

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-53-69>

УДК 338.5

Таратута Лілія Вікторівна

кандидат економічних наук, директор,
ТОВ «Аудиторська фірма «Злагода»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6671-9670>

Лищенко Олена Германівна

кандидат економічних наук,
в.о. завідувача кафедри обліку і фінансів,
Національний університет «Запорізька політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9211-9567>

Таратута Костянтин Васильович

кандидат технічних наук,
доцент кафедри металургійного обладнання,
Запорізький національний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6671-9670>

Liliya Taratuta

LLC "Audit Firm "Zlagoda"

Olena Lyshchenko

National University "Zaporizhzhia Polytechnic"

Kostiantyn Taratuta

Zaporizhzhia National University

ОСОБЛИВОСТІ РОЗРАХУНКУ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ В ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ У ПРАВОВОМУ ПОЛІ УКРАЇНИ

FEATURES OF CALCULATING PROFITABILITY IN TRANSFER PRICING IN THE LEGAL FIELD OF UKRAINE

Анотація. Стаття присвячена процесу обґрунтування методики розрахунку показників рентабельності у трансфертному ціноутворенні за принципом «втягнутої руки», з врахуванням особливостей законодавчих вимог в Україні, настанов Організації економічного співробітництва та розвитку, стану сучасної економіки України, галузевих особливостей, доступності фінансово – аналітичної інформації, диференціації видів діяльності господарських підприємств, особливостей фінансової звітності різних категорій підприємств. Запропоновано формули для розрахунку видів рентабельності за принципом «втягнутої руки» з врахуванням фінансової інформації, що відображається у фінансовій звітності різних категорій підприємств. Цей підхід в розрахунках рентабельності буде корисним для впровадження у практичних питаннях з підготовки документації по трансфертному ціноутворенню, з метою обґрунтування подальших коригувань розміру податку на прибуток.

Ключові слова: рентабельність, принцип «втягнутої руки», фінансова звітність, вид економічної діяльності, метод чистого прибутку, контрольована операція, неконтрольована операція, трансфертне ціноутворення.

Summary. The article is devoted to the process of substantiating the choice of profitability indicators in transfer pricing on the arm's length principle, taking into account: the specifics of legislative requirements in Ukraine, guidelines of the Organization for Economic Cooperation and Development, the state of the current economy of Ukraine, industry specifics, availability of financial and analytical information, differentiation of economic types of enterprises activities, and specifics of financial statements of different enterprises categories. In calculating profitability indicators, as a rule, are used information on profit, expenses, assets, and equity. This information is public and is indicated in financial statements. Research should be conducted on the basis of data from enterprises in a related industry. Ukrainian legislation distinguishes different categories of enterprises, in particular: microenterprises, small enterprises, medium-sized enterprises, and large enterprises. Accordingly, a different format of financial reporting is provided for each category of enterprises, which is based on the reduction and generalization of capital, income, and

expense items for micro and small enterprises, or vice versa – the expansion of reporting items for medium-sized and large enterprises. Ukrainian legislation requires, in particular, under certain conditions, small and micro enterprises to prepare financial statements according to international standards (IFRS), which are identical in completeness of information to financial reporting for medium-sized and large enterprises. The authors proposed methods for calculating types of profitability using the "arm's length" principle, the net profit method, taking into account the peculiarities of financial reporting of different categories of enterprises: microenterprises, small enterprises, medium-sized enterprises, and large enterprises. This will improve the quality of using financial information for calculations, reasoning, and comparison of efficiency indicators for controlled and uncontrolled operations. The result will affect the adjustment of the income tax of Ukrainian enterprises conducting business activities with foreign companies.

Keywords: profitability, arm's length principle, financial reporting, type of economic activity, net profit method, controlled transaction, uncontrolled transaction, transfer pricing.

Постановка проблеми. Трансфертне ціноутворення в Україні актуалізується, через збільшення обсягів господарських взаємовідносин українських підприємств з іноземними компаніями. Вимоги чинного податкового законодавства регулюють критерії операцій, за якими визначається обсяг оподатковуваного прибутку за трансфертним ціноутворенням. Такими операціями можуть бути як контрольовані операції, згідно вимог пп.39.2.1.1 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [7], так і операції з іноземними контрагентами, що не є контрольованими на вимогу пп. 140.5.51 ПКУ [7].

Тож, підприємство зобов'язане скласти документацію, щодо дотримання платником податку відповідності доходів цінам, визначеним за принципом «втягнутої руки» відповідно до процедури, встановленої статтею 39 ПКУ [7], та на підставі цієї документації прийняти рішення щодо необхідності коригування фінансового результату до оподаткування у звітному періоді.

Наше дослідження звертає особливу увагу на метод чистого прибутку за принципом «втягнутої руки», що зазначається в пп. 39.3.6 ПКУ [7], та полягає у порівнянні відповідного фінансового показника рентабельності у контрольованій операції з відповідним показником рентабельності у зіставній неконтрольованій операції. Цей метод також є актуальним і доволі часто використовуваним у разі відсутності або недостатності інформації, на підставі якої можна обґрунтовано зробити висновок про достатній рівень зіставності умов контрольованої операції з умовами зіставної неконтрольованої операції під час використання інших методів за принципом «втягнутої руки», таких як: Метод порівняльної неконтрольованої ціни, Метод ціни перепродажу, Метод «витрати плюс».

Не зважаючи на те, що чинний Податковий кодекс України та настанови Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) [7; 8] дають рекомендації для обрання виду рентабельності та методики для її розрахунку автори акцентують, що практичні аспекти виявляють більше чинників, що впливають на якість збору інформації, її обрахунок в показниках рентабельності та подальшого співставлення для цілей оподаткування прибутку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання трансфертного ціноутворення залишаються актуальними на протязі багатьох років. В останні роки, серед вітчизняних вчених, що досліджували складові податкової системи та політики підприємств в трансфертному ціноутворенні слід відзначити З. Мокринську [1], М. Пасічного [2], Д. Захарову [3], Ю. Мискіна [4], А. Благодущко [5], С. Левицьку [6].

Незважаючи на низку праць закордонних та вітчизняних науковців, тема трансфертного ціноутворення залишається актуальною через різноманіття багатьох чинників, які виникають у практиці співставлення операцій. Особливо актуальними є питання трансфертного ціноутворення в яких підприємство має здійснити вибір з подальшим його обґрунтуванням. Не співпадіння бачення такого вибору з податковими органами призводить до чисельних судових справ в сфері трансфертного ціноутворення.

Одним з питань, в якому виникають складності в трансфертному ціноутворенні, є розрахунок рентабельності. Розгляд цього питання дозволить систематизувати наявні законодавчі вимоги щодо розрахунку рентабельності та уникнути помилок при використанні фінансової звітності підприємств для розрахунку рентабельності.

Мета статті. На підставі рекомендованих Податковим кодексом України та настановами ОЕСР видів рентабельності, визначити чинники, що впливають на її розрахунок та запропонувати для практичного застосування конкретні методики розрахунку рентабельності з врахуванням фінансової інформації, що відображається у фінансовій звітності різних категорій українських підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Метод чистого прибутку (пп. 39.3.6 ПКУ [7]) полягає у порівнянні відповідного фінансового показника рентабельності у контрольованій операції (чистого прибутку на основі відповідної бази (витрати, продаж, активи), або показника рентабельності операційних витрат) з відповідним показником рентабельності у зіставній неконтрольованій операції.

Метод застосовується у разі відсутності або браку інформації, на підставі якої можна обґрун-

товано зробити висновки про достатній рівень порівнянності комерційних та фінансових умов здійснення операцій для застосування методів з більш високої ієрархії.

Цей метод дозволяє перейти від валової рентабельності конкретної угоди до рентабельності компанії в цілому. Залежно від ситуації можуть використовуватися різні фінансові показники. Метод чистого прибутку в меншій мірі залежить від різниці в обліку витрат собівартості та операційних витрат, так як оперує поняттями рентабельності основної діяльності.

Критерії порівнянності, при застосуванні даного методу, більш м'які. Ключовими факторами для аналізу є функції, активи, ризики, вид діяльності та загальні кон'юнктурні ринкові умови, на яких здійснювалися операції. Конкретний показник вибирається так, щоб він найбільш точно відображав фактор, від якого залежить отриманий прибуток.

При застосуванні даного методу необхідно визначити досліджувану сторону групи контрольованих операцій:

- яка приймає менше ризиків, виконує менше функцій, використовує менші активи, що, в сукупності, в меншій мірі впливає на рівень рентабельності;
- у відношенні якої вибір методу є найбільш доцільним;
- у відношенні якої збір достовірної інформації буде простішим, а результати аналізу надійнішими.

Підпункт 39.3.2.5. ПКУ [7] пропонує сім видів рентабельності для забезпечення відповідності принципу «втягнутої руки» (невиключний пере-

лік показників рентабельності) і це: 1) валова рентабельність; 2) валова рентабельність собівартості; 3) чиста рентабельність; 4) чиста рентабельність витрат; 5) рентабельність операційних витрат; 6) рентабельність активів; 7) рентабельність капіталу.

Щоб забезпечити компетентне співставлення показників рентабельності, авторами було враховано особливості складання фінансової звітності в Україні підприємствами різних категорій, які, згідно п.2 ст.2 закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [9], поділяються на: великі, середні, малі та мікропідприємства.

Всі нижче наведені складові формул розрахунку рентабельності є загальнодоступними зі звітів про фінансові результати, згідно затверджених в Україні формам (в залежності від категорії підприємства), а саме:

- Форми №2 «Звіт про фінансові результати»;
- Форми №2-м «Звіт про фінансові результати» (Інформація про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва) [10],
- Форми №2-мс «Звіт про фінансові результати» (фінансові результати мікропідприємства) [10].

Відповідно до категорій підприємств подається різний формат фінансової звітності для кожної категорії підприємств, який базується на скороченні, узагальненні статей капіталу, доходів і витрат для мікро- та малих підприємств. Детальна структура статей інших доходів і витрат, інших операційних доходів і витрат звіту про фінансові результати малих та мікро підприємств представлена у табл. 1.

Таблиця 1 – Порівняльна інформація щодо складових статей інших доходів і витрат за звітністю малих та мікро підприємств, згідно Н(П)СБО 25 «Спрощена фінансова звітність»

Статті звітності за Н(П)СБО 25	Склад статті
1	2
Форма №2-м «Звіт про фінансові результати» (Інформація про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва) [10]	
Інші доходи (ІД)	Дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Інші витрати (ІВ)	Витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Інші операційні витрати (ІОВ)	Адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів

Закінчення таблиці 1

1	2
Інші операційні доходи (ІОД)	Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо
Форма №2-мс «Звіт про фінансові результати» (фінансові результати мікропідприємства) [10]	
Інші доходи	Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи
Інші витрати	Інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів

Джерело: [10]

Отже, для практичного застосування методика розрахунку видів рентабельності за методом чистого прибутку за принципом «втягнутої руки» на підставі форм звітності для різних категорій підприємств України, представлена авторами в наступних формулах.

1. Валова рентабельність – визначається як відношення валового прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації товарів (робіт, послуг), розрахованого без урахування акцизного податку, мита, податку на додану вартість, інших податків та зборів (пп. 39.3.2.5. абз а) ПКУ [7]):

$$R_{\text{Валова}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{валовий}}}{ЧД} \times 100\% = \frac{ЧД - Собів.}{ЧД} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Валова}}^{\Phi 2.м} = \frac{ЧД - Собів.}{ЧД} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Валова}}^{\Phi 2-мс} = \frac{ЧД - Собів.}{ЧД} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{Валова}}^{\Phi 2}$ – валова рентабельність, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{Валова}}^{\Phi 2.м}$ – валова рентабельність, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{Валова}}^{\Phi 2-мс}$ – валова рентабельність, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств;

$Pr_{\text{валовий}}$ – валовий прибуток, що визначається як різниця між чистим доходом та собівартістю,

зазначається у звітності для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами. У звітності представлений окремим рядком;

ЧД – чистий дохід, без урахування акцизного податку, мита, податку на додану вартість, інших податків та зборів, – фінансовий показник, що зазначається у всіх формах звітності для різних категорій підприємств;

Собів. – собівартість, фінансовий показник, що зазначається окремою статтею у всіх формах звіту про фінансові результати для різних категорій підприємств.

2. Валова рентабельність собівартості – визначається як відношення валового прибутку до собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг) (пп. 39.3.2.5. абз б) ПКУ [7]):

$$R_{\text{Вал.рент.собів.}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{валовий}}}{Собів.} \times 100\% = \frac{ЧД - Собів.}{Собів.} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Вал.рент.собів.}}^{\Phi 2.м} = \frac{ЧД - Собів.}{Собів.} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Вал.рент.собів.}}^{\Phi 2-мс} = \frac{ЧД - Собів.}{Собів.} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{Вал.рент.собів.}}^{\Phi 2}$ – валова рентабельність собівартості, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{Вал.рент.собів.}}^{\Phi 2.м}$ – валова рентабельність собівартості, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{Вал. рент. собів.}}^{\Phi 2-\text{мс}}$ – валова рентабельність собівартості, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств.

3. Чиста рентабельність – визначається як відношення прибутку від операційної діяльності до чистого доходу (виручки) від реалізації товарів (робіт, послуг), розрахованого без урахування акцизного податку, мита, податку на додану вартість, інших податків та зборів (пп. 39.3.2.5. абз в) ПКУ [7]):

$$R_{\text{Чиста рент.}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{операц}}}{ЧД} \times 100\% =$$

$$= \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД - ІФД + ІВ + ІФВ}{ЧД} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Чиста рент.}}^{\Phi 2\text{м}} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД + ІВ}{ЧД} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Чиста рент.}}^{\Phi 2-\text{мс}} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}}}{ЧД} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{Чиста рент.}}^{\Phi 2}$ – чиста рентабельність, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{Чиста рент.}}^{\Phi 2\text{м}}$ – чиста рентабельність, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{Чиста рент.}}^{\Phi 2-\text{мс}}$ – чиста рентабельність, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств;

$Pr_{\text{операц}}$ – прибуток від операційної діяльності, зазначається у звітності для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами. У звітності відображається окремим рядком;

$ЧП$ – чистий прибуток, зазначається окремою статтею у всіх формах звіту про фінансові результати для різних категорій підприємств;

$П_{\text{приб.}}$ – податок на прибуток, зазначається окремою статтею у всіх формах звіту про фінансові результати для різних категорій підприємств;

$ІД$ – інші доходи, зазначається окремою статтею у всіх формах звіту про фінансові результати для різних категорій підприємств, в т.ч. для малих та мікро (див. табл. 1);

$ІФД$ – інші фінансові доходи, зазначається окремою статтею у формах звіту про фінансові результати для великих і середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$ІВ$ – інші доходи, зазначається окремою статтею у всіх формах звіту про фінансові результати для різних категорій підприємств, в т.ч. для малих та мікро (див. табл. 1);

$ІФВ$ – інші фінансові витрати, зазначається окремою статтею у формах звіту про фінансові результати для великих і середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами.

4. Чиста рентабельність витрат – визначається як відношення прибутку від операційної діяльності до суми собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг) та операційних витрат (адміністративних витрат, витрат на збут та інших), пов'язаних з реалізацією товарів (робіт, послуг) (пп. 39.3.2.5. абз г) ПКУ [7]):

$$R_{\text{витр}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{операц}}}{\text{Собів.} + \text{ОВ}} \times 100\% =$$

$$= \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД - ІФД + ІВ + ІФВ}{\text{Собів.} + \text{ІОВ} + \text{АВ} + \text{ВЗ}} \times 100\%,$$

$$R_{\text{витр}}^{\Phi 2\text{м}} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД + ІВ}{\text{Собів.} + \text{ІОВ}} \times 100\%,$$

$$R_{\text{витр}}^{\Phi 2-\text{мс}} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}}}{\text{Собів.} + \text{ІВ}} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{витр}}^{\Phi 2}$ – чиста рентабельність витрат, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{витр}}^{\Phi 2\text{м}}$ – чиста рентабельність витрат, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{витр}}^{\Phi 2-\text{мс}}$ – чиста рентабельність витрат, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств;

