

31.01.2018 № 365 /6/99-99-15-02-02-15/ПК

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула індивідуальну податкову консультацію за зверненням та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Щодо подання документації з трансфертного ціноутворення на запит контролюючих органів

Пунктом 73.3 ст. 73 Кодексу визначено, що контролюючі органи мають право звернутися до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про подання інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій, завдань, та її документального підтвердження.

Письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин, зокрема, для визначення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» під час здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням відповідно до ст. 39 Кодексу.

Підпунктом 16.1.7 п. 16.1 ст. 16 Кодексу встановлено обов'язок платника податків подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством.

Відповідно до п.п. 39.4.4 п. 39.4 ст. 39 Кодексу на запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, платники податків протягом 30 календарних днів з дня отримання запиту подають документацію щодо контрольованих операцій, зазначених у запиті, яка повинна містити інформацію, зазначену у п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу.

Законом України від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» (далі – Закон № 1797), який набрав чинності 01.01.2017, розширено зміст документації, яку платники податків, що здійснюють контрольовані операції, повинні складати та зберігати за кожний звітний період.

Платник податків додатково до переліку інформації, яка зазначалась у документації з трансфертного ціноутворення відповідно до попередніх правил п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу, має ще розкрити:

дані про осіб, корпоративними правами яких у розмірі 20 і більше відсотків володіє платник податків. Дані повинні бути такими, що дають змогу ідентифікувати таких пов'язаних осіб (включаючи найменування держав (територій), податковими резидентами яких є такі особи, код особи, встановлений у країні їх реєстрації) та розкривати інформацію щодо критеріїв визнання таких осіб пов'язаними;

інформацію про осіб, яким платник податків надає місцеві управлінські звіти;

опис структури управління платника податків, схему його організаційної структури;

опис діяльності та стратегії ділової активності, що провадиться платником податків, зокрема економічні умови діяльності, аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), на яких здійснює свою діяльність платник податків, інформацію про основних конкурентів;

відомості щодо участі платника податків у реструктуризації бізнесу або передачі нематеріальних активів у звітному або попередньому році, з поясненням аспектів цих операцій, що вплинули або впливають на діяльність платника податків;

копії договорів (контрактів), що стосуються контрольованої операції;

відомості про фактично проведені розрахунки у контрольованій операції (суму та валюту платежів, дату, платіжні документи).

При підготовці документації з трансфертного ціноутворення, яка подається платником на запит контролюючого органу відповідно до підпунктів 39.4.4 та 39.4.8 п. 39.4 ст. 39 Кодексу, щодо контрольованих операцій, здійснених у 2013 – 2016 роках, під час обґрунтування відповідності цін контрольованих операцій рівню звичайних цін (для 2013 – 2014 років) або відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» (для 2015 – 2016 років) мають застосовуватись норми Кодексу, чинні на момент здійснення таких операцій. Водночас документація з трансфертного ціноутворення щодо таких контрольованих операцій має містити інформацію відповідно до вимог п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу, чинних на момент направлення запиту платнику податків.

Отже, у разі отримання платником податків запиту про подання документації з трансфертного ціноутворення щодо контрольованих операцій за 2013 – 2016 роки після 01.01.2017, подана до контролюючого органу документація має містити інформацію, визначену п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу, з урахування змін, внесених Законом № 1797.

Щодо визначення діапазону рентабельності

Згідно п.п. 39.3.2.8 п.п. 39.3.2 п. 39.2 ст. 39 Кодексу під час визначення діапазону рентабельності використовується:

інформація про зіставні неконтрольовані операції згідно з підпунктом «а» п.п. 39.5.3.1 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Кодексу, здійснені протягом звітнього (податкового) періоду (року), в якому здійснена контрольована операція; або

інформація про зіставних юридичних осіб на підставі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, відображених за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, згідно з підпунктом «б» п.п. 39.5.3.1 п.п. 39.5.3 п. 39.5 ст. 39 Кодексу за звітний (податковий) період (рік), у якому здійснена контрольована операція, або за декілька податкових періодів (років).

Таким чином, якщо при підготовці документації діапазон рентабельності було визначено з дотриманням вимог п.п. 39.3.2.8 п.п. 39.3.2 п. 39.2 ст. 39 Кодексу із врахуванням загальних вимог щодо зіставності юридичних осіб, додатковий перерахунок (оновлення) діапазону рентабельності проводити немає потреби.

Щодо надання в документації з трансфертного ціноутворення інформації про фактично проведені розрахунки у контрольованій операції

Підпунктом «є» п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу встановлено, що документація з трансфертного ціноутворення повинна містити відомості про фактично проведені розрахунки у контрольованій операції (сума та валюта платежів, дата, платіжні документи).

Отже п.п. «є» п.п. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу не вимагає подання безпосередньо платіжних документів, а виключно відображення в документації з трансфертного ціноутворення відомостей про фактично проведені розрахунки у контрольованій операції із зазначенням реквізитів платіжних документів.

Водночас, платники податків за власним рішенням можуть з урахуванням вимог п.п. 39.4.9 п. 39.4 ст. 39 Кодексу надати разом із документацією з трансфертного ціноутворення копії будь яких документів (у тому числі копії платіжних документів).

Щодо застосування п.п. 39.3.9 п. 39.3 ст. 39 Кодексу

Згідно із п.п. 39.3.9 п. 39.3 ст. 39 Кодексу під час розрахунку показника рентабельності щодо окремої контрольованої операції (сукупності згрупованих контрольованих операцій відповідно до п.п. 39.3.8 п. 39.3 ст. 39 Кодексу) для визначення операційних витрат та доходів, безпосередньо пов'язаних з такою операцією, використовується найбільш обґрунтований алгоритм розподілу, що відповідає економічній суті контрольованої операції та характеру понесених витрат чи отриманих доходів.

Алгоритм розподілу операційних витрат та доходів відповідно до п.п. 39.3.9 п. 39.3 ст. 39 Кодексу має застосовуватись під час розрахунку показника рентабельності щодо будь яких контрольованих операцій з урахуванням їх економічної суті та характеру понесених витрат чи отриманих доходів (як під час продажу товарів (робіт, послуг) так й під час їх придбання), у разі якщо при визначенні такого показника рентабельності відповідно до п.п. 39.3.2.5 п. 39.3 ст. 39 Кодексу необхідно враховувати операційні витрати та доходи, понесені/отримані у зв'язку із проведенням контрольованої операції.

При розрахунку показника рентабельності алгоритм розподілу передбачений п.п. 39.3.9 п. 39.3 ст. 39 Кодексу має застосовуватись до операційних витрат та доходів сторони контрольованої операції, для якої відповідно до п.п. 39.3.2.7 п. 39.3 ст. 39 Кодексу перевіряється обраний показник рентабельності.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та доходи підприємства, у тому числі пов'язані з операційною діяльністю, визначені у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290, та Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 (далі – Положення «Витрати»). Зокрема, п. 17 Положення «Витрати» визначає, що витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Операційні витрати та доходи, які безпосередньо пов'язані з контрольованою операцією та мають враховуватись під час розрахунку показника рентабельності, визначаються платником податків та контролюючим органом в кожному конкретному випадку відповідно до фактів та обставин проведення контрольованої операції.

Норми п.п. 39.3.9 п. 39.3 ст. 39 Кодексу є подальшою імплементацією в національне законодавство Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб (секції В 3.3 – В3.4 частини III Розділу II Настанов). Враховуючи, що при застосуванні методів трансфертного ціноутворення, зазначених у п.п. 39.3.1.2 - 39.3.1.5 п.п. 39.3.1 п. 39.3 ст. 39 Кодексу, розрахунок показника рентабельності здійснюється щодо окремої контрольованої операції (сукупності згрупованих контрольованих операцій), застосування для звітних періодів 2013-2016 року відповідного алгоритму розподілу для визначення операційних витрат та доходів, безпосередньо пов'язаних з такою операцією, є необхідним для дотримання методології трансфертного ціноутворення передбаченої ст. 39 Кодексу та Настановами ОЕСР.

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