



Ministry of  
**Finance**  
of Ukraine



# **Проект Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подальшого удосконалення правил трансфертного ціноутворення**

**14 вересня 2026 року**



# Цілі проєкту Закону та зобов'язання перед МВФ



Проект Закону України *«Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подальшого удосконалення правил трансфертного ціноутворення»* розроблено з метою:

- (а) приведення правил трансфертного ціноутворення в Україні у відповідність до положень **Настанов ОЕСР з трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових адміністрацій 2022**;
- (b) **вирішення внутрішніх ризиків BEPS** шляхом розширення застосування на внутрішні операції з пов'язаними сторонами;
- (c) **усунення прогалин чинного законодавства**, які дають змогу уникати контролю шляхом фрагментації діяльності, поділу договорів, використання посередників або формального структурування операцій, а також підвищення правової визначеності, зменшення ризиків подвійного оподаткування та міжнародних податкових спорів.

**Відповідно до зобов'язань, взятих Україною, зафіксованих у Меморандумі з економічної та фінансової політики з МВФ у липні 2026 року:**

- подання до Парламенту проєкту закону про внесення змін до Податкового кодексу (**структурний орієнтир на кінець серпня 2026 року**) з метою узгодження правил трансфертного ціноутворення зі стандартами ОЕСР, розширення застосування на внутрішні операції та обов'язкового дотримання принципу «витягнутої руки» для всіх компаній.



# Прогалини законодавства, виявлені ОЕСР



- Сфера дії законодавства - значні прогалини, пов'язані зі сферою дії законодавства про трансфертне ціноутворення, що призводить до появи лазівок, які можуть бути використані для BEPS
- Відсутність рекомендацій щодо деяких факторів зіставності (може створити проблеми у практичному застосуванні - ігнорування деяких важливих факторів зіставності та, як наслідок, практика BEPS)
- Відсутність чітких рекомендацій щодо вибору та застосування деяких методів
- Проблема зі спростовною презумпцією на користь платників податків, які не докладають належних зусиль для документування причин обрання методу
- Відсутність рекомендацій щодо ключових кроків та міркувань при проведенні аналізу зіставності
- Стандарт зіставності розходиться з рекомендаціями ОЕСР
- Відсутність рекомендацій щодо вибору/відхилення зіставних даних у поєднанні з проблемою спростовної презумпції, що сприяє платникам податків у виборі зіставних даних, а не зобов'язує їх обирати найбільш доречні зіставні дані
- Відсутність вказівок щодо часових параметрів
- Відсутність заходів із спрощення, що ґрунтуються на принципі «витягнутої руки»
  - Існуючі спрощення у вигляді порогових значень та 30% коригування призводять до значних втрат бюджетних надходжень і додаткових витрат для платників податків
- Недостатній та неефективний режим штрафів
- Варто розглянути можливості для спрощення звітності на основі профілю ризику операцій та платників податків



# Основні аспекти проєкту Закону



- Положення проєкту Закону регулюють такі основні аспекти:
  1. Сфера застосування правил трансфертного ціноутворення
  2. Принцип «витягнутої руки»
  3. Ідентифікація (точне визначення умов операцій) та аналіз зіставності операцій
  4. Методологія трансфертного ціноутворення
  5. Тягар доведення та спростовні презумпції
  6. Коригування податкових зобов'язань
  7. Застосування штрафів

# Принцип «витягнутої руки» та його застосування



## Оновлений перелік контрольованих операцій

- **Господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами – резидентами**

- **резидентами, які мають від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за попередній податковий звітний рік** (непогашене від'ємне значення об'єкта оподаткування цим податком податкових (звітних) років, що передують такому податковому (звітному) року) **у розмірі, що перевищує еквівалент 3 мільйонів євро.**
- **резидентами, які використовують переваги преференційних податкових режимів**, в тому числі у випадках, визначених підпунктом 39.2.1.5 цього підпункту.

*Для цілей цієї статті преференційними податковими режимами вважаються:*

- *будь-які податкові режими оподаткування податком на прибуток підприємств, передбачені розділом III та підрозділом 4 розділу XX цього Кодексу, в яких визначено податковим законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати такого податку, сплату ним податку в меншому розмірі, ніж визначено у пункті 136.1 статті 136 цього Кодексу;*
- *спрощена система оподаткування, передбачена главою 1 розділу XIV цього Кодексу.*

- Преференційні режими ПнП – **резиденти Diia City, учасники індустріальних парків, інвестори зі значними інвестиціями, виробники електромобілів та відповідних компонентів тощо.**

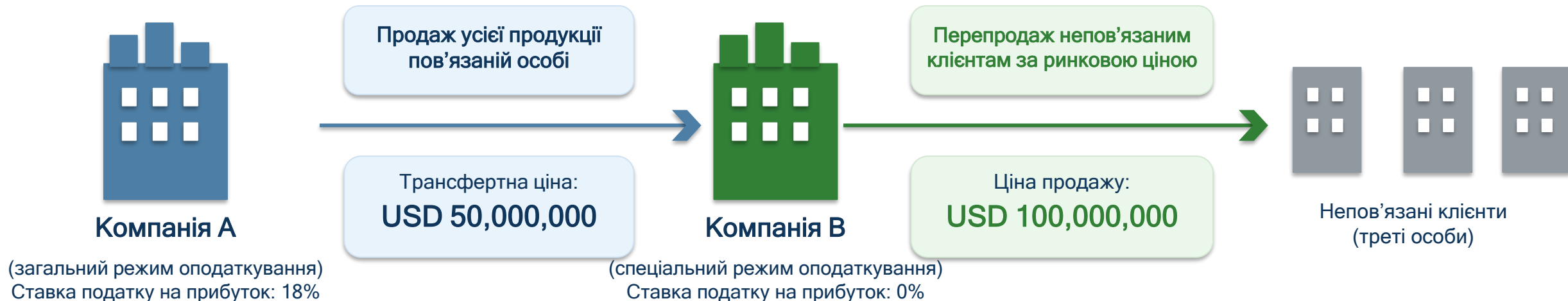
- Спрощена система оподаткування - **платники єдиного податку – фізичні особи - підприємці, юридичні особи.**

- **Операції визнаються контрольованими за умови відповідності критеріям щодо пов'язаних осіб, визначених підпунктом 14.1.159 Податкового кодексу України.**

1

# Внутрішнє переміщення прибутку до режиму оподаткування за ставкою 0%

Вся продукція продається пов'язаній особі на спеціальному режимі, яка потім перепродає її третім особам за ринковою ціною



Компанія А - Загальний режим оподаткування (виробник — виконує ключові функції зі створення вартості, використовує цінні активи та бере на себе основні підприємницькі ризики)

|                                                              |              |
|--------------------------------------------------------------|--------------|
| Дохід (продаж В)                                             | 50,000,000   |
| Собівартість реалізованої продукції (виробнича собівартість) | (50,000,000) |
| <hr/>                                                        |              |
| Оподатковуваний прибуток                                     | 0            |
| Податок на прибуток за ставкою 18%                           | 0            |

Компанія А продає всю свою продукцію за трансферною ціною, що дорівнює собівартості виробництва, внаслідок чого оподатковуваний прибуток відсутній.

Компанія В - Спеціальний податковий режим (дистриб'ютор)

|                                                     |              |
|-----------------------------------------------------|--------------|
| Дохід (перепродаж третім особам)                    | 100,000,000  |
| Собівартість реалізованої продукції (придбання у А) | (50,000,000) |
| <hr/>                                               |              |
| Оподатковуваний прибуток                            | 50,000,000   |
| Податок на прибуток за ставкою 0%                   | 0            |

Компанія В перепродає за повною ринковою ціною та отримує 50 мільйонів доларів США прибутку, незважаючи на дуже обмежені функції, активи та ризики.

За умов «витягнутої руки» очікувалося б, що Компанія В отримає лише звичайний прибуток у розмірі близько 1 млн доларів США.

Орієнтовні втрати податкових надходжень України:

**USD 8,820,000**

(49 000 000 дол. США × 18%)

Увага: це спрощений приклад

## Внутрішнє переміщення прибутку через плату за послуги пов'язаним особам

Один акціонер використовує п'ятьох членів сім'ї, зареєстрованих на спрощеній системі, щоб розподілити завищену плату за послуги



### Економічна реальність

Фактична вартість допоміжних послуг: 1 000 дол. США × 5 **5,000**

Виставлена плата за послуги: 240 000 дол. США × 5 **1,200,000**

**Ілюстративний обсяг переміщеного прибутку ≈ 1,195,000**

### Податкові наслідки (ілюстративно)

Компанія А: 18% ПнП **18%**

Кожен ФОП: єдиний податок 3-ї групи **5%**

Військовий збір (з обороту) **1%**

Увага зосереджена на масштабі переміщеного прибутку, а не на оцінці втрат податкових надходжень.

### Ключова ілюстрація:

П'ять пов'язаних осіб кожна виставляє рахунок приблизно на 240 тис. дол. США – на рівні ліміту 3-ї групи – за послуги вартістю близько 1 тис. дол. США, що дозволяє переміщувати ≈ 1,2 млн дол. США прибутку щороку.

## Внутрішнє переміщення прибутку до пов'язаної компанії зі збитками

Пов'язана компанія зі значними накопиченими податковими збитками поглинає переміщений прибуток



### Компанія А - Загальний режим оподаткування

|                          |           |
|--------------------------|-----------|
| Дохід від продажу В      | USD 50m   |
| Собівартість             | (USD 50m) |
| <hr/>                    |           |
| Оподатковуваний прибуток | USD 0     |
| CIT                      | USD 0     |

### Компанія В - Загальний режим оподаткування

|                                                |           |
|------------------------------------------------|-----------|
| Дохід від перепродажу                          | USD 100m  |
| Собівартість / придбання у А                   | (USD 50m) |
| <hr/>                                          |           |
| Прибуток до врахування збитків                 | USD 50m   |
| Оподатковуваний прибуток з урахуванням збитків | USD 0     |

### Ключова ілюстрація:

За принципом «втягнутої руки» В зберігала б близько 1 млн дол. США прибутку. Решта  $\approx 49$  млн дол. США переміщується до В та поглинається її накопиченими збитками у розмірі 300 млн дол. США.

Ілюстративний обсяг податкових надходжень під ризиком:  $\approx 8,82$  млн дол. США ( $49 \text{ млн дол. США} \times 18\%$ ). Значний обсяг накопичених збитків показує, як цей механізм може повторюватися протягом тривалого часу.

Для ілюстрації припускається, що частина накопичених збитків у розмірі 300 млн дол. США виникла внаслідок практик BEPS у минулому – що підкреслює ризик використання історичних збитків для поглинання подальшого переміщеного прибутку.

# Результати громадського обговорення



## Враховані коментарі бізнес-спільноти

З урахуванням коментарів бізнес-спільноти, отриманих під час громадського обговорення, **було переглянуто та уточнено окремі положення**, зокрема:

- підпункт 39.2.1.1 (сторони контрольованих операцій):
  - підпункт «б» - зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів та подібних посередників, **що діють за вказівкою пов'язаної особи платника податків**;
  - підпункт «е» - господарські операції, що здійснюються з **пов'язаними особами** – резидентами, які мають від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за попередній податковий звітний рік (непогашене від'ємне значення об'єкта оподаткування цим податком податкових (звітних) років, що передують такому податковому (звітному) року) у розмірі, що **перевищує еквівалент 3 мільйонів євро**, та/або з пов'язаними особами – резидентами, які використовують переваги преференційних податкових режимів, в тому числі у випадках, визначених підпунктом 39.2.1.5 цього підпункту.
- підпункт 39.2.1.4 (види контрольованих операцій):
  - господарською операцією для цілей трансфертного ціноутворення є всі види **операцій, договорів або правочинів**, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків (у тому числі нерезидента, який проводить діяльність на території України через постійне представництво або резидента, який проводить діяльність через постійне представництво за межами території України) (для резидентів Дія Сіті – платників податку на особливих умовах – на фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності), зокрема, але не виключно:
- підпункт 39.2.1.8 (умови, за яких господарські операції визнаються такими, що відповідають принципу «витягнутої руки»):
  - якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки є підставою для встановлення відповідності принципу «витягнутої руки» для цілей оподаткування **з урахуванням положень підпункту 39.3.10 пункту 39.3 цієї статті**.

# Результати громадського обговорення



## Враховані коментарі бізнес-спільноти

З урахуванням коментарів бізнес-спільноти, отриманих під час громадського обговорення, **було переглянуто та уточнено окремі положення**, зокрема:

- підпункт 39.3.2.1 (*спростовна презумпція*):
  - Якщо платник податків обрав метод відповідно до положень цієї статті, і причини для обрання такого методу належно відображені в документації з трансфертного ціноутворення, встановлення контролюючим органом відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» базується на методі трансфертного ціноутворення, обраному платником податку, за виключенням таких випадків **з урахуванням підпункту 39.5.2.11 підпункту 39.5.2 пункту 39.5 статті 39 цього Кодексу**.
- підпункт 39.5.2.12 (*інші методи ТЦ*):
  - Застосування методів (комбінації методів) встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», не встановлених цією статтею, **допускається лише в тих випадках, коли методи, передбачені підпунктами 39.3.3–39.3.7 пункту 39.3 цієї статті, не можуть бути застосовані у спосіб, що відповідав би принципу «витягнутої руки»**. У разі застосування таких інших методів (або комбінації методів) слід продемонструвати, що такий підхід дає результати, які відповідають тим, що були б отримані у зіставних операціях, здійснених між незалежними сторонами.

# Результати громадського обговорення



## Враховані коментарі бізнес-спільноти

З урахуванням коментарів бізнес-спільноти, отриманих під час громадського обговорення, **було переглянуто та уточнено окремі положення**, зокрема:

- підпункт 39.2.2.1 (*стандарт зіставності*):
  - **Аспекти аналізу зіставності приведено у відповідність до Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення.**
- підпункт 39.2.2.2 (*перелік елементів контрольованих і зіставних операцій, які слід враховувати під час ідентифікації і проведення аналізу зіставності*):
  - **Елементи, які слід враховувати під час ідентифікації і проведення аналізу зіставності, приведено у відповідність до Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення.**
- підпункт 39.2.2.12 (*альтернативні варіанти, реально доступні для сторін угоди*):
  - **У разі якщо реально доступні для кожної із сторін угоди альтернативні варіанти для операції відсутні та встановлено, що непов'язані особи, які діють у зіставних умовах і діють комерційно раціонально, не здійснили б такої операції, таку операцію може бути не враховано.**

# Результати громадського обговорення



## Враховані коментарі бізнес-спільноти

З урахуванням коментарів бізнес-спільноти, отриманих під час громадського обговорення, **було переглянуто та уточнено окремі положення**, зокрема:

- Пункт 50.1-2 (*самостійне коригування фінансового результату до оподаткування в уточненому розрахунку*):
  - **3 відсотки** від суми коригування фінансового результату до оподаткування в уточненому розрахунку – при здійсненні самостійного коригування;
  - **5 відсотків** від суми коригування фінансового результату до оподаткування в уточненому розрахунку – при здійсненні самостійного коригування під час проведення перевірки.
- Стаття 123-2 (*штрафні санкції у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання*):
  - **7 відсотків** суми здійсненого коригування фінансового результату до оподаткування – вчинення платником податків діянь, що зумовили визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання;
  - **10 відсотків** суми здійсненого коригування фінансового результату до оподаткування – діяння, що супроводжувались неподанням платником податків звітності з трансферного ціноутворення;
  - **15 відсотків** суми здійсненого коригування фінансового результату до оподаткування – діяння, що зумовили визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання за наявності однієї або декількох обтяжуючих обставин.
- Підпункт 14.1.118-1 (*визначення поняття «Нематеріальні активи» для цілей статті 39*):
  - **Замінено «нематеріальні цінності» на «нематеріальні активи».**

# Результати громадського обговорення



## Коментарі бізнес-спільноти, що не враховані

Коментарі бізнес-спільноти, отримані під час громадського обговорення, **що не враховані**, зокрема:

- Залишити чинну редакцію підпункту 39.1.1 (випадки застосування принципу «витягнутої руки»):
  - Чинна редакція передбачає застосування принципу «витягнутої руки» лише щодо контрольованих операцій, тоді як принцип «витягнутої руки» має також застосовуватись для визначення обсягу оподатковуваного прибутку постійних представництв (Стаття 7 Модельної податкової конвенції ОЕСР) та інших випадків, для яких застосування принципу «витягнутої руки» визначено Кодексом та міжнародними договорами (пропорційне коригування відповідно до Статті 9 Модельних податкових конвенцій ОЕСР та ООН, усунення подвійного оподаткування за процедурою взаємного узгодження відповідно до Статті 25 Модельних податкових конвенцій ОЕСР та ООН), оподаткування трансферу майна або діяльності за кордон (Exit Tax) відповідно до положень Директиви ATAD (див. законопроект ATAD).
- Виключити норми щодо визнання контрольованими операцій з пов'язаними особами-резидентами, які користуються перевагами преференційних режимів, мають збитки) (підпункт «е» підпункту 39.2.1.1):
  - Ризик BEPS може виникати не лише у транскордонних операціях з нерезидентами (зовнішнє розмивання податкової бази), але й в операціях з резидентами, які мають від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств, або які використовують переваги преференційних податкових режимів (внутрішнє розмивання податкової бази). Операції з пов'язаними особами-резидентами є предметом контролю в усіх державах членах ЄС.
  - Застосування принципу «витягнутої руки» до господарських операцій, що здійснюються з такими резидентами, не має на меті обмеження господарських операцій як таких, а лише дозволяє унеможливити використання інструментів розмивання податкової бази та запобігти переміщенню прибутку до суб'єктів господарювання зі «штучним» збитками або суб'єктів господарювання, які використовують переваги преференційних податкових режимів.

# Результати громадського обговорення



## Коментарі бізнес-спільноти, що не враховані

Коментарі бізнес-спільноти, отримані під час громадського обговорення, **що не враховані**, зокрема:

- Виключити підпункти «ж» і «з» підпункту 39.2.1.4 (види господарських операцій для цілей трансфертного ціноутворення):
  - ж) операції, у результаті яких змінюється обсяг функцій, ризиків, вигід та можливостей, незалежно від того, чи відбувається передача таких функцій, ризиків, вигід та можливостей іншій особі, **у випадку, якщо відповідні операції не здійснювались би іншою особою без отримання компенсації від пов'язаної особи** (незалежно від того, чи відображені такі операції в бухгалтерському обліку).
  - **Зміна обсягу функцій, ризиків, вигід та можливостей означає зміну функціонального профілю, що безпосередньо впливає на ціноутворення.** Застосування принципу «витягнутої руки» дозволяє проаналізувати відповідність операцій реальним ринковим умовам, якими керуються непов'язані особи у неконтрольованих операціях. Зміна обсягу функцій, ризиків, вигід та можливостей зазвичай передбачає отримання компенсації, тому такі операції мають перевірятися на відповідність принципу «витягнутої руки».
- з) операції, внаслідок яких відбувається зміна строків виконання зобов'язань, **якщо** відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності **така зміна строків виконання зобов'язань має наслідком зміну теперішньої (справедливої) вартості таких зобов'язань** (незалежно від того, чи відображені такі операції в бухгалтерському обліку).
- **Зміна строків виконання зобов'язань означає зміну суттєвих умов операції, що безпосередньо впливає на ціноутворення.** Застосування принципу «витягнутої руки» дозволяє проаналізувати відповідність операцій реальним ринковим умовам, якими керуються непов'язані особи у неконтрольованих операціях. **Зміна строків виконання зобов'язань може розглядатися як операція кредитування, яка має бути проаналізована з урахуванням положень Розділу X Настанов ОЕСР з трансфертного ціноутворення.**

# Результати громадського обговорення



## Коментарі бізнес-спільноти, що не враховані

Коментарі бізнес-спільноти, отримані під час громадського обговорення, **що не враховані**, зокрема:

- Виключити підпункт 39.2.1.5 (*серія господарських операцій*):
  - Концепція «серії господарських операцій» пропонує підхід, який передбачає **дві або більше операцій, здійснених відповідно до однієї комплексної домовленості або з метою її реалізації**, незалежно від того, чи здійснюються ці операції послідовно, чи за участю однієї чи декількох пов'язаних або непов'язаних осіб.  
**Схожа концепція застосовується у Великій Британії (series of transactions), США (Step Transaction Doctrine), Канаді (series of transactions).**
- Залишити чинну редакцію підпункту 39.2.1.7 (*вартісні критерії для визнання господарських операцій контрольованими*):
  - **Річний дохід** платника податків **перевищує 150 мільйонів гривень** за відповідний податковий (звітний) рік.
  - **Обсяг таких господарських операцій** платника податків **з кожним контрагентом перевищує 10 мільйонів гривень** за відповідний податковий (звітний) рік.
  - **Господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, перевищують 10 мільйонів гривень** за відповідний податковий (звітний) рік.

**Існування вартісних критеріїв для визнання господарських операцій контрольованими стимулює платників податків до практики «дроблення» операцій з метою уникнення контролю за трансфертним ціноутворенням.**