

Чи підпадають під визначення контрольованих операції з прощення дебіторської/кредиторської заборгованості?

ЗІР, категорія 137.03

Згідно з п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, що здійснюються:

- з пов'язаною особою – нерезидентом, в тому числі у випадках, визначених п.п. 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ;
- через комісіонерів – нерезидентів при здійсненні зовнішньоекономічних господарських операцій з продажу та/або придбання товарів та/або послуг;
- з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), що включені 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 ПКУ, або які є резидентами цих держав;
- 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 податковим резидентом держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи. Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій) затверджується Кабінетом Міністрів України;
- між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні.

Підпунктом 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ передбачено, що господарські операції, передбачені підпунктами 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 ПКУ, 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.

Господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, визнаються контрольованими, якщо обсяг таких господарських операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Відповідно до п.п. 39.2.1.4 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ 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.

Щодо визначення контрольованими операцій з прощення кредиторської заборгованості.

Пунктом 15 П(С)БО 15 визначено, що доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

Згідно з п. 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 зі змінами та доповненнями, зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Отже, сума прощеної кредиторської заборгованості впливає на об'єкт оподаткування платника податку на прибуток підприємств.

Щодо визначення контрольованими операцій з прощення дебіторської заборгованості.

Оскільки відповідно до п.п.14.1.11 п. 14.1 ст. 14 ПКУ прощена дебіторська заборгованість не відповідає критеріям безнадійної заборгованості, тобто по якій минув строк позовної давності, то на таку дебіторську заборгованість не розповсюджується дія п.п. 139.2.2 п. 139.2 ст. 139 ПКУ щодо зменшення фінансового результату до оподаткування на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, визначеним п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 ПКУ.

У випадку прощення дебіторська заборгованість відповідно до п.п. 14.1.257 п. 14.1 ст. 14 ПКУ розглядається як безповоротна фінансова допомога, а саме: сума коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладання таких договорів.

Згідно із п.п. 140.5.10 п. 140.5 ст. 140 ПКУ фінансовий результат податкового звітного періоду збільшується зокрема на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до п. 44 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 ПКУ.

Таким чином, оскільки визначальною умовою для визнання операції контрольованою для цілей трансфертного ціноутворення є вплив такої операції на об'єкт оподаткування податком на прибуток, то операції з прощення кредиторської та дебіторської заборгованості нерезидентом, який відповідає критеріям визначеним у п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, підпадають під визначення контрольованих за умови досягнення критеріїв, встановлених п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ.