



Облік і оподаткування

УДК 336.22:004.738

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.17063236>

**Оцінка ефективності податкового контролю трансфертного ціноутворення
України в умовах цифрової трансформації**

Грищук Ганна Валеріївна

доктор філософії з обліку та оподаткування,

доцент кафедри обліку та аудиту

Державний податковий університет, 08201, м. Ірпінь, Україна

h.v.hryshchuk@dpu.edu.ua

Web of Science Researcher ID: AHD-7402-2022

Scopus Author ID: 58030445200

ORCID: 0000-0001-9532-7265

Пономаренко Андрій Сергійович

аспірант відділу фінансової політики

Державний науково-дослідний інститут інформатизації

та моделювання економіки, 01104, м. Київ, Україна

pas@i.ua

Прийнято: 19.08.2025 | Опубліковано: 05.09.2025

Анотація: Актуальність дослідження зумовлена тим, що недостатня цифровізація та інтеграція інформаційних систем, а також низький рівень цифрової компетентності контролюючих органів створюють ризики розмивання податкової бази, податкових спорів та зменшення довіри транснаціональних корпорацій до податкового регулювання. У таких умовах особливої значущості набуває розробка інноваційних підходів до оцінки ефективності податкового



контролю за трансфертним ціноутворенням. **Метою** дослідження є виявлення проблемних аспектів функціонування системи податкового контролю трансфертного ціноутворення в умовах цифрової трансформації та оцінка їх впливу на податкову прозорість і наповнення бюджету. **Методи.** У статті застосовано системний та порівняльний аналіз, досліджено зарубіжний досвід здійснення податкового контролю в країнах ЄС та ОЕСР, а також проведено функціональний аналіз ефективності податкового контролю трансфертного ціноутворення на основі даних Державної податкової служби України за 2013–2025 роки. **Результати** дослідження показали, що низький рівень цифровізації податкового контролю ускладнює моніторинг контрольованих операцій, збільшує строки перевірок і знижує ефективність адміністрування. Аналіз міжнародної практики свідчить про ефективність впровадження єдиних цифрових платформ, алгоритмів Big Data та штучного інтелекту, ризик-аналітичних панелей та автоматизованого обміну інформацією (CbCR, CRS). Зроблено **висновки**, що податковий контроль трансфертного ціноутворення в Україні знаходиться на перехідному етапі впровадження цифрових технологій. Запропоновані заходи сприятимуть створенню прозорої, сучасної та стійкої системи податкового адміністрування, що відповідає світовим стандартам і підтримує розвиток національної економіки.

Ключові слова: оподаткування, трансфертне ціноутворення, податковий контроль, контрольовані операції, принцип «витягнутої руки», цифрова трансформація.



**Assessment of the effectiveness of tax control of transfer pricing in Ukraine in
the context of digital transformation**

Hanna Hryshchuk

PhD in Accounting and Taxation,

Associate Professor of the Department of Accounting and Audit,

State Tax University, 08201, Irpin, Ukraine

h.v.hryshchuk@dpu.edu.ua

Web of Science Researcher ID: AHD-7402-2022

Scopus Author ID: 58030445200

ORCID: 0000-0001-9532-7265

Ponomarenko Andrii

PhD Student at the Department of Financial Policy

State Scientific Research Institute for Informatization

and Economic Modeling, 01104, Kyiv, Ukraine

Abstract: The relevance of the study is due to the fact that insufficient digitization and integration of information systems, as well as the low level of digital competence of regulatory authorities, create risks of erosion of the tax base, tax disputes, and a decrease in the confidence of transnational corporations in tax regulation. In such conditions, the development of innovative approaches to assessing the effectiveness of tax control over transfer pricing becomes particularly important. The purpose of the study is to identify problematic aspects of the functioning of the transfer pricing tax control system in the context of digital transformation and to assess their impact on tax transparency and budget revenues. Methods. The article uses systematic and comparative analysis, examines foreign experience in tax control in EU and OECD countries, and conducts a functional analysis of the effectiveness of transfer pricing tax control based on data from the State Tax Service of Ukraine for 2013–2025.



