



Верховний  
Суд

# Актуальна судова практика щодо трансферного ціноутворення

Блажівська Наталія Євгенівна  
суддя Касаційного адміністративного суду  
у складі Верховного Суду, д.ю.н.

Судова практика щодо засад визнання операцій  
контрольованими для цілей статті 39  
Податкового кодексу України

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:

Враховуючи мету та принципи трансфертного ціноутворення, можна дійти висновку, що у розумінні положень статті 39 ПК України у редакції, чинній як з 01 січня 2015 року, так і у редакції, чинній на час виникнення спірних відносин, визнання господарських операцій контрольованими здійснюється, зокрема для цілей нарахування податку на прибуток підприємств у разі, якщо вони впливають (можуть впливати) на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків.

Постанова ВС від 30 вересня 2021 року у справі № 826/6807/18

- а) господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами - нерезидентами, в тому числі у випадках, визначених підпунктом 39.2.1.5 цього підпункту

законодавцем відокремлено державу Україна, суб'єкти публічного права від юридичних осіб. Таким чином, Суд не погоджується з доводом податкового органу, що факт про те, що держава безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами підприємств і розмір частки становить 20 і більше відсотків визначає ці підприємства як пов'язані для цілей трансфертного ціноутворення.

В подальшому законодавець врегулював це питання та діючою редакцією підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України прямо визначено, що пряма або опосередкована участь держави в юридичних особах не є підставою для визнання таких юридичних осіб пов'язаними. Такі платники податків можуть бути визнані пов'язаними з інших підстав, передбачених цим підпунктом.

Постанова ВС від 26 березня 2019 року у справі №808/8635/15

Аналіз норм абзаців першого та другого підпункту "а" підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 ПК дає підстави для висновку, що відносини між юридичними та/або фізичними особами можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, за критерієм володіння однією юридичною особою прямо та/або опосередковано корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків в одному послідовному ланцюгу (1) або володіння однією юридичною або фізичною особою безпосередньо та/або опосередковано корпоративними правами кожної з кількох юридичних осіб у розмірі 20 і більше відсотків.

Законодавець не визначає, що відносини між особами (юридичними та/або фізичними), які прямо або опосередковано володіють корпоративними правами іншої юридичної особи, можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

Саме такі відносини в 2015-2017 роках були між позивачем і АТ "Зовнішньоторгівельна компанія "КАМАЗ" через опосередковане володіння "Athor Privatstiftung" та "Mikam Holdings Limited" 25 % та 50% відповідно корпоративних прав "KAMAZ Financial Services GmbH".

Відтак, доводи ГУ ДФС, що в ланцюгу пов'язаних осіб, серед яких є ТОВ "Торгівельна компанія "КАМАЗ" та АТ "Зовнішньоторгівельна компанія "КАМАЗ", володіння корпоративними правами кожної особи в наступній юридичній особі в ланцюгу, що перевищує 20%, та пов'язаність всіх осіб у ланцюгу незалежно від результатів множення не відповідають обставинам, встановленим у справі.

Постанова ВС від 27 січня 2020 року у справі №620/528/19

При визнанні осіб пов'язаними враховується вплив, який може здійснюватися через володіння однією особою корпоративними правами інших осіб відповідно до укладених між ними договорів або за наявності іншої можливості однієї особи впливати на рішення, що приймаються іншими особами. При цьому такий вплив враховується незалежно від того, чи здійснюється він особою безпосередньо і самостійно або спільно з пов'язаними особами, що визнаються такими відповідно до цього підпункту.

Судом апеляційної інстанції встановлено, що під час розгляду справи та винесення рішення судом першої інстанції не було враховано жодних документальних доказів, якими апелянтом спростовувався можливий чи гіпотетичний вплив ОСОБА\_2 на умови або економічні результати діяльності компанії Н.Р.У. MIREM EXPORT-IMPORT, а взято до уваги лише інформацію з бази даних Amadeus щодо фінансової інформації відносно підприємств Н.Р.У. EXPORT-IMPORT "HERMES" та Н.Р.У. MIREM EXPORT-IMPORT.

Інформація з бази даних Amadeus була подана відповідачем під час слухання справи без належного перекладу та вручення копій учасникам процесу та не розкривала змісту наявності будь-якого економічного інтересу чи вигоди, або характеру впливу через можливе володіння корпоративними правами сторін.

У відповіді компанії Н.Р.У. MIREM EXPORT-IMPORT, підтверджується відсутність будь-яких дочірніх підприємств на території України, а контролюючим органом не надано жодної інформації з Міністерства фінансів республіки Польща, на підтвердження своїх припущень (а.с.132, 133, 233, 233).

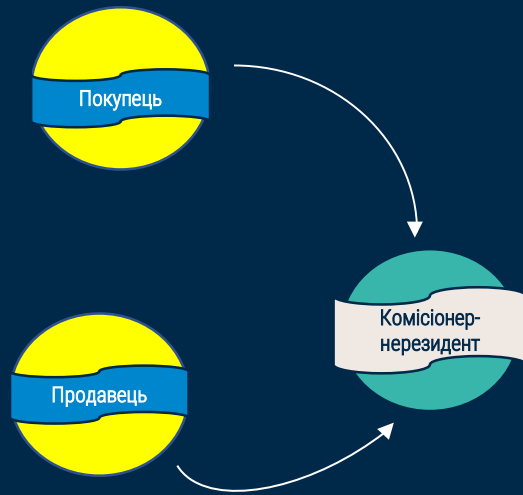
Згідно з відповіддю ТОВ «Кобра» жодних документів, з яких вбачається взаємозв'язок між продавцем та покупцем (ТОВ «Ласощі» та фірми Н.Р.У. EXPORT-IMPORT "HERMES" і Н.Р.У. MIREM EXPORT-IMPORT) при заповненні декларації митної вартості не вимагалось і надано не було (том I а.с.87-96, а.с. 131).

У матеріалах справи відсутні докази того, який саме відсоток прав компанії Н.Р.У. MIREM EXPORT- IMPORT у Емілії Косовець (чи перевищує 20 відсотків) та чи взагалі міг гіпотетично здійснювати вплив та контроль за бізнес-рішеннями компанії Н.Р.У. MIREM EXPORT-IMPORT сам ОСОБА\_2, як засновник ТОВ «Ласощі».

Підстави для віднесення господарських операцій до контрольованих різні і окремо визначені, зокрема підпунктами 39.2.1.1 та 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПК України. Вимога щодо застосування зазначених у вказаних підпунктах обставин у сукупності відсутня. Разом з тим, колегія суддів зазначає про необхідність сукупного застосування саме вимог, зазначених у підпунктах 39.2.1.1 та 39.2.1.7 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПК України.

Постанова ВС від 11 листопада 2019 року у справі №560/2/19 та від 05 лютого 2020 року у справі №200/5682/19-а





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

Однією з визначальних ознак договірних взаємовідносин комісії є те, що комісіонер при виконанні доручення комітента укладає обумовлений договором комісії правочин в інтересах та за рахунок комітента і є стороною цього правочину, в якому виступає від свого імені. При цьому, операції у межах договору комісії між комітентом та комісіонером не є продажем, тоді як операції платника податку - комітента з продажу товарів (послуг) нерезиденту через комісіонера є продажем, оскільки право власності на товар (послугу) переходить від комітента до нерезидента. Відтак, у разі відповідності такої господарської операції критеріям, визначеним у підпунктах 39.2.1.2, 39.2.1.4 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПК України, то продаж товару (послуги) через комісіонера є контрольованою операцією.

Постанови Верховного Суду від 2 грудня 2021 року (справа № 640/8564/20), від 28 серпня 2018 року (справа № 826/4205/16), від 27 квітня 2018 року (справа №826/1628/17), від 17 липня 2020 року (справа №815/6134/16), від 17 листопада 2020 року (справа №809/83/17) від 5 липня 2021 року (справа) №620/1767/19).

- в) господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2 цього підпункту, або які є резидентами цих держав

виключення відповідної країни з Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, після здійснення платником податку протягом періоду контрольованих операцій, не є підставою для звільнення такого платника податку від обов'язку подати Звіт про такі контрольовані операції, здійснені у період, коли така країна перебувала у відповідному Переліку, оскільки такий обов'язок виник у платника податку у зв'язку з вчиненням у звітному періоді зазначених контрольованих операцій, які не перестають такими вважатися з настанням вказаної обставини, і мав бути виконаний за закінченням відповідного звітного року (у справі, що розглядається - за закінченням звітного 2015 року).

Постанова судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 22 лютого 2021 року у справі №826/12668/17

У відповідності до розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 року №1042 Республіка Панама та Британські Віргінські Острови у 2014 році були включені до Переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні. Водночас, Великобританію до цього Переліку не включено.

Відтак, на момент укладення контрактів між позивачем та резидентом Великобританії, а також здійснення поставок за ними, Великобританія не була включена до Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПК України, що свідчить про відсутність у Товариства обов'язку щодо подання звіту про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами.

Посилання ж податкового органу на те, що оскільки Резидент Великобританії створений у формі партнерства TOUREX WOLDWIDE INC. та WELISENTA TRADING LTD, які є резидентами Республіки Панама та Британських Віргінських Островів, які, в свою чергу, входять до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, то операції позивача з контрагентом є контрольованими, обґрунтовано не взято судами до уваги, адже засновники останнього не є стороною зовнішньоекономічних контрактів й позивач не мав з ними господарських відносин; стороною таких є компанія FALKON GLOBAL TRADE LLP, яка, як встановлено судами, зареєстрована в Англії/Уельсі (Великобританія), й ця держава (територія) до такого переліку не включена.

**Постанова ВС від 21 травня 2020 року у справі №820/1427/16**



- 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. Якщо нерезидентом, організаційно-правова форма якого включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту "г" цього підпункту, у звітному році сплачувався податок на прибуток (корпоративний податок), господарські операції платника податків з таким нерезидентом за відсутності критеріїв, визначених підпунктами "а" - "в" цього підпункту, визнаються неконтрольованими.

доказом сплати корпоративного податку названим нерезидентом на території Сполученого Королівства Великобританії і Північної Ірландії є документ, виданий Управління внутрішніх доходів або його повноважним представником, за формою затвердженою згідно із законодавством вказаної країни, і такий документ повинен бути належним чином легалізований, перекладений відповідно до законодавства України.

Натомість, довідка складена компанією (Шотландія, Великобританія) таким вимогам не відповідає.

Постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 24 березня 2021 року у справі № 300/1376/20 (касаційна скарга не подавалась)

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

законом не встановлено виключного переліку суб`єктів, якими може здійснюватися господарська діяльність та вказано визначальні ознаки її здійснення: діяльність особи, що пов`язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу.

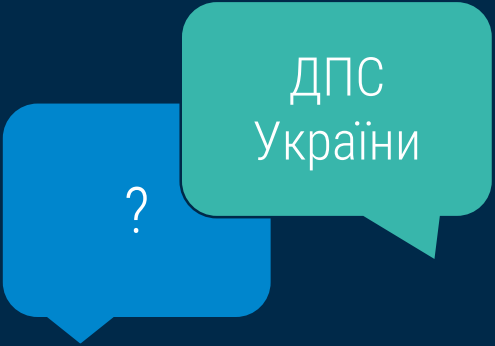
З матеріалів справи вбачається, що Представництво «Емірейтс» здійснило виплату грошових коштів на користь нерезидента - материнської компанії Emirates Group, Об`єднані Арабські Емірати на загальну суму 421 634 316,43 грн.

Разом з тим, позивач подавав Розрахунок оподаткованого прибутку на податку на прибуток постійного представництва нерезидента, що здійснюється податковим органом, в якому задекларував за 2018 рік показники доходу, отриманого постійним представництвом в сумі 432 727 431,00 грн.

Таким чином, позивачем здійснювалась господарської діяльності на території України з метою отримання доходів, що підтверджується матеріалами справи.

За таких обставин, колегія суддів вважає, що вищезазначені господарські операції, здійснені позивачем є контрольованими згідно з підпунктами 39.2.1.1, 39.2.1.7 підпункту 9.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПК України, а тому Представництву «Емірейтс» необхідно подавати звіт про контрольовані операції за 2018 рік.

Постанова Шостого апеляційного адміністративного суду від 4 травня 2022 року у справі №640/11620/20 (касаційна скарга станом на 16 травня 2022 року не подана)



ДФС  
України

Мотивуючи своє рішення про задоволення позовних вимог, суди попередніх інстанцій послалися на роз'яснення Державної фіскальної служби України, викладені у листах від 10.06.2016 № 12969/6/99-99-15-02-02-15 та від 06.10.2016 № 21688/6/99-99-15-02-02-15, згідно яких дохід від операційної та неопераційної курсової різниці враховується для обчислення річного доходу (50 млн. грн.) платника податків від будь-якої діяльності для цілей трансфертного ціноутворення та не враховується для обчислення господарських операцій (5 млн. грн.) платника податків з кожним контрагентом для цілей застосування трансфертного ціноутворення.

Також суди врахували позицію ДФС України, яка викладена в Узагальнюючій податковій консультації з окремих питань застосування норм податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення, затвердженій Наказом Міндоходів України від 01.07.2014 № 368, згідно якої повернення активів не може розглядатись як контрольована господарська операція.

З огляду на обставини даної справи, а також офіційно висловлену позицію фіскального органу з приводу порядку визначення операції, такою що віднесена до контрольованих, колегія суддів погоджується з висновками судів попередніх інстанцій щодо відсутності у позивача законодавчо визначеного обов'язку відобразити у Звіті про КО повернення нематеріальних активів, оскільки такі операції жодним чином не впливають на збільшення або зменшення об'єкта оподаткування позивача, що, в свою чергу, свідчить про необґрунтованість оскарженого податкового повідомлення-рішення та, відповідно, його протиправність.

Постанова ВС від 16 вересня 2020 року у справі № 0740/860/18

Актуальна судова практика Верховного Суду  
щодо методів встановлення відповідності умов  
контрольованої операції принципу "витягнутої руки"

1. Використання методу «порівняльної неконтрольованої ціни» щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від фірми «Ostchem Holding Limited» (Республіка Кіпр) є неможливим у зв'язку з відсутністю інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах інформації, а співставлення цієї операції з операціями по реалізації нерезидентом «Ostchem Holding Limited» (Республіка Кіпр) природного газу ПАТ «Одеський припортовий завод» та ПАТ «Сумихімпром» не відповідає вимогам податкового законодавства.

Тому, за цими контрольованими операціями імпорту природного газу від фірми «Ostchem Holding Limited» контролюючим органом правомірно застосовано метод «чистого прибутку», як найбільш доцільний для встановлення відповідності цін контрольованих операцій, а досліджуваною стороною обрано фірму «Ostchem Holding Limited», як таку, що виконує найменше функцій та несе найменші ризики.

2. Оскільки у вільному доступі була відсутня інформація про нерезидента «NF Trading AG», якого відібрав позивач для дослідження (а саме інформація: щодо фактичних видів діяльності, функцій, які здійснюються компанією; про види реалізованої продукції нерезидента за галузевим напрямком; щодо частки, яку займає реалізація мінеральних добрив в загальному обсязі реалізації продукції; щодо наявності необхідного для виконання діяльності компанії приміщення за адресою реєстрації, кількості працівників, які працюють в компанії; щодо фінансових показників отриманого прибутку від операційної діяльності та чистого доходу, отриманого «NF Trading AG» при здійсненні реалізації «вапняно-аміачної селітри» і «аміачної селітри»), то неможливо було провести розрахунок чистої рентабельності по кожній контрольованій операції відповідно до положень підпункту 39.2.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ. У зв'язку з наведеним, відповідач правомірно відібрав стороною для дослідження резидента України - ПАТ «Рівнеазот», який є виробником мінеральних добрив та має основний код діяльності: виробництво добрив та азотних сполук.

3. У розумінні пункту 39.3 ПК України метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) є пріоритетним (у порівнянні з іншими основними методами) у разі можливості його застосування. Колегія суддів погоджується з висновком апеляційного суду про те, що за контрольованими операціями щодо експорту «аміаку безводного» на користь фірми «NF Trading AG» у зв'язку з наявністю достатньої інформації в офіційних джерелах щодо звичайних експортних цін на такий товар, застосуванню підлягає метод «порівняльної неконтрольованої ціни» (аналог продажу), як пріоритетний.



В обґрунтування позовних вимог позивач зазначав, що, оскільки у джерелах інформації, включених до Переліку № 866-р була відсутня в повному обсязі інформація для визначення того, чи є неконтрольовані операції зіставними з контрольованими (як передбачено пп.39.2.2 п.39.2 ст.39 ПКУ), ТОВ «Традекс», керуючись пп.39.5.3.2 п.39.5 ст.39 ПКУ, обрало як джерело інформації біржові котирування біржі «Євронекст». Інформація про біржові котирування була отримана на Інтернет-сайті <https://www.quandl.com/>.

