефективного управління такими операціями для оптимізації податкових зобов'язань.

Висновки за розділом 2

Проведення дослідження обліку контрольованих операцій на Товаристві з додатковою відповідальністю «Чернівецький хімзавод» допомогло сформулювати наступні висновки.

1. Основним видом діяльності ТДВ «Чернівецький хімзавод» за КВЕД-2010 є 20.30 Виробництво фарб, лаків і подібної продукції, друкарської фарби та мастик.

2. Товариство самостійно здійснює підприємницьку діяльність на принципах повної господарської відповідальності та працює на загальній системі оподаткування, сплачує податкові зобов'язання з ПДВ у розмірі 20%.

3. Бухгалтерський облік ТДВ «Чернівецький хімзавод» базується на основних принципах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та реалізується у формі наказу про облікову; здійснюється працівниками відділу обліку, фінансів та статистики на чолі з головним бухгалтером; ведеться за журнальною формою обліку з використанням реєстрів, що затверджені наказом МФУ від 29.12.2000 р. Для цього використовується програмний продукт «Акцент 7.0». Проте деяка частина роботи проводиться в MS Excell, а Головна книга заповнюється вручну.

4. Річна фінансова звітність ТДВ «Чернівецький хімзавод» подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком та містить усі 5 форм: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до

фінансової звітності. Також, крім фінансової звітності, підприємство складає та подає податкову та статистичну звітність. Звітність підприємства складається та подається в відповідні органи за допомогою програмного забезпечення «МЕДОК» та електронних ключів.

5. Звіт про контрольовані операції має на меті забезпечити прозорість та контроль за трансфертним ціноутворенням між пов'язаними особами. Для визначення необхідності його подання, перш за все потрібно проаналізувати дохід підприємства, який повинен становити більше 150 млн грн, та оцінити обсяг операцій з контрагентом, який має бути більше 10 млн грн..

6. Строк подання звіту встановлюється до 1 жовтня року, що настає за звітним. Тобто, за результатами 2023 року звіт необхідно подати до 1 жовтня 2024 року. Відповідальність за подання звіту покладається на платників податку на прибуток, які здійснювали контрольовані операції протягом звітного періоду.

7. Звіт про контрольовані операції складається з основної частини та з додатків, що стосуються кожного контрагента, з яким було здійснено контрольовані операції. Звіт містить детальну інформації про кожну контрольовану операцію, включаючи її характеристики, вартість та обґрунтування обраного методу ціноутворення.

8. Згідно з Податковим кодексом України, компанії, чий річний дохід перевищує 40 мільйонів гривень, повинні обов'язково застосовувати так звані «податкові різниці». Тобто вони мають коригувати свій фінансовий результат, який використовується для обчислення податку на прибуток.

9. Найпоширеніші податкові різниці, що пов'язані з контрольованими операціями, виникають при здійсненні операцій з компаніями, зареєстрованими в країнах з низькими податками, та при перевищенні ціни, визначеної за принципом «вितягнутої руки», над договірною реалізованих/придбаних товарів.

10. На ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2023 рік була визнана позитивна різниця у сумі 386 633 грн, яка була відображена в Додатку РІ до Податкової декларації на прибуток, та в свою чергу збільшила базу оподаткування.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Економічний аналіз контрольованих операцій та оцінка їх впливу на прибуток підприємства

Аналіз контрольованих операцій дозволяє забезпечити оптимізацію фінансових результатів, визначивши ефективність операцій із пов'язаними сторонами, та навіть виявити ризики невідповідності операцій ринковим умовам, що може призвести до помилкових нарахувань податків.

В умовах трансфертного ціноутворення, невідповідність ціни контрольованої операції ринковому рівню може призвести до зменшення прибутку та коригування податкових зобов'язань. Наприклад, завищення собівартості у таких операціях може штучно знизити базу оподаткування. Тому підприємствам важливо проводити постійний моніторинг цін і умов контрольованих операцій та розраховувати вплив цих операцій на ключові показники.

Так, контрольовані операції мають безпосередній вплив на фінансові результати підприємства, оскільки визначають базу оподаткування податком на прибуток. Так, згідно з пп. 39.2.1.1 Податкового кодексу України, ключовою умовою визнання операцій контрольованими є їхній вплив на об'єкт оподаткування.

Тому буде доречно здійснити аналіз динаміки прибутку на підприємстві, та показників, які мають на нього вплив, зокрема податку на прибуток та інших податкових нарахувань, що дасть загальне уявлення про діяльність ТДВ «Чернівецький хімзавод».

Для початку проаналізуємо динаміку усіх податкових платежів підприємства за 2021–2023 роки, включаючи їх абсолютні зміни та темпи росту, у таблиці 3.1. Метою аналізу є визначення загальних тенденцій змін у

податкових зобов'язаннях, а також оцінка їхнього впливу на фінансову діяльність підприємства.

Таблиця 3.1

Динаміка нарахованих податків та зборів на ТДВ «Чернівецький
хімзавод» за 2021-2023 роки

№ п/п	Найменування	Роки			Відхилення (+,-) 2023р. від		Темпи росту, % 2023/2022
		2021	2022	2023	2021	2022	
1	Податок на додану вартість	-1037,6	26	3350	4387,60	3324,00	-2,51
2	Земельний податок	1119,2	1348	1546,9	427,70	198,90	120,44
3	Податок на прибуток	2276,1	3287,3	132	-2144,10	-3155,30	144,43
4	Єдиний соціальний внесок	4443,6	4232,1	3763,2	-680,40	-468,90	95,24
5	Податок на доходи фізичних осіб	3904,3	3686,5	3355,2	-549,10	-331,30	94,42
6	Рентна плата	6,2	6,2	3,1	-3,10	-3,10	100,00
7	Військовий збір	370,3	340,8	324,4	-45,90	-16,40	92,03
8	Податок на нерухоме майно	4,7	503,3	469,5	464,80	-33,80	10708,51
9	Екологічний податок	58,1	42	3	-55,10	-39,00	72,29
10	Інші платежі та збори	3,3	4,8	3	-0,30	-1,80	145,45
	Всього податків та зборів	11148,20	13477,0 0	12950,30	1802,10	-526,70	120,89

Аналіз показує, що загальна сума нарахованих податків і зборів у 2023 році зменшилася на 526,7 тис. грн порівняно з 2022 роком, що свідчить про тенденцію до зниження загального податкового навантаження. Незважаючи на це, окремі податки продемонстрували зростання, наприклад, земельний податок (+120,44%) та податок на нерухоме майно (+10708,51%), що вказує на підвищення значення місцевих податків. Натомість, найбільше зменшення відбулося за екологічним податком (-72,29%) та єдиним соціальним внеском (на 95,24%), що знижує їхню питому вагу у структурі податкових платежів підприємства.

На рисунку 3.2 показано структуру податків та зборів за 2022 рік, яка наочно демонструє відсоткове співвідношення податків та зборів від їхньої загальної суми.

