

Голові разової спеціалізованої вченої ради
Державного податкового університету
д.е.н., проф. **В. М. Краєвському**

ВІДГУК

офіційного опонента

доктора економічних наук, професора,

Жиглей Ірини Вікторівни

на дисертаційну роботу **Моргуненка Артема Сергійовича** на тему

**«Обліково-аналітичне забезпечення контролю за
трансфертним ціноутворенням»,**

подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії

за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування»

у галузі знань 07 – «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дослідження

В останні роки зростає роль трансфертного ціноутворення як інструменту ефективного управління податковими ризиками міжнародних груп компаній (далі – МГК) в умовах глобалізації економічних процесів і розвитку міжнародного співробітництва у сфері оподаткування. Посилення вимог до податкової прозорості, імплементація рекомендацій ОЕСР в українське податкове законодавство зумовлюють необхідність формування дієвих підходів до контролю за трансфертним ціноутворенням, що, у свою чергу, потребує сучасного обліково-аналітичного забезпечення.

У сучасних умовах міжнародна податкова система перебуває у фазі глибоких трансформацій, спрямованих на запобігання агресивному податковому плануванню, розмиванню податкової бази та штучному переміщенню прибутку до юрисдикцій з пільговим оподаткуванням. Це обумовлює необхідність удосконалення національних підходів до контролю за трансфертним ціноутворенням відповідно до міжнародних стандартів та кращих практик. Відповідно, дослідження присвячене проблематиці обліково-аналітичного забезпечення контролю за трансфертним ціноутворенням, набуває особливої актуальності в контексті забезпечення фінансової безпеки держави.

Останнім часом спостерігається тенденція до зростання кількості міжнародних груп компаній, що провадять господарську діяльність на території України. Це зумовлює актуальність досліджуваної теми, зокрема в частині необхідності розробки та впровадження єдиного підходу до обліку й контролю внутрішньогрупових операцій в умовах цифровізації економічних процесів. Такий підхід має відповідати як вимогам національного законодавства, так і міжнародним зобов'язанням України. У контексті євроінтеграційного курсу держави особливої ваги набуває розробка ефективних механізмів дотримання податкового законодавства у сфері трансфертного ціноутворення. Це, своєю чергою, сприятиме підвищенню інвестиційної привабливості країни, зміцненню

репутації українських компаній як сумлінних платників податків, а також гармонізації вітчизняних підходів до ведення бізнесу із загальноприйнятими міжнародними стандартами.

Враховуючи зазначене, дисертаційна робота А.С. Моргуненка «Обліково-аналітичне забезпечення контролю за трансфертним ціноутворенням» є актуальною, оскільки комплексно розглядає облік, аналіз та контроль трансфертного ціноутворення у діяльності міжнародних груп компаній. Обрана тема цілком відповідає сучасним викликам та інституційним потребам, зокрема як для бізнес-середовища, так і для податкових органів.

Зв'язок дисертації з науковими програмами і тематикою

Дисертаційну роботу виконано відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку та аудиту на тему «Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (номер держреєстрації: 0121U111098). Окремі результати дослідження було враховано під час виконання Науково-дослідним інститутом фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України ННТР: «Практичне удосконалення системи оцінки ризиків контрольованих операцій з урахуванням кращої світової практики» (номер держреєстрації: 0121U111676) та «Розвиток системи управління податковими ризиками у діяльності ДФС України» (номер держреєстрації: 0119U000569).

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій кваліфікаційної наукової праці

Достовірність і обґрунтованість сформульованих у дисертації положень, висновків і рекомендацій базуються на використанні значної кількості методів наукового пізнання й підтверджується публікаціями Моргуненка А.С. у вітчизняних наукових фахових виданнях, доповідями на наукових конференціях. Теоретичну і методологічну основу дослідження складає критичний аналіз іноземних та вітчизняних наукових праць з питань обліку, оподаткування та контролю за трансфертним ціноутворенням. Чітко визначена мета та формулювання наукових завдань роботи дозволили автору викласти власне бачення теоретичних основ обліково-аналітичного забезпечення контролю за трансфертним ціноутворенням. Наукові положення, висновки та практичні рекомендації, викладені у дисертаційній роботі, є логічним результатом цілісного дослідження, що відповідає визначеним завданням і меті.

До найбільш значущих результатів дисертаційного дослідження, що відзначаються науковою новизною, належать такі положення:

- розроблено модель системи моніторингу контрольованих операцій, яка інтегрує облік, аналіз і контроль на основі блокчейн-технологій із використанням штучного інтелекту. Це дозволяє забезпечити надійне накопичення і обмін інформацією в межах міжнародних груп компаній;
- удосконалено формування облікової політики трансфертного

ціноутворення міжнародних груп компаній, шляхом запровадження дворівневого підходу: централізований (на рівні материнської компанії) та децентралізований (на рівні учасників групи), що забезпечує узгодженість та єдність підходів до управління контрольованими операціями;

- рекомендовано типові форми внутрішньої документації для обліку внутрішньогрупових операцій, які потенційно можуть визнаватися контрольованими, та аудиторських процедур, що створює системне та прозоре інформаційне забезпечення трансфертного ціноутворення як для окремих учасників, так і для материнської компанії, а також забезпечує єдність підходів до контролю трансфертного ціноутворення;

- запропоновано систему автоматизованої ідентифікації та оцінки ризиків трансфертного ціноутворення на основі нейронної мережі, що підвищує ефективність управління ризиками;

- розроблено організаційно-методичну модель, що забезпечує поетапну та узгоджену оцінку контрольованих операцій у міжнародній групі компаній із врахуванням вертикальних і горизонтальних взаємозв'язків між учасниками групи, сприяючи методологічній єдності в межах процесу трансфертного ціноутворення;

- створено автоматизовану систему внутрішнього інформаційного середовища для моніторингу трансфертного ціноутворення - «Звіт про контрагентів-нерезидентів», що підвищує оперативність прийняття управлінських рішень на рівні учасників групи та материнської компанії;

- розроблено інноваційну модель управління ризиками трансфертного ціноутворення на основі нейронної мережі, яка автоматизує процес ідентифікації та оцінки ризиків, забезпечуючи своєчасне прийняття ефективних управлінських рішень як на оперативному, так і на стратегічному рівнях.

Практичне значення результатів дисертації

Практичне значення дисертаційної роботи, а також рівень обґрунтованості сформульованих у ній наукових положень, висновків і рекомендацій підтверджуються чіткою структурою викладення матеріалу, логічною послідовністю розв'язання поставлених завдань, достатньою повнотою посилань на джерела інформації та апробацією результатів дослідження.

Окремі напрацювання автора щодо побудови моделі оцінки ризиків трансфертного ціноутворення та організації відповідного процесу можуть бути використані при розробці нормативно-правових актів і методичних документів Державної податкової служби України.

Практична значущість результатів дослідження підтверджується їх впровадженням у діяльність реальних суб'єктів господарювання. Зокрема, рекомендації щодо удосконалення елементів облікової політики з трансфертного ціноутворення, оптимізації підходів до підготовки звітності, а також автоматизації процесів ідентифікації ризиків були реалізовані у діяльності ТОВ «Агропросперіс». Алгоритм обліково-аналітичного забезпечення контролю та модель автоматизованої оцінки ризиків трансфертного ціноутворення

використано у практичній роботі ТОВ «АК «П.С.П. Аудит».

Крім того, результати дисертаційного дослідження знайшли застосування у межах виконання науково-дослідної теми державного замовлення «Практичне удосконалення системи оцінки ризиків контрольованих операцій з урахуванням кращої світової практики» та стали основою для підготовки розділу 3 «Основні показники ризиків трансфертного ціноутворення та підходи до їхнього визначення» колективної монографії «Удосконалення моніторингу контрольованих операцій та оцінки ризиків трансфертного ціноутворення».

Отже, результати дисертаційної роботи мають прикладне спрямування та можуть бути використані як у державному управлінні, так і в практиці суб'єктів господарювання, аудиторських компаній та науково-дослідних інститутів.

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

Структура та зміст дисертаційної роботи Моргуненка А. С. на тему «Обліково-аналітичне забезпечення контролю за трансфертним ціноутворенням» повністю відповідають науковій спеціальності 071 – «Облік і оподаткування» та вимогам до оформлення дисертаційних досліджень. Робота побудована логічно, включає три змістовні розділи, які поділено на окремі пункти, що дає змогу поступово розкривати наукову проблематику. Назва дисертації точно відображає зміст дослідження, а її об'єкт, предмет, мета та завдання знаходяться у взаємозв'язку та взаємодоповнюють одне одного.

У межах дисертаційного дослідження автор забезпечив послідовне досягнення поставленої мети шляхом реалізації чітко визначених наукових завдань. Результати обґрунтовано з використанням відповідного ілюстративного матеріалу: таблиць, схем, рисунків та додатків. Дисертація характеризується внутрішньою логікою викладу, змістові елементи гармонійно поєднуються між собою та підсилюють цілісність наукової концепції. Оформлення роботи відповідає встановленим нормативним вимогам, а подання матеріалу - академічному стилю.

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

Повнота викладу основних результатів дисертації в наукових фахових виданнях

Основні результати дисертаційного дослідження, включаючи теоретичні положення, висновки та практичні рекомендації, знайшли відображення в наукових публікаціях здобувача. Моргуненком Артемом Сергійовичем

опубліковано 21 наукову працю, зокрема: 10 статей у фахових наукових виданнях України, 10 тез доповідей на науково-практичних конференціях та 1 участь у написанні колективної монографії. Представлені публікації свідчать про належний рівень апробації результатів дослідження.

Наукові праці здобувача відповідають вимогам пунктів 8 і 9 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, що підтверджує достатність та повноту викладення основних положень дисертації в опублікованих роботах.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності

За результатами аналізу представлених матеріалів встановлено, що дисертаційне дослідження Моргуценка Артема Сергійовича виконано відповідно до принципів академічної доброчесності. Робота написана у науковому стилі, характеризується чіткою структурою та логічною послідовністю викладу. Оформлення дисертації відповідає вимогам, передбаченим наказом Міністерства освіти і науки України від 12.01.2017 № 40.

У тексті наявні належні посилання на використані джерела, зазначені у списку. У публікаціях, підготовлених у співавторстві, чітко визначено особистий внесок здобувача. Це свідчить про дотримання вимог академічної етики та доброчесності під час виконання наукової роботи.

Дискусійні положення та зауваження до дисертації

Загалом, позитивно оцінюючи дисертаційне дослідження, необхідно висловити окремі побажання та зауваження, які переважно є дискусійними, а саме:

- у пункті 1.1 дисертації автором розглянуто етапи еволюції трансфертного ціноутворення в Україні, а також запропоновано власну структуру цих етапів. Разом із тим, залишено поза увагою важливий аспект взаємозв'язку між розвитком трансфертного ціноутворення та пільговими режимами оподаткування, зокрема такими як «Дія Сіті». Доцільним було б висвітлити потенційний вплив пільг податкових режимів на ризики невідповідності умов контрольованих операцій принципу «втягнутої руки» при формуванні політики трансфертного ціноутворення країни;

- аналіз методів трансфертного ціноутворення у європейських країнах (додаток Г), поданий автором у дисертації, заслуговує на схвальну оцінку. Водночас було б доцільно доповнити цей аналіз кількісними економічними показниками щодо частоти застосування окремих методів та динаміки їх використання в процесі імплементації положень Плану BEPS, що сприяло б посиленню дослідження в умовах євроінтеграційного процесу вітчизняного законодавства;

- у розділі 2 дисертації запропоновано форми документального забезпечення контрольованих операцій з метою належного застосування механізмів трансфертного ціноутворення. Водночас доцільно було б доповнити ці форми прикладами їх практичного використання на основі реальних або умовних даних підприємств. Включення таких прикладів не лише поглибило б прикладну спрямованість запропонованих рішень, а й сприяло б їх кращій адаптації до умов функціонування суб'єктів господарювання, які потенційно підпадають під регулювання у сфері трансфертного ціноутворення. Окрім того, автору слід було б передбачити необхідність постійного оновлення документальних реєстрів, адже внутрішньогрупові операції швидко змінюються, що вимагає гнучкості та оперативного оновлення інформаційних систем для забезпечення актуальності даних;

- запропонований автором у підпункті 3.3 підхід до ідентифікації та оцінки ризиків трансфертного ціноутворення на основі використання нейронної мережі є актуальним. Водночас, доцільним видається розширення переліку використовуваних маркерів ризику, зокрема, за рахунок включення індикаторів з міжнародного оподаткування, специфічних галузевих ризиків, а також маркерів, пов'язаних із особливостями юрисдикцій, в яких присутня МГК. Такий підхід дозволив би підвищити точність моделі при обробці складної обліково-аналітичної інформації та сприяв би більш ефективному виявленню нетипових або ризикових схем трансфертного ціноутворення в умовах функціонування МГК.

Загалом, зазначені зауваження не впливають на позитивну оцінку змісту дисертаційного дослідження і не зменшують наукової цінності отриманих результатів. Вони мають, передусім, дискусійний характер і можуть бути використані автором у подальших наукових розробках у сфері трансфертного ціноутворення.

Загальна оцінка дисертації та її відповідність встановленим вимогам

Дисертаційна робота Моргуненка Артема Сергійовича на тему «Обліково-аналітичне забезпечення контролю за трансфертним ціноутворенням» є цілісним, логічно структурованим і завершеним самостійним дослідженням, що має наукову новизну. Анотація та опубліковані дисертантом наукові праці відповідають змісту дисертації, відображають суть основних наукових здобутків і отриманих результатів.

Зокрема, у дисертації поглиблено теоретичні засади взаємозв'язку обліку та трансфертного ціноутворення, а також запропоновано та обґрунтовано методичні й практичні інструменти обліку, аналізу та контролю за контрольованими операціями у межах формування єдиної та узгодженої політики МГК щодо трансфертного ціноутворення. Якісні характеристики роботи вказують на її відповідність галузі знань 07 «Управління та адміністрування», спеціальності 071 «Облік і оподаткування», вимогам наказу МОН України №40 від 12.01.2017 р. «Про затвердження Вимог до оформлення

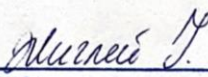
дисертації» (з наступними змінами) та пп. 6-8 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року №44 (із змінами, внесеними згідно з постановами Кабінету Міністрів України від 21.03.2022 р. № 341, від 19 травня 2023 р. № 502, від 03 травня 2024 р. № 507), а її автор, – Моргуненко Артем Сергійович, – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071– «Облік і оподаткування».

Офіційний опонент:

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
Державного університету
«Житомирська політехніка»



Ірина ЖИГЛЕЙ

Підпис 
Засвідчую:
Учений секретар
Житомирська політехніка
