

УДК 657.221

DOI: 10.31891/2307-5740-2022-302-1-18

КОНОНОВ І. І.

<https://orcid.org/0000-0002-7989-8399>

e-mail: kononovig@ukr.net

Державний біотехнологічний університет

УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ НА ОСНОВІ МОДЕЛІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

У статті запропоновано в наказі про облікову політику в частині висвітлення питань бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій виділяти такі розділи, як загальні положення, методика, техніку та організацію обліку. Розроблено організаційну послідовність управління зовнішньоекономічною діяльністю на основі моделі облікової політики експортно-імпортних операцій. Проаналізовано умови, за яких обирається той чи інший метод трансфертного ціноутворення та особливості застосування кожного з методів. Наведено основні характеристики методу порівняльної неконтрольованої ціни, «витрати плюс», ціни перепродажу, чистого прибутку та розподілення прибутку. Запропоновано створювати окремий внутрішній регламент «Політика трансфертного ціноутворення», як Додаток до Наказу про облікову політику.

Ключові слова: облікова політика, операції зовнішньоекономічної діяльності, трансфертне ціноутворення, управління торговельними підприємствами, група компаній, експортно-імпортні операції.

IGOR KONONOV

State Biotechnological University

DEPARTMENT OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY BASED ON THE MODEL OF ACCOUNTING POLICY OF EXPORT-IMPORT OPERATIONS

The purpose of the article is to develop practical recommendations for substantiating the sequence of management of foreign economic activity on the basis of the model of accounting policy of export-import operations.

It is proposed to define the accounting policy as a set of principles, rules, methods of methods and procedures, the choice of accounting alternatives that ensure the formation and presentation of financial statements and improve the efficiency of export-import operations of trade enterprises. In the order on the accounting policy in terms of coverage of accounting issues of export-import transactions, it is proposed to allocate such sections as general provisions, methods, techniques and organization of accounting. It is proposed to take into account the requirements of the BEPS action plan in Ukraine in the model of accounting policy of foreign economic activity of trade enterprises and to identify objects of accounting policy that will allow choosing an alternative pricing method taking into account the jurisdiction in which the foreign economic activity participant is registered. The organizational sequence of management of foreign economic activity on the basis of the model of accounting policy of export-import operations is developed. It is proved that the choice of an alternative method of pricing taking into account the jurisdiction in which the participant in foreign economic activity is registered or carries out its activities, is a key stage in the management of foreign economic activity of trade. The conditions under which one or another method of transfer pricing is chosen and the peculiarities of application of each of the methods are analyzed. The main characteristics of the method of comparative uncontrolled price, "cost plus", resale price, net profit and profit distribution are given. It is proposed to create a separate internal regulation "Transfer Pricing Policy" as an Annex to the Order on Accounting Policy. The document proposes to separate the sections: regulations for the exchange of information between members of a group of companies involved in foreign trade operations; product description and competition analysis; availability of certificates of conformity; essential terms of contracts, features of pricing and loyalty programs; tax and customs regimes; characteristics of the counterparty (identification of connection, residence, tax status); conditions for recognizing and monitoring transactions as controlled; choice of transfer pricing method; selection of elements of reporting on controlled transactions.

Key words: accounting policy, foreign economic activity operations, transfer pricing, management of trade enterprises, group of companies, export-import operations.

Постановка проблеми у загальному вигляді

та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями

Для реформування та становлення національної економіки України одним з нагальних питань є розвиток міжнародної торгівлі та експорту. Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій на підприємстві є формування розпорядчого внутрішнього документу, а саме Наказу про облікову політику. Виділення блоку облікової політики як моделі інформаційної системи бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій дозволяє вирішити завдання бухгалтерського обліку в нерозривному зв'язку із зовнішнім середовищем і особливостями зовнішньоекономічної діяльності. Побудована таким чином облікова політика забезпечить можливість автоматизації обробки облікової інформації на всіх ділянках обліку експортно-імпортних операцій, починаючи з процесу збору та реєстрації фактів господарської діяльності до складання всіх видів звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» під обліковою політикою розуміється «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [1].

Визначення облікової політики змінилося з 01.01.2018 р. шляхом уточнення положення про те, що крім складання фінансової звітності облікова політика має використовуватися для ведення обліку. Незважаючи на твердження окремих науковців щодо суто технічного характеру [2], вважаємо що внесене до нормативно-правової бази коригування визначення «облікова політика» стало наслідком зобов'язання ведення обліку окремими суб'єктами господарювання за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та зобов'язання вести бухгалтерський облік згідно з обліковою політикою, складеною за міжнародними стандартами. Ця норма закону в найбільшому ступені торкнулася суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, оскільки навіть ті з них, які до 01.01.2018 р. вели облік за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), з подальшою трансформацією фінансової звітності з врахуванням вимог МСФЗ, мали перейти на повноцінний облік за МСФЗ, що потребує суттєвих змін облікової політики.

Економічною наукою напрацьовано велике різноманіття трактувань поняття «облікова політика». Вивчення основних підходів до визначення цього облікового феномену дозволить виявити специфічні елементи, що впливають на показники ефективності експортно-імпортних операцій вітчизняних торговельних підприємств. На нашу думку, в контексті проблематики даного дослідження, найбільшої уваги заслуговують наступні:

- сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів [3];
- принципи, методи, процедури і заходи, що здійснюються з метою формування фінансової звітності [4];
- самостійний вибір підприємством конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з чинних нормативних актів і особливостей діяльності підприємства [5];
- методи і процедури ведення обліку, спрямовані на забезпечення захисту прав та інтересів власника (власників, учасників); управління виробничою системою; управління обліком; ефективне регулювання господарської діяльності підприємства в інтересах справи і зацікавлених осіб тощо [6; 7; 8, с. 478; 9, с. 53];
- повне відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності, виходячи не лише з правових норм, а й з економічного змісту; незмінність протягом звітного року прийнятої методології відображення господарських операцій та оцінки активів; правильність відображення доходів та витрат у відповідному звітному періоді, розподіл витрат на поточні та капітальні; ідентичність даних аналітичного, синтетичного обліку, фінансової звітності; раціональне ведення бухгалтерського обліку [10, с. 126];
- сукупність способів та процедур ведення обліку, що впливають на величину фінансових результатів підприємства [11, с. 77].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття

Незважаючи на значну кількість трактувань поняття «облікова політика», визначення її місця як основного інструменту налагодження системи бухгалтерського обліку в наукових працях, потребує подальших досліджень питання висвітлення особливостей бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій в наказі про облікову політику.

Формулювання цілей статті

Метою статті є розробка практичних рекомендацій щодо обґрунтування послідовності управління зовнішньоекономічною діяльністю на основі моделі облікової політики експортно-імпортних операцій.

Виклад основного матеріалу

Беручи до уваги напрацьовані науковцями трактування поняття «облікова політики» та враховуючи особливості здійснення торговельної діяльності в сучасних умовах господарювання підприємств пропонуємо визначати облікову політику як сукупність принципів, правил, методичних прийомів способів та процедур, вибору облікових альтернатив, що забезпечують формування й подання фінансової звітності та сприяють підвищенню ефективності експортно-імпортних операцій підприємств торгівлі.

Формування показників розвитку зовнішньоекономічної діяльності в Україні відбувається під впливом багатьох факторів, які необхідно враховувати при наповненні розділів облікової політики, а саме: суттєва волатильність кон'юнктури світових ринків на певну продукцію українського експорту; припинення переміщення вантажів через лінію зіткнення залізничними та автомобільними шляхами у межах Донецької та Луганської областей; значна сировинна спрямованість українського експорту та суттєва залежність вітчизняних підприємств від зовнішнього ринку збуту, що робить дуже вразливим від цінових коливань обсяг надходження валютних ресурсів; системні проблеми розвитку зовнішньоекономічної діяльності (відшкодування ПДВ, валютне, митне та податкове регулювання) [12].

В наказі про облікову політику в частині висвітлення питань бухгалтерського обліку експортно-імпорتنних операцій необхідно виділяти такі розділи, як загальні положення, методику, техніку та організацію обліку. В розділі загальні положення, чи преамбулі до облікової політики, наводяться основні відомості про підприємство, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність та наводиться перелік основних документів, якими керуються при веденні бухгалтерського обліку експортно-імпорتنних операцій на підприємстві.

В методичному розділі наказу про облікову політику описуються методи, процедури і попередні оцінки, вибрані підприємством для ведення бухгалтерського обліку експортно-імпорتنних операцій та складання фінансової й іншої звітності. Важливим розділом облікової політики підприємств торгівлі, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність є вартісна оцінка товарів і продуктів, яка включає облік транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» транспортно-заготівельні витрати пропонуються включати або до собівартості придбаних запасів, або загальною сумою на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. При застосуванні першого методу, транспортно-заготівельні витрати включаються в собівартість товару відразу при надходженні та розподіляються в відповідності з вагою, кількістю чи сумою товарів за товарними групами, категоріями чи товарними позиціями. Якщо підприємство застосовує другий метод, то в обліковій політиці в робочому плані рахунків необхідно навести рахунок на якому буде узагальнюватися сума ТЗВ, які відносяться до зовнішньоекономічної діяльності. Оскільки сума ТЗВ при здійсненні експортно-імпорتنних операцій є зазвичай значною, бо включає затрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування усіма видами транспорту до місця їх використання, витрати на страхування ризиків, пов'язаних з транспортуванням товарів, вважаємо за доцільне на підприємствах торгівлі відразу включати ТЗВ в первісну вартість товарів при їх оприбуткуванні та обирати цей метод розподілу в обліковій політиці експортно-імпорتنних операцій. Цей метод є досить точним, бо сума транспортно-заготівельних витрат збільшує первісну вартість саме тієї партії товарів, яких безпосередньо стосується.

Ще одним важливим елементом облікової політики є визначення порядку проведення інвентаризації за операціями з експорту та імпорту товарів. Зокрема, на торговельному підприємстві, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність в обліковій політиці необхідно визначити склад інвентаризаційної комісії, періодичність її проведення, час і перелік об'єктів інвентаризації, що має бути чітко задокументовано в Положенні про інвентаризацію експортно-імпорتنних операцій.

На підприємствах торгівлі, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність зазвичай зосереджено велику масу товарів, тому важливою задачею бухгалтерського обліку є контроль за збереженням товарно-матеріальних цінностей. Виконання зазначеної задачі потребує добре організованого аналітичного обліку наявності і руху товарно-матеріальних цінностей в розрізі матеріально-відповідальних осіб, які забезпечують своєчасне і правильне оприбуткування товарів, які надійшли на підприємство і списання відпущених і проданих товарно-матеріальних цінностей. Організація аналітичного обліку товарів на складі залежить від різних чинників: способу зберігання; кількості товарів, що зберігаються; асортименту товарів; використання комп'ютерної техніки; кількості контрагентів; валют розрахунків тощо.

В цілому необхідність ведення аналітичного обліку товарних запасів обумовлена способом одержання інформації, згрупованої тим чи іншим чином, і узагальнених відомостей за групами товарів, покупців, постачальників тощо. Важливо з самого початку діяльності підприємства, виходячи із різноманітності об'єктів обліку експортно-імпорتنних операцій, визначити види аналітичного обліку, а потім в процесі господарської діяльності постійно деталізувати перелік цих об'єктів. Поточне ведення аналітичного обліку потребує додаткових витрат, але вони, як правило, виправдовують себе, тим більше, що подальше відновлення роздільного обліку вимагає ще більших витрат. Беручи до уваги вищезазначене, в обліковій політиці необхідно визначитися з ознаками аналітичного обліку товарів.

Багатосегментний аналітичний облік номенклатури товарів дозволяє вести облік різновидів одного і того ж товару за безліччю довільних характеристик (тобто аналітичних ознак), що надає можливість на кожен товар або послугу оформити картку обліку з докладним описом характеристик товару і відобразити в ній всю історію руху даного товару, шляхом реєстрації операцій надходження, витрат, переміщення, зміни ціни, повернення, резервування, списання і т.д.; зберігати в базі даних опис кожного товару з вказівкою кольору, оформлення, розмірної шкали і фотографії; вести перелік відзивів про товар тощо. В ході дослідження було виділено фактори, що накладають певні особливості на визначення видів аналітичного обліку. Так, значною мірою на ведення аналітичного обліку товарів впливають особливості складання бухгалтерської та статистичної звітності, різні режими оподаткування для різних об'єктів обліку та напрями використання облікової інформації в процесі прийняття управлінських рішень.

Основним завданням облікової політики є забезпечення організації бухгалтерського обліку на підприємстві як цілісної системи, яка повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу [13, с. 36]. Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку експортно-імпорتنних операцій із товарами є розробка та затвердження графіку документообігу, адже він суттєво впливає на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень [14]. Графік документообігу експортно-імпорتنних операцій має бути наведений в якості додатку до наказу про облікову політику.

Крім того, ускладнення бізнес-процесів транснаціональних корпорацій, підвищення волатильності потоків капіталу і активний розвиток цифрової економіки створюють умови для ухилення від оподаткування, перш за все для великих міжнародних компаній, підриваючи, таким чином, універсальність і справедливість існуючих податкових систем. Разом з тим, національне законодавство в сфері оподаткування не завжди розвивається адекватно новим викликам та не надає змогу протистояти відходу ТНК від оподаткування без формального порушення чинного законодавства. Одним з таких інструментів є набір стратегій податкового планування, які уможливають розмивання бази оподаткування та переміщення прибутку з юрисдикції фактичного провадження діяльності в юрисдикції з відносно низькими (або нульовими) ставками податку на прибуток (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS). Тому, в моделі облікової політики зовнішньоекономічної діяльності підприємств торгівлі необхідно врахувати вимоги плану дій BEPS в Україні та визначити об'єкти облікової політики, що уможливають вибір альтернативного методу ціноутворення з урахуванням юрисдикції, в якій учасник зовнішньоекономічної діяльності зареєстрований або здійснює свою діяльність. Крім того, сформована облікова політика повинна забезпечити інформаційну підтримку системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства торгівлі, що відображено в послідовності етапів (рис. 1).

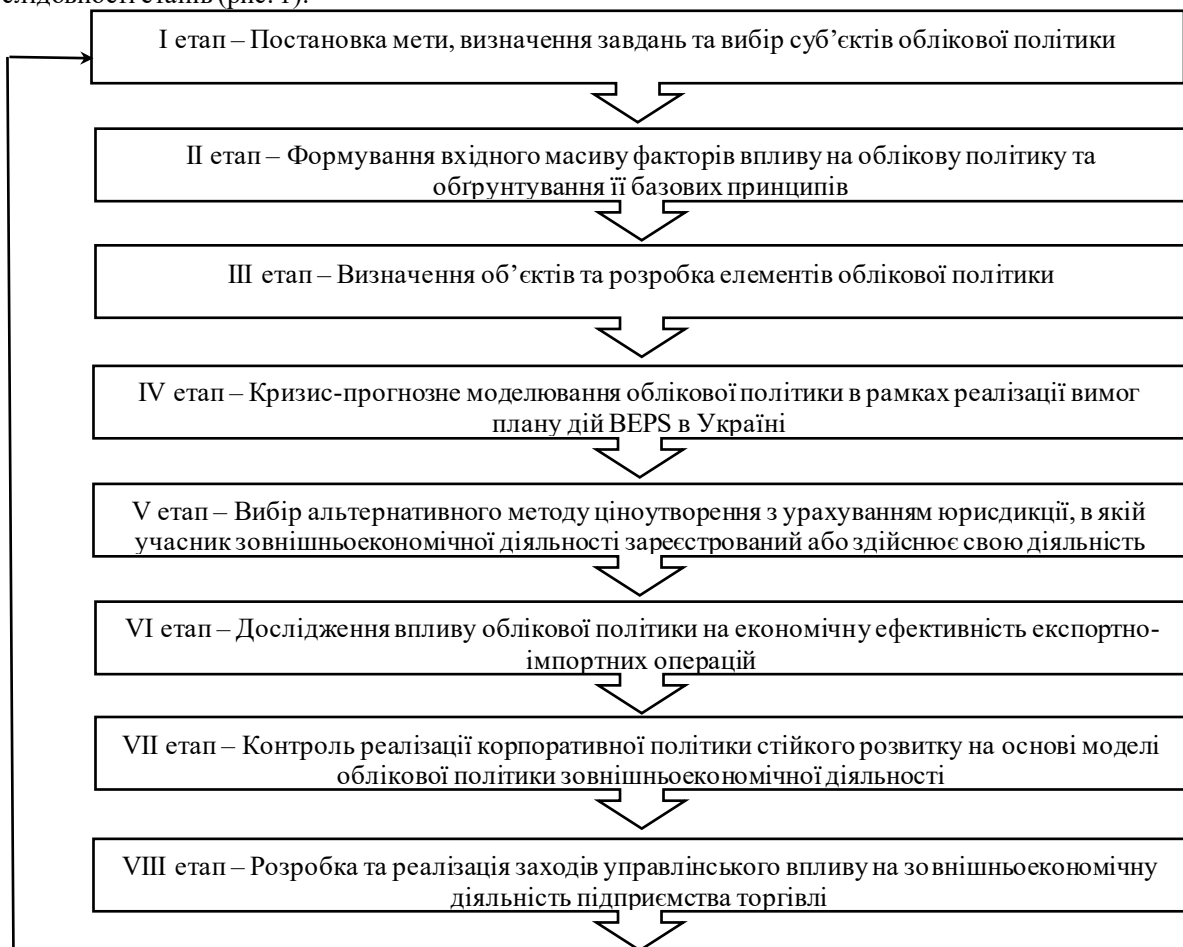


Рис. 1. Організаційна послідовність управління зовнішньоекономічною діяльністю на основі моделі облікової політики експортно-імпорتنних операцій

Як бачимо вибір альтернативного методу ціноутворення з урахуванням юрисдикції, в якій учасник зовнішньоекономічної діяльності зареєстрований або здійснює свою діяльність, є ключовим етапом управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства торгівлі. В процесі здійснення такого вибору необхідно враховувати, що ефективна цінова політика на підприємствах повинна відповідати тенденціям ринку і забезпечувати досягнення якнайкращих результатів роботи з урахуванням наявних ресурсів. На підприємствах роздрібною торгівлі, які здійснюють експортно-імпорتنні операції, недостатньо визначити стратегічні перспективи цінової політики і встановити обґрунтовану ціну, а важливо оперативну управляти її змінами залежно від змінних економічних умов. Необхідно вести облік не лише впливу ціноутворюючих чинників і чинників динамічного розвитку ринку, а й формувати важелі контролю та управління оперативними змінами цінової політики, її чітку координацію. Тому, в рамках вивчення облікової політики експортно-імпорتنних операцій вітчизняних торговельних підприємств доцільно розробити науково-обґрунтовану класифікацію методів ціноутворення в зовнішньоекономічній діяльності підприємств роздрібною торгівлі.

При виборі методів трансфертного ціноутворення суб'єкту ЗЕД в обліковій політиці слід обов'язково визначати характер контрольованої операції (активи, які залучені для виконання зовнішньоторговельної операції, її функціональне наповнення, існуючі ризики у кожній зі сторін зовнішньоторговельної операції), володіти повною та достовірною інформацією, яка необхідна для застосування конкретного методу трансфертного ціноутворення, зіставляти контрольовані і неконтрольовані операції для визначення інформації про те, чи дійсно можна такі операції порівнювати одна з одною. Алгоритм вибору методу ціноутворення в рамках моделі облікової політики наведено на рисунку 2.

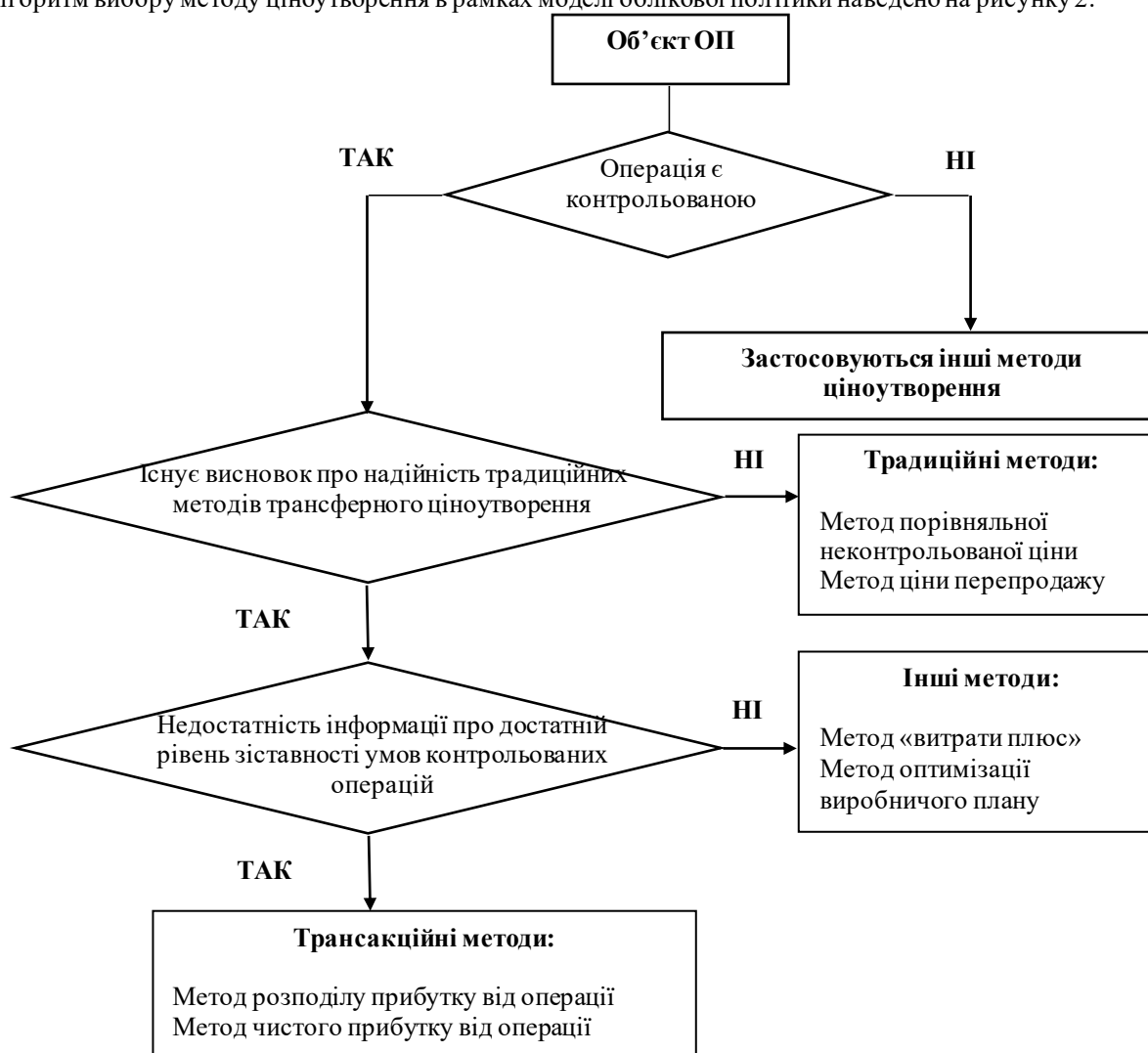


Рис. 2. Алгоритм вибору методу ціноутворення в рамках моделі облікової політики

При виборі методу трансфертного ціноутворення в обліковій політиці необхідно детально вивчити склад компаній-учасників зовнішньоторговельних операцій і ступінь їх складності, що залежить від структури операції, яка може включати безліч учасників від виробників, дистрибуторів, транспортних компаній, операторів, які надають послуги з логістики, сервісних служб, фінансово-кредитних установ, банківських структур, керівних компаній групи до кінцевих споживачів. Крім того, необхідно враховувати, що переважним методом трансфертного ціноутворення за настановами Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) є метод порівняльної неконтрольованої ціни, який є головним і вибір інших методів повинен бути ретельно обґрунтований підприємством. Для цього необхідно детально проаналізувати умови, за яких обирається той чи інший метод трансфертного ціноутворення використовуючи вимоги Податкового кодексу та настанов ОЕСР (табл. 1) та особливості застосування кожного з методів.

