УДК 336.02(477)
JEL E62, H26, H30
ORCID ID 0000-0002-6654-8760
DOI https://doi.org/10.17721/tppe.2022.44.1

ВАРНАЛІЙ З.С., д.е.н., професор,
КНУ імені Тараса Шевченка

МАЦУР С.М.,
аспірант 2 року, спеціальність «Фінанси, банківська справа та страхування»,
КНУ імені Тараса Шевченка

АНАЛІЗ ДЖЕРЕЛ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ

У статті проаналізовано законодавчі вимоги до вибору джерел інформації про зіставні неконтрольовані операції та в рамках побудови діапазону рентабельності незалежних компаній, що відповідає принципу «витягнутої руки». Визначено імовірні бази даних, що можуть використовуватися для бенчмаркінгового дослідження, а також наведено практичні рекомендації щодо їх застосування, покращення якості відбору, що базується на вимогах Податкового Кодексу України. Результати даної статті можуть мати практичну цінність для підприємств, що здійснюють контрольовані операції та є об'єктами трансфертного ціноутворення в Україні.

Ключові слова: *контрольовані операції, трансфертне ціноутворення, бази даних, зіставність, діджиталізація*.

Швидкий розвиток сучасних технологій суттєво вливає на всі сфери економічного життя, в тому числі і на механізм оподаткування та податкового контролю суб'єктів підприємницької діяльності.

Постановка проблеми. Розширення законодавчих вимог щодо контролю за трансфертним ціноутворенням стимулює використання більш сучасних джерел інформації про зіставні ціни та компанії. Проте разом з ростом кількості та складності таких джерел постає проблема вибору оптимального джерела та параметрів його застосування.

Аналіз останніх публікацій. Теоретико-методичними питаннями і проблемою застосування методів трансфертного ціноутворення приділяли увагу зарубіжні учені, серед яких: А. Вагенгофера, Д. Ватсон, К. Г. Друрі, Н. Допух, Д. Драке, , С. Еммануель, Д. Кюппер, Д. Пфафф, П. Хорвачата, І. Шарав [9] та інші.

Різні аспекти трансфертного ціноутворення в Україні висвітлювалися в працях таких учених, як Н.В. Волошанюк, П.В. Дзюба, М.В. Романюк, Т.Г. Савченко та інші, які досліджували особливості трансфертного ціноутворення та його розвиток.

Невирішені частини проблеми. Вже зараз Податковий Кодекс України [3] отримує важливі оновлення, що прямо запроваджують та вимагають використання спеціалізованих технологічних рішень для цілей контролю різних аспектів оподаткування. Водночас в недостатній мірі приділено увагу дослідженню проблем оптимального вибору джерел інформації для аналізу трансфертного ціноутворення та контрольованих операцій, з врахуванням викликів діджиталізації.

Метою статті є визначення основного набору оптимальних та прийнятних джерел інформації про зіставні некотрольовані ціни та фінансових результатів діяльності зіставних підприємств на основі професійної бази даний.

Методологія дослідження. Були використанні як загальнонаукові, так і спеціальні методи наукового пізнання. Зокрема, використовувалися наукові методи дослідження: діалектичний – для обґрунтування змісту основних положень; абстрактно-логічний – для визначення сутності прийнятного джерела інформації та оптимальних параметрів його використання, аналізу і синтезу – для виявлення набору джерел інформації для трансфертного ціноутворення в залежності від типу контрольованої операції.

Результати дослідження. Трансфертне ціноутворення передбачає, що платник податку обґрунтує, що ціна в контрольованих операціях відповідатиме принципу «витягнутої руки» [1]. Тобто платник має довести, що умови здійснення контрольованих операцій не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у зіставних неконтрольованих операціях. Звісно, найлегшим шляхом для платника, операції якого є контрольованими, проаналізувати внутрішні зіставні операції та порівняти умови таких операцій з умовами операцій, що потрапили під контроль відповідно до статті 39 Податкового кодексу України. Однак доволі часто виникають ситуації, коли у платника податків відсутні операції з іншими нерезидентами або ж такі операції є суттєво відмінними та не можуть бути використані як внутрішні зіставні операції.

