

Лист ДФС від 26.04.2017 № 9014/6/99-99-15-02-02-15

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо визнання господарських операцій за договорами комісії – контрольованими, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відносини, що виникають за договором комісії, регулюються положеннями статей 1011 – 1028 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Так, відповідно до ст. 1011 ЦКУ за договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням другої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені, але за рахунок комітента. Істотними умовами договору комісії, за якими комісіонер зобов'язується продати або купити майно, є умови про це майно та його ціну (ст. 1012 ЦКУ). Комітент повинен виплатити комісіонерові плату у розмірі та порядку, встановленими у договорі комісії (ст. 1013 ЦКУ).

Відповідно до ст. 1014 ЦКУ комісіонер зобов'язаний вчиняти правочини на умовах, найбільш вигідних для комітента, і відповідно до його вказівок. Якщо комісіонер вчинив правочин на умовах більш вигідних, ніж ті, що були визначені комітентом, додатково одержана вигода належить комітентові.

Майно, придбане комісіонером за рахунок комітента, є власністю комітента (ст. 1018 ЦКУ).

Відповідно до п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу у редакції, чинній до 01.01.2017, для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що 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.

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.

Таким чином, господарські операції, що здійснюються між резидентами, не підпадають під визначення контрольованих незалежно від того, чи є вони пов'язаними особами.

Крім того, оскільки продаж товару на умовах комісії не передбачає переходу права власності на такий товар від комісіонера – резидента до покупця – нерезидента, такі операції також не підпадають під визначення контрольованих.

Однак, операції з продажу товарів між комітентом – резидентом та покупцем – нерезидентом підпадають під визначення контрольованих (якщо досягнуто критерії, встановлені п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу) у випадку коли:

покупець – нерезидент є пов'язаною особою з комітентом – резидентом;

або країна резиденції покупця – нерезидента включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України на момент здійснення такої операції.

У цьому випадку комітент – резидент зобов'язаний в установлений термін подати звіт про контрольовані операції, здійснені протягом звітного податкового періоду.