

Лист ДФС від 15.02.2016 р. № 3053/6/99-99-19-02-02-15 «ТЦО: Звітність та документація»

Державна фіскальна служба України, розглянула лист щодо надання податкової консультації з окремих питань трансфертного ціноутворення та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс у редакції, чинній з 01.01.2015) повідомляє.

Щодо підтвердження місця реєстрації чи резиденства контрагента – нерезидента при здійсненні контрольованих операцій.

Відповідно до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу 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.

Для цілей податкового контролю за трансфертним ціноутворенням платник податку зобов'язаний складати та подавати звіт про контрольовані операції і документацію з трансфертного ціноутворення.

Звіт про контрольовані операції містить відомості про особу, яка бере участь у контрольованій операції, та детальну інформацію про здійснені протягом звітного року контрольовані операції.

Відповідно до п. 39.4 ст. 39 Кодексу платники податків, що здійснюють контрольовані операції, повинні вести та зберігати документацію щодо трансфертного ціноутворення.

Документація з трансфертного ціноутворення (сукупність документів або єдиний документ, складений у довільній формі) повинна містити інформацію, яка дає змогу ідентифікувати таких нерезидентів (включаючи найменування держав (територій), податковими резидентами яких є такі особи).

Тобто, для підтвердження місця реєстрації чи резиденства контрагента – нерезидента при здійсненні контрольованих операцій може бути використаний будь-який документ, що дає змогу ідентифікувати нерезидента (включаючи найменування держави (території), зокрема, це може бути довідка (або її нотаріально засвідчена копія), яка надається нерезидентом для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України відповідно до п. 103.4 ст. 103 Кодексу.

Щодо визнання господарських операцій контрольованими для цілей трансфертного ціноутворення, які документально не підтверджені.

Відповідно до п.п. 134.1.1 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податку 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 з п. 1 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

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. Отже, господарські операції, які підпадають під дію п. 39.2 ст. 39 Кодексу, визнаються контрольованими операціями для цілей трансфертного ціноутворення, незалежно від того, підтверджені такі операції повністю чи частково відповідними первинними документами (п.п. 39.2.1.4 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу).

3. Щодо використання джерел інформації (тендеру) для цілей трансфертного ціноутворення.

Відповідно до п.п. 14.1.71 п. 14.1 ст. 14 Кодексу звичайна ціна – це ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Це визначення не поширюється на операції, що визнаються контрольованими відповідно до ст. 39 Кодексу.

У разі якщо ціни (націнки) на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до правил такого регулювання. Це положення не поширюється на випадки, коли встановлюється мінімальна ціна продажу або індикативна ціна. У такому разі ціна визначена сторонами договору не може бути меншою за мінімальну або індикативну ціну.

Якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки є підставою для визначення звичайної ціни для цілей оподаткування.

Під час проведення аукціону (публічних торгів) звичайною вважається ціна, яка склалася за результатами такого аукціону (публічних торгів), обов'язковість проведення якого передбачено законом.

Відповідно до п. 28 ст. 1 Закону України від 10 квітня 2014 року № 1197 «Про здійснення державних закупівель» (далі – Закон) торги (конкурсні

торги) – це здійснення конкурентного відбору учасників з метою визначення переможця торгів (конкурсних торгів) згідно з процедурами, встановленими цим Законом.

Найбільш економічно вигідна пропозиція – це пропозиція, що відповідає всім критеріям та умовам, визначеним у документації конкурсних торгів, та визнана найкращою за результатами оцінки конкурсних пропозицій відповідно до ст. 28 Закону (п. 14 ст. 1 Закону).

У разі здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг, що виробляються, виконуються чи надаються не за окремо розробленою специфікацією (технічним проектом), для яких існує постійно діючий ринок, критерієм оцінки є ціна (п. 5 ст. 28 Закону).

Аукціон (публічні торги) – це публічний спосіб продажу активів з метою отримання максимальної виручки від продажу активів у визначений час і в установленому місці (п.п. 14.1.8 п. 14.1 ст.14 Кодексу).

Тобто, при здійсненні державних закупівель через конкурсні торги на відміну від аукціону критерієм оцінки для визначення найбільш економічно вигідної пропозиції є найнижча ціна.

Крім того, ціни для закупівель товарів, робіт і послуг за бюджетні кошти не можна ототожнювати з цінами (націнками) на товари (роботи, послуги), які підлягають державному регулюванню згідно із законодавством.

Отже, ціни господарських операцій, встановлені на конкурсних торгах державних закупівель, не підпадають під дію п.п. 39.2.1.8 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу як такі, що відповідають принципу «витягнутої руки».

4. Щодо вимог до змісту, структури та обсягу інформації про політику трансфертного ціноутворення компанії, то такими вимогами є визначення складових формування компанією умов контрольованих операцій, які відповідатимуть принципу «витягнутої руки».

Орієнтиром в цьому напрямі може слугувати зміст Розділу V Настанов ОЕСР, в якому визначено цілі документації з трансфертного ціноутворення.

Щодо документації з трансфертного ціноутворення, яку платник податків надає на запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику.

Згідно з п.п. 39.4.4 п. 39.4 ст. 39 Кодексу на запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, усі платники податків протягом місяця з дня отримання запиту подають документацію, яка повинна містити інформацію, зазначену у п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу.

З урахуванням Рішення Конституційного Суду України у справі № 1-рп/99 від 09.02.1999 (справа про зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів), при направленні після 01.01.2015 Державною фіскальною службою України запитів платникам податків про надання документації з трансфертного ціноутворення щодо окремих контрольованих операцій, здійснених у 2013-2014 роках, платники податків та контролюючі органи зобов'язані застосовувати норми підпунктів 39.4.4 – 39.4.9 п. 39.4 ст. 39 Кодексу, тобто застосовувати норми, чинні на момент направлення запиту.