



—
Верховний
Суд

ОГЛЯД
судової практики
Касаційного адміністративного суду
у складі Верховного Суду
щодо трансфертного ціноутворення

Рішення, внесені до ЄДРСР,
за період із 2020 року по червень 2023 року

ЗМІСТ

I. Визнання господарських операцій контрольованими	3
1.1. Про визнання господарських операцій контрольованими в процесі трансфертного ціноутворення з пов'язаною особою – резидентом	3
1.2. Про ознаки контрольованої операції	4
1.3. Про ознаки контрольованої операції з експортної реалізації сільськогосподарської продукції платником фіксованого сільськогосподарського податку	5
1.4. Про володіння корпоративними правами в єдиному послідовному ланцюгу	7
1.5. Про встановлення характеристики товарів / робіт / послуг під час визначення зіставності контрольованої та зіставних операцій	9
1.6. Про господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні	10
1.7. Про зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів	12
II. Принцип «вितягнутої руки»	13
2.1. Про джерела інформації для визначення ціни у зіставних операціях	13
2.2. Про пріоритетність застосування методів установлення відповідності умов контрольованої операції	15
2.3. Про метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)	17
2.4. Про застосування окремих методів встановлення відповідності умов контрольованої операції за принципом «витягнутої руки»	18
2.5. Про принцип «витягнутої руки» щодо експорту насіння ріпаку	20
III. Податкова звітність і контроль	21
3.1. Про господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні	21
3.2. Про подання звіту про контрольовані операції до контролюючого органу	23
3.3. Про повноваження контролюючого органу щодо надсилання запиту про надання документів при проведенні перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки»	24
3.4. Про операції з повернення нематеріальних активів контрагенту	26
3.5. Про обов'язок декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці	27
3.6. Про порядок і достовірність відображення контрольованих операцій у податковій звітності	29
3.7. Про правомірність неподання звіту про контрольовані операції та застосування до платників податків штрафних санкцій за порушення цієї норми	31

I. Визнання господарських операцій контрольованими

1.1. Про визнання господарських операцій контрольованими в процесі трансфертного ціноутворення з пов'язаною особою – резидентом

Контрольованою операцією може бути господарська діяльність, яка дорівнює 50 млн грн або перевищує таку суму, з резидентом як фізичною особою, що має долю в статутному капіталі банку як платника податків і тому є пов'язаною з ним особою

28 грудня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у місті Харкові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби на постанову Харківського окружного адміністративного суду від 03 червня 2016 року у справі № 820/2540/16 (провадження № К/9901/28100/18) за позовом публічного акціонерного товариства «Східно-Український Банк "Грант"» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у місті Харкові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган урахував зведені дані щодо взаємовідносин платника з контрагентом, згідно з якими за період з 2013 року сума операцій банку з фізичною особою складає 12 724 508,47 грн, а за 2014 рік – 19 444 713 грн. Було встановлено факт неподання звітів про контрольовані операції за 2013 та 2014 роки та винесено податкове повідомлення-рішення, яким нараховано суму грошового зобов'язання за платежем «адміністративні штрафи та інші санкції».

Харківський окружний адміністративний суд постановою від 03 червня 2016 року залишеною без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду від 05 жовтня 2016 року, задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що фактичні обставини справи об'єктивно засвідчують відсутність у платника податків обов'язку щодо подачі до податкового органу звітів про контрольовані операції за звітні періоди відповідно до положень підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 підпункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Банкам заборонено займатися господарською діяльністю в розумінні Податкового кодексу України. Банк має право діяти способом надання банківських та інших фінансових послуг, зокрема, залучення у вклади (депозити) коштів.

З урахуванням положень статті 39 Податкового кодексу України виключно господарська діяльність, що дорівнює або перевищує 50 млн грн, з пов'язаною особою – резидентом як фізичною особою може бути контрольованою операцією.

Саме фізична особа є пов'язаною особою з банком як платником податків, оскільки має долю в статутному капіталі останнього.

Інформація у зведених даних, що суми операцій банку з фізичною особою в зазначених періодах не дорівнюють 50 млн грн і відповідно не перевищують такої суми, об'єктивно засвідчує те, що операція не є контрольованою. Наведене означає відсутність у такого платника обов'язку щодо подачі до податкового органу звітів про контрольовані операції за такі періоди відповідно до положень підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 28 грудня 2020 року у справі № 820/2540/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93859349>.



1.2. Про ознаки контрольованої операції

Ознакою контрольованої операції є сплата пов'язаною особою податку на додану вартість за експортними операціями за іншою ставкою, ніж базова (основна), встановлена Податковим кодексом України

18 січня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Фінансова компанія «Фінілон»» на постанову Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 20 липня 2016 року й ухвалу Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 07 грудня 2016 року у справі № 804/2326/16 (провадження № К/9901/24918/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Фінансова компанія «Фінілон»» до Головного управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Обґрунтовуючи позовні вимоги, платник наголосив на порушенні судами норм матеріального та процесуального права, і зазначив, що відповідач, класифікуючи господарські операції між контрагентами як контрольовані, мав проаналізувати ставку податку за результатами операцій саме між цими суб'єктами господарювання.

Позивач звернув увагу на порушення контролюючим органом спеціальної процедури проведення й оформлення результатів перевірки стосовно дотримання податкового законодавства при здійсненні операцій між пов'язаними особами.

Дніпропетровський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні адміністративного позову. Суди попередніх інстанцій встановили, що лише під час проведення виїзної планової перевірки було виявлене здійснення позивачем контрольованих операцій в охопленій ревізією період. Суди дійшли висновку щодо правомірності винесення податкового повідомлення-

рішення контролюючим органом, з огляду на підтвердження порушення платником податків приписів податкового законодавства за відповідний період.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Сплата пов'язаною особою податку на додану вартість за експортними операціями за іншою ставкою, ніж базова (основна), яка встановлена Податковим кодексом України, є ознакою контрольованої операції, попри те, що платник податку при здійсненні контрольованої операції сплачував податок на додану вартість за базовою (основною) ставкою. Аналогічні правові наслідки настають і в разі сплати пов'язаною особою податку на репатріацію відповідно до положень статті 160 Податкового кодексу України.

Оцінюючи спеціальну процедуру перевірки стосовно дотримання податкового законодавства при здійсненні операцій між пов'язаними особами, суди попередніх інстанцій правильно застосували норми матеріального права, не порушуючи їх.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 18 січня 2021 року у справі № 804/2326/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94236886>.



1.3. Про ознаки контрольованої операції з експортної реалізації сільськогосподарської продукції платником фіксованого сільськогосподарського податку

Господарські операції сільськогосподарського товаровиробника (який є платником фіксованого сільськогосподарського податку) з реалізації сільськогосподарської продукції на експорт не визнаються контрольованими для цілей оподаткування податком на прибуток згідно зі статтею 39 Податкового кодексу України

31 березня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Агропромислового виробничого приватного підприємства «Украгротехнологія» на постанову Кіровоградського окружного адміністративного суду від 15 грудня 2015 року й ухвалу Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 29 березня 2016 року у справі № П/811/3371/15 (провадження № К/9901/25517/18) за позовом Агропромислового виробничого приватного підприємства «Украгротехнологія» до Світловодської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Кіровоградській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Агропромислове виробниче приватне підприємство «Украгротехнологія» у 2014 році було платником фіксованого сільськогосподарського податку, який не сплачував податок на прибуток підприємств, а з 2015 року – платником єдиного

податку четвертої групи, відповідно, звільненим від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності, зокрема з податку на прибуток підприємств.

Контролюючий орган, провівши перевірку платника податків, встановив порушення, – несвоєчасне подання звіту про контрольовані операції за 2014 рік, – і, як наслідок, прийняв податкове повідомлення-рішення, за яким були застосовані штрафні санкції.

Платник податків не погодився з установленими порушеннями та зазначив, що операції між ним і компанією-нерезидентом не мають ознак контрольованих, перелік яких наведено у підпункті 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, що виключає обов'язок звітувати перед контролюючим органом про ці операції відповідно до підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України та негативні наслідки в разі неподання (несвоєчасного подання) звіту.

Кіровоградський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні адміністративного позову. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку про наявність підстав для подання платником податків звіту про контрольовані операції за 2014 рік, оскільки на час укладення зовнішньоекономічних контрактів між платником податків та компанією-нерезидентом, а також здійснення поставок за ними при дотриманні вартісного критерію, Швейцарська Конфедерація була включена до переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасувавши рішення судів попередніх інстанцій і ухваливши нове, яким задовольнив адміністративний позов.

ОЦІНКА СУДУ

Ураховуючи мету та принципи трансфертного ціноутворення, у тлумаченні положень статті 39 Податкового кодексу України господарські операції визнаються контрольованими з метою нарахування податку на прибуток підприємств, якщо вони впливають / можуть впливати на об'єкт оподаткування прибутку підприємств платника податків.

Згідно з пунктом 307.1 статті 307 цього Кодексу в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин у 2014 році, платники фіксованого сільськогосподарського податку не є платниками податку на прибуток підприємств.

Зміст наведених положень у їх системному зв'язку свідчить про те, що господарські операції сільськогосподарського товаровиробника, який є платником фіксованого сільськогосподарського податку, із реалізації сільськогосподарської продукції на експорт не впливають на об'єкт оподаткування прибутку підприємств. Цей суб'єкт звільнений від обов'язку нарахування та сплати цього податку. Як наслідок, зазначені операції не визнаються контрольованими для цілей стягнення податку на прибуток згідно зі статтею 39 Податкового кодексу України. Тому платник не зобов'язаний подавати звіт про контрольовані операції за звітний період, коли він сплачував фіксований сільськогосподарський податок.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 31 березня 2021 року у справі № П/811/3371/15 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95945862>.



1.4. Про володіння корпоративними правами в єдиному послідовному ланцюгу

Відносини між особами можуть впливати на умови їхньої безпосередньої та/або опосередкованої діяльності за критерієм володіння однією особою безпосередньо чи опосередковано корпоративними правами іншої в розмірі 20 і більше відсотків у єдиному послідовному ланцюзі

27 січня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області на рішення Чернігівського окружного адміністративного суду від 17 квітня 2019 року та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 06 серпня 2019 року у справі № 620/528/19 (провадження № К/9901/23736/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія „Камаз“» до Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну планову виїзну перевірку планика податків, згідно з висновками якої було встановлено порушення в частині неподання звітів про контрольовані операції за 2015, 2016, 2017 роки. Висновок контролюючого органу про обов'язок платника податків подавати звіти про контрольовані операції обґрунтований тим, що за результатами перевірки первинних документів, даних бухгалтерського обліку, імпортних контрактів, митних декларацій встановлено, що в указаних роках платник здійснив господарські операції з імпорту автомобілів з нерезидентом, які підпадають під критерій контрольованих. Розмір річного доходу платника відповідав розміру, встановленому підпунктом 39.2.1.7 пункту 39.2. статті 39 Податкового кодексу України, як одній із умов визнання операції контрольованою. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій за неподання звіту про контрольовані операції, посилаючись на безпідставність висновку контролюючого органу, що його господарські операції з нерезидентом визнаються контрольованими.

Чернігівський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін, постановою Шостого апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди попередніх інстанцій виходили з того, що господарські операції з придбання товарів (автомобілів), здійснені у 2015 – 2017 роках, не відповідали критеріям визначення контрольованої операції, установленим вторинними підпунктами 39.2.1.1 – 39.2.1.3 і 39.2.1.5 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39

Податкового кодексу України, зокрема, критеріям здійснення господарської операції з пов'язаними особами–нерезидентами та/або з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України. Така невідповідність виключала зобов'язання з подання звіту про контрольовані операції за вказані роки.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

У період за 2015 – 2017 роки діяли розпорядження Кабінету Міністрів України про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, а саме: розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2013 року № 1042-р з терміном дії до 14 травня 2015 року); розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 травня 2015 року № 449-р (термін дії з 14 травня 2015 року до 16 вересня 2015 року); розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 року № 977-р (термін дії з 16 вересня 2015 року по 01 січня 2018 року).

Відносини між юридичними та/або фізичними особами можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, за такими критеріями, як-от:

– володіння однією юридичною особою безпосередньо та/або опосередковано корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків у послідовному ланцюзі;

– 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 безпосередньо або опосередковано володіють корпоративними правами іншої юридичної особи, можуть впливати на умови або економічні результати їхньої діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

Тому пріоритетним є витяг з поточних даних Реєстру суб'єктів господарської діяльності Республіки Австрії щодо взаємовідносин між контрагентами, а не інформація з нелегалізованої та непідтвердженої уповноваженими органами іноземних держав бази електронних даних «AMADEUS», особливо зважаючи на те, що у цій базі немає покликань на джерела інформації.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 27 січня 2020 року у справі № 620/528/19 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/87388273>.



1.5. Про встановлення характеристики товарів / робіт / послуг під час визначення зіставності контрольованої та зіставних операцій

Застосування контролюючим органом підходу «pellet premiums atlantic blast furnace 65%Fe» відповідає вимогам норми підпункту 39.2.2.2 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України щодо аналізу характеристики товарів / робіт / послуг, які є предметом операції, під час визначення зіставності контрольованої та зіставних операцій

27 червня 2022 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Офісу великих платників податків Державної податкової служби (як правонаступника Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби) на рішення Полтавського окружного адміністративного суду від 04 вересня 2019 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 21 грудня 2019 року у справі № 440/1053/19 (провадження № К/9901/204/20) за позовом Приватного акціонерного товариства «Полтавський гірничо-збагачувальний комбінат» до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган за результатами проведення перевірки відкоригував ціни в контрольованих операціях на вміст у руді заліза, кремнезему (діоксиду кремнію), та вологи, а також на розмір премії (доплати) за готову продукцію. Платник указав на помилковість у методології розрахунків щодо коригування ціни на окатки щодо вмісту заліза (Fe 62% для стандартних котунів «феррексपो» та Fe 65% для котунів вищої якості «феррексपो»), вмісту кремнезему (двоокису кремнію), вологи, коригувань на основі фізичної форми, фізичного місця розташування та умов поставки, визначення ринкового діапазону цін товару згідно з методом порівняльної неконтрольованої ціни. На переконання позивача, податковий орган не взяв до уваги сталу практику відносин на ринку залізорудної сировини щодо поквартального та помісячного ціноутворення.

Полтавський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що контролюючий орган не довів пріоритетність застосування премії (доплати) за готову продукцію, не дотримуючись умов контракту. Суди попередніх інстанцій не застосували показник «pellet premiums» до юридичної оцінки коригування сторонами ціни, без встановлення підстави для неоднозначного (множинного) трактування прав сторін у справі, а фактично в контексті оцінки доводів сторін щодо розміру «pellet premiums» в ціні на окатки в контрольованих операціях, з урахуванням якого ціна буде відповідати принципу «витягнутої руки».

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши оскаржувані судові рішення в частині задоволення позову про скасування

податкового повідомлення-рішення щодо зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток. В іншій частині рішення судів попередніх інстанцій було залишено без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Застосування контролюючим органом підходу «pellet premiums atlantic blast furnace 65%Fe» відповідає вимогам норми підпункту 39.2.2.2 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України щодо аналізу характеристики товарів / робіт / послуг, які є предметом операції (абзаци перший, другий підпункту 39.2.2.2), під час визначення зіставності контрольованої та зіставних операцій.

Застосування норм підпункту 4.1.4 пункту 4.1 статті 4, пункту 56.21 статті 56 Податкового кодексу України пов'язане з виявленням судом норм, які дають підстави для неоднозначного чи множинного трактування прав і обов'язків платника та/або контролюючого органу.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 27 червня 2022 року у справі № 440/1053/19 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/105086314>.



1.6. Про господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні

Виключення країни-нерезидента з переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, не є підставою для звільнення платника податків від обов'язку подання звітності. Такі господарські операції з нарахування та сплати відсотків за договором позики, проведені на користь нерезидента, зараховуються до складу витрат платника та визнаються контрольованими

17 грудня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Полімер-Трейд Плюс» на постанову Харківського окружного адміністративного суду від 06 липня 2017 року й ухвалу Харківського апеляційного адміністративного суду від 09 листопада 2017 року у справі № 820/2290/17 (провадження № К/9901/1871/17) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Полімер-Трейд Плюс» до Головного управління Державної фіскальної служби у Харківській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів позапланову виїзну документальну перевірку платника податків щодо невключення до звіту про контрольовані операції за 2015 звітний рік інформації про всі здійснені протягом року контрольовані операції, відповідно до вимог пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України.

Було встановлено порушення в частині неповного декларування суми контрольованих операцій з контрагентами-нерезидентами у звіті про контрольовані операції за 2015 рік. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, покликаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття.

Харківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду, у задоволенні позову відмовив. Суди попередніх інстанцій визнали обґрунтованими висновки податкового органу про порушення позивачем підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України, пункту 4 розділу 3, пункту 23 розділу 4 Порядку складання Звіту про контрольовані операції, затвердженого наказом Міністерством фінансів України від 18 січня 2016 року № 8 в частині неповного декларування суми контрольованих операцій з контрагентами (республіки Кіпр і Сінгапур) у звіті про контрольовані операції за звітний рік.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Господарські операції з нарахування та сплати відсотків за договором позики, проведені на користь нерезидента, що враховуються в склад витрат платника, визнаються контрольованими у тлумаченні статті 39 Податкового кодексу України. Види перелічених у цій нормі операцій не є виключними. Сума нарахованих відсотків, за отриманою позицією від нерезидента, має бути відображена платником-резидентом у звіті про контрольовані операції.

Такі господарські операції мають бути відображені платником податків у звіті про контрольовані операції за звітний рік. Ідеться про випадки, коли господарська операція між резидентом і нерезидентом (з Республіки Сінгапур) відбулась у період входження республіки Сінгапур до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, а річний дохід такого резидента від діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку (за вирахуванням непрямих податків) за звітний рік, перевищує 50 млн грн і відповідає критерію визнання операцій контрольованими, визначеному абзацом другим підпункту 39.2.1.7 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Виключення Республіки Сінгапур з указанного переліку держав (територій) не є підставою для звільнення платника податків від обов'язку подання звітності відповідно до пункту 39.4.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 17 грудня 2020 року у справі № 820/2290/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93595492>.



1.7. Про зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів

Господарські операції з передачі товарів від комітента до комісіонера та від комісіонера до покупця такого комісійного товару є контрольованими для комітента, який був зобов'язаний подати звіт про такі операції

17 липня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Державної податкової інспекції у Приморському районі міста Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області на постанову Одеського окружного адміністративного суду від 26 грудня 2016 року та ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 01 червня 2017 року у справі № 815/6134/16 (провадження № К/9901/32069/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Балкер» до Державної податкової інспекції у Приморському районі міста Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів позапланову виїзну документальну перевірку платника щодо взаємовідносин повноти та своєчасності декларування та сплати податку на прибуток та податку на додану вартість. Було встановлено порушення в частині неповного включення обсягів контрольованих операцій до звіту за 2015 рік. Податковий орган дійшов висновку, що господарські операції підпадають під критерії контрольованих, оскільки за договором комісії право власності на переданий товар не переходить до комісіонера, товар обліковується на балансовому рахунку комітента, позивач і підприємства-нерезиденти, які реалізували товар, є пов'язаними особами. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкових повідомлень-рішень, посилаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття.

Одеський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди попередніх інстанцій виходили з того, що позивач надав усі первинні документи, які підтверджують здійснення господарських операцій між позивачем і зазначеними в акті перевірки контрагентами, а відповідач не надав до суду доказів на підтвердження факту існування будь-яких відносин із підприємствами «Veloma Trading LTD» (Кіпр), «Imperial Holdings LTD» (Гіблартар), ОАО «Молдавский металлургический завод» (Молдова), оскільки комісіонери, як вбачається з договорів комісії, здійснювали операції з експорту товарів від свого імені, тому позивач із зазначеними нерезидентами не є пов'язаними особами.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши судові рішення судів попередніх інстанцій, а в частині визнання протиправним

і скасування податкового повідомлення-рішення ухваливши нове рішення про відмову в задоволенні позову.

ОЦІНКА СУДУ

Господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів – нерезидентів підпадають під критерії контрольованих, оскільки, за договором комісії, право власності на переданий товар не переходить до комісіонера, товар обліковується на балансовому рахунку комітента, а контрагенти, які реалізували товар, є пов'язаними особами.

Однією з визначальних ознак договірних взаємовідносин комісії є те, що комісіонер, виконуючи доручення комітента, укладає обумовлений договором комісії правочин в інтересах та коштом комітента. Комісіонер є стороною цього правочину, у якому виступає від свого імені. Право власності на товар належить комітенту, операції у межах договору комісії між комітентом та комісіонером не є продажем, тоді як операції платника податку – комітента з продажу товарів нерезиденту через комісіонера є продажем, оскільки право власності на товар переходить від комітента до нерезидента.

Господарські операції з передачі товарів від комітента до комісіонера та від комісіонера до покупця такого комісійного товару є контрольованими для комітента, який був зобов'язаний подати звіт про такі операції.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 17 липня 2020 року у справі № 815/6134/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90497867>.



II. Принцип «витягнутої руки»

2.1. Про джерела інформації для визначення ціни у зіставних операціях

Починаючи з 16 вересня 2016 року для контрольованих операцій з експорту та/або імпорту товарів, які є в переліку, встановленому постановою Кабінету Міністрів України від 08 вересня 2016 року № 616 «Про затвердження переліку товарів, що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу „витягнутої руки“, відповідність умов (ціни) принципу «витягнутої руки» визначається за методом порівняльної неконтрольованої ціни. Складниками цього методу є: використання діапазону цін на товари біржового котирування; урахування обсягу контрольованої операції, умов оплати та постачання товарів; урахування якісних характеристик товарів та витрат на їх транспортування

18 листопада 2021 року Верховний Суд у складі у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної податкової служби у Черкаській області на постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 03 лютого 2020 року

та додаткову постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 28 травня 2020 року у справі № 580/2610/19 (провадження № К/9901/6376/20, №К/9901/15919/20) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Тотленд» до Головного управління Державної податкової служби у Черкаській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення, згідно з яким у податковому обліку було збільшено суму грошового зобов'язання з податку на прибуток, зокрема штрафні (фінансові) санкції.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

За результатами податкової перевірки щодо відповідності цін у контрольованих операціях з продажу платником податку у 2013, 2015 роках іноземним компаніям товару за зовнішньоекономічними контрактами, контролюючий орган дійшов висновку про заниження платником ціни реалізованої продукції. Платник, не погоджуючись із висновками, указав, що контролюючий орган визначив дату контрольованих операцій і використав для порівняння інформацію про ціни, датовану не найближчим числом до дня здійснення контрольованих операцій, а інформацію для порівняння умов контрольованих операцій з тими неконтрольованими операціями, що здійснювалися на інших умовах.

При вирішенні питання щодо зіставності контрольованих операцій резидента з іноземними компаніями з неконтрольованими операціями за 2015 рік товариство обрало, зокрема, дані біржових котирувань. Платник також зазначив, що при визначенні найбільш співставної ціни товару для контрольованих операцій товариства за 2015 рік, контролюючий орган порушив вимоги підпункту 39.2.1.3 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України щодо необхідності застосування біржових цін, що склалися за декаду до здійснення контрольованих операцій.

Черкаський окружний адміністративний суд відмовив у задоволенні позовних вимог. Суд першої інстанції дійшов висновку про невідповідність умов контрольованих операцій платника рівню звичайних цін у 2013 році та принципу «втягнутої руки» у 2015 році.

Шостий апеляційний адміністративний суд скасував постанову суду першої інстанції та задовольнив позов. Суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що контролюючий орган здійснив порівняння цін за іншими умовами постачання, а проведене коригування порівняльних цін не забезпечило їх співставність з цінами в контрольованих операціях.

Шостий апеляційний адміністративний суд додатковою постановою вирішив питання щодо відшкодування судових витрат.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржуване судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Починаючи з 16 вересня 2016 року, для контрольованих операцій з експорту та/або імпорту товарів, які є в переліку, встановленому постановою Кабінету Міністрів України від 08 вересня 2016 року № 616 «Про затвердження переліку товарів, що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для

встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу „втягнутої руки“, відповідність умов (ціни) принципу «втягнутої руки» визначається за методом порівняльної неконтрольованої ціни. Складниками цього методу є: використання діапазону цін на товари біржового котирування; урахування обсягу контрольованої операції, умов оплати та постачання товарів; урахування якісних характеристик товарів, та витрат на їх транспортування.

Норми підпункту 39.2.1.3 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України є спеціальними для контрольованих операцій з експорту та/або імпорту товарів, які мають біржове котирування і входять до переліку, затвердженого зазначеною постановою. Джерела інформації щодо біржових котирувань, критерії зіставності контрольованих і неконтрольованих операцій визначаються відповідно до підпунктів 39.5.3.1, 39.2.2 статті 39 Податкового кодексу України.

У постанові від 24 лютого 2020 року у справі №804/5360/17 Верховний Суд, застосовуючи норми наведених підпунктів статті 39 Податкового кодексу України (у редакції, чинній у 2015 році), дійшов висновку про послідовну перевірку судом дій контролюючого органу щодо визначення діапазону цін для цілей трансфертного ціноутворення, а саме: перевіряння достовірності використаних джерел інформації; перевіряння зіставності умов неконтрольованих операцій з умовами контрольованих операцій; перевіряння відповідності обраних для порівняння цін у зіставних неконтрольованих операціях до найближчої дати (періоду) здійснення контрольованих операцій; перевіряння коригування цін у неконтрольованих операціях з іншими умовами на відповідність до умов контрольованих операцій (у разі відсутності інформації щодо цін у неконтрольованих операціях з аналогічними / подібними умовами).

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 18 листопада 2021 року у справі № 580/2610/19 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/101404514>.



2.2. Про пріоритетність застосування методів установаження відповідності умов контрольованої операції

Метод «чистого прибутку» є найбільш доцільним для встановлення відповідності цін контрольованих операцій у разі відсутності інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій імпорту природного газу в офіційних джерелах інформації

09 жовтня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Приватного акціонерного товариства «Рівнеазот» на постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 24 квітня 2019 року у справі № 817/1737/17 (провадження № К/9901/15678/19) за адміністративним позовом Приватного акціонерного товариства «Рівнеазот» до Офісу великих платників податків Державної фіскальної

служби про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів податкову перевірку щодо повноти нарахування та сплати податків під час здійснення контрольованих операцій щодо імпорту природного газу від нерезидента та експорту мінеральних добрив на користь іншого нерезидента. Висновки були, зокрема, обґрунтовані тим, що, внаслідок допущеного відхилення від рівня звичайних цін, в операціях відбулося заниження податкових зобов'язань за податком на прибуток і завищення суми від'ємного значення об'єкта оподаткування. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду для скасування податкових повідомлень-рішень, посилаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття, оскільки за контрольованими операціями щодо імпорту природного газу було правильно застосовано метод «порівняльної неконтрольованої ціни» (аналог продажу), а за контрольованими операціями щодо експорту – метод «чистого прибутку» із досліджуваною стороною.

Рівненський окружний адміністративний суд рішенням від 12 вересня 2018 року адміністративний позов задовольнив. Суд першої інстанції виходив з того, що публічні джерела, використані позивачем, є достатніми для використання пріоритетного методу «неконтрольованої порівняльної ціни» (аналогів продажу) з урахуванням визначеного ринкового діапазону цін на природний газ, тому висновки відповідача щодо неможливості його використання є помилковими.

Восьмий апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції, у задоволенні позовних вимог відмовив. Апеляційний суд виходив з того, що метод порівняльної неконтрольованої ціни при здійсненні контролю за трансфертним ціноутворенням передбачає порівняння контрольованих операцій лише з неконтрольованими, сторони яких не є пов'язаними особами.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши постанову апеляційної інстанції в частині стягнення з позивача суму несплаченого судового збору та зменшивши його розмір.

ОЦІНКА СУДУ

Аналіз мети та принципів трансфертного ціноутворення дає підстави для висновку про те, що в тлумаченні положень статті 39 Податкового кодексу України в редакції, чинній як з 01 січня 2015 року, так і в редакції на час виникнення спірних відносин, зіставними операціями визнавалися неконтрольовані операції сторін, які не є пов'язаними особами. Зміни до Податкового кодексу України, які набули чинності з 01 січня 2015 року, не встановлювали нового регулювання спірних відносин, а лише чіткіше розкривали мету трансфертного ціноутворення.

Метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) є пріоритетним (порівняно з іншими основними методами) у разі можливості його застосування. Використання методу «порівняльної неконтрольованої ціни» щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від нерезидента є неможливим у зв'язку

з відсутністю інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах, а зіставлення таких операції з операціями реалізації між нерезидентом природного газу і резидентами України не відповідає вимогам податкового законодавства. Тому за цими контрольованими операціями імпорту природного газу контролюючий орган правомірно застосував метод «чистого прибутку» як найбільш доцільний для встановлення відповідності цін контрольованих операцій.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 09 жовтня 2019 року у справі № 817/1737/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/84899759>.



2.3. Про метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)

Суть застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) полягає в порівнянні цін на товари у контрольованих операціях із цінами на ті самі товари в неконтрольованих операціях, з урахуванням подібності умов проведення операцій і за відсутності між товарами жодних суттєвих відмінностей. Для оподаткування враховується ціна, яка відповідає максимальному значенню ринкового діапазону рентабельності

21 січня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Публічного акціонерного товариства «Азот» на постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 05 березня 2019 року у справі № 826/17841/17 (провадження № К/9901/9443/19) за позовом Публічного акціонерного товариства «Азот» до Офісу великих платників податків Державної податкової служби України про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

На обґрунтування позовних вимог було зазначено, що висновки контролюючого органу про порушення податкового законодавства, унаслідок чого занижено податкові зобов'язання з податку на прибуток та завищено від'ємне значення по податку на прибуток підприємств, є необґрунтованими, оскільки за контрольованими операціями щодо імпорту природного газу позивач правильно застосував метод «порівняльної неконтрольованої ціни» (аналог продажу), а за контрольованими операціями щодо експорту товарів «капролактам», «аміачна селітра з магnezіальною добавкою», «карбамід в м'яких контейнерах», «КАС-32» на користь контрагента-нерезидента – метод «чистого прибутку» із досліджуваною стороною.

Окружний адміністративний суд міста Києва рішенням від 26 квітня 2018 року позов задовольнив. Суд першої інстанції виходив із того, що позивач правомірно обрав метод визначення «порівняльної неконтрольованої ціни» у контрольованих операціях щодо імпорту природного газу від пов'язаної особи-нерезидента.

Шостий апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції та в задоволенні позовних вимог відмовив у повному обсязі. Суд

апеляційної інстанції дійшов до висновку, що визначення методу порівняльної неконтрольованої ціни при здійсненні контролю за трансфертним ціноутворенням базується на засадах порівняння контрольованих операцій з неконтрольованими, сторони яких не є пов'язаними особами.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Суть застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) полягає в порівнянні цін на товари у контрольованих операціях з цінами на ті самі товари в неконтрольованих операціях. Для застосування цього методу необхідно, щоб між товарами не існувало жодних суттєвих відмінностей, а умови проведення операцій були подібними.

Розрахунок показника рентабельності здійснюється або в окремій контрольованій операції або в сукупності контрольованих операцій. Щодо застосування методу чистого прибутку, якщо рентабельність контрольованої операції перевищує максимальне значення ринкового діапазону рентабельності, то для цілей оподаткування враховується ціна, що відповідає максимальному значенню ринкового діапазону рентабельності. З огляду на неможливість застосування пріоритетного методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), правильним є визначення діапазону цін і їх зіставлення з цінами спірних контрольованих операцій.

Методу порівняння неконтрольованої ціни суперечить зіставлення ціни в контрольованій операції реалізації нерезидентом природного газу за ціною на ті самі товари також у контрольованій операції. Оскільки проведення коригування на ціну транспортування природного газу від європейського хабу до території України для забезпечення належного рівня зіставності ціни в контрольованій операції було неможливим, то не можна визначити відповідні зіставні операції.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 21 січня 2021 року у справі № 826/17841/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94328301>.



2.4. Про застосування окремих методів встановлення відповідності умов контрольованої операції за принципом «витягнутої руки»

Використання методу порівняльної неконтрольованої ціни щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від нерезидента є неможливим тоді, коли немає відомостей щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах інформації. Зіставлення цієї операції з операціями з реалізації нерезидентом природного газу не відповідає вимогам податкового законодавства

20 грудня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Харківського управління Офісу

великих платників податків Державної фіскальної служби (правонаступником якого є Харківське управління Офісу великих платників податків Державної податкової служби) на рішення Сумського окружного адміністративного суду від 12 лютого 2018 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 15 квітня 2019 року у справі № 818/1786/17 (провадження № К/9901/24685/19) за позовом Публічного акціонерного товариства «Сумхімпром» до Харківського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову виїзну перевірку платника щодо повноти нарахування та сплати податків під час здійснення контрольованих операцій щодо експорту титанової продукції на користь нерезидентів і щодо імпорту природного газу від іншого нерезидента. Податковий орган дійшов висновку про зменшення платником податків суми від'ємного значення об'єкта оподаткування прибутку у 2013, 2014 роках. Платник, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкових повідомлень-рішень, покликаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття, оскільки за контрольованими операціями імпорту було правильно застосовано метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналог продажу), а за контрольованими операціями експорту – метод чистого прибутку із досліджуваною стороною. Умови здійснення поставок продукції заздалегідь обговорювалися сторонами операцій. Ціна на кожну партію продукції визначалася окремо, з урахуванням, зокрема, базису поставки. Для аналізу контрольованої операції та побудови внутрішнього діапазону рентабельності були використані зіставні неконтрольовані операції як із резидентами, так і нерезидентами. Для забезпечення більшого ступеня зіставності, окремі показники бухгалтерського обліку / фінансової звітності (курсові різниці) були відкориговані, тобто виключені як із розрахунку рентабельності контрольованої, так і зіставних операцій, для досягнення максимального ступеня зіставності. Тому позивач уважав недоцільним виключення з переліку зіставних тих операцій, що здійснені на умовах, відмінних від FCA.

Сумський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду, адміністративний позов задовольнив.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасувавши рішення судів попередніх інстанцій та відмовивши в задоволенні позовних вимог.

ОЦІНКА СУДУ

Використання методу порівняльної неконтрольованої ціни щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від нерезидента є неможливим, у зв'язку з відсутністю інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах. Найбільш доцільним методом для встановлення відповідності цін контрольованих операцій є метод чистого прибутку.

При розрахунку показників чистої рентабельності витрат за кожною із зіставних операцій, умови поставки (транспортування) впливають на ціну продукції. Для побудови внутрішнього діапазону рентабельності мають бути враховані лише поставки на умовах FCA. Згідно з аналізом правил Інкотермс умови поставки (зокрема, доставка коштом продавця чи покупця) впливають на розподіл обов'язків, ризиків і витрат між сторонами договорів (контрактів).

Таким чином, необхідність використання інформації за звітний податковий період (рік) виникає у випадку відсутності потрібних відомостей на момент здійснення контрольованої операції.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 20 грудня 2019 року у справі № 818/1786/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/86551772>.



2.5. Про принцип «витагнутої руки» щодо експорту насіння ріпаку

Якщо перевіркою контрольованих операцій щодо експорту товару «насіння ріпаку» встановлено, що ціни в контрольованих операціях з експорту товарів товарної позиції за кодом 1205 згідно з УКТ ЗЕД, здійснених платником податків (з урахуванням коригування на вартість перевалки товару на борт судна), є нижчими за мінімальні значення інтервалів (діапазонів) цін, тобто такими, що не відповідають принципу «витагнутої руки», а ціни реалізації товарів є нижчими, аніж діапазон цін, то умови зазначених операцій відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у зіставних неконтрольованих операціях. Такі ціни в контрольованих операціях з реалізації насіння ріпаку не відповідають принципу «витагнутої руки»

21 березня 2023 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «ЛК Юкрейн Груп» на рішення Львівського окружного адміністративного суду від 03 грудня 2018 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 12 березня 2019 року у справі № 1340/3525/18 (провадження № К/9901/11787/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «ЛК Юкрейн Груп» до Головного управління Державної податкової служби у Львівській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган за результатами перевірки встановив, що ціни в контрольованих операціях з експорту товарів товарної позиції за кодом 1205 згідно з УКТ ЗЕД, здійснених між платником податків та його контрагентом не відповідають принципу «витагнутої руки», тобто ціни реалізації товарів є меншими за мінімальні значення інтервалів (діапазонів) цін. Не погоджуючись з таким висновком, платник указав, що застосування контролюючим органом під час здійснення перевірки ціни в контрольованих операціях на базисі FOB

є неправомірним та недоречним у зв'язку з відсутністю відомостей щодо всіх можливих витрат. На вимогу контролюючого органу було надано докази того, що під час визначення цін на товари платник керувався відомостями на підставі моніторингу, зокрема, цін на біржі Євронекст, а саме: середніх цін реалізації сільськогосподарської продукції на умовах поставки EXW-порт, які спростовують твердження контролюючого органу щодо невідповідності контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

Львівський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні позову. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що на підставі Податкового кодексу України контролюючий орган провів розрахунок медіани діапазону для визначення ціни в контрольованій операції, що відповідає принципу «витягнутої руки».

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Якщо перевіркою контрольованих операцій щодо експорту товару «насіння ріпаку» встановлено, що ціни у контрольованих операціях з експорту товарів товарної позиції за кодом 1205 згідно з УКТ ЗЕД, здійснених платником податків (з урахуванням коригування на вартість перевалки товару на борт судна) є меншими за мінімальні значення інтервалів (діапазонів) цін, тобто є такими, що не відповідають принципу «витягнутої руки», а ціни реалізації товарів є нижчими, аніж діапазон цін, то умови зазначених операцій відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях. Такі ціни в контрольованих операціях з реалізації насіння ріпаку не відповідають принципу «витягнутої руки».

Відсутність у додатку Р (Різниці) (у різницях, на які збільшується фінансовий результат) до декларації з податку на прибуток зазначених сум указує на невідображення платником у складі об'єкта оподаткування податком на прибуток суми відхилення цін контрольованих операцій з реалізації насіння ріпаку від цін, які відповідають принципу «витягнутої руки».

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 21 березня 2023 року у справі № 1340/3525/18 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/109759320>.



III. Податкова звітність і контроль

3.1. Про господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на території), включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні

Укладення контрактів між резидентом України та резидентом іншої держави (не включеної до Переліку держав [територій], які відповідають установленим законом критеріям), свідчить про відсутність у юридичної особи обов'язку звітувати про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами

21 травня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у місті Харкові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби на постанову Харківського окружного адміністративного суду від 14 червня 2016 року та ухвалу Харківського апеляційного адміністративного суду від 22 вересня 2016 року у справі № 820/1427/16 (провадження № К/9901/28713/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Лікєро-горілчаний завод "Прайм"» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у місті Харкові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову невіїзну перевірку платника податків щодо неподання в установлений законом строк звіту про контрольовані операції за 2014 рік. Було встановлено порушення в частині неподання звіту про контрольовані операції. Такий висновок висновок обґрунтований тим, що оскільки засновники контрагента-позивача були зареєстровані в офшорних зонах, то ці господарські операції є контрольованими та підпадають під визначення вторинного підпункту 39.2.1.4 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України. Платник покликався на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття, у зв'язку з недостатнім дослідженням податковим органом суті спірних взаємовідносин.

Харківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що позивач не зобов'язаний звітувати про контрольовані операції за 2014 рік з нерезидентом FALCON GLOBAL TRADE LLP (Англія / Уельс, що входять до Сполученого королівства Великої Британії та Північної Ірландії), оскільки Великобританія не включена до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2013 року № 1042-р.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Якщо контрагент зареєстрований як партнер, а засновниками є юридичні особи країн, включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж

в Україні, але при цьому сам контрагент є резидентом країни, що не включена до відповідного переліку, то це свідчить про його незобов'язаність звітувати про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами.

Відповідно до розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 грудня 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 Великобританія до цього Переліку не була включена.

Отже, на момент укладення контрактів між контрагентами, а також здійснення поставок за ними, Великобританія не була включена до переліку держав (територій), які відповідають установленим законом критеріям, що свідчить про відсутність обов'язку щодо подання звіту про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами. Засновники контрагента-нерезидента не є стороною зовнішньоекономічних контрактів, тому особа не має в таких випадках господарських відносин з ними.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 21 травня 2020 року у справі № 820/1427/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89396403>.



3.2. Про подання звіту про контрольовані операції до контролюючого органу

Для обрахунку загальної суми операцій з нерезидентом не є суттєвою дата внесення країни реєстрації нерезидента до Переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, або дата затвердження цього Переліку, якщо таке внесення або затвердження було здійснено у звітному періоді

19 червня 2023 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Форвард КТ» на постанову Київського окружного адміністративного суду від 10 грудня 2015 року й ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 02 березня 2016 року у справі № 810/4044/15 (провадження № К/9901/25021/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Форвард КТ» до Державної податкової інспекції у Києво-Святошинському районі Головного управління Державної фіскальної служби у Київській області, правонаступником якого є Головне управління Державної податкової служби у Київській області, про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Звіт про контрольовані операції за 2013 рік було подано до контролюючого органу 13 травня 2015 року. Контролюючий орган за результатом перевірки встановив порушення платника щодо неподання звіту про контрольовані операції в термін до 01 жовтня 2014 року. Платник указав, що в розумінні статті 39

Податкового кодексу України контрольованими вважаються операції, де однією стороною є нерезидент, зареєстрований у державі, де ставка податку на прибуток на 5 і більше відсотків нижча, ніж в Україні, за умови, що сума таких операцій протягом календарного року перевищує 50 млн грн. Республіка Кіпр до переліку таких держав була віднесена з 25 грудня 2013 року, а загальна сума операцій з нерезидентом за період з 25 грудня по 31 грудня 2013 року становила 25,5 млн грн.

Київський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні позову. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що господарські операції платника з контрагентом-нерезидентом за період з 01 вересня 2013 року по 31 грудня 2013 року є контрольованими в розумінні положень Податкового кодексу України, тому звіт про ці операції необхідно було подати до контролюючого органу до 01 жовтня 2014 року.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Для обрахунку загальної суми операцій з нерезидентом не має значення дата внесення країни реєстрації нерезидента до Переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні або дата затвердження цього Переліку, якщо таке внесення або затвердження було здійснено у звітному періоді.

Складання та подання до контролюючого органу звіту про контрольовані операції за відповідний рік щодо господарських операцій з нерезидентом спростовують твердження платника про відсутність ознак контрольованої операції, оскільки його / її власними діями визнано факт існування обов'язку щодо подання такого звіту.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 19 червня 2023 року у справі № 810/4044/15 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/111663168>.



3.3. Про повноваження контролюючого органу щодо надсилання запиту про надання документів при проведенні перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витагнутої руки»

Ненадання на запит або надання не в повному обсязі податкової інформації для здійснення податкового моніторингу є підставою для призначення перевірки в порядку, визначеному статтею 78 Податкового кодексу України

16 червня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Пларіум Юкрейн» на рішення Харківського окружного адміністративного суду від 10 липня 2019 року та постанову Другого апеляційного

адміністративного суду від 17 жовтня 2019 року у справі № 520/4404/19 (провадження № К/9901/32931/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Пларіум Юкрейн» до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби, заступника начальника відділу планових та позапланових перевірок Харківського управління Офісу великих платників Державної фіскальної служби про визнання дій протиправними.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Було розпочато документальну позапланову перевірку платника податків щодо дотримання принципу «вितягнутої руки» під час здійснення контрольованих операцій за звітний період. Контролюючий орган склав запит про надання платником документів, підписаний заступником начальника – начальником відділу планових та позапланових перевірок Харківського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби. Уважаючи протиправними дії контролюючого органу щодо направлення вказаного запиту, платник звернувся до суду про визнання відсутності компетенції в посадовій особі, що підписала запит, і оскарження дій податкового органу зі складання та направлення цього запиту.

Харківський окружний адміністративний суд залишив адміністративний позов без задоволення. Другий апеляційний адміністративний суд скасував рішення першої інстанції щодо відмови в задоволенні позовних вимог про визнання відсутності компетенції у заступника начальника відділу планових та позапланових перевірок Харківського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби на підписання запитів про надання документів та інформації. Суд апеляційної інстанції закрити провадження у справі в цій частині позовних вимог, а в іншій – залишив рішення суду першої інстанції без змін.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Моніторинг контрольованих операцій і проведення перевірок щодо дотримання платником принципу «вितягнутої руки» є різними формами податкового контролю за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки», порядок яких врегульований різними нормами Податкового кодексу України.

Покликання на отримання податкової інформації в порядку, визначеному статтею 73 Податкового кодексу України, встановлено лише в підпункті 39.5.1.1 підпункту 39.5.1 пункту 39.5 статті 39 Податкового кодексу України, який регулює порядок моніторингу, а не перевірок.

З системного аналізу положень вторинного підпункту 39.5.1.1 первинного підпункту 39.5.1 пункту 39.5 статті 39 та статей 72–73 Податкового кодексу України вбачається, що в порядку, закріпленому пунктом 73.3 статті 73 Податкового кодексу України, робиться запит на одержання інформації для здійснення податкового моніторингу. Ненадання на запит або надання не в повному обсязі податкової інформації для здійснення податкового моніторингу є підставою для

призначення перевірки в порядку, визначеному статтею 78 Податкового кодексу України. Правовідносини, пов'язані з направленням письмового запиту в порядку пункту 73.3 статті 73 Податкового кодексу України, припиняються після початку проведення перевірки.

Якщо отримано звіт про контрольовані операції, надісланий платником податків відповідно до пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України, документальна позапланова перевірка здійснюється лише з питань контролю трансфертного ціноутворення.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 16 червня 2021 року у справі № 520/4404/19 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/97735580>.



3.4. Про операції з повернення нематеріальних активів контрагенту

Дохід від операційної та неопераційної курсової діяльності не враховується для обчислення господарських операцій платника податків із кожним контрагентом для цілей застосування трансфертного ціноутворення. У Звіті про контрольовані операції не потрібно показувати повернення нематеріальних активів, оскільки такі операції жодним чином не впливають на збільшення або зменшення об'єкта оподаткування

16 вересня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Закарпатській області на рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 16 січня 2019 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 11 червня 2019 року у справі № 0740/860/18 (провадження № К/9901/19609/19) за адміністративним позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Гроклін-Карпати» до Головного управління Державної фіскальної служби у Закарпатській області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну планову виїзну перевірку платника щодо стосовно дотримання вимог податкового та валютного законодавства, з питань єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Контролюючий орган дійшов висновку про порушення обсягів в частині недекларування у звіті про контрольовані операції за 2015 рік. Платник, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посиляючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття.

Закарпатський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди виходили з того, що вартість повернутих нематеріальних активів не враховується при визначенні вартісного критерію контрольованої операції.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

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.

Платники податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн грн (без урахування податку на додану вартість), зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції (у разі впливу таких операцій на оподатковуваний дохід платника податків), центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, до 01 травня післязвітного року.

Повернення активів не впливає на збільшення або зменшення об'єкта оподаткування в разі укладення між контрагентами угоди про розірвання договорів, (підписаних раніше щодо здійснення господарських операцій між контрагентами при поверненні активів), з подальшим відображенням в бухгалтерському обліку таких даних, як-от:

- доходи відповідного контрагента від позитивної операційної курсової різниці (які відображаються в рядку 2120 «Інші операційні доходи»);
- витрати у вигляді негативних операційних курсових різниць, (які відображаються в рядку 2180 «Інші операційні витрати»);
- амортизаційні відрахування, нараховані на нематеріальні активи у звіті про фінансові результати на поточний рік.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 16 вересня 2020 року у справі № 0740/860/18 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91818225>.



3.5. Про обов'язок декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці

При заниженні показника «Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України» платник податків має право прийняти рішення про незастосування в податковій звітності коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці

30 вересня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційні скарги Товариства з обмеженою відповідальністю «Бібіес» та Головного управління Державної фіскальної служби у місті Києві (правонаступником якого є Головне управління Державної податкової служби у місті Києві) на постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 22 серпня 2019 року у справі № 826/2198/18 (провадження № К/9901/29870/19,

№ К/9901/553/20) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Бібіес» до Головного управління Державної фіскальної служби у місті Києві про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну планову виїзну перевірку платника та дійшов висновку про такі порушення:

- заниження податку на прибуток;
- несвоєчасне подання декларації за III квартал 2014 року;
- порушення строків реєстрації податкових накладних;
- допущення несвоєчасного надходження товару за імпортом контрактом;
- перевищення встановленого ліміту залишку готівки в касі.

Платник, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посиляючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття. На думку платника, перевірка була проведена з порушенням статті 82 Податкового кодексу України. Висновки податкового органу про безтоварність господарських операцій суперечили дійсним обставинам і спростовувалися первинними документами. Було своєчасно зареєстровано податкову накладну, але система реєстрації працювала некоректно.

Окружний адміністративний суд міста Києва рішенням від 12 квітня 2019 року в задоволенні позову відмовив. Суд керувався тим, що позивач мав право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці та зазначити про це в податковій звітності, але таким правом не скористався, тому податковий орган дійшов правильного висновку про заниження різниць, які виникають відповідно до Податкового кодексу України.

Шостий апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції, позовні вимоги задовольнив частково: визнав протиправним і скасував податкове повідомлення-рішення Головного управління Державної фіскальної служби у місті Києві від 24 жовтня 2017 року в частині збільшення на 143 867,00 грн суми грошового зобов'язання зі сплати податку на прибуток; в іншій частині позову відмовив.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши рішення суду апеляційної інстанції в частині відмови в задоволенні позовних вимог про скасування податкового повідомлення-рішення й ухваливши нове про задоволення позову в цій частині.

ОЦІНКА СУДУ

За умов відсутності декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці з податку на прибуток підприємств, відповідна фізична / юридична особа необмежена в прийнятті рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці.

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму 30 відсотків вартості товарів, зокрема необоротних активів, робіт і послуг (крім зазначених в пункті 140.2 та в підпункті 140.5.5 цього пункту й операцій, які визнані контрольованими відповідно до статті 39 Податкового кодексу України), придбаних у нерезидентів, зокрема, пов'язаних осіб, що зареєстровані в державах (на території), зазначених в підпункті 39.2.1.2 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Ураховуючи відсутність декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці, в окремому полі декларацій з податку на прибуток підприємств за формою (затвердженою наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20 жовтня 2015 року № 897 зі змінами та доповненнями), відбулося порушення підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134, підпункту 140.5.4 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України, у результаті чого був занижений показник рядку 03РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємства – різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 30 вересня 2020 року у справі № 826/2198/18 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91919369>.



3.6. Про порядок і достовірність відображення контрольованих операцій у податковій звітності

Подання платником звіту про контрольовані операції з відображенням відомостей в іноземній валюті (за договором), що за актуальним курсом відповідають сумам у гривні, не свідчить про заниження обсягу операцій з нерезидентами

24 листопада 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Державної податкової інспекції у Приморському районі міста Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області на постанову Одеського окружного адміністративного суду від 18 грудня 2015 року й ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 04 лютого 2016 року у справі № 815/6103/15 (провадження № К/9901/25625/18) за позовом Приватного підприємства «СІС ГРУП» до Державної податкової інспекції у Приморському районі міста Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову невіізну документальну перевірку платника щодо повноти та достовірності відображення контрольованих операцій у податковій звітності. Було встановлено порушення, що призвело до заниження обсягів контрольованих операцій за 2014 рік,

задекларованих у податковій звітності. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посиляючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття. На його думку, під час складання звіту про контрольовані операції було помилково вказано загальну суму операцій з контрагентами у доларах США. Тобто під час складання вказаного звіту сталася технічна помилка, зумовлена тим, що у процесі заповнення відомостей про контрольовані операції, ціни вказуються у валюті, зазначеній у договорі / контракті. Як наслідок, загальна сума операцій була автоматично порахована та перенесена до звіту у доларах США.

Одеський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду, адміністративний позов задовольнив повністю. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку про відсутність порушення порядку та достовірності відображення контрольованих операцій в податковій звітності з огляду на те, що жодних зауважень в акті перевірки щодо дотримання порядку складання та заповнення додатків до звіту в контролюючого органу не було, а саме: щодо невірної визначення обсягів поставки, визначення ціни товару, періоду здійснення операцій згідно з дослідженими контрактами, зазначеними в додатках до звіту про контрольовані операції. Суди попередніх інстанцій встановили, що у звіті про контрольовані операції за 2014 рік була допущена технічна помилка, а саме: усі відомості були відображені у валюті договорів – у доларах США, які, при конвертуванні у гривню за офіційним курсом, еквівалентні/рівнозначні сумам у гривні, зазначеним в акті перевірки цих операцій.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

На підставі аналізу визначених у контрактах, укладених між приватним підприємством «СІС ГРУП» та ALMAHSOUL DMCC (Об'єднані Арабські Емірати), LLP «Great Grain» (Велика Британія), і документах, складених на їх виконання, ціни та кількості товару та даних, відображених позивачем у звіті про контрольовані операції, встановлено, що цінові та кількісні показники, наведені у звіті, відповідають даним, відображеним у вказаних контрактах у доларах США (що не заперечується та не спростовано відповідачем жодними належними та достатніми доказами). З вказаного акту перевірки контролюючий орган не виявив здійснення позивачем протягом 2014 року інших контрольованих операцій, окрім тих, які були зазначені у звіті приватного підприємства «СІС ГРУП».

З урахуванням установлених обставин, підтверджених наявними в матеріалах справи доказами, суди попередніх інстанцій дійшли обґрунтованого висновку, що розбіжності виникли внаслідок технічної (методологічної) помилки, допущеної позивачем при подачі звіту про контрольовані операції за 2014 рік, та не свідчать про заниження обсягу операцій з вказаними нерезидентами.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 24 листопада 2020 року у справі № 815/6103/15 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93053205>.



3.7. Про правомірність неподання звіту про контрольовані операції та застосування до платників податків штрафних санкцій за порушення цієї норми

Виключення країни з переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного 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 особи від обов'язку подати звіт про контрольовані операції за період, коли така країна перебувала в цьому Переліку, оскільки вказаний обов'язок виник у платника податку у зв'язку з учиненням у звітному періоді зазначених контрольованих операцій, які не перестають такими вважатися з настанням наведеної обставини, і мав бути виконаний після завершення звітного року

22 лютого 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Пластикс-Україна» на рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 28 вересня 2018 року та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 17 вересня 2019 року у справі № 826/12668/17 (провадження № К/9901/27502/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Пластикс-Україна» до Офісу великих платників податків Державної податкової служби про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

На період з 09 лютого по 10 вересня 2015 року, за який було здійснено митне оформлення товару, позивач здійснив контрольовані операції у взаємовідносинах з нерезидентом зі Швейцарської Конфедерації, які перевищували розмір 5 млн грн без урахування податку на додану вартість, а річний дохід від діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, у цілому за звітний 2015 рік перевищив 50 млн грн після вирахування непрямих податків. Платник податку не подав відповідно до статті 39 Податкового кодексу України звіт про контрольовані операції з нерезидентом у строк до 01 травня 2016 року. Офіс великих платників податків Державної податкової служби провів документальну позапланову невіїзну перевірку з питань неподання звіту про контрольовані операції за звітний період, за результатами якої було складено акт і на його підставі – податкове повідомлення-рішення, яким було застосовано штрафні санкції до позивача.

Суть спору полягала в установленні, чи при втраті чинності розпорядженнями Кабінету Міністрів України про затвердження переліку держав (територій), що відповідають критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2

первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, такі акти продовжують поширювати свою юридичну силу на правовідносини, які виникли в період їх дії.

На момент виникнення спірних правовідносин розпорядження Кабінету Міністрів України від 15 грудня 2013 року № 1042-р «Про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні» і від 14 травня 2015 року № 449 р «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України» в частині включення до відповідних переліків Швейцарської Конфедерації не були скасовані чи визнані нечинними в судовому порядку. У справі № 826/11039/16 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Пластик-Україна» до Кабінету Міністрів України, за участю третіх осіб, про визнання незаконними та нечинними цих актів в частині включення Швейцарської Конфедерації до зазначеного переліку, Окружний адміністративний суд міста Києва ухвалою від 19 грудня 2018 року, залишеною без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду від 27 березня 2019 року, позовну заяву залишив без розгляду. Зазначені судові рішення у справі № 826/11039/16 набрали законної сили на момент прийняття рішення судами попередніх інстанцій у справі, що розглядається, та відмови суду апеляційної інстанції в задоволенні клопотання про зупинення апеляційного провадження.

Усі вказані вище обставини були встановлені судами попередніх інстанцій, або не заперечувалися позивачем, або не були спростовані позивачем жодними належними, допустимими, достовірними та достатніми доказами.

Рішенням Окружного адміністративного суду міста Києва, залишеним без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду, у задоволенні позову було відмовлено. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що питання та обставини відповідності Швейцарської Конфедерації критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, не є предметом доказування у справі, а положення підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України в редакції, чинній на момент виникнення спірних правовідносин, прямо вказують, що операції з контрагентом, зареєстрованим у державі (на території), включеній до вказаного переліку, визнаються контрольованими з дати включення держави (території) до такого переліку.

Суд апеляційної інстанції також зазначив, що на момент виникнення спірних правовідносин, вказані розпорядження Кабінету Міністрів України в частині включення до відповідних переліків Швейцарської Конфедерації не були скасовані чи визнані нечинними у судовому порядку, а тому підлягали обов'язковому врахуванню контролюючими органами в період їх дії.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Виключення 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 особи від обов'язку подати звіт про контрольовані операції, здійснені в період, коли така країна перебувала в цьому Переліку, оскільки вказаний обов'язок виник у платника податку у зв'язку з учиненням у звітному періоді зазначених контрольованих операцій, які не перестають такими вважатися з настанням наведеної обставини, і мав бути виконаний за закінченням відповідного звітнього року. Ураховуючи вказані положення чинного законодавства, встановлені судами першої та апеляційної інстанції обставини справи, а також положення статті 19 Конституції України, відповідач не тільки діяв у межах та у спосіб, встановлений чинним законодавством при прийнятті оскаржуваного податкового повідомлення-рішення, а був позбавлений правових / законодавчих підстав діяти інакше, що обумовлено закріпленими законодавчо повноваженнями та обов'язками контролюючого органу.

Щодо питання застосування контролюючим органом відповідних штрафних санкцій, правомірності дій контролюючого органу та відповідності оскаржуваного податкового повідомлення-рішення, критеріям, визначеним частиною другою статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України, контролюючий орган, приймаючи оскаржуване податкове повідомлення-рішення, діяв у межах та згідно з вимогами чинного законодавства. Обставини відповідності Швейцарської Конфедерації критеріям, установленими вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, якими керувався Кабінет Міністрів України при прийнятті вказаних розпоряджень та визначенні відповідного переліку держав (територій), знаходяться поза межами розгляду таких справ і можуть бути враховані лише за умови підтвердження такої невідповідності в судовому порядку. У справі, що розглядається, а також у справі № 826/11039/16, на яку покликався позивач, суди не встановили «невідповідність» зазначених правових актів, не дійшли висновків, що такі акти суперечать положенням Конституції України. Тому в судів попередніх інстанцій були відсутні підстави для відповідного звернення до Верховного Суду.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 22 лютого 2021 року у справі № 826/12668/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95579935>.



Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду щодо трансфертного ціноутворення. Рішення, внесені до ЄДРСР, за період із 2020 року по червень 2023 року / Упоряд.: відділ забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду; відділ аналітичної та правової роботи Касаційного адміністративного суду департаменту аналітичної та правової роботи Апарату Верховного Суду / Відпов. за вип.: секретар судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів канд. юрид. наук Р. Ф. Ханова; науковий консультант відділу забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду канд. юрид. наук А. А. Барікова. Київ, 2023. Вип. 3. – 33 стор.

Застереження: видання містить короткий огляд деяких судових рішень. У кожному з них викладено лише основний висновок щодо правового питання, яке виникло у справі. Для правильного розуміння висловленої в судовому рішенні правової позиції необхідно ознайомитися з його повним текстом, розміщеним у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

Стежте за нами онлайн:

 fb.com/supremecourt.ua

 t.me/supremecourtua

 @supremecourt_ua