УДК 336.22:339.543:657

Трансферне ціноутворення в умовах воєнного стану: облікові та податкові аспекти

Тіхонова Вікторія,
здобувач вищої освіти спеціальності 071 Облік і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв, Україна

Анотація: *У роботі було досліджено особливості функціонування системи трансфертного ціноутворення в Україні в умовах воєнного стану. Проаналізовано нормативно-правові зміни, приділено увагу обліковим аспектам та особливостям податкової звітності міжнародних груп компаній і відповідальність за порушення вимог.*
Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, воєнний стан, принцип «витягнутої руки», контрольовані операції*

З 24 лютого 2022 року, після початку повномасштабної агресії Росії проти України, умови функціонування національного бізнесу зазнали кардинальних змін. Це безпосередньо позначилося і на підприємствах, що здійснюють контрольовані операції з пов'язаними нерезидентами. Трансферне ціноутворення (ТЦУ), як інструмент забезпечення відповідності умов таких операцій принципу «витягнутої руки», опинилося в ситуації безпрецедентних викликів – руйнування виробничої та логістичної інфраструктури, обмеженого доступу до міжнародних інформаційних баз для порівняльного аналізу та необхідності визначення ринкових цін в умовах нестабільності. Сукупність зазначених чинників зумовлює підвищену актуальність дослідження як облікових, так і податкових аспектів ТЦУ в період воєнного стану.

Основною нормативною базою регулювання ТЦУ в Україні є стаття 39 Податкового кодексу України [1]. Вона окреслює трансферне ціноутворення як процедуру верифікації відповідності умов операцій між афілійованими особами принципу «витягнутої руки», що визначений як світовий стандарт державами-учасницями ОЕСР для податкових цілей. Подальше вдосконалення законодавства у цій сфері продовжувалося навіть за умов війни. Так, Законом України від 20 березня 2023 року № 2970-IX розширено перелік суб'єктів, зобов'язаних надавати звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній (МГК), а Законом від 18 червня 2024 року № 3813-IX доопрацьовано критерії формування списку держав (територій), що беруться до уваги при здійсненні нагляду за ТЦУ.

У зв'язку з введенням воєнного стану було встановлено спеціальний порядок виконання податкових обов'язків. Відповідно до пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідних положень» ПКУ перебіг строків давності для проведення перевірок з ТЦУ було зупинено на весь період дії воєнного стану; загальний строк давності становить 7 років. Починаючи з 1 серпня 2023 року перебіг таких строків відновлено [2].

Якщо розглядати це крізь призму бухгалтерського обліку, то трансфертне ціноутворення напряму формує фінансовий підсумок перед сплатою податків. Коли з'ясовується, що умови у контрольованих угодах не відповідають стандарту «витягнутої руки», той прибуток, який би був досягнутий за звичайних ринкових обставин, мусить бути доданий до бази оподаткування. Звідси випливає критична потреба в налагодженні на підприємстві цілісної системи внутрішнього (управлінського) та фінансового обліку, яка дозволить відстежувати ключові параметри кожної такої операції та оперативно помічати будь-які розбіжності з ринковими показниками. Воєнний стан суттєво ускладнює реалізацію облікової функції ТЦУ. Більшість інформаційних баз зіставних компаній відображають показники діяльності в умовах мирної економіки, тоді як фактична ринкова кон'юнктура зазнала значних трансформацій. У наукових дослідженнях наголошується на необхідності врахування втрат і ризиків, пов'язаних із воєнними подіями, при визначенні рівня рентабельності контрольованих операцій [3]. Подібні методологічні труднощі спостерігалися під час пандемії COVID-19 і напрацьовані підходи можуть бути використані для аргументації відхилень від стандартних діапазонів прибутковості.

Оновлені Керівні принципи ОЕСР з ТЦУ 2022 року містять рекомендації щодо застосування традиційних методів визначення ринкових цін в умовах економічної нестабільності. Зокрема, актуалізується питання використання даних порівняльного аналізу за один звітний рік або за три попередні роки, що має принципове значення для компаній, які функціонували в умовах воєнного стану. Водночас закріплений у бухгалтерському обліку принцип превалювання сутності над формою означає, що реальні економічні умови операції мають перевагу над формальними договірними положеннями, що особливо важливо в ситуаціях форс-мажору [4].