Дослідивши належним чином акт перевірки суди встановили, що він не містить жодного доказу відносно того, що обрані відповідачем джерела інформації дають можливість отримати вищий рівень зіставності комерційних та фінансових умов операцій ніж джерела інформації, що були обрані ТОВ «Традекс».

Суди також аргументовано акцентували увагу на тому, що біржові котирування біржі «Євронекст» зазначаються і у окремих джерелах інформації, що включені до Переліку № 866-р, зокрема, у Щомісячному інформаційному бюлетені «Огляд цін українського та світового товарних ринків». Однак, біржові котирування у цьому виданні наводяться за вибіркові дати, без зазначення назви біржового контракту та виду біржової ціни, що виправдано зумовило ТОВ «Традекс» використовувати інше, більш інформативно наповнене, джерело інформації.

Наведене підтверджує правомірність висновків судів попередніх інстанцій про те, що протягом 2014 та 2015 років ТОВ «Традекс» відповідно до підпункту 39.5.3.2 пункту 39.5 статті 39 ПК України (в редакції, що діяла протягом 2014 року) та відповідно до підпункту 39.5.3.1 пункту 39.5 статті 39 ПК України (в редакції, що діяла протягом 2015 року) мало всі правові підстави на використання з метою встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки» (у 2014 році рівню звичайних цін) інших джерел інформації (ніж ті, що включені до Переліку № 866-р), зокрема, біржових котирувань.

Постанова ВС від 22 вересня 2021 року у справі № 460/1277/19

При дослідженні дотримання принципу «витагнутої руки» зіставленню при визначенні відповідних цін підлягають комерційні та фінансові умови саме операцій. При цьому обґрунтування того, що суму витрат підтверджено за цінами, визначеними за принципом «витагнутої руки» відповідно до процедури, встановленої статтею 39 ПК України, надається платником на запит контролюючого органу під час проведення документальної перевірки за звітний період, за підсумками якого платником податку прийнято рішення про незбільшення фінансового результату або на запит контролюючого органу відповідно до пункту 73.3 статті 73 ПК України.

Проте, як з'ясовано судовими інстанціями, контролюючим органом під час проведення перевірки запити позивачу щодо надання окремих документів, пояснень, довідок не надавалися.

Відтак, є цілком об'єктивними доводи судів про порушення контролюючим органом принципу обґрунтованості викладених в акті перевірки висновків, оскільки істотні обставини щодо розміру різниці, на яку слід коригувати об'єкт оподаткування податком на прибуток, відповідачем не з'ясовано, а запит для з'ясування таких обставин не надсилався.

**Постанова ВС від 28 квітня 2022 року у справі № 640/3787/21**

Офіційні видання не містять достатньої кількості інформації для визначення зіставності операцій, встановлення фактів пов'язаності чи непов'язаності сторін операцій та застосування методу «порівняльної неконтрольованої ціни».

Відповідно до Закону України «Про Митний тариф України» від 19 вересня 2013 року №584-VII та інформації Державної фіскальної служби, коди УКТЗЕД 3102101000 та 2814100000 є загальними кодами товарних позицій «аміак безводний» та «сечовина із вмістом більш як 45 мас. % азоту у перерахунку на сухий безводний продукт» (далі - «карбамід»).

Товарні позиції включають в себе декілька видів товарів та не містять інформації про усі якісні та технічні характеристики товарів, які мають істотний вплив на ціноутворення в операції і можуть відрізнитися в залежності від марки товару.

Кожна марка має свої вимоги щодо якості та необхідних технічних характеристик, які в деяких критеріях є різними, зокрема, вміст азоту, біурету, аміаку, води, розмір та міцність гранул, розчинність та інше.

Тобто, ціни в Офіційних виданнях, визначених контролюючим органом, не містять детальної інформації стосовно марок товарів, щодо яких визначається діапазон цін, а відтак, безпідставним є неврахування відповідачем того факту, що діапазон цін включає в себе ціни в операціях щодо різних марок товарів, а не виключно відносно аміаку безводного марки «АК» та карбаміду марки «Б», що експортувалися позивачем в операціях з експорту мінеральних добрив.

Ураховуючи викладене, суди правильно уважали, що орієнтація відповідача на ціни в зазначених у Акті перевірки виданнях, суперечить вимогам пп. 39.3.2.8 п. 39.3 ст. 39 ПК України, оскільки наведені в виданнях ціни є середніми цінами на ринку, без конкретизації ринків окремих країн та без урахування зіставності операцій. При цьому операції між пов'язаними сторонами не виключаються зі статистичної вибірки.

Зазначене слідує з відповіді ДП «Держзовнішінформ» від 16.05.2018 №212/898-л на уточнюючий адвокатський запит від 05 травня 2018 року №359.

Таким чином, дані видань, зазначених у Акті перевірки, щодо цін на аміак та карбамід не відповідають вимогам пп. 39.3.2.8 п. 39.3 ст. 39 ПК України.

**Постанова ВС від 11 серпня 2021 року у справі №826/14873/17**

Контролюючим органом обрано для порівняння ціни за операціями, які здійснювались в тому ж місяці, в якому було фактично здійснено відвантаження, або в наступному місяці, де відстрочка поставки склала не більше одного місяця, що суперечить п.п.39.3.3.2 ПК України, а саме не враховано строки виконання зобов'язань за контрактами ТОВ "Кернел-Трейд", поставка за якими здійснювалась з більшим терміном відстрочки. Отже перевіряючими не було взято до уваги умову зіставності таку, як строки виконання господарських зобов'язань, що передбачено абз. 4 п.п. 39.2.2.5 ст. 39 ПК України.

Крім того, при проведенні перевірки, не взято до уваги дату підписання контрактів та Додаткових угод до них, що є невід'ємною частиною даних контрактів та якими було зафіксовано ціну реалізації соняшникової олії та шроту на Ipegco Trade S.A. Оскільки ринкові ціни здатні змінюватись щоденно, дата укладання контракту або додаткової угоди, має істотний вплив на ціноутворення. Відповідно ця умова також мала братися до уваги під час визначення зіставності операцій та діапазону ринкових цін. Однак, перевіряючими ця умова не була проаналізована.

Отже, надаючи оцінку доводам відповідача про заниження платником доходів від операційної діяльності у зв'язку з проведенням операцій із реалізації продукції покупцям-нерезидентам за цінами, що є нижчими за звичайну ціну, суди попередніх інстанцій обґрунтовано виходили з того, що порівнюючи договірну ціну на реалізацію олії соняшникової та шроту соняшникового з їх звичайною вартістю, контролюючим органом не враховано фактори, які визначають таку порівнянність, належним чином не проаналізовано та не співставлено такі суттєві умови договорів, як то момент (дата) підписання договорів, кількість товару, строки поставки, строки оплати товару, розподіл обов'язків сторін контракту та інших умов, які безпосередньо впливають на формування ціни контракту та є його обов'язковими умовами, як і не було також співставлено (враховано) існуючі надбавки чи знижки до ціни, маркетингову політику, у тому числі при просуванні товарів (робіт, послуг) на ринки, а також інші об'єктивні умови, що можуть впливати на ціну, аналіз рівня справедливих ринкових цін на ідентичні товари на ринку.

Постанова ВС від 21 квітня 2021 року у справі №826/19192/16

1. Використання методу порівняльної неконтрольованої ціни щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від Ostchem Holding Limited є неможливим у зв'язку з відсутністю інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах інформації, а співставлення цієї операції з операціями по реалізації нерезидентом Ostchem Holding Limited природного газу ПАТ «Одеський припортовий завод» не відповідає вимогам податкового законодавства

2. Оскільки у вільному доступі була відсутня інформація про нерезидента NF Trading AG, якого відібрав позивач для дослідження, то неможливо було провести розрахунок чистої рентабельності контрольованої операції відповідно до положень підпункту 39.2.2.1 пункту 39.2 статті 39 ПКУ. У зв'язку з наведеним, відповідач правомірно відібрав стороною для дослідження резидента України – ПАТ «Суміхімпром», який є виробником мінеральних добрив. Ураховуючи наведене, контролюючий орган дійшов правильного висновку про те, що за контрольованими операціями щодо експорту мінеральних добрив на користь NF Trading AG при застосуванні методу чистого прибутку досліджуваною стороною слід обрати не NF Trading AG, а резидента ПАТ «Суміхімпром», у зв'язку з відсутністю у вільному доступі інформації про нерезидента NF Trading AG.

3. Внаслідок граматичного та логічного тлумачення змісту наведених норм, колегія суддів дійшла висновку про те, що необхідність використання інформації за звітний податковий період (рік) виникає у випадку відсутності інформації, наявної на момент здійснення контрольованої операції. Оскільки відповідач встановив, що контрольована операція щодо експорту товару здійснювалась лише у вересні 2013 року, а обсяг випуску з виробництва титану діоксиду та ціна за період із вересня по грудень 2013 року є різними, то він обґрунтовано (доцільно) ринковий діапазон внутрішніх зіставних операцій чистої рентабельності витрат та валової рентабельності собівартості розраховував саме за вересень 2013 року, а не за весь рік. При цьому, під час перевірки контролюючим органом відібрано чотири внутрішні зіставні операції: з двома нерезидентами та двома резидентами.

**Постанова Верховного Суду від 20 грудня 2019 року у справі №818/1786/17**

Актуальна судова практика Верховного Суду щодо обов'язку відповідно до підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 ПК України підтверджувати суму витрат за процедурою, встановленою статтею 39 ПК України

Платник податків, придбавши товари у нерезидентів (у тому числі пов'язаних осіб - нерезидентів), зареєстрованих у державах (на територіях), зазначених у підпункті 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу, зобов'язаний збільшити фінансовий результат податкового (звітного) періоду на суму 30 відсотків вартості товарів якщо операція не є контрольованою та сума таких витрат не підтверджується платником податку за цінами, визначеними за принципом "витягнутої руки".

Отже, обставина відповідності вартості товару цінам, визначеним за принципом "витягнутої руки", становить предмет доказування для цілей вирішення питання про необхідність збільшення фінансового результату до оподаткування звітного податкового періоду на суму 30% вартості товарів.

Постанова ВС 29 січня 2020 року у справі №620/1040/19

По-перше, зважаючи на встановлені судами попередніх інстанцій обставини, а саме визнання господарської операції ТОВ «АПК Савинська» з виплати роялті на користь Анкор Інвестментс Лімітед контрольованою у розумінні статті 39 Податкового кодексу України, позивач не зобов'язаний був скласти документацію з визначення відповідності ціни у вказаній господарській операції принципу «витягнутої руки» для права не застосовувати вимоги підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України. Натомість обов'язок із подання звіту про контрольовані операції та документації з трансфертного ціноутворення позивачем виконано, що контролюючим органом не заперечується.

По-друге, відповідно до підпункту 39.4.1 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України для цілей податкового контролю за трансфертним ціноутворенням звітним періодом є календарний рік. Тобто лише після закінчення календарного року (2016) за наявності підстав, передбачених підпунктами 78.1.14, 78.1.5, 78.1.6 пункту 78.1 статті Податкового кодексу України, контролюючий орган мав право провести перевірку ТОВ «АПК Савинська» з питань контролю трансфертного ціноутворення.

Поряд із цим, підпунктом 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу України передбачено, що не є предметом документальної планової перевірки питання трансфертного ціноутворення, визначені статтею 39 цього Кодексу.

Фактично відповідачем при проведенні контрольного заходу підлягали перевірці питання трансфертного ціноутворення, визначені статтею 39 ПК України, водночас такі питання не можуть бути предметом контролю в межах документальної планової перевірки.

**Постанова ВС від 19 січня 2022 року у справі № 820/821/17**



Позивачем підтверджено за процедурою, передбаченою статтею 39 Податкового кодексу України, що ціна в операції зі сплати роялті на користь Ancor Investments Limited відповідає рівню звичайних цін, то суди першої та апеляційної інстанцій дійшли обґрунтованого висновку про правомірне застосування позивачем приписів абзацу 2 підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України та віднесення сплаченої суми роялті в розмірі 50 166,46 доларів США, що еквівалентно 1 384 492,00 грн, до складу витрат у декларації з податку на прибуток за I півріччя 2016 року.