Не зважаючи на те, що метод порівняльної неконтрольованої ціни є пріоритетним, на практиці його правильне застосування є досить складним через недостатню кількість статистичної інформації, через відсутність обґрунтованих джерел інформації для визначення порівняльної ціни, через відсутність детального обґрунтування використання суб'єктом господарювання для розрахунку рентабельності (діапазону цін) фінансових даних за декілька років. Основні характеристики методу порівняльної неконтрольованої ціни наведені на рис. 3.

Таблиця 1

Умови вибору методів трансфертного ціноутворення

№ з/п	Умови	Метод трансфертного ціноутворення
1	якщо метод неконтрольованої порівняльної ціни чи інший метод можна застосовувати однаково надійно	неконтрольованої порівняльної ціни – ідеально підходить для товарів масового попиту, біржових товарів, ф'ючерсних і форвардних контрактів, визначення % по кредитам (позикам)
2	якщо метод ціни продажу чи «витрати плюс» може бути застосований з однаковою надійністю з трансакційними методами прибутку	ціни перепродажу – якщо сторона, що досліджується, є покупцем. Наприклад, ситуація імпорту з перепродажем «витрати плюс» – якщо сторона, що досліджується є продавцем товарів, сировини, півфабрикатів; виконання робіт, надання послуг пов'язаними особами
3	відсутність або недостатність інформації для висновку про достатній рівень зіставності умов контрольованих операцій. Відсутні зовнішні та внутрішні аналоги об'єкта контрольованої операції	чистого прибутку – за умови обґрунтування неможливості традиційних трансакційних методів
4	істотний взаємозв'язок між контрольованими операціями та іншими операціями, які здійснюються сторонами операції з пов'язаними особами (високоінтегровані операції)	розподілення прибутку – за умови обґрунтування неможливості традиційних трансакційних методів
5	наявність у сторін контрольованої операції унікальних внесків, наприклад прав на володіння (користування) нематеріальними активами, які істотно впливають на рівень рентабельності у сторін операції	
6	операції з сировинними товарами	Метод порівняльної неконтрольованої ціни як обов'язковий

Застосування методу ціни перепродажу можливе в зовнішньоторговельних операціях, при яких товар придбавається у пов'язаної особи, а потім перепродається непов'язаним особам без істотної модифікації чи будь-якої зміни характеристик самого товару. На можливість його застосування великий вплив мають положення облікової політики підприємств, які беруть участь в зовнішньоторговельній операції. Оскільки згідно з вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» деякі витрати, такі як транспортні, витрати на гарантійне обслуговування товарів, страхування можуть враховуватися як у витратах поточного періоду, так і в собівартості товарів, як і надані знижки також можуть враховуватися як зменшення доходу, так і у складі витрат на збут, що матиме значний вплив на валову рентабельність суб'єкта господарювання [15; 16]. Таким чином, цей метод можна застосовувати лише в випадку, коли облікова політика в контрольованій та неконтрольованих операціях є ідентичною, а її складові не спричиняють значного впливу на валову рентабельність операції (рис. 4).



Рис. 3. Характеристика методу порівняльної неконтрольованої ціни

Близьким до методу ціни перепродажу є метод «витрати плюс», який найчастіше використовується при визначенні трансфертних цін при операціях, пов'язаних з виконанням робіт, наданням послуг, реалізацією товарів, сировини або напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами. Цей метод можна застосовувати лише при наявності внутрішніх співставних операцій (рис. 5).

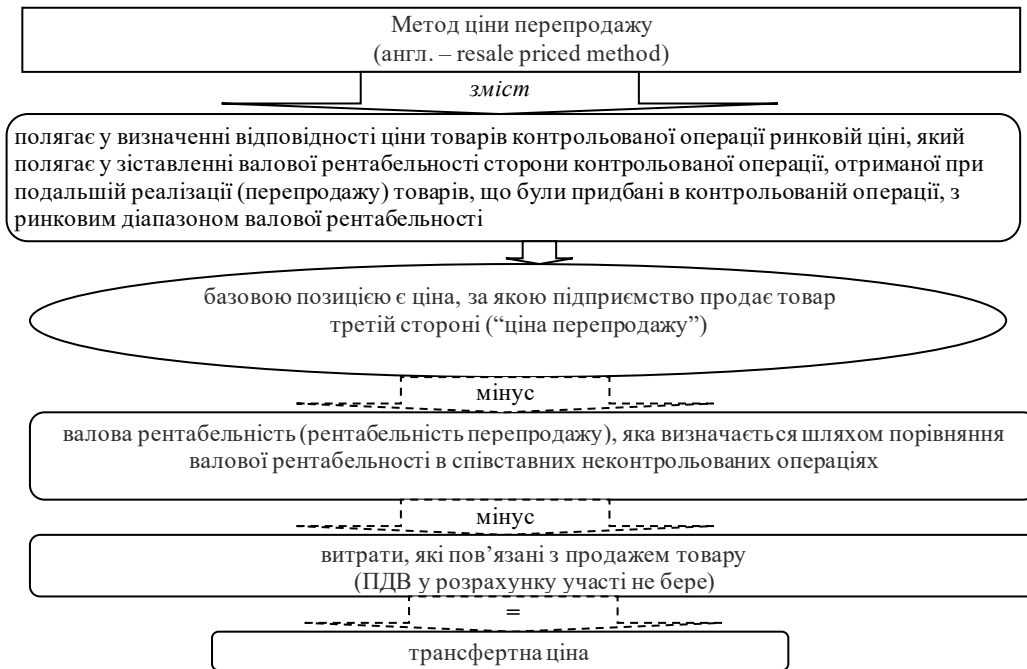


Рис. 4. Характеристика методу ціни перепродажу

Якщо при визначенні трансфертної ціни неможливо отримати достатню, достовірну та обґрунтовану інформацію про необхідний рівень зіставності комерційних та/або фінансових умов контрольованої і зіставних операцій для використання методів «витрати плюс» чи ціни перепродажу, суб’єкт господарювання може використати метод чистого прибутку. Перевагою даного методу є універсальність, оскільки показник операційного прибутку (збитку), як правило, найбільш повно відображає фінансовий результат від операційної діяльності, оскільки порівнюється рівень прибутковості, а не торговельної націнки (надбавки) чи самої ціни. Ще однією перевагою цього методу є врахування відмінностей в облікових політиках суб’єкта господарювання, що досліджується і зіставних підприємств (рис. 6).

