

Фінанси, банківська справа та страхування

УДК 336.226

Лютий Ігор Олексійович

доктор економічних наук, професор

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Luityi Ihor

Doctor of Economic Sciences, Professor

Taras Shevchenko National University of Kyiv

ORCID: 0000-0002-3561-2432

Демиденко Людмила Миколаївна

кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Demydenko Liudmyla

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Finance

Taras Shevchenko National University of Kyiv

ORCID: 0000-0003-1340-8374

СУЧАСНІ ДОМІНАНТИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА ТРАНСФЕРТНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ В УКРАЇНІ

MODERN DOMINANTS OF IMPROVING TAX CONTROL OVER TRANSFER PRICING IN UKRAINE

Анотація. У статті висвітлено теоретичні та практичні аспекти сучасного стану та перспектив вдосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні. З'ясовано, що запровадження звітності про контрольовані іноземні компанії (КІК) є важливим кроком у

боротьбі з агресивним податковим плануванням, проте супроводжується низкою проблем, пов'язаних зі збільшенням адміністративного навантаження, наявністю ризиків відпливу капіталу та конфіденційністю інформації у воєнний період. Проаналізовано результати першої звітної кампанії щодо КІК та рівень виконання підприємцями нових вимог. Обґрунтовано важливість узгодження національних підходів з міжнародними стандартами (зокрема, у рамках Директиви ATAD та проєкту BEPS). Запропоновано напрями вдосконалення системи контролю, включно з можливим послабленням штрафної політики для малого бізнесу та посиленням заходів із захисту даних в умовах воєнного стану.

Вступ. Окремим напрямком удосконалення податкового контролю в сфері міжнародного оподаткування стало впровадження звітності про контрольовані іноземні компанії. Необхідність підготовки звіту про контрольовані іноземні компанії викликало чисельні дискусії і суперечки між Спілкою українських підприємців та Державою в особі представників Державної податкової служби України у 2024 році, що свідчить про актуальність і практичне значення обраної теми.

Мета. Метою статті є комплексне теоретико-практичне дослідження необхідності впровадження звітності про КІК для податкових резидентів України. Дослідження спрямоване на доведення ефективності використання отриманої інформації про КІК як інструменту боротьби з практиками агресивного податкового планування та ухиленням від оподаткування, які мають місце серед окремих представників українського бізнесу. Зокрема, ставиться завдання показати, як запровадження звітності про КІК сприяє підвищенню податкової прозорості, забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження та зміцнює фінансову дисципліну.

Методи. Використано загальнонаукові та спеціальні методи: аналізу, синтезу, порівняння, опису, теоретичного узагальнення та групування.

Результати. В процесі дослідження проаналізовано розвиток та законодавче регламентування КІК в Україні, опрацьовано міжнародне законодавство з цього напрямку, вимоги до подання звітності та штрафні санкції, оцінені результати першої звітної компанії по КІК, а також вплив посилення податкового контролю на бізнес-середовище в Україні в умовах воєнного стану.

Висновки. Посилення податкового контроль над КІК в Україні через впровадження необхідності підготовки і звітування є необхідним інструментом для підвищення податкової прозорості та боротьби з агресивним податковим плануванням. Проте, успішність імплементації залежить від ефективного законодавчого регулювання, адаптації бізнесу до нових правил і належної взаємодії з податковими органами.

Ключові слова: контрольовані іноземні компанії, КІК, План дій BEPS, звіт про КІК, податковий контроль, податок на прибуток, дохід КІК, трансфертне ціноутворення.

Summary. The article highlights the theoretical and practical aspects of the current state and prospects for improving tax control over transfer pricing in Ukraine. It is established that the introduction of reporting on Controlled Foreign Companies (CFCs) is an important step in combating aggressive tax planning, but it is accompanied by a number of issues related to the increased administrative burden, the risk of capital outflow, and data confidentiality during wartime. The authors analyze the results of the first reporting campaign on CFCs and the extent to which entrepreneurs have complied with the new requirements. The importance of aligning national approaches with international standards (particularly within the framework of the ATAD

Directive and the BEPS project) is substantiated. Directions for improving the control system are proposed, including the possible easing of penalty policies for small businesses and the strengthening of data protection measures under martial law conditions.

Introduction. An important area of improving tax control in the field of international taxation has been the introduction of reporting on Controlled Foreign Companies. The need to prepare a report on CFCs sparked numerous debates and disagreements between the Union of Ukrainian Entrepreneurs and the State, represented by the State Tax Service of Ukraine, in 2024, which underlines the relevance and practical significance of the chosen topic.

Purpose. The purpose of this article is a comprehensive theoretical and practical study of the need to implement CFC reporting for Ukrainian tax residents. The study aims to demonstrate the effectiveness of using information obtained from CFCs as an instrument for combating aggressive tax planning practices and tax evasion among certain representatives of Ukrainian business. In particular, the task is to show how the introduction of CFC reporting promotes increased tax transparency, ensures a fair distribution of the tax burden, and strengthens financial discipline.

Methods. General and special scientific methods have been applied: analysis, synthesis, comparison, description, theoretical generalization, and grouping.

Results. The study analyzes the development and legislative regulation of CFCs in Ukraine, examines international legislation on this matter, requirements for submitting reports, and penalty sanctions. The authors assess the results of the first CFC reporting campaign, as well as the impact of strengthened tax control on the business environment in Ukraine under wartime conditions.

Conclusions. Strengthening tax control over CFCs in Ukraine through the mandatory preparation and submission of reports is a necessary tool for

enhancing tax transparency and combating aggressive tax planning. However, the success of implementation depends on effective legislative regulation, the adaptation of businesses to new rules, and close interaction with tax authorities.

Key words: *Controlled Foreign Companies, CFCs, BEPS Action Plan, CFC report, tax control, corporate income tax, CFC income, transfer pricing.*

Проблематика. Аналізується проблематика використання звіту про контрольовані іноземні компанії (надалі у статті - «КІК»), його роль у сучасному міжнародному податковому середовищі та значення для українського фінансового простору. Розглядаються причини, через які податкові резиденти України зобов'язані звітувати про свої КІК, а також детально висвітлюються вимоги до подання такої звітності. Окрема увага приділяється можливим штрафним санкціям за порушення правил звітування, розкрито зарубіжний досвід їх використання.

Було проаналізовано результати першої кампанії звітування по КІК за 2022-2023 роки, встановлено основні труднощі, з якими зіткнулися підприємці, та рівень виконання нових вимог. Автори досліджують, як ці зміни вплинули на бізнес-клімат в Україні, зокрема, піднімаються питання про регулятивне адміністративне навантаження, фінансові ризики та потенційний вплив на інвестиційну привабливість країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Звітність щодо КІК є ключовим інструментом посилення контролю за трансфертним ціноутворенням, спрямованим на запобігання ухиленню від оподаткування через офшорні структури, які наприкінці ХХ століття стали суттєво загрожувати формуванню доходів бюджетів розвинених країн.

Організація економічного співробітництва та розвитку (далі ОЕСР) очолила процес підготовки документів щодо впровадження у національне законодавство країн норм по протидії розмивання бази оподаткування і виведення прибутків в резиденції з низькими податками на прибуток

корпорацій. Було підготовлено ряд документів, які започаткували побудову нової моделі оподаткування прибутків в глобальній економіці [6; 12; 24].

Вітчизняні науковці Г. Уманців, С. Король та І. Шушакова у своїй роботі висвітлюють процес розвитку трансфертного ціноутворення та показники подання звітів про контрольовані операції в Україні [10]. О. Степаненко, С. Травінська, О. Михальська досліджують ризики, пов'язані з трансфертним ціноутворенням у транснаціональних корпораціях, та підкреслюють необхідність посилення контролю за такими операціями для забезпечення податкових надходжень до бюджету [8].

З. Варналій та Г. Катамадзе розкривають питання впливу трансфертного ціноутворення на економічну безпеку України, особливо в умовах війни та в перспективі повоєнного відновлення, підкреслюючи важливість ефективного контролю за фінансовими операціями [9]. Врахування необхідності використання інструментів податкової політики відповідно до внутрішніх соціально-економічних та безпекових чинників обґрунтовано в працях І. Лютого [3], О. Нестеренко [5], Г. Уманців [10] та інших вітчизняних науковців.

Серед іноземних науковців, зокрема, А. Крістеа (Anca Cristea) у дослідженні «Трансфертне ціноутворення багатонаціональних компаній: нові докази власності іноземних компаній» аналізує існуючі практики контролю за трансфертним ціноутворенням багатонаціональних компаній та їх вплив на розподіл прибутків між юрисдикціями [13].

І. Верлінден (Isabel Verlinden) у статті «Необмежені коригування: деякі міркування про трансфертне ціноутворення» розглядає взаємодію між трансфертним ціноутворенням, загальними правилами протидії ухиленню від оподаткування та правилами щодо контрольованих іноземних компаній в контексті проєкту BEPS [21].

Хаято Като (Hayato Kato) та Хірофумі Окоші (Hirofumi Okoshi) у роботі "Економічна інтеграція та агломерація багатонаціонального виробництва з трансфертним ціноутворенням" досліджують вплив економічної інтеграції на розміщення виробничих потужностей багатонаціональних компаній та використання трансфертного ціноутворення для переміщення прибутків в країни з низьким оподаткуванням [17].

Отже, проблематика удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням залишається актуальною як у вітчизняних, так і зарубіжних авторів і потребує ґрунтовного опрацювання відповідно до сучасних умов і особливостей реалізації.

Результати дослідження. Використання Контрольованих іноземних компаній (КІК) є ключовою складовою міжнародного податкового планування. В Україні питання регулювання КІК стало актуальним після імплементації норм, спрямованих на запобігання агресивному податковому плануванню, в тому числі через прийняття Закону № 466-IX, яким було внесено зміни до Податкового кодексу України (ПКУ).

Згідно з пп. 39-2.1.1. ПКУ «Контрольованою іноземною компанією визнається будь-яка юридична особа, зареєстрована в іноземній державі або території, яка визнається такою, що знаходиться під контролем фізичної особи – резидента України або юридичної особи – резидента України» [2].

Незважаючи на певні податкові послаблення у сфері регулювання трансфертного ціноутворення [1], контроль за виконанням вимог щодо КІК не був відкладений. Це створює підвищений тиск на бізнес, який у період економічної нестабільності змушений адаптуватися до нових вимог звітності, а також нести фінансову відповідальність в разі недотримання суворих податкових правил.

Міжнародний досвід регулювання контрольованих іноземних компаній (КІК) дає можливість оцінити переваги та ризики запровадження таких правил. Наприклад, в Європейському Союзі основним документом, що регулює КІК, є Директива ATAD (Anti-Tax Avoidance Directive), яка встановлює мінімальні стандарти щодо боротьби з агресивним податковим плануванням. Основною метою є захист податкових баз країн ЄС шляхом впровадження прозорих правил оподаткування доходів, отриманих через КІК [11].

Україна, адаптуючи міжнародний досвід, стоїть перед складним завданням: знайти баланс між потребою в податковій прозорості та забезпеченням конкурентоспроможності українського бізнесу на глобальному рівні. Під час впровадження правил КІК доцільно зосередитись на адаптації законодавства до реалій українського бізнесу, враховуючи воєнний стан та економічну нестабільність. Наприклад, варто розглянути можливість тимчасового зниження штрафних санкцій або спрощення процесу звітності для малого та середнього бізнесу.

Розглянемо міжнародний досвід впровадження податкового контролю за трансфертним ціноутворенням КІК на прикладі окремих країн. Зокрема, у США використовують модель Subpart F Income [26], яка дозволяє податковим органам оподатковувати доходи КІК навіть у разі їхньої репатріації. Ця система є жорсткою, але дозволяє мінімізувати відтік капіталу до низькоподаткових юрисдикцій. Разом із тим, впровадження глобальної мінімальної ставки оподаткування прибутку корпорацій на рівні 15%, що запропонована в рамках Плану BEPS [24], демонструє прагнення країн встановити спільні правила, які ускладняють використання КІК з метою податкової оптимізації.

На відміну від США, багато європейських країн, зокрема, Німеччина та Франція, адаптують правила під локальні умови, дозволяючи

враховувати специфіку місцевого бізнесу. Це дозволяє зменшити ризики подвійного оподаткування та полегшити адміністрування для бізнесу.

Інший важливий аспект полягає у зростанні довіри між державою та бізнесом. Дані про звітність по КІК допомагають урядам аналізувати потоки капіталу, що створює основу для стабільної економічної політики. Наприклад, у Польщі після впровадження звітності по КІК вдалося збільшити надходження від транснаціональних компаній на 15% за перші два роки [23].

Впровадження законодавства про КІК стало важливим кроком у модернізації податкової системи України та приведенні її у відповідність до міжнародних стандартів. Нове законодавство про КІК – результат останніх комплексних податкових реформ - встановлює чіткі критерії для визначення контрольованих іноземних компаній та визначення їхніх податкових зобов'язань. Деякі з ключових елементів цієї системи КІК включають:

1. Чіткі пороги контролю - як права голосу, так і вартості, - які визначають, що компанія підпадає під дію правил КІК.
2. Конкретні, нові вимоги до звітності КІК.
3. Дуже детальний опис типів компаній та доходів, які підлягають оподаткуванню КІК.

Контроль визначається через такі критерії:

1. Пряме або опосередковане володіння часткою в компанії, що перевищує 50%.
2. Пряме або опосередковане володіння часткою від 10% до 50% за умови, що більше ніж 50% акцій належать резидентам України.
3. Фактичний контроль над компанією, наприклад, право визначати ключові управлінські рішення.

На управління міжнародним оподаткуванням значною мірою впливає регулювання контрольованих іноземних корпорацій. Міжнародні податкові стандарти [4], розроблені ОЕСР та іншими організаціями, забезпечують досить детальну основу для виявлення, моніторингу та оподаткування КІК. Ці стандарти, по суті, вказують країнам, як встановлювати свої правила щодо КІК, які тепер повинні відповідати досить жорстким зобов'язанням щодо прозорості та принципу «превалювання сутності над формою».

Метою цих стандартів і заходів є мінімізація ухилення від сплати податків – надзвичайно складне завдання у світі, де бізнес можна вести віртуально, а бухгалтери та юристи, які організовують бізнес-угоди, часто діють на межі законності.

Основною метою запровадження контролю та звітності за КІК є:

1. Запобігання ухиленню від сплати податків.
2. Прозорість міжнародного бізнесу.
3. Справедливий розподіл податкових зобов'язань.

Звітність по КІК, як інструмент посилення податкового контролю, має на меті не лише збільшити податкову прозорість, але й створити рівні умови для бізнесу, зменшуючи можливості для недобросовісної конкуренції. Огляд актуальних досліджень і публікацій Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), дозволяє засвідчити значний прогрес у боротьбі з використанням трансфертних цін для зниження податкових зобов'язань за допомогою удосконалення звітності. Наприклад, у звітах ОЕСР зазначено, що впровадження Звіту по країнах (Country-by-Country Reporting) дозволило виявити більше 50% випадків недооцінки податків у країнах із середнім рівнем доходу [24].

Проте, однією з найбільших проблем залишається ризик дублювання звітності та зростання додаткових витрат бізнесу на виконання податкового законодавства. Саме тому країнам важливо інтегрувати

механізми КІК із вже існуючими системами, такими як автоматичний обмін інформацією [12].

Дія 3 плану BEPS [6] присвячена саме правилам КІК і містить детальні рекомендації щодо побудови ефективних режимів КІК. Ці режими захищають податкові бази країн і гарантують, що транснаціональні корпорації сплачують податки там, де вони дійсно ведуть бізнес, водночас підтримуючи рівень конкурентоспроможності, який дозволяє цим корпораціям бути успішними на глобальному рівні. Моделі впровадження режимів КІК на глобальному рівні досить сильно різняться. США мають одну з найсуворіших моделей з її правилами Підрозділу F. З іншого боку, Європа має низку більш гнучких правил щодо КІК, які дозволяють країнам адаптувати їх до місцевих умов. В цілому, як американська, так і європейська моделі намагаються досягти кількох ключових цілей при розробці правил КІК.

Варто зазначити, що звітування по КІК стає ключовим елементом у боротьбі з агресивним трансфертним ціноутворенням. Однією з основних переваг такої звітності є забезпечення прозорості щодо структури доходів і витрат транснаціональних корпорацій. Інформація, що надається у звітах по КІК, дозволяє податковим органам оцінити реальність цін у внутрішньогрупових операціях і визначити випадки штучного заниження податкових зобов'язань через маніпуляції цінами.

Впровадження звітності по КІК також доповнює інші механізми контролю за трансфертним ціноутворенням, зокрема Звіту по країнах (Country-by-Country Reporting (CbCR)). Обидва інструменти працюють на реалізацію принципу "сплата податків там, де створюється додана вартість".

Україна, впроваджуючи ці механізми, підвищує свою податкову дисципліну та наближається до міжнародних стандартів прозорості. Завдяки цьому держави отримують можливість захищати свої податкові

бази, не обмежуючи при цьому бізнес у використанні законних механізмів оптимізації. Ефективність зазначеного інструментарію залежить від рівня підготовки податкових органів та бізнесу до роботи з новими вимогами. Підвищення компетенцій та інформованості всіх учасників процесу є критично важливим для успіху цього регулювання.

Основними причинами занепокоєння з боку українських підприємців після прийняття законопроекту №1210 є:

1. Суттєві штрафи передбачені законопроектом (згідно з ст. 120.7 ПКУ неподання контролюючою особою Звіту про контрольовані іноземні компанії тягне за собою накладення штрафу в розмірі 100 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року).

2. Ризик податкових спорів: Недосконалість вітчизняного законодавства і складність міжнародного оподаткування можуть призводити до суперечок між бізнесом і податковими органами.

3. Жорсткі умови щодо звітності по КІК будуть змушувати бізнес змінювати податкове резидентство і держава отримає не збільшення податкових надходжень, а вплив капіталів.

4. Адміністративне навантаження. Введення контролю за КІК супроводжується додатковими обов'язками для бізнесу, такими як подача звітів і проведення аудиту. Підприємства змушені інвестувати значні ресурси в юридичний та бухгалтерський супровід, щоб відповідати новим вимогам. Це створює ризик для мікро- та малого бізнесу, які часто не мають достатнього фінансування на виконання норм податкового законодавства.

5. Варто також звернути увагу на питання захисту даних. В умовах військового стану ризик використання інформації про структури бізнесу з боку третіх осіб залишається високим. Це вимагає додаткових заходів із забезпечення конфіденційності інформації.

Спілка українських підприємців закликала відкласти звітування до закінчення військового стану, однак перша звітна компанія відбулась вже в 2024 році. Для фізичних осіб необхідно було подати перший звіт до 1 травня 2024 року, для юридичних осіб Звіт про КІК мало бути подано разом з податковою декларацією з податку на прибуток, тобто до 1 березня 2024 року [20].

Розглянемо результати першої звітної кампанії по КІК.

За даними Державної податкової служби України [19] станом на 01.10.2024 загальна кількість Контрольованих іноземних компаній складає 22 945, загальна кількість контролерів – 14945 (з них контролери фізичні особи 14 622 та контролери-юридичні особи 323). Найпопулярнішими країнами реєстрації Контрольованих іноземних компаній є:

Республіка Польща 23%,
Республіка Кіпр – 11 %,
Велика Британія – 9 %,
Сполучені Штати Америки – 9 %,
Естонська Республіка – 7 %,
інші країни – 41 %.

За результатами декларування сума податку до сплати становить 1 776 млн гривень.

За даними Форбс Україна (Forbes Ukraine) [18] майже 80% поданих по КІК звітів потрапили під звільнення від оподаткування: з 30057 звітів було звільнено від оподаткування 24 259 звітів. В таблиці 1 наведено основні причини за якими КІК було звільнено від оподаткування.

Таблиця 1

Розподіл звітів про КІК за причиною звільнення від оподаткування

Кількість звітів, шт.	Графа, згідно з якою звільнено від оподаткування	Критерій за яким звільнено від оподаткування
12795	28.3.1.	критерій ліміту в €2 млн
6980	28.1.2.	критерій ефективного податкового навантаження КІК не нижче 13%
4024	28.1.1.	критерій «активного» джерела доходів КІК
221	28.2.1.	критерій «самостійності» КІК в контексті функцій, ризиків, активів
132	28.2.2.	критерій substance у КІК в частині персоналу, власного капіталу
62	28.3.2.	про публічні компанії
45	28.3.3.	благодійництво

Джерело: [18]

Результати першої кампанії звітування по КІК в Україні демонструють водночас як прогресивність, так і проблематику нових правил. Із одного боку, ініціатива дозволила залучити до бюджету значну суму — майже 1,8 мільярда гривень. Це свідчить про важливість контролю за КІК для поповнення державної скарбниці, особливо в умовах військового стану, коли фінансові ресурси країни обмежені. З іншого боку, кількість звільнень від оподаткування (80% звітів) викликає питання щодо реальної ефективності впровадженого механізму.

Головним фактором такого результату є використання критеріїв звільнення, таких як мінімальне податкове навантаження (13%) чи доходи "активного" характеру. Це вказує на те, що багато підприємств ще до впровадження звітності по КІК здійснювали діяльність, яка не підлягає оподаткуванню за новими правилами. З іншого боку, високий відсоток звільнень може свідчити про те, що український бізнес швидко

адаптувався до нових реалій, зменшивши ризики порушень завдяки грамотному податковому плануванню.

Однак варто зазначити, що адаптація була можлива переважно для середніх і великих підприємств, які мали доступ до кваліфікованих юристів та бухгалтерів. Для малого бізнесу звітування по КІК стало значним викликом, зокрема через високі адміністративні витрати та ризик штрафних санкцій. Вартість юридичного супроводу для підготовки звітності може перевищувати економічний ефект від використання КІК, що ставить під сумнів доцільність застосування таких структур для дрібних підприємств.

Ще одним важливим аспектом є розподіл реєстрацій КІК за юрисдикціями: Польща, Кіпр, Велика Британія і США залишаються найпопулярнішими країнами для реєстрації КІК серед українських підприємств. Це пояснюється не лише податковими перевагами, але й стабільністю цих юрисдикцій, захищеністю прав власності та доступом до міжнародних ринків. Водночас залежність від іноземних юрисдикцій створює ризики для економіки України, оскільки капітал, генерований бізнесом, залишається за межами країни.

Актуальним питанням залишається забезпечення захисту даних про КІК. В умовах війни інформація про структури бізнесу та їхніх власників є вразливою до зловживань, що вимагає від держави посилення заходів із захисту конфіденційності. Крім того, ризик витоку даних може стримувати українських підприємств від створення нових структур за кордоном, що обмежує їхні можливості для міжнародного розвитку.

Іншим важливим аспектом є сприйняття нових правил серед бізнес-спільноти. Введення звітності по КІК викликало певний спротив з боку підприємств, які вбачають у цьому інструменті посилення адміністративного тиску. Разом із тим, зростання податкової культури та обізнаності щодо правил міжнародного оподаткування можна вважати

позитивним ефектом нововведень. Збільшення рівня податкової прозорості сприяє створенню рівних умов для ведення бізнесу та зниженню ризиків недобросовісної конкуренції.

Отже, результати першої кампанії звітування по КІК можна оцінити як успішні в аспекті започаткування процесу податкової прозорості, але такі, що потребують подальшого вдосконалення. Зниження адміністративного навантаження, підвищення ефективності механізмів звільнення від оподаткування та забезпечення захисту даних є ключовими завданнями, які стоять перед Україною на шляху до вдосконалення регулювання КІК.

Однією з ключових складових ефективного регулювання КІК є впровадження штрафних санкцій за порушення правил звітності. Штрафи є важливим механізмом забезпечення податкової дисципліни та попередження ухилення від оподаткування. Українське законодавство запровадило суттєві штрафні санкції для тих, хто не виконує вимог щодо звітності КІК, але чи є ці заходи ефективними у порівнянні з міжнародною практикою?

Українське законодавство визначає значні фінансові санкції за порушення правил звітності КІК. Згідно з Податковим кодексом України (ст. 120.7):

1. Неподання звіту про КІК:
 - Штраф у розмірі 100 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного року.
 - Для 2024 року це становить приблизно 268 400 грн.
2. Неправильне заповнення звіту:
 - Штраф у розмірі 3% від суми доходу КІК, не зазначеного у звіті, але не менше 50 розмірів прожиткового мінімуму.
3. Затримка подання звіту:

- Штраф у розмірі 10 прожиткових мінімумів за кожен місяць затримки, але не більше 50 розмірів прожиткового мінімуму.

Ці штрафи створюють серйозний фінансовий тягар для порушників, особливо у випадках незначного доходу КІК або незначних помилок у звіті. Щодо аналізу впливу штрафних санкцій за порушення правил звітності контрольованих іноземних компаній (КІК) було зібрано порівняльну інформацію щодо таких санкцій в Україні та інших юрисдикціях: США, Німеччині, Франції, Італії, Естонії та Польщі. Таблиця 2 містить дані про основні види штрафів, включаючи їх мінімальні розміри, штрафи за затримку подання та неправильне звітування.

Таблиця 2

**Порівняння штрафної політики України та деяких зарубіжних країн
за порушення інформування щодо КІК**

Країна	Штраф за неподання звіту	Штраф за затримку подання	Штраф за неправильне звітування
Україна	268 400 грн (100 прожиткових мінімумів)	10 прожиткових мінімумів за місяць (макс. 50)	3% від незазначеного доходу (мін. 50 прожиткових мінімумів)
США	\$10 000 за кожен пропущений звіт (410 000 грн)	\$10 000 за кожен місяць (макс. \$50 000, 2 050 000 грн)	40% від неврахованого податку
Німеччина	До €500 000 (21 500 000 грн)	€5 000 за кожен місяць (215 000 грн)	5–10% заниженої суми
Франція	€10 000 (430 000 грн)	€10 000 за кожен місяць (430 000 грн)	Пропорційно заниженню податкових зобов'язань
Італія	Мінімум 10% від не задекларованого доходу	10% від доходу за місяць	10% від доходу
Естонія	€3 200 (137 600 грн)	Фіксований штраф	До 10% від заниженого доходу
Польща	До 40 млн злотих (400 000 000 грн)	До 40 млн злотих (400 000 000 грн)	До 40 млн злотих (400 000 000 грн)

Джерело: складено авторами на основі [7; 27; 16; 15; 22; 14; 25]

Примітка: для конвертації використано курс долар США/гривня = 41, євро/гривня = 43 та злотий/гривня = 10

Українська система штрафів має значні мінімальні розміри, але у порівнянні з іншими країнами, такими як Польща чи Німеччина, її жорсткість не є найвищою. Наприклад, максимальні штрафи в Польщі та США значно перевищують українські, тоді як Німеччина та Франція пропонують більш гнучкі та пропорційні санкції. Наприклад, у порівнянні з Німеччиною чи Францією, де діють пропорційні санкції, українські штрафи залишаються фіксованими та значним. Водночас ефективність таких штрафів залежить від їхньої справедливості та відповідності можливостям платників податків.

Висновки. Впровадження звітності по контрольованим іноземним компаніям (КІК) відіграє важливу роль у забезпеченні податкової прозорості, боротьбі з агресивним податковим плануванням та запобіганні втрат державного бюджету через ухилення від сплати податків. Удосконалення звітності по КІК в Україні є необхідним кроком з подальшої гармонізації вітчизняного податкового законодавства із міжнародними стандартами та досягнення справедливого податкового середовища.

Проведене дослідження засвідчило, що перша звітна кампанія по КІК принесла важливі результати. З одного боку, залучення до бюджету майже 1,8 мільярда гривень демонструє потенціал цього інструменту у підвищенні фіскальної ефективності, що набуває особливого значення в умовах воєнного стану. З іншого боку, високий відсоток звільнень від оподаткування свідчить про те, що багато бізнес-структур уже відповідали вимогам прозорості, що встановлює нові виклики для податкової політики.

Міжнародний досвід підтверджує важливість адаптації правил КІК до умов країни, особливостей реалізації вітчизняної податкової політики. Наприклад, Німеччина, Франція та США, демонструють різні підходи, що варіюються від жорстких штрафів до гнучких правил для малого бізнесу. Україна має можливість врахувати ці практики для вдосконалення своїх

механізмів оподаткування, таких як тимчасове послаблення штрафних санкцій та спрощення процедур звітності.

Однією з головних перешкод у реалізації нових правил є зростання адміністративного навантаження, яке особливо болісно впливає на малий бізнес. Значні витрати на підготовку звітності та юридичний супровід можуть обмежувати їхню участь у міжнародній економіці, що вимагає додаткових реформ, які б полегшували відповідність новим вимогам без створення надмірного тиску на підприємців.

Важливим питанням удосконалення адміністрування податкових платежів в Україні має бути захист даних господарюючих суб'єктів. У воєнних умовах необхідно запровадити додаткові заходи конфіденційності, які гарантуватимуть безпеку інформації, зібраної у рамках звітності по КІК. Це сприятиме підвищенню довіри бізнесу до державних органів і стимулюватиме добровільне виконання правил трансфертного ціноутворення.

Успіх впровадження звітності по КІК залежить від ефективності взаємодії бізнесу з державою, чіткої комунікації вимог та підготовленості податкових органів. Своєчасне корегування регулятивних заходів, що враховує реалії української економіки, дозволить зберегти баланс між потребою у фінансовій стабільності та конкурентоспроможністю бізнесу на міжнародному рівні. Таким чином, звітність по КІК стає не лише інструментом фіскального контролю, але й важливим кроком до модернізації податкової системи України в умовах інтеграції до ЄС.

Література

1. Варналій З.С., Мацур С.М. Особливості контролю за трансфертним ціноутворенням в умовах воєнного стану. *Modern science: innovations and prospects: the 13th International scientific and practical conference (September 18–20, 2022) SSPG Publish, Stockholm, Sweden. 2022.*

327 р. С. 284–288. URL: <https://sci-conf.com.ua/wp-content/uploads/2022/09/MODERN-SCIENCE-INNOVATIONS-AND-PROSPECTS-18-20.09.22.pdf>

(дата звернення: 21.01.2025).

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 10.02.2025).

3. Лютий І.О., Осецька Д.В. Соціальні пріоритети фіскальної політики в посткризовий період. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія «Економіка»*. 2014. № 154.

4. Мацур С.М. Вплив трансфертного ціноутворення на формування доходів публічних фінансів в Україні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2024. № 1. С. 205–211 (4,5 д.а.). <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-1-9544>.

5. Нестеренко О.П., Демиденко Л.М., та ін. Податкова система України: від квазі-ліберальної ретроспективи до неоліберальної перспективи?. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2020. № 1(32). С. 380–370. <https://doi.org/10.18371/.v1i2895>.

6. План дій BEPS. URL: https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/src/files/BEPS_Action_Plan.pdf (дата звернення: 14.02.2025) [in Ukrainian].

7. Податковий кодекс України, стаття 120.7. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 02.01.2025) [in Ukrainian].

8. Степаненко О., Травінська С., Михальська О. Трансфертне ціноутворення в транснаціональних корпораціях: ризики для національної економіки. *Економіка та суспільство*.

URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/3458/3386> (дата звернення: 19.01.2025).

9. Трансфертне ціноутворення в системі забезпечення фінансової безпеки суб'єктів підприємництва. *Фінансова безпека суб'єктів підприємництва в умовах війни та повоєнного відновлення (науково-експертна та соціологічна оцінка): монографія* / за ред. З.С. Варналія та Г.Ш. Катамадзе. К.: КМ-Букс, 2023. С. 136–151, 201–207.

10. Уманців Г.В., Король С.Я., Шушакова І.К. Розвиток трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації. *Економічна теорія та право*. URL: <https://econtlaw.nlu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/07/87-100.pdf> (дата звернення: 05.02.2025).

11. Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD). *European Commission*. URL: <https://ec.europa.eu> (дата звернення: 18.02.2025).

12. Automatic Exchange of Information. *OECD*. URL: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/> (дата звернення: 03.02.2025).

13. Cristea A. Transfer Pricing by Multinational Firms: New Evidence from Foreign Firm Ownerships. *SSRN*. URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2716278 (дата звернення: 12.01.2025).

14. Estonia. *Taxation Act*, розділ 154. URL: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013003/consolide/current> (дата звернення: 20.02.2025).

15. France. *Code général des impôts (CGI)*, стаття 1736. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000006302438/ (дата звернення: 15.02.2025).

16. Germany. *Abgabenordnung (AO)*, розділ 379. URL: https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/_379.html (дата звернення: 06.02.2025).

17. Hayato Kato та Hirofumi Okoshi. Economic Integration and Agglomeration of Multinational Production with Transfer Pricing. 21 January 2022. URL: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1111/iere.12569> (дата звернення: 07.01.2025).

18. Близько 80% звітів про КІК підпали під звільнення від оподаткування – деталі першої кампанії звітування. *Forbes*. URL: <https://forbes.ua/news/blizko-80-zvitiv-pro-kik-pidpali-pid-zviltannya-vid-opodatкування-detalii-pershoi-kampanii-zvituvannya-21052024-21270> (дата звернення: 17.02.2025).

19. Державна податкова служба України. Новини. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/835150.html> (дата звернення: 22.02.2025).

20. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 13.02.2025).

21. Isabel Verlinden. Unlimited Adjustments: Some Reflections on Transfer Pricing. 2020. URL: <https://koflerge.org/wp-content/uploads/2020/09/unlimited-adjustments.pdf> (дата звернення: 04.01.2025).

22. Italy. *Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR)*, стаття 1, кома 2. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:decreto.del.presidente.della.repubblica:1986-12-22;917> (дата звернення: 21.02.2025).

23. Ministry of Finance of Poland. Tax Transparency Report. URL: <https://www.gov.pl/web/finance/tax-transparency-report> (дата звернення: 09.02.2025).