$ОВ$ – операційні витрати, зазначається окремою статтею у формі звіту про фінансові результати підприємств, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$ІОВ$ – інші операційні витрати, зазначається окремою статтею у формах звіту про фінансові результати для великих, середніх та малих підприємств (див. табл. 1);

$АВ$ – адміністративні витрати, зазначається окремою статтею у формі звіту про фінансові результати для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$ВЗ$ – витрати на збут, зазначається окремою статтею у формі звіту про фінансові результати для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами.

5. Рентабельність операційних витрат – визначається як відношення валового прибутку до операційних витрат (адміністративних витрат, витрат на збут та інших), пов'язаних з реалізацією товарів (робіт, послуг) (пп. 39.3.2.5. абз г) ПКУ [7]):

$$R_{\text{Операц. витр}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{валовий}}}{OB} \times 100\% = \frac{ЧД - Собів.}{AB + B3} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Операц. витр}}^{\Phi 2, м} = \frac{ЧД - Собів.}{IOB} \times 100\%,$$

$$R_{\text{Операц. витр}}^{\Phi 2-мс} = \frac{ЧД - Собів.}{IB} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{Операц. витр}}^{\Phi 2}$ – рентабельність операційних витрат, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{Операц. витр}}^{\Phi 2, м}$ – рентабельність операційних витрат, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{Операц. витр}}^{\Phi 2-мс}$ – рентабельність операційних витрат, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств.

6. Рентабельність активів – визначається як відношення прибутку від операційної діяльності до поточної ринкової вартості необоротних та оборотних активів (крім поточних фінансових інвестицій і грошових коштів та їх еквівалентів), що прямо або опосередковано використовуються у контрольованій операції. У разі відсутності необхідної інформації про поточну ринкову вартість активів рентабельність активів може визначатися на основі даних бухгалтерської звітності (пп. 39.3.2.5. абз д) ПКУ [7]):

$$R_{\text{активів}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{операц}}}{БВА} \times 100\% = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД - ІФД + ІВ + ІФВ}{НА + ОА - ГК - ПФІ} \times 100\%,$$

$$R_{\text{активів}}^{\Phi 2, м} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД + ІВ}{НА + ОА - ГК - ПФІ} \times 100\%,$$

$$R_{\text{активів}}^{\Phi 2-мс} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}}}{НА + ОА - ГК} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{активів}}^{\Phi 2}$ – рентабельність активів, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{активів}}^{\Phi 2, м}$ – рентабельність активів, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{активів}}^{\Phi 2-мс}$ – рентабельність активів, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств;

БВА – ринкова або балансова вартість активів, зазначається в у звіті про фінансовий стан (балансі) (крім поточних фінансових інвестицій

і грошових коштів та їх еквівалентів), що прямо або опосередковано використовуються у контрольованій операції;

НА – поточна ринкова вартість необоротних активів, або вартість необоротних активів, зазначена в звіті про фінансовий стан (балансі) по залишковій вартості, згідно даних бухгалтерського обліку. Відображаються у балансі всіх категорій підприємств. Виокремлюється вартість тих активів, що прямо або опосередковано використовуються у контрольованій операції;

ОА – поточна ринкова вартість оборотних активів, або вартість оборотних активів, зазначена в звіті про фінансовий стан (балансі), згідно даних бухгалтерського обліку. Відображаються у балансі всіх категорій підприємств. Виокремлюється вартість тих активів, що прямо або опосередковано використовуються у контрольованій операції;

ГК – гроші та їх еквіваленти, відображаються у балансі всіх категорій підприємств;

ПФІ – поточні фінансові інвестиції, відображаються у балансі підприємств категорій: великих, середніх та малих, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами.

7. Рентабельність капіталу – визначається як відношення прибутку від операційної діяльності до капіталу (сума необоротних та оборотних активів, крім поточних фінансових інвестицій і грошових коштів та їх еквівалентів, крім поточних зобов'язань) (пп. 39.3.2.5. абз е) ПКУ [7]):

$$R_{\text{капіталу}}^{\Phi 2} = \frac{Pr_{\text{операц}}}{K} \times 100\% = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД - ІФД + ІВ + ІФВ}{НА + ОА - ГК - ПЗ} \times 100\%,$$

$$R_{\text{капіталу}}^{\Phi 2, м} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}} - ІД + ІВ}{НА + ОА - ГК - ПЗ} \times 100\%,$$

$$R_{\text{капіталу}}^{\Phi 2-мс} = \frac{ЧП + П_{\text{приб.}}}{НА + ОА - ГК - ПЗ} \times 100\%,$$

де: $R_{\text{капіталу}}^{\Phi 2}$ – рентабельність капіталу, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для великих та середніх підприємств, а також підприємств всіх категорій, що складають звітність за міжнародними стандартами;

$R_{\text{капіталу}}^{\Phi 2, м}$ – рентабельність капіталу, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для малих підприємств;

$R_{\text{капіталу}}^{\Phi 2-мс}$ – рентабельність капіталу, що розраховується на підставі звітності, що застосовується для мікро підприємств;

К – капітал – сума необоротних та оборотних активів, крім поточних фінансових інвестицій і

грошових коштів та їх еквівалентів, крім поточних зобов'язань;

ПЗ – поточні зобов'язання, відображаються у пасиві балансу всіх категорій підприємств.

Висновки. Метод чистого прибутку застосовується у разі відсутності або браку інформації, на підставі якої можна обґрунтовано зробити висновки про достатній рівень порівнянності комерційних та фінансових умов здійснення контрольованих або неконтрольованих операцій. Тому, дуже важливо забезпечити якісну інформацію для обрахунків показників ефективності за цим методом. Метод чистого прибутку дозволяє, із запропонованого переліку, вибрати конкретний показник рентабельності, який максимально відображатиме ефективність діяльності конкретного підприємства, з урахуванням особливостей господарської діяльності, або ж галузевих відмінностей.

Для проведення розрахунків показників рентабельності, як правило, використовується інформація про прибуток, витрати, активи, власний капітал. Ця інформація є публічною та зазначається у фінансовій звітності. Дослідження повинне проводитись на підставі даних підприємств спорідненої галузі. Українське законодавство виділяє різні категорії підприємств, зокрема: мікропідприємства, малі підприємства, середні підприємства та великі підприємства. Відповідно, подається різ-

ний формат фінансової звітності для кожної категорії підприємств, який базується на скороченні, узагальненні статей капіталу, доходів і витрат для мікро- та малих підприємств, або ж навпаки – розширення статей звітності для середніх та великих підприємств. Українське законодавство вимагає, зокрема, при певних умовах, малі та мікро підприємства складати фінансову звітність за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яка тотожна за повнотою інформації, що викладається у фінансовій звітності для середніх і великих підприємств.

Авторами систематизовані теоретичні та практичні аспекти розрахунку видів рентабельності для методу чистого прибутку за принципом «витягнутої руки», що речуть Податковий кодекс України та настанови ОЕСР [7, 8].

Враховані авторами особливості фінансової звітності різних категорій підприємств, у методах розрахунку видів рентабельності, дозволить підвищити якість обрання фінансової інформації, що є підґрунтям для розрахунків коефіцієнтів; якість порівняння розрахованих показників ефективності по контрольованим і неконтрольованим операціям. Результат впливатиме на точність коригування податку на прибуток Українських підприємств, що ведуть господарську діяльність з іноземними компаніями.

Список використаних джерел:

1. Мокринська З. В., Задерака Н. М. Трансфертне ціноутворення: від складової податкової системи до політики підприємства. *Економіка та держава*. 2022. № 7. С. 68–77. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2022.7.68>
2. Пасічний М. Трансфертне ціноутворення у системі пріоритетів податкової політики. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-126>
3. Zakharov D. M., Fedorova O. S. Transfer pricing tools for adjusting the company's profitability. *Problems of Theory and Methodology of Accounting, Control and Analysis*. 2022. No. 3(53). P. 7–13. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3\(53\)-7-13](https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3(53)-7-13)
4. Мискін Ю. І., Скорик М. О., Параниця Н. В. Трансфертне ціноутворення в контексті реалізації стратегії сталого розвитку. *Український економічний часопис*. 2024. № 4. С. 25–29. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-4-5>
5. Благодущко А. В. Природа та сутність трансфертного ціноутворення. *Український економічний часопис*. 2024. № 5. С. 14–18. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-5-2>
6. Левицька С. О., Лівенда К. О. Застосування трансфертних цін на засадах дотримання принципів соціальної відповідальності бізнесу. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2021. Т. 4, № 96. С. 157. URL: <https://doi.org/10.31713/ve4202113>
7. Податковий кодекс України, № 2755-VI, від 02.12.2010р., Верховна Рада України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n1031>
8. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб/ URL: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/45765701.pdf>
9. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» №996-XIV від 16.07.1999р. Верховна Рада України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000р. N 39 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011р. No. (25). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

References:

1. Mokrynska Z. V., Zaderaka N. M. (2022) Transfertne tsinoutvorennya: vid skladovoi podatkovoi systemy do polityky pidpryemstva. [Transfer pricing: from a component of the tax system to the policy of the enterprise]. *Ekonomika ta derzhava*, no 7, pp. 68–77. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2022.7.68> (in Ukrainian)

2. Pasichnyi M. (2024) Transfertne tsinoutvorennia u systemi prioritytiv podatkovoi polityky/ [Transfer pricing in the system of tax policy priorities]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 65, DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-126> (in Ukrainian)
3. Zakharov D. M., Fedorova O. S. (2022) Transfer pricing tools for adjusting the company's profitability. Problems of Theory and Methodology of Accounting, *Control and Analysis*, no 3(53), pp. 7–13. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3\(53\)-7-13](https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3(53)-7-13)
4. Myskin Yu. I., Skoryk M. O., Paranytsia N. V. (2024) Transfertne tsinoutvorennia v konteksti realizatsii stratehii staloho rozvytku. [Transfer pricing in the context of implementing a sustainable development strategy]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*, no 4, pp. 25–29. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-4-5> (in Ukrainian)
5. Blagodushko A. V. (2024) Pryroda ta sutnist transfertnoho tsinoutvorennia. [Nature and essence of transfer pricing]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*, no 5, pp. 14–18. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-5-2> (in Ukrainian)
6. Levytska S. O., Livenda K. O. (2021) Zastosuvannia transfertnykh tsin na zasadakh dotrymannia pryntsyipiv sotsialnoi vidpovidalnosti biznesu. [Formation of transfer pricing on the compliance basis to social responsibility principles]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu vodnoho hospodarstva ta pryrodokoryctuvannia*, vol 4, no 96, pp. 157. DOI: <https://doi.org/10.31713/ve4202113> (in Ukrainian)
7. Podatkovi kodeks Ukrainy. [Verkhovna Rada Ukraine Tax Code of Ukraine], no 2755-VI, dated 02.12.2010, Verkhovna Rada Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n1031> (in Ukrainian)
8. Nastanovy OECP shchodo transfertnoho tsinoutvorennia dlia transnatsionalnykh kompanii ta podatkovykh sluzhb. [OECD Transfer Pricing Guidelines for Transnational Enterprises and Tax Authorities]. Available at: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/45765701.pdf> (in Ukrainian)
9. Zakon Ukrainy “Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist”. [Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting”], no 996-XIV, dated 16.07.1999. Verkhovna Rada Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (in Ukrainian)
10. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 25 "Sproshchena finansova zvitnist", zatverdzheno Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy. [National Accounting Regulation (Standard) 25 "Simplified Financial Reporting", approved by Order of the Ministry of Finance of Ukraine], dated 25.02.2000, no 39. (u redaktsii nakazu Ministerstva finansiv Ukrainy vid [as amended by Order of the Ministry of Finance of Ukraine], dated 24.01.2011, no 25). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (in Ukrainian)

Стаття надійшла до редакції 07.04.2025