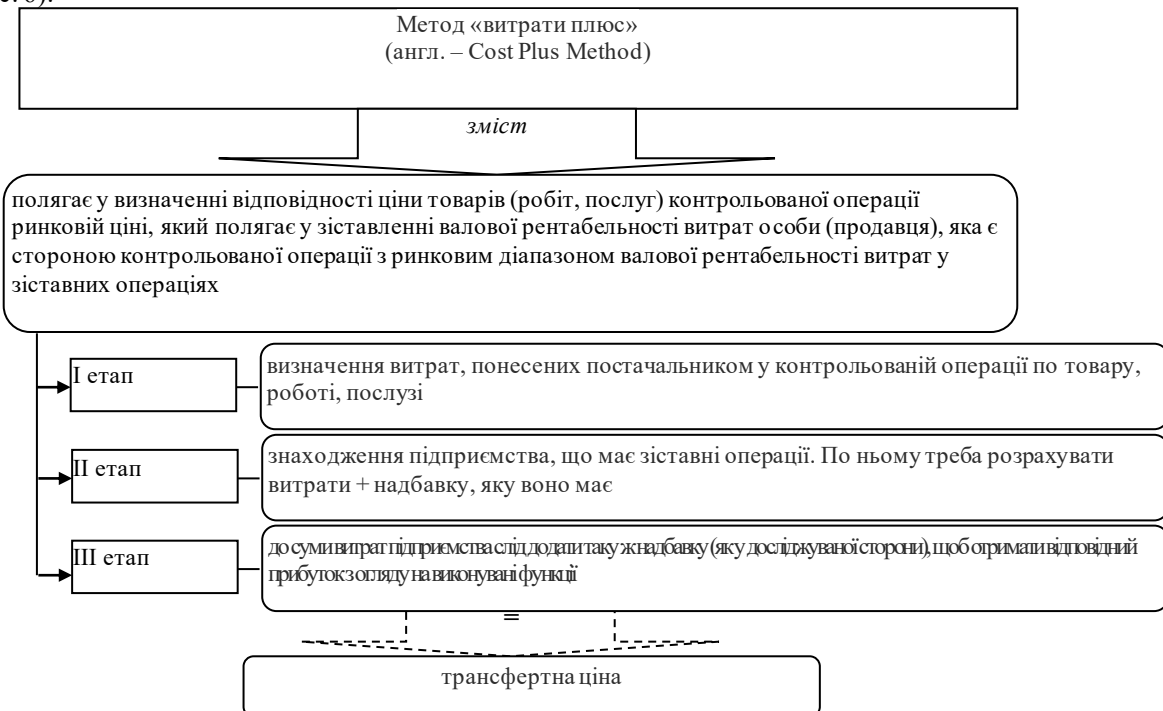


Рис. 5. Характеристика методу «витрати плюс»

Найбільш трудомістким для застосування в зв’язку зі складністю правильного обґрунтування порівняльних цін є метод розподілення прибутку, в зв’язку з чим він є найменш застосовуваним як у світовій, так і в українській практиці трансфертного ціноутворення. Цей метод може використовуватися здебільшого для договорів спільної діяльності (без створення юридичної особи), спільного використання

певних нематеріальних активів, наприклад брендів, які істотно впливають на ціноутворення (наприклад продаж чи виробництво високотехнологічних товарів декількома суб'єктами господарювання).

Використання методу розподілення прибутку є доцільним, коли є ціла серія контрольованих і пов'язаних між собою операцій замість одної єдиної [17]. Основним недоліком цього методу, як показує практика трансфертного ціноутворення, є його спірність і складність в обґрунтуванні суперечок з податковими органами (рис. 7).

Відповідно до статті 39 Податкового Кодексу України на вибір методу трансфертного ціноутворення на практиці здебільшого впливає наявність і доступність інформації про умови здійснення аналогічних операцій між незалежними компаніями, що необхідно для порівняльного аналізу в межах підготовки документації та звіту про контрольовані операції [18]. При виборі в обліковій політиці методу порівняльної неконтрольованої ціни або методу ціни перепродажу, необхідна інформація про ціни конкурентів, а для того щоб розрахувати показники рентабельності при застосуванні методів «витрати плюс» і чистого прибутку від операції необхідно проаналізувати показники фінансової чи іншої звітності компаній, задіяних в зовнішньоторговельних операціях. Тому, всі зазначені питання слід врахувати шляхом створення окремого внутрішнього регламенту, у якості якого ми пропонуємо використовувати Додаток до Наказу про облікову політику «Політика трансфертного ціноутворення», який розкривати у розрізі наступних розділів:

- ✓ регламент обміну інформацією між учасниками групи компаній, задіяних в операціях ЗЕД;
- ✓ опис продукції та аналіз конкуренції на неї;
- ✓ наявність сертифікатів відповідності;
- ✓ істотні умови договорів, особливості ціноутворення та програм лояльності;
- ✓ податкові та митні режими;
- ✓ характеристика контрагента (виявлення пов'язаності, резидентності, податкового статусу);
- ✓ умови визнання та моніторингу операцій контрольованими;
- ✓ вибір методу трансфертного ціноутворення;
- ✓ вибір елементів звітності про контрольовані операції.