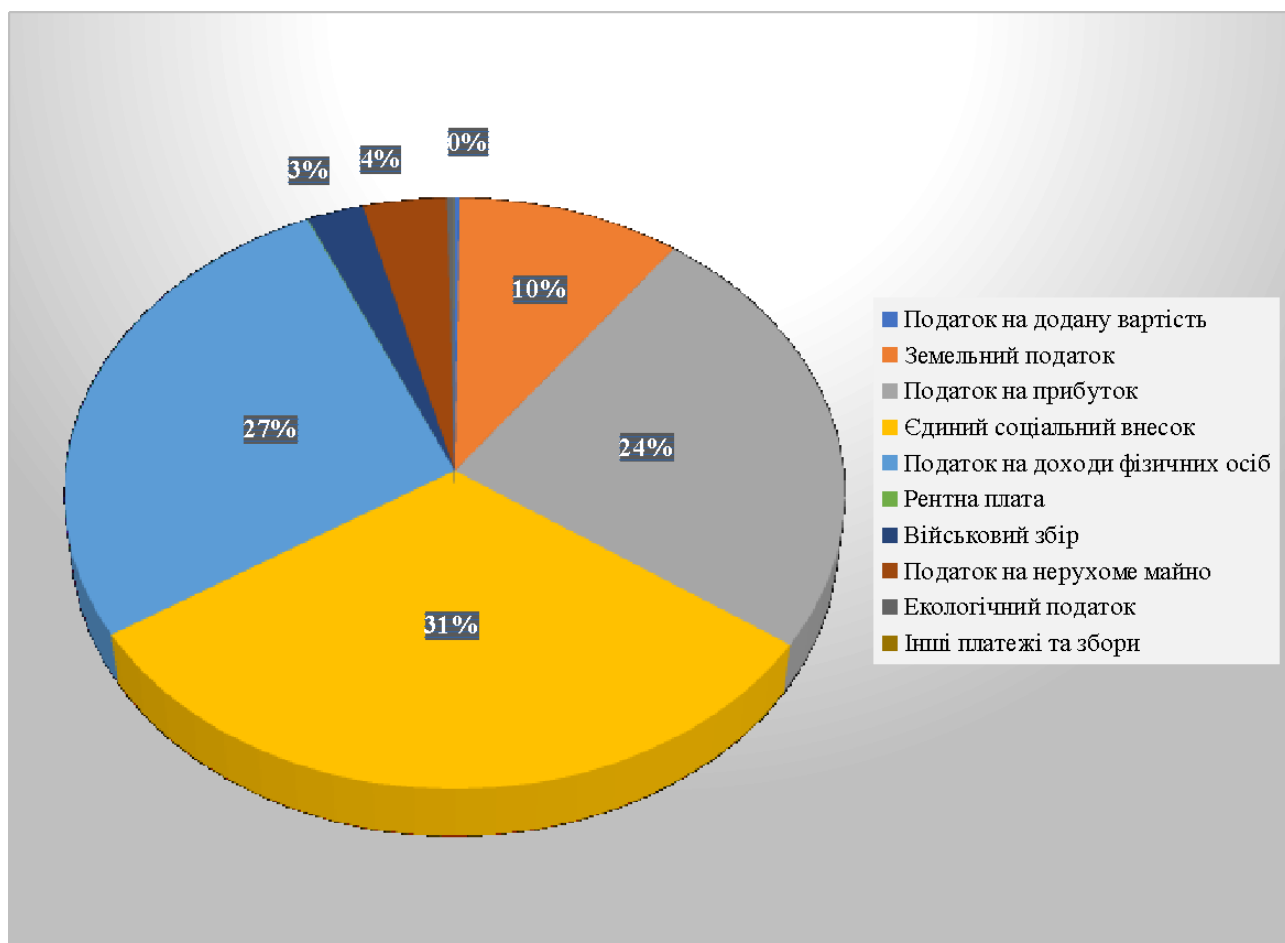


Рис. 3.2. Структура нарахованих податків та зобов'язань ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2022 рік

Найбільшу частку займають єдиний соціальний внесок (31%), податок на доходи фізичних осіб (27%), що показує значні витрати підприємства на оплату праці, а також - податок на прибуток (24%), який свідчить про позитивний фінансовий результат підприємства. Земельний податок займає 10% від загальної суми нарахованих податків та зборів, що підтверджує володіння значними земельними ресурсами. Інші витрати, такі як військовий збір (3%) і менші податки (на нерухомість, екологічний), мають незначну питому вагу, проте їхня наявність підкреслює різноманітність податкових зобов'язань.

Аналіз податкових нарахувань підприємства за 2021–2023 роки, наведений у таблиці 3.2, також дозволяє оцінити динаміку змін у

загальнодержавних, місцевих податках і соціальних платежах. Розгляд показників із деталізацією дозволяє визначити основні тенденції, виявити фактори впливу на зростання чи скорочення витрат, а також оцінити рівень ефективності податкової політики підприємства в умовах зміни зовнішнього середовища.

Таблиця 3.2

Динаміка за видами нарахованих податків та зборів ТДВ «Чернівецький хімзабуд» за 2021-2023 роки

№ п/п	Найменування	Роки			Відхилення (+,-) 2023р. від		Темпи росту, % 2023/2022
		2021	2022	2023	2021	2022	
1	<i>Загальнодержавні податки та збори</i>	5577,4	7362,8	7167,7	1590,3	-195,1	97,35
1.1.	Податок на додану вартість	-1037,6	26	3350	4387,6	3324	12884,62
1.2.	Податок на прибуток	2276,1	3287,3	132	-2144,1	-3155,3	4,02
1.3.	Податок на доходи фізичних осіб	3904,3	3686,5	3355,2	-549,1	-331,3	91,01
1.4.	Рентна плата	6,2	6,2	3,1	-3,1	-3,1	50,00
1.5.	Військовий збір	370,3	340,8	324,4	-45,9	-16,4	95,19
1.6.	Екологічний податок	58,1	42	3	-55,1	-39	7,14
2	<i>Місцеві податки та збори</i>	1123,9	1851,3	2016,4	892,5	165,1	108,92
2.1.	Земельний податок	1119,2	1348	1546,9	427,7	198,9	114,76
2.2.	Податок на нерухоме майно	4,7	503,3	469,5	464,8	-33,8	93,28
3	Єдиний соціальний внесок	4443,6	4232,1	3763,2	-680,4	-468,9	88,92
4	Інші платежі та збори	3,3	4,8	3	-0,3	-1,8	62,50
	<i>Всього податків та зборів</i>	11148,20	13451,00	12950,30	1802,1	-500,7	96,28

Провівши аналіз бачимо, що загальнодержавні податки та збори у 2023 році склали 7167,7 тис. грн, що на 195,1 тис. грн менше ніж у 2022 році (на 2,65%). Основні зміни відбулися у податку на додану вартість, який зріс із 26 тис. грн у 2022 році до 3350 тис. грн у 2023 році (+12884,62%), що свідчить про суттєве збільшення операцій, які оподатковуються ПДВ. Податок на прибуток значно скоротився — із 3287,3 тис. грн у 2022 році до 132 тис. грн у 2023 році

(96%), що може бути результатом зниження фінансового результату до оподаткування. Рентна плата та екологічний податок продемонстрували зниження, зокрема рентна плата скоротилася на 50%, а екологічний податок — на 92,86%.

Місцеві податки та збори у 2023 році склали 2016,4 тис. грн, що на 165,1 тис. грн більше ніж у 2022 році (+8,92%). Основний внесок зробив земельний податок, який зріс із 1348 тис. грн до 1546,9 тис. грн (+14,76%), що може бути пов'язано зі збільшенням використання земельних ресурсів. Податок на нерухоме майно зменшився на 6,72% — із 503,3 тис. грн до 469,5 тис. грн.

Тенденцію загальнодержавних і місцевих податків та зборів відобразимо на графіку (рисунок 3.3).

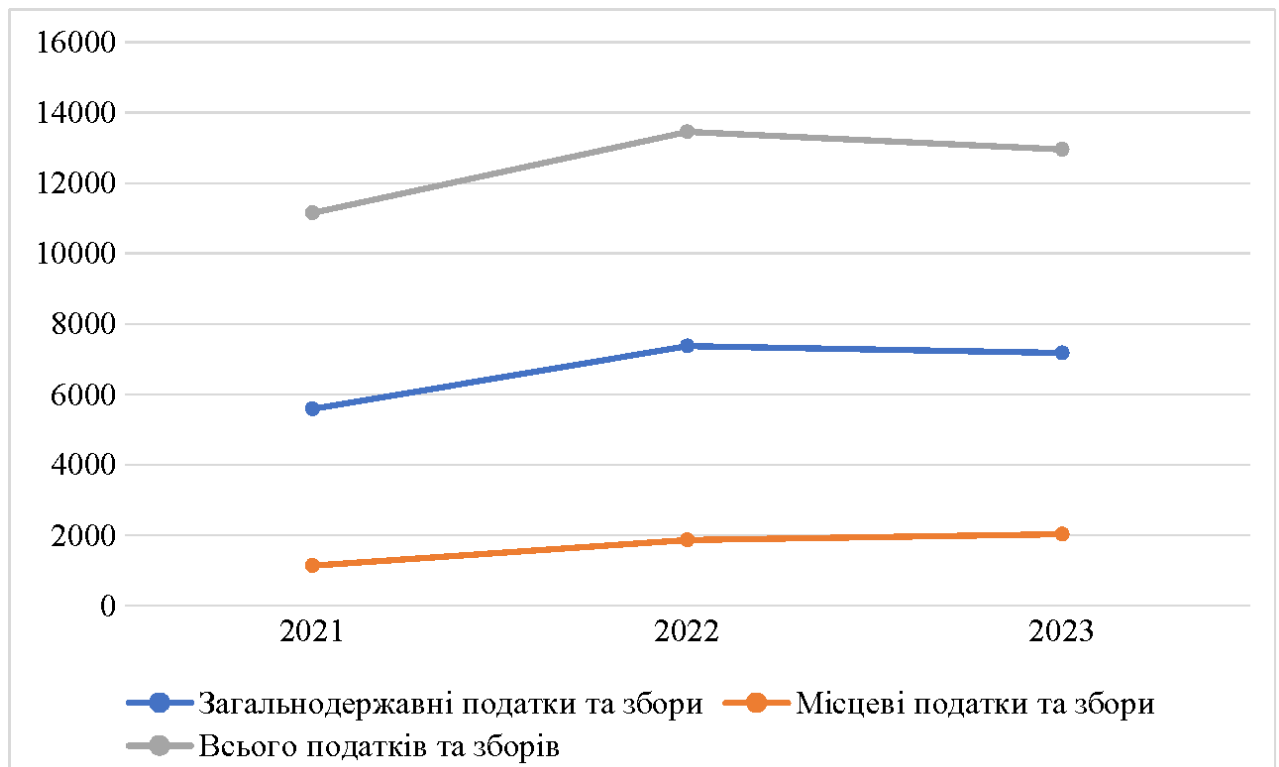


Рис. 3.3. Тенденція податків та зборів на ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2021-2023 роки

Також проаналізуємо структуру нарахованих податків та зборів на рисунку 3.4, що дає змогу визначити ключові напрями витрат і оцінити їх частку у загальному обсязі. Такий аналіз допомагає краще розуміти фінансове навантаження підприємства.

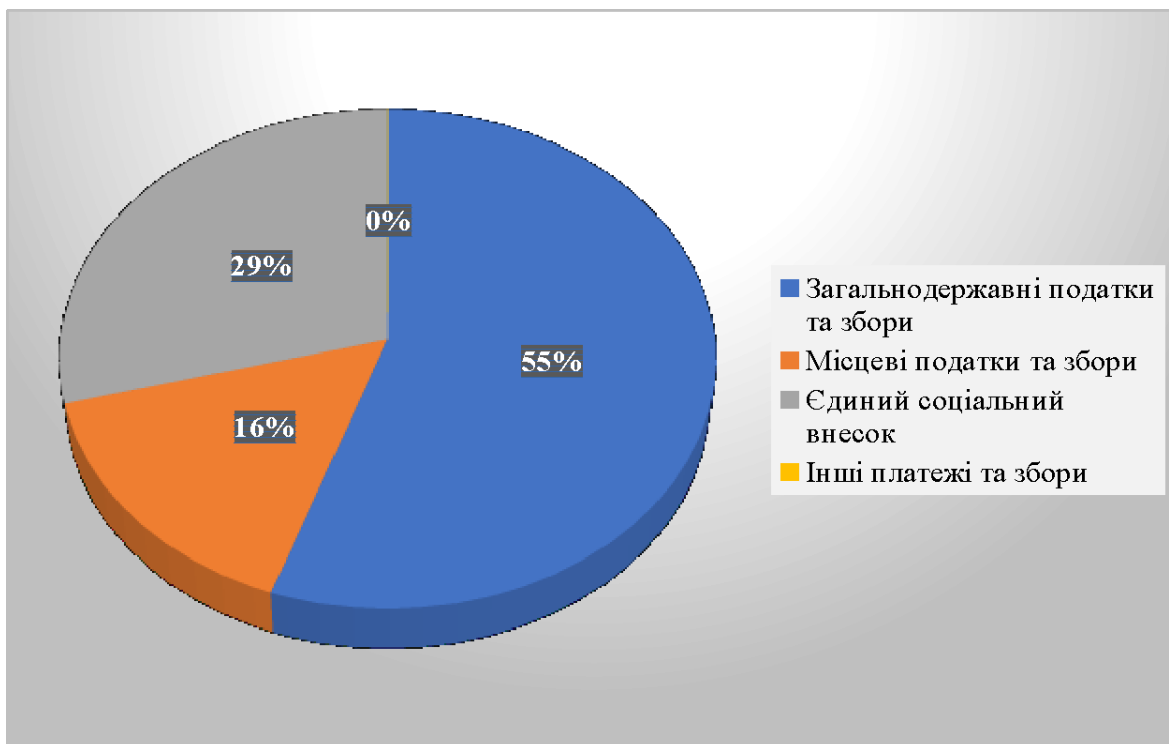


Рис. 3.4. Структура нарахованих податків та зборів за 2023 рік
на ТДВ «Чернівецький хімзавод»

Бачимо, що загальнодержавні податки та збори займають 55% загального обсягу податкових витрат, що вказує на їх провідну роль у податкових зобов'язаннях підприємства. Основний внесок у цю категорію зробили ПДВ та податок на доходи фізичних осіб. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) становить 29%, посідаючи друге місце за часткою. Це свідчить про вагомі зобов'язання підприємства у сфері соціальних внесків, пов'язаних із оплатою праці. Місцеві податки та збори формують 16% загальних витрат. Основною складовою є земельний податок. Інші платежі та збори практично не впливають на загальну структуру, займаючи незначну частку, що свідчить про низьку інтенсивність їх використання.

