



Платникам податків - членам АПШУ

ІНФОРМАЦІЙНІ МАТЕРІАЛИ

ТЕМА

**«ПДВ: НОВІ ПОДАТКОВІ ЗМІНИ.
КРИТЕРІЇ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ.
ПН/РК: СКЛАДЕННЯ, РЕЄСТРАЦІЯ, РОЗБЛОКУВАННЯ.
ЯК УНИКНУТИ БЛОКУВАННЯ РЕЄСТРАЦІЇ ПН/РК»**

Київ - 2021

ЗМІСТ

1. Наказ Мінфіну від 27.04.2021 р. № 238
«Про затвердження узагальнюючої податкової
консультації з деяких питань оподаткування ПДВ» _____ 3-6
2. Наказ Мінфіну від 01.03.2021 № 129
«Про затвердження узагальнюючої податкової
консультації щодо окремих питань оподаткування
податком на додану вартість з постачання послуг з надання в
оренду нерухомого державного майна на період дії карантину,
встановленого КМУ з метою запобігання поширенню на
території України гострої респіраторної хвороби COVID-19__ 6-9
3. Нові податкові накладні, розрахунки коригування та
Декларація з ПДВ _____ 9-12
4. Сільськогосподарські товаровиробники та нова
ставка ПДВ _____ 12
5. Розширення дії ставки ПДВ 7 % _____ 12-13
6. Мораторій на перевірки _____ 13
7. Електронне адміністрування ПДВ _____ 13
8. COVID-19 і ПДВ _____ 14
9. Подання декларації з ПДВ: форма, звітний період, строки __ 14-16
10. Виправлення помилок, що допущені при заповненні
уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з ПДВ _____ 16
11. Зміна деяких норм Порядку ведення ЄРПН _____ 16-17
12. Віднесення платника податку до переліку ризикових:
які дії платника _____ 17-20
13. Найбільш актуальні індивідуальні податкові
консультації _____ 20-53

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

від 27 квітня 2021 року N 238

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації з деяких питань оподаткування податком на додану вартість

Відповідно до пункту 52.6 статті 52 глави 3 розділу II Податкового кодексу України та Порядку надання узагальнюючих податкових консультацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2017 року N 811, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13 жовтня 2017 року за N 1266/31134, **наказую:**

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію щодо окремих питань оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання програмної продукції, що додається.
2. Департаменту податкової політики в установленому порядку забезпечити оприлюднення цього наказу на офіційному вебсайті Міністерства фінансів України.
3. Податкові консультації застосовувати у частині, що не суперечить цій Узагальнюючій податковій консультації.
4. Голові Державної податкової служби України Любченку О. М. довести цей наказ до відома відповідних підрозділів Державної податкової служби України та територіальних органів Державної податкової служби України.
5. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою та покладаю на Голову Державної податкової служби України Любченка О. М.

Міністр

Сергій Марченко

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів
України

27 квітня 2021 року № 238

Узагальнююча податкова консультація щодо окремих питань оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання програмної продукції

Пунктом 26¹ підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України (далі - Кодекс) для операцій з постачання програмної продукції тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, запроваджено пільговий режим оподаткування

податком на додану вартість, згідно з яким звільняються від оподаткування цим податком операції з постачання програмної продукції.

Законом України від 07 грудня 2017 року N 2245-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році", який набрав чинності з 01.01.2018, пункт 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу викладено у новій редакції.

З урахуванням внесених змін пунктом 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу визначено, що тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції, а також операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті згідно з абзацами другим - сьомим підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу.

Відповідно до пункту 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу звільняються від оподаткування податком на додану вартість:

операції з постачання програмної продукції, до якої відносяться:

- результати комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет- сайтів та/або онлайн-сервісів та доступу до них;

- примірники (копії, екземпляри) комп'ютерних програм, їх частин, компонентів у матеріальній та/або електронній формі, у тому числі у формі коду (кодів) та/або посилань для завантаження комп'ютерної програми та/або їх частин, компонентів у формі коду (кодів) для активації комп'ютерної програми чи в іншій формі;

- будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу, комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу;

- криптографічні засоби захисту інформації.

операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті згідно з абзацами другим - сьомим підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, а саме платежі, отримані:

- як винагорода за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання "кінцевим споживачем");

- за придбання примірників (копій, екземплярів) об'єктів інтелектуальної власності (комп'ютерних програм), у тому числі в електронній формі, для

використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання або для перепродажу такого примірника (копії, екземпляра);

- за придбання речей (у тому числі носіїв інформації), в яких втілені або на яких містяться об'єкти права інтелектуальної власності, визначені в абзаці першому цього підпункту, у користування, володіння та/або розпорядження особи;

- за передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, якщо умови передачі прав на об'єкт права інтелектуальної власності надають право особі, яка отримує такі права, продати або здійснити відчуження в інший спосіб права інтелектуальної власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), крім випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України;

- за передачу права на розповсюдження примірників програмної продукції без права на їх відтворення або якщо їх відтворення обмежено використанням кінцевим споживачем.

Запитання 1. Чи звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції, до складу вартості якої входять послуги з її технічної підтримки?

Відповідь 1. Згідно з абзацом п'ятим пункту 26¹ підрозділу 2 розділу ХХ Кодексу до програмної продукції, яка звільняється від оподаткування податком на додану вартість, відносяться будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу.

Якщо операції з постачання послуг із технічної підтримки програмної продукції, зокрема встановлення, налаштування, тестування, виявлення та усунення недоліків, включаються (є складовою частиною постачання такої продукції) до вартості програмної продукції, в тому числі до вартості змін, оновлень, доповнень та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, прав на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу, то такі операції звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Запитання 2. Чи звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання технічної підтримки програмної продукції, яка не входить до складу вартості такої програмної продукції?

Відповідь 2. Якщо операції з технічної підтримки програмної продукції включають будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення, включаючи усунення недоліків та виправлення помилок, та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків,

доповнень протягом певного періоду часу, з одночасним постачанням за одну вартість послуг із встановлення, налаштування, тестування, виявлення та усунення недоліків, консультування щодо користування програмною продукцією, то такі операції звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Послуги з технічної підтримки програмної продукції, які передбачають виключно постачання послуг із встановлення, налаштування, тестування, виявлення та усунення недоліків, консультування щодо користування програмною продукцією, які не передбачають внесення будь-яких змін до програмної продукції, та вартість яких не включає зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, а також право (права) на отримання таких змін, оновлень, додатків, доповнень та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм протягом певного періоду часу, оподатковуються податком на додану вартість на загальних підставах.

**Директор Департаменту
податкової політики**

Лариса МАКСИМЕНКО

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ НАКАЗ

01.03.2021

№ 129

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо окремих питань оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання послуг з надання в оренду нерухомого державного майна на період дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2

Відповідно до [пункту 52.6](#) статті 52 глави 3 розділу II Податкового кодексу України та [Порядку надання узагальнюючих податкових консультацій](#), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2017 року № 811, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 13 жовтня 2017 року за № 1266/31134, **НАКАЗУЮ:**

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію щодо окремих питань оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання послуг з надання в оренду нерухомого державного майна на період дії карантину,

встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, що додається.

2. Департаменту податкової політики в установленому порядку забезпечити оприлюднення цього наказу на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України.

3. Податкові консультації застосовувати у частині, що не суперечить цій Узагальнюючій податковій консультації.

4. Голові Державної податкової служби України Любченку О.М. довести цей наказ до відома відповідних підрозділів Державної податкової служби України та територіальних органів Державної податкової служби України.

5. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою та покладаю на Голову Державної податкової служби України Любченка О.М.

Міністр

С. Марченко

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
01 березня 2021 року № 129

УЗАГАЛЬНЮЮЧА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ
щодо окремих питань оподаткування податком на додану вартість
операцій з постачання послуг з надання в оренду нерухомого
державного майна на період дії карантину, встановленого
Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню на
території України гострої респіраторної хвороби COVID-19,
спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2

Пунктом 188.1 статті 188 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) передбачено, що база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення;
- електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

Кабінет Міністрів України ухвалив постанову від 15.07.2020 № 611 "Деякі питання сплати орендної плати за державне майно під час дії карантину" (далі - постанова № 611), пунктом 1 якої встановлено, що на період дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2:

1) звільняються від орендної плати орендарі за переліком згідно з [додатком 1](#);

2) нарахування орендної плати за користування нерухомим державним майном, розрахованої відповідно до [Методики розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу](#), затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 4 жовтня 1995 р. № 786, здійснюється у розмірі:

50 відсотків суми нарахованої орендної плати для орендарів за переліком згідно з [додатком 2](#);

25 відсотків суми нарахованої орендної плати для орендарів за переліком згідно з [додатком 3](#).

Питання. *Який порядок визначення бази оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання послуг з надання в оренду нерухомого державного майна на період дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2?*

Відповідь.

База оподаткування податком на додану вартість для операцій з постачання самостійно виготовлених послуг не може бути нижче рівня звичайних цін, за винятком послуг, ціни на які підлягають державному регулюванню ([пункт 188.1](#) статті 188 Кодексу).

Згідно з [статтею 13](#) Закону України "Про ціни і ціноутворення" (далі - Закон) державне регулювання цін здійснюється Кабінетом Міністрів України шляхом

установлення обов'язкових для застосування суб'єктами господарювання: фіксованих цін; граничних цін; граничних рівнів торговельної надбавки (націнки); граничних нормативів рентабельності; розміру постачальницької винагороди; розміру доплат, знижок (знижувальних коефіцієнтів).

Гранична ціна - максимально або мінімально допустимий рівень ціни, який може застосовуватися суб'єктом господарювання ([підпункту 2](#) пункту 1 статті 1 Закону).

Відповідно до [підпункту "п"](#) пункту 18 частини другої статті 5 Закону України від 21.09.2006 № 185-V "Про управління об'єктами державної власності" до повноважень Кабінету Міністрів України у сфері управління об'єктами державної власності віднесено порядок передачі майна в оренду.

З огляду на положення постанови № 611 нарахування орендної плати орендарям у розмірах, передбачених [пунктом 1](#) постанови № 611, є державним регулюванням такої плати.

Таким чином, для операцій з надання в оренду нерухомого державного майна у період дії карантину, вартість яких визначається згідно з положенням [постанови № 611](#), база оподаткування ПДВ визначається за договірною вартістю такої оренди, встановленої із застосуванням механізмів державного регулювання, а саме граничної ціни.

Під час визначення розмірів нарахованої орендної плати для орендарів згідно з [додатками 2](#) та [3](#) до постанови № 611 слід враховувати, що договірна вартість орендної плати за користування нерухомим державним майном розраховується відповідно до [Методики розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу](#), затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 04.10.95 № 786.

**Директор Департаменту
податкової політики**

Лариса Максименко

НОВІ ПОДАТКОВІ НАКЛАДНІ, РОЗРАХУНКИ КОРИГУВАННЯ ТА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПДВ

З 1 березня 2021 року – нові декларація з ПДВ та податкова накладна.

Мінфін виклав у новій редакції податкову накладну, декларацію з ПДВ та уточнюючий розрахунок ПЗ з ПДВ, а також вніс зміни до форми розрахунку податкових зобов'язань та порядків заповнення ПН та звітності з ПДВ.

Наказ №734 було опубліковано в «Офіційному віснику» від 02.02.2021 р. № 8.

У межах реалізації вимог [Закону №466](#) виникла необхідність у внесенні змін до форм звітності з ПДВ, податкової накладної та РК та порядків їх заповнення.

У зв'язку з цим Мінфін [наказом від 02.12.2020 р. №734](#) (zareestrovaniy v Ministerstvi yustitsii 26.01.2021 p. za №100/35722) виклав у новій редакції форми:

- податкової накладної та розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної. Також внесено зміни до Порядку заповнення податкової накладної.

Зокрема, зазначено, що у рядку "код" ПН зазначається ознака джерела податкового номера відповідно до реєстру, якому належить податковий номер особи:

1- Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України (ЄДРПОУ);

2 - Державний реєстр фізичних осіб - платників податків (ДРФО);

3 - реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами (для платників податків, які не включені до ЄДРПОУ);

4 - серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті).

Рядок "код" заповнюється у разі заповнення рядка "Податковий номер платника податку або серія (за наявності) та номер паспорта" податкової накладної.

Також уточнено, що кількість найменувань поставлених товарів/послуг у одній податковій накладній не може перевищувати 99999 позицій (раніше - 9999).

- податкової декларації з ПДВ з додатками:

- **Додаток 1.** Відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних / розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування (Д1)
- **Додаток 2.** Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Д2)
- **Додаток 3.** Розрахунок суми бюджетного відшкодування (Д3)
- **Додаток 4.** Заява про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника

податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника (Д4)

- **Додаток 5.** Розрахунок сум податку на додану вартість, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю (Д5)
- **Додаток 6.** Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Д6)
- **Додаток 7.** Заява про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування (Д7)
- **Додаток 8.** Розрахунок податкових зобов'язань за операціями, визначеними в статті 161 Закону України "Про державну підтримку сільського господарства України", та питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг (ДС8).

