

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо окремих питань трансфертного ціноутворення та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), у межах компетенції повідомляє таке.

Щодо включення до вартісного критерію контрольованої операції сум заборгованості, яка була списана шляхом прощення боргу

Абзацом першим п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу встановлено, що об'єктом оподаткування податком 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 Кодексу.

Відповідно до п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу господарські операції, передбачені п.п. 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 Кодексу, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

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

Відповідно до п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, 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 Кодексу;

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 Кодексу, 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.

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.

Пунктом 15 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290, визначено, що доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

Крім того, згідно з п. 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20, якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Отже, сума прощеного/списаного боргу впливає на фінансовий результат до оподаткування, тобто на об'єкт оподаткування податком на прибуток.

Таким чином, операція платника податку – резидента з прощення/списання суми заборгованості за операціями з нерезидентом, що є пов'язаною з резидентом особою, чи є резидентом країни з переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до пп. 39.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, чи його організаційно-правова форма включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, або ж такі операції здійснювались через комісіонерів-нерезидентів, підпадає під визначення контрольованої та підлягає відображенню у звіті про контрольовані операції за умови досягнення критеріїв, встановлених п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу.

Щодо визнання операцій із придбання частки у власному капіталі у засновника-нерезидента, зареєстрованого в Швейцарії

Відповідно до п. 5 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Тобто, операції із зростання капіталу за рахунок внесків учасників не підпадають під визначення контрольованих.

Одночасно з цим, абзацом «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу передбачено, що у разі якщо одна юридична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків, то такі юридичні особи є пов'язаними особами.

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 Кодексу є контрольованими операціями (абзац «а» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу).

Оскільки на момент викупу частки статутного фонду підприємством, частка нерезидента становила 71 відсоток, то така операція розглядається як операція з пов'язаною особою-нерезидентом, і при умові досягнення критеріїв п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу операція з викупу частки статутного фонду буде визнаватися контрольованою.

Згідно з п. 52.2 ст. 52 Кодексу, індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.