

**Лист ДФС від 15.03.2016 №5566/6/99-99-19-02-02-15» Критерії ТЦО -
у посередника - тільки посередницька винагорода»**

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо визнання контрольованими операціями фінансових операцій банку з придбання валюти та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

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.

Відповідно до п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, які впливають на об'єкт оподаткування платника податку, що здійснюються:

з пов'язаною особою – нерезидентом;

з нерезидентом, зареєстрованим у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

через комісіонерів – нерезидентів при здійсненні зовнішньоекономічних господарських операцій з продажу товарів.

Для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України (п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу).

Підпунктом 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу визначено, що 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.

Відповідно до п.п. 39.2.1.4 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу 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:

операції з товарами, такими як сировина, готова продукція тощо;

операції з надання послуг;

операції з нематеріальними активами, такими як роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об'єктами інтелектуальної власності;

фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо;

операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів.

Таким чином, операції банку з придбання валюти на міжбанківському валютному ринку України у пов'язаної особи – нерезидента визнаються контрольованими операціями, при визначенні вартісного критерію яких враховується вартість такої валюти в гривневому еквіваленті на дату її придбання та суми комісійної винагороди за такі операції, за умови, що обсяг всіх господарських операцій з цим контрагентом протягом податкового (звітного) року, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) та 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.

Щодо включення до розрахунку вартісного критерію операцій з купівлі/продажу валюти за замовленням клієнтів банку право власності на яку не переходить до банку.

Пунктом 5 ч.1 ст.1 Закону України від 12 липня 2001 року № 2664 «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» (далі – Закон №2664) встановлено, що фінансова послуга – це операції з фінансовими активами, що здійснюються в інтересах третіх осіб за власний рахунок чи за рахунок цих осіб, а у випадках, передбачених законодавством, – і за рахунок залучених від інших осіб фінансових активів, з метою отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів.

До фінансових послуг належить, зокрема, діяльність з обміну валют (п. 3 ч. 1 ст. 4 Закону №2664).

Відповідно до правил міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО) №18 «Дохід», дохід визначається як збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження або збільшення корисності активів чи зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних із внесками учасників власного капіталу.

Враховуючи викладене, під час визначення вартісного критерію контрольованих операцій (5 млн.грн.) для цілей трансфертного ціноутворення банком не враховується вартість придбаної/проданої валюти за договорами, укладеними в інтересах третьої особи та за його рахунок.

При цьому комісійні винагороди за такими операціями враховуються банком під час визначення обсягу контрольованих операцій з кожним контрагентом (5 млн.грн.) та відображаються у Звіті про контрольовані операції.