

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 з урахуванням змін, запроваджених Наказом Міністерства фінансів України від 27 серпня 2021 року № 484, які набрали чинності з 24 вересня 2021 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 змінитися в майбутньому.

Кожен платник податків у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України, може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

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

Законом України від 16 січня 2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466) запроваджено зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), якими імплементовано трирівневу модель звітності з трансфертного ціноутворення. Ця модель рекомендована Організацією економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) у Фінальному звіті щодо Дії 13 Плану BEPS (прим. 1) і складається з:

- ✓ документації з трансфертного ціноутворення (локальний файл);
- ✓ глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файл);
- ✓ звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній (далі – Звіт у розрізі країн).

Також Законом № 466 запроваджена додаткова форма звітності – Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній (далі – Повідомлення), що також відповідає вимогам Дії 13 Плану BEPS. Повідомлення мають подавати всі платники податків, які у звітному році здійснювали контрольовані операції, у термін – **до 1 жовтня року, що настає за звітним роком** (прим. 2).

Під «**міжнародною групою компаній**» (для цілей статті 39 Кодексу) (далі – МГК) слід розуміти дві або більше юридичні особи або утворення без статусу юридичної особи, які є податковими резидентами різних країн та пов'язані між собою за критеріями володіння або контролю таким чином, що згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або іншими міжнародно визнаними стандартами фінансової звітності обов'язковою є підготовка консолідованої фінансової звітності або підготовка консолідованої фінансової звітності була б обов'язковою у разі, якщо акції (корпоративні права) однієї з таких юридичних осіб перебували б в обігу на фондовій біржі (прим. 3).

В свою чергу, «**материнська компанія міжнародної групи компаній**» (для цілей статті 39 Кодексу) – це юридична особа, яка входить до складу міжнародної групи компаній та одночасно відповідає таким вимогам (прим. 4):

- ✓ безпосередньо чи опосередковано володіє корпоративними правами інших компаній (або фактично контролює такі компанії) у складі міжнародної групи і частка такого володіння є достатньою для включення фінансової звітності інших компаній у складі міжнародної групи до консолідованої фінансової звітності такої юридичної особи;
- ✓ фінансова звітність такої юридичної особи не підлягає включенню до консолідованої звітності жодної іншої юридичної особи у складі міжнародної групи згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності.

[1]. OECD (2015), *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.*
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264241480-en>

[2]. Підпункт 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[3]. Підпункт 14.1.113-3 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу

[4] Відповідно до підпункту 14.1.103-1 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу

Згідно з вимогами Кодексу Повідомлення має містити, зокрема, таку інформацію: (прим. 5)

- 1) дані щодо материнської компанії МГК, до якої входить платник податків, зокрема, назву, державу (територію) резидентства, адресу реєстрації, реєстраційний номер (номери), присвоєні материнській компанії в державі (на території) її реєстрації, код (коди) материнської компанії як платника податків у державі (на території) її реєстрації;
- 2) дані щодо юридичної особи, яка є уповноваженим учасником МГК на подання Звіту у розрізі країн МГК, до якої входить платник податків (у разі наявності такої юридичної особи), зокрема, її назву, державу (територію) податкового резидентства, адресу реєстрації, реєстраційний номер (номери), присвоєні уповноваженій особі в державі (на території) її реєстрації, код (коди) як платника податків у державі (на території) її реєстрації, або інформацію про те, що група не зобов'язана подавати Звіт у розрізі країн МГК відповідно до законодавства інших країн;
- 3) дату, яка є останнім днем фінансового року, за який готується консолідована фінансова звітність МГК, а у разі, якщо така звітність не готується, – дату закінчення фінансового року відповідно до внутрішніх положень материнської компанії МГК;
- 4) інформацію щодо розміру сукупного консолідованого доходу міжнародної групи за фінансовий рік, що передуює звітному, розрахованого згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія групи.

Форма Повідомлення та Порядок його складання (далі – Порядок № 839) затверджені наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 2020 року № 839, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 4 березня 2021 року за № 278/35900 (далі – Наказ № 839) (прим. 6).

Наказом Міністерства фінансів України від 27 серпня 2021 року № 484, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 вересня 2021 року № 1236/36858 (далі – Наказ № 484) затверджено зміни до Порядку, а також до форми Повідомлення, **які спрощують заповнення окремих її граф для платників податків**. Оновлена редакція форми Повідомлення, яка враховує положення Наказу № 484, доступна для заповнення в Електронному кабінеті (електронна форма **J1800102**, далі – Оновлена редакція форми Повідомлення) (прим. 7).

Окремі питання застосування норм податкового законодавства, які регулюють заповнення та подання Повідомлення, роз'яснюються в Узагальнюючій податковій консультації, яка затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 20 серпня 2021 року № 479 (далі – УПК щодо Повідомлення) (прим. 8).

В свою чергу, в цьому Інформаційному листі розглянуті практичні аспекти заповнення форми Повідомлення, з урахуванням змін, внесених Наказом № 484.

[5]. Підпункт 39.4.2.2 підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[6]. Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 2020 року № 839 «Про затвердження форми та Порядку складання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній» набрав чинності з 19 березня 2021 року

[7]. Оновлена XML-схема Повідомлення та її опис оприлюднені на офіційному вебпорталі ДПС в Реєстрі форм електронних документів за адресою <https://tax.gov.ua/elektronna-zvitnist/platnikam-podatkiv-pro/informatsiyno-analitichne-za/reestr-elektronnih-form-po/reestr-form/>

[8]. <https://mof.gov.ua/storage/files/479.pdf>

II. ВИЗНАЧЕННЯ СУКУПНОГО КОНСОЛІДОВАНОГО ДОХОДУ МГК ДЛЯ ЦІЛЕЙ ТРИРІВНЕВОЇ МОДЕЛІ ЗВІТНОСТІ

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

У Повідомленні платник податків звітує, у тому числі, але не виключно, щодо приналежності до МГК, та надає контролюючим органам інформацію щодо розміру сукупного консолідованого доходу МГК за фінансовий рік, що передує звітному року. Така інформація є важливою для визначення необхідності підготовки та подання за вимогами Кодексу глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу) і Звіту у розрізі країн. Тому дані щодо сукупного консолідованого доходу МГК, які зазначаються у Повідомленні, мають бути однаковими як для цілей складання глобальної документації з трансфертного ціноутворення, так і для визначення обов'язку щодо подання Звіту у розрізі країн МГК. Розмір сукупного консолідованого доходу МГК визначається за єдиними принципами для кожного з цих «рівнів» звітності.

Відповідно до підпункту 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 Кодексу Звіт у розрізі країн подається у разі, **якщо сукупний консолідований дохід МГК**, в яку входить платник податків, за фінансовий рік, що передує звітному року, **розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку**, які застосовує материнська компанія міжнародної групи (а у разі відсутності інформації – відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), **перевищує еквівалент 750 мільйонів євро** та за наявності однієї із обставин, визначених зазначеним підпунктом.

В свою чергу, відповідно до підпункту 39.4.7 пункту 39.4 статті 39 Кодексу центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, має право надіслати запит з вимогою надати глобальну документацію з трансфертного ціноутворення (майстер-файл) платнику податків, що входить до складу МГК, якщо **сукупний консолідований дохід МГК** за фінансовий рік, що передує звітному року, **розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку**, які застосовує материнська компанія МГК, **дорівнює або перевищує еквівалент 50 мільйонів євро**.

Важливо, що кожне з цих визначень містить посилання на стандарти бухгалтерського обліку. Відповідно до Порядку № 839 (в редакції Наказу № 484) для цілей заповнення графи 11.1 Повідомлення сукупний консолідований дохід МГК, в яку входить платник податків, розраховується згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія МГК (а у разі відсутності інформації – відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку) (прим. 9).

Питання застосування правил, за якими слід визначати розмір сукупного консолідованого доходу МГК для цілей виконання вимог Кодексу щодо складання звітності з трансфертного ціноутворення відповідно до трирівневої моделі (в тому числі – для цілей заповнення Повідомлення), розглянуті Міністерством фінансів України в УПК щодо Повідомлення. Зокрема, проаналізовано вимоги Настанов ОЕСР щодо впровадження звітування у розрізі країн згідно з Дією 13 Плану BEPS (далі – Настанови щодо звітування у розрізі країн), (прим. 10) в яких висвітлюються окремі питання щодо складання Звіту у розрізі країн. Як наголошується у цих Настановах, керівний принцип визначення МГК полягає у тому, аби

[9]. Пункт 11 розділу II Порядку № 839 в редакції Наказу № 484

[10]. 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

слідувати вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) або інших міжнародно визнаних стандартів фінансової звітності щодо необхідності підготовки консолідованої звітності, методів консолідації фінансової звітності. Міністерство фінансів звертає увагу на те, що Настанови щодо звітування у розрізі країн є загальноновизнаним рекомендаційно-методичним джерелом у галузі податкового регулювання трансфертного ціноутворення у міжнародній практиці. Тому платники податків можуть використовувати роз'яснення із цих Настанов як рекомендації для цілей визначення чи входить платник податків до МГК **та інших питань, пов'язаних із складанням Звіту у розрізі країн.**

Питання, що стосуються визначення сукупного консолідованого доходу (для цілей підпунктів 39.4.7 та 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 Кодексу), які висвітлені у Фінальному звіті щодо Дії 13 Плану BEPS і у Настановах щодо звітування у розрізі країн, можна розділити на дві теми:

- 1) щодо визначення консолідованого доходу МГК для вирішення питання щодо поширення на таку групу обов'язку подання Звіту в розрізі країн, та
- 2) щодо заповнення інформації про консолідований дохід МГК в розрізі відповідних держав (територій) у таблиці 1 Звіту в розрізі країн.

При цьому, і у Фінальному звіті щодо Дії 13 Плану BEPS, і у Настановах щодо звітування у розрізі країн, для обох цих тем використовується однаковий термін «дохід» [«revenues»]. Зазначені документи містять наступні пояснення щодо його практичного застосування:

- 1. *«Доходи повинні включати доходи від продажу запасів та майна, послуг, роялті, процентів, премій та будь-яких інших сум» (прим. 11). «Позареалізаційні доходи та надходження від інвестиційної діяльності мають включатися до колонки «Доходи» Таблиці 1 Звіту в розрізі країн» (прим. 12).*
- 2. *«Будь-яка виручка, надходження, доходи та вхідні грошові потоки, вказані у фінансовій звітності, складеній згідно з відповідними правилами обліку доходів та витрат (наприклад, у звіті про фінансові результати або звіті про прибутки та збитки) мають вноситися до Таблиці 1 Звіту в розрізі країн як доходи. Наприклад, якщо у звіті про фінансові результати, складеному згідно з відповідними правилами обліку, показані виручка від продажу, чистий приріст капіталу після продажу активів, нереалізований прибуток, відсотки до отримання та позареалізаційні доходи, такі суми за цими показниками, зазначені у звіті про фінансові результати, мають підсумовуватися та повідомлятися як «Доходи» у Таблиці 1. Сукупні надходження/виручка [comprehensive income/earnings], суми переоцінки [revaluations] та/або нереалізовані прибутки [unrealized gains], відображені як чисті активи, а також дані розділу «Власний капітал» Балансу до графі «Доходи» Таблиці 1 не вносяться. Коригування будь-яких статей доходу, зазначених у звіті про фінансові результати, до чистих сум не проводиться» (прим. 13).*

[11]. Секція С додатку III до глави V Фінального звіту щодо Дії 13 Плану BEPS

[12]. Питання 2.1 розділу IV Настанов щодо звітування у розрізі країн

[13]. Питання 1.1 розділу II Настанов щодо звітування у розрізі країн

3. «Для визначення чи є загальний консолідований дохід певної МГК меншим за 750 млн. євро (або еквівалентної суми у національній валюті <...>) треба враховувати усі доходи, що відображені (або мають бути відображені) у консолідованій фінансовій звітності. Юрисдикція, резидентом якої є кінцева материнська компанія, може вимагати включення позареалізаційного доходу та приросту капіталу від інвестиційної діяльності у загальний консолідований дохід групи, якщо діючі правила бухгалтерського обліку вимагають внесення таких показників у консолідовану фінансову звітність» (прим. 14).

Рекомендуємо платникам податків дотримуватися цих підходів при визначенні критерію розміру сукупного консолідованого доходу МГК для цілей складання Повідомлення.

2 ЧИ ПОТРІБНО ПЛАТНИКУ ПОДАТКІВ ЗАЗНАЧАТИ КОНКРЕТНУ СУМУ СУКУПНОГО КОНСОЛІДОВАНОГО ДОХОДУ МГК У ПОВІДОМЛЕННІ?

Перша редакція форми Повідомлення, затверджена Наказом № 839 (електронна форма J1800101, далі – Перша редакція форми Повідомлення) вимагала надання такої інформації. Передбачалося, що у графі 11 зазначається інформація про сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, у євро (графа 11.1), у графі 11.2 – та ж інформація, але у валюті звітності МГК (функціональній валюті звітності), у графі 11.3 – обмінний курс у перерахунку у євро, а у графі 11.4 – код валюти звітності материнської компанії.

На практиці при заповненні цих граф у платників податків виникали запитання та зауваження, зокрема, щодо точності визначення сукупного консолідованого доходу МГК в окремих випадках та правильності застосування обмінного курсу для відповідної валюти звітності, відмінної від євро. Пропозиції платників податків були враховані – Наказом № 484 внесено зміни до форми Повідомлення та Порядку її заповнення. При розробці зазначених змін Міністерство фінансів України та Державна податкова служба України виходили з того, що платник податків несе відповідальність за достовірність інформації, наданої контролюючому органу в Повідомленні (прим. 15). В контексті інформації щодо сукупного консолідованого доходу МГК критерієм достовірності є правильність визначення платником податків інтервалу доходу, який згідно з вимогами підпунктів 39.4.7 і 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 Кодексу визначає обсяг обов'язків такого платника податків щодо підготовки та подання податковим органам майстер-файлу та Звіту в розрізі країн.

Таким чином, з урахуванням змін, запроваджених Наказом № 484, конкретну суму сукупного консолідованого доходу МГК **не потрібно зазначати в Оновленій редакції форми Повідомлення** (електронна форма J1800102), яка вже доступна в Електронному кабінеті). Натомість Міністерством фінансів України передбачено інформування про один з трьох інтервалів за сумою сукупного консолідованого доходу. Для цього у графі 11.1 Оновленої редакції Повідомлення зазначається один із наступних кодів:

✓ «UNC 901» – якщо сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, є меншим за еквівалент 50 мільйонів євро;

✓ «UNC 902» – якщо 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;

[14]. Питання 2.1 розділу IV Настанов щодо звітування у розрізі країн

[15]. Пункт 120.5 статті 120 розділу II Кодексу



«UNC 903» – якщо сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, перевищує еквівалент 750 мільйонів євро.

У графі 11.2 Оновленій редакції форми Повідомлення зазначається код валюти, яка визначена як валюта звітності материнською компанією МГК. Для цього застосовується тризначний літерний код (Alfa 3) відповідно до Класифікатора іноземних валют та банківських металів (прим. 16). Передбачено, що для української гривні проставляється код «UAH», відсутній у Класифікаторі (прим. 17).

Щодо інформації, яка зазначена платниками податків у Першій редакції форми Повідомлення (J1800101) (якщо таке Повідомлення належно подано з наданням платнику податків другої квитанції про прийняття), то контролюючі органи під час контрольно-перевірочної роботи будуть розглядати достовірність такої інформації для цілей правильності визначення зазначених інтервалів. Отже, якщо платник податків вважає таку інформацію достовірною, а можливі відхилення у точності обчислення **у євро** сукупного консолідованого доходу МГК є несуттєвими (такими, що не призвели б до вибору іншого коду у графі 11.1 Оновленої форми Повідомлення), йому не потрібно подавати нове звітне (до 1 жовтня 2021 року) або уточнене Повідомлення.

3

ЯК ВИЗНАЧАТИ ФІНАНСОВИЙ РІК ДЛЯ РОЗРАХУНКУ СУКУПНОГО КОНСОЛІДОВАНОГО ДОХОДУ МГК ДЛЯ ЦІЛЕЙ ВИЗНАЧЕННЯ ПОКАЗНИКІВ, ЯКІ ЗАЗНАЧАЮТЬСЯ У ПОВІДОМЛЕННІ?

Як зазначено у відповіді на запитання 2, інформація з Повідомлення потрібна контролюючим органам, серед іншого, для визначення звітного статусу платника податків щодо Звіту у розрізі країн та майстер-файлу.

Кодекс містить наступні вимоги щодо підготовки та подання цих документів:



1. Звіт у розрізі країн подається у разі, якщо сукупний консолідований дохід МГК, до якої входить платник податків, **за фінансовий рік, що передує звітному року**, розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія міжнародної групи (а у разі відсутності інформації – відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), перевищує еквівалент 750 мільйонів євро та за наявності однієї із обставин, визначених абзацами третім – шостим підпункту 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу (прим. 18).

Звіт у розрізі країн МГК...

...складається за фінансовий рік, встановлений материнською компанією МГК, що може не збігатися з календарним роком та...

...подається протягом дванадцяти місяців після закінчення такого фінансового року (у разі відсутності відомостей про встановлений материнською компанією МГК фінансовий рік – протягом дванадцяти місяців після закінчення календарного року) (прим. 19).

[16]. Класифікатор іноземних валют та банківських металів затверджено постановою Правління Національного банку України від 4 лютого 1998 року № 34 (у редакції постанови Правління Національного банку України від 19 квітня 2016 року № 269)

[17]. Пункт 12 розділу II Порядку № 839 в редакції Наказу № 484

[18]. Підпункт 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[19]. Абзац тринадцятий підпункту 39.4.11 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

- 2. Обов'язок подання контролюючим органам майстер-файлу виникає у платника податків, що входить до складу МГК, якщо сукупний консолідований дохід МГК **за фінансовий рік, що передує звітному року**, розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія МГК, дорівнює або перевищує еквівалент 50 мільйонів євро (прим. 20).

Запит на подання глобальної документації (майстер-файла) може бути направлений не раніше дванадцяти місяців і не пізніше тридцяти шести місяців з дати закінчення фінансового року, встановленого МГК, до якої належить такий платник податків, а у разі відсутності відомостей про встановлений МГК фінансовий рік – не раніше дванадцяти місяців і не пізніше тридцяти шести місяців після закінчення звітного року (прим. 21).

Таким чином, для визначення обов'язку платника податків щодо складання Звіту у розрізі країн та майстер-файлу за вимогами українського законодавства слід правильно обрати фінансовий рік, за який проводиться розрахунок вартісного критерію. При цьому, потрібно враховувати, що Звіт у розрізі країн, поданий платником податків є об'єктом автоматичного обміну податковою та фінансовою інформацією (прим. 22). Так само, контролюючі органи зможуть одержувати дані Звітів у 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. Отже, передбачається, що інші країни так само як і Україна розробляють своє законодавство щодо звітності в розрізі країн, базуючись на вимогах Фінального звіту щодо Дії 13 Плану BEPS.

У Фінальному звіті щодо Дії 13 Плану BEPS наведено наступний приклад щодо обрання фінансового періоду для визначення виконання критерію щодо розміру сукупного консолідованого доходу МГК: *«Якщо МГК, яка веде свої фінансові рахунки протягом календарного року, має 625 мільйонів євро консолідованого доходу групи за 2015 календарний рік, їй не потрібно буде подавати Звіт у розрізі країн у будь-якій країні з стосовно фінансового року, що закінчився 31 грудня 2016 року»* (прим. 23).

З огляду на це, можна надати наступні пояснення щодо вибору фінансового року для обчислення сукупного консолідованого доходу МГК для цілей складання **Повідомлення для звітного 2020 року** з урахуванням вимог Кодексу:

- 1) якщо, наприклад, фінансовий рік, визначений материнською компанією МГК, триває з 1 квітня по 31 березня, – для цілей розрахунку слід брати дані за фінансовий рік, що завершився 31 березня 2019 року (тобто завершився до першого дня звітного періоду – до 1 січня 2020 року);
- 2) дані фінансового року, який завершився 31 березня 2021 року, будуть мати значення для складання Повідомлення за звітний 2022 рік.

[20]. Абзац перший підпункту 39.4.7 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[21]. Абзац другий підпункту 39.4.7 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[22]. Підпункт 39.4.12 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[23]. Секція E.2.2 глави V Фінального звіту щодо Дії 13 Плану BEPS

При цьому, дата, яка є останнім днем фінансового року, за який готується консолідована фінансова звітність МГК (тобто періоду бухгалтерського обліку для МГК), зазначається у графі 8 Повідомлення. В даному прикладі Повідомлення подається за звітний період, останнім днем якого є 31 грудня 2020 року, тоді як останнім днем поточного фінансового року групи (року, який ще тривав на момент настання граничної дати звітного періоду) було 31 березня 2021 року. За таких умов, в графі 8 Повідомлення має бути вказано «31.03.2020» – дата фінансового року МГК, який повністю завершився у звітному періоді. У графі 9 проставляється код «UNC201».

У разі якщо консолідована фінансова звітність МГК не готується, про це платник податків повідомляє шляхом проставлення коду «UNC202» у графі 9. У цьому разі у графі 8 має бути зазначена дата закінчення фінансового року відповідно до внутрішніх положень материнської компанії МГК.

Призначення графі 8 – надати контролюючим органам наступну інформацію:

- 1) чи співпадає фінансовий період, який застосовує МГК, з календарним роком (який є звітним періодом для цілей трансфертного ціноутворення), і
- 2) яка дата є останньою датою такого періоду для відліку строку подання Звіту у розрізі країн (якщо МГК відповідає вимогам щодо його подання за відповідний фінансовий рік у відповідній державі (території)).

4

ЯК ОБЧИСЛЮВАТИ СУМУ СУКУПНОГО КОНСОЛІДОВАНОГО ДОХОДУ МГК, ЯКЩО ВАЛЮТА ЗВІТНОСТІ МАТЕРИНСЬКОЇ КОМПАНІЇ ГРУПИ ВІДРІЗНЯЄТЬСЯ ВІД ЄВРО?

Як зазначено у відповіді на запитання 1 розділу II цього Інформаційного листа, обов'язок із подання Звіту у розрізі країн та/або майстер-файлу за відповідний звітний рік залежить від розміру сукупного консолідованого доходу МГК, в яку входить платник податків. При цьому, **сукупний консолідований дохід МГК** визначається за фінансовий рік, що передує звітному року, а його розрахунок здійснюється відповідно до офіційного курсу гривні щодо євро (середній за період) **за календарний рік, що передує звітному року** (прим. 24).

В свою чергу, як передбачає Порядок № 839 (з урахуванням змін, внесених Наказом № 484), перерахунок у євро валюти звітності МГК, відмінної від євро, здійснюється відповідно до офіційного курсу гривні щодо євро (середній за період) **за календарний рік, що передує звітному року** (прим. 25).

Офіційний курс гривні до іноземних валют встановлює та оприлюднює Національний банк України (прим. 26). Так, для періодів 2019 – 2021 років на сайті Національного банку України розміщена інформація щодо середнього за період офіційного курсу гривні до таких іноземних валют: (прим. 27)

[24]. Підпункт 39.4.15 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу

[25]. Пункт 11 розділу II Порядку № 839 в редакції Наказу № 484

[26]. Стаття 36 Закону України від 20 травня 1999 року № 679-XIV «Про Національний банк України»

[27]. https://bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls

| | | |
|----------------------------|---------------------------|--------------------------|
| Австралійський долар (AUD) | Канадський долар (CAD) | Угорський форинт (HUF) |
| Фунт стерлінгів (GBP) | Молдовський лей (MDL) | Чеська крона (CZK) |
| Білоруський рубль (BYN) | Норвезька крона (NOK) | Шведська крона (SEK) |
| Данська крона (DKK) | Польський злотий (PLN) | Швейцарський франк (CHF) |
| Долар США (USD) | Російський рубль (RUB) | Юань Женьмінбі (CNY) |
| Євро (EUR) | Сінгапурський долар (SGD) | Японська єна (JPY) |
| Казахстанський тенге (KZT) | Турецька ліра (TRY) | |

Щодо будь-якої іншої валюти, для якої Національний банк України визначає офіційний курс, середній за рік показник для цілей складання Повідомлення може бути розрахований як середнє арифметичне значень курсів, встановлених у відповідні проміжки часу у річному періоді (тобто середнє арифметичне щоденних чи щомісячних значень).

Виходячи із норм податкового законодавства, розглянутих вище, можна сформулювати наступні умови щодо визначення сукупного консолідованого доходу МГК, які має виконати платник податків при складанні Повідомлення, що подається до 1 жовтня 2021 року за звітний 2020 рік, якщо фінансовий рік МГК завершився 31 березня 2019 року:

- 1) слід одержати дані про розмір сукупного консолідованого доходу МГК за фінансовий рік, що передує 2020 звітному року у валюті звітності материнської компанії групи (див. питання 3 вище щодо визначення фінансового періоду для розрахунку);
- 2) якщо валютою звітності материнської компанії групи є гривня, слід зробити перерахунок у євро за середнім річним курсом, який для 2019 року (за календарний рік, що передує звітному 2020 року) дорівнював 28,95 гривень за 1 євро, або 0,0345 євро за 1 гривню;
- 3) якщо валютою звітності МГК є, наприклад, долар США, слід застосовувати крос-курс долара США і євро, використовуючи середньорічні котирування долара США (25,85 гривень за 1 долар, або 0,0387 долара за 1 гривню) і євро до гривні:

$$\text{USD/EUR} = [\text{USD/UAH}] / [\text{EUR/UAH}] = 0,0387/0,0345 = 1,1217.$$

У графі 12 Повідомлення можуть бути надані наступні додаткові пояснення: «При визначенні показників графі 11 застосовано крос-курс; середньорічний курс гривні до євро – 28,95, гривні до долара США – 25,85».

III. ОСОБЛИВОСТІ ЗАПОВНЕННЯ ГРАФ 10 ТА 15 ПОВІДОМЛЕННЯ

1

ЯК ПРАВИЛЬНО ЗАПОВНИТИ ГРАФУ 10 ФОРМИ ПОВІДОМЛЕННЯ (ЯКИЙ КОД ОБРАТИ) У ВИПАДКУ, КОЛИ ПЛАТНИК ПОДАТКІВ – ЦЕ ЮРИДИЧНА ОСОБА – РЕЗИДЕНТ УКРАЇНИ, ЯКА Є УЧАСНИКОМ МГК, АЛЕ НЕ Є МАТЕРИНСЬКОЮ КОМПАНІЄЮ МГК ТА НЕ УПОВНОВАЖЕНА МАТЕРИНСЬКОЮ КОМПАНІЄЮ ГРУПИ НА ПОДАННЯ ЗВІТУ В РОЗРІЗІ КРАЇН (ЗВІТ ПОДАЄ МАТЕРИНСЬКА КОМПАНІЯ АБО УПОВНОВАЖЕНИЙ ІНШИЙ УЧАСНИК МГК У СВОЇЙ ДЕРЖАВІ)?

Відповідно до Порядку № 839 у графі 10 Повідомлення дозволено зазначати фіксований код із обмеженого переліку.

До змін, запроваджених Наказом № 484, цей перелік включав наступні коди для інформування щодо ролі платника податків у поданні Звіту у розрізі країн:



«СВС701» – платник податків є материнською компанією МГК;



«СВС702» – материнська компанія МГК уповноважує платника податків – резидента України на подання Звіту в розрізі країн.

Також застосування коду «СВС702» передбачалося для випадку, коли відповідно до вимог законодавства місцезнаходження материнської компанії МГК подання Звіту від такої МГК не вимагається, і при цьому материнська компанія такої групи не уповноважує іншого учасника МГК на подання Звіту в іншій іноземній юрисдикції, де передбачено його подання. У цьому разі у графі 15 Повідомлення мав зазначатися код «СВС809».

Що ж до описаного у запитанні випадку, то платнику податків були доступні два можливих варіанти заповнення Повідомлення в Першій редакції форми (J1800101):



1) не заповнювати графу 10 в Першій редакції форми Повідомлення (J1800101) та одночасно надати пояснення у довільній формі у графі 12 «Примітка до уваги контролюючого органу (українською мовою)» Повідомлення про те, що платник податків не уповноважений материнською компанією на подання Звіту в розрізі країн, але такий звіт подає або материнська компанія, або інший учасник МГК, уповноважений на це материнською компанією;




або



2) зазначити у графі 10 код «СВС702» та одночасно надати пояснення у графі 12 Повідомлення щодо того, що платник податків не є материнською компанією МГК та не уповноважений нею на подання Звіту в розрізі країн.

Якщо заповнене у такий спосіб Повідомлення прийнято контролюючим органом (платник податків одержав другу квитанцію в електронному вигляді про прийняття Повідомлення), будь-який з цих двох варіантів є достатнім підтвердженням того, що платник податків належним чином повідомив контролюючий орган про свій статус у поданні Звіту у розрізі країн відповідно до вимог Порядку № 839, чинних на момент подання Повідомлення.




При цьому, за бажанням такий платник податків може у термін до 1 жовтня 2021 року подати нове звітне Повідомлення за оновленою формою (електронна форма J1800102), **обравши новий код «СВС709»** у графі 10. Адже, починаючи з 24 вересня 2021 року (дати набрання чинності Наказом № 484) перелік кодів, дозволених до зазначення у цій графі, має наступний вигляд:

-  «СВС701» – платник податків є материнською компанією МГК;
-  «СВС702» – материнська компанія МГК уповноважує платника податків – резидента України на подання Звіту в розрізі країн;
-  «СВС709» – платник податків є учасником МГК, іншим, ніж материнська компанія МГК, і не уповноважений на подання Звіту;

Також згідно з вимогами Наказу № 484 у графі 10 зазначається код «СВС709» при одночасному зазначенні коду «СВС809» у графі 15, якщо відповідно до вимог законодавства місцезнаходження материнської компанії МГК подання Звіту від такої МГК не вимагається, і при цьому материнська компанія такої групи не уповноважує іншого учасника МГК на подання Звіту в іншій іноземній юрисдикції, де передбачено його подання (що відповідно реалізовано в Оновленій редакції форми Повідомлення (J1800102)).

ЧИ ЗАПОВНЮЄТЬСЯ РОЗДІЛ III ПОВІДОМЛЕННЯ У РАЗІ, ЯКЩО У ГРАФІ 15 ПОВІДОМЛЕННЯ ВКАЗУЄТЬСЯ КОД «СВС801» АБО КОД «СВС802»? ЧИ ЗАПОВНЮЄТЬСЯ РОЗДІЛ III ПОВІДОМЛЕННЯ ЛИШЕ У РАЗІ, ЯКЩО У ГРАФІ 15 ПОВІДОМЛЕННЯ ВКАЗУЄТЬСЯ КОД «СВС809»?

У пункті 19 Розділу II Порядку визначено, що залежно від статусу подання Звіту в розрізі країн у графі 15 Повідомлення зазначається одне із можливих значень:

-  «СВС801» – звіт подає кінцева материнська компанія;
-  «СВС802» – звіт подає уповноважений учасник МГК;
-  «СВС809» – відповідно до вимог законодавства місцезнаходження материнської компанії МГК подання звіту від такої МГК не вимагається, і при цьому материнська компанія такої групи не уповноважує іншого учасника МГК на подання звіту в іншій іноземній юрисдикції, де передбачене його подання.

Від вказаного у графі 15 Повідомлення коду залежить, в тому числі, необхідність заповнення Розділу II та III Повідомлення.

Згідно з пунктом 37 розділу II Порядку № 839, розділ III Повідомлення в редакції Наказу № 484 заповнюється у разі, якщо МГК **не зобов'язана подавати Звіт відповідно до законодавства інших держав (територій)** (прим. 28).

[28]. В першій редакції Порядку № 839 передбачалося, що розділ III Повідомлення заповнюється у разі, якщо МГК «не зобов'язана подавати звіт через відсутність вимог, або за умови звільнення від такого подання відповідно до законодавства інших держав (територій)». Наказ № 484 виключив слова «через відсутність вимог, або за умови звільнення від такого подання» із зазначеного положення

Цю норму Порядку № 839 слід розглядати в контексті обставин, визначених підпунктом 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 Кодексу, для подання платниками податків – резидентами України Звіту в розрізі країн контролюючим органам України. Виходячи із цього, розділ III Повідомлення підлягає заповненню згідно із вимогами Порядку № 839 лише якщо **одночасно** виконуються наступні умови:

1) якщо платник податку входить до складу МГК, сукупний консолідований дохід якої за фінансовий рік, що передує звітному року, розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія міжнародної групи (а у разі відсутності інформації – відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), **перевищує еквівалент 750 мільйонів євро**, та

2) відповідно до вимог законодавства місцезнаходження материнської компанії такої МГК, подання Звіту у розрізі країн від такої МГК не вимагається, і при цьому материнська компанія такої групи не уповноважує іншого учасника міжнародної групи на подання Звіту у розрізі країн в іншій іноземній юрисдикції, де передбачене його подання.

В даному випадку йдеться про ситуацію, коли материнська компанія МГК не подає Звіт у розрізі країн за своїм місцезнаходженням незважаючи на те, що сукупний консолідований дохід МГК **перевищує еквівалент 750 мільйонів євро**, оскільки в такій державі (території) з будь-яких причин не впроваджені чи не застосовуються вимоги Дії 13 Плану BEPS. При цьому, така материнська компанія, навіть маючи можливість забезпечити подання Звіту у розрізі країн в тій державі, де присутній учасник її групи і існують вимоги щодо його подання, не уповноважує зазначеного учасника на такі дії.

З урахування змін, запроваджених Наказом № 484, інформація щодо сукупного консолідованого доходу МГК за фінансовий рік, що передує звітному, наводиться в розрізі відповідних інтервалів шляхом зазначення одного із кодів в графі 11.1. Якщо сукупний консолідований дохід МГК за фінансовий рік, що передує звітному, перевищує еквівалент 750 мільйонів євро, зазначається код «UNC 903».

Відповідно до пункту 40 розділу II Порядку (з урахуванням змін, запроваджених Наказом № 484), розділ III Повідомлення заповнюється у разі одночасного зазначення кодів «СВС709» у графі 10 та «СВС809» у графі 15 Повідомлення. Поєднання зазначених кодів із кодом «UNC 903» у графі 11.1 вимагає обов'язкового заповнення розділу III Повідомлення. Під час заповнення цього розділу враховуються всі держави (території), в яких МГК здійснює свою діяльність, щодо яких не подається Звіт (тобто всі держави (території), в яких МГК здійснює діяльність).

При поєднанні кодів «СВС709» у графі 10 та «СВС809» у графі 15 Повідомлення з іншими кодами у графі 11.1 (кодом «UNC 901» або «UNC 902» відповідно) платник податків має підстави **не заповнювати** розділ III Повідомлення. Додаткових пояснень щодо цього надавати не потрібно.

ЧИ ПОТРІБНО ЗАПОВНЮВАТИ РОЗДІЛ III ПОВІДОМЛЕННЯ, ЯКЩО ПЛАТНИК ПОДАТКІВ НЕ Є МАТЕРИНСЬКОЮ КОМПАНІЄЮ МГК, А МАТЕРИНСЬКА КОМПАНІЯ ГРУПИ АБО ІНША УПОВНОВАЖЕНА КОМПАНІЯ ГРУПИ ЗОБОВ'ЯЗАНА ПОДАВАТИ ЗВІТ У РОЗРІЗІ КРАЇН У КРАЇНІ СВОЄЇ РЕЄСТРАЦІЇ?

Ні, не потрібно. Для випадків, які підтверджуються зазначенням кодів «СВС801» або «СВС802» у графі 15 Повідомлення розділ III Повідомлення не заповнюється.

Комбінації кодів граф 10, 11.1 та 15 Повідомлення та вимоги до заповнення його форми залежно від таких комбінацій наведені в таблиці.

Таблиця

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

| № | 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 | CBC701 | CBC801 | Так* | Ні | Ні |
| 2 | Є учасником (УУ) МГК, який уповноважений материнською компанією такої групи на подання Звіту в Україні** | UNC903 | CBC702 | CBC802 | 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 | CBC709 | CBC801 | 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 | CBC709 | CBC802 | 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 іншого учасника МГК на подання Звіту в іншій іноземній юрисдикції | UNC903 | CBC709 | CBC809 | 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 | CBC701 | CBC809 | Так* | Ні | Ні |
| 5б | Платник податків є учасником МГК | UNC902 | CBC709 | CBC809 | 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 | CBC701 | CBC809 | Так* | Ні | Ні |
| 6б | Платник податків є учасником МГК | UNC901 | CBC709 | CBC809 | Так | Ні | Ні |

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

** Контролюючі органи зможуть одержувати дані Звітів у 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

IV. ПРОЦЕДУРА ПОДАННЯ ПОВІДОМЛЕННЯ

ЧИ ПОТРІБНО ПЛАТНИКУ ПОДАТКІВ ПОДАВАТИ ПОВІДОМЛЕННЯ ПОВТОРНО 1 У ЗВ'ЯЗКУ ЗІ ЗМІНАМИ, ЗАПРОВАДЖЕНИМИ НАКАЗОМ № 484?

Ні, не потрібно. Якщо платник податків при поданні Першої редакції форми Повідомлення (J1800101) одержав другу квитанцію про прийняття Повідомлення, то така звітність вважається поданою належним чином.

Разом із тим, платник податків може вирішити подати нове звітне Повідомлення за Оновленою редакцією форми Повідомлення у термін до 1 жовтня 2021 року (наприклад, якщо платник податків бажає зазначити код інтервалу за сумою сукупного консолідованого доходу у графі 11.1 замість фіксації точної суми, як це передбачалося попередньою редакцією форми Повідомлення).

У такому разі у графі 1.3 форми слід проставити код «СВС402», який засвідчує, що Повідомлення не містить нових даних, натомість вносить коригування до раніше поданої інформації.