

Зміни в правилах ТЦУ – 2019

Іван Шинкаренко



**Превалювання
економічної сутності
над формою –
реальність ТЦУ з 2019**



Нові правила статті 39 ПК України – функції сторін

Функції сторін тепер аналізуємо на підставі

- (1) укладених договорів,
- (2) даних бухгалтерського обліку,
- (3) фактичних дій сторін операції та фактичних обставин її проведення відповідно до суті операції.**

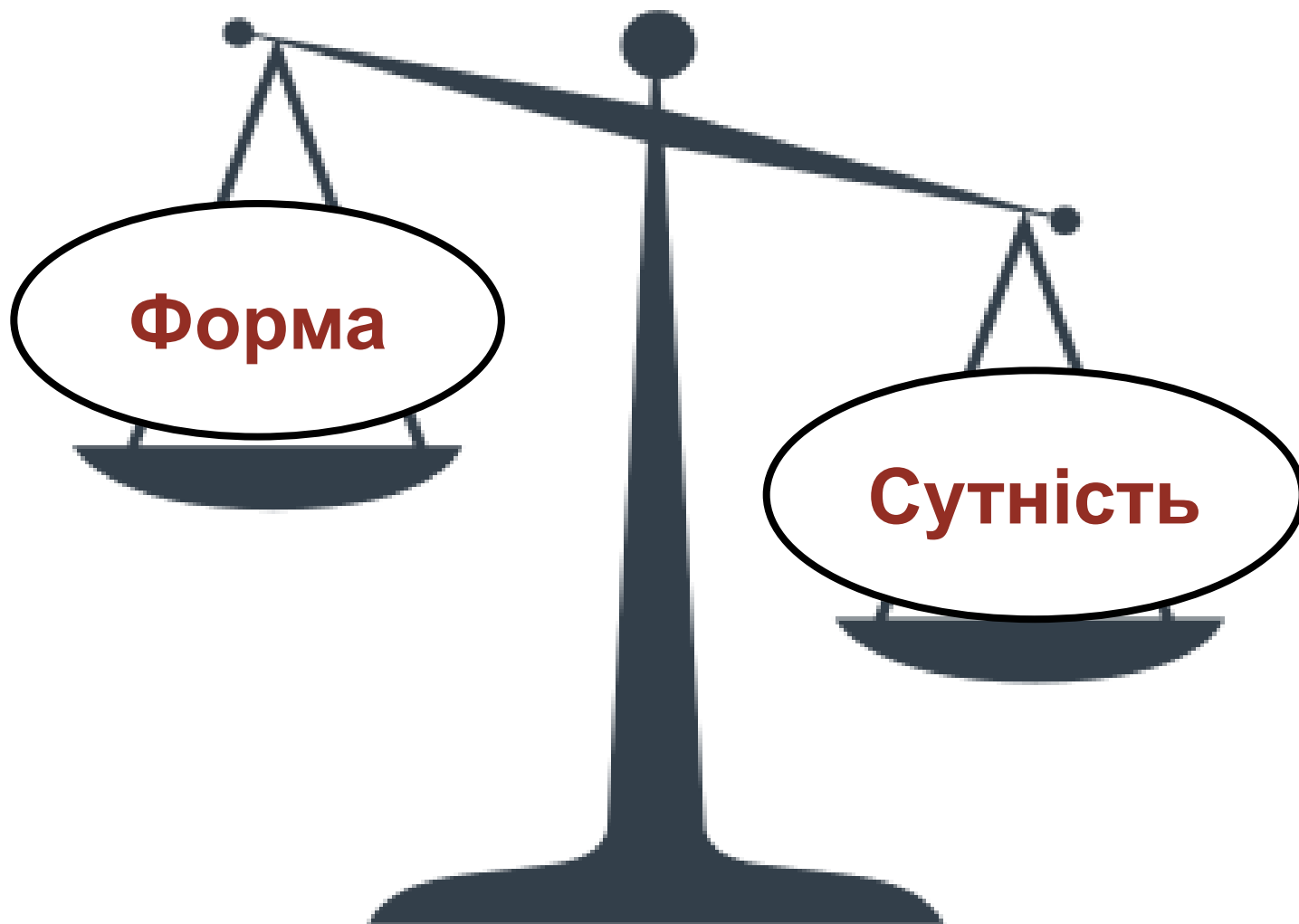
[пп. 39.2.2.4 ПКУ]



Умови договору та фактичні дії/обставини відрізняються?

«...комерційні та/або фінансові характеристики контрольованої операції для цілей трансфертного ціноутворення визначаються згідно з **фактичними діями** сторін операції та **фактичними умовами** її проведення.»

[пп.39.2.2.10 ПКУ]

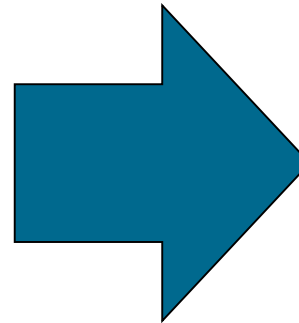




Операція здійснена, але документально не оформлена?

«...для цілей трансфертного ціноутворення вона має розглядатися згідно з **фактичною поведінкою** сторін операції та **фактичними умовами** її проведення ...»

[пп.39.2.2.11 ПКУ]



Принцип
превалювання
економічної
сутності над
формою за ПКУ

Мета нових правил за фінальним звітом щодо Дій 8-10 BEPS

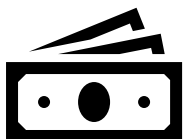
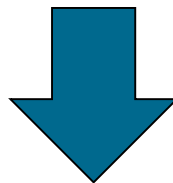
«... стимулювання ретельного визначення фактичних домовленостей між пов'язаними підприємствами таким чином, щоб ціноутворення враховувало фактичні внески кожної зі сторін, включаючи прийняті на себе ризики, а також надання повноважень **не визнавати операції, які не мають будь-якого сенсу з комерційної точки зору.**»

[Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 2015 Final Reports, стор.14]

(1) Нові можливості податкової в межах контролю ТЦУ



Податкова не бачить факту надання внутрішньофірмових послуг?



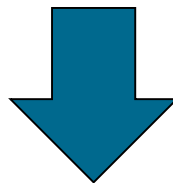
Дивіденди / безповоротна фінансова допомога:

- Невизнання витрат

(2) Нові можливості податкової в межах контролю ТЦУ



Податкова не бачить
обґрунтованої потреби залучати
фінансування у вигляді кредиту?

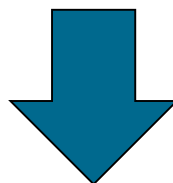


- Поворотна фінансова допомога
- Проценти - дивіденди

(3) Нові можливості податкової в межах контролю ТЦУ



Діяльність в Україні «на користь» пов'язаного нерезидента, яка окремо не оплачується?

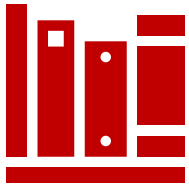


- Незадекларована КО
- Дохід



Новий критерій вибору сторони, що досліджується

Коли обираємо сторону, що досліджується?



У випадку застосування методів ТЦУ

- ціни перепродажу
- "витрати плюс"
- чистого прибутку



Стороною, що досліджується,
обирається сторона:
<...>

щодо якої є найбільш повна та
документально підтверджена інформація
про фінансові показники контрольованої
операції, які використовуються для
розрахунку показників рентабельності...
[пп. 39.3.2.7 ПКУ]



Тобто, необхідна не просто повна та документально підтверджена інформація про фінансові показники, а **найбільш повна**.



А чи можливі в природі ситуації, коли цьому критерію відповідатиме нерезидент?