Крім того, внесено зміни до Порядку заповнення податкової звітності з ПДВ.

Зокрема:

- скасовано додаток 1 до Порядку „Заява про вибір квартального звітного (податкового) періоду”;
- у новій редакції викладено Повідомлення про делегування філіям (структурним підрозділам) права складання податкових накладних та розрахунків коригування;
- спрощено процедуру заповнення звітності з ПДВ шляхом об'єднання додатків 1 та 5 до декларації з ПДВ та, відповідно, скасування обов'язку щодо відображення розшифровки податкових зобов'язань платника податку за звітний період у розрізі контрагентів, що заповнюються платниками податку у таблиці 1 додатка 5 до податкової декларації з ПДВ;
- доповнено додаток 4 до декларації з ПДВ інформацією стосовно відомостей щодо зміни поточного рахунку платника податків, яка, відповідно, дасть змогу уникнути непорозумінь при поверненні суми бюджетного відшкодування у разі зміни поточного рахунку такого платника податку, зазначеного в раніше поданій ним заяві у додатку 4 до декларації з ПДВ тощо.

- уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Також підкориговано форму розрахунку податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами,

не зареєстрованими платниками податків, на митній території України. Слова "ініціали та прізвище" замінено словами "ВЛАСНЕ ІМ'Я, ПРІЗВИЩЕ".

Сільськогосподарські товаровиробники та нова ставка ПДВ

Для сільськогосподарських товаровиробників впроваджується нова ставка ПДВ по операціях з постачання та ввезення сільськогосподарської продукції – 14%. Вона впроваджена Законом від 17.12.2020 року № 1115, який набув чинності 25 лютого 2021 року.

Застосування нової ставки почалося з **1 березня 2021 року**. Вона діє лише по визначеному переліку сільськогосподарської продукції, а щодо іншої продукції – залишиться основна ставка 20 %.

Розширення дії ставки ПДВ 7%

Якщо раніше ставка ПДВ 7% охоплювала тільки лікарські засоби й медвироби, медобладнання, то з 1 січня 2021 року вона також поширюється на:

- постачання послуг з показу (проведення) театральних, оперних, музичних, балетних, хореографічних, циркових, звукових вистав, постачання послуг з показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових продуктів, проведення екскурсій у музеях, зоопарках, заповідниках;

- послуги з тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (код УКТ ЗЕД 55.10, пп. "в" п. 193.1 ПКУ).

При цьому на 2021-2022 роки вона спочатку вводиться як тимчасова (пп. 74 підрозділу 2 Перехідних положень Податкового кодексу, а з 1 січня 2023 року – як постійна). Увага: "готельну" ставку ПДВ 7% можуть застосувати лише юридичні особи і за обмеженим кодом УКТ ЗЕД 55.10 набором послуг.

Щодо останнього нововведення, то роз'яснення надано листом ДПС від 15.01.2021 р. № 1142/7/99-00-21-03-02-07. Основна його суть наступна:

- ставка 7% поширюється виключно на готелі й аналогічні засоби розміщення. Терміни – "готель" та "аналогічний засіб розміщення" – трактуються згідно ст. 1 Закону "Про туризм" від 15.09.1995 р. № 324. За ним готель має мінімум 6 номерів, а аналогічний засіб розміщення – складається з номерів та надає обмежені готельні послуги, включаючи заправлення ліжок, прибирання кімнат та санвузлів;

- ставка 7% застосовується тільки щодо послуг, які відповідають коду УКТ ЗЕД 55.10 “Діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщення”. Це стосується як надання місць для проживання, так і додаткові послуги, включаючи харчування, напої, паркування, басейни, тренажерні зали, місця для відпочинку та розваг, конференц-зали, місця для проведення нарад. Такий клас УКТ ЗЕД включає в себе готелі, курортні готелі класу люкс, мотелі. Для всіх інших суміжних груп УКТ ЗЕД (55.2, 55.3, 55.9) застосовується ставка 20%, наприклад оренда будинків, упоряджених або неупоряджених квартир, апартаментів постійного проживання, як правило, на місячний або річний термін;

- ставку 7% можуть застосувати лише юридичні особи, оскільки тільки вони можуть відповідати визначенню термінів “готель” і “аналогічний засіб розміщення”. Фізичні особи-підприємці застосовувати ставку 7% не можуть.

Мораторій на перевірки 2021

Продовжується дія мораторію на планові і фактичні перевірки, у тому числі й щодо ПДВ на час дії карантину (підпункт 52-2 Підрозділу 10 Перехідних положень Податкового кодексу України).

Винятки:

- реорганізація;
- відшкодування ПДВ з бюджету на суму 100 тис. грн і більше.

Електронне адміністрування ПДВ 2020/2021

З 4 листопада 2020 року набули чинності зміни до електронного адміністрування ПДВ, які були внесені постановою Кабміну від 28.10.2020 № 1024.

Зокрема:

- змінився обрахунок показника Σ Перевищ. Уточнено, що він рахується за кожний звітний (податковий) період наростаючим підсумком, тобто його показники по періодах додаються; змінили розрахунок показника ПопРах. До нього потрапляє сума коштів, яка вилучена ДПС через продаж майна під податковою заставою (див. також оновлений з 23.05.2020 р. п. 2001.3 ПКУ);
- оновлено порядок перерахунку реєстраційної суми, якщо було скасовано рішення про анулювання ПДВ-реєстрації платника податку. У такому разі реєстраційна сума оновлюється окремо за кожним компонентом формули її розрахунку і це має бути зроблено протягом 3-х робочих днів після внесення змін про скасування рішення про анулювання реєстрації платником ПДВ. У цілому дані оновлення несуттєві.

COVID-19 і ПДВ 2020/2021

У кінці жовтня 2020 року було оновлено Перелік товарів, які необхідні для боротьби з коронавірусною інфекцією (постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2020 року № 224, зміни внесені постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.2020 року № 1033 (набула чинності 31.10.2020 року)).

Серед змін:

- постачання медичних газів;
- ремонт приміщень для розташування мікробіологічної лабораторії для проведення досліджень методом ПЛР;
- капітальний ремонт систем киснепостачання;
- ремонт та обслуговування медичних виробів та медобладнання, яке використовується для надання допомоги хворим.

Подання декларації з ПДВ

Форма декларації

За березень 2021 року звіт з ПДВ подається за формою та в редакції [наказу Мінфіну від 01.03.2021 р. № 131](#)

У який спосіб подається декларація

Подається Декларація тільки в **електронній формі** не пізніше за закінчення **останньої години** дня, в якому спливає граничний строк подання податкової декларації ([п. 49.4 ПКУ](#), [п. 2 розд. II](#), [п. 3 розд. III Порядку № 21](#)).

Після відправлення декларації платнику має надійти 2 квитанції:

- перша – після автоматизованої перевірки системою надсилається протягом 2 годин або протягом 2 годин наступного операційного дня,
- друга – формується автоматично і є підтвердженням прийняття або відхилення ДПС електронного документа.

Можна декларацію подати і в паперовій формі, але тільки якщо відбулося припинення договору про визнання електронних документів ([п. 49.3 ПКУ](#)). У такому разі декларацію можна подати особисто або надіслати поштою з повідомленням про вручення і з описом вкладення (не пізніше ніж за 5 днів до закінчення граничного строку). Але лише до укладення нового договору ([п. 49.3 ПКУ](#)).

Сама форма декларації, як і раніше, складається зі вступної частини, службових полів, трьох розділів, обов'язкових додатків і, можливо, інших документів.

Звітний період і строки подання декларації

Звітним періодом для платників ПДВ, за який подається декларація, з липня 2020 року є календарний місяць ([пп. 202.1, 202.2 ПКУ](#)). Через це в *полі 02 «Звітний (податковий) період»* декларації з ПДВ прибрати комірку для зазначення кварталу, залишивши тільки місяць. Подати декларацію слід протягом **20 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного періоду ([п. 202.1 ПКУ](#), [п. 2 розд. II Порядку № 21](#)). Граничний строк подання декларації за березень — 20.04.2021 р.

Перший звітний період. Якщо особа реєструється платником ПДВ не з початку календарного місяця, першим звітним періодом для неї є період, який починається з дня такої реєстрації і закінчується останнім днем **першого повного календарного місяця** ([п.п. «а» п. 202.1 ПКУ](#)).

Останній звітний період. У разі анулювання ПДВ-реєстрації останнім звітним періодом платника є період, який розпочинається з дня, