



Департамент трансфертного  
ціноутворення



Державна  
податкова  
служба України

# ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДІВ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ЩОДО СИРОВИННИХ ТОВАРІВ



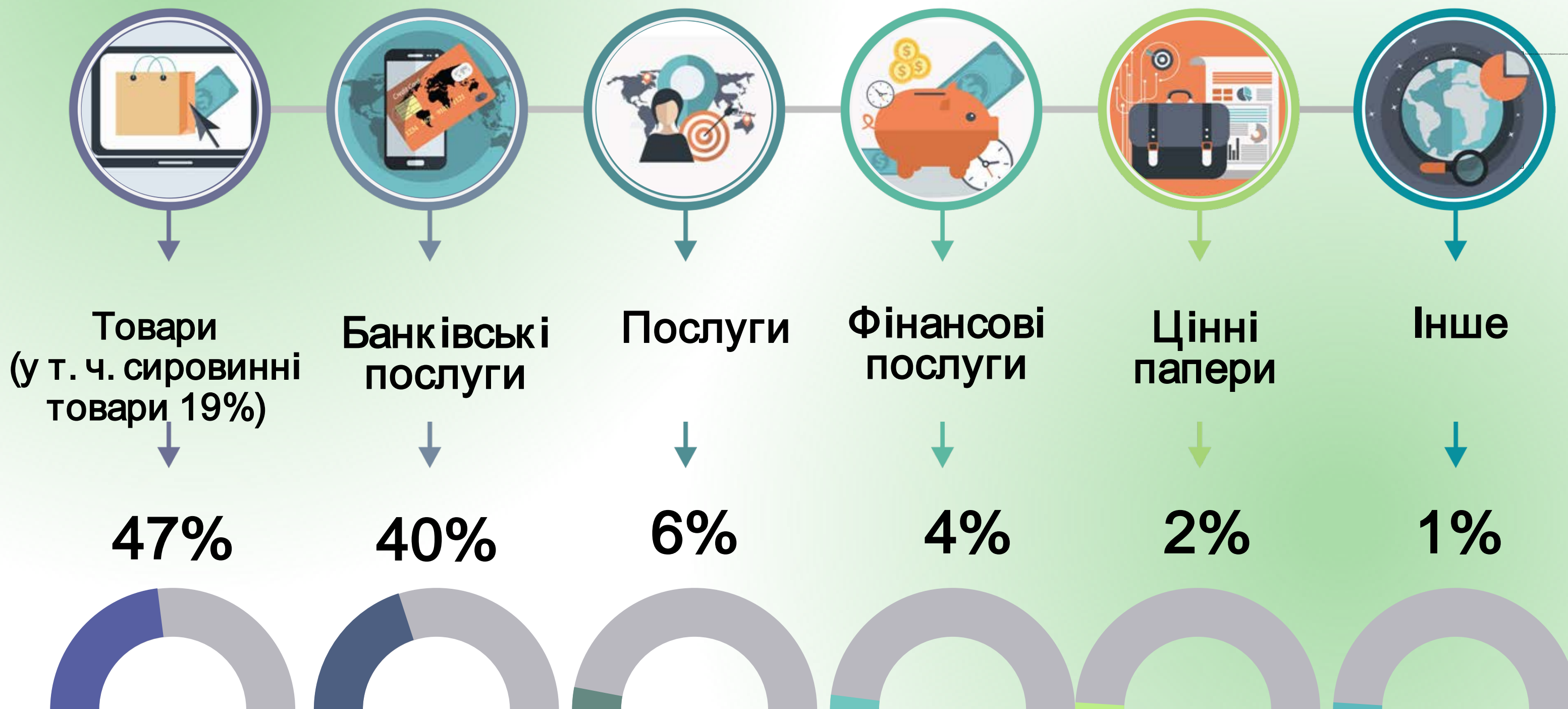


Департамент трансфертного ціноутворення



Державна податкова служба України

# Обсяги контрольованих операцій за предметами операцій за 2021 рік





Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Нормативна база щодо сировинних товарів



Державна  
податкова  
служба України

Законом України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» внесені зміни щодо встановлення відповідності умов КО із сировинними товарами принципу «витягнутої руки» запроваджено пп. 39.3.3.4-39.3.3.8 п. 39.3.3 п.39.3 ст.39 ПКУ

Набрав чинності  
23.05.2020

Для КО з сировинними товарами встановлення відповідності принципу «витягнутої руки» здійснюється за методом порівняльної неконтрольованої ціни

Під сировинними товарами розуміються товари, для яких непов'язані особи у якості орієнтира (еталона) для встановлення ціни неконтрольованих операцій використовують котирувальні ціни.  
Перелік сировинних товарів визначається КМУ



Постанова КМУ від 09.12.2020 № 1221  
«Про затвердження переліку сировинних товарів та визнання такою, що втратила чинність, постанови КМУ від 08.09.2016 № 616»

Платник податків, що здійснює КО з сировинними товарами, повідомляє ДПС про укладення відповідного договору (контракту) за формою та в порядку, передбаченими пп. 39.3.3.3 ПКУ



Наказ Мінфіну від 31.12.2020 № 840  
«Про затвердження форми та Порядку подання Повідомлення про укладання форвардного, ф'ючерсного контракту або контракту на здійснення операцій з сировинними товарами»

Мінфін може визначати відповідно до вимог та методів, передбачених ст. 39 ПКУ, окремі порядки встановлення відповідності умов КО щодо сировинних товарів принципу «витягнутої руки». Такі порядки та зміни до них повинні бути затверджені до 1 липня поточного року та набирають чинності не раніше ніж з 1 січня року, наступного за роком їх затвердження



Наказ Мінфіну від 18.01.2022 № 19  
«Про затвердження Порядків встановлення відповідності умов контрольованої операції щодо сировинних товарів принципу «витягнутої руки»»

ДПС оприлюднює рекомендований (невиключний) перелік джерел інформації для отримання котирувальних цін на своєму офіційному вебпорталі до початку звітнього року (щорічно, починаючи з 2020 року)



Дата розміщення на вебпорталі  
30.12.2020, 23.12.2021, 08.12.2022

Перелік  
сировинних  
товарів



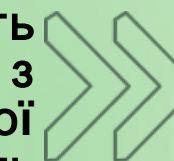
Порядки



Перелік  
джерел  
інформації



Оскільки Постанова № 1221 набула чинності з 01.01.2021, норми ПКУ, що регулюють встановлення відповідності умов КО з сировинними товарами принципу «витягнутої руки» (пп. 39.3.3.4-39.3.3.8 ПКУ) починають застосовуватись з 1 січня 2021 року



Наказ Мінфіну від 14.05.2021 № 266  
«Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо застосування окремих положень ст. 39 Податкового кодексу України, у тому числі під час коригування фінансового результату до оподаткування на підставі пп. 140.5.4, 140.5.5 та 140.5.6 п. 140.5 ст. 140 цього Кодексу»



Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Порядки встановлення відповідності умов КО принципу «витягнутої руки»



Державна  
податкова  
служба України

Наказ МФУ від 18.01.2022 № 19  
Порядки набрали чинності  
з 1 січня 2023 року

Розроблено та затверджено Порядки встановлення відповідності умов КО щодо сировинних товарів принципу «витягнутої руки»:



експорту зернових,  
олійних культур  
та продуктів їх переробки



експорту залізорудної  
сировини



імпорту енергетичного та  
коксівного вугілля



імпорту нафтопродуктів та  
зріджених вуглеводневих газів



експорту чавуну, брухту чорних металів  
та металопродукції з чорних металів



експорту та імпорту  
феросплавів

Застосування Порядків має на меті методологічне врегулювання з наступних питань:

визначення дати КО (укладання контракту,  
переходу права власності)  
визначення потенційно зіставних операцій  
(внутрішні та зовнішні зіставні)  
визначення та внесення коригувань до КО для  
забезпечення зіставності

Найбільш застосовуваними є коригування:

- відмінностей у характеристиках сировинних товарів
- відмінностей у базисі поставки
- відмінностей у строках поставки
- на винагороду трейдера
- відмінностей в умовах платежів
- відмінностей у валюті



Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Основні умови зіставності



Державна  
податкова  
служба України

При застосуванні методу ПНЦ якісним характеристикам товару приділяється найбільша увага, оскільки будь-яка суттєва різниця в характеристиках сировинних товарів може впливати на ціну та потребує відповідного коригування



Основні фактори економічних умов:

- географічне місцезнаходження ринків
- наявність конкуренції
- попит та пропозиція на ринку, а також купівельна спроможність споживачів;
- рівень державного регулювання ринкових процесів;
- рівень розвитку виробничої і транспортної інфраструктури

Суб'єкти ЗЕД при складанні тексту зовнішньоекономічного договору (контракту) мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації, правила міжнародних органів та організацій, якщо це не заборонено прямо та у виключній формі Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» та іншими законами України

Якщо фактичні умови здійсненої КО не відповідають умовам договору та/або фактичні дії сторін КО відрізняються від умов такого договору, комерційні та/або фінансові характеристики КО для цілей ТЦ визначаються згідно з фактичними діями сторін операції та фактичними умовами її проведення



Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Визначення дати для аналізу КО



Державна  
податкова  
служба України

6

1

Інформація, зазначена у повідомленні, узгоджується із фактичною поведінкою сторін або іншими фактами КО?

Порівняння ціни КО з ціною зіставних неконтрольованих операцій, які фактично здійснені платником податків або іншими особами з непов'язаними особами, та/або з котирувальними цінами проводиться на найближчу дату до **дати ціноутворення**, узгодженої сторонами КО

2

Яка дата вважається найближчою датою до дати ціноутворення (для порівняння ціни КО з ціною зіставних неконтрольованих операцій/котирувальними цінами)?

Це дата такого узгодження, підтверджена повідомленням про укладання договору (контракту) із сировинними товарами, а у разі відсутності зіставних неконтрольованих операцій/котирувальних цін за цей день – **найближча дата перед датою договору (контракту)**, вказаною в такому повідомленні

3

Методики цінового агентства передбачають особливості публікації котирувальних цін (в тому числі премій та надбавок)?

Порівняння таких котирувальних цін (в тому числі премій та надбавок) з ціною КО здійснюється з урахуванням цих особливостей (наприклад, премія за український залізорудний концентрат може публікуватись як диференціал до середньої ціни на залізну руду за другий місяць після дати публікації)

4

Контролюючий орган та платник податків проводять порівняння ціни КО із зіставними неконтрольованими операціями/котирувальними цінами на дату переходу права власності предмета КО або дату відвантаження товару згідно з товарно транспортним документом відповідно до умов та фактичних обставин здійснення такої КО,

**якщо:**

- платник податку не направить повідомлення про укладання договору (контракту) або
- інформація, зазначена у повідомленні, не відповідає договірним умовам, або
- сторонами операції після направлення повідомлення будуть внесені зміни до умов договору (контракту) щодо характеристик, ціни, загальної вартості, кількості та обсягу товарів, умов постачання та оплати, відповідальності сторін, або
- умови такого договору (контракту) не узгоджуються з фактичною поведінкою сторін операції та фактичними умовами її проведення

5

На дату переходу права власності/дату відвантаження товару відсутні внутрішні зіставні неконтрольовані операції/котирувальні ціни?

Порівняння цін проводиться на найближчу дату перед датою переходу права власності/відвантаження. Як виняток, порівняння може проводитися на дату після дати переходу права власності на відвантаження, якщо вона найближча

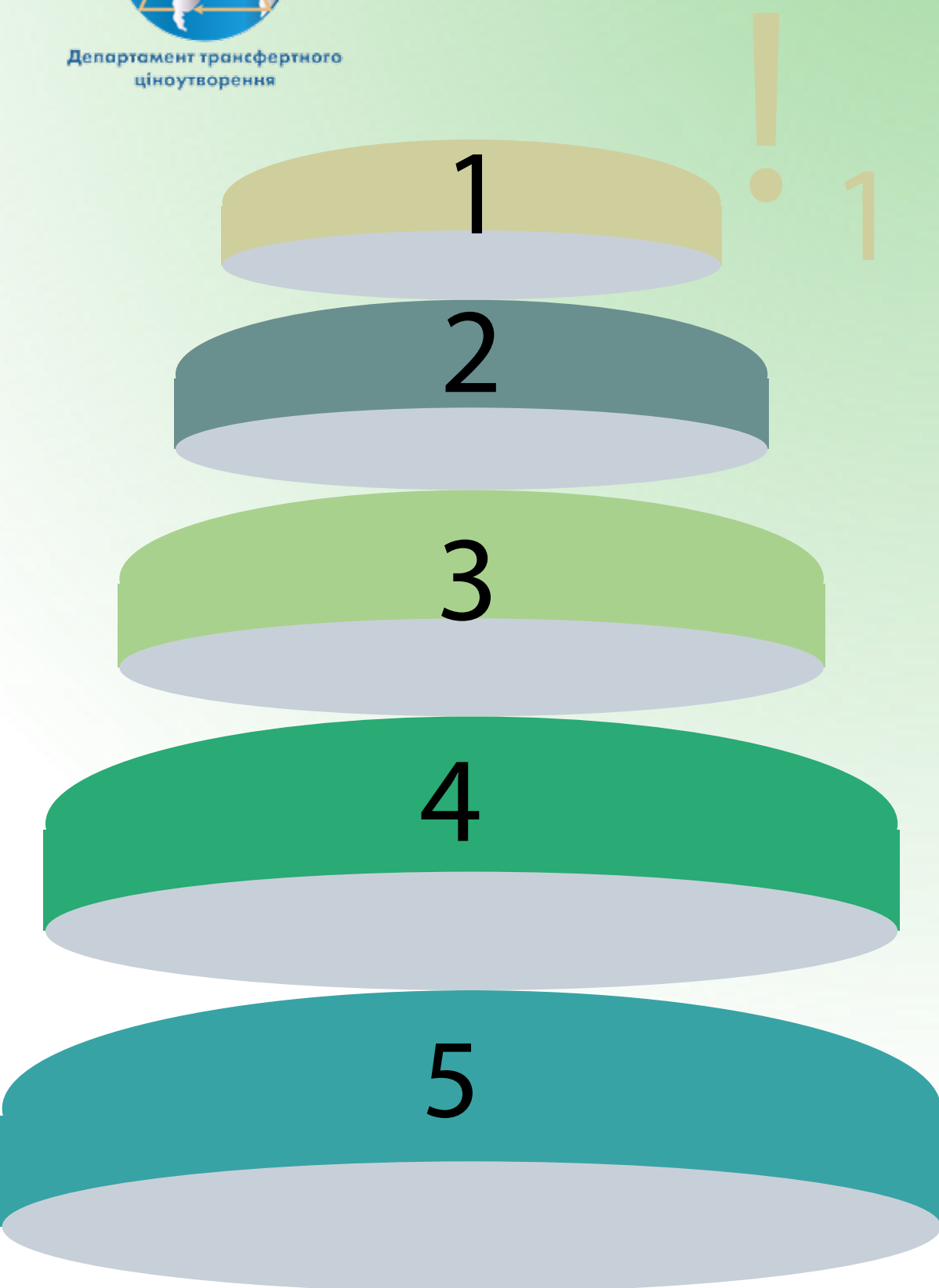


Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Визначення потенційно зіставних операцій



Державна  
податкова  
служба України



**1** Пошук внутрішніх зіставних операцій у платника податків та контрагента-нерезидента. Внутрішні операції є більш надійними та простими для здійснення аналізу. У якості внутрішніх операцій можуть бути використані лише регулярні, систематичні поставки із зіставними обсягами

**2** Визначення доступних зовнішніх джерел інформації (у разі відсутності внутрішніх зіставних операцій). Контролюючий орган використовує ті самі джерела інформації, що і платник податків, якщо не доведено, що інші джерела інформації дають можливість отримати вищий рівень зіставності

**3** Визначення ключових характеристик, яким повинні відповідати неконтрольовані операції/ котирувальні ціни. Не допускається відхилення ідентичних операцій, якщо якийсь критерій зіставності не дотримується в повній мірі

**4** Проведення коригувань у разі наявності значних відмінностей, що суттєво впливають на ціни угод

**5** Перехід на методи рентабельності у випадках, коли неможливо знайти інформацію про зіставні операції та/ або здійснити відповідні коригування



Департамент трансфертного ціноутворення

# Коригування відмінностей у базисі поставки

Для визначення зіставної ціни для сировинних товарів у різних географічних точках може застосовуватись метод «нетбек»



Державна податкова служба України

Метод  
«нетбек мінус»

КОРИГУВАННЯ

Метод  
«нетбек плюс»

Розрахунок ціни, шляхом коригування в бік зменшення на суму логістичних витрат, пов'язаних з доставкою товарів від базису поставки в КО до базису поставки котирувальної ціни

Розрахунок ціни, шляхом коригування в бік збільшення на суму логістичних витрат, пов'язаних з доставкою товарів від базису поставки котирувальної ціни до базису поставки в КО

- 1 Коригування за методом «нетбек» повинні підтверджуватись документами щодо фактичних витрат, понесених сторонами КО
- 2 Якщо послуги, пов'язані з логістикою, надаються пов'язаними особами, може знадобитися аналіз відповідності таких витрат принципу «витягнутої руки»
- 3 В окремих випадках може здійснюватися коригування котирувальної ціни в бік зменшення на суму логістичних витрат, необхідних для доставки товарів від постачальника сировинних товарів до котирувального базису, з одночасним збільшенням на суму логістичних витрат до базису поставки КО





Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Коригування відмінностей у строках поставки



Державна  
податкова  
служба України

## Етапи розрахунку :

1

У разі наявності відмінностей у строках поставки в КО та строками поставки у зіставних операціях допускається згладжування цього фактору шляхом застосування діапазону цін за період до дати ціноутворення, який розраховується як різниця між строком поставки зіставних операцій та фактичним строком поставки

2

Розрахунок діапазону цін за цей період проводиться згідно з Порядком розрахунку діапазону цін (рентабельності) та медіани діапазону цін (рентабельності), затвердженим Кабінетом Міністрів України

## Приклад:

Платник податків уклав 20 квітня контракт на поставку 29 квітня (через 10 днів) пшениці 3 класу з вмістом протеїну 11,5% на умовах поставки FOB порти групи Одеса та направив повідомлення про укладення відповідного договору. При цьому платник податків у квітні здійснював операції з продажу не пов'язаним особам пшениці 3 класу з вмістом протеїну 11,5% у співставних обсягах на умовах поставки FOB порти групи Одеса, але строки поставки за цими контрактами склали 25 днів.

Оскільки строки поставки КО з сировинними товарами та строки поставки внутрішніх зіставних операцій відрізняються, допускається згладжування цього фактору шляхом застосування діапазону цін за період з 6 квітня по 20 квітня (15 днів) згідно з порядком розрахунку діапазону цін (рентабельності) та медіани діапазону цін (рентабельності), затвердженим КМУ.

## Приклад розрахунку:

Кількість	Період	Період	Ціна в КО, \$	Ціна в зіставній не КО, \$
6 квітня	25 днів			180
7 квітня				
8 квітня				205
9 квітня				205
10 квітня				210
11 квітня				
12 квітня				
13 квітня				200
14 квітня				200
15 квітня				205
16 квітня				
17 квітня				205
18 квітня				
19 квітня				
20 квітня			10 днів	
21 квітня				
22 квітня				
23 квітня				
24 квітня				
25 квітня				
26 квітня				
27 квітня				
28 квітня				
29 квітня				

## Діапазон, що відповідає принципу «витягнутої руки»





Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Умови для проведення коригування на винагороду трейдера



Державна  
податкова  
служба України



## Коригування на винагороду трейдера

здійснюється як компенсація за виконання торгово-посередницьких функцій за умови, що сторони КО нададуть достатнє обґрунтування

фактичного виконання функцій, прийняття ризиків та використання активів, пов'язаних з придбанням (продажем) сировинних товарів, безпосередньо нерезидентом

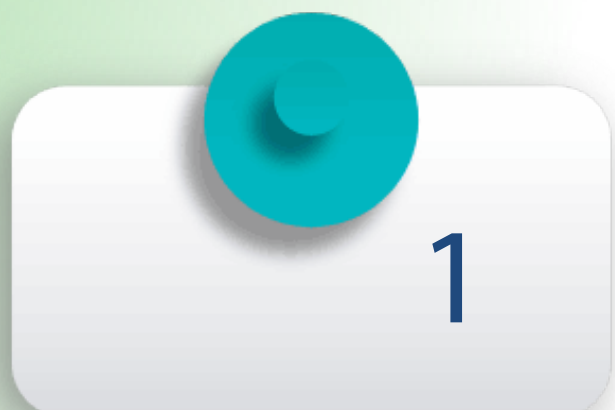


Департамент трансфертного  
ціноутворення



Державна  
податкова  
служба України

# Коригування на винагороду трейдера



Для **торгової компанії** визначаються (у тому числі шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) операційні витрати (адміністративні витрати, витрати на збут та інші), які безпосередньо пов'язані з реалізацією сировинних товарів



Для **комісіонера** визначаються комісійні витрати

**+** до операційних/ комісійних витрат додається націнка до витрат у розмірі **25 %**



**=** розраховується коригування на винагороду трейдера, виходячи з фактичних операційних витрат нерезидента, збільшених на:  
- 25%, або  
- медіану діапазону рентабельності операційних витрат та кількості відповідних сировинних товарів у тонах

При визначенні операційних / комісійних витрат:

- не враховуються «наскрізні» витрати, що сплачуються третім особам (витрати на транспортування, страхування або логістику, які вже відображають ціну, сформовану відповідно до принципу «витягнутої руки»);
- витрати визначаються за той звітний (податковий) період (рік), що і контрольована операція

Якщо платник податку підтвердить вищий, ніж 25%, ринковий рівень рентабельності операційних витрат (адміністративні витрати, витрати на збут та інші) у зіставних неконтрольованих операціях, то до операційних/ комісійних витрат додається націнка у розмірі медіани діапазону рентабельності операційних витрат



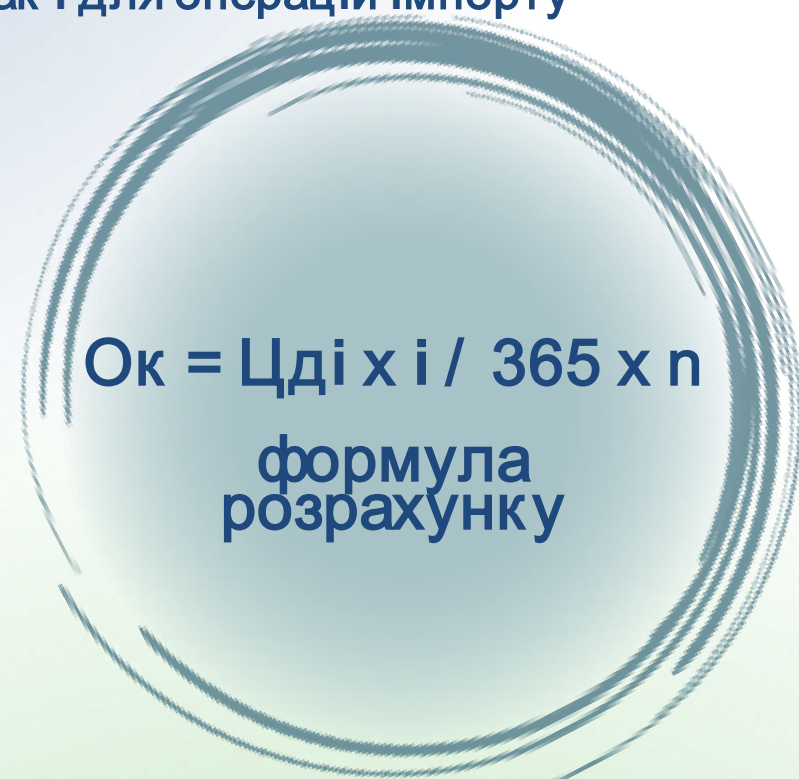
Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Коригування відмінностей в умовах платежів



Державна  
податкова  
служба України

Коригування відмінностей в умовах платежів здійснюється за відповідними формулами в обох «НАПРЯМАХ» (у випадку позитивної різниці і у випадку негативної різниці) як для операцій експорту, так і для операцій імпорту



Ok –сума коригування

$C_{ді}$  – зіставна ціна на товар (за тонну), зазначена у внутрішніх/ зовнішніх джерелах інформації

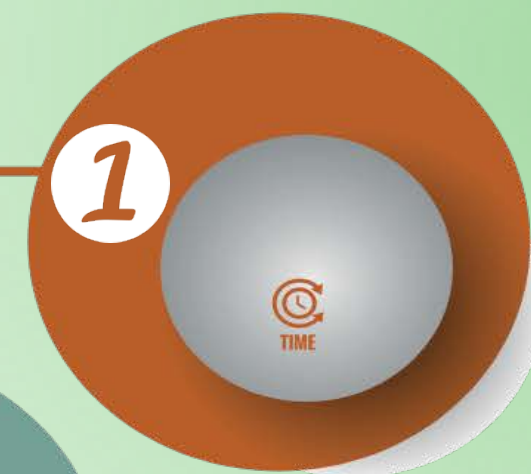
$i$  – середньозважена процентна ставка за депозитами нефінансових корпорацій **Експорт (-), Імпорт (+)**

$i$  – середньозважена процентна ставка за кредитами нефінансових корпорацій **Експорт (+), Імпорт (-)**

$n$  – різниця між періодом фактичної та умовами оплати для внутрішніх/ зовнішніх зіставних цін

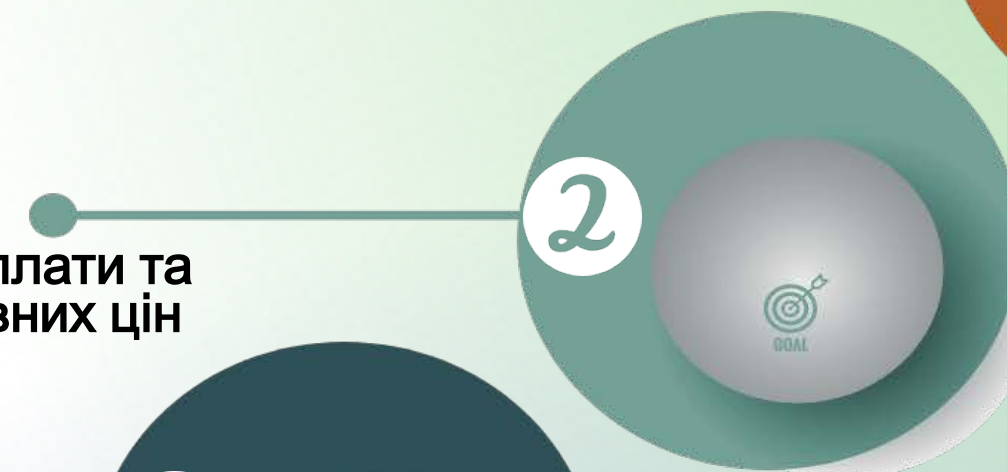
## Позитивна різниця

(між періодом фактичної оплати та умовами оплати для зіставних цін при експорті)



## Позитивна різниця

(між періодом фактичної оплати та умовами оплати для зіставних цін при імпорті)



## Негативна різниця

між періодом фактичної оплати та умовами оплати для зіставних цін при експорті)



## Негативна різниця

(між періодом фактичної оплати та умовами оплати для зіставних цін при імпорті)

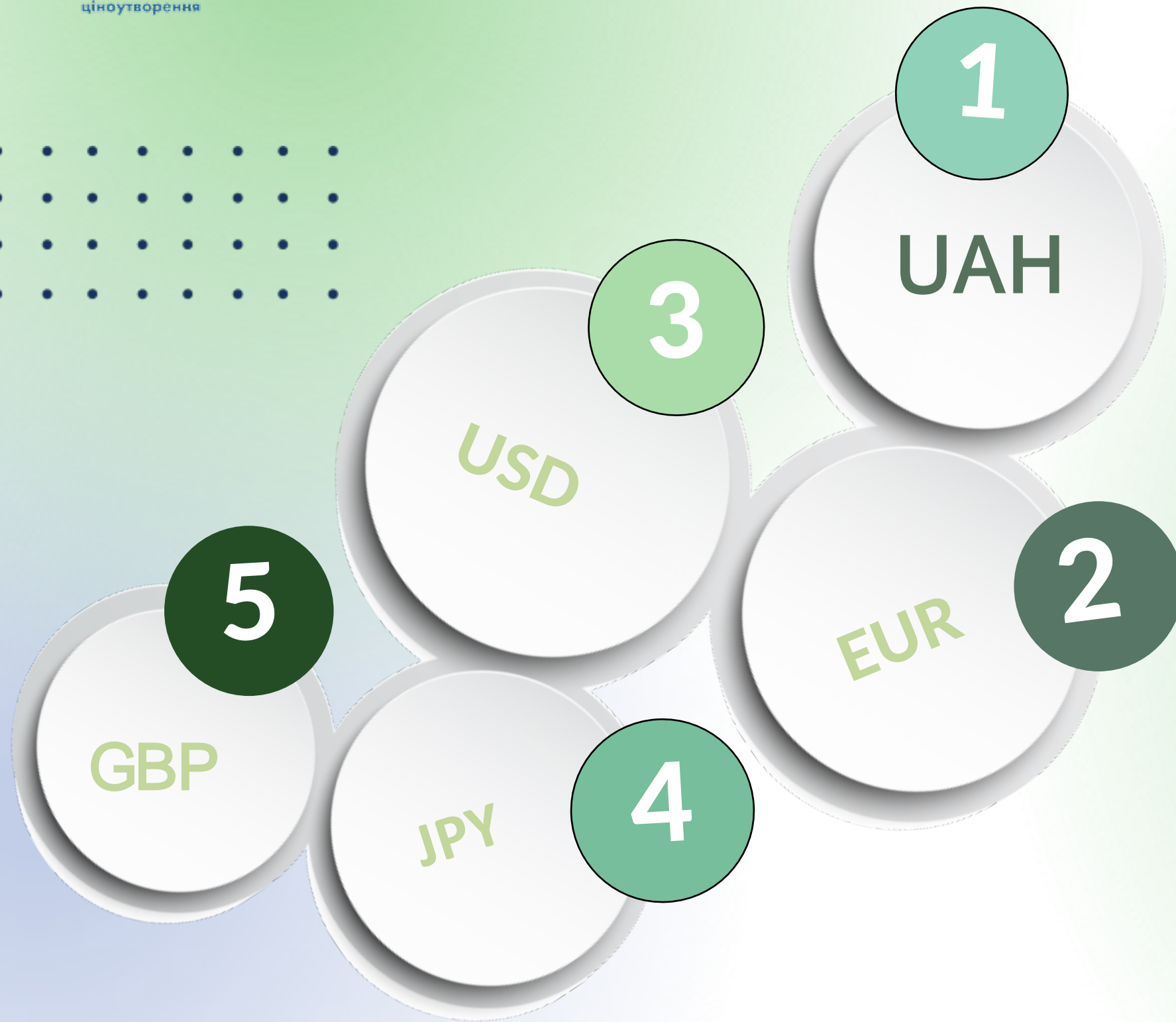


Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Коригування відмінностей у валюті



Державна  
податкова  
служба України



Відмінності у валюті ціни КО та  
котирувальних цін можуть бути  
скориговані на підставі

1. офіційного курсу гривні до іноземних валют, встановленого Національним банком України, якщо однією з валют є гривня
2. крос-курсу, визначеного згідно з офіційним курсом гривні до відповідних іноземних валют – у решті випадків



# Застосування методів ТЦ для сировинних товарів



## ОСНОВНІ ВИМОГИ



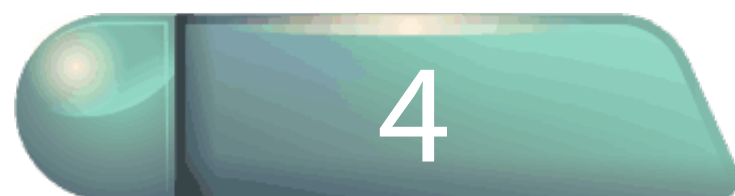
Для КО із сировинними товарами встановлення відповідності умов КО принципу «витягнутої руки» за методом ПНЦ є обов'язковим



Застосування інших методів ТЦ має бути обґрунтовано неможливістю застосування методу ПНЦ



Доцільність переходу до методів рентабельності (розподілу прибутку) має бути обґрунтованим відповідно до фактів та обставин здійснення КО



У разі незастосування методу ПНЦ платник податків має розкрити ланцюг постачання до першої непов'язаної особи (особи, що не відповідає критеріям, визначеним в пп. 39.2.1.1 ПКУ) із зазначенням рівня рентабельності



У випадку не розкриття ланцюга постачання контролюючий орган має право самостійно визначити відповідність цін принципу «витягнутої руки» за методом ПНЦ



Департамент трансфертного  
ціноутворення

# Наслідки застосування Порядків



Державна  
податкова  
служба України

**1** Зменшення податкових правопорушень та судових спорів

**2** Розкриття мети, принципів, логічних та послідовних правил контролю за ТЦ

**3** Формування єдиних методологічних підходів для платників податків та контролюючих органів під час визначення відповідності умов КО принципу «витягнутої руки»

Порядки не встановлюють нове регулювання

Порядки можливі для використання, як інструментарій аналізу КО за попередні періоди, тобто до дати набрання чинності (до 01.01.2023)

Порядки дозволять

Платникам

- вірно визначати обсяг оподаткованого прибутку відповідно до принципу «витягнутої руки»;
- проводити самостійне коригування податкових зобов'язань за результатами перегляду ціни КО, мінімізуючи необхідність проведення перевірок

Контролюючому органу:

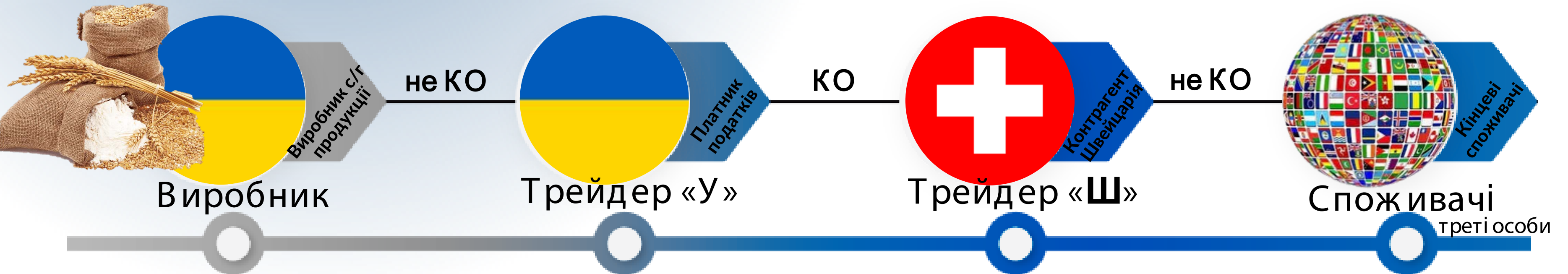
- надасть можливість проводити якісний податковий контроль із застосуванням єдиних підходів



Департамент трансфертного ціноутворення

# Практичний приклад використання методу ПНЦ для сировинних товарів

Державна податкова служба України



КО	Умови поставки	Валюта	Ціна в КО	К-сть, т	Дата	Ціна джерела на умовах FOB, дол. США	Курс, дол. США	Курс, Євро	Ціна джерела після коригування на валюту контракту, Євро	Вартість послуг перевалки Євро. США	Ціна джерела після коригування на умови поставки, Євро	Різниця між ціною в КО та ціною джерела Δ, Євро	Заниження об'єкта оподаткування ПнП, грн
1-а поставка	СРТ порт Південний (Україна)	Євро	200	10 000	10.03.2017	220	26,9	28,4	$220 * 26,9 / 28,4 = 208$	12*	$208 - 12 = 196$	$200 - 196 = 4$	відповідає принципу «витагнутої руки» —
2-а поставка	FOB порт Одеса (Україна)	Євро	210	15 000	15.04.2017	235	26,7	28,2	$235 * 26,7 / 28,2 = 223$	—	223	$210 - 223 = -13$	не відповідає принципу «витагнутої руки» $13 * 15000 * 28,2 = 5\,499\,000$

\* вартість перевалки визначена на основі аналізу первинних документів платника податків, а саме: актів виконаних робіт по поставкам на умовах FOB, які включають в себе вартість послуг перевалки та зберігання

\*\* цифри є умовними і не можуть бути використанні при аналізі КО