Можливий наслідок – перегляд підходів до аналізу ТЦУ:

- Внутрішньофірмові послуги – аналіз на підставі рентабельності / націнки нерезидента може бути переглянутий?
- Експорт товарів – дослідження рентабельності трейдера-нерезидента «під прицілом»?
- Інші випадки, де досліджуємо рентабельність нерезидента...



МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Нове у правозастосуванні. виплата з/п - КО

Лист Мінфіну від 01.02.2019 №11420-08-63/2874

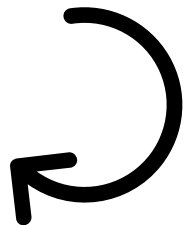
Таким чином, якщо одночасно виконуються вищевказані умови, операції з виплати (нарахування) заробітної плати фізичним особам – нерезидентам можуть вважатися контрольованими для цілей статті 39 Кодексу, а отже відповідно до підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Кодексу по таким операціям необхідно подавати звіт про контрольовані операції.

Логіка Мінфіну / ДФС:

КО - (1) господарські операції,
(2) що впливають на об'єкт оподаткування і
(3) здійснюються з пов'язаними нерезидентами



Госп. Операція – всі види договорів / домовленостей, що можуть впливати на об'єкт оподаткування



Витрати на оплату праці найманих працівників включаються до складу витрат звітного періоду

Нерезиденти – фізичні особи, які не є резидентами України



(1) Чому ця логіка хибна?

1. З системного прочитання ПКУ чітко впливає, що правила ТЦУ поширюються виключно на цивільно-правові відносини, а не трудові відносини.
2. В трудових відносинах НЕ використовуються такі категорії як **ціна** товарів, робіт, послуг не використовуються, а **рівень заробітної плати** не є тотожним поняттю **ціна**.

(2) Методологія ТЦУ за ОЕСР стосується виключно операцій в межах підприємницької діяльності

1. Стаття 39 ПКУ, зокрема вся методологія ТЦУ, базується на Настановах ОЕСР (див., наприклад, лист від 15.08.2017 р. № 1615/6/99-99-15-02-02-15/ІПК).

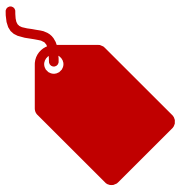
2. Настанови ОЕСР (стор. 28) визначають контрольовану операцію таким чином:

«Transactions between **two enterprises** that are associated enterprises with respect to each other».

(3) Методологія ТЦУ за ПКУ не може бути застосована

1. Ключовою умовою застосування методології та процедур ТЦУ є необхідність встановлення співставних неконтрольованих операцій.
2. Порядок встановлення того, чи є операції співставними, врегульовано пп. 39.2.2 ст. 39 ПКУ «Зіставлення комерційних та фінансових умов операцій». Які комерційні умови у випадку заробітної плати?

(4) Чи можна здійснити коригування фін. результату?



коригування фінансового результату передбачені виключно в контексті розбіжностей між ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки», та **договірною (контрактною) вартістю реалізованих (придбаних) товарів, робіт або послуг.**

Де договірна вартість товарів/робіт/послуг у випадку заробітної плати?

[пп. 140.5.1, 140.5.2 ПКУ]

(5) Який сенс тоді визнавати з/п КО?



- Мінфін в листі пише про включення з/п в Звіт про контрольовані операції.



- Тобто сенс в тому, щоб оштрафувати за невключення такої «операції» в звіт?

 - графа Звіту стосується товарів (не заповнюється для з/п навіть теоретично)

 - графа Звіту не може бути заповнена коректно

		Номер порції
--	--	--------------

		Номер порції
--	--	--------------

[illegible]



Дякуємо за увагу!

KMP ПАРТНЕРИ
PARTNERS

вул. Паньківська 5, 5-й поверх
Київ, 01033, Україна
www.kmp.ua, www.wts.ua

тел.: +38(044) 490 71 97
факс: +38(044) 492 88 59
admin@kmp.ua