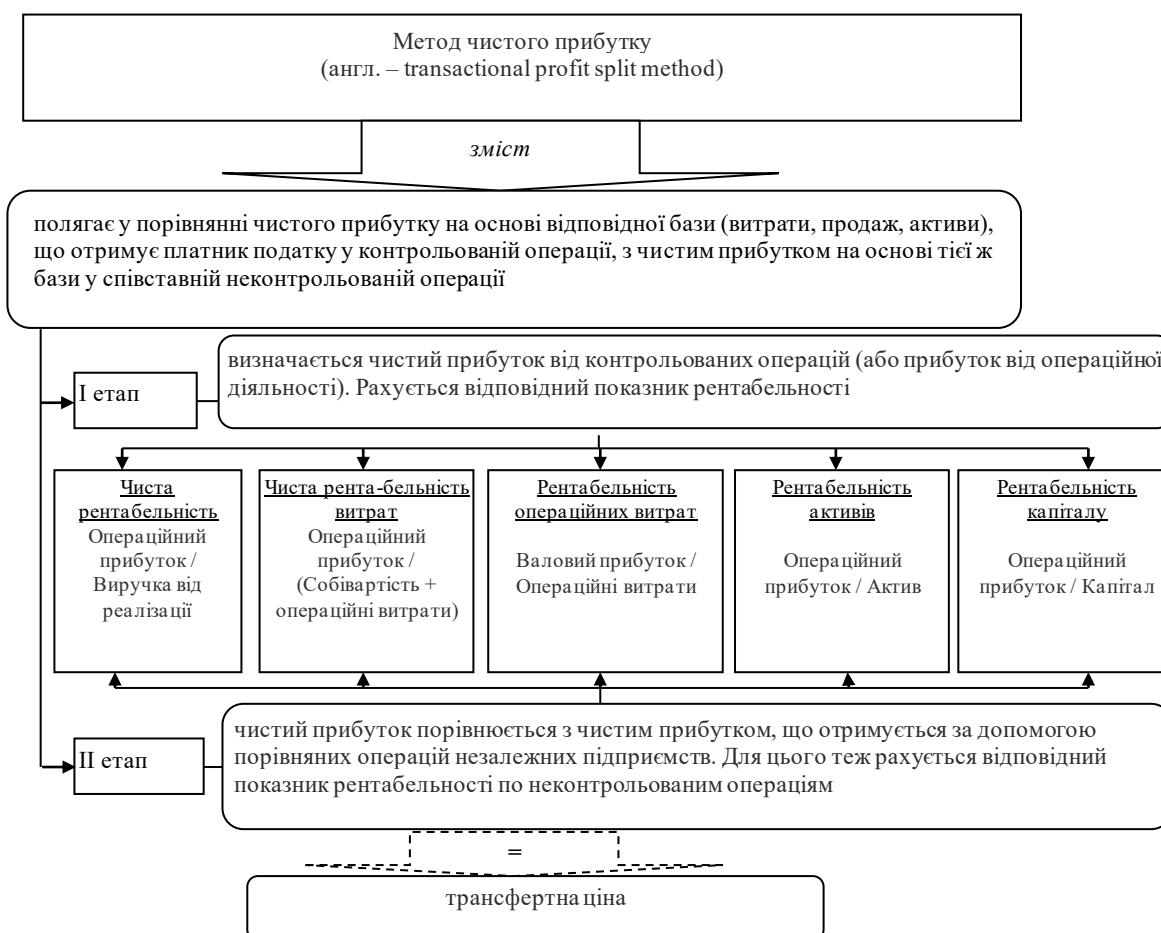


Рис. 6. Характеристика методу чистого прибутку

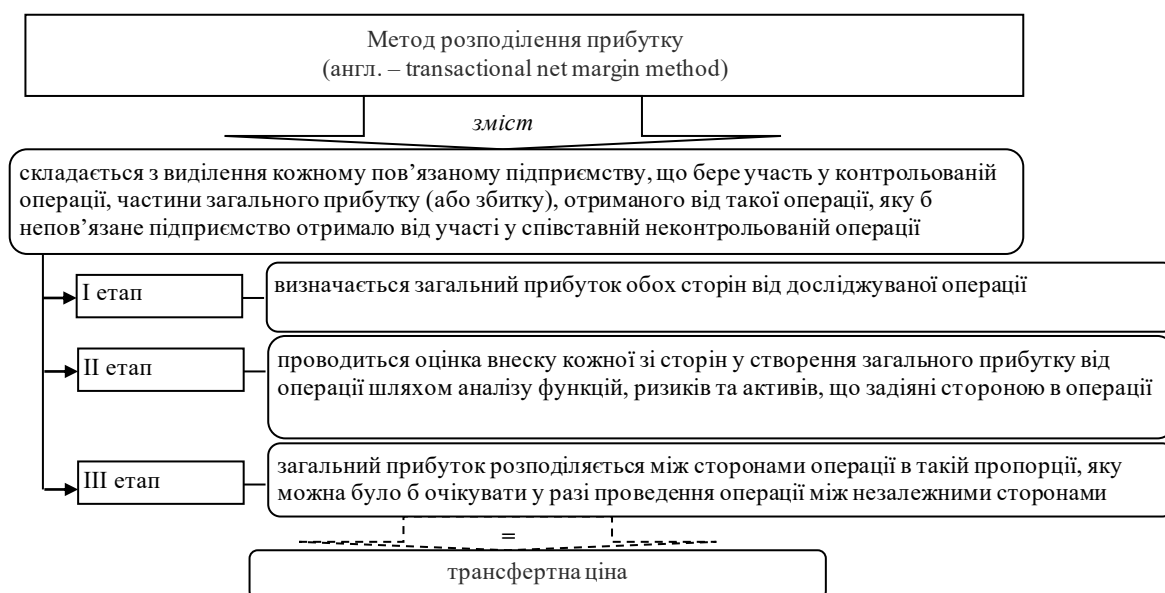


Рис. 7. Характеристика методу розподілення прибутку

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі

Впровадження в діяльність вітчизняних торговельних підприємств – суб'єктів ЗЕД запропонованого підходу до формування облікової політики дозволить узгодити політики трансфертного ціноутворення групи пов'язаних компаній, вчасно формувати звіт про контрольовані операції, нівелювати вірогідність порушення норм міжнародного податкового законодавства та уникнути штрафних санкцій. Крім того, це сприятиме узгодженню ціноутворення у контрольованих операціях та зниженню шкоди від застосування нелегальних стратегій оптимізації оподаткування на рівні світової економіки.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: закон України: [прийнято ВР України від 16.07.1999 № 996-XIV]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення: 14.12.2021).
2. Казанова М. Облікова політика-2018: що потрібно підкоригувати [Електронний ресурс]. Бухгалтер 911. 2018. № 4. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2018/january/issue-4/article-33112.html?utm_expid=.7YZnTvPwQKWpt2v10yesRw.0&utm_referrer=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F. (дата звернення: 14.12.2021).
3. Ловінська Л. Г. Облікова політика – інструмент організації бухгалтерського обліку. Наукові праці НДФІ. 2005. № 4 (33). С. 195–205.
4. Пантелійчук Л. Облікова політика підприємства. Праця і зарплата. 2002. № 3. С. 20.
5. Петрук О. М. Облікова політика підприємства як елемент регламентації бухгалтерського обліку. Магістеріум. 2004. Вип. 14: Економічні студії. С. 14–17.
6. Білоусова І. А., Барановська Т. В. Облікова політика в Україні: теоретичні засади формування та практика застосування. Житомир, ЖДТУ, 2003. 512 с.
7. Житний П. Системний аспект облікової політики. Бухгалтерський облік і аудит. 2006. № 1. С. 62–65.
8. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета; 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2002. 640 с.
9. Шнейдман Л. З. Учетная политика предприятия: формирование и реализация. Бухгалтерский учет. 1995. №1. С. 52–57
10. Харчук Ю. Ю. Облікова політика та її вплив на фінансову стійкість вищих навчальних закладів державної та комунальної власності в Україні. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць Острого: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. Випуск 26. С. 124–129.
11. Євдокимов В. В. Облікова політика підприємства як чинник управління величиною фінансових результатів. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2008. № 3 (45). С. 77–87.
12. Тенденції розвитку зовнішньої торгівлі України. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=354d699d-4648-4112-a81a-919a80555fb7&tag=TendentsiiRozvitkuZovnishnoiTorgivliUkraini>. (дата звернення: 14.12.2021).
13. Іваненко В. О., Мейш А. В. Особливості організації бухгалтерського обліку фінансових результатів на торговельних підприємствах. Вісник ЖДТУ. 2013. № 1 (63). С. 75–82.

14. Владичин М. Б., Струк Н. С. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення. *Бізнес Інформ*. 2015. № 7. С. 35–41.
15. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" від 20.10.1999 р. № 246. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (дата звернення: 14.12.2021).
16. Уланенко О. І. Порівняльна характеристика методів трансфертного ціноутворення. *Ефективна економіка*. 2016. № 3. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2016_3_47. (дата звернення: 14.12.2021).