Натомість доводи відповідача, наведені у касаційній скарзі, ґрунтуються на неправильному застосуванні у спірних правовідносинах норми підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України. Контролюючим органом проігноровано приписи абзацу 2 цієї норми, в якому законодавець передбачив випадки, коли платник податку звільняється від обов'язку збільшувати фінансовий результат на суму витрат по нарахуванню роялті. У зв'язку з цим, не перевіривши належним чином дотримання ТОВ «Цукорагропром» вимог підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України, відповідач дійшов помилкового висновку про заниження позивачем суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток за I півріччя 2016 року у сумі 1 384 492 грн.

**Постанова ВС від 19 січня 2022 року у справі № 826/3199/17**

Платник податку, дійсно має право не збільшувати фінансовий результат до оподаткування на суму витрат по нарахуванню роялті у разі якщо сума роялті підтверджується платником податків за правилами звичайних цін відповідно до процедури, встановленої статтею 39 цього Кодексу.

При цьому Суд звертає увагу на те, що саме платник податків має підтвердити (надати докази), що сума роялті нарахована (визначна) за правилами звичайних цін відповідно до процедури, встановленої статтею 39 цього Кодексу. Тобто саме на платника податків покладено обов'язок подання відповідних документів, які свідчать про відсутність підстав для збільшення фінансового результату до оподаткування на суму витрат по нарахуванню роялті на користь нерезидента.

Позивач вказує, що ним на підтвердження до суду першої інстанції було надано документацію з трансфертного ціноутворення відповідно до статті 39 Податкового кодексу України, де зазначено, що діапазон цін був визначений у відповідності з вимогами підпункту 39.3.2.3 підпункту 39.3.2 пункту 39.3 зазначеної вище статті, проте судами таку документацію до уваги взято не було.

Тобто нормами податкового законодавства чітко визначено період (строк) протягом якого платник податків може надавати документи, які засвідчують (підтверджують) показники поданої податкової звітності та які контролюючим органом мають бути взяті до уваги при прийнятті рішень.

З акту перевірки не вбачається, що позивачем надавалась контролюючому органу документація з трансфертного ціноутворення відповідно до статті 39 Податкового кодексу України.

Зі скарги на податкові повідомлення - рішення також не вбачається, що документація з трансфертного ціноутворення відповідно до статті 39 Податкового кодексу України, на яку позивач посилається, зокрема і в касаційній скарзі, надавалась (долучалась до матеріалів скарги) контролюючому органу.

**Постанова ВС від 17 вересня 2021 року у справі № 826/10394/17**

# Трансферне ціноутворення в умовах воєнного часу

строки

Строк давності (2555) днів зупинено

Звіт про КО та повідомлення про участь у МГК подається до 1 жовтня 2022 року

Глобальна документація (локальний файл) з ТЦ подається протягом 30 календарних днів з дня отримання запиту

Глобальна документація (майстер-файл) подається протягом 90 календарних днів з дня отримання запиту

Звіт у розрізі країн МГК – вперше щодо фінансового року, який закінчується у 2021 році, але не раніше, ніж рік, в якому компетентними органами укладено СВС МСАА

Нові – не проводяться

перевірки

Розпочаті – зупиняються

МОЖЛИВІСТЬ виконання зобов'язань

**Відсутня** – звільнено від відповідальності, однак виконати необхідно протягом 6 місяців після скасування воєнного стану

**Наявна** - звільнено від відповідальності за несвоєчасне виконання, якщо граничний термін їх виконання з 24 лютого 2022 року до 26 травня 2022 року (включно) за умови реєстрації податкових накладних та РК до 15 липня 2022 року, подання звітності до 20 липня 2022 року та сплати платежів не пізніше 31 липня 2022 року

**Відновилась**, якщо термін виконання з 24 лютого 2022 року до дня відновлення можливості – звільнено від відповідальності за несвоєчасне виконання, за умови реєстрації ПН та РК, подання звітності, сплати платежів протягом 60 календарних днів з першого місяця наступного за місяцем відновлення таких можливостей

КО та ЄП за ставкою 2%

Обсяг річного доходу (більше 150 млн грн за весь звітний рік) - з урахуванням періоду перебування на ЄП за ставкою 2%

Обсяг операцій з кожним контрагентом (більше 10 млн грн) - без урахування періоду перебування на ЄП за ставкою 2%



---

Верховний  
Суд

---

Дякую за увагу