

## **Лекція 2. Нормативно-правове забезпечення трансфертного ціноутворення в Україні.**

1. Норми чинного законодавства з питань трансфертного ціноутворення.
2. Оперативне інформування про зміни в законодавстві України та нормативних актах стосовно трансфертного ціноутворення. Наслідки порушення чинного законодавства у сфері трансфертного ціноутворення

Засади визначення операцій контрольованими встановлені п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 **Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями** (далі – ПКУ).

Згідно з п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків (для резидентів Дія Сіті – платників податку на особливих умовах – на фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності), а саме:

а) господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами - нерезидентами, в тому числі у випадках, визначених п.п. 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ;

б) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;

в) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, або які є резидентами цих держав;

г) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи. Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій) затверджується Кабінетом Міністрів України.

У разі внесення змін до переліку організаційно-правових форм нерезидентів у розрізі держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до п.п. «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, вони набирають чинності з 01 січня звітного року, що настає за календарним роком, у якому внесено такі зміни.

Якщо нерезидентом, організаційно-правова форма якого включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до п.п. «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у звітному році сплачувався податок на прибуток (корпоративний податок), господарські операції платника податків з таким нерезидентом за відсутності критеріїв, визначених підпунктами «а» – «в» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, визнаються неконтрольованими;

г) господарські операції (у тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні.

Відповідно до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ під час визначення переліку держав (територій) для цілей п.п. «в» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ Кабінет Міністрів України враховує такі критерії:

держави (території), у яких ставка податку на прибуток підприємств (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні, або які надають суб'єктам господарювання пільгові режими оподаткування, або в яких особливості розрахунку бази оподаткування фактично дозволяють суб'єктам господарювання не сплачувати податок на прибуток підприємств (корпоративний податок) або сплачувати його за ставкою, на 5 і більше відсоткових пунктів нижчою, ніж в Україні;

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

держави, компетентні органи яких не забезпечують своєчасний та повний обмін податковою та фінансовою інформацією на запити центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

Операції з контрагентом, зареєстрованим у державі (на території), включеній до зазначеного переліку, визнаються контрольованими з 01 січня звітного року, наступного за календарним роком, у якому держави (території) було включено до такого переліку.

Підпунктом 39.2.1.4 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ визначено, що 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 (для резидентів Дія Сіті – платників податку на особливих умовах – на фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності), зокрема, але не виключно:

- а) операції з товарами, такими як сировина, готова продукція тощо;
- б) операції з придбання (продажу) послуг;
- в) 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;
- г) фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо;
- г) операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів;
- д) операції (у тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні;
- е) операції, у результаті яких обсяг доходу та/або фінансовий результат платника податку зменшується внаслідок повної або часткової, безповоротної або тимчасової передачі функцій разом з матеріальними та/або нематеріальними активами (або без них), вигодами, ризиками та можливостями іншому платнику податку (іншій особі) в тих випадках, коли у взаємовідносинах між непов'язаними особами така передача не здійснювалася б без компенсації, незалежно від того, чи відображені такі операції у

бухгалтерському обліку.

Відповідно до п.п. 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ якщо в ланцюгу господарських операцій між платником податків та нерезидентом, передбачених п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, право власності на предмет (результат) такої операції перш ніж перейти від платника податків до такого нерезидента (у разі експортних операцій) або перш ніж перейти від такого нерезидента до платника податків (у разі імпорتنих операцій) переходить до однієї або декількох осіб і операція між відповідним резидентом та жодною з таких осіб не визнавалася платником податку контрольованою операцією, така операція вважається контрольованою операцією між платником податків та таким нерезидентом, якщо особи, до яких перейшло право власності:

не виконують у такій сукупності операцій істотних функцій, пов'язаних з придбанням (продажем) товарів (робіт, послуг);

не використовують у такій сукупності операцій істотних активів та/або не приймають на себе істотних ризиків для організації придбання (продажу) товарів (робіт, послуг).

Для цілей п.п. 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ:

під істотними функціями розуміються функції, які платник податків та нерезидент – сторони контрольованої операції не могли б виконати самостійно у своїй звичайній діяльності без залучення інших осіб та використання активів таких осіб;

під істотними активами розуміються активи, використання яких є необхідним під час здійснення таких операцій та які відсутні у платника податків та нерезидента – сторін контрольованої операції;

під істотними ризиками розуміються ризики, прийняття яких є обов'язковим для ділової практики таких операцій.

Згідно з п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1 (крім операцій, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні) і 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 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 10 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, визнаються контрольованими, якщо обсяг таких господарських операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 млн. грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Підпунктом 39.2.1.9 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ встановлено, що обсяг господарських операцій платника податків для цілей п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ обраховується за цінами, що відповідають принципу «витягнутої руки».

Джерела інформації, що використовуються для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», визначені п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ).

Відповідно до п.п. 39.5.3.1 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 ПКУ 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 ПКУ, 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 містять відкриту інформацію та надають інформацію про зіставні операції та осіб;

в) інші джерела інформації, з яких інформація отримана платником податків з дотриманням вимог законодавства та які надають інформацію про зіставні операції та осіб, за умови що платник податків надасть таку інформацію контролюючому органу;

г) інформацію, отриману контролюючим органом у рамках укладених Україною міжнародних угод.

Якщо платник податків з метою встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» за методами, визначеними п. 39.3 ст. 39 ПКУ, використав джерела інформації, передбачені п.п. 39.5.3.1 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 ПКУ, контролюючий орган використовує ті самі джерела інформації, якщо не доведено, що інші джерела інформації дають можливість отримати вищий рівень зіставності комерційних та фінансових умов операцій (п.п. 39.5.3.2 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 ПКУ).

Згідно з п.п. 39.5.3.3 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 ПКУ 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 у органів державної влади).

Вимоги п.п. 39.5.3.3 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 ПКУ не стосуються податкової інформації, отриманої контролюючим органом під час проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» відповідно до п.п. 39.5.2.13 п.п. 39.5.2 п. 39.5 ст. 39 ПКУ.

Відповідно до п. 120.3 ст. 120 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) неподання платником податків, зокрема, Звіту про контрольовані операції (далі – Звіт) та/або документації з трансфертного ціноутворення (далі – документація) відповідно до вимог ст. 39 ПКУ – тягне за собою накладення штрафу (штрафів) у розмірі:

300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року;

3 відс. суми контрольованих операцій, щодо яких не була подана документація, визначена підпунктами 39.4.6 та 39.4.9 п. 39.4 ст. 39 ПКУ, але не більше 200 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи,

встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Сплата таких фінансових санкцій (штрафів) не звільняє платника податків від обов'язку подання Звіту та/або документації.

Неподання платником податків Звіту та/або документації після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), передбаченого п. 120.3 ст. 120 ПКУ, –

тягне за собою накладення штрафу в розмірі 5 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року, за кожен календарний день неподання Звіту та/або документації, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Пунктом 120.6 ст. 120 ПКУ визначено, що несвоєчасне подання платником податків, зокрема, Звіту та/або документації – тягне за собою накладення штрафу (штрафів) у розмірі:

одного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року, за кожний календарний день несвоєчасного подання Звіту, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року;

двох розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року, за кожний календарний день несвоєчасного подання документації, визначеної підпунктами 39.4.6 і 39.4.9 п. 39.4 ст. 39 ПКУ, але не більше 200 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Поряд з цим, п. 11 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ визначено, що штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за наслідками перевірок, які здійснюються контролюючими органами, застосовуються у розмірах, передбачених законом, чинним на день прийняття рішень щодо застосування таких штрафних (фінансових) санкцій (з урахуванням норм п. 7 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ).