

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 23.05.2016 р. N 11132/6/99-99-15-02-02-15

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо визнання деяких господарських операцій платника податків з контрагентами-нерезидентами контрольованими та, керуючись [ст. 52 Податкового кодексу України](#) (далі - Кодекс), повідомляє.

Щодо визнання господарських операцій з ціллю трансфертного ціноутворення.

Відповідно до [пп. 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 ([пп. 39.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу](#)).

Підпунктом [39.2.1.7 пп. 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 пп. 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 [пп. 39.2.1.4 пп. 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, визначальною умовою для визнання операцій контрольованими є вплив таких операцій на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків.

У зв'язку з цим, суми отриманих у грошовій формі інвестицій не враховуються при визначенні вартісного критерію контрольованих операцій для цілей трансфертного ціноутворення.

При цьому у розрахунку вартісного критерію враховуються суми інвестицій, отриманих у формі, відмінній від грошової, а також суми сплачених роялті.

Щодо переліку джерел інформації для цілей трансфертного ціноутворення.

Починаючи з 1 січня 2015 року, змінено вимоги до джерел інформації, що використовуються для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки".

Відповідно до [пп. 39.5.3.1 пп. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Кодексу](#) платник податків та контролюючий орган використовують джерела інформації, які містять відомості, що дають можливість зіставити комерційні та фінансові умови операцій згідно з [пп. 39.2.2 п. 39.2 ст. 39 Кодексу](#), зокрема:

а) інформацію про зіставні неконтрольовані операції платника податків, а також інформацію про зіставні неконтрольовані операції його контрагента - сторони контрольованої операції з непов'язаними особами;

б) будь-які інформаційні джерела, що є загальнодоступними та надають інформацію про співставні операції та осіб.

[Підпунктом 39.2.2.1 пп. 39.2.2 п. 39.2 ст. 39 Кодексу](#) визначено, що контрольовані операції визнаються зіставними з неконтрольованими, якщо:

немає значних відмінностей між ними, що можуть істотно вплинути на фінансовий результат під час застосування відповідного методу трансфертного ціноутворення;

такі відмінності можуть бути усунені шляхом коригування умов та фінансових результатів неконтрольованої операції для уникнення впливу таких відмінностей на порівняння.

Для зіставлення з метою оподаткування умов контрольованих операцій з умовами неконтрольованих операцій контролюючий орган не має права використовувати інформацію, яка не є загальнодоступною (зокрема інформацію, доступ до якої наявний тільки в органів державної влади) ([пп. 39.5.3.3 пп. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Кодексу](#)).

При цьому Державна фіскальна служба України не уповноважена визначати перелік джерел, які містять відомості, що дають можливість зіставити комерційні та фінансові умови операцій для цілей трансфертного ціноутворення.

Щодо використання звіту суб'єкта оціночної діяльності як джерела інформації про ринкові ціни для цілей трансфертного ціноутворення.

Підпунктом 39.3.2.1 п. 39.3 ст. 39 Кодексу встановлено, що відповідність умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки" визначається за допомогою застосування методу трансфертного ціноутворення, який є найбільш доцільним до фактів та обставин випадку.

Статтею 39 Кодексу запроваджено критерії вибору найприйнятнішого методу трансфертного ціноутворення та встановлено їх пріоритетність. Так, абзацом другим пп. 39.3.2.1 п. 39.3 ст. 39 Кодексу передбачено такі критерії:

доцільність обраного методу відповідно до характеру контрольованої операції, що визначається, зокрема, на основі результатів функціонального аналізу контрольованої операції (з урахуванням виконуваних функцій, використовуваних активів і понесених ризиків);

наявність повної та достовірної інформації, необхідної для застосування обраного методу та/або методів ТЦ;

ступінь порівнюваності між контрольованими і неконтрольованими операціями, включаючи надійність коригувань порівнюваності, якщо такі застосовують, які можуть використовуватися для усунення розбіжностей між такими операціями.

Відповідно до пп. 39.5.3.1 пп. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Кодексу платник податків та центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, використовують джерела інформації, які містять відомості, що дають можливість співставити комерційні та фінансові умови операцій згідно з пп. 39.2.2 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, зокрема:

а) інформацію про зіставні операції платника податку, а також інформацію про зіставні операції його контрагента - сторони контрольованої операції з непов'язаними особами;

б) будь-які інформаційні джерела, що є загальнодоступними та надають інформацію про співставні операції та осіб.

Підпунктом 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Кодексу встановлено, що контролюючий орган використовує ті самі джерела інформації, що й платник податків, якщо не доведено, що інші джерела інформації дають можливість отримати вищий рівень зіставності комерційних та фінансових умов операцій. При цьому для зіставлення з метою оподаткування умов контрольованих операцій з умовами неконтрольованих операцій контролюючий орган не має права використовувати інформацію, яка не є загальнодоступною (зокрема інформацію, доступ до якої наявний тільки в органів державної влади).

Таким чином, інформація про ціни співставних неконтрольованих операцій, що відображені у звіті суб'єкта оціночної діяльності, може бути використана для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу "витягнутої руки".

