

**Лист ДФС від 04.03.2016 р. № 4879/6/99-99-19-02-02-15 «Питання
трансфертного ціноутворення»**

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо надання податкової консультації з питань трансфертного ціноутворення та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Абзацом дев'ятим п.п. «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 1 Кодексу у редакції, що діє після 01.01.2015, встановлено, що для юридичних осіб пов'язаними особами визнаються юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, з урахуванням того, що сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи та/або кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших юридичних осіб, гарантованих однією юридичною особою, стосовно іншої юридичної особи перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що проводять виключно лізингову діяльність, – більше ніж у 10 разів).

Абзацом першим п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу встановлено, що об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III Кодексу.

Згідно із п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу, якщо передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених в п. 140.1 ст. 140 Кодексу, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності

звітнього податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів (п. 140.2 ст. 140 Кодексу).

Під борговими зобов'язаннями для цілей цього пункту слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення (п. 140.1 ст. 140 Кодексу).

Сума боргових зобов'язань та власного капіталу для цілей п. 140.2 ст. 140 Кодексу визначається як середнє арифметичне значень боргових зобов'язань та власного капіталу на початок та кінець звітнього податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених у п. 140.3 ст. 140 Кодексу.

Отже, платник податку на прибуток який отримав кредит у пов'язаної особи – нерезидента, на суму, що перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази, здійснює коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до п. 140.2 ст. 140 Кодексу.

Крім того, відповідно до п.п. 39.2.1.1 п. 39.2.1 ст. 39 Кодексу для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є, зокрема, господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків із пов'язаними особами – нерезидентами.

Підпунктом 39.2.1.4 п.п. 39.2 ст. 39 Кодексу встановлено, що господарською операцією для цілей трансфертного ціноутворення є всі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або непідтверджених, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, зокрема, але не виключно фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо.

Відповідно до п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1 – 39.2.1.3 і 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Таким чином, операції з нарахування процентів на користь нерезидента – пов'язаної особи підпадають під визначення контрольованих операцій за умови, що річний дохід такого платника податку від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку,

перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) та обсяг господарських операцій, в тому числі нарахованих процентів, платника податків з цим нерезидентом – пов'язаною особою, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

За таких обставин відповідно до п. 140.5 ст. 140 Кодексу фінансовий результат податкового (звітного) періоду по таких операціях збільшується, зокрема:

на суму перевищення звичайних цін над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 Кодексу (п.п. 140.5.1 п. 140.5 ст. 140 Кодексу);

на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 Кодексу (п.п. 140.5.2 п. 140.5 ст. 140 Кодексу).