

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо визнання операцій контрольованими та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як зазначено у запиті, Товариство отримало кредити від Європейського банку реконструкції та розвитку (ЄБРР). Операції з цією фінансовою установою вважались контрольованими, оскільки зазначена фінансова установа відносилась до пов'язаних осіб Товариства відповідно до п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

Законом України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466) з 23.05.2020 п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу викладено у новій редакції, у зв'язку з чим у Товариства виникли наступні питання:

1. Чи підпадає ЄБРР під визначення міжнародної фінансової організації, яка відповідно до міжнародних договорів України наділена привілеями та імунитетами?

2. Чи вважатиметься ЄБРР пов'язаною особою в розумінні п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, у зв'язку з внесеними Законом № 466 змінами до цього підпункту?

3. Чи вважатимуться операції з ЄБРР контрольованими у випадку якщо критерій (10 млн.грн. виконується для річного звітного періоду- 2020 року та не виконується за період з 01.01.2020 по 22.05.2020)?

4. Чи підлягають операції з ЄБРР декларуванню у Звіті про контрольовані операції?

5. Чи підпадає під визначення «міжнародної фінансової організації, яка відповідно до міжнародних договорів України наділена привілеями та імунитетом» Північно екологічна фінансова корпорація (НЕФКО)?

Щодо питань 1, 5.

Договір між Урядом України та Європейським Банком Реконструкції та Розвитку про співробітництво та діяльність Постійного Представництва ЄБРР в Україні, ратифікований Верховною Радою України 04.06.2008 (Закон України № 319-VI, набрав чинності 17.07.2008 (далі – Договір з ЄБРР).

У преамбулі Договору з ЄБРР зазначено, зокрема таке:

«Європейський Банк Реконструкції та Розвитку («ЄБРР» або «Банк») є міжнародною фінансовою установою, яка створена та діє на основі Угоди про заснування Європейського банку реконструкції та розвитку від 29 травня 1990 року» (далі – Угода про Банк).

«Банк надаватиме фінансування для реалізації інвестиційних проектів у державному та приватному секторах, які є пріоритетними для України, і потребуватиме певних привілеїв та імунитетів у повному обсязі та силі в Україні для здійснення своєї діяльності й операцій в країні».

Окремими положеннями Договору з ЄБРР визначено низку привілеїв та імунитетів, у тому числі податкових пільг, якими користується ЄБРР та його

Постійне Представництво в Україні, зокрема: ст. 2 (Імунітети Банку та Постійного Представництва), ст. 7 (Звільнення Банку від оподаткування), ст. 8 (Звільнення Технічної допомоги від оподаткування).

У преамбулі Рамкової угоди між Урядом України та Північною екологічною фінансовою корпорацією, ратифікованої Верховною Радою України 21.09.2010 (Закон України № 2533-VI), яка набула чинності 18.11.2010 (далі – Угода з НЕФКО) зазначено, що «НЕФКО є міжнародною фінансовою організацією, що утворена у 1990 році на підставі Угоди між Урядами Данії, Фінляндії, Ісландії, Норвегії і Швеції (далі – Північні країни) і діє відповідно до Угоди від 6 листопада 1998 року».

Положеннями ст. 3 (Оподаткування НЕФКО), ст. 5 (Режим стосовно проектів), ст. 7 (Статус і режим діяльності НЕФКО), ст. 8 (Привілеї та імунітети НЕФКО) Угоди з НЕФКО визначено низку привілеїв та імунітетів для НЕФКО, у тому числі податкових пільг.

Зокрема, відповідно до ст. 7 Угоди з НЕФКО «фінансова та інвестиційна діяльність НЕФКО користується на території України режимом, який надається міжнародним фінансовим організаціям і є найбільш сприятливим для такої діяльності.

Зокрема, НЕФКО має вільний доступ до національного фінансового ринку України відповідно до законодавства України, а до його зобов'язань та цінних паперів застосовуються умови, зокрема стосовно правил утримання податків, ринкових правил, порядку ухвалення, принаймні не менш сприятливі, ніж ті, які надано іншим міжнародним фінансовим організаціям».

Щодо питань 2, 3, 4.

У періоді до 23.05.2020 в абзацах другому та одинадцятому п.п. «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу для встановлення пов'язаності осіб виключення щодо банків та міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетами, та суб'єктів господарювання, власником істотної участі у розмірі 75 і більше відсотків у яких є такі міжнародні фінансові організації, не застосовувалось.

Законом України № 466-IX внесені зміни до абзаців другого та одинадцятого п.п. «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, які набрали чинності з 23.05.2021 року.

Згідно із зазначеними змінами пов'язаними особами визнаються юридичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, з урахуванням таких критеріїв, зокрема:

одна юридична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 25 і більше відсотків (крім міжнародних, фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетами, та суб'єктів господарювання, власником істотної участі у розмірі 75 і більше відсотків у яких є такі міжнародні фінансові організації) (абзац другий п.п. «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу);

сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи (крім банків та міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетами, та суб'єктів господарювання, власником істотної участі у розмірі 75 і більше відсотків у яких є такі міжнародні фінансові організації) та/або кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших юридичних осіб, гарантованих однією юридичною особою (крім банків та міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетами, та суб'єктів господарювання, власником істотної участі у розмірі 75 і більше відсотків у яких є такі міжнародні фінансові організації), стосовно іншої юридичної особи, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, - більше ніж у 10 разів). При цьому сума таких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду). Положення цього абзацу не поширюються на суму кредитів (позик), залучених під державні гарантії (абзац одинадцятий п.п. «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Тож, ЄБРР з 23.05.2020 не підпадає під визначення пов'язаної особи в розумінні п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу як міжнародна фінансова організація, яка відповідно до міжнародного договору України наділена привілеями та імунітетами.

Відповідно до п.п. «а» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, що здійснюються з пов'язаними особами – нерезидентами.

При цьому, згідно з п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1 (крім операцій, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні) і 39.2.1.5 цього підпункту, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Враховуючи зазначене, оскільки за операціями з ЄБРР не виконується критерій пов'язаності, визначений абзацами другим та одинадцятим п.п. «а» п.п. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, то навіть за умови досягнення вартісних критеріїв щодо визнання операцій контрольованими, такі операції не будуть вважатись контрольованими відповідно до п.п. «а» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу.

Пунктом 52.2 ст. 52 Кодексу визначено, що індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.