



РАХУНКОВА ПАЛАТА

РІШЕННЯ

22 вересня 2026 року

№ 25-1

Київ

Про розгляд Звіту про результати аудиту діяльності (ефективності) на тему «Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням як інструмент захисту податкової бази та забезпечення бюджетних надходжень»

Згідно зі статтею 98 Конституції України, статтями 7, 25, 26, 35, 36, 37, 39 і 41 Закону України «Про Рахункову палату» розглянуто Звіт про результати аудиту діяльності (ефективності) на тему «Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням як інструмент захисту податкової бази та забезпечення бюджетних надходжень».

За підсумками розгляду Рахункова палата

ВСТАНОВИЛА:

1. Діяльність Державної податкової служби України (далі – ДПС) упродовж 2023 – I кварталу 2026 року щодо здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням (далі – ТЦУ) була частково ефективною та результативною.

1.1. В Україні сформована основна нормативно-правова база для здійснення податкового контролю за ТЦУ, до якої частково імплементовані міжнародні підходи. Водночас низка важливих заходів у цій сфері залишається нереалізованою. Зокрема, не імплементовані в повному обсязі положення Настанов Організації економічного співробітництва та розвитку щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб від 20 січня 2022 року, Директиви Ради (ЄС) 2016/1164/ЄС від 12.07.2016 про встановлення правил протидії практикам ухилення від сплати податків, які мають безпосередній вплив на функціонування внутрішнього ринку (із змінами), а також не врегульовані окремі елементи процедури взаємного узгодження



(МАР) та попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях (далі – КО) (процедура АРА).

Для усунення цих прогалин передбачалося розроблення та внесення до Верховної Ради України відповідних законопроектів, однак внаслідок несвоєчасного виконання Урядом та Міністерством фінансів України окреслених завдань, строки реалізації відповідних структурних маяків Міжнародного валютного фонду були перенесені.

За наявності детальних методологічних підходів Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР), методологічне забезпечення детально врегульовує податковий контроль за КО із сировинними товарами, які становили **близько 22 відс.** загального обсягу КО у 2023–2024 роках. Водночас методологія щодо такого контролю за КО з нематеріальними активами, послугами, фінансовими операціями, реструктуризацією бізнесу та діяльністю постійних представництв є неповною або фрагментарною. **Це створює правову та методологічну невизначеність для платників податків, а також ризики неохоплення належним моніторингом таких КО.**

Недостатність методологічного забезпечення аналізу окремих видів КО зумовлена, зокрема, неналежною координацією діяльності між Міністерством фінансів України та ДПС.

Зазначені недоліки негативно впливають на ефективність податкового контролю за ТЦУ, підвищують ризики недосягнення його цілей та створюють загрозу невиконання Україною міжнародних зобов'язань у цій сфері.

Сфера податкового контролю за ТЦУ має значні обсяги КО: за звітні 2022–2024 роки платниками податків **задекларовані майже 8 трлн грн КО**. За таких масштабів ефективність податкового контролю за ТЦУ набуває особливого значення та обумовлює необхідність використання сучасних методів аналізу даних, ризик-орієнтованих підходів та здійснення міжнародного співробітництва.

1.2. Впровадження Інформаційно-комунікаційної системи «Автоматизована система роботи з великими масивами даних для проведення аналізу ризиків з трансфертного ціноутворення» (далі – ІКС «BigData TP») сприяло централізації інформації з питань трансфертного ціноутворення та покращенню окремих аналітичних процесів, насамперед щодо КО із сировинними товарами.

Водночас низку функціональних модулів та інтеграцій, передбачених технічною документацією, не завершено. Крім того, Регламентом експлуатації ІКС «BigData TP» передбачено, що режим «Аналіз звітності» має запрацювати в повному обсязі у 2027 році (наразі перебуває в тестовій експлуатації). Унаслідок цього посадові особи податкових органів здійснювали експорт даних із системи, поєднували їх з інформацією, що зберігалася в окремих масивах даних, та провадили значну частину аналітичної роботи поза межами ІКС «BigData TP».



Отже, система не забезпечила створення інтегрованого інформаційно-аналітичного середовища для підтримки всіх етапів моніторингу КО, а запланована мета її впровадження досягнена не в повному обсязі.

Крім того, ДПС не забезпечила проведення системного аналізу впливу ІКС «BigData TP» на результати податкового контролю за ТЦУ. Зокрема, не здійснювалася комплексна оцінка змін у тривалості обробки інформації, рівні охоплення моніторингом КО, частоті допущення помилок під час його проведення, а також продуктивності праці посадових осіб підрозділів ТЦУ до та після впровадження системи. Без таких оцінок об'єктивно визначити фактичний масштаб впливу ІКС «BigData TP» на підвищення ефективності податкового контролю за ТЦУ не є можливим.

1.3. Аудит засвідчив, що моніторинг КО, який здійснювали податкові органи у 2023 – I кварталі 2026 року, мав позитивний фінансовий ефект, оскільки платники податків самостійно збільшили об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств на 21,9 млрд грн та зменшили збитки на 9,6 млрд гривень. Це зумовило зростання податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств на понад 2 млрд грн, що становило 0,3 відс. податку на прибуток підприємств, який надійшов до бюджету за цей період.

Водночас ефективність такого моніторингу знижувалася: фактичні суми самостійних коригувань платниками об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств у 2023 році становили 7,1 млрд грн, у 2024 та 2025 роках – по 6,3 млрд гривень. Спостерігалось також щорічне падіння співвідношення сум самостійно скоригованого платниками об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств до загального обсягу ризиків КО – з 6,2 відс. у 2023 році до 3,8 відс. у 2025 році.

У I кварталі 2026 року сума самостійних коригувань становила 2,2 млрд грн, що у 4 рази більше порівняно з аналогічним періодом минулого року.

Встановлено недоліки на етапі первинного аналізу звітності: не всі платники податків були охоплені відбором для подання звітів про КО, водночас понад половина ризиків неповноти та несвоєчасності звітування, за якими надсилалися запити, не підтвердилася. Це призводило до додаткового адміністративного навантаження на платників податків та відволікання ресурсів податкових органів на відпрацювання неактуальних ризиків.

Процес централізованого погодження запитів щодо документації з ТЦУ в окремих випадках тривав до 10 місяців, однак сам механізм запитів був результативним: 39 відс. опрацьованих відповідей спричинили самостійне коригування платниками податків своїх податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств на суму 452,3 млн грн і зменшення збитків на 1,2 млрд гривень.

Аудитом також встановлено: аналіз звітів у розрізі країн міжнародних груп компаній здійснювався без визначених підходів до оцінювання ризикових індикаторів та належного документування результатів, що не відповідає



рекомендаціям ОЕСР та створює ризики застосування фахівцями податкових органів дискреційних повноважень і неврахування результатів аналізу при подальшому моніторингу КО. Крім того, ручний розрахунок індикаторів ризику за умов зростання обсягів звітності збільшує тривалість моніторингу КО та знижує його оперативність.

1.4. Аудит засвідчив, що упродовж 2023 – I кварталу 2026 року територіальні органи ДПС (далі – ТО ДПС) за результатами більшості проведених перевірок з питань ТЦУ виявляли порушення у цій сфері (у 96,5–100 відс. перевірок).

Водночас унаслідок процедурних недоліків, недостатності доказової бази та тривалого проміжку часу між здійсненням КО і проведенням ТО ДПС перевірок, значна частина донарахованих сум не трансформувалася у фактичні бюджетні надходження. Так, за результатами контрольно-перевірочної роботи з питань ТЦУ платникам податків донараховані 5,2 млрд грн грошових зобов'язань та зменшені задекларовані ними збитки на загальну суму 3,6 млрд грн, але такі результати не забезпечили реальних фінансових наслідків для державного бюджету, оскільки фактично сплачені лише 4,3 відс. загальної суми донарахувань (222,1 млн грн).

Низький рівень надходжень станом на 01.04.2026 зумовлений оскарженням платниками податків рішень податкових органів у судах: ухвалені остаточні рішення на користь платників податків щодо 316,8 млн грн донарахованих грошових зобов'язань та 203,6 млн грн зменшення збитків.

Більшість остаточних судових рішень ухвалені на користь платників податків, оскільки податковими органами, зокрема, допущені процесуальні порушення (порушення мораторію на перевірки), необґрунтований вибір методів ТЦУ та джерел інформації, некоректно відібрані зіставні компанії.

Неможливість визначити результативність контрольно-перевірочної роботи з питань ТЦУ обумовлена триваючими судовими та адміністративними оскарженнями та ненастанням строків сплати донарахованих сум ще щодо 4 308,5 млн грн грошових зобов'язань та 3 208,2 млн грн зменшення збитків.

2. Обмін податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн (далі – КОІК) за спеціальними запитами є дієвим інструментом контролю за ТЦУ, оскільки використання отриманої інформації у більшості випадків (68,7 відс.) мало практичні наслідки: підтвердження ризиків ТЦУ, посилення доказової бази під час перевірок і судового оскарження та забезпечення фінансових результатів для бюджету.

Разом з тим аудитом встановлено, що потенціал цього механізму використовувався неповною мірою. Його ефективність знижували ручне опрацювання запитів і відповідей, внутрішні затримки в ДПС, значне навантаження на посадових осіб, наявність невідпрацьованих запитів минулих років, несвоєчасне або неповне надання відповідей КОІК, а також лише часткове використання отриманої інформації під час перевірок і судових спорів.



За даними ДПС, використання інформації від КОІК забезпечило фінансові результати у вигляді донарахування податку на прибуток і штрафних санкцій на 1 583,1 млн грн та зменшення збитків **на 1 387,6 млн гривень**. Водночас аудит не підтвердив частину заявлених фінансових наслідків (25,2 та 1,2 відс. відповідно), оскільки відповідні порушення були встановлені ще до отримання інформації від КОІК. Крім того, значна частина донарахувань залишається неузгодженою через їх адміністративне та судове оскарження платниками податків.

Основною причиною системних недоліків і затримок в обміні інформацією з КОІК у частині внутрішніх процесів ДПС визначено відсутність автоматизованої інформаційно-комунікаційної системи (далі – ІКС) для міжнародного обміну податковою інформацією, розроблення та впровадження якої у 2024–2026 роках передбачено Національною стратегією доходів до 2030 року, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. Нестворення такої системи спричинило дублювання даних, неповноту обліку запитів та збільшення строків податкового контролю за ТЦУ.

3. Органи ДПС не забезпечили подання до суду належних доказів для захисту інтересів держави при розгляді справ щодо оскарження платниками податків податкових повідомлень-рішень про застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення податкового законодавства в частині неподання звітів про КО та неповного звітування про здійснені КО.

Однією з підстав для ухвалення судом рішень на користь платників податків стало складання органами ДПС актів перевірок із порушенням податкового законодавства, зокрема невключення до них інформативних додатків, які підтверджують наявність або відсутність фактів порушень.

Так, Східним міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків за результатами перевірок двох платників податків щодо повноти та своєчасності звітування про КО використано інформацію, отриману від КОІК (лист від 19.09.2024 № UA-2024-001), яку так і не було долучено до матеріалів справи в суді. Як наслідок, судами скасовані податкові повідомлення-рішення на суму 1,5 млн гривень.

Рахункова палата вбачає ознаки кримінального правопорушення у сфері службової діяльності в діях посадових осіб органів ДПС.

За підсумками обговорення Рахункова палата

ВИРІШИЛА:

1. Звіт про результати аудиту діяльності (ефективності) на тему «Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням як інструмент захисту податкової бази та забезпечення бюджетних надходжень» (далі – Звіт) затвердити.



2. Це рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Верховній Раді України.

3. Це рішення і Звіт надіслати Комітетові Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики і рекомендувати розглянути їх на його засіданні.

4. Відомості про результати аудиту у формі рішення Рахункової палати надіслати Кабінетові Міністрів України і рекомендувати доручити Міністерству фінансів України та Державній податковій службі України пришвидшити узгодження та подання на розгляд Урядові законопроєкту про внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) щодо імплементації правил протидії практикам ухилення від сплати податків, які мають безпосередній вплив на функціонування внутрішнього ринку Європейського Союзу та України, відповідно до Директиви Ради (ЄС) 2016/1164/ЄС від 12 липня 2016 року з метою впровадження положень статей 5, 6, 9, 9а, 9б Директиви Ради (ЄС) ATAD згідно з Меморандумом з МВФ.

5. Це рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Державній податковій службі України і рекомендувати:

5.1.3 метою удосконалення нормативно-правового та організаційно-розпорядчого забезпечення здійснення податкового контролю за ТЦУ, забезпечити:

підготовку та надання Міністерству фінансів України пропозицій щодо визначення в переліку факторів, які враховуються під час проведення аналізу звітів про КО, економічних критеріїв пов'язаності юридичних осіб відповідно до змін, внесених до ПКУ Законом України від 18 червня 2024 року № 3813-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства»;

визначення методичних засад (алгоритмів / порядків) здійснення моніторингу та контрольної-перевірочної роботи щодо окремих видів КО, передбачених підпунктом 39.2.1.4 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ, з урахуванням відповідних настанов та керівництв ОЕСР;

встановлення уніфікованих методологічних підходів до оцінювання індикаторів ризиків ТЦУ під час аналізу звітів у розрізі країн міжнародних груп компаній;

визначення для ТО ДПС єдиних підходів щодо застосування механізмів зупинення або продовження перевірок з питань дотримання принципу «втягнутої руки» у разі необхідності отримання інформації від КОІК у межах міжнародного обміну податковою інформацією за спеціальними запитами.

Термін виконання – до 01 січня 2028 року.



5.2. Розробити та затвердити план (стратегію) подальшої модернізації ІКС «BigData TP», передбачивши поетапне розширення її функціональних можливостей щодо ризикоорієнтованого аналізу звітності платників податків з ТЦУ.

Термін виконання – до 01 січня 2028 року.

5.3. Розробити та затвердити план впровадження ІТ-рішень, які сприятимуть розширенню електронної взаємодії з платниками податків з питань ТЦУ на базі ІКС «Електронний кабінет» та «Управління документами».

Термін виконання – до 01 січня 2028 року.

5.4. Запровадити повний та своєчасний аналіз результатів відпрацювання ризикових платників податків, включених до попередніх переліків ДПС, з метою покращення якості первинного відбору таких платників податків для подальшого моніторингу.

Термін виконання – до 01 жовтня 2027 року.

5.5. Удосконалити ризик-орієнтований підхід до відпрацювання ризиків ТЦУ, визначивши критерії їх пріоритетності з урахуванням рівня ризику та строків давності.

Термін виконання – до 01 липня 2027 року.

5.6. Запровадити системний моніторинг результатів адміністративного та судового оскарження платниками податків рішень податкових органів з питань ТЦУ, причин їх скасування, а також фактичного рівня стягнення донарахованих грошових зобов'язань, що сприятиме системному оцінюванню та моніторингу обґрунтованості результатів контролю.

Термін виконання – до 01 липня 2027 року.

5.7. Забезпечити виконання заходів, визначених у Національній стратегії доходів до 2030 року, щодо впровадження ІКС «Обмін інформацією з іноземними компетентними органами» з подальшою інтеграцією в ІКС ДПС (заплановано протягом 2024–2026 років забезпечити розробку, тестування, впровадження та інтеграцію ІКС).

Термін виконання – до 31 грудня 2026 року.

5.8. Забезпечити надання до ДПС її ТО оновлених даних щодо використання під час контрольно-перевірочної роботи інформації, отриманої від КОІК, з урахуванням результатів адміністративного та судового оскарження платниками податків рішень податкових органів.

Термін виконання – до 31 грудня 2026 року.

6. Це рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Центральному, Східному, Західному, Південному, Північному міжрегіональним управлінням ДПС по



роботі з великими платниками податків, головним управлінням ДПС у Вінницькій і Закарпатській областях, м. Києві і рекомендувати:

6.1. Забезпечити своєчасне, повне та документально підтверджене внесення до ІКС «BigData TP» результатів відпрацювання звітів про КО та встановлених ризиків ТЦУ за всі періоди до впровадження цієї ІКС.

Термін виконання – до 01 квітня 2027 року.

6.2. Вжити заходів щодо залучення платників податків до використання ІКС «Електронний кабінет» при взаємодії з податковими органами для покращення оперативності документообігу з питань ТЦУ.

Термін виконання – до 01 січня 2028 року.

7. Про виявлені під час аудиту ознаки кримінального правопорушення повідомити Офіс Генерального прокурора шляхом надсилання Звіту та цього рішення.

8. Оприлюднити це рішення Рахункової палати і Звіт на офіційному вебсайті Рахункової палати.

9. Контроль за виконанням цього рішення покласти на Голову Рахункової палати Ольгу Піщанську.

Голова

Ольга ПІЩАНСЬКА