В описаному вище випадку платник може звернутися до свого контрагента в контрольованій операції та попросити інформацію щодо зіставних операцій з боку контрагента. Проте на практиці в абсолютній більшості випадків не вдається отримати дані від контрагента, оскільки запитувана інформація може містити елементи комерційної таємниці.

Для контрагентів, що не мають внутрішніх та зовнішніх зіставних операцій, податкові органи передбачили можливість використати загальнодоступні джерела інформації. В цьому дослідженні аналізуються комерційні бази даних, що допоможуть обґрунтувати контрольовані операції згідно з всіма вимогами Податкового Кодексу України.

Відповідно до Листа Державної Фіскальної Служби України від 29 жовтня 2015 року № 22908/6/99-99-19-02-02-15: «комерційні бази даних компаній, а саме Bureau Van Dijk (Orbis, TP Catalyst, RUSLANA), Інтерфакс (Спарк), ThomsonReuters, Bloomberg, можуть використовуватися як загальнодоступні джерела інформації про зіставні операції та осіб для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки" згідно з п. "б" пп. 39.5.3.1 п. 39.5 ст. 39 Податкового Кодексу України». Дані

комерційні бази умовно можна розділити на дві категорії – для товарних операцій і послуг та для нематеріальних операцій (відсотки, роялті тощо) [2]. В таблиці 1 розглянемо детальніше інформаційні ресурси для обґрунтування товарних операцій.

Таблиця 1

Комерційні бази даних для обґрунтування товарних операцій та послуг

Назва бази даних	**Опис**	**Приклади використання**
«Ruslana»	Глобальна база даних, розроблена Бюро Ван Дайк (організація є одним з лідерів публікації бізнес інформації на європейському ринку). У даній базі міститься фінансова інформація по кожній компанії, що зареєстрована в Україні (містить також дані по інших пострадянських країнах).	Використовується для аналізу товарних операцій та послуг, коли стороною дослідження є платник податку.
«BvD Orbis»	Комерційна база даних, розроблена компанією «Bureau Van Dijk Electronic Publishing». База даних містить інформацію про більш ніж 300 мільйонів компаній по всьому світу: Західна і Східна Європа: 60 мільйонів компаній; Північна, Південна і Центральна Америка: 40 мільйонів компаній, Азія і Тихоокеанський регіон – 27 мільйонів компаній.	Використовується для аналізу операцій нерезидентів, коли стороною дослідження виступає контрагент
«TP Catalyst»	Електронна база даних, яка класифікує компанії згідно з Nomenclature statistique des Activités économiques dans la Communauté Européenne (Статистична класифікація економічної діяльності в Європейському співтоваристві) («NACE») та містить інформацію про фінансові показники компаній.	Використовується для аналізу операцій нерезидентів, коли стороною дослідження виступає контрагент
«Amadeus»	База даних порівняльної фінансової інформації для державних і приватних компаній по всій Європі. База даних містить інформація про компанії в Західній і Східній Європі, переважно про приватні компанії, фінансові показники компаній в стандартному форматі для порівняння з фірмами в інших країнах, а також показники фінансової стійкості, інформацію про директорів, дослідження ринків тощо.	Використовується для аналізу операцій нерезидентів, коли стороною дослідження виступає контрагент

Джерело: створено авторами на основі [4],[5],[6],[7],[19].

Для обґрунтування нематеріальних та фінансових контрольованих операцій найпопулярнішими інформаційними ресурсами є бази даних ThomsonReuters, Bloomberg та RoyaltyRange. Опис даних ресурсів наведено в таблиці 2.

Таблиця 2

Назва бази даних	Опис	Приклади використання
Thomson Reuters Eikon	Комерційна база даних, що містить інформацію про фінансові операції у державному та корпоративному секторі різних країн	Використовується для обґрунтування фінансових операцій (нарахування відсотків за кредитами або позиками)
Bloomberg Professional	Інформаційна платформа для фінансистів, що надає фінансову аналітику, новини та дані в умовах реального часу	Використовується для обґрунтування фінансових операцій (нарахування відсотків за кредитами або позиками)
Статистика Національного банку України	Статистична платформа НБУ містить інформацію про відсоткові ставки за виданими кредитами/позиками підприємствам в Україні.	Використовується для обґрунтування фінансових операцій (нарахування відсотків за кредитами або позиками).
RoyaltyRange	База даних, що містить інформацію про ставки роялті у сфері інтелектуальної власності.	Використовується для обґрунтування операцій з нематеріальними активами (роялті, торгівельними марками тощо).

