

Лист ДФС від 12.07.2016 №15054/6/99-99-15-02-02-15

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 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 млн грн (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 млн грн (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, однією з умов для визнання операцій контрольованими є вплив таких операцій на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків.

Щодо методу трансфертного ціноутворення.

Відповідно до п.п. 39.2.1.3 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу для контрольованих операцій з вивезення у митному режимі експорту та/або ввезення у митному режимі імпорту товарів, що мають біржове котирування, встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «вितягнутої руки», з метою оподаткування доходів (прибутку, виручки) платників податків, що є сторонами контрольованої операції, здійснюється за методом порівняльної неконтрольованої ціни.

Для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «вितягнутої руки» використовується діапазон цін на такі товари, що склалися на товарній біржі. Перелік товарів, що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для кожної групи товарів визначається Кабінетом Міністрів України. Діапазон цін розраховується згідно з порядком, визначеним абзацом четвертим п.п. 39.3.2.3 п.п. 39.3.2 п. 39.3 ст. 39 Кодексу, на підставі біржових котирувань відповідного товару за декаду, що передує проведенню контрольованої операції.

Зазначені ціни підлягають коригуванню з урахуванням обсягу контрольованої операції, умов оплати та постачання товарів, якісних характеристик, транспортних витрат.

У разі застосування платником податків для встановлення відповідності умов таких операцій принципу «витягнутої руки» методів, зазначених у підпунктах 39.3.1.2 – 39.3.1.5 п.п. 39.3.1 п. 39.3 ст. 39 Кодексу, платник податків повинен до 1 травня року, що настає за звітним, подати до контролюючого органу, в якому він перебуває на обліку, письмову інформацію у довільній формі, в якій зазначаються дані про всіх пов'язаних з платником податків осіб, які брали участь у ланцюгу купівлі-продажу таких товарів (до першого непов'язаного контрагента).

Інформація повинна містити дані про рівень показників рентабельності пов'язаних осіб відповідно до застосованого платником податків методу встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки».

У разі коли платник податків не подасть таку інформацію або подана інформація не містить усіх даних, достатніх для перевірки відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», контролюючий орган має право визначити рівень ціни контрольованої операції, що відповідає принципу «витягнутої руки», за методом порівняльної неконтрольованої ціни самостійно.

Для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» використовується діапазон цін на таку продукцію, що склалися на дату переходу права власності на цю продукцію.

Щодо подання звіту про контрольовані операції.

Відповідно до вимог п.п. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 Кодексу платники податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн грн (без урахування податку на додану вартість), зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня року, що настає за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

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 п.п. 39.5.3.1 п.п. 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 п.п. 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 п.п. 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) (п.п. 39.5.3.3 п.п. 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.