17. Онищенко В. Трансфертне ціноутворення 2021. URL: https://www.golovbukh.ua/article/7440-transfertne-tsnoutvorennya-2020#anc_1. (дата звернення: 14.12.2021).
18. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 14.12.2021).

References

1. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [Elektronnyi resurs]: zakon Ukrainy : [pryiniato VR Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (data zvernennia: 14.12.2021).
2. Kazanova M. Oblikova polityka-2018: shcho potribno pidkoryhuvaty [Elektronnyi resurs]. *Bukhhalter* 911. 2018. № 4. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2018/january/issue-4/article-33112.html?utm_expid=.7YZnTvPwQKWpt2v10yesRw.0&utm_referrer=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F. (data zvernennia: 14.12.2021).
3. Lovinska L. H. Oblikova polityka – instrument orhanizatsii bukhhalterskoho obliku. *Naukovi pratsi NDFI*. 2005. №4 (33). S. 195–205.
4. Panteliichuk L. Oblikova polityka pidpriemstva. *Pratsia i zarplata*. 2002. № 3. S. 20.
5. Petruk O. M. Oblikova polityka pidpriemstva yak element rehlementatsii bukhhalterskoho obliku. *Mahisterium*. 2004. Vyp. 14: *Ekonomichnistudii*. S. 14–17.
6. Bilousova I. A., Baranovska T. V. Oblikova polityka v Ukraini : teoretychni zasady formuvannia ta praktyka zastosuvannia. *Zhytomyr, ZhDTU*, 2003. 512 s.
7. Zhytnyi P. Systemnyi aspekt oblikovoi polityky. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*. 2006. № 1. S. 62–65.
8. Kuter M. Y. Teoriia bukhhalterskoho ucheta; 2-ye yzd., pererab., y dop. M. : Fynansy y statystyka, 2002. 640 s.
9. Shneidman L. Z. Uchetnaia polityka predpriiatiia: formyrovanye y realizatsiia. *Bukhhalterskyi uchets*. 1995. №1. S. 52–57
10. Kharchuk Yu. Yu. Oblikova polityka ta yii vplyv na finansovu stiikist vyshchykh navchalnykh zakladiv derzhavnoi ta komunalnoi vlasnosti v Ukraini. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu «Ostrozka aka demiiia»*. Seriia «Ekonomika»: zbiynk naukovykh prats Ostroh : Vydavnytstvo Natsionalnoho universytetu «Ostrozka aka demiiia», 2014. Vypusk 26. S. 124–129.
11. Yevdokymov V. V. Oblikova polityka pidpriemstva yak chynnyk upravlinnia velychynoiu finansovykh rezultativ. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu*. Seriia: *Ekonomichni nauky*. 2008. № 3 (45). S. 77-87.
12. Tendentsii rozvytku zovnishnoi torhivli Ukrainy. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=354d699d-4648-4112-a81a-919a80555fb7&tag=TendentsiiRozvitkuZovnishnoiTorgivliUkraini>. (data zvernennia: 14.12.2021).
13. Ivanenko V. O., Meish A. V. Osoblyvosti orhanizatsii bukhhalterskoho obliku finansovykh rezultativ na torhovelykh pidpriemstvakh. *Visnyk ZhDTU*. 2013. №1 (63). S. 75–82.
14. Vladychyn M. B., Struk N. S. Orhanizatsiia obliku zovnishnoekonomichnoi diialnosti torhovelykh pidpriemstv: stan i perspektyvy pokrashchennia. *Biznes Inform*. 2015. № 7. S. 35–41.
15. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy "Pro zatverdzhennia Polozhennia (standartu) bukhhalterskoho obliku 9 "Zapasy" vid 20.10.1999 r. № 246. [Elektronnyi resurs]. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (data zvernennia: 14.12.2021).
16. Ulanenko O. I. Porivniialna kharakterystyka metodiv transfertnogo tsnoutvorennia. *Efektivna ekonomika*. 2016. № 3. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2016_3_47. (data zvernennia: 14.12.2021).
17. Onyshchenko V. Transfertne tsnoutvorennia 2021. URL: https://www.golovbukh.ua/article/7440-transfertne-tsnoutvorennya-2020#anc_1. (data zvernennia: 14.12.2021).
18. Podatkovi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (data zvernennia: 14.12.2021).

Надійшла / Paper received : 15.12.2021
Надрукована / Printed : 31.01.2022