У сфері податкової звітності під час воєнного стану застосовується диференційований підхід, що враховує фактичну можливість платника виконувати свої обов'язки. Якщо суб'єкт господарювання об'єктивно не мав можливості подати звіт про контрольовані операції у встановлений строк, він звільняється від відповідальності за умови виконання податкових зобов'язань протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану. Якщо ж така можливість існувала, строки залишаються незмінними [5].

Запроваджена Законом № 466-IX трирівнева модель документації з ТЦУ для міжнародних груп компаній передбачає підготовку локального файлу, майстер-файлу та звіту. Водночас зупинення перебігу строків у зв'язку з воєнним станом не поширюється на подання документації з ТЦУ, глобальної документації та звіту у розрізі країн МГК [6]. Отже, підприємства – учасники МГК із консолідованим доходом групи 50 млн євро і більше зобов'язані дотримуватися встановлених строків незалежно від воєнних обставин.

Недотримання принципу «витягнутої руки» тягне за собою донарахування податку на прибуток. Якщо внаслідок застосування трансфертних цін фінансовий результат української компанії виявився нижчим за ринковий

діапазон, підприємство повинно здійснити коригування та сплатити податок на прибуток за ставкою 18%. Водночас з 1 серпня 2023 року платники, які самостійно усувають помилки, пов'язані із заниженням податкових зобов'язань, звільняються від застосування штрафних санкцій до завершення воєнного стану [7].

Отже, трансферне ціноутворення в умовах воєнного стану характеризується поєднанням складних облікових та податкових аспектів. До облікових викликів належать необхідність переоцінки зіставності операцій і коригування підходів до визначення рентабельності, тоді як податкове регулювання передбачає адаптацію строків, поступове відновлення перевірок та встановлення гнучких механізмів відповідальності. Водночас спостерігається тенденція до відновлення контрольних функцій податкових органів із паралельним збереженням гарантій для добросовісних платників.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *База даних «Законодавство України».* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17 (дата звернення: 23.02.2026).

2. Трансфертне ціноутворення. *Міністерство фінансів України.* URL: https://mof.gov.ua/uk/transfer_pricing-834 (дата звернення: 23.02.2026).

3. ТЦУ. Всі зміни 2023–2024. *Protocol.ua.* URL: https://protocol.ua/ua/transfertne_tsinoutvorennya_(ttsu)_vsi_zmini_2023_2024_kontrolovani_operatsii_richniy_zvit_dodatok_tts_30_koriguvannya_donarahuvannya_ttsu_ta_viyna_kik_beps_konstruktivni_dividendi_master_file_local_file_cbc_reporting_mgk_zapiti_perevirki_shtrafi/ (дата звернення: 23.02.2026).

4. Трансфертне ціноутворення – сучасні аспекти застосування. *Юридична Газета.* URL: https://yur-gazeta.com/publications/practice/mizhnarodne-pravo-investiciyi/transfertne-cinoutvorennya--suchasni-aspekti-zastosuvannya.html (дата звернення: 23.02.2026).

5. Трансфертне ціноутворення під час воєнного стану в Україні (2025). *Наша бухгалтерія.* URL: https://nashabuhgalteria.com/transfertne-tsinoutvorennya-v-umovah-voyennogo-stanu/ (дата звернення: 23.02.2026).

6. Трансфертне ціноутворення, ТЦУ в Україні у 2026 році. *TCO-Audit.* URL: https://tco-audit.com.ua/ua/chto-takoe-transfertnoe-cenoobrazovanie/ (дата звернення: 23.02.2026).

7. Трансфертне ціноутворення 2024: принцип витягнутої руки. *Бухплатформа.* URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7440-transfertne-tsnoutvorennya-2020 (дата звернення: 23.02.2026).

Abstract: *The paper examines the peculiarities of the transfer pricing system in Ukraine under martial law. It analyses regulatory and legal changes, focuses on accounting aspects and peculiarities of tax reporting by international groups of companies, and liability for violations of requirements.*

Keywords: *transfer pricing, martial law, arm's length principle, controlled transactions*

Науковий керівник:
Лугова О.І.,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Миколаївський національний аграрний університет