

С.Ф. Легенчук, д.е.н., проф.
І.В. Жиглей, д.е.н., проф.

Державний університет «Житомирська політехніка»

Звітність з трансфертного ціноутворення в умовах аутсорсингу: організаційні та поведінкові аспекти

Визначено актуальність проведення досліджень у сфері надання аутсорсингових послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення на підприємстві. Окреслено структуру пакета звітності з трансфертного ціноутворення. Виокремлено напрями здійснення аутсорсингу послуг з формування звітності трансфертного ціноутворення. Обґрунтовано поняття «чистого аутсорсингу» та «косорсингу послуг з формування звітності трансфертного ціноутворення» у контексті їх повного та часткового здійснення. Проаналізовано особливості здійснення взаємодії внутрішніх фахівців з оподаткування підприємства та зовнішніх податкових консультантів під час оперативного та стратегічного обміну знаннями при аутсорсингу послуг з формування звітності трансфертного ціноутворення. Обґрунтовано необхідність мінімізації опортуністичної поведінки внутрішніх фахівців з оподаткування під час одержання аутсорсингових послуг. Проаналізовано основні переваги та недоліки застосування аутсорсингу послуг з формування звітності трансфертного ціноутворення підприємства. Виокремлено основні причини звернення великих підприємств до аутсорсингових послуг у частині формування звітності з трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення; податкова звітність; аутсорсинг; транснаціональні компанії; організація обліку.

Постановка проблеми. Здійснення будь-якої діяльності на рівні підприємства, з огляду на його спрямованість на одержання прибутку, відбувається лише за умови, якщо така діяльність є економічно вигідною для нього. В іншому випадку одним з найбільш прийнятних варіантів виходу з цієї ситуації є відмова від такої діяльності чи її підвидів або її передача на аутсорсинг, тобто надання повного або часткового права на її здійснення зовнішнім відносно підприємства суб'єктам. Окрім одержання економічних вигід, застосування аутсорсингу також тягне за собою виникнення цілої низки ризиків, у результаті зважування яких з вигодами і ухвалюється рішення про можливість переходу на аутсорсинг. Застосування аутсорсингових послуг також напряму стосується і ведення бухгалтерського обліку як окремого бізнес-процесу, який повною мірою або ж частково, у вигляді окремих процедур, може передаватися на здійснення зовнішнім виконавцям.

Одним із напрямів, що є дотичним до бухгалтерської діяльності, є трансфертне ціноутворення, яке передбачає проведення спеціалізованої експертизи, виконання нормативних вимог до трансфертної документації, взаємодії з державними органами, удосконалення командної роботи у цій сфері, розробку загальної стратегії та формування звітності з трансфертного ціноутворення на підприємстві. За останні роки у зв'язку з розширенням діяльності транснаціональних корпорацій в умовах комерційної глобалізації все більш значущими стають ризики визначення цін, за якими товари та послуги продаються між асоційованими підприємствами, а також в операціях з нерезидентами, внаслідок постійних та швидкоплинних змін правил трансфертного ціноутворення, застосування подвійного оподаткування, введення уточнень з трансфертного ціноутворення в пандемічних умовах, впровадження ОЕСР ініціативи щодо розмивання бази та розподілу прибутку (BEPS), активної цифровізації управлінських процесів тощо. Як зазначають представники компанії «EY», в сучасних умовах зміна законів і нормативних актів порушує сутність трансфертного ціноутворення, внаслідок чого зростають витрати на його здійснення, підвищується рівень ризиків у цій сфері, зростає ймовірність подвійного оподаткування [6, с. 5]. За таких динамічних та складних умов за даними компанії «Deloitte» [9, с. 7] переважна більшість робіт, що стосуються формування звітності з трансфертного ціноутворення транснаціональних компаній (в середньому – 98 %) передається на аутсорсинг (повний або частковий). Водночас залишаються теоретично необґрунтованими причини та фактори, на основі яких ухвалюються рішення формування звітності з трансфертного ціноутворення на основі використання аутсорсингу чи інсорсингу, а також змістовні аспекти таких взаємодій підприємств з компаніями-аутсорсерами, що зумовлює необхідність проведення досліджень у цьому напрямі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. Питання аутсорсингу бухгалтерських послуг за останні роки активно висвітлюються українськими вченими внаслідок поширення такої практики серед вітчизняних підприємств, що передусім викликано бажанням мінімізації витрат на ведення та організацію бухгалтерського обліку, а також можливостями сучасних

інформаційних систем та мережевих технологій забезпечувати віддалену обробку облікових даних. Зокрема питання розглядаються в дослідженнях С.Л. Безручук, С.А. Гаркуши, І.Л. Грабчук, Т.В. Давидюк, С.М. Лайчук, Г.І. Ляхович, О.І. Пилипенка, А.М. Поплюйка, Л.С. Скакун та ін.

Аналіз досліджень застосування аутсорсингу у процесі реалізації трансфертного ціноутворення є достатньо широким поняттям, яке містить як передачу окремих ділянок цього бізнес-процесу для виконання сторонніми суб'єктами, так і передачу процесів його інформаційної підтримки зовнішнім суб'єктам. На відміну від аутсорсингу трансфертного ціноутворення як окремого бізнес-процесу, проблематика аутсорсингу послуг з трансфертного ціноутворення в частині формування відповідної звітності майже не розглядається у працях вітчизняних вчених, однак є об'єктом, який досліджують зарубіжні науковці: М.Кулс, В.С. Редкліф, К.П. Россінг, Д.Сендвік, К.Спенс, М.Стейн, Б.Уілкінсон, Х.Хоглунд та ін.

Метою статті є дослідження проблем та сучасних особливостей аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення.

Викладення основного матеріалу. На сьогодні пакет звітності з трансфертного ціноутворення є достатньо об'ємним масивом даних, підготовка якого передбачає безпосереднє складання Звіту про контрольовані операції, де наводиться деталізована інформація про них та про пов'язаність осіб, які є стороною контрольованих операцій, надання повідомлення про участь у міжнародній групі компаній. А також формування документації з трансфертного ціноутворення, яка з'явилася в результаті імплементації у національне законодавство трирівневої моделі звітності з трансфертного ціноутворення, рекомендованої ОЕСР в межах ініціативи BEPS, що містить: 1) документацію з трансфертного ціноутворення (локальний файл); 2) глобальну документацію з трансфертного ціноутворення (майстер-файл); 3) Звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country-by-Country Report). Таку роботу можуть виконувати як працівники підприємства (бухгалтери, консультанти з формування податкової звітності, фахівці з трансфертного ціноутворення), так і залучені зовні фахівці, які мають відповідний рівень знань та навичок роботи у сфері трансфертного ціноутворення (зовнішні податкові консультанти, аудитори тощо). Застосування другого (аутсорсингового) підходу до формування звітності з трансфертного ціноутворення в умовах сьогодення, на думку представників компанії «Deloitte», насамперед викликано такими основними причинами: 1) зміною регулювання та імплементацією BEPS; 2) нестачею необхідних ресурсів або часу; 3) одержанням нової експертизи та зовнішньою перспективою [9, с. 7].

Розглядаючи питання аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення, з огляду на структуру звітності, можна виокремити два основні напрями його здійснення (рис. 1):

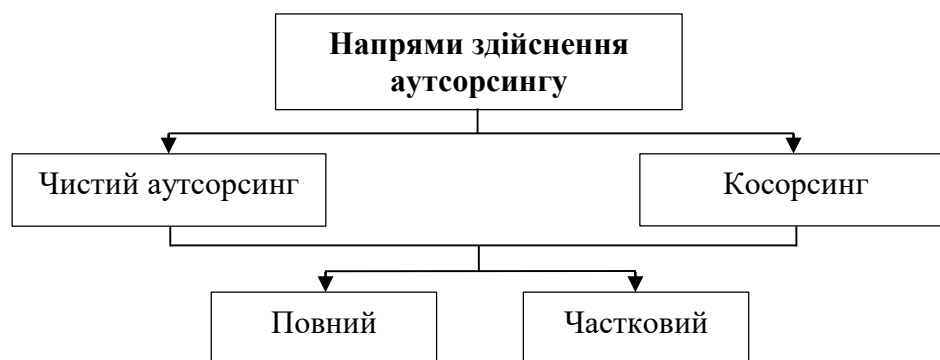


Рис. 1. Напрями здійснення аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення

Чистий аутсорсинг послуг із формування звітності з трансфертного ціноутворення передбачає повну передачу зовнішнім відносно підприємства суб'єктам видів робіт, пов'язаних з цим процесом, а косорсинг

(частковий аутсорсинг) передбачає додаткове залучення до діяльності підприємства представників зовнішнього суб'єкта для підвищення ефективності такого процесу. Причинами застосування косорсингу може бути відсутність досвіду та необхідних знань працівників підприємства у сфері трансфертного ціноутворення, недостатнє володіння останніми законодавчими змінами у цій сфері або відсутність дієвих методик забезпечення ефективності такого процесу. Застосування косорсингу дозволяє «підтягнути» знання працівників у сфері трансфертного ціноутворення та ознайомити з провідними методиками й техніками формування звітності з трансфертного ціноутворення.

Косорсинг та аутсорсинг можуть запроваджуватися як щодо всієї документації і звітності з трансфертного ціноутворення, так і щодо окремих їх частин. Зокрема, на аутсорсинг, окрім повної

передачі, можуть віддаватися окремі, найбільш складні або трудомісткі ділянки формування документації з трансфертного ціноутворення, наприклад, які стосуються аналізу зовнішнього середовища підприємства, бенчмаркінгові дослідження та аналіз зіставності, або окремі елементи документації, наприклад, формування Звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній. Так само до окремих ділянок формування документації з трансфертного ціноутворення, стосовно яких у підприємства відсутній досвід складання, можуть залучатися кваліфіковані фахівці, експерти та професіонали зі сторони на засадах косорсингу. Їх основна функція полягає не лише у повній заміні власних відповідальних за цю ділянку працівників підприємства на зовнішніх, а в їх консультуванні та коучингу, передачі їм унікального досвіду та знань. Цей факт було підтверджено результатами дослідження А.Асагіані, Е.Пенттінен та А.Кумара, які простежили, що 337 фінських малих та середніх компаній зверталися до аутсорсингових послуг щодо різних бізнес-процесів підприємства. Авторами було встановлено, що аутсорсинг процесів формування звітності передусім був мотивований доступом до експертних знань [1, с. 50]. Зовнішні податкові консультанти, окрім досягнення поточних цілей, допоможуть підвищити компетентності працівників у сфері трансфертного ціноутворення, що в результаті забезпечуватиме формування довгострокових (стратегічних) економічних вигід для підприємства.

Взаємодія внутрішніх фахівців з оподаткування підприємства та зовнішніх податкових консультантів в умовах застосування косорсингу є об'єктом дослідження сучасних вчених, оскільки може бути «центром виникнення» трансакційних витрат. Так П.ван дер Рійт, Дж.Хеселдайн та К.Холланд визначили особливості взаємовідносин та обміну даними між корпоративними працівниками з оподаткування й зовнішніми податковими консультантами [10, с. 14–15]. З позиції ефективності впровадження косорсингу в частині формування звітності з трансфертного ціноутворення важливе значення має визначений авторами оперативний і стратегічний тип обміну знаннями між двома цими групами суб'єктів. Якщо оперативний обмін знаннями стосується щоденної взаємодії між штатними та залученими ззовні консультантами, то стратегічний обмін даними має бути спрямований на стратегічне використання знань, вмінь, навичок і досвіду зовнішніх податкових консультантів для побудови ефективної системи формування звітності з трансфертного ціноутворення на підприємстві. Зазвичай оперативний обмін знаннями ініціюється зовнішніми податковими консультантами, а стратегічний обмін має бути ініційований менеджментом підприємства, відповідальним за трансфертне ціноутворення, та передбачає формування корпоративної бази знань, яка може бути використана не лише для розв'язання поточних проблем, а й у майбутньому.

Корпоративні фахівці з оподаткування не завжди зацікавлені в двосторонньому стратегічному обміні знаннями, оскільки внаслідок існування агентської проблеми їх інтереси можуть не завжди збігатися, тому його ефективності суб'єкти корпоративного управління мають здійснювати додаткові трансакційні витрати, зокрема, в частині формування системи внутрішнього аудиту, що сприятиме формуванню повноцінної корпоративної бази знань з питань складання звітності з трансфертного ціноутворення. Існування такої ситуації підтверджують дослідження Х.Хоглунда та Д.Сендвіка [4, с. 485], які виявили, що працівники, виконуючи внутрішні облікові задачі всередині компанії, більше займаються управлінням податковими розрахунками у формі управління прибутку в напрямі зменшення податкового тягаря, використовуючи опортуністичну поведінку. А зовнішні податкові консультанти менш схильні до таких дій, що може бути наслідком більш пильного контролю за їх діяльністю з боку стейкхолдерів компанії та регуляторів ринку, а також можливістю виникнення репутаційних ризиків для компанії-аутсорсера.

Проблему застосування маніпулятивної поведінки у процесі безпосередньо трансфертного ціноутворення і складання звітності щодо таких операцій на прикладі компаній, зареєстрованих на китайській біржі, ілюструють А.В. Ло, Р.М. Вонг та М.Фірт [7, с. 21–22], наголошуючи на тому, що подібна проблема може існувати у всіх розвинених країнах, де ще недостатньо розвинені інститути корпоративного управління та фондового ринку, що також можна сказати і про Україну. Окрім цього, на думку авторів, стимули до формування креативної податкової звітності з трансфертного ціноутворення вступають у конфлікт зі стимулами формування фінансової звітності, з огляду на бонусну гіпотезу позитивної теорії обліку, що є ще одним з факторів, який перешкоджає ефективному обміну знаннями між внутрішніми працівниками з оподаткування та зовнішніми податковими консультантами. Таким чином, під час ухвалення рішення щодо залучення косорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення важливою проблемою є «правильний» вибір зовнішнього податкового консультанта, що зможе забезпечити ефективний оперативний та стратегічний обмін знаннями у цій сфері.

В цілому застосування аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення забезпечує одержання таких переваг для підприємства:

- можливість залучення висококваліфікованих та досвідчених професіоналів, що сприятиме підвищенню ефективності трансфертного ціноутворення як окремого бізнес-процесу та мінімізація

податкових ризиків, що можуть виникати у результаті формування звітності з трансфертного ціноутворення;

- здатність зовнішніх податкових консультантів завдяки своєму досвіду роботи та знанням у сфері трансфертного ціноутворення бачити та упереджувати всі потенційні проблеми й сценарії, які можуть виникнути в підприємства у процесі звітування з трансфертного ціноутворення;
- мінімізація ризиків витоку конфіденційної інформації у випадку залучення фахівців з консалтингових компаній, які турбуються про свою репутацію та усвідомлюють важливість приватності й конфіденційності облікової інформації;
- економія витрат на оплату праці робітників, які виконують вузькоспеціалізовані завдання у сфері організації складання документації та звітування з трансфертного ціноутворення;
- мінімізація витрат на додаткові бонусні, преміальні та пільгові виплати працівників підприємства, які були залучені до процесів формування документації та звітності з трансфертного ціноутворення;
- мінімізація витрат на закордонні відрядження у випадку залучення міжнародних консалтингових компаній, коли для надання послуг можуть залучатися представники цих компаній з відповідних країн;
- забезпечення супроводу під час податкових перевірок та перевірок з питань дотримання суб'єктом складання звітності з трансфертного ціноутворення принципу «вितягнутої руки», забезпечення досудового оскарження рішень податкових та інших контролюючих органів;
- оптимізація трансфертного ціноутворення відповідно до бізнес-моделі підприємства, можливість удосконалення загальної політики та стратегії трансфертного ціноутворення на підприємстві, зокрема, в частині формування звітності щодо процесу цього виду;
- загальне підвищення якості процесу формування звітності з трансфертного ціноутворення на основі використання досвіду експертів, репутації консалтингових фірм у випадку виникнення судових спорів, на основі використання наявних у них управлінських інформаційних систем і доступу до експертів та зовнішніх баз даних з інформацією, необхідною для реалізації цього процесу.

До основних недоліків застосування аутсорсингу зараховують високу вартість таких послуг, яка стрімко зростає внаслідок регулярного удосконалення законодавства у цій сфері, втрата повного контролю за цим бізнес-процесом, що може призвести до зниження продуктивності та порушення комунікаційної взаємодії всередині облікової служби підприємства, а також можливість витоку конфіденційної інформації про контрольовані операції та діяльність підприємства в цілому. Окрім цього, лише штатні працівники, що забезпечують формування звітності з трансфертного ціноутворення, мають глибоке розуміння особливостей діяльності підприємства, розуміють «унікальний слід бізнесу», що є обов'язковою умовою для ефективної реалізації такого процесу. Водночас, такі проблеми більшою мірою мають локальний характер, і відповідно стосуються поведінки та репутації конкретного суб'єкта надання аутсорсингових послуг у сфері трансфертного ціноутворення, а також його бажання детально вивчити бізнес-модель підприємства, зокрема в частині здійснення ним операцій з трансфертного ціноутворення.

Ще однією з проблем, яка виникає під час використання аутсорсингових послуг щодо складання звітності з трансфертного ціноутворення, про що зауважують представники компанії «EY», є необхідність встановлення прямого зв'язку між платником податків та податковою адміністрацією, щоб напяму надавати дані про транзакції, що досить складно передати на аутсорсинг [5]. Тому аутсорсингова компанія здебільшого може надати лише обмежену допомогу, оскільки не може здійснювати первинну реєстрацію господарських операцій в інформаційній системі підприємства, що передбачає необхідність забезпечення ефективної взаємодії зовнішніх податкових консультантів та облікових працівників підприємства.

Провівши аналіз вітчизняного ринку послуг, які надаються консалтинговими та аудиторськими компаніями щодо підготовки документації та формування звітності з трансфертного ціноутворення, визначена відсутність чітко встановленої їх вартості, оскільки вона здебільшого визначається в договірному порядку з конкретним замовником, залежить від низки факторів (обсяг бенчмаркінгових досліджень, види операцій з пов'язаними сторонами-нерезидентами та резидентами низькоподаткових юрисдикцій, загальний обсяг операцій та кількості контрагентів і документів за операціями (митних декларацій, актів виконаних робіт та послуг), що будуть досліджуватися тощо). Такі послуги можуть надаватись як в повному обсязі – підготовка всього пакета документації і звітності з трансфертного ціноутворення, так і частково, наприклад, за розділами документації, окрема підготовка Звіту про контрольовані операції, окрема підготовка Звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній тощо. Окрім цього, деякі вітчизняні компанії пропонують додаткові послуги, спрямовані на оптимізацію процесу формування документації та складання звітності з трансфертного ціноутворення, зокрема, шляхом автоматизації однотипних операцій за допомогою програмних засобів та формування загальних рекомендацій, спрямованих на підвищення рівня його ефективності.

На відміну від вітчизняних компаній, за кордоном є досить поширеною практика передачі на аутсорсинг або косорсинг аудиторським і консалтинговим компаніям процесу формування і складання Звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній (Country by Country Report), що містить координацію процесу збирання даних та інформації для одержання повідомлень, а також безпосередньо для заповнення цього звіту, підготовка XML-звіту по країнах, а також підготовка повідомлень для подачі в інші країни, де це необхідно, розробку внутрішньо корпоративних керівництв щодо інтерпретації рекомендацій ОЕСР в частині складання цього звіту. Для полегшення процесу формування та подачі окремі консалтингові компанії, наприклад, «BDO Corporate International» [3], пропонують використовувати розроблене ними спеціалізоване програмне забезпечення, що дозволяє узгодити та імпортувати дані за допомогою відповідних шаблонів (схема XML HMRC), перевірити їх та створити вихідний файл звіту у форматі XML, що буде подано у відповідні податкові органи. Окрім цього, компаніями-аутсорсерами можуть надаватися рекомендації щодо особливостей формування (реінжиніринг трансфертного ціноутворення) і порядку надання інформації зі звіту в податкові органи для підвищення рівня податкової безпеки підприємства, прогнозування ризиків, що пов'язані з поданням цього звіту.

На використання підприємствами аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення впливає розмір підприємства та сфера поширення його діяльності. Як показують дослідження М.Кулса та К.П. Россінга, великі багатонаціональні підприємства залежать від зовнішніх податкових консультантів, які мають глибші знання в конкретній галузі, і які бажають займатися ізоморфною діяльністю, намагаючися не бути галузевим винятком, що може привернути увагу місцевих податкових органів [2, с. 46]. Для великих підприємств, які працюють на міжнародних ринках, також важливим є досвід взаємодії зовнішніх податкових консультантів з місцевими податковими органами, який дозволяє мінімізувати виникнення податкових ризиків. Окрім цього, важливими є не лише знання зовнішніх податкових консультантів у сфері трансфертного ціноутворення, а також і їх особистий досвід роботи з конкретними податковими інспекторами. На думку М.Кулса та К.П. Россінга, багатонаціональні підприємства залежать від конкретних місцевих податкових консультантів, яких вони вважають «елітними консультантами», враховуючи їхню локальну інституційну думку та особисті стосунки з податковими інспекторами [2, с. 46].

Ще однією з причин звернення великих підприємств до аутсорсингових послуг в частині формування звітності з трансфертного ціноутворення є збільшення обсягів необхідних документів та підвищення складності роботи щодо складання звітності внаслідок впровадження ініціативи BEPS. Як зазначають з цього приводу В.С. Редкліф, К.Спенс, М.Стейн та Б.Уілкінсон [8, с. 10–11], внаслідок інституційних змін, зокрема запровадженої ОЕСР ініціативи BEPS, по-новому відбувається розвиток податкової практики та професії податкових консультантів, уточнюючи їх моральні норми. Зокрема, BEPS ввів у сферу оподаткування нові численні логіки або інституційну складність, що в цілому призвело до посилення корпоративного контролю за податковим плануванням, зміцнення ролі внутрішніх податкових спеціалістів у розробці корпоративної стратегії, перетворення зовнішніх податкових консультантів на рефлексивних посередників між організаціями та установами, між корпоративними клієнтами та суспільством, посилення значення ролі знань щодо трансфертного ціноутворення фахівців з оподаткування як окремого цінного ресурсу, що дозволяє підвищити ефективність трансфертного ціноутворення на підприємствах.

Висновки та пропозиції. Ускладнення нормативних вимог, які визначають правила та принципи складання звітності з трансфертного ціноутворення, призвели до зростання податкових ризиків та необхідності посиленого контролю за таким процесом на підприємствах, особливо в транснаціональних компаніях, для яких цей процес є ще більш складним у зв'язку з необхідністю збору та звітуванням інформації щодо різних юрисдикцій. В умовах сьогодення це стало основною причиною передачі робіт зі складання документації та формування звітності з трансфертного ціноутворення на аутсорсинг.

Проведений аналіз вітчизняної та зарубіжної практики дозволив встановити існування двох напрямів здійснення аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення – чистого аутсорсингу та косорсингу, які можуть бути реалізовані в повній або частковій формах. Чистий аутсорсинг передбачає повну передачу зовнішнім відносно підприємства суб'єктам видів робіт, пов'язаних з формування звітності з трансфертного ціноутворення, а косорсинг передбачає додаткове залучення до діяльності підприємства представників зовнішнього суб'єкта для підвищення ефективності такого процесу. Для забезпечення ефективності аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення керівництву необхідно забезпечити оперативний і стратегічний обмін знаннями між штатними обліковими працівниками та залученими ззовні податковими консультантами. Такому процесу може заважати маніпулятивна поведінка штатних облікових працівників, які складають звітність з трансфертного ціноутворення, що є наслідком існування агентської проблеми у корпоративних структурах.

До основних переваг застосування аутсорсингу послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення належать: підвищення якості такого процесу, мінімізація податкових ризиків, зменшення витрат на реалізацію цього процесу, а також можливість удосконалення політики і стратегії щодо трансфертного ціноутворення підприємства. Основні недоліки застосування аутсорсингових послуг з формування звітності з трансфертного ціноутворення є наслідком їх здійснення зовнішніми податковими консультантами – безпекові ризики, можливість зростання їх вартості та втрата повного контролю над цим процесом. Окрім вирізнених і проаналізованих переваг на ухвалення рішення щодо використання аутсорсингових послуг з формування звітності трансфертного ціноутворення впливає розмір підприємства, а також останні зміни в регулюванні здійснення операцій з трансфертного ціноутворення та формування звітності про них, викликані впровадженням ініціативи BEPS у світову практику.

Список використаної літератури:

1. *Asatiani A.* Uncovering the nature of the relationship between outsourcing motivations and the degree of outsourcing: An empirical study on Finnish small and medium-sized enterprises / *A.Asatiani, E.Penttinen, A.Kumar* // *Journal of Information Technology*. – 2019. – Vol. 34 (1). – P. 39–58. DOI: 10.1177/026839621881625.
2. *Cools M.* International Transfer Pricing: MNE Dependency on Knowledge of External Tax Consultants / *M.Cools, J.Ch.P. Rossing* // *Journal of Management Accounting Research*. – 2021. – Vol. 33, No. 1, Spring. – P. 33–51. DOI: 10.2308/JMAR-19-061.
3. Country by Country reporting and XML [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.bdo.co.uk/en-gb/services/tax/corporate-international-tax/country-by-country-reporting-and-xml>.
4. *Höglund H.* Outsourcing of accounting tasks and tax management: evidence from a corporate tax rate change / *H.Höglund, D.Sundvik* // *Applied Economics Letters*. – 2016. – Vol. 23, № 7. – P. 482–485. DOI: 10.1080/13504851.2015.1083074.
5. How digital tax reporting is forcing a rethink of sourcing strategies [Electronic resource]. – Access mode : https://www.ey.com/en_gl/tax/how-digital-tax-reporting-is-forcing-a-rethink-of-sourcing-strategies.
6. How leaning into transfer pricing transformation helps manage tax risk : EY International tax and transfer pricing survey. – 2021. – 18 p.
7. *Lo A.W.* Tax, Financial Reporting, and Tunneling Incentives for Income Shifting: An Empirical Analysis of the Transfer Pricing Behavior of Chinese-Listed Companies / *A.W. Lo, R.M. Wong, M.Firth* // *Journal of the American Taxation Association*. – 2010. – Vol. 32, № 2. – P. 1–26. DOI: 10.2308/jata.2010.32.2.1.
8. Professional repositioning during times of institutional change: The case of tax practitioners and changing moral boundaries / *V.S. Radcliffe, C.Spence, M.Stein, B.Wilkinson* // *Accounting, Organizations and Society*. – 2018. – № 66. – P. 45–59. DOI: 10.1016/j.aos.2017.12.001.
9. Trends in transfer pricing. Global research bulletin // Deloitte, 2016. – 12 p.
10. *Van der Rijt P.* Sharing corporate tax knowledge with external advisers / *P. Van der Rijt, J.Hasseldine, K.Holland* // *Accounting and Business Research*. – 2019. – Vol. 49 (4). – P. 454–473. DOI: 10.1080/00014788.2018.1526058.

References:

1. Asatiani, A., Penttinen, E. and Kumar, A. (2019), «Uncovering the nature of the relationship between outsourcing motivations and the degree of outsourcing: An empirical study on Finnish small and medium-sized enterprises», *Journal of Information Technology*, Vol. 34 (1), pp. 39–58, doi: 10.1177/026839621881625.
2. Cools, M. and Rossing, J.Ch.P. (2021), «International Transfer Pricing: MNE Dependency on Knowledge of External Tax Consultants», *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 33, No. 1, Spring, pp. 33–51, doi: 10.2308/JMAR-19-061.
3. «Country by Country reporting and XML», [Online], available at: <https://www.bdo.co.uk/en-gb/services/tax/corporate-international-tax/country-by-country-reporting-and-xml>
4. Höglund, H. and Sundvik, D. (2016), «Outsourcing of accounting tasks and tax management: evidence from a corporate tax rate change», *Applied Economics Letters*, Vol. 23, Issue 7, pp. 482–485, doi: 10.1080/13504851.2015.1083074.
5. «How digital tax reporting is forcing a rethink of sourcing strategies», [Online], available at: https://www.ey.com/en_gl/tax/how-digital-tax-reporting-is-forcing-a-rethink-of-sourcing-strategies
6. EY (2021), *How leaning into transfer pricing transformation helps manage tax risk*, EY International tax and transfer pricing survey, 18 p.
7. Lo, A.W., Wong, R.M. and Firth, M. (2010), «Tax, Financial Reporting, and Tunneling Incentives for Income Shifting: An Empirical Analysis of the Transfer Pricing Behavior of Chinese-Listed Companies», *Journal of the American Taxation Association*, Vol. 32, No. 2, pp. 1–26, doi: 10.2308/jata.2010.32.2.1.
8. Radcliffe, V.S., Spence, C., Stein, M. and Wilkinson, B. (2018), «Professional repositioning during times of institutional change: The case of tax practitioners and changing moral boundaries», *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 66, pp. 45–59, doi: 10.1016/j.aos.2017.12.001.
9. «Trends in transfer pricing. Global research bulletin» (2016), *Deloitte*, 12 p.
10. Van der Rijt, P., Hasseldine, J. and Holland, K. (2019), «Sharing corporate tax knowledge with external advisers», *Accounting and Business Research*, Vol. 49 (4), pp. 454–473, doi: 10.1080/00014788.2018.1526058.

Легенчук Сергій Федорович – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-3975-1210>.

Наукові інтереси:

- теорія бухгалтерського обліку;
- облік нематеріальних активів;
- нефінансова та інтегрована звітність.

E-mail: legenchuk2014@gmail.com.

Жиглей Ірина Вікторівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<http://orcid.org/0000-0002-9529-6849>.

Наукові інтереси:

- облік зовнішньоекономічної діяльності;
- соціальна відповідальність бізнесу;
- обліково-аналітичне забезпечення соціально відповідальної діяльності.

E-mail: iv_zhygley@ukr.net.

Lehenchuk S.F., Zhyhlei I.V.

Transfer pricing reporting in outsourcing conditions: organizational and behavioral aspects

The urgency of conducting research in the field of outsourcing services for the formation of reporting on transfer pricing at the enterprise has been determined. The structure of the transfer pricing reporting package has been determined. The directions of outsourcing of services for the formation of reporting on transfer pricing have been disclosed. The notion of pure outsourcing and co-sourcing of transfer pricing reporting services in the context of their full and partial implementation has been grounded. The peculiarities of interaction between internal specialists in enterprise taxation and external tax consultants during the operational and strategic exchange of knowledge in the outsourcing of services for the formation of transfer pricing reporting have been analyzed. The necessity of minimizing the opportunistic behavior of internal tax specialists when obtaining outsourcing services has been grounded. The main advantages and disadvantages of outsourcing services for the formation of reporting on transfer pricing of the enterprise have been analyzed. The main reasons for large enterprises to turn to outsource services in terms of reporting on transfer pricing have been disclosed.

Keywords: transfer pricing; tax reporting; outsourcing; multinational companies; organization of accounting.

Стаття надійшла до редакції 24.01.2022.