Отже, загальнодержавні податки основними статтями витрат, що підкреслює значне податкове навантаження у загальнонаціональних масштабах. Місцеві податки також мають вагомe значення, особливо через земельний податок. Оптимізація податкової політики може бути спрямована на раціоналізацію соціальних внесків та загальнодержавних зборів.

Наступна таблиця 3.3 демонструє основні показники діяльності підприємства за 2021–2023 роки, відображаючи рівень податкового навантаження за різними критеріями. Аналіз даних дозволяє оцінити ефективність управління податковими зобов'язаннями підприємства та їхній вплив на економічну стабільність і розвиток.

Таблиця 3.3

Динаміка рівнів податкового навантаження на ТДВ «Чернівецький
хімзавод» за 2021-2023 роки

№ п/п	Показники	роки			Відхилення (+,-) 2022р. від		Темпи росту, % 2023/2022
		2021	2022	2023	2021	2022	
1	Загальна сума податкових платежів	6704,6	9244,9	9187,1	2482,50	-57,80	99,37
2	Валова виручка від реалізації	79086	71279	72879	-6207,00	1600,00	90,13
3	Загальна кількість працівників	106	103	98	-8,00	-5,00	97,17
4	Вартість активів	54580	64832	71503,5	16923,50	6671,50	118,78
5	Рівень податкового навантаження відносно валової виручки	0,08	0,13	0,13	0,04	0,00	97,19
6	Рівень податкового навантаження відносно кількості працівників	63,25	89,76	93,75	30,49	3,99	104,44
7	Рівень податкового навантаження відносно вартості активів	0,12	0,14	0,13	0,01	-0,01	90,10

Як бачимо, валова виручка від реалізації у 2023 році зросла на 1600 тис. грн (+2,24%) порівняно з попереднім роком, хоча загалом за період вона знизилася на 6207 тис. грн (на 9%) у порівнянні з 2021 роком. Це може свідчити про поступове відновлення продажів після спаду в 2022 році. Рівень податкового навантаження відносно валової виручки стабілізувався на рівні 13% у 2022–2023 роках, що свідчить про пропорційну відповідність сплачених податків до обсягів доходу. Рівень податкового навантаження відносно кількості працівників у 2023 році зріс до 93,75 тис. грн (+4,44% порівняно з 2022 роком). Це вказує на зростання податкових витрат у розрахунку на одного

працівника. Рівень податкового навантаження відносно вартості активів знизився з 0,14% у 2022 році до 0,13% у 2023 році (-0,01%). Це свідчить про зменшення податкових зобов'язань у пропорції до зростаючої вартості активів.

Якщо аналізувати безпосередньо податок на прибуток, доречно визначити рівень сплати податку на прибуток. Цей показник дозволяє оцінити, наскільки реальний податковий тягар відповідає обсягам отриманих доходів, а також простежити динаміку змін у сплаті податків за кілька років. Для його визначення використаємо формулу:

$$\text{Рівень податку на прибуток} = \frac{\text{сума податку на прибуток}}{\text{сума доходу від будь-якої діяльності}} \times 100$$

Наведена таблиця 3.4 містить розрахунки рівня сплати податку на прибуток за 2021–2023 роки, що дозволяє виявити тенденції та вплив зовнішніх і внутрішніх факторів.

Таблиця 3.4

Рівень податку на прибуток за 2021-2023 роки
на ТДВ «Чернівецький хімзавод»

№	Показники	Роки		
		2021	2022	2023
1	Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, грн	86 624 273	87 637 916	78 807 470
2	Податок на прибуток, грн	2 276 129	3 287 275	131 965
3	Рівень сплати податку на прибуток, %	2,63	3,75	0,17

Обчисливши показники бачимо, що у 2021 році рівень сплати податку становив 2,63%, що є типовим для стабільної діяльності підприємства із помірним навантаженням. У 2022 році рівень збільшився до 3,75%, що може бути пов'язано із покращенням фінансового результату або зміною структури доходів. А у 2023 році рівень суттєво знизився до 0,17% через різке скорочення суми податку на прибуток, незважаючи на значний дохід. Це може бути наслідком податкових пільг, відсутності прибуткових операцій або інших економічних чинників.

На рисунку 3.5 показано тенденцію рівня сплати податку на прибуток за 2021-2023 роки.

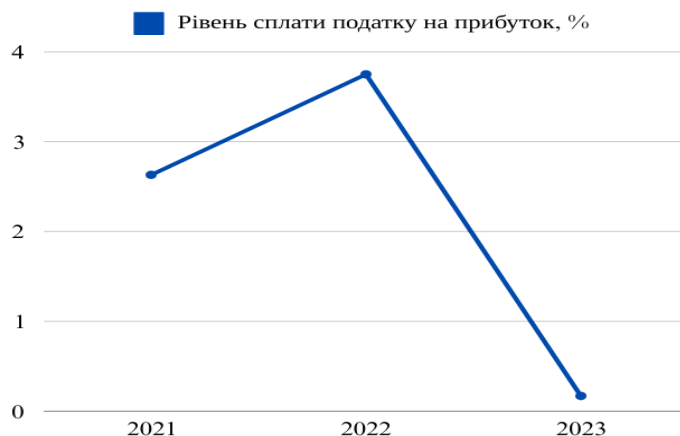


Рис. 3.5. Рівень сплати податку на прибуток на ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2021-2023 роки

Отже, аналіз показав, що у 2023 році спостерігається різке зниження податкового навантаження, що потребує додаткового вивчення причин (зміни у витратах, податкові пільги чи коригування податкових різниць).

Як ми вже писали у попередньому розділі, податкові різниці є одним із ключових елементів, що впливають на розрахунок об'єкта оподаткування, а отже, і на суму податку на прибуток. Вони виникають унаслідок різниці між правилами бухгалтерського обліку та вимогами податкового законодавства.

Тому наступним кроком розрахуємо вплив відображених податкових різниць на податок на прибуток за останні 3 звітні роки у таблиці 3.5. Для цього використаємо інформацію з додатку РІ та з Податкової декларації на прибуток.

Таблиця 3.5

Вплив податкових різниць на податок на прибуток ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2021-2023 роки

№	Показники	Роки		
		2021	2022	2023
1	Фінансовий результат до оподаткування, грн	12 623 246	18 249 916	346 507
2	Сума податкових різниць, грн	21 913	12 722	386 633
3	Коригований об'єкт оподаткування, грн	12 645 159	18 262 638	733 140
4	Податок на прибуток, грн	2 276 129	3 287 275	131 965
5	Зміна податку, спричинена податковими	0,17	0,07	52,7

	різницями, %			
--	--------------	--	--	--

Провівши аналіз, можна зробити висновок, що 2021–2022 роках податкові різниці демонстрували тенденцію до зменшення (з 21 913 до 12 722 тис. грн), що позитивно впливало на податкове навантаження підприємства. Однак у 2023 році сума податкових різниць різко зросла до 386 633 тис. грн, що значно збільшило об'єкт оподаткування. Також у 2021 та 2022 роках вплив податкових різниць на податок був незначним (менше ніж 0,2%), оскільки суми різниць були невеликими щодо загального фінансового результату. А в 2023 році різниця значно вплинула на об'єкт оподаткування — понад 50% збільшення податкового зобов'язання, що дуже відчутно для підприємства, враховуючи порівняно низький фінансовий результат до оподаткування.

Наступним кроком здійснимо загальний аналіз показників за 2021-2023 роки, використовуючи інформацію з Податкової декларації на прибуток у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

**Динаміка показників Декларації з податку на прибуток ТДВ
«Чернівецький хімзавод» за 2021-2023 роки, грн**

№ п/п	Показники	роки			Відхилення (+,-) 2023р. від		Темпи росту, % 2023/2022
		2021	2022	2023	2021	2022	
1	Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку)	86624273	87637916	78807470	-7816803	-8830446	89,92
2	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	12623246	18249916	346507	-12276739	-17903409	1,90
3	Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	21913	12722	386633	364720	373911	3039,09
4	Об'єкт оподаткування	12645159	18262638	733140	-11912019	-17529498	4,01
5	Податок на прибуток	2276129	3287275	131965	-2144164	-3155310	4,01

Враховуючи показники таблиці, можна зробити висновок, що основною проблемою є різке зниження фінансового результату до оподаткування, що позначилося на зменшенні об'єкта оподаткування та суми податку на прибуток. Значне зростання податкових різниць вимагає детального аналізу причин, оскільки воно суттєво вплинуло на об'єкт оподаткування. А скорочення доходів підприємства може вказувати на необхідність оптимізації діяльності або перегляду бізнес-стратегії для відновлення стабільного прибутку.

Далі варто визначити яку частку серед загальної суми податкових різниць займають різниці, які виникають при здійсненні фінансових, адже вони тісно пов'язані із контрольованими операціями. Для цього побудуємо таблицю 3.7, дані для якої використаємо із Додатку РІ, та визначимо необхідні показники.

Таблиця 3.7

Частка податкових різниць, що виникли при здійсненні фінансових операцій на ТДВ «Чернівецький хімзавод» за 2021-2023 роки

№	Показники	Роки		
		2021	2022	2023
1	Загальна сума податкових різниць	21 913	12 722	386 633
2	Податкові різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій	4 186	4 393	317 442
3	Частка, %	19,10	34,53	82,10

Отже, на ТДВ «Чернівецький хімзавод» у 2021 році частка фінансових операцій у загальній структурі податкових різниць становила 19,1%, серед яких весь обсяг зайняли суми витрат від визнаних штрафів. У 2022 році частка зросла до 34,5%, що пов'язано зі зменшенням загальної суми різниць. А за 2023 рік частка фінансових податкових різниць досягла 82,1%, що вказує на суттєву зміну характеру діяльності або значний вплив окремих фінансових операцій. Так, з'явилися різниця, що зазначається у сумі 30 відсотків вартості товарів, реалізованих на користь нерезидентів, зареєстрованих у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого КМУ відповідно до підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ.

Наочно відобразимо на рисунку 3.6 динаміку та питому вагу податкових різниць за 2021-2023 років.

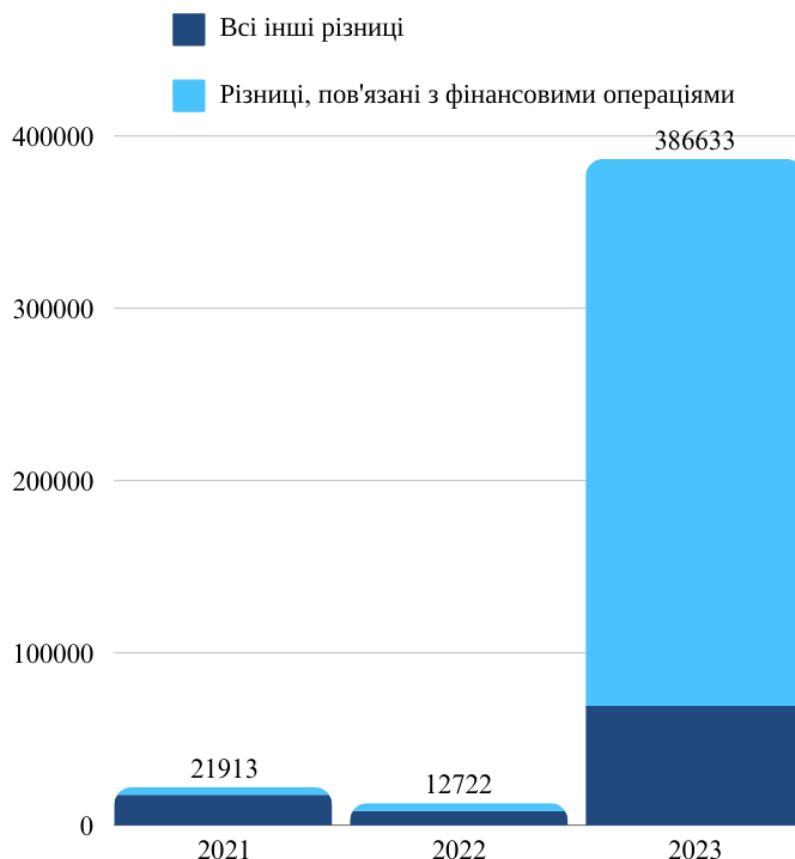


Рис. 3.6. Динаміка податкових різниць за 2021-2023 роки на ТДВ
«Чернівецький хімзавод»

Отже, графік демонструє суттєве зростання податкових різниць на ТДВ «Чернівецький хімзавод» у 2023 році, які досягли 386 633 тис. грн, що значно перевищує показники 2021 (21 913 тис. грн) та 2022 років (12 722 тис. грн). Основну частину різниць у 2023 році складають різниці, пов'язані з фінансовими операціями. Такий різкий приріст може свідчити про значні зміни у фінансових потоках або посилення податкового обліку, що вплинуло на базу оподаткування податком на прибуток.

3.2. Напрями вдосконалення обліку контрольованих операцій в умовах трансфертного ціноутворення

Облік контрольованих операцій в сучасних умовах трансфертного ціноутворення є складним процесом, який вимагає постійного вдосконалення.

Тому можна розглядати декілька напрямків удосконалення, які можуть сприяти підвищенню ефективності та точності цього обліку.

Найперший і найочевидніший напрям вдосконалення – це автоматизація процесів обліку контрольованих операцій, що є ключовим фактором у забезпеченні точності, ефективності та відповідності вимогам законодавства щодо трансфертного ціноутворення. Впровадження спеціалізованого програмного забезпечення та інтеграція з іншими системами обліку дозволять досягти значних переваг.

Облік контрольованих операцій – це складний процес, який вимагає високої точності та деталізації. Ручний облік таких операцій не лише займає багато часу, але й спричиняє значні ризики помилок. Автоматизація цього процесу за допомогою сучасних програмних рішень дозволяє збільшити точність, прискорити процес, забезпечити прозорість та відповідність законодавству.

При виборі програмного забезпечення для автоматизації обліку контрольованих операцій необхідно враховувати такі фактори:

- програма повинна відповідати всім потребам підприємства і забезпечувати необхідний набір функцій;
- інтерфейс повинен бути простим і зрозумілим для користувачів;
- програмне забезпечення має бути стабільним і гарантувати безпеку даних;
- програма повинна бути готова до зростання обсягів даних і розширення функціоналу;
- вартість ліцензії та супутні послуги мають бути економічно обґрунтованими.

Крім використання програмних забезпечень «Акцент» та « М.Е.Дос» ми пропонуємо впровадити ще додаткові програмні рішення на ТДВ «Чернівецький хімзавод», які спростили б процеси виявлення, обліку та аналізу контрольованих операцій.

Приклади програм, які використовуються у міжнародній практиці та можуть бути корисними після їх впровадження:

1) Oracle Tax Reporting Cloud - інструмент для автоматизації податкового обліку, який дозволяє проводити комплексний аналіз трансфертних цін; зручний для міжнародних компаній, що працюють з великими обсягами даних. За допомогою програми можна визначати рентабельність операцій, порівнювати контрольовані операції із ринковими умовами; є вбудована функція інтеграції з базами даних і звітними формами.

2) ONESOURCE Transfer Pricing by Thomson Reuters - програма спеціалізується на документуванні та управлінні ТЦУ, забезпечує зручну інтеграцію з іншими системами фінансового обліку. Її особливості: генерація документації для податкових перевірок, автоматичне оновлення відповідно до змін законодавства, функціонал для порівняльного аналізу із використанням глобальних баз даних.

3) AuditFile - зручна платформа для внутрішнього аудиту та перевірки відповідності облікових операцій стандартам трансфертного ціноутворення. На ній доступно: створення стандартизованих форм звітів, контроль за відповідністю облікових процесів внутрішнім політикам компанії, інструменти для ведення історії змін і перевірки даних.

Серед українських програмних забезпечень мало поширені програми, що націлені суто на облік трансферного ціноутворення. Але можна відзначити декілька поширених, що допомагають спростити бухгалтерський облік загалом. До прикладу, BAS Документообіг КОПП, MASTER:Бухгалтерія, бухгалтерський сервіс «BOOKKEEPER» та інші.

Загалом, автоматизація обліку контрольованих операцій є важливим кроком до забезпечення прозорості та ефективності бізнесу. Сучасні програмні рішення дозволяють автоматизувати більшість рутинних операцій, зменшити ризики помилок і забезпечити відповідність податковим вимогам.

На теперішній день, є поширеними фірми, що надають консультації та послуги з підготовки документації щодо контрольованих операцій. Але на нашу

думку, кращим рішенням на ТДВ «Чернівецький хімзавод» буде вклад у навчання та розвиток працівників підприємства, аніж звернення за послугами до зовнішніх спеціалістів в цьому напрямку.

Так, не менш важливою складовою успішного впровадження та дотримання вимог трансфертного ціноутворення є професійна підготовка та регулярне навчання бухгалтерів. Це забезпечує не лише якісний контроль за операціями, але й підвищує ефективність роботи всього відділу фінансів, обліку та статистики на підприємстві. У контексті українського законодавства і міжнародних стандартів трансферного ціноутворення, акцент навчання слід зробити на практичних аспектах, адаптованих до специфіки господарських операцій.

Підвищення кваліфікації персоналу допомагає уникнути помилок при визначенні трансфертних цін і, як наслідок, зменшує ризики податкових перевірок та штрафів. А глибоке розуміння ТЦУ допомагає приймати обґрунтовані рішення щодо структури бізнесу та ціноутворення.

Основними напрямками для навчання персоналу можна виділити:

- 1) основи трансфертного ціноутворення (поняття трансфертної ціни, її значення для бізнесу, принципи «вितягнутої руки», методи визначення трансфертних цін);
- 2) вимоги податкового законодавства України та Міжнародних стандартів трансфертного ціноутворення;
- 3) робота з документами та звітністю;
- 4) практичні аспекти трансфертного ціноутворення (аналіз ринкових даних, вибір методу визначення трансфертної ціни, взаємодія з податковими органами);
- 5) сучасні інструменти та технології.

Для ефективного навчання можуть бути використані різні формати:

- проведення тренінгів з залученням досвідчених фахівців у галузі трансфертного ціноутворення;

- онлайн-трансляції лекцій та практичних заняття (на бухгалтерській платформі 7eminar, в Академії професійного бухгалтера чи міжнародних платформах, таких як Coursera);
- надання співробітникам доступу до навчальних матеріалів, книг, статей та онлайн-курсів (електронний журнал «Головбух»);
- стажування та обмін досвідом (участь у професійних форумах, міжнародних конференціях із ТЦУ, стажування персоналу в компаніях із досвідом впровадження ефективних практик ТЦУ).

Для оцінки ефективності навчання рекомендуємо проводити тестування до і після навчання для оцінки засвоєння матеріалу та аналізувати вплив навчання на якість роботи співробітників, отримувати зворотний зв'язок від учасників.

Отже, підвищення кваліфікації персоналу з питань трансфертного ціноутворення є важливим інструментом для забезпечення податкової безпеки компанії та оптимізації податкового навантаження. Регулярне навчання дозволяє співробітникам бути в курсі останніх змін законодавства та застосовувати сучасні методи трансфертного ціноутворення.

Серед найвагоміших напрямів підвищення ефективності управління контрольованими операціями на ТДВ «Чернівецький хімзавод» є розробка внутрішньої політики трансфертного ціноутворення. Така політика дозволяє стандартизувати підходи до ціноутворення, забезпечити відповідність законодавчим вимогам і водночас захистити інтереси підприємства в разі податкових перевірок.

Тобто, внутрішня політика ТЦУ — це набір внутрішніх документів, що регулюють процедури ціноутворення, методи оцінки, порядок ведення документації та дотримання принципу «втягнутої руки». Вона є базовим інструментом управління ризиками в галузі ТЦУ та основою для формування звітності.

Можна виділити наступні етапи розробки політики ТЦУ.

1. Аналіз операцій підприємства, а саме:

- виявлення операцій, які підпадають під контроль ТЦУ (внутрішні та міжнародні операції з пов'язаними сторонами),
- аналіз обсягу таких операцій, їх частоти та значущості для бізнесу,
- визначення пов'язаних осіб відповідно до критеріїв законодавства,
- визначення ключових операцій, що впливають на ціноутворення (операції з товарами, послугами, нематеріальними активами, внутрішньогрупові фінансові операції),

2. Визначення методів оцінки трансфертних цін. Політика ТЦУ повинна містити чіткий порядок вибору методів оцінки трансфертних цін із урахуванням специфіки діяльності. Наприклад, метод порівняльної неконтрольованої ціни (CUP) — для товарних операцій, коли є можливість порівнювати ціни з ринковими аналогами; метод ціни перепродажу (RPM) — для торгових компаній; метод «витрати плюс» (Cost Plus) — для послуг та виробничих операцій; метод чистого прибутку (TNMM) або метод розподілу прибутку (PSM) — для більш комплексних операцій чи бізнес-моделей. У політиці слід зафіксувати критерії вибору методу та порядок його застосування.

3. Розробка процедур ведення документації. Для забезпечення прозорості та відповідності податковим вимогам необхідно визначити порядок ведення та зберігання документації. Пропонуємо створювати локальну документацію з ТЦУ, оформлюючи її з наступними реквізитами:

- опис контрольованих операцій,
- обґрунтування вибору методу оцінки,
- розрахунки ринкових показників,
- висновки щодо відповідності принципу «вितягнутої руки».

Також варто визначити процедури збору даних, а саме які джерела інформації (ринкові дані, внутрішня аналітика, спеціалізовані бази), призначити відповідальних осіб за підготовку, перевірку даних та вказати порядок зберігання документації.

4. Урахування інтересів підприємства. Політика повинна не лише відповідати податковим вимогам, а й захищати комерційні інтереси ТДВ

«Чернівецький хімзавод». Тобто має враховувати реальні ситуації, ринкові умови у підходах до ціноутворення та стратегічне планування, яке дозволяє оптимізувати витрати та мінімізувати ризики.

5. Регламентація відповідальності персоналу. Потрібно закріпити відповідальних осіб за облік, аналіз і підготовку документації. До прикладу, призначити менеджера по трансфертному ціноутворенню, який контролюватиме процес, бухгалтера, який буде проводити необхідні розрахунки та готувати звітність, а юрист забезпечуватиме юридичну підтримку та розробляти договори.

На основі перелічених етапів пропонуємо основні розділи внутрішньої політики трансфертного ціноутворення на ТДВ «Чернівецький хімзавод» у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Зміст внутрішньої політики трансфертного ціноутворення

№	Розділ	Короткий зміст
1	Загальні положення	- мета, завдання політики, - визначаються основні терміни та поняття
2	Критерії визначення контрольованих операцій	- перелік критеріїв відповідно до Податкового кодексу України
3	Методи оцінки трансфертних цін	- вибір методів оцінки трансфертних цін; - короткий опис методів (CUP, RPM, Cost Plus, TNMM, PSM)
4	Порядок ведення документації	- формати звітів, що подаються податковим органам; - внутрішня документація з описом операцій, методів, розрахунків тощо
5	Відповідальність і контроль	- розподіл ролей між відділами підприємства
6	Актуалізація політики	- перегляд політики у разі змін законодавства чи діяльності

Розробка та впровадження політики трансфертного ціноутворення є стратегічно важливим кроком для забезпечення прозорості фінансової діяльності ТДВ «Чернівецький хімзавод». Така політика дозволяє стандартизувати підходи до ціноутворення, оптимізувати внутрішні бізнес-процеси та мінімізувати податкові ризики, пов'язані з контрольованими операціями.

Політика щодо контрольованих операцій має регулярно переглядатися, щоб залишатися актуальною та враховувати нові вимоги законодавства України або особливості господарської діяльності підприємства. Це забезпечить довгострокову фінансову стабільність і позитивну репутацію компанії на ринку.

Висновки до розділу 3

При здійсненні аналізу контрольованих операцій та їх впливу на прибуток було виявлено ряд факторів, що визначають виникнення контрольованих операцій та формування прибутку підприємства. Зокрема, можна зробити наступні висновки.

1. Контрольовані операції мають фундаментальний вплив на фінансові результати підприємства, оскільки безпосередньо впливають на визначення бази оподаткування податком на прибуток.

2. Аналіз податкових платежів на ТДВ «Чернівецький хімзавод» у 2023 році показує загальне зниження податкового навантаження на підприємство на 526,7 тис. грн порівняно з 2022 роком. Водночас спостерігається зростання місцевих податків, зокрема земельного податку (+120,44%) та податку на нерухоме майно (+10708,51%), що підкреслює їхнє зростаюче значення. Найбільше зменшення відбулося за екологічним податком (-72,29%) та єдиним соціальним внеском (-95,24%), що суттєво знизило їхню частку у структурі податкових платежів.

3. Структура податкових платежів підприємства за 2022 рік свідчить про значні витрати на оплату праці, адже найбільшу частку займають єдиний соціальний внесок (31%) та податок на доходи фізичних осіб (27%). Висока частка податку на прибуток (24%) підтверджує позитивний фінансовий результат.

4. Податкова структура підприємства за 2023 рік характеризується домінуванням загальнодержавних податків і зборів (55%), серед яких основний внесок роблять ПДВ і податок на доходи фізичних осіб. Значну частку (29%)

займає єдиний соціальний внесок, що відображає вагомі соціальні зобов'язання підприємства. Місцеві податки становлять 16% загальних витрат, основним із яких є земельний податок. Інші платежі мають мінімальний вплив на загальну структуру.

5. У 2023 році на ТДВ «Чернівецький хімзавод» спостерігається позитивна динаміка продажів: валова виручка зросла на 1600 тис. грн (+2,24%) порівняно з 2022 роком, що свідчить про поступове відновлення після спаду. Рівень податкового навантаження відносно виручки залишився стабільним (13%), що демонструє пропорційну відповідність сплачених податків до доходів. Водночас зростання податкових витрат на одного працівника (+4,44%) вказує на підвищення податкового навантаження у цій сфері, тоді як зниження податкових зобов'язань відносно вартості активів (-0,01%) свідчить про зростання ефективності використання активів.

6. Рівень сплати податку на прибуток знизився з 3,75% у 2022 році до 0,17% у 2023 році, що може бути пов'язано з податковими пільгами, відсутністю прибуткових операцій або іншими економічними чинниками, попри значний дохід.

7. У 2023 році різке зростання податкових різниць до 386 633 тис. грн значно вплинуло на об'єкт оподаткування, збільшивши податкове зобов'язання більш ніж на 50%, що стало суттєвим навантаженням для підприємства на тлі низького фінансового результату.

8. Частка фінансових податкових різниць на ТДВ «Чернівецький хімзавод» у 2023 році зросла до 82,1%, що свідчить про зміну характеру діяльності або вплив значних фінансових операцій. Основним фактором стало виникнення різниць через реалізацію товарів на користь нерезидентів із юрисдикцій, зазначених у переліку КМУ, відповідно до ст. 39 ПКУ.

ВИСНОВКИ

Контрольовані операції та трансфертне ціноутворення є важливими інструментами податкового регулювання, спрямованими на запобігання зловживанням та підтримку справедливості в міжнародній торгівлі.

На основі проведеного дослідження теоретичних основ контрольованих операцій можна зробити такі висновки:

1. Контрольовані операції – це спеціальна категорія господарських операцій, що підлягають посиленому податковому контролю для запобігання ризикам ухилення від сплати податків через маніпуляції з цінами. Визначення контрольованих операцій включає вартісні критерії: загальний дохід компанії повинен перевищувати 150 млн грн, а сума операцій з конкретним контрагентом – 10 млн грн.

2. Трансфертне ціноутворення є складним і регламентованим процесом, який базується на принципі «витягнутої руки». Цей принцип забезпечує, що ціни у взаємовідносинах між пов'язаними особами відповідають ринковим умовам. Основна мета трансфертного ціноутворення полягає у забезпеченні прозорості та справедливості у взаємовідносинах між пов'язаними компаніями, що сприяє уникненню подвійного оподаткування.

3. Податковий кодекс України є ключовим нормативним документом у сфері регулювання контрольованих операцій, встановлюючи критерії, вартісні межі та процедури контролю за операціями між резидентами та нерезидентами. Також рекомендації ОЕСР з трансфертного ціноутворення виступають важливим орієнтиром для зниження податкових ризиків, гармонізації міжнародної торгівлі.

4. Організація обліку та звітності на ТДВ «Чернівецький хімзавод» відповідає вимогам чинного законодавства, однак потребує оптимізації в частині автоматизації процесів для мінімізації ризиків помилок.

5. Основна діяльність підприємства полягає у виробництві фарб, лаків та друкарської продукції відповідно до КВЕД-2010, що визначає специфіку

господарських операцій. Податковий облік підприємства здійснюється на загальній системі оподаткування із застосуванням ставки ПДВ у розмірі 20%. Організація бухгалтерського обліку реалізується за журнальною формою з використанням програмного забезпечення «Акцент 7.0» та окремих елементів MS Excel. Головна книга заповнюється вручну, що може спричиняти ризики неточностей. Фінансова звітність складається відповідно до вимог законодавства, включаючи всі необхідні форми, та подається в електронному форматі через систему «МЕДОК».

6. Звіт про контрольовані операції подається для забезпечення прозорості трансфертного ціноутворення. Його складання та подання вимагають ретельного аналізу доходу підприємства (понад 150 млн грн) та обсягів операцій з контрагентами (понад 10 млн грн). Термін подання звіту встановлено до 1 жовтня року, що слідує за звітним, а відповідальність за його своєчасне подання покладається на платників податку на прибуток. Звіт про контрольовані операції містить детальну інформацію про кожну операцію, включаючи обґрунтування методу ціноутворення, що забезпечує відповідність принципу «витягнутої руки».

7. Для підприємств з доходом понад 40 млн грн Податковий кодекс України передбачає застосування податкових різниць, що зобов'язує компанію коригувати фінансовий результат для розрахунку податку на прибуток. Податкові різниці на підприємстві виникають через операції з компаніями в низькоподаткових юрисдикціях та через відхилення ціни від принципу «витягнутої руки». За результатами 2023 року на ТДВ «Чернівецький хімзавод» визнано позитивну різницю в розмірі 386 633 грн, що збільшило базу оподаткування та було відображено у податковій звітності.

9. Контрольовані операції мають вагомий вплив на фінансові результати підприємства, формуючи базу оподаткування податком на прибуток. На ТДВ «Чернівецький хімзавод» у 2023 році спостерігалось загальне зниження податкового навантаження на 526,7 тис. грн, хоча місцеві податки значно зросли, що підкреслює їхнє зростаюче значення у структурі податків.

Структура податкових платежів свідчить про домінування загальнодержавних податків (55%) та значну частку соціальних зобов'язань (29% — ЄСВ). Місцеві податки склали 16% загальних витрат. Зниження рівня податку на прибуток до 0,17% пов'язане з відсутністю значних прибуткових операцій. Зростання податкових різниць до 386 633 грн суттєво збільшило податкове зобов'язання, що стало фінансовим навантаженням для підприємства. Фінансові податкові різниці досягли 82,1% через операції з нерезидентами із юрисдикцій, зазначених у переліку КМУ, відповідно до ст. 39 ПКУ.

Наведені вище висновки дали можливість визначити основні пропозиції щодо удосконалення обліку контрольованих операцій в умовах трансфертного ціноутворення на підприємстві:

- покращити автоматизацію процесів обліку контрольованих операцій, впровадити спеціалізованого програмного забезпечення для автоматизованого обліку контрольованих операцій. Це дозволить зменшити ризики людських помилок, скоротити час на формування звітності та полегшити аналіз операцій;

- пропонуємо затвердити внутрішню політику трансфертного ціноутворення, а саме розробити інструкцій і методики для персоналу щодо роботи з трансфертним ціноутворенням, які враховують специфіку законодавства України, особливості галузі та діяльності підприємства;

- впровадити навчання персоналу, організувати спеціалізовані тренінги, придбати онлайн-курси чи підписку на журнали з питань трансфертного ціноутворення та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для підвищення кваліфікації працівників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Що таке трансфертне ціноутворення URL: <https://tco-audit.com.ua/ua/chtotakoe-transfertnoe-cenoobrazovanie/>
2. Податковий кодекс України : Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13–14, № 15–16, № 17. — ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
3. Про затвердження порядку складання звіту про контрольовані операції : Наказ Міністерства фінансів України № 1045 від 18.08.2017 р. // Офіційний вісник України. — 2017. — № 88. — ст. 2644. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#n10>
4. Про затвердження переліку організаційно-правових форм нерезидентів, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок) відповідно до законодавства держави реєстрації : Постанова Кабінету Міністрів України № 480 від 04.07.2017 р. // Офіційний вісник України. — 2017. — № 67. — ст. 1980. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF>
5. Контрольовані операції // Експертус.Головбух. URL: <https://egolovbuh.expertus.com.ua/871039>
6. Перелік критеріїв для визначення контрольованих операцій // Ліга Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/TS000403>
7. Що таке контрольовані операції // Бухгалтер 911. URL: <https://buhgalter911.com/uk/blogs/post-1062816.html>
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення : Закон України № 408-VII від 04.07.2013 р. // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2013. — № 39. — ст. 517. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/408-18>
9. Керівництво ОЕСР з трансфертного ціноутворення для багатонаціональних підприємств та податкових адміністрацій 2022. — Париж : OECD Publishing, 2022. — 658 с. URL: <https://www.oecd.org/en/publications/oecd-transfer-pricing->

- [guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en.html](https://balance.ua/news/post/guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en.html)
10. Контрольовані операції: визначення та критерії визнання. balance.ua. URL: <https://balance.ua/news/post/kontroliruemye-operacii-opredelenie-i-kriterii-priznaniya>
 11. ДПС опублікувала статистику за трансфертним ціноутворенням по звітам 2022. International Advisers Association. URL: <https://iaa.international/publication/dps-opublikovala-statistiku-za-transfertnim-tcinoutvorenniam-po-zvitam-2022->
 12. ДПС оприлюднили статистику коригування цін контрольованих операцій за 2023. International Advisers Association. URL: <https://iaa.international/publication/dps-opriliudnili-statistiku-koriguvannia-tcin-kontrolovanikh-operatcii-za-2023>
 13. План дій BEPS: ключові аспекти для України. Міністерство Фінансів України. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2020_BEPS.pdf
 14. Карпенко І.В. Організація обліку трансфертного ціноутворення на підприємствах торгівлі // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2018. – Вип. 27. – С. 125–131.
 15. Звіт про контрольовані операції: подання та заповнення. Головбух. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7222-zvt-pro-kontrolovan-operats>
 16. Принцип "витягнутої руки" | ТЦУ Консалтинг. ТЦУ Консалтинг. URL: <https://konsulting.com.ua/2023/pryntsyp-vytyahnutoyi-ruky/>
 17. Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0187-16>
 18. Трансфертні податкові різниці в річній декларації з податку на прибуток. кого стосуються, де відображаються, як розраховуються, – Тетяна Савчук, аудитор ID legal group - ID legal group - стратегічна, вузькоспеціалізована юридична компанія в сфері податкового права та економічної безпеки. URL: <https://id-legalgroup.com/blog/transfertni-podatkovyi-riznytsi-v-richnij-deklaratsii->

[z-podatku-na-prybutok-koho-stosuiutsia-de-vidobrazhaiutsia-iak-rozrakhovuiutsia-tetiana-savchuk-audytor-id-legal-group/](#)

- 19.ДФС про окремі особливості визначення контрольованих операцій | блог бухгалтера від m.e.doc. M.E.Doc – своєчасна звітність та простий обмін документами. URL: <https://medoc.ua/blog/dfs-pro-okremi-osoblivosti-viznachennja-kontrolovanih-operacij>