

Голові разової спеціалізованої вченої ради
Державного податкового університету
д.е.н., доц. **Ю. І. Мискіну**

ВІДГУК
офіційного опонента

професора, доктора економічних наук **Левицької Світлани Олексіївни**
на дисертацію **Муравського Олександра Юрійовича**
на тему «**Облік і контроль операцій трансфертного ціноутворення на**
засадах податкового комплаєнсу»,
подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»
у галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дослідження

Застосування принципів і технік податкового комплаєнсу є сучасним трендом забезпечення відповідності вимогам до прозорості та дотримання податкового законодавства, що стосується як компаній, так і податкових органів.

З боку компаній податковий комплаєнс - ключовий елемент стратегії управління податковими ризиками. Компанії, що працюють у кількох юрисдикціях, зобов'язані дотримуватися правил трансфертного ціноутворення, що регулюють розподіл доходів і витрат між їх підрозділами. Це забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження та запобігає штучному зниженню податкових зобов'язань через маніпуляції з цінами на товари чи послуги між пов'язаними особами. Податковий комплаєнс на рівні компанії не лише допомагає уникнути штрафів і податкових претензій, але й підтримує репутацію компанії як відповідального платника податків, що є важливим для довіри інвесторів і партнерів.

У свою чергу, податкові органи відіграють вирішальну роль у забезпеченні дотримання правил трансфертного ціноутворення з боку компаній. Податковий комплаєнс з боку держави спрямований на забезпечення справедливого та ефективного функціонування податкової системи, попередження ухилення від сплати податків та збереження податкових надходжень. Податкові органи зобов'язані проводити належний контроль за операціями трансфертного ціноутворення, здійснювати перевірки та аналізувати економічну обґрунтованість встановлених цін. Це включає застосування міжнародних стандартів, таких як принцип «витягнутої руки», що вимагає, щоб ціни на товари та послуги між пов'язаними особами відповідали ринковим умовам.

Взаємодія між компаніями і податковими органами у сфері податкового комплаєнсу має стати основою для ефективного контролю трансфертного ціноутворення. Важливість такої взаємодії полягає в тому, що вона сприяє зменшенню конфліктів, підвищенню прозорості та довіри між бізнесом і державою. Політика комплаєнсу, впроваджена на рівні компаній, може полегшити процес податкових перевірок і знизити ймовірність виникнення суперечок, адже компанії зацікавлені у належному дотриманні вимог податкового законодавства. Крім того, податковий комплаєнс на рівні компаній та податкових органів сприяє глобальній гармонізації податкових правил. Зі збільшенням ролі міжнародних організацій, таких як ОЕСР, у встановленні стандартів трансфертного ціноутворення, співпраця між державами у сфері податкового комплаєнсу стає невід'ємною частиною боротьби з ухиленням від сплати податків та агресивним податковим плануванням.

Дослідження обліку і контролю операцій трансфертного ціноутворення на засадах податкового комплаєнсу є надзвичайно важливим як для компаній, так і для податкових органів. Цей науковий пошук сприяє кращому розумінню механізмів запобігання податковим ризикам, підвищенню прозорості та довіри між бізнесом і державою, а також забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження на міжнародному рівні.

Окреслена проблематика порушена у дисертації Муравського Олександра Юрійовича, що свідчить про її актуальність у сучасному науковому дискурсі, демонструє необхідність подальшого розвитку цієї теми та виступає важливим внеском у вирішення ключових питань управління та адміністрування у сфері трансфертного ціноутворення.

Зв'язок дисертації з науковими програмами і тематикою

Дисертацію виконано відповідно до планів наукових досліджень кафедри обліку і консалтингу за темою «Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (державний реєстраційний № 0121U111098) та кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики за темою «Обліково-інформаційні інструменти управління активізацією розвитку суб'єктів господарювання» (державний реєстраційний № 0119U002482). Це свідчить про тісний зв'язок дисертації з актуальними науковими програмами, спрямованими на розвиток сучасних підходів до обліку та управління, що відповідає вимогам сталого розвитку та підвищенню ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень дисертації

Основні наукові положення, висновки і рекомендації, сформульовані у дисертації О. Ю. Муравського, базуються на фундаментальних засадах теорії трансфертного ціноутворення, податкового комплаєнсу та обліково-аналітичного забезпечення управління. Обґрунтованість наукових положень підтверджується використанням загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, узагальненням, критичним оглядом вітчизняних і зарубіжних наукових праць у сфері трансфертного ціноутворення з метою формування авторського погляду на понятійно-категорійний апарат дослідження, систематизацією підходів до обліково-інформаційного забезпечення управління трансфертним ціноутворенням, визначення перспектив його вдосконалення в умовах цифровізації економіки.

Дисертантом використано широкий спектр методів наукового пізнання, серед яких морфологічного аналізу, структурування, групування, кваліметрії, компонентного аналізу, оптимізаційний, функціонально-вартісний, статистичний, логіко-умовний, історичний, порівняння, математичного програмування та розв'язання багатокритеріальних задач, комп'ютерного програмування, критичних оцінок та графічний.

Аргументація основних положень новизни дисертації О. Ю. Муравського демонструє глибоке розуміння автором досліджуваної проблеми, вміння працювати з вітчизняною та зарубіжною літературою., нормативно-правовими актами, які регламентують трансфертне ціноутворення. Висновки повною мірою відбивають результати проведеного дослідження, сутність і новизну розроблених та представлених на захист положень і практичних рекомендацій.

Вивчення змісту дисертації О. Ю. Муравського дало змогу констатувати достатньо високий рівень достовірності основних положень та висновків дослідження. Робота відповідає сучасним науковим тенденціям. Виклад положень дисертації характеризується послідовністю, логічністю, наявністю ілюстрованого матеріалу.

Вищенаведене дає підстави дійти висновку про достатню обґрунтованість і достовірність наукових положень дисертації О. Ю. Муравського.

Практичне значення результатів дисертації

Практичне значення результатів дисертації полягає у розробці та впровадженні обліково-аналітичних інструментів та методик, що сприяють підвищенню ефективності управління операціями трансфертного ціноутворення на засадах податкового комплаєнсу. Запропоновані дисертантом підходи можуть бути використані в практичній діяльності підприємств для вдосконалення облікової політики, оптимізації податкових витрат та забезпечення відповідності вимогам податкового законодавства.

Зокрема, розроблені методичні рекомендації з організації обліку та контролю операцій трансфертного ціноутворення можуть бути впроваджені на підприємствах різних галузей, що здійснюють транснаціональну діяльність. Це дозволяє не лише знизити податкові ризики, але й підвищити прозорість фінансової звітності та покращити взаємодію з податковими органами.

Практична цінність дисертації підтверджена позитивними відгуками від провідних компаній. Так, Товариство з обмеженою відповідальністю «Науково-консалтингова компанія «Інноваційні програми» надало відгук про високу практичну значущість результатів дисертаційного дослідження, підкреслюючи їхню актуальність для консалтингової діяльності та практичного застосування в управлінні корпоративними фінансами.

Крім того, Товариство з обмеженою відповідальністю «Зоря Поділля», що входить до структури агропромислового холдингу «Укрпромінвест-Агро», надало відгук про практичну цінність окремих положень і рекомендацій дисертації. Відзначено, що запропоновані підходи до трансфертного ціноутворення сприяють підвищенню ефективності внутрішнього контролю та оптимізації оподаткування в агропромисловому секторі.

Таким чином, результати дисертації мають значний прикладний потенціал, який може бути реалізований у практичній діяльності підприємств для покращення їх фінансової стійкості та дотримання податкових норм.

Оцінка змісту та завершеності дисертації, її відповідності встановленим вимогам щодо оформлення

Тема дисертації та її зміст відповідають спеціальності «Облік і оподаткування». Назва роботи точно відображає сутність дослідження і корелює з об'єктом, предметом та метою, що були визначені на початку дослідження. Робота має чітку структуру, що складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Логічна послідовність викладу матеріалу сприяє розв'язанню поставлених завдань, а концептуальна єдність забезпечує цілісність дослідження. Дисертація демонструє систематичний підхід до вирішення наукових проблем, що проявляється у чіткій взаємодії між теоретичними положеннями та практичними рекомендаціями. Основні наукові результати підтверджуються глибоким аналізом літератури та застосуванням відповідних методів дослідження.

Оцінка змісту дисертації за наявності достатніх наукових результатів дозволяє зробити висновок, що вона є завершеною, самостійно виконаною науковою роботою, в якій автору вдалося досягти поставленої мети та розв'язати низку визначених завдань. Оформлення рукопису дисертації відповідає всім встановленим вимогам до такого виду робіт, визначеним наказом Міністерства освіти і науки від 12.01.2017 № 40.

Повнота викладу основних результатів дисертації в наукових фахових виданнях

За темою дисертації опубліковано 22 праці наукового характеру загальним обсягом 4,2 друк. арк., з яких особисто автору належить 3,4 друк. арк. Зокрема, публікації включають 5 статей, опублікованих у наукових фахових виданнях України (категорії Б), з яких 4 статті написані у співавторстві, а 1 – одноосібно. Крім того, у рамках апробації результатів дослідження опубліковано 17 праць, які представлені матеріалами тез доповідей, опублікованих у збірниках за результатами роботи Міжнародних та Всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Профіль видань та зміст наукових праць повністю відповідають вимогам щодо повноти висвітлення отриманих результатів дисертаційного дослідження. Опубліковані матеріали адекватно відображають наукові досягнення автора та підтверджують їх значущість у контексті здобуття ступеня доктора філософії зі спеціальності «Облік і оподаткування» в галузі знань «Управління та адміністрування».

Відсутність (наявність) академічного плагіату, фабрикації та фальсифікації

На основі проведеного аналізу та перевірок можна стверджувати, що дисертація О. Ю. Муравського демонструє відсутність академічного плагіату, фабрикації і фальсифікації. Робота побудована на результатах оригінального дослідження та ґрунтується на коректно наведених посиланнях на джерела, що підтверджує її наукову доброчесність.

Усі наукові положення та результати роботи є самостійно отриманими автором, а використані дані та цитати оформлені згідно з встановленими вимогами академічної доброчесності. Перевірка на плагіат підтверджує, що дисертація не містить недозволеного запозичення чужих текстів або результатів без відповідного посилання на первинні джерела.

Таким чином, дисертація відповідає вимогам наукової етики і стандартам академічної доброчесності.

Дискусійні положення та зауваження до дисертації

Попри високий рівень теоретико-методичного обґрунтування та переконливість розроблених у дисертації рекомендацій, не применшуючи значення наукового доробку дисертанта, слід вказати на окремі положення, які можна віднести до категорії дискусійних, чи таких, що потребують додаткових пояснень та уточнень, а саме:

1. В розділі 1 «Теоретико-методичні засади обліку та оподаткування операцій трансфертного ціноутворення» автором послідовно розкрито методичний інструментарій у прийнятті управлінських рішень з трансфертного ціноутворення. Зважаючи на сучасну проблематику оцінки ефективності ЗЕД, варто було б підсилити методичний підхід показниками оцінювання трансфертного ціноутворення на засадах вагомості їх впливу на об'єкт оподаткування таких операцій податком на прибуток – рентабельності (в першу чергу, контрольованих операцій), а не прибутку.

2. Структура документу «Політика трансфертного ціноутворення компанії» (табл. 1.4.) була б більш функціонально повною з розділом «Система управління якістю трансфертних процесів», з відповідним блоком регуляторних та контрольних внутрішніх документів (стор. 33-36).

3. Потребує додаткової інформації низка наведених в роботі висновків: «... ідея якого полягає у визначенні *справедливого* розподілу прибутку між пов'язаними сторонами» (стор. 69); «розмір розподіленого прибутку, що відповідатиме принципу «витягнутої руки» складатиметься з суми прибутку від аналогічних операцій третіх сторін та розподіленого *надлишкового* прибутку (стор. 69).

4. В роботі переконливо розкрито визначальну роль аналітичного обліку операцій з трансфертним ціноутворенням (особливо, контрольованих операцій). Для результативної участі обліково-аналітичних показників в розрахунках рентабельності варто було б доповнити пропозиції щодо аналітики по субрахунках до задіяних до визначення рентабельності рахунків бухгалтерського обліку, а саме до рахунків: 90 «Собівартість реалізації», 70 «Доходи від реалізації», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» тощо.

5. Цікава пропозиція автора розробити окремий функціональний інструмент в структурі інформаційної системи управління операціями трансфертного ціноутворення для визначення діапазону трансфертної ціни, що відповідатиме принципу «витягнутої руки». Продемонстрована модель до операції, що підпадала під критерії контрольованої, побудована на умові рівності показника *EBITDA margin (%)* за сегментами *холдингової компанії* та відповідності визначеної трансфертної ціни принципу витягнутої руки. Наведена в роботі управлінська модель та її програмування є досить складними. Зважаючи та активне залучення сьогодні до трансфертного ціноутворення суб'єктів малого та середнього бізнесу, варто було б запропонувати для них альтернативи визначення діапазону трансфертної ціни, що залишається на практиці одним із найбільш дискусійних питань реалізації принципу «витягнутої руки» (стор. 105-110).

Втім, зазначені дискусійні положення не знижують високої якості та глибини дисертації, яка вирішує важливу науково-практичну проблему розвитку теоретико-методичного та прикладного механізму обліку і контролю операцій трансфертного ціноутворення на засадах податкового комплаєнсу.

Загальна оцінка дисертації та її відповідність встановленим вимогам

Дисертаційна робота О. Ю. Муравського «Облік і контроль операцій трансфертного ціноутворення на засадах податкового комплаєнсу» є завершеним та самостійно виконаним науковим дослідженням, в якому автор розробив нові наукові положення та практичні рекомендації, що спрямовані на вдосконалення обліку та контролю трансфертного ціноутворення на засадах податкового комплаєнсу.

Зміст дисертації відповідає актуальній проблематиці спеціальності «Облік і оподаткування». Основні положення, висновки та рекомендації, представлені дисертантом, характеризуються високим рівнем наукової новизни і мають значне теоретико-методичне та практичне значення. Вони є обґрунтованими і достовірними, відповідають меті та завданням дослідження, а також підтверджують внесок автора в розробку нових підходів до обліку і контролю трансфертного ціноутворення.

Враховуючи відповідність дисертації спеціальності «Облік і оподаткування», пп. 6-8 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року №44 (із змінами, внесеними згідно з постановами Кабінету Міністрів України від 21.03.2022 № 341, від 19 травня 2023 р. № 502, від 03 травня 2024 р. № 507), її автор, – Муравський Олександр Юрійович, – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії зі спеціальності «Облік і оподаткування» в галузі знань «Управління та адміністрування».

Офіційний опонент:

професор, доктор економічних наук,
професор кафедри обліку і аудиту
Національного університету водного
господарства та природокористування

Світлана ЛЕВИЦЬКА

Підпис д.е.н., проф. Левицької завіряю.

Начальник відділу кадрів НУВСУ

19.08.2024р.



О.Р.ЦАЛЬ