Джерело: створено авторами на основі [8],[9],[10],[18].

Окрім товарних операцій загального зразку Податковий кодекс України виділяє окрему категорію контрольованих операцій – операції з сировинними товарами. Під сировинними товарами розуміються товари, для яких непов'язані особи у якості орієнтира (еталона) для встановлення ціни неконтрольованих операцій використовують котирувальні ціни (згідно з пп. 39.3.3.4. Податкового кодексу України). Перелік сировинних товарів затверджено постановою Кабінету Міністрів України №1221 від 9 грудня 2021 року.

Відповідно до правил трансфертного ціноутворення при здійсненні операцій із сировинними товарами пріоритетним є використання методу порівняльної неконтрольованої ціни. Під час обґрунтування контрольованих операцій із сировинними товарами порівняння ціни контрольованої операції може проводитись із ціною зіставних неконтрольованих операцій, які фактично здійснені платником податків або іншими особами з непов'язаними особами[3]. В разі відсутності внутрішніх зіставних операцій компанії варто звернутися до котирувальних цін.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, оприлюднює рекомендований (невиключний) перелік джерел інформації для отримання котирувальних цін на своєму офіційному веб-порталі до початку звітного року. В таблиці

З наведено короткий огляд основних джерел інформації за групами товарів, що використовуються для обґрунтування операцій з сировинними товарами.

Таблиця 3

Джерела інформації для обґрунтування контрольованих операцій з сировинними товарами

№	Назва бази даних	Основні групи сировинних товарів
1	Інформаційно-аналітичні продукти Державного підприємства "Укрпромзовнішекспертиза"	Містить інформацію про основні групи сировинних товарів за галузевим принципом.
2	Інформаційно-аналітичні продукти Державного підприємства "Держзовнішінформ"	Використовується для обґрунтування контрольованих операцій з сировинними товарами промислового сектору
3	Інформаційно-аналітичні продукти цінового агентства Argus Media Ltd	Містить котирувальні ціни на наступні види товарів: залізні руди, кам'яне вугілля, нафта та нафтопродукти, чавун, феросплави, відходи та брухт чорних металів, прокат з вуглецевої сталі та інші бруски/прути з вуглецевої сталі.
4	Інформаційно-аналітичні продукти Refinitiv Holdings Ltd	Містить котирувальні ціни на наступні категорії товарів: ячмінь, кукурудза, пшениця, олія соняшникова та її фракції, напівфабрикати з вуглецевої сталі, відходи та брухт чорних металів, прокат з вуглецевої сталі та інші бруски/прути з вуглецевої сталі, вугілля кам'яне, кокс, нафта та нафтопродукти.
5	Інформаційно-аналітичні продукти аналітичної компанії IHS Markit Ltd	Рекомендовано для обґрунтування операцій з наступними категоріями товарів: залізні руди та концентрати, кам'яне вугілля та кокс та напівкокс з кам'яного вугілля.
6	Інформаційно-аналітичні продукти аналітичної компанії: Independent Commodity Intelligence Services (ICIS)	Містить інформацію про ринки хімічної продукції та енергетичні ринки.
7	Інформаційно-аналітичні продукти компанії S&P Global Platts (S&P Global Inc.)	Містить котирувальні ціни на наступні категорії товарів: ячмінь, кукурудза, пшениця, олія соняшникова та її фракції, напівфабрикати з вуглецевої сталі, відходи та брухт чорних металів, прокат з вуглецевої сталі та інші бруски/прути з вуглецевої сталі, вугілля кам'яне, кокс, нафта та нафтопродукти.

Джерело: створено авторами на основі [11],[12], [13],[14], [15],[16], [17].

