

Лист ДФС від 17.12.2015 №27017/6/99-99-19-02-02-15

Державна фіскальна служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула листи щодо визнання господарських операцій платника податків з контрагентами-нерезидентами контрольованими у разі затвердження Кабінетом Міністрів України нового переліку держав (територій) та щодо коригування фінансового результату до оподаткування у разі застосування 30 відсоткового обмеження і повідомляє.

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.

Операції з контрагентом, зареєстрованим у державі (на території), включеній до зазначеного переліку, визнаються контрольованими з дати включення держави (території) до такого переліку.

Під час визначення переліку держав (територій) Кабінет Міністрів України враховує такі критерії:

держави (території), у яких загальна ставка податку на прибуток підприємств (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні;

держави, з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією.

Затверджений Кабінетом Міністрів України перелік держав (територій) центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, оприлюднює щороку в офіційних друкованих виданнях та на своєму офіційному веб-сайті із зазначенням ставок податку на прибуток підприємств (корпоративний податок). Інформація про зміну ставок опубліковується протягом трьох місяців з дати їх зміни.

Слід зазначити, що протягом 2015 року діяло декілька затверджених розпорядженнями Кабінету Міністрів України переліків, а саме:

Перелік держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 № 1042 (діє до 14.05.2015);

Перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.05.2015 № 449-р (далі – Розпорядження № 449) (термін дії з 14.05.2015 по 16.09.2015);

Перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 № 977-р (діє з 16.09.2015).

Так, Австрійська Республіка перебувала у Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, затвердженому Розпорядженням № 449, з 14.05.2015 по 01.07.2015.

З урахуванням положень п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, для визнання господарських операцій платника податків з контрагентами-нерезидентами контрольованими застосовується затверджений Кабінетом Міністрів України перелік держав (територій), чинний на час здійснення таких господарських операцій, за умови дотримання вартісного критерію, встановленого п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу. При цьому обсяг таких операцій розраховується за період перебування держави (території) у переліку.

Тобто, господарські операції платника податків з контрагентами Австрійської Республіки визнаються контрольованими з 14.05.2015 по 01.07.2015 за умови дотримання вартісного критерію.

Щодо коригування фінансового результату до оподаткування у разі застосування 30 відсоткового обмеження.

Відповідно до п.п. 134.1.1 134.1 ст. 134 Кодексу у редакції, чинній з 01.01.2015, 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.

До податкових різниць, які коригують фінансовий результат до оподаткування, належать різниці, що виникають по операціях з нерезидентами з придбання (продажу) товарів, робіт, послуг.

Так, відповідно до п. 140.5 ст. 140 Кодексу фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується, зокрема, на суму 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім зазначених у п. 140.2 та у п.п. 140.5.5 п. 140.5 ст. 140 Кодексу та операцій, які визнані контрольованими відповідно до ст. 39 Кодексу), придбаних у нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях), зазначених у п.п. 39.2.1.2 п. 39.2 ст. 39 Кодексу (п.п. 140.5.4 п. 140.5 ст. 140 Кодексу).

Таким чином, платник податку для проведення коригування фінансового результату відповідно до п.п. 140.5.4 п. 140.5 ст. 140 Кодексу при здійсненні операцій з придбання товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, у нерезидента, зареєстрованого у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України, використовує договірну (контрактову) вартість товарів (робіт, послуг) незалежно від того, чи відображені витрати на їх придбання при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку у звітному періоді.