The results of the study showed that the low level of digitalization of tax control complicates the monitoring of controlled transactions, increases the duration of audits, and reduces the effectiveness of administration. An analysis of international practice demonstrates the effectiveness of implementing unified digital platforms, Big Data algorithms and artificial intelligence, risk analysis panels, and automated information exchange (CbCR, CRS). It was concluded that tax control of transfer pricing in Ukraine is in a transitional stage of digital technology implementation. The proposed measures will contribute to the creation of a transparent, modern, and sustainable tax administration system that meets international standards and supports the development of the national economy.

Keywords: taxation, transfer pricing, tax control, controlled transactions, arm's length principle, digital transformation.

Постановка проблеми. У сучасних умовах глобалізації та цифрової трансформації економіки питання ефективності податкового контролю трансфертного ціноутворення набуває особливої актуальності. Впровадження цифрових бізнес-моделей, зростання ролі нематеріальних активів та використання автоматизованих технологій у фінансовій звітності ускладнюють процес ідентифікації ризиків заниження податкових зобов'язань і переміщення прибутку між юрисдикціями. Традиційні методи контролю дедалі частіше виявляються недостатніми для своєчасного виявлення схем розмивання податкової бази та ухилення від оподаткування. У зв'язку з цим виникає потреба у критичному аналізі ефективності існуючих інструментів податкового контролю трансфертного ціноутворення та пошуку шляхів їх удосконалення з урахуванням можливостей цифровізації, зокрема використання аналітичних платформ, великих даних (Big Data) та штучного інтелекту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика цифровізації податкового контролю трансфертного ціноутворення України перебуває у центрі уваги вітчизняних та зарубіжних науковців. Зокрема, наукові здобутки Греци Я.



[3] спрямовані на аналіз зарубіжного та вітчизняного досвіду податкового контролю. У праці Грищук Г., Чепіль С. [4] розглянуто податковий контроль як важливий механізм регулювання податкових відносин, забезпечення балансу між інтересом держави в наповненні бюджету та інтересом платника податків у створенні сприятливого податкового середовища. Дослідженню ризикоорієнтованого підходу в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням присвятили свої наукові праці Краєвський В., Муравський О. [7], Степаненко О., Травінська С., Михальська О. [13].

Провідні вчені-економісти такі як Захаркіна Л., Маслов В. [5], Король С., Уманців Г., Шушакова І. [6], Рижикова Н., Бірченко Н., Остапенко Р. [11], Сторожук Т., Моргуненко А. [14], Цегельник Н. [16], Mahmoud Khalil [18], Poyda-Nosyk N., Borkovska V., Bacho R., Loskorikh G., Hanusych V., Cherkes R. [19] у своїх працях акцентували увагу на впливі цифровізації на трансфертне ціноутворення. У своєму дослідженні Благодущко А. [1] окреслює задачі, що вирішуються завдяки впровадженню автоматизації у сфері трансфертного ціноутворення, аналізу її переваг і викликів, а також висвітлення характерних відмінностей у підходах до автоматизації процесів у податкових органах та транснаціональних корпораціях. У цьому контексті Гончар А. [2] досліджував бази даних різних країн світу, які надають можливість як підприємствам, так і податковим органам проводити зіставлення умов та цін у контрольованих операціях.

Підтверджуючи актуальність даного питання, у дослідженнях аудиторської компанії Deloitte «Tech Trends 2025» визначено ключові тренди, що формують майбутнє технологій, серед яких штучний інтелект розглядається не як окремий інструмент, а як фундаментальний елемент будь-якого бізнес-процесу [17].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Попри наявність значної кількості наукових досліджень, присвячених проблематиці податкового контролю трансфертного ціноутворення, більшість із них



орієнтована переважно на нормативно-правові аспекти та методологію визначення ринкових цін. Водночас недостатньо уваги приділено питанням оцінки ефективності контролю в умовах цифровізації економіки та поширення цифрових бізнес-моделей. Практично не досліджено вплив цифрових технологій (Big Data, аналітики, штучного інтелекту) на результативність контролю та їх потенціал у забезпеченні податкової прозорості й запобіганні розмиванню податкової бази. Саме ці аспекти залишаються малодослідженими та потребують подальшого наукового опрацювання.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є виявлення проблемних аспектів функціонування системи податкового контролю трансфертного ціноутворення в умовах цифровізації та оцінка їх впливу на податкову прозорість і наповнення бюджету.

Виклад основного матеріалу дослідження. Складність оподаткування є важливим аспектом, який слід враховувати під час визначення стану податкового контролю за трансфертним ціноутворенням і його впливу на діяльність транснаціональних корпорацій. Адже податкова система України постійно зустрічається із викликами, спричиненими впровадженням нових правил трансфертного ціноутворення, цифровізацією та глобальною податковою конкуренцією, що, в свою чергу, і визначає рівень складності податкової системи.

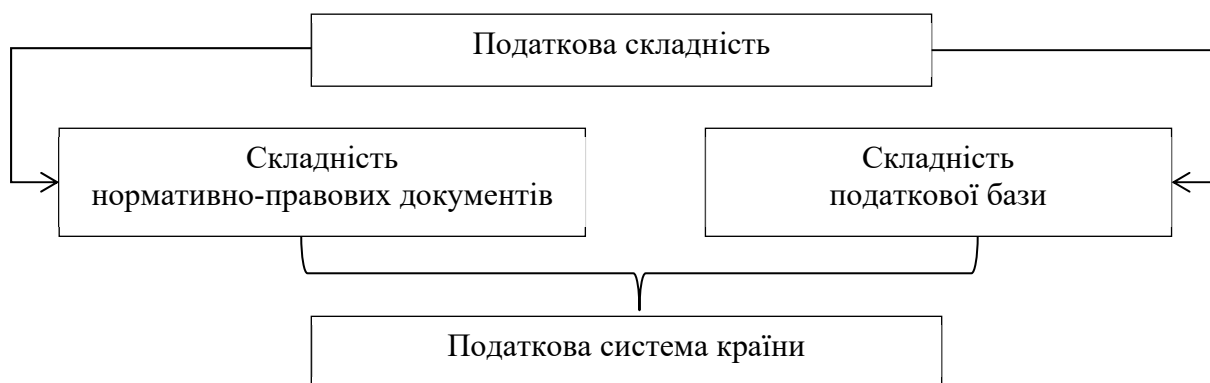


Рис. 1. Податкова складність як особливість податкової системи
Джерело: побудовано авторами.



Як видно з рис. 1 податкова складність як особливість податкової системи, характеризується складністю:

- 1) Податкового кодексу України у частині виникнення труднощів розуміння та дотримання податкового законодавства;
- 2) податкової бази у частині виникнення труднощів у результаті законодавчих та адміністративних процесів, враховуючи особливості податкової системи країни [12].

Необхідно акцентувати увагу, що від рівня податкової складності, в контексті суттєвих чинників, що ускладнюють систему оподаткування корпоративного прибутку в країні, де запроваджено трансфертне ціноутворення і провадять господарську діяльність транснаціональні компанії, залежить рівень податкових надходжень до бюджету країни і ступінь довіри компаній до податкового регулювання контролюючих органів. Для оцінки податкових надходжень до державного бюджету України, перш за все, необхідно проаналізувати динаміку поданих Звітів про контрольовані операції та безпосередньо самих обсягів контрольованих операцій у сфері трансфертного ціноутворення за останні десять років (рис. 2).

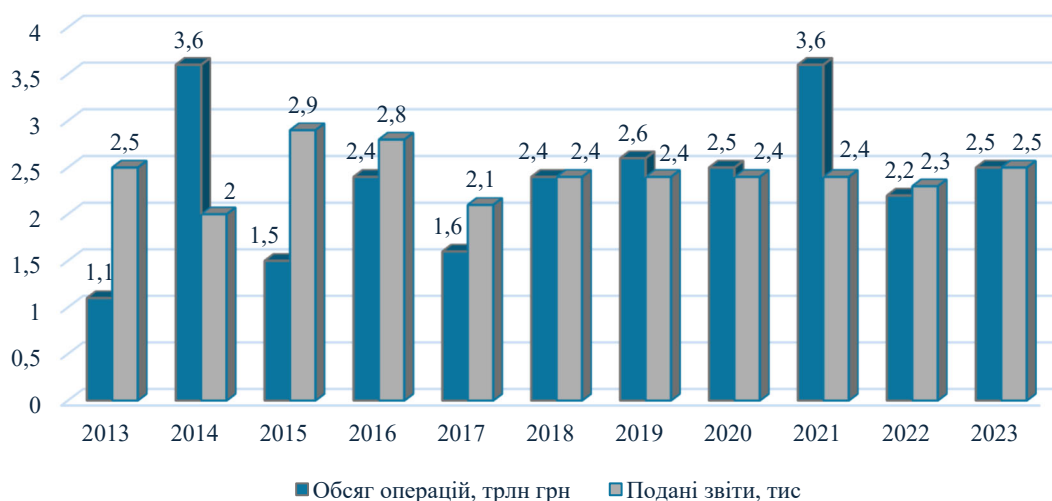


Рис. 2. Динаміка поданих звітів та обсягів операцій у сфері трансфертного ціноутворення України за 2013–2023 роки

Джерело: сформовано авторами на підставі [10].



За досліджений період подано понад 26 тис. звітів про контрольовані операції (у середньому близько 2,4 тис. звітів у рік). Що ж стосується обсягів контрольованих операцій, то за 2013–2023 роки становлять понад 26 трлн. грн, що є основним показником при проведенні податкового контролю у сфері трансфертного ціноутворення. На рис. 3 представлено розподіл обсягів контрольованих операцій за їх видами.

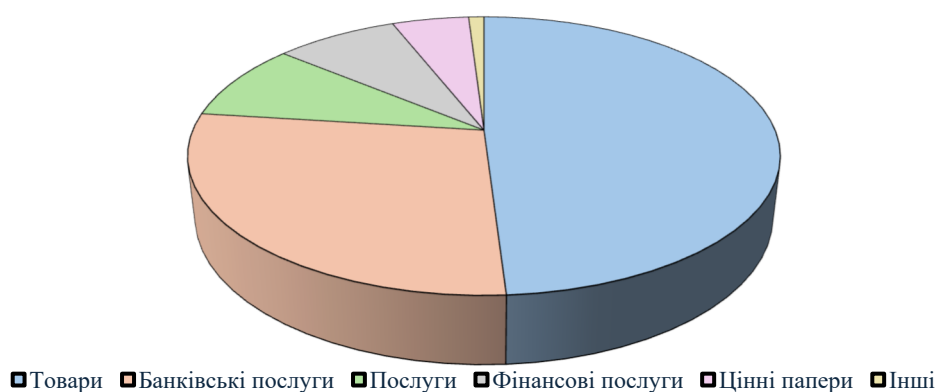


Рис. 3. Обсяги контрольованих операцій України за предметами операцій за 2023 рік

Джерело: сформовано авторами на підставі [10].

Податковий контроль є важливою складовою податкової системи будь-якої країни. Від його ефективності здійснення значною мірою залежать надходження до державного та місцевих бюджетів. Податкові перевірки є важливим інструментом забезпечення дотримання податкового законодавства та являють собою одну з форм податкового контролю трансфертного ціноутворення (рис. 4).

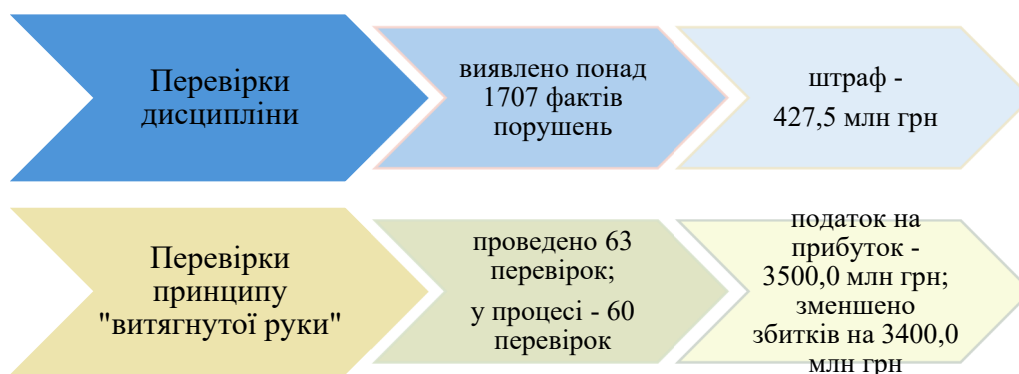


Рис. 4. Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням України у цифрах за 2022–2025 роки

Джерело: сформовано авторами на підставі [10].



Таким чином, податковий контроль трансфертного ціноутворення являє собою систему заходів державних органів, спрямованих на забезпечення повноти та своєчасності сплати визначених відповідно до податкового законодавства податків з метою наповнення бюджету та створення сприятливого податкового середовища для розвитку економіки держави в цілому. Дані рис. 4 свідчать про достатню ефективність проведення податкових перевірок за 2022–2025 роки задля виявлення порушень податкового законодавства і притягування до відповідальності осіб, які їх вчинили. У зв'язку з цим органи Державної податкової служби повинні зосереджувати зусилля на досягненні консенсусу між зацікавленими особами (стейкхолдерами), представниками транснаціональних компаній і інструментом державного регулювання – трансфертним ціноутворенням.

На рис. 5 представлені основні проблемні питання встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