Оскільки умови контрольованих операцій з сировинними товарами можуть бути здійсненні на відмінних умовах ніж операції, що наведені в рекомендованих джерелах (різняться умови оплати, поставки, якість сировинних товарів тощо), Міністерство фінансів затвердило порядки встановлення відповідності умов контрольованої операції щодо сировинних товарів принципу «витягнутої руки», де наводиться детальна інструкція як коригувати умови таких операцій для зіставності для цілей методу «порівняльної неконтрольованої ціни». Відповідний наказ від 18 січня 2022 року № 19 набере чинності з 1 січня 2023 року.

Висновки. Таким чином, в умовах діджиталізації аналіз контрольованих операцій за відсутності надійної інформації про внутрішні зіставні операції компанії або контрагента більше не є проблемою у зв'язку з наявністю широкого переліку вузькоспеціалізованих зовнішніх джерел інформації – баз даних.

Перспективи подальших досліджень. Дискутивним та перспективним напрямом подальших досліджень є питання конкретного набору обов'язкових кроків відбору та їх параметрів, адже навіть при найменшій варіативності результати відбору, а отже і діапазон рентабельності може суттєво відрізнятися, що в подальшому може призводити до податкових спорів в рамках перевірок трансфертного ціноутворення.

Список використаних джерел.

1. Варналій З.С., Мацур С.М. Коригування параметрів зіставності операцій для цілей трансфертного ціноутворення // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки". 2021. №1/45, 1т., С. 57-64. DOI: 10.25313/2520-2294-2021-1-6862
2. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для ТНК та податкових служб (22 червня 2010 року).
3. Податковий Кодекс України № 2755-V від 27.05.2022 із змінами і доповненнями, внесеними згідно із Законами № 2260-IX та № 2261-IX.
4. Романюк М.В. Трансфертне ціноутворення в податковій системі України // Світові тенденції та перспективи розвитку фінансової системи України. – 2013. - С.15-17. 9
5. Сторінка інформаційної бази даних «Ruslana» [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://ruslana.bvdinfo.com
6. Сторінка інформаційної бази даних «BvD Orbis» [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://orbis.bvdinfo.com
7. Сторінка інформаційної бази даних «Amadeus» [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.bvdinfo.com/ru-ru/our-products/data/international/amadeus
8. Сторінка інформаційної бази даних «Thomson Reuters Eikon» [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.refinitiv.com/
9. Сторінка інформаційної бази даних «Bloomberg Professional» [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.bloomberg.com/professional/
10. Сторінка інформаційної бази даних «RoyaltyRange» [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.royaltyrange.com/
11. Сторінка інформаційної бази Державного підприємства "Укрпромзовнішекспертиза"[Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.expert.kiev.ua

12. Сторінка інформаційної бази Державного підприємства "Держзовнішінформ"[Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.dzi.gov.ua
13. Сторінка інформаційної бази Argus Media Ltd[Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.argusmedia.com
14. Сторінка інформаційної бази Refinitiv Holdings Ltd[Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.refinitiv.ru
15. Сторінка інформаційної бази компанії IHS Markit Ltd[Електронний ресурс] — Режим доступу: https://ihsmarkit.com
16. Сторінка інформаційної бази Independent Commodity Intelligence Services (ICIS) [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.icis.com
17. Сторінка інформаційної бази S&P Global Platts (S&P Global Inc.) [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://www.spglobal.com/platts/
18. Letzing J. Transfer pricing brings tax troubles to tech bigs – [Елект- ронний ресурс] – Режим доступу: http://www.marketwatch.com/story /transfer-pricing-brings-tax-troubles-to-tech-bigs-2012-04-02?pagenumber=1
19. Watson D.J.H., Baumler J.V. Transfer pricing: a behavioral context // The Accounting Review. 1975. №50 (3). p p. 466-474.9

References.

1. Varnalii Z.S., Matsur S.M. Adjustment of comparability parameters of transactions for transfer pricing purposes // International scientific journal "Internauka". Series: "Economic Sciences". 2021. №1/45, 1t., P. 57-64. DOI: 10.25313/2520-2294-2021-1-6862
2. OECD Transfer Pricing Guidelines for MNCs and Tax Administrations (June 22, 2010).
3. Tax Code of Ukraine No. 2755-V of 27.05.2022 as amended by Laws No. 2260-IX and No. 2261-IX.
4. Romanyuk M.V. Transfer pricing in the tax system of Ukraine // World trends and prospects for the development of the financial system of Ukraine. - 2013. - C.15-17. 9
5. Page of information database "Ruslana" [Electronic resource] - Access mode: https://ruslana.bvdinfo.com
6. Page of the information database "BvD Orbis" [Electronic resource] - Access mode: https://orbis.bvdinfo.com
7. Page of the information database "Amadeus" [Electronic resource] - Access mode: https://www.bvdinfo.com/ru-ru/our-products/data/international/amadeus
8. Page of the information database "Thomson Reuters Eikon" [Electronic resource] - Access mode: https://www.refinitiv.com/
9. Page of the information database "Bloomberg Professional" [Electronic resource] - Access mode: https://www.bloomberg.com/professional/
10. Page of the information database "RoyaltyRange" [Electronic resource] - Access mode: https://www.royaltyrange.com/
11. Page of the information database of the State Enterprise "Ukrpromvneshexpertiza" [Electronic resource] - Access mode: https://www.expert.kiev.ua
12. Page of the information base of the State Enterprise "Derzhzovnishinform"[Electronic resource] - Access mode: https://www.dzi.gov.ua

13. Page of the information base of Argus Media Ltd[Electronic resource] - Access mode: https://www.argusmedia.com
14. Page of the information base of Refinitiv Holdings Ltd[Electronic resource] - Access mode: https://www.refinitiv.ru
15. Page of the information base of IHS Markit Ltd[Electronic resource] - Access mode: https://ihsmarkit.com
16. Page of the information base of Independent Commodity Intelligence Services (ICIS) [Electronic resource] - Access mode: https://www.icis.com
17. Page of the information base of S&P Global Platts (S&P Global Inc.) [Electronic resource] - Access mode: https://www.spglobal.com/platts/.
18. Letzing J. Transfer pricing brings tax troubles to tech bigs - [Electronic resource] - Access mode: http://www.marketwatch.com/story /transfer-pricing-brings-tax-troubles-to-tech-bigs-2012-04-02?pagenumber=1
19. Watson D.J.H., Baumler J.V. Transfer pricing: a behavioral context // The Accounting Review. 1975. No. 50 (3). p p. 466-474.9

Varnalii Zakharii, Doctor of Economics Sciences Professor
Taras Shevchenko National University of Kyiv
Matsur Serhii, Postgraduate
Taras Shevchenko National University of Kyiv

ANALYSIS OF INFORMATION SOURCES FOR TRANSFER PRICING IN THE CONTEXT OF DIGITALIZATION

The article analyzes the legislative requirements for the selection of sources of information on comparable uncontrolled transactions and within the framework of building a range of profitability of independent companies that corresponds to the arm's length principle. The possible databases that can be used for benchmarking research are identified, as well as practical recommendations for their use, improving the quality of selection based on the requirements of the Tax Code of Ukraine. The results of this article may be of practical value for enterprises that carry out controlled transactions and are subject to transfer pricing in Ukraine. The expansion of legislative requirements for transfer pricing control stimulates the use of more modern sources of information on comparable prices and companies. However, along with the growing number and complexity of such sources, the problem of choosing the optimal source and parameters of its application arises. The Tax Code of Ukraine is already receiving important updates that directly introduce and require the use of specialized technological solutions for the purposes of controlling various aspects of taxation. At the same time, insufficient attention has been paid to the study of the problems of optimal selection of information sources for the analysis of transfer pricing and controlled transactions, taking into account the challenges of digitalization.

***The purpose of the article** is to determine the main set of optimal and acceptable sources of information on comparable uncontrolled prices and financial performance of comparable enterprises based on professional data base.*

***Research methodology**. Both general scientific and special methods of scientific knowledge were used. In particular, the following scientific methods of research were used: dialectical - to substantiate the content of the main provisions; abstract-logical - to determine the essence of an acceptable source of information and the optimal parameters of its use, analysis and synthesis - to identify a set of sources of information for transfer pricing depending on the type of controlled transaction.*

***Keywords:** controlled transactions, transfer pricing, databases, comparability, digitalization.*