

Чи визнається операція контрольованою, якщо резидент придбаває товар через комісіонера - резидента України у нерезидента який є непов'язаною/пов'язаною особою та зареєстрований у державі (території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого КМУ?

ЗІР, категорія 137.03

Відносини, що виникають за договором комісії, регулюються положеннями статей 1011 - 1028 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Так, відповідно до ст. 1011 ЦКУ за договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням другої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені, але за рахунок комітента. Істотними умовами договору комісії, за якими комісіонер зобов'язується продати або купити майно, є умови про це майно та його ціну (ст. 1012 ЦКУ). Комітент повинен виплатити комісіонерові плату у розмірі та порядку, встановленими у договорі комісії (ст. 1013 ЦКУ).

Відповідно до ст. 1014 ЦКУ комісіонер зобов'язаний вчиняти правочини на умовах, найбільш вигідних для комітента, і відповідно до його вказівок. Якщо комісіонер вчинив правочин на умовах більш вигідних, ніж ті, що були визначені комітентом, додатково одержана вигода належить комітентові.

Майно, придбане комісіонером за рахунок комітента, є власністю комітента (ст. 1018 ЦКУ).

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.

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 ним за відсутності критеріїв, визначених підпунктами «а» - «в» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, визнаються неконтрольованими.

Підпунктом 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу визначено, що господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1 - 39.2.1.3 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.

Таким чином, якщо обсяг господарських операцій з купівлі товарів у нерезидента за договором комісії між комісіонером – резидентом та комітентом – резидентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік та річний дохід покупця – резидента (комітента) від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік, то такі операції визнаються контрольованими за умови відповідності положенням п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу.

При цьому, операції з продажу товарів між нерезидентом – продавцем та покупцем – резидентом (комітентом) підпадають під визначення контрольованих (якщо досягнуто критерії, встановлені п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу) у випадку коли:

- господарські операції здійснюються з пов'язаними особами – нерезидентами;
- господарські операції 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;
- господарські операції 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.

У цьому випадку покупець – резидент зобов'язаний в установлений термін подати звіт про контрольовані операції, здійснені протягом звітного податкового періоду.