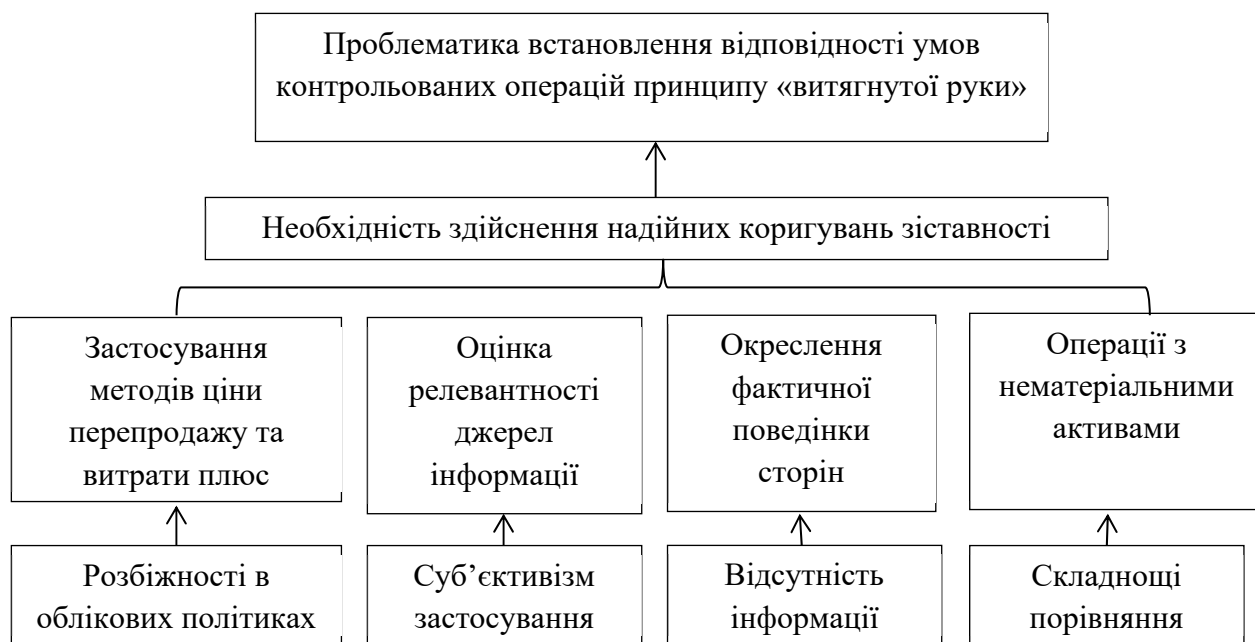


Рис. 5. Проблематика встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»

Джерело: побудовано авторами.

На основі даних рис. 5 розглянемо виклики, які створюють додаткову складність взаємодії контролюючих органів та суб'єктів господарювання (табл. 1).



Таблиця 1

Сучасні виклики трансфертного ціноутворення

Виклик	Сутність виклику	Шляхи вирішення
Недостатня прозорість контрольованих операцій	Ускладнене виявлення контрольованих операцій через складні корпоративні структури та офшорні юрисдикції	Вдосконалення автоматичного обміну податковою інформацією, використання цифрових інструментів моніторингу
Обмеженість інформаційних ресурсів	Податкові органи та бізнес стикаються з дефіцитом якісних порівняльних даних для аналізу ринкових цін	Створення національної бази даних зіставних операцій, приєднання до міжнародних баз
Ризики подвійного оподаткування	Виникають через різні підходи України та інших країн до визначення ринкових цін	Активізація укладення угод про уникнення подвійного оподаткування, розвиток процедури взаємного узгодження
Низький рівень цифровізації податкового контролю	Податкові органи недостатньо застосовують аналітичні та ІТ-інструменти для виявлення ризикових операцій	Впровадження систем штучного інтелекту та Big Data для аналізу трансфертного ціноутворення
Кадровий дефіцит у сфері трансфертного ціноутворення	Бракує висококваліфікованих фахівців у податкових органах та бізнесі	Розвиток навчальних програм, підвищення кваліфікації, міжнародна співпраця
Судові спори та правова невизначеність	Часті конфлікти між бізнесом і податковими органами, нечіткість правозастосування	Уніфікація практики, розвиток попередніх узгоджень, вдосконалення судової практики

Джерело: сформовано авторами на підставі [8; 21].

На нашу думку, одним із ключових викликів сучасної системи трансфертного ціноутворення в Україні є низький рівень цифровізації податкового контролю. Попри загальний тренд диджиталізації публічних сервісів, сфера податкового адміністрування, зокрема, контролю за контрольованими операціями, залишається значною мірою залежною від традиційних інструментів перевірки та ручної обробки даних. Відсутність інтегрованих інформаційних платформ, обмежене застосування аналітичних інструментів та алгоритмів штучного інтелекту знижують ефективність моніторингу контрольованих операцій. Наявна практика передбачає переважно формальне використання поданої платниками документації без поглибленого аналізу даних у реальному часі. Це створює умови для агресивного податкового планування та суттєво збільшує ризик розмивання податкової бази. У зв'язку з



цим необхідно проаналізувати зарубіжну практику цифровізації у сфері трансфертного ціноутворення (табл. 2).

Таблиця 2

Рівень цифровізації податкового контролю трансфертного ціноутворення:
вітчизняна та зарубіжна практика

Аспект цифровізації	Вітчизняна практика	Зарубіжна практика
Рівень автоматизації	Обмежене використання ІТ-рішень для аналізу трансфертного ціноутворення	В Естонії – повна електронізація податкової звітності; у Польщі – аналітичні панелі ризиків для трансфертного ціноутворення
Використання Big Data та штучного інтелекту	Аналіз контрольованих операцій здебільшого формальний, без алгоритмів машинного навчання	У Литві та Нідерландах податкові органи застосовують штучний інтелект для виявлення аномалій у даних
Інтеграція даних	Дані ДПС, митниці, банків і міжнародних систем використовуються не повністю	У країнах ЄС створюються інтегровані податкові хаби
Швидкість перевірок	Перевірки тривають довго через ручну обробку документів	В Естонії цифровізація скоротила час перевірок майже удвічі
Обмін інформацією з іншими країнами	Використовується лише частково; обмін даними за BEPS і CRS запроваджується повільно	У більшості країн ОЕСР активно функціонує Country-by-Country Reporting та автоматичний CRS-обмін
Кваліфікація персоналу	Працівники контролюючих органів не завжди мають цифрові навички для роботи з ІТ-рішеннями	У Сінгапурі та Великій Британії діють програми цифрової підготовки податкових інспекторів

Джерело: сформовано авторами на підставі [8; 15; 20].

Для підвищення ефективності системи трансфертного ціноутворення в Україні доцільним є впровадження комплексних кроків, спрямованих на цифровізацію процесів податкового контролю. Насамперед, необхідним є створення єдиної цифрової платформи для подання та аналізу документації з трансфертного ціноутворення, яка має бути інтегрована з інформаційними системами Державної податкової служби, митних органів, фінансових установ та органів фінансового моніторингу. Така платформа забезпечить можливість обробки великих масивів даних у реальному часі та підвищить прозорість операцій.



Важливим завданням є також впровадження технологій Big Data та алгоритмів штучного інтелекту, які дозволять здійснювати автоматизований аналіз контрольованих операцій, виявляти аномалії у звітності та прогнозувати потенційно ризикові транзакції. Використання інноваційних цифрових інструментів сприятиме зменшенню суб'єктивного фактору у процесі перевірок і підвищить їх результативність.

Особливе значення має розширення міжнародного співробітництва у сфері податкової прозорості. Україна має активніше впроваджувати механізми автоматичного обміну інформацією, зокрема Country-by-Country Reporting (CbCR) та Common Reporting Standard (CRS), що дозволить забезпечити кращу відповідність вимогам ОЕСР та знизити ризики подвійного оподаткування.

Не менш важливою складовою є підвищення цифрової компетентності працівників податкових органів. Ефективне використання новітніх технологій потребує системних програм навчання та залучення ІТ-фахівців до сфери податкового адміністрування. Це забезпечить більш якісне застосування цифрових інструментів на практиці та сприятиме формуванню сучасної культури податкового контролю.

Висновки. Отже, впровадження прогресивних засобів здійснення податкового контролю, процедур та альтернативних способів розв'язання або попередження виникнення податкових спорів є актуальним питанням для України на сьогодні та потребує подальших наукових досліджень. З огляду на зарубіжний досвід, доцільним є адаптація найкращих практик, зокрема впровадження ризик-аналітичних панелей, які успішно функціонують у Польщі та Литві, використання штучного інтелекту в податковому адмініструванні, як у Нідерландах, а також повної цифровізації звітності, приклад якої демонструє Естонія. Поєднання цих рішень із національними ініціативами створить передумови для побудови ефективної цифрової системи контролю у сфері трансфертного ціноутворення в Україні.



Список використаних джерел

1. Благодушко А. В. Особливості автоматизації процесів з трансфертного ціноутворення в ТНК та податкових органах. *Український економічний часопис*. 2025. Вип. 8. С. 7–12. URL: <https://journals.dpu.kyiv.ua/index.php/economy/article/view/534>
2. Гончар А. О. Вплив цифровізації та глобалізації на трансфертне ціноутворення. *Ефективна економіка*. 2024. Вип. 8. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/4504/4539>
3. Греца Я. В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування: зарубіжний досвід та українська практика : монографія. ДВНЗ «Ужгор. нац. ун-т» М-ва освіти і науки України. Ужгород : РІК-У, 2020. 420 с.
4. Грищук Г. В., Чепіль С. О. Податковий контроль як інструмент протидії тіньовій економіці в Україні. *Наукові праці Міжрегіональної Академії управління персоналом. Економічні науки*. 2024. Вип. 2 (74). С. 100–107. URL: <https://journals.maup.com.ua/index.php/economics/article/view/3070>
5. Захаркіна Л. С., Маслов В. О. Штучний інтелект у податковому контролі: виявлення фінансових зловживань у сфері трансфертного ціноутворення. *Успіхи і досягнення у науці*. 2025. Вип. 6 (16). С. 376–387. URL: <http://perspectives.pp.ua/index.php/sas/article/view/25700/25674>
6. Король С. Я., Уманців Г. В., Шушакова І. К. Розвиток трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації. *Економічна теорія та право : зб. наук. праць*. 2021. Вип. 2 (45). С. 87–100. URL: <http://econtlaw.nlu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/07/87-100.pdf>
7. Краєвський В. М., Муравський О. Ю. Ризикоорієнтований підхід в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. *Український економічний часопис*. 2023. № 1. С. 23–28. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-1-4>



8. Пирога С. С. Реформи трансфертного ціноутворення в контексті BEPS: проблеми залишаються. *Право і безпека*. 2024. Вип. 1 (92). DOI: <https://doi.org/10.32631/pb.2024.1.15>
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>
10. Результати роботи ДПС щодо податкового контролю за трансфертним ціноутворенням, серпень 2025 року. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenniya-ta-mijnarodne-opodatkuvannya/transfertne-tsinoutvorenniya/prezentatsiyni-materiali/922627.html>.
11. Рижикова Н., Бірченко Н., Остапенко Р. Вплив цифровізації на трансфертне ціноутворення в Україні. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 66. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-81>
12. Скорик М. О., Грищук Г. В. Трансфертне ціноутворення : навчальний посібник. Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. 144 с. URL: https://dpu.edu.ua/images/Documents/NAUKA/Naukova%20biblioteka/Navcalno-metodicna%20literatura/T/Transfertne_Cinoutvorennia.pdf
13. Степаненко О., Травінська С., Михальська О. Трансфертне ціноутворення в транснаціональних корпораціях: ризики для податкової системи та шляхи їх мінімізації. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 59. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3458/3386>
14. Сторожук Т. М., Моргуненко А. С. Інтеграція блокчейн-технології в систему обліку та аналізу контрольованих операцій. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2024. № 12. DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-12-09-03>.
15. Туз А. Міжнародний обмін податковою інформацією. *Юридична газета*. № 50 (600) грудень 2017. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/mizhnarodniy-obmin-podatkovoyu-informaciyu.html>



16. Цегельник Н. І. Вплив цифровізації на трансфертне ціноутворення: ризики та можливості для міжнародного податкового регулювання. Академічні візії. 2025. Вип. 41. <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/1816>
17. Deloitte Tech Trends Report 2025. URL: <https://www.deloitte.com/ce/en/related-content/tech-trends-2025.html>.
18. Mahmoud Khalil. The Role of AI in Enhancing Transfer Pricing Accuracy and Efficiency. Advances in Computer Sciences. 2024. № 7 (1).
19. Poyda-Nosyk N., Borkovska V., Bacho R., Loskorikh G., Hanusych V., Cherkes R. The role of digitalization of transfer pricing in the company's management accounting system. International Journal of Applied Economics, Finance and Accounting International Journal of Academic and Economic Finance Applications. 2023. № 17 (1). P. 176–185. DOI: <https://doi.org/10.33094/ijaefa.v17i1.1096>
20. Transfer Pricing Country Profiles. URL: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profiles.htm>
21. Transfer pricing in Ukraine: a system of analytical, digital, and control management : Scientific monograph. Riga, Latvia : Baltija Publishing, 2025. 132 p. URL: <http://www.baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/book/606>