

УДК 336.228.3

JEL E64, M42

DOI: 10.32782/2786-8273/2023-1-4

Краєвський В.М.

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики,
Державний податковий університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3513-3666>

Volodymyr Kraievskiy

State Tax University

Муравський О.Ю.

аспірант кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0081-2124>

Oleksandr Muravskiy

State Tax University

РИЗИКООРІЄНТОВАНИЙ ПІДХІД В СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА ТРАНСФЕРТНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ

RISK-ORIENTED APPROACH IN THE SYSTEM OF TAX CONTROL FOR TRANSFER PRICING

Анотація. У статті розглянуто концептуальні засади та зміст ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. Досліджено генезу застосування концепції ризик-менеджменту в діяльності податкових органів. Розглянуто вітчизняну законодавчу базу на предмет трактування ризикоорієнтованого підходу до контрольної-перевірочної діяльності, податкового ризику як об'єкта в процесі застосування ризикоорієнтованого підходу. Запропоновано власне визначення ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням та податкового ризику у сфері трансфертного ціноутворення. В якості методологічної бази розглянуто матеріал, представлений до практичного використання країнами, що розвивають законодавчу базу у сфері податкового регулювання трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, податковий контроль, ризик, ризикоорієнтований підхід, податковий аудит.

Abstract. Introduction. Protection of the national interests of the country in terms of determining the correct basis of taxation of the profit of the organization with its fair relation to one or another jurisdiction remains an urgent issue in the field of transfer pricing tax control on the agenda. The analysis of the existing practice of tax control over transfer pricing indicates the use of a risk-oriented approach in the activities of tax authorities, the main purpose of which is to identify sectors, participants and operations of transfer pricing with a high degree of risk. **Purpose.** The purpose of the article is to form methodological and practical provisions for the application of a risk-oriented approach in the system of tax control over transfer pricing as a proposal for legislative regulation and unification in the system of state control and audit in the field of taxation. **Methods.** As research methods to achieve the set goal, general scientific methods of cognition were used, including: induction and deduction – during the study of the genesis and the need to apply a risk-oriented approach in the activities of control and inspection bodies; analysis and synthesis – during the study of foreign experience in transfer pricing risk management as a methodological basis for the development of a domestic legislative system of a risk-oriented approach in the process of tax control over transfer pricing. **Results.** By risk in the field of transfer pricing, we propose to understand the probability of not receiving tax revenues to the budget in connection with the violation by taxpayers of the rules of transfer pricing in terms of the implementation of controlled transactions with non-compliance with the rules of "outstretched arm". Accordingly, a risk-oriented approach to the implementation of tax control over transfer pricing is understood as the application of tools for the identification and assessment of transfer pricing risks for the purpose of qualitative selection of taxpayers carrying out transactions classified as controlled, on issues of compliance with the principle of "outstretched hand" in order to optimize resource provision tax control process. Own transfer pricing risk management in terms of their identification and assessment is represented by a certain set of tools that will ensure the adequacy and suitability of the results for the selection of taxpayers as the object of tax control. In turn, tools for identifying and determining the level of risks make up a set of analytical procedures for evaluating (quantitative or qualitative) a certain set of indicators (indicators) of risk. The basis for the development of a domestic methodological base for the application of a risk-oriented approach in the tax audit system for transfer pricing definitely exists and is represented by a number of international methodological recommendations and manuals, one of which was discussed in the article. **Conclusion.** In order to form a high-quality methodological toolkit that will be used in the process of tax control over transfer pricing, international developments in the field of transfer pricing risk management should be guided by their mandatory adaptation to domestic conditions.

Keywords: transfer pricing, tax control, risk, risk-oriented approach, tax audit.

Постановка проблеми. Актуальним питанням у сфері податкового контролю за трансфертним ціноутворенням на порядку денному лишається захист національних інтересів країни в частині визначенням коректної бази оподаткування прибутку організації з справедливим відношенням її до тієї чи іншої юрисдикції. Аналіз існуючої практики податкового контролю за трансфертним ціноутворенням свідчить про застосування в діяльності податкових органів ризикоорієнтованого підходу, основне призначення якого полягає в ідентифікації галузей, учасників та операцій трансфертного ціноутворення з високим ступенем ризику. Поруч із поширеним використанням ризикоорієнтованого підходу у практиці діяльності вітчизняних органів аудиту та контролю саме у податковому законодавстві не визначено методологічні засади управління ризиками (в частині їх ідентифікації та оцінювання) при здійсненні податкових перевірок контрольованих операцій в системі трансфертного ціноутворення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження системи трансфертного ціноутворення та засад її імплементації, вдосконалення та практичної реалізації в Україні перебувають у площині наукових інтересів таких вітчизняних науковців, як Бутенко Т.В. [6], Круковська Л.М. [6], Карнаух Т.М. [11], Легенчук С.Ф. [10], Чичуліна К.В. [21] та інші. Зокрема активно досліджуються і питання ризиків в системі трансфертного ціноутворення, праці щодо яких присвячені такими науковцями, як Брехов С.С. [5], Десятнюк О.М. [7], Євтушенко Н.О. [9], Круглюк В.В. [14], Курілов Є.А. [15], Параниця Н.В. [4], Проскура К.П. [5], Сушкова О.Є. [5]. При цьому вважаємо за доцільне структурувати підхід до систематизації методологічного інструментарію ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням.

Метою статті є сформулювати методологічні та практичні положення застосування ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням як пропозиції до законодавчого урегулювання та уніфікації в системі державного контролю та аудиту у сфері оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Про необхідність впровадження концепції ризик-менеджменту в діяльність податкових органів було наголошено ще у 2001 році Центром податкової політики та податкового адміністрування Організації економічного співробітництва та розвитку, що дало початок приділенню уваги з боку податкових органів до ідентифікації та управління податковими ризиками. Поширення застосування і використання ризикоорієнтованого підходу до здійснення процедур аудиту та контролю відбувається на сьогодні і в Україні. Так, ризикоорієнтований підхід застосовується при плануванні заходів державного фінансового контролю та аудиту, внутрішнього аудиту діяльності установ, організацій державного сектору та при здійсненні податкових перевірок. Однак, якщо в законодавстві та інших підзаконних актах у сфері державного фінансового контролю, внутрішнього аудиту та податкових перевірок існують методологічні та методичні засади застосування ризикоорієнтованого підходу [2], то у законодавстві з податкового аудиту та контролю за операціями трансфертного ціноутворення в даній правовій площині існує прогалина. Тож, запропонуємо основні положення з методологічного забезпечення

ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням.

Поняття ризикоорієнтованого підходу в системі податкових перевірок в Україні прийнято сприймати як забезпечення принципу проведення податкових перевірок щодо тих платників податків, ризик порушення податкового законодавства яких є потенційно високим. Власне саме поняття ризику закріплене у Податковому кодексі України, під яким розуміється «ймовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи» [17]. Зокрема, заслуговують на увагу декілька визначень податкового ризику у нормативних документах, які вже втратили чинність. Відповідно до наказу ДПА України «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації кабінетного аудиту» від 25.11.2002 № 567 податковий ризик визначається як «вірогідна можливість порушення податкового законодавства» [18]. Згідно з Наказом ДПА України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків по категоріях уваги» від 30.06.2006 № 373 «податковий ризик – це вірогідність порушення податкового законодавства суб'єктами господарювання, внаслідок чого можливі втрати бюджету» [20]. Відповідно до наказу ДПА України «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації проведення перевірок підприємств, що входять до складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань і великих платників податків» від 16.07.2007 № 432 «податковий ризик – можливість втрати бюджетних надходжень внаслідок недостовірного чи встановленого порушення податкового і валютного законодавства» [19]. Офіційне інтернет-представництво ДПСУ на сьогоднішній день надає наступне трактування: податковий ризик – економічна категорія, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків та порушень податкового законодавства. Інші нормативні акти ДПС розкривають або частково охоплюють питання трактування податкового ризику лише в певній сфері або за певним напрямом (ризик при здійсненні митних процедур, ризик податкового адміністрування тощо), однак про ризики у сфері трансфертного ціноутворення не зазначається.

Отже, на нашу думку, під ризиком у сфері трансфертного ціноутворення пропонуємо розуміти ймовірність недоотримання податкових надходжень до бюджету у зв'язку із порушенням платниками податків правил трансфертного ціноутворення в частині здійснення контрольованих операцій із недотриманням правил «витагнутої руки». Відповідно, під ризикоорієнтованим підходом до здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням розуміється застосування інструментарію з ідентифікації та оцінювання ризиків трансфертного ціноутворення з метою якісного відбору платників податків, що здійснюють операції, віднесені до контрольованих, з питань дотримання принципу «витагнутої руки» з метою оптимізації ресурсного забезпечення процесу податкового контролю.

Власне управління ризиками трансфертного ціноутворення в частині їх ідентифікації та оцінювання представлено певним набором інструментів, що забезпечуватимуть адекватність та придатність результатів для відбору платників податків в якості об'єкту здійснення податкового контролю. У свою чергу, інструменти з ідентифікації та визначення рівня ризиків складають сукупність аналітичних процедур з оцінювання (кількісного або якісного) певного набору показників (індикаторів) ризику. У даному випадку практичний інтерес та підґрунтя до розробки системи індикаторів в процесі застосування ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням становитиме зарубіжний досвід та міжнародне регулювання у формі рекомендаційних документів.

Розроблений Департаментом економіко-соціальних відносин ООН Практичний посібник з трансфертного ціноутворення визначає, що джерелом виникнення ризиків трансфертного ціноутворення є операції всередині групи компаній, які можливо ідентифікувати у звіті про доходи або у податковій декларації, що подається суб'єктом господарювання [3]. Зокрема, авторами посібнику наголошується на обов'язковій класифікації ризиків трансфертного ціноутворення, що дозволить фахівцям з оцінки ризиків належним чином оцінити агресивність і складність природу ризику, черговість здійснення податкового контролю та аудиту за таким суб'єктом господарювання [3].

Так, найбільш складні з точки зору ідентифікації та оцінювання ризику трансфертного ціноутворення (від-

повідно до дослідження Департаменту економіко-соціальних відносин ООН) відображені у табл. 1.

Поруч із класифікацією ризиків трансфертного ціноутворення автори посібнику визначають чіткий перелік факторів-індикаторів ризику, які можуть вказувати на необхідність подальшого глибокого аналізу суб'єкта господарювання. Серед них [3]:

- послідовні та постійні втрати;
- операції з пов'язаними сторонами в країнах з нижчими ефективними / граничними податковими ставками, особливо в «таємних» юрисдикціях;
- місцеві низькоприбуткові або збиткові компанії зі суттєвими транскордонними операціями з пов'язаними сторонами в офшорах, де офшорна частина групи є відносно більш прибутковою;
- існування компаній централізованого ланцюга поставок у сприятливих податкових юрисдикціях, тобто централізованих постачальників або маркетингових компаній, розташованих у юрисдикціях із низькими податковими режимами або без них і які розташовані не в тій самій країні/регіоні, що й основні клієнти та/або постачальники групи;
- суттєві комерційні відносини з пов'язаними сторонами в юрисдикціях з агресивними/жорсткими правилами трансфертного ціноутворення – корпоративна група може з більшою ймовірністю встановлювати трансфертні ціни на користь більш агресивної юрисдикції за рахунок менш агресивної юрисдикції через більшу ймовірність ретельна перевірка в першій юрисдикції;
- те ж саме стосується випадків суттєвих комерційних відносин з компаніями, розташованими в «домаш-

Таблиця 1

Класифікація ризиків трансфертного ціноутворення

№ з/п	Ризики	Характеристика та опис	Ідентифікація та оцінювання ризику трансфертного ціноутворення	
			Ймовірність ідентифікації	Рівень ризику
1	Навмисне переміщення прибутку через інші компанії	створення транснаціональною компанією нової структурної одиниці з метою мінімізації бази оподаткування шляхом переміщення прибутку	низька	високий
2	Навмисне переміщення прибутку шляхом реструктуризації	переміщення прибутку призводить до зміни існуючої структури або бізнес-моделі компанії. Реструктуризацію не можна легко виявити, але її можна визначити за статичною маржою прибутку (якщо дочірню компанію було реструктуризовано з розподільника повного ризику на розподільника обмеженого ризику) або за змінами в деклараціях з ПДВ тощо	середня	високий
3	Навмисне переміщення прибутку через некоректну функціональну класифікацію, неоптимальні канали розподілу	класифікація суб'єкта господарювання в якості, наприклад, дистриб'ютора з обмеженим ризиком і отриманою фіксованою винагородою, але відносно низькою валовою маржою, тоді як насправді він виконує роль повноцінного маркетолога / дистриб'ютора та має брати участь в економічних прибутках	низька-помірна	середній-високий
4	Низька капіталізація компанії	як навмисне, так і ненавмисне переміщення прибутку транснаціональної компанії через борг	висока	низький-високий
5	Ненавмисне переміщення прибутку	викликане помилками з боку платників податків та неузгодженістю підходу податкового органу із застосованою політикою ціноутворення, незалежно від того, чи йдеться про функціональну класифікацію, застосовані методи тощо	помірна	середній

Джерело: систематизовано на основі [3]

Таблиця 2

Етапи процесу ідентифікації та оцінювання ризиків трансфертного ціноутворення

№ етапу	Етап	Характеристика
1	Попередній аналіз та визначення можливих ризиків	здійснення попереднього огляду та аналізу можливих ризиків трансфертного ціноутворення суб'єкта через дослідження галузі функціонування, характеру операцій та їх вартості
2	Попередня кількісна оцінка ризиків	проведення попереднього визначення характеру та ступеня величини ризику за певними напрямками
3	Збір іншої допоміжної інформації	пошук та використання додаткової інформації, здатної дати відповідь на суперечливі питання, або інформації, що визначить необхідність подальшого контролю суб'єкта
4	Прийняття рішення щодо продовження дослідження та аналізу суб'єкта	за результатами попереднього обстеження суб'єкта на предмет наявності високого рівня ризику у сфері трансфертного ціноутворення прийняття рішення щодо продовження дослідження та аналізу суб'єкта
5	Системна та ґрунтівна кількісна оцінка ризиків	застосування більш складних та системних методик в оцінці ступеня величини ризику за певними напрямками
6	Комунікація із суб'єктом	проведення інтерв'ювання суб'єкта перевірки в частині відшукання відповідей на суперечливі питання, що виникли в ході податкового контролю
7	Прийняття рішення про проведення податкового аудиту	за результатами всіх попередніх етапів комісійне прийняття рішення щодо проведення податкового аудиту суб'єкта чи його недоцільності

Джерело: удосконалено на основі [3]

ній» юрисдикції транснаціональної компанії або в місці, де зареєстрована холдингова компанія;

– подібні міркування застосовуються, якщо існують істотні комерційні відносини з компаніями в юрисдикціях, які використовують безпечні гавані або подібні правила, які не завжди відповідають принципу витягнутої руки.

Основні етапи процесу ідентифікації та оцінювання ризиків трансфертного ціноутворення відображені у табл. 2.

Отже, можемо свідчити, що підґрунтя до розробки вітчизняної методологічної бази застосування ризикоорієнтованого підходу в системі податкового аудиту за трансфертним ціноутворенням безумовно існує і представлено низкою міжнародних методичних рекомендацій та посібників, один з яких було розглянуто вище. Зокрема, зауважимо, що наразі в системі цифровізації діяльності органів ДПС розробляється проєкт зі створення автоматизованої ІТ-системи, призначення якої буде полягати у проведенні аналізу ризиків трансфертного ціноутворення. Дана ІТ-система покликана забезпечити

вдосконалення ризикоорієнтованого підходу, швидкості здійснення аналітичних процедур та зниження впливу людського фактору. Ефективність даної системи наразі оцінити неможливо, однак, впевнені, що ефективно апробована на практиці методологія повинна лягти в її основу.

Висновки. Таким чином, у дослідженні було представлено методологічні та практичні положення застосування ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням як пропозиції до законодавчого урегулювання та уніфікації в системі державного контролю та аудиту у сфері оподаткування. Визначено категорійний зміст понять податкового ризику, ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. На нашу думку, з метою формування якісного методологічного інструментарію, що застосовуватиметься в процесі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням, слід керуватися міжнародними розробками у сфері управління ризиками трансфертного ціноутворення з обов'язковою адаптацією їх до вітчизняних умов.

Бібліографічний список:

1. Kraievskiy V.M., Skoryk M.O., Bohdan S.V., Hmyrya V.P. Coherence of accounting systems: transcendence of content and immunity of purpose. *Bulletin of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan*. 2020. Volume 2. № 384. P. 176–184.
2. Skoryk M., Bohdan S. Risk management tools in the system of public financial control. *Ефективна економіка*. 2020. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7932> (дата звернення: 20.06.2023)
3. UN Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries. URL: <https://financing.desa.un.org/document/un-practical-manual-transfer-pricing-developing-countries-2021> (дата звернення: 20.06.2023).
4. Борейко Н.М., Параниця Н.В., Параниця С.П. Оцінювання ризиків у сфері трансфертного ціноутворення на прикладі податкових відомств країн-членів європейського союзу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 5–6. С. 18–23.
5. Брехов С.С., Проскура К.П., Сушкова О.Є. Система індикаторів ризиків агресивного податкового планування. *Економічний аналіз*. 2017. Том 27. № 1. С. 107–119.
6. Бутенко Т.В., Круковська Л.М. Трансфертне ціноутворення в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016. № 15. С. 43–46.
7. Десятнюк О.М., Черевко О.В. Теоретико-методологічні засади формування трансфертного ціноутворення на мікрорівні в умовах вітчизняної економіки. *Економіст*. 2015. № 1. С. 45–48.
8. Десятнюк О.М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2009. 312 с.
9. Євтушенко Н.О. Податкові ризики та система керування ними. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія : менеджмент інновацій*. 2016. № 6. С. 68–77.
10. Жиглей І.В., Легенчук С.Ф., Орлов І.В. Трансфертне ціноутворення як засіб мінімізації податкових маніпулювань у розрахунках з нерезидентами. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. № 3(50). С. 14–22.

11. Карнаух Т.М. Трансфертне ціноутворення: сутність та перспективи запровадження в Україні. *Наукові записки НаУКМА*. 2015. Т. 168: Юридичні науки. С. 120–123.
12. Краєвський В.М., Костенко О.М., Скoryк М.О. Податковий аудит: зміст і дуальна функція обліку як об'єкта та засобу. *Підприємництво та інновації*. 2022. № 24. С. 123–128.
13. Краєвський В.М., Муравський О.Ю. Обліково-податкова природа трансфертного ціноутворення. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія : «Економічні науки». 2023. № 5. URL: <https://www.inter-nauka.com/issues/economic2023/5/8906> (дата звернення: 20.06.2023).
14. Кругляк В.В. Індикатори ризиків трансфертного ціноутворення згідно з документами міжнародних організацій та шляхи їх подальшого використання. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 4. С. 59–65.
15. Курілов Є.А. Ризики трансфертного ціноутворення: міжнародний досвід. *Вісник Міністерства доходів і зборів України*. 2014. № 46. С. 18–27.
16. Методи визначення та класифікація податкових ризиків. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia/2010-povidomlenia/59484.html> (дата звернення: 20.06.2023).
17. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (дата звернення: 20.06.2023).
18. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації кабінетного аудиту (для юридичних осіб) : Наказ ДПА України від 25.11.2002 № 567. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.06.2023).
19. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації проведення перевірок підприємств, що входять до складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань і великих платників податків : Наказ ДПА України від 16.07.2007 № 432. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.06.2023).
20. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків : Наказ ДПА України від 30.06.2006 № 373. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.06.2023).
21. Чичуліна К.В., Зінченко В.В., Шинкар Ю.Л. Сучасні тенденції розвитку трансфертного ціноутворення в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 201. С. 642–645.

References:

1. Kraievskiy V.M., Skoryk M.O., Bohdan S.V., Hmyrya V.P. (2020) Coherence of accounting systems: transcendence of content and immunity of purpose. *Bulletin of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan*, vol. 2, no. 384, pp. 176–184.
2. Skoryk M., Bohdan S. (2020) Risk management tools in the system of public financial control. *Efektivna ekonomika*, no. 5. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7932> (accessed June 20, 2023).
3. UN Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries. Available at: <https://financing.desa.un.org/document/un-practical-manual-transfer-pricing-developing-countries-2021> (accessed June 20, 2023).
4. Boreyko N.M., Paranytsia N.V., Paranytsia S.P. (2022) Otsiniuvannya ryzykiv u sferi transfertnoho tsinoutvorennia na prykladi podatkovykh vidomstv krain-chleniv yevropeiskoho soiuzu [Assessment of risks in the field of transfer pricing on the example of tax authorities of the member states of the European Union]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 5-6, pp. 18–23.
5. Brekhov S.S., Proskura K.P., Sushkova O.E. (2017) Systema indyktoriv ryzykiv ahresyvnoho podatkovoho planuvannia [System of indicators of risks of aggressive tax planning]. *Ekonomichnyi analiz*, vol. 27, no. 1, pp. 107–119.
6. Butenko T.V., Krukovska L.M. (2016) Transfertne tsinoutvorennia v Ukraini: suchasnyi stan i perspektyvy rozvytku [Transfer pricing in Ukraine: current state and development prospects]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, no. 15, pp. 43–46.
7. Desyatniuk O.M., Cherevko O.V. (2015) Teoretyko-metodolohichni zasady formuvannia transfertnoho tsinoutvorennia na mikrorivni v umovakh vitchyznianoi ekonomiky [Theoretical and methodological principles of the formation of transfer pricing at the micro level in the conditions of the domestic economy]. *Ekonomist*, no. 1, pp. 45–48.
8. Desyatniuk O.M. (2009) Monitoryng podatkovykh ryzykiv: teoriia ta praktyka [Tax risk monitoring: theory and practice]: monohrafiia. Ternopil: TNEU, 312 p.
9. Yevtushenko N.O. (2016) Podatkovi ryzyky ta systema keruvannia nymy [Tax risks and their management system]. *Visnyk Dnipropetrovskoho universytetu: seriia: menezhment innovatsii*, no. 6, pp. 68–77.
10. Zhiglei I.V., Legenchuk S.F., Orlov I.V. (2021) Transfertne tsinoutvorennia yak zasib minimizatsii podatkovykh manipuliuvan u rozrakhunkakh z nerezydentamy [Transfer pricing as a means of minimizing tax manipulations in settlements with non-residents]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 3(50), pp. 14–22.
11. Karnauch T.M. (2015) Transfertne tsinoutvorennia: sutnist ta perspektyvy zaprovadzhennia v Ukraini [Transfer pricing: essence and prospects of introduction in Ukraine]. *Naukovi zapysky NaUKMA*, vol. 168: Legal Sciences, pp. 120–123.
12. Kraievskiy V.M., Kostenko O.M., Skoryk M.O. (2022) Podatkovy audit: zmist i dualna funktsiia obliku yak obiekta ta zasobu [Tax audit: the content and dual function of accounting as an object and a means]. *Pidpriemnytstvo ta innovatsii*, no. 24, pp. 123–128.
13. Kraievskiy V.M., Muravskiy O.Yu. (2023) Oblikovo-podatкова pryroda transfertnoho tsinoutvorennia [Accounting and tax content of transfer pricing]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal "Internauka"*. Seriia: "Ekonomichni nauky", no. 5. Available at: <https://www.inter-nauka.com/issues/economic2023/5/8906> (accessed June 20, 2023).
14. Kruglyak V.V. (2021) Indykatory ryzykiv transfertnoho tsinoutvorennia zghidno z dokumentamy mizhnarodnykh orhanizatsii ta shliakhy yikh podalshoho vykorystannia [Transfer pricing risk indicators according to documents of international organizations and ways of their further use]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, no. 4, pp. 59–65.
15. Kurilov E.A. (2014) Ryzyky transfertnoho tsinoutvorennia: mizhnarodnyi dosvid [Risks of transfer pricing: international experience]. *Visnyk Ministerstva dokhodiv i zboriv Ukrainy*, no. 46, pp. 18–27.
16. Metody vyznachennia ta klasyfikatsiia podatkovykh ryzykiv [Methods of determining and classifying tax risks]. Available at: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia/povidomlenia/59484.html> (accessed June 20, 2023).
17. Podatkovy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] dated 02.12.2010 No. 2755-VI. Available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (accessed June 20, 2023).
18. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii z orhanizatsii kabinetnoho audytu (dlia yurydychnykh osib) [On the approval of the Methodological recommendations for the organization of office audits (for legal entities)]: Order of the DPA of Ukraine dated 25.11.2002 No. 567. Available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (accessed June 20, 2023).

19. Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii z orhanizatsii provedennia perevirok pidpriemstv, shcho vkhodiat do skladu finansovo-promyslovykh hrup, inshykh obiednan i velykykh platnykiv podatkov [On the approval of Methodological recommendations on the organization of inspections of enterprises that are part of financial and industrial groups, other associations and large taxpayers]: Order of the DPA of Ukraine dated 16.07.2007 No. 432. Available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (accessed June 20, 2023).

20. Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii shchodo poriadku rozpodilu platnykiv podatkov [On the approval of Methodological recommendations regarding the order of distribution of taxpayers]: Order of the DPA of Ukraine dated 30.06.2006 No. 373. Available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (accessed June 20, 2023).

21. Chichulina K.V., Zinchenko V.V., Shinkar Yu.L. (2017) Suchasni tendentsii rozvytku transfertnoho tsinoutvorennia v Ukraini [Modern trends in the development of transfer pricing in Ukraine]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, no. 201, pp. 642–645.

Стаття надійшла до редакції 20.06.2023