



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

# Правила трансфертного ціноутворення з урахуванням змін до податкового законодавства у 2020 році

**Узагальнюючі податкові консультації**

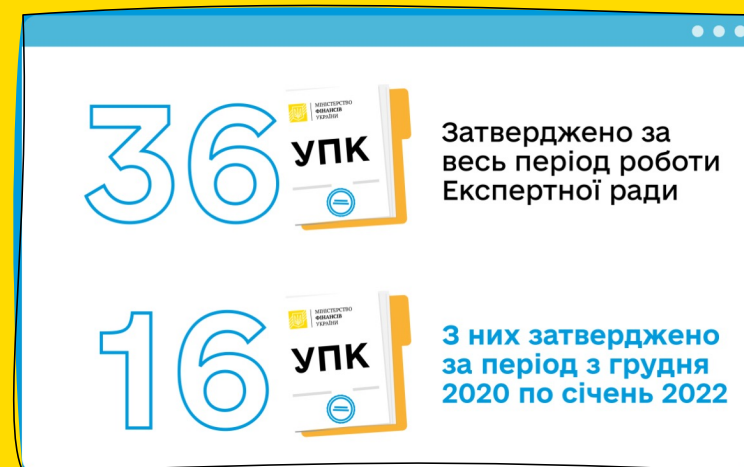
**5 липня 2022 року**

*Роман Гопцій, старший проєктний менеджер Офісу підтримки реформ при Міністерстві фінансів України, член Експертної ради*



## Експертна рада з питань підготовки узагальнюючих податкових консультацій –

постійно діючий  
**консультативно-дорадчий**  
**орган** при Міністерстві  
фінансів України,  
створений у 2017 році



3 грудня 2020 по січень 2022 року

> 40



Засідань робочих підгруп

12



Засідань Експертної ради

> 1 000



ГОДИН

Сукупна інвестиція робочого часу всіх залучених експертів

16



з них сім – з питань трансфертного ціноутворення

# Тексти Узагальнюючих податкових консультацій – на сайті Міністерства фінансів



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

The screenshot shows the website of the Ministry of Finance of Ukraine. The main heading is 'Узагальнюючі податкові консультації'. The page contains several paragraphs of text and a table. The text describes the Ministry's work on transparency and the creation of an expert council for tax consultations. It also mentions a specific order from the Ministry of Finance regarding the expert council's composition and the procedure for providing consultations.

| РРО/ПРРО | Дата | Назва документу | Додатки |
|----------|------|-----------------|---------|
|----------|------|-----------------|---------|

<https://mof.gov.ua/uk/set-of-summarizing-tax-consultations>

«2.6. Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, проводить періодичне узагальнення індивідуальних податкових консультацій, а також аналізує обставини, що свідчать про неоднозначність окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, шляхом надання узагальнюючих податкових консультацій, які затверджуються наказом цього органу. Узагальнюючі податкові консультації підлягають оприлюдненню на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, протягом п'яти календарних днів з дня їх надання.»

(Податковий кодекс України)

| № | Наказ МФУ                           | Назва узагальнюючої податкової консультації  | Питання з ТЦУ              |
|---|-------------------------------------|--|----------------------------|
| 1 | Наказ від 8 лютого 2021 року № 67   | Узагальнююча податкова консультація щодо деяких питань застосування правил трансфертного ціноутворення   | 4 питання, приклади        |
| 2 | Наказ від 14 травня 2021 року № 266 | Узагальнююча податкова консультація щодо застосування окремих положень статті 39 Податкового кодексу України, у тому числі під час коригування фінансового результату до оподаткування <b>на підставі підпунктів 140.5.4, 140.5.5<sup>1</sup> та 140.5.6 пункту 140.5 статті 140 цього Кодексу</b> | 9 питань                   |
| 3 | Наказ від 19 травня 2021 року № 277 | Узагальнююча податкова консультація щодо взяття на облік (реєстрації) нерезидентів у контролюючих органах і виконання нерезидентами обов'язків платників податку на прибуток підприємств в Україні   | 1 питання з 6              |
| 4 | Наказ від 20 серпня 2021 року № 478 | Узагальнююча податкова консультація щодо тимчасового зупинення перебігу строків надання платниками податків відповідей на запити контролюючих органів щодо подання документації з трансфертного ціноутворення  | 1 питання                  |
| 5 | Наказ від 20 серпня 2021 року № 479 | Узагальнююча податкова консультація щодо <b>заповнення повідомлення про участь у міжнародній групі компаній</b>  | 4 питання                  |
| 6 | Наказ від 20 серпня 2021 року № 480 | Узагальнююча податкова консультація з питань <b>оподаткування доходів нерезидентів, що прирівнюються до дивідендів</b>   | 13 питань, приклади, схеми |
| 7 | Наказ від 13 січня 2022 року № 11   | Узагальнююча податкова консультація щодо практичного застосування комплексу норм <b>стосовно наявності «розумної економічної причини (ділової мети)»</b> під час проведення перевірок контролюючими органами   | 4 питання, приклади        |



## УПК щодо деяких питань застосування правил трансфертного ціноутворення (Наказ МФУ від 08.01.2021 р. № 67)



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

### Консультація містить ґрунтовні роз'яснення по чотирьох питаннях, які стосуються:

1. Особливостей застосування критеріїв пов'язаності осіб під час визначення діапазону рентабельності зіставних юридичних осіб.
2. Переліку інформації, яку повинна містити документація з ТЦУ, з урахуванням змін запроваджених Законом України від 16.01.2020 № 466-IX (далі – Закон № 466).
3. Порядку застосування штрафних санкцій до платників податків у разі проведення самостійного коригування ціни контрольованої операції за звітний 2019 рік та подання відповідного уточнюючого розрахунку після 1 жовтня 2020 року.
4. Особливостей застосування критеріїв пов'язаності осіб при визначенні контрольованих операцій у 2020 звітному році у зв'язку зі змінами, запровадженими Законом № 466.

Приклад 2. Річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 млн грн (за вирахуванням непрямих податків) за 2020 податковий (звітний) рік.

Обсяг господарських операцій платника податків з пов'язаною особою - нерезидентом, який є іноземним утворенням без статусу юридичної особи, здійснених у 2020 звітному році, становить 19 млн грн (за вирахуванням непрямих податків) і при цьому:

|    |   |   |  |
|----|---|---|--|
| 1) | Операції повністю здійснені у період з 01.01.2020 по 22.05.2020 (включно).  | Незалежно від долі володіння.                       | Такі господарські операції не визнаються контрольованими та не підлягають відображенню у звіті про контрольовані операції за 2020 рік.             |
| 2) | Операції повністю здійснені у період з 23.05.2020 по 31.12.2020 (включно).  | Частка володіння становить 20 %.                    | Такі господарські операції не визнаються контрольованими та не підлягають відображенню у звіті про контрольовані операції за 2020 рік.             |
| 3) | Операції повністю здійснені у період з 23.05.2020 по 31.12.2020 (включно).  | Частка володіння становить 25 %.                    | Такі господарські операції визнаються контрольованими та підлягають відображенню у звіті про контрольовані операції за 2020 рік.                   |
| 4) | Операції здійснені у період з 01.01.2020 по 22.05.2020 (включно) в сумі 4 млн грн та у період з 23.05.2020 по 31.12.2020 в сумі 15 млн грн. | Частка володіння становить 25 % протягом 2020 року. | Такі господарські операції визнаються контрольованими та підлягають відображенню у звіті про контрольовані операції за 2020 рік у сумі 15 млн грн. |

## УПК щодо застосування окремих положень статті 39 Податкового кодексу України (Наказ МФУ від 14.05.2021 р. № 266)



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

В цій консультації надано роз'яснення на питання, які стосуються:

1. Визначення відповідності умов контрольованої операції із сировинними товарами та товарами, що мають біржове котирування, принципу «витягнутої руки» (питання № 1, 2, 4, 5).
2. Коригування фінансового результату для цілей підпунктів 140.5.4, 140.5.5<sup>1</sup> та 140.5.6 статті 140 ПКУ (питання № 6, 7, 8, 9).
3. Визначення відповідно до підпункту «е» підпункту 39.2.1.4 пункту 39.2 статті 39 ПКУ операцій з реструктуризації бізнесу контрольованими (питання №3).

Таким чином, операції з реструктуризації бізнесу за умов відповідності критеріям визнаються контрольованими операціями у відповідному звітному періоді.

З метою аналізу відповідності умов контрольованих операцій реструктуризації бізнесу принципу "витягнутої руки" платники податків мають керуватися методологічними підходами, визначеними [статтею 39](#) Кодексу.

Слід відмітити, що особливості застосування правил трансфертного ціноутворення до операцій із реструктуризації бізнесу розглядаються у розділі IX "Аспекти трансфертного ціноутворення під час реструктуризації бізнесу" Настанов Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб\*. Ці Настанови є загальновизнаними рекомендаційно-методичними в галузі податкового регулювання трансфертного ціноутворення у міжнародній практиці. Тому платники податків можуть використовувати зазначені роз'яснення із Настанов ОЕСР у якості рекомендацій в процесі аналізу відповідності умов контрольованих операцій реструктуризації бізнесу принципу "витягнутої руки".

\* OECD(2017), OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017, OECD Publishing, Paris

**Please cite this publication as:**

OECD (2022), *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/0e655865-en>.

## УПК щодо заповнення повідомлення про участь у міжнародній групі компаній (Наказ МФУ від 20.08.2021 р. № 479)



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

В цій УПК роз'яснюються наступні аспекти складання Повідомлення про участь у МГК:

1. Як визначати розмір сукупного консолідованого доходу міжнародної групи компаній (МГК) для цілей виконання вимог Кодексу щодо складання звітності з трансфертного ціноутворення відповідно до трирівневої моделі?
2. Як складати Повідомлення, якщо відбулися суттєві зміни у МГК, до якої входить платник податків, якщо такі зміни відбуваються протягом звітного періоду?
3. Чи зобов'язані подавати Повідомлення про участь у МГК нерезиденти, які здійснюють свою діяльність в Україні через постійні представництва?
4. Яким чином платнику податків підтверджувати достовірність інформації, зазначеної ним у Повідомленні про участь у МГК?



«Згідно Настанов ОЕСР – необхідно слідувати вимогам МСФЗ або інших міжнародно визнаних стандартів фінансової звітності щодо необхідності підготовки консолідованої звітності та методів консолідації»

Please cite this publication as:  
OECD (2019), *Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting – BEPS Action 13*, OECD, Paris.  
[www.oecd.org/tax/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf](http://www.oecd.org/tax/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf)



## Трирівнева документація в Україні:

**Локальний файл** – це детальний документ про трансфертне ціноутворення на рівні платника податків щодо конкретних контрольованих операцій. Дозволяє перевірити дотримання принципа «вितягнутої руки» в таких операціях відповідно до вимог локального законодавства.

**Локальний файл  
(документація з ТЦО)**

**Звіт в розрізі країн (CbC)** подає кінцева материнська компанія МГК або УУ такої МГК. Звіт є предметом автоматичного обміну. Повинен містити інформацію щодо кожної податкової юрисдикції в якій діє МГК, суми доходу, прибутку до оподаткування, сплаченого та нарахованого податку на прибуток та інших показників економічної діяльності МГК, а також інформацію, яка дозволяє ідентифікувати кожного учасника МГК в такій юрисдикції



**Майстер-файл**

**Майстер-файл** призначений для надання загального огляду глобальних господарських операцій та політик трансфертного ціноутворення на рівні МГК.

Зокрема, містить інформацію про організаційну структуру МГК нематеріальні активи, які використовуються нею; фінансову діяльність, перелік і опис односторонніх умов договорів про попереднє узгодження ціноутворення тощо.

**Звіт в розрізі країн МГК**



## Повідомлення про участь у міжнародній групі Компаній:

(Податковий кодекс України, зі змінами та доповненнями внесеними Законом № 466-IX від 16 січня 2020 року)

### ХТО ПОДАЄ?

**39.4.2. Платники податків, які у звітному році здійснювали контрольовані операції**, зобов'язані подавати до 1 жовтня року, що настає за звітним, звіт про контрольовані операції та повідомлення про участь у міжнародній групі компаній.

Звіт про контрольовані операції та повідомлення про участь у міжнародній групі компаній подаються центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України "Про електронні документи та електронний документообіг" та "Про електронні довірчі послуги".

### КОЛИ ПОДАЄТЬСЯ ВПЕРШЕ?

#### Підрозділ 10. Інші перехідні положення

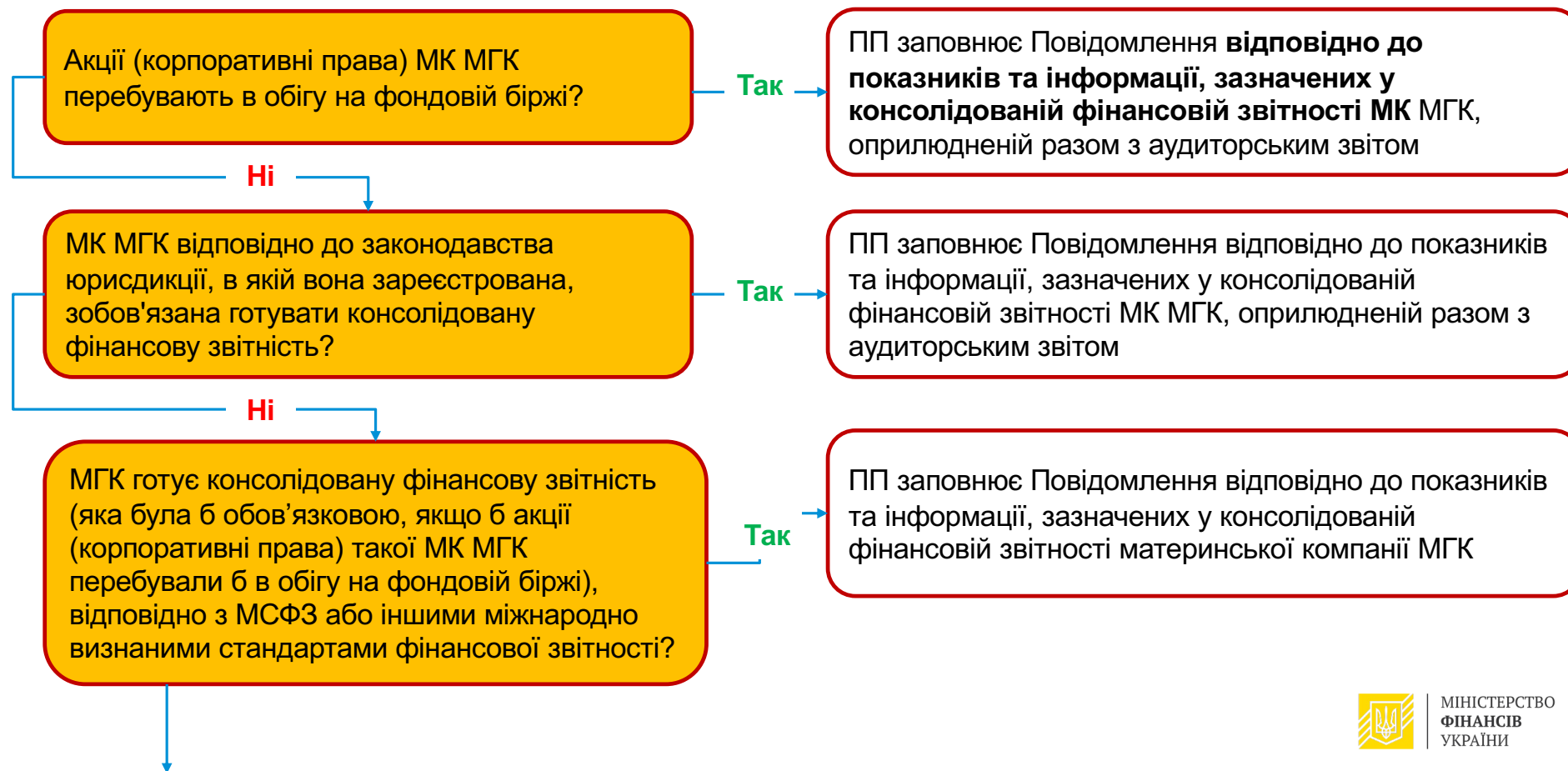
53. Норми пункту 39.4 статті 39 цього Кодексу щодо:

- подання платниками податків звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній - вперше застосовуються щодо фінансового року, який закінчується у 2021 році, але не раніше ніж у рік, в якому компетентними органами укладено багатосторонню угоду про автоматичний обмін міждержавними звітами (Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports);
- запиту контролюючих органів до платників податків про подання глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу) – вперше застосовуються щодо фінансового року, який закінчується у 2021 році;
- подання платниками податків повідомлення про участь у міжнародній групі компаній – **вперше застосовуються у 2021 році за 2020 рік.**



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

## Алгоритм дій платника податків (ПП) по визначенню сукупного консолідованого доходу МГК



В інших випадках  
ПП...

1. ...визначає організаційну структуру МГК (у вигляді графічної схеми) із зазначенням осіб, які є учасниками МГК, їх організаційно-правових форм, структуру власності (із зазначенням часток володіння) та держави і території, у яких зазначені особи здійснюють свою діяльність;
2. ...ідентифікує МК МГК і **встановлює**, чи була б обов'язковою підготовка консолідованої фінансової звітності МГК у разі, якщо акції (корпоративні права) такої МК МГК перебували б в обігу на фондовій біржі.

Застосовуються принципи визначення контролю згідно МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність», або інших міжнародно визнаних стандартів (наприклад, US GAAP)



**Комбінована фінансова звітність** як єдиний комплекс фінансової звітності двох чи більше підприємств, які контролює один інвестор, **не може бути використана для цілей визначення МГК** (у визначенні підпункту 14.1.113<sup>3</sup> пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу)



www:// tax.gov.ua f /TaxUkraine t.me/tax.gov.ua

# ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ № 24



## Щодо особливостей складання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній

Цей інформаційний лист присвячено окремим питанням складання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній у зручаним змін, затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 27 серпня 2023 року № 484, які набрали чинності з 24 вересня 2023 року.

Цей лист носить інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку.

Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практиці його застосування, які можуть змінюватися в майбутньому.

Кожен платник податків у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України, може звернутися до контролюючого органу з наведеними фактичними обставинами операцій та наданими відповідними матеріалами для отримання індивідуальної податкової консультації.

<https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/informatsiyni-listi/506232.html>

**Державна податкова служба України**

### I. ВИМОГИ ЗАКОНОДАВСТВА ЩОДО ПОВІДОМЛЕННЯ ПРО УЧАСТЬ У МІЖНАРОДНІЙ ГРУПІ КОМПАНІЙ

Закон України від 16 січня 2023 року № 484-ІІІ вносить зміни до Податкового кодексу України щодо адміністративного податку, у тому числі щодо визначення умов надання податкової консультації у податковій сфері. Зокрема, змінено зміст статті 52 Податкового кодексу України щодо кількості платників податку, які мають право на отримання податкової консультації. Ці зміни розроблені Міністерством фінансів України та розповсюджені у формі листів інформувальних повідомлень (лінійних повідомлень) у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України.

- зміст статті 52 Податкового кодексу України щодо кількості платників податку;
- зміст статті 53 Податкового кодексу України щодо кількості платників податку;
- зміст статті 54 Податкового кодексу України щодо кількості платників податку;

Таким чином, згідно з новими вимогами законодавства, платник податку, який подає Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, повинен надати наступні документи:

- актуальний з трансфертного цілювання бухгалтерський баланс;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;

Платник податку, який подає Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, повинен надати наступні документи:

- актуальний з трансфертного цілювання бухгалтерський баланс;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;

Платник податку, який подає Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, повинен надати наступні документи:

- актуальний з трансфертного цілювання бухгалтерський баланс;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;

Платник податку, який подає Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, повинен надати наступні документи:

- актуальний з трансфертного цілювання бухгалтерський баланс;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;

**Державна податкова служба України**

### II. ВИЗНАЧЕННЯ СУКУПНОГО КОНСОЛІДОВАНОГО ДОХОДУ МГК ДЛЯ ШЕЇ ТРИПІРНЕГО МОДЕЛІ ЗВІТНОСТІ

**1. ЯК ВИЗНАЧИТИ ПОКАЗНИК СУКУПНОГО КОНСОЛІДОВАНОГО ДОХОДУ МГК, ІНФОРМАЦІЯ ПРО ЯКИЙ МАЄ БУТИ ЗАЯВЛЕНА У ПОВІДОМЛЕННІ?**

У Повідомленні платник податку, з якого береться, має надати інформацію про суму сукупного консолідованого доходу МГК, який визначається за ШЕЇ ТРИПІРНЕГО МОДЕЛІ ЗВІТНОСТІ. Ця інформація є важливою для визначення необхідності подати Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній. У разі, якщо суму сукупного консолідованого доходу МГК не визначено у Повідомленні, платник податку повинен надати відповідні документи, які підтверджують правильність наданої інформації.

Платник податку, який подає Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, повинен надати наступні документи:

- актуальний з трансфертного цілювання бухгалтерський баланс;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;

Платник податку, який подає Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, повинен надати наступні документи:

- актуальний з трансфертного цілювання бухгалтерський баланс;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;
- заяву на отримання податкової консультації;

**Державна податкова служба України**

13

### Вимоги до заповнення розділів Повідомлення залежно від комбінацій кодів у графах 10, 11.1 та 15

Таблиця

| №   | Платник податків – резидент України  | Графа 11.1 | Графа 10 | Графа 15 | Розділ I | Розділ II | Розділ III |
|---|--|------------|----------|----------|----------|-----------|------------|
| Сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, перевищує еквівалент 750 мільйонів євро   |  |            |          |          |          |           |            |
| 1   | Є материнською компанією (МК) МГК в Україні, для якої виконуються вимоги Кодексу щодо подання Звіту в розрізі країн в Україні.   | UNC903     | СВС701   | СВС801   | Так*     | Ні        | Ні         |
| 2   | Є учасником (УУ) МГК, який уповноважений материнською компанією такої групи на подання Звіту в Україні**   | UNC903     | СВС702   | СВС802   | Так      | Так*      | Ні         |
| 3а  | Не є материнською компанією МГК в Україні та не уповноважений материнською компанією на подання Звіту в Україні. Звіт в своїй юрисдикції подає така материнська компанія (в тому числі, якщо Звіт відповідно до Кодексу подає материнська компанія – резидент України в Україні) | UNC903     | СВС709   | СВС801   | Так      | Ні        | Ні         |
| 3б  | Не є материнською компанією МГК в Україні, та не уповноважений материнською компанією на подання Звіту в Україні. Звіт подає інший учасник МГК, уповноважений материнською компанією на подання Звіту в своїй юрисдикції   | UNC903     | СВС709   | СВС802   | Так      | Так       | Ні         |
| 4   | Відповідно до вимог законодавства місцезнаходження материнської компанії МГК, подання Звіту від такої МГК не вимагається, і при цьому материнська компанія такої МГК не уповноважує звітного учасника МГК на подання Звіту в іншій юрисдикції                                    | UNC903     | СВС709   | СВС809   | Так      | Ні        | Так        |
| Сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, дорівнює або перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, але є меншим або дорівнює еквіваленту 750 мільйонів євро |  |            |          |          |          |           |            |
| 5а  | Платник податків є материнською компанією МГК  | UNC902     | СВС701   | СВС809   | Так*     | Ні        | Ні         |
| 5б  | Платник податків є учасником МГК   | UNC902     | СВС709   | СВС809   | Так      | Ні        | Ні         |
| Сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, є меншим за еквівалент 50 мільйонів євро  |  |            |          |          |          |           |            |
| 6а  | Платник податків є материнською компанією МГК  | UNC901     | СВС701   | СВС809   | Так*     | Ні        | Ні         |
| 6б  | Платник податків є учасником МГК   | UNC901     | СВС709   | СВС809   | Так      | Ні        | Ні         |

\* У відповідному розділі Повідомлення зазначаються ті ж дані про назву, адресу платника податків, дані про контролюючий орган, що і в графах 3.1, 4, 5 Повідомлення.

\*\* Контролюючі органи зможуть одержувати дані Звіту в розрізі країн, які подані в інших державах (територіях), після виконання Україною всіх процедур, визначених ОЕСР для приєднання та участі у автоматичному обміні такою інформацією із іншими країнами.

# УПК щодо оподаткування «конструктивних» дивідендів (Наказ МФУ від 20.08.2021 р. № 480)

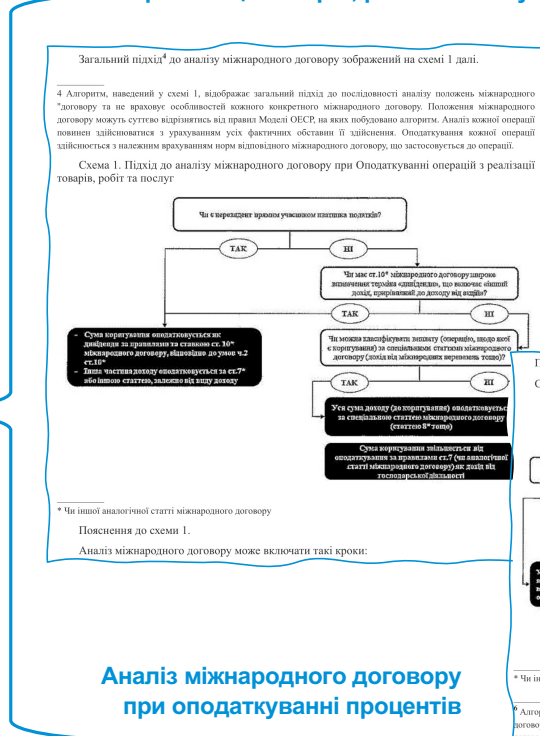


МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

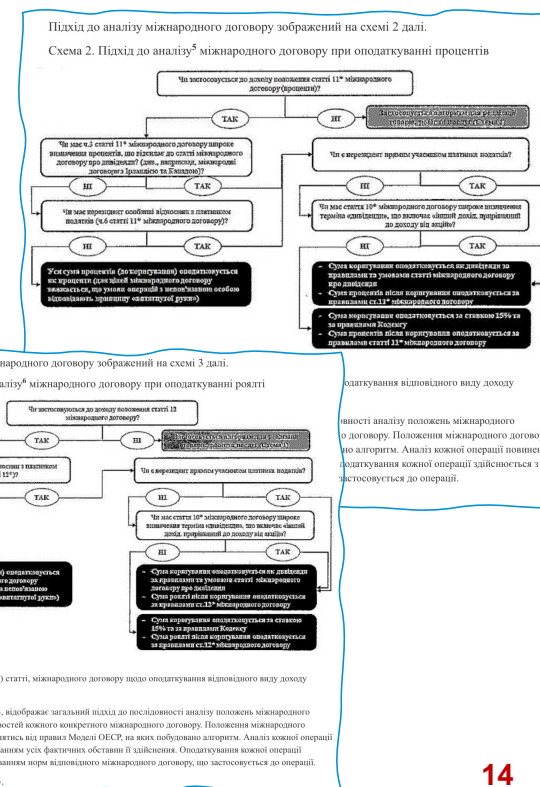
Ця УПК складається з чотирьох частин:

- I. Загальні питання оподаткування доходів нерезидентів, що прирівнюються до дивідендів.
- II. Питання застосування норм Кодексу, які регулюють оподаткування доходів, прирівняних до дивідендів.
- III. **Питання застосування міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування при оподаткуванні доходів, що прирівнюються до дивідендів.**
- IV. Питання здійснення податкового контролю за оподаткуванням доходів, прирівняних до дивідендів.

## Аналіз міжнародного договору щодо реалізації товарів, робіт та послуг



## Аналіз міжнародного договору при оподаткуванні процентів



## Визначення доходів, що прирівнюються до дивідендів:

<...>

- 3) **Платіж у грошовій чи негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини);**
- 4) **Суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;**
- 5) **Вартість товарів (робіт, послуг) (крім цінних паперів та деривативів), що придбаваються у нерезидента, зазначеного у підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;**
- 6) **Сума зниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;**
- 7) **Виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника – нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником, у розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи.**

<...>

*(абзаци третій – сьомий пп.14.1.49 п.14.1 ст.14 Кодексу)*





## Загальні принципи оподаткування:

- При виплаті нерезиденту «конструктивних дивідендів», у грошовій формі податок на доходи нерезидента (ПнДН) утримується з такого доходу та за рахунок нерезидента за ставкою в розмірі 15 відсотків від суми доходу
- Якщо дохід виплачується нерезиденту у будь-якій формі, відмінній від грошової, або якщо податок на доходи нерезидента **не було утримано з відповідного доходу під час виплати**, такий податок підлягає нарахуванню та сплаті виходячи з такого розрахунку:

$$Пс = СД * 100 / (100 - СП) - СД, \text{ де:}$$

Пс – сума податку до сплати;  
СД – сума виплаченого доходу;  
СП – ставка податку

Спеціальна формула застосовується якщо:

- податковий агент не утримав суму ПнДН, або
- дохід, прирівняний до дивідендів, нараховано у формі, відмінній від грошової

Якщо отримувач дивідендів, є резидентом держави, з якою укладений чинний міжнародний договір України про уникнення подвійного оподаткування (міжнародний договір) – норми щодо ставки та порядку розрахунку ПнДН застосовуються у частині, у якій вони не суперечать правилам такого міжнародного договору.





## Строки сплати податку:

**1 січня 2021 року** – перший день звітного (податкового) року, починаючи з якого доходи та виплати на користь нерезидентів, **одержані ними в контрольованих операціях** вважаються доходами, прирівняними до дивідендів

Такі контрольовані операції будуть відображені платником податку **у звіті про контрольовані операції за 2021 рік** – перший (звітний) податковий рік для цілей оподаткування доходів, прирівняних до дивідендів

**30 вересня 2022 року** – останній день першого **граничного терміну для сплати податку на доходи нерезидентів** з доходів, прирівняних до дивідендів, які будуть нараховані та/або виплачені починаючи з 1 січня 2021 року

При сплаті ПнДН до граничного терміну штрафні санкції та пеня не застосовуються



## База оподаткування для «конструктивних» дивідендів:

У контрольованих операціях відповідно до абзаців четвертого, п'ятого та шостого підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 Кодексу



«Дохід, порівняний до дивідендів, виникає за умови здійснення контрольованої операції із нерезидентами та проведення у цій операції коригування у зв'язку з невідповідністю її умов принципу «втягнутої руки»

### Правила визначення бази оподаткування:

- Якщо виплата доходу здійснюється в операції з нерезидентом, визначеним у підпунктах «а», «в», або «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, але ця операція не є контрольованою, дохід у такій операції не є доходом, що порівняний до дивідендів, та не оподатковується ПнДН як «конструктивні» дивіденди.
- Не виникає доходу, порівняного до дивідендів, у операції з нерезидентом, якщо не виконуються вартісні критерії для визнання операції контрольованою.
- Встановлення відповідності умов операції принципу «втягнутої руки» здійснюється відповідно до вимог статті 39 розділу I Кодексу за методами, визначеними пунктом 39.3 статті 39 розділу I Кодексу
- База оподаткування визначається виходячи з розміру коригування фінансового результату до оподаткування відповідного податкового (звітного) періоду.



Виплати учаснику юридичної особи у зв'язку з розподілом її чистого прибутку...

та

Виплата учаснику юридичної особи в операції, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи....

У контрольованих операціях відповідно до **абзаців третього та сьомого** підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 Кодексу

Виплати на користь засновника та/або учасника – нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником ....

### Правила визначення бази оподаткування:

- Прирівнюються до дивідендів та оподатковуються як дивіденди **НЕЗАЛЕЖНО** від відповідності умов операції з нерезидентом принципу «витягнутої руки»
- Якщо виплата доходу **не веде до зменшення нерозподіленого прибутку** відповідної юридичної особи, – **об'єкта оподаткування ПнДН не виникає**
- Розмір доходу визначається на підставі документів, складених згідно з нормами законодавства у сфері корпоративного права (наприклад, протоколу загальних зборів, акта, договору чи іншого документа, який визначає розмір виплати учаснику юридичної особи), та даних бухгалтерського обліку



| Абз. пп.<br>14.1.49 | Операція  | База оподаткування   |
|---------------------|---|--|
| Абз.3               | Виплата учаснику юридичної особи у зв'язку з розподілом її чистого прибутку   | Сума виплати*  |
| Абз.4               | Виплата доходу нерезиденту за цінні папери (корпоративні права)   | Сума завищення доходу нерезидента від продажу резиденту України цінних паперів або корпоративних прав понад суму, визначену <b>із дотриманням принципу «вितягнутої руки» (на розмір коригування)</b> |
| Абз.5               | Здійснення операції із придбання (імпорту) товарів (крім цінних паперів та деривативів), робіт та послуг  | Сума завищення витрат резидента понад суму, визначену <b>із дотриманням принципу «витягнутої руки» (на розмір коригування)</b>   |
| Абз.6               | Здійснення операції з продажу (експорту) товарів, робіт та послуг   | Сума заниження доходу резидента у порівнянні із сумою, визначеною <b>із дотриманням принципу «витягнутої руки» (на розмір коригування)</b>   |
| Абз.7               | Виплата на користь засновника та/або учасника – нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником | Сума, на яку відбулося зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи, у частині, пропорційній частці нерезидента у статутному капіталі юридичної особи  |
| Абз.7               | Виплата учаснику юридичної особи в операції, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи  | Сума виплати*  |

\* Об'єкт оподаткування виникає при виплаті відповідного доходу нерезиденту незалежно від суми операції та обсягу річного доходу резидента України.

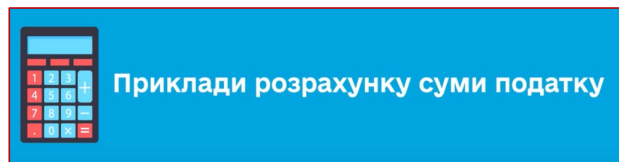


## Визнання податкових зобов'язань в декларації:

### ВИСНОВКИ (питання 4):

1. Якщо **до 1 жовтня року, наступного за звітним**, нерезидент погоджується визнати свої зобов'язання щодо нарахованого ПнДН (у т.ч. з «конструктивних дивідендів»), і податок **ще не було сплачено**, то на дату здійснення розрахунку такого податку (але у будь-якому випадку не пізніше ніж 1 жовтня року, наступного за звітним) у платника виникатимуть **зобов'язання** зі сплати ПнДН. На їх суму зменшиться кредиторська заборгованість перед таким нерезидентом (якщо така заборгованість є непогашеною), або збільшиться дебіторська заборгованість такого нерезидента перед платником.
2. Якщо **у майбутньому після 1 жовтня року, наступного за звітним**, нерезидент визнає своє зобов'язання щодо нарахованого **та вже сплаченого ПнДН** (у т.ч. з «конструктивних дивідендів»), то на дату такого визнання або на дату отримання платником податків – резидентом компенсації за сплату такого податку (в залежності від того, яка подія відбулась раніше) у платника виникає **дохід**.
3. Податкові зобов'язання з ПнДН, який не було утримано з відповідного доходу під час виплати нерезиденту (у т.ч. з «конструктивних дивідендів»), відображаються у декларації з ПнП **того звітного періоду, у якому такі зобов'язання сплачені до бюджету**.

### 2.3. Розрахунок податку:



Наведено **шість прикладів** розрахунку суми податку з «конструктивних дивідендів» для умовної ситуації у різних сценаріях



## Загальні принципи застосування положень міжнародних договорів:

- 1) Якщо «конструктивні дивіденди» виплачуються на користь особи, яка є податковим резидентом держави, з якою укладений міжнародний договір, відповідний дохід оподатковується ПнДН з урахуванням правил такого міжнародного договору.
- 2) Відповідні міжнародні договори застосовуються, якщо нерезидент виконує усі умови для отримання переваг, передбачених відповідною статтею (відповідним пунктом статті) такого міжнародного договору.
- 3) Звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку на підставі міжнародного договору дозволяється тільки за умови надання нерезидентом особі (податковому агенту) документа, який підтверджує статус податкового резидента
- 4) Правила Кодексу (у тому числі щодо застосування «спеціальної формули») щодо порядку розрахунку суми ПнДН, застосовуються у частині, у якій вони не суперечать правилам міжнародного договору.

*За загальним правилом, «податкові вигоди у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку, передбачені міжнародним договором, не надаються стосовно відповідного виду доходу або прибутку, якщо головною або переважною метою здійснення відповідної господарської операції нерезидента з резидентом України було безпосереднє або опосередковане отримання переваг, які надаються міжнародним договором у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку...».*

*(третій абзац пункту 103.2 статті 103 Кодексу)*



## Підходи до аналізу міжнародного договору:

Схема 1. Алгоритм аналізу міжнародного договору при оподаткуванні операцій з реалізації товарів, робіт та послуг



\*Чи іншої аналогічної етапі міжнародного договору



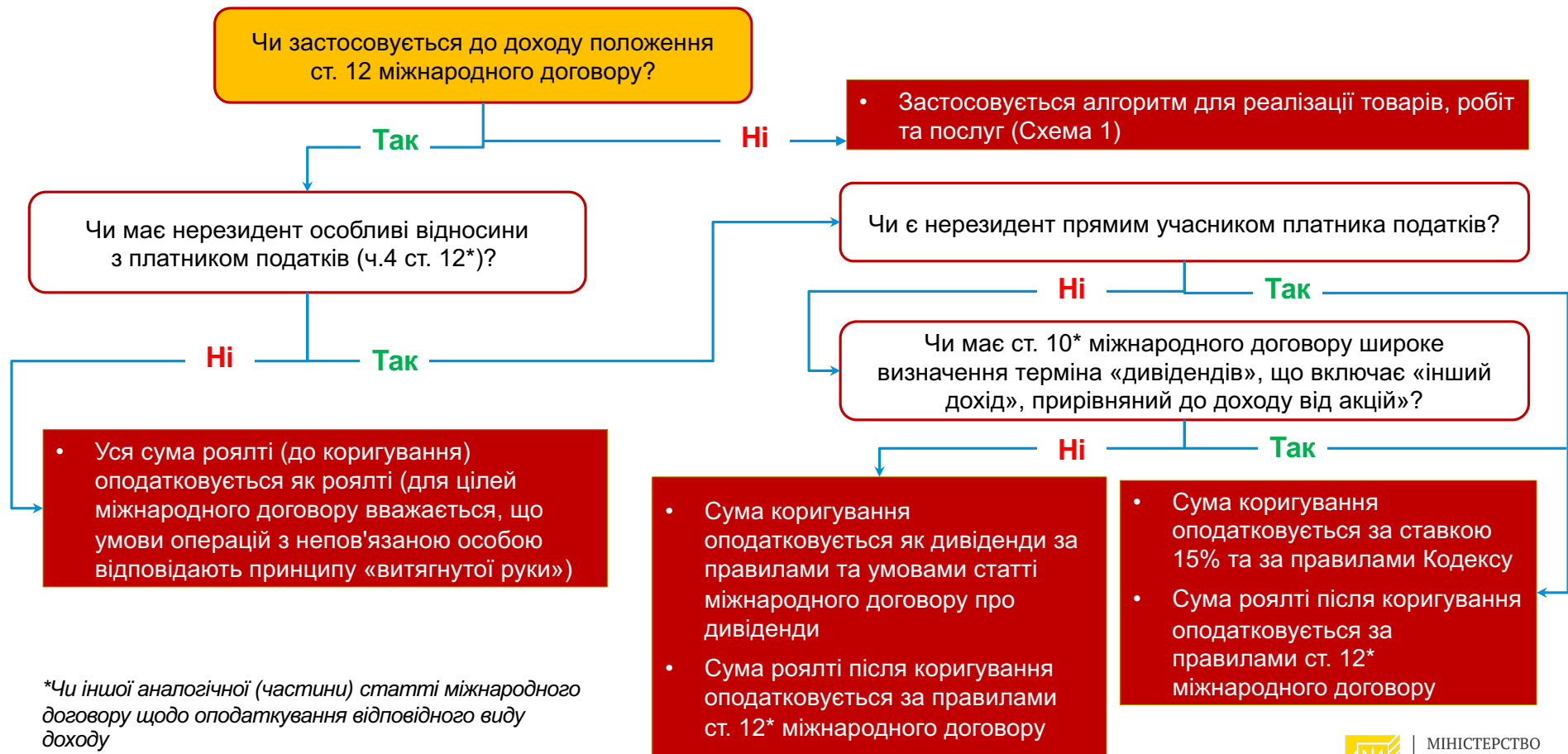
**Схема 2.** Алгоритм аналізу міжнародного договору при оподаткуванні процентів



\*Чи іншої аналогічної (частини) статті міжнародного договору щодо оподаткування відповідного виду доходу



**Схема 3.** Алгоритм аналізу міжнародного договору при оподаткуванні роялті



## Податковий контроль за оподаткуванням доходів, прирівняних до дивідендів :

**Не пізніше закінчення 2555 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання декларації з ПнП за відповідний звітний рік**

### ВИСНОВКИ (питання 13):

1. Дотримання платниками податків вимог підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 Кодексу в частині повноти нарахування та своєчасності сплати ПнДН з доходів, які прирівняні до дивідендів відповідно до абзаців **четвертого – шостого підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 Кодексу**, може бути перевірено контролюючим органом **виключно під час спеціальної документальної позапланової перевірки з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки»**, проведення якої передбачено підпунктом 39.5 статті 39 розділу II Кодексу.

2. До того як розпочати перевірку повноти нарахування та своєчасності сплати податку на доходи нерезидента з суми доходів, які прирівнюються до дивідендів та виплачуються у контрольованих операціях, контролюючий орган спочатку перевіряє відповідність умов операції принципу «витягнутої руки».

3. У випадку самостійного встановлення платником податків невідповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» та здійснення ним самостійного коригування, контролюючий орган **під час проведення камеральної та/або документальної перевірки** перевіряє:

- повноту нарахування податку на доходи нерезидента (чи правильну ставку застосовано, чи мав нерезидент право на застосування міжнародного договору);
- своєчасність сплати податку на доходи нерезидента.

**Не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання декларації з ПнП за відповідний звітний рік**



## УПК щодо щодо практичного застосування комплексу норм стосовно наявності ділової мети (Наказ МФУ від 13.01.2022 р. № 11)



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

### Консультація роз'яснює положення ПКУ щодо наявності «розумної економічної причини (ділової мети)»:

#### ПИТАННЯ:

1. Чи може контролюючий орган під час перевірок дотримання принципу «витягнутої руки» за податкові періоди, що завершилися до 1 січня 2021 року, перевіряти наявність розумної економічної причини (ділової мети) в контрольованих операціях при перевірці дотримання правил трансфертного ціноутворення?
2. У випадку, якщо певний правочин укладений платником податку до січня 2021 року, але фактичні господарські операції в межах такої угоди здійснювались після 1 січня 2021 року, чи застосовуються до такого правочину критерії, визначені підпунктом 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу в редакції, що діє з 1 січня 2021 року?
3. Відповідно до підпункту 39.2.2.12 підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 розділу I Кодексу, контролюючий орган має право при розрахунку фінансового результату платника податку до оподаткування не враховувати (не визнавати) контрольовану операцію, або операція може бути замінена альтернативним варіантом з метою визначення умов договору (контракту), які були б узгоджені непов'язаними особами, що діють комерційно раціонально у зів'язаних умовах. Яким має бути практичний алгоритм дій контролюючого органу при проведенні перевірки?
4. Яким чином пов'язані критерії розумної економічної причини (ділової мети), визначені підпунктом 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу, і критерії, визначені абзацом третім пункту 103.2 статті 103 розділу II Кодексу?



У цій УПК наведено 5 прикладів практичних ситуацій застосування ділової мети, які відповідають Положенням Настанови Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб та демонструють ситуації, що можуть виникати у платників податків.



МІНІСТЕРСТВО  
**ФІНАНСІВ**  
УКРАЇНИ

Дякуємо за увагу!