24. OECD BEPS Actions. Organisation for Economic Co-operation and Development. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps> (дата звернення: 11.02.2025).

25. Poland. *Ordynacja podatkowa*, стаття 86 §1. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU19971370869> (дата звернення: 02.02.2025).

26. Subpart F Income. Internal Revenue Service. URL: <https://www.irs.gov> (дата звернення: 07.02.2025).

27. USA. *Internal Revenue Code (IRC)*, розділ 6038(b). URL: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/6038> (дата звернення: 14.01.2025).

References

1. Varnalii Z.S., Matsur S.M. (2022). Particularities of transfer pricing control under martial law. *Modern Science: Innovations and Prospects: the 13th International Scientific and Practical Conference (September 18–20, 2022), SSPG Publish, Stockholm, Sweden*. 327 p. pp. 284–288. URL: <https://sci-conf.com.ua/wp-content/uploads/2022/09/MODERN-SCIENCE-INNOVATIONS-AND-PROSPECTS-18-20.09.22.pdf> [in Ukrainian].

2. On Amendments to the Tax Code of Ukraine on Improving Tax Administration and Eliminating Technical and Logical Inconsistencies in the Tax Legislation: Law of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> ([in Ukrainian].

3. Luityi I.O., Osetska D.V. (2014). Social priorities of fiscal policy in the post-crisis period. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics Series.*, No. 154 [in Ukrainian].

4. Matsur S.M. (2024). The impact of transfer pricing on the formation of public finance revenues in Ukraine. *International Scientific Journal "Internauka". Series: "Economic Sciences"*, No. 1, pp. 205–211 (4.5 printer's sheets). <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-1-9544> [in Ukrainian].

5. Nesterenko O.P., Demydenko L.M. et al. (2020). The tax system of Ukraine: from quasi-liberal retrospect to a neoliberal prospect? *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, No. 1(32), pp. 380–370. <https://doi.org/10.18371/.v1i2895> [in Ukrainian].

6. BEPS Action Plan. URL: https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/src/files/BEPS_Action_Plan.pdf [in Ukrainian].

7. Tax Code of Ukraine, Article 120.7. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].

8. Stepanenko O., Travinska S., Mykhalska O. Transfer pricing in transnational corporations: risks for the national economy. *Economy and Society*. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/3458/3386> [in Ukrainian].

9. Transfer pricing in the system ensuring the financial security of business entities. *In Financial security of business entities during wartime and post-war recovery (scientific-expert and sociological assessment): monograph*, ed. by Z.S. Varnalii, H.Sh. Katamadze. Kyiv: KM-Books, 2023, pp. 136–151, 201–207 [in Ukrainian].

10. Umantsiv H.V., Korol S.Ya., Shushakova I.K. (n.d.). Development of transfer pricing under globalization. *Economic Theory and Law*. URL: <https://econtlaw.nlu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/07/87-100.pdf> [in Ukrainian].

11. Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD). European Commission. URL: <https://ec.europa.eu>.

12. Automatic Exchange of Information. OECD. URL: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/>.

13. Cristea A. Transfer Pricing by Multinational Firms: New Evidence from Foreign Firm Ownerships. SSRN. URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2716278.

14. Estonia. *Taxation Act*, Section 154. URL: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/ee/530102013003/consolide/current>.
15. France. *Code général des impôts (CGI)*, Article 1736. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000006302438/.
16. Germany. *Abgabenordnung (AO)*, Section 379. URL: https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/_379.html.
17. Hayato Kato & Hirofumi Okoshi (2022). Economic Integration and Agglomeration of Multinational Production with Transfer Pricing. January 21. URL: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1111/iere.12569>.
18. Forbes. (2024). About 80% of CFC reports received tax exemption – details of the first reporting campaign. URL: <https://forbes.ua/news/blizko-80-zvitiv-pro-kik-pidpali-pid-zvilnennya-vid-opodatkovannya-detali-pershoi-kampanii-zvituvannya-21052024-21270> [in Ukrainian].
19. State Tax Service of Ukraine. News. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/835150.html> (Accessed: February 22, 2025) [in Ukrainian].
20. Tax Code of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
21. Verlinden I. (2020). Unlimited Adjustments: Some Reflections on Transfer Pricing. URL: <https://koflerge.org/wp-content/uploads/2020/09/unlimited-adjustments.pdf>.
22. Italy. *Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR)*, Article 1, comma 2. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:decreto.del.presidente.della.repubblica:1986-12-22;917>.
23. Ministry of Finance of Poland. Tax Transparency Report. URL: <https://www.gov.pl/web/finance/tax-transparency-report>.
24. OECD BEPS Actions. Organisation for Economic Co-operation and Development. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps>.
25. Poland. *Ordynacja podatkowa*, Article 86 §1. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU19971370869>.

26. Subpart F Income. Internal Revenue Service. URL:
<https://www.irs.gov>.

27. USA. *Internal Revenue Code (IRC)*, Section 6038(b).URL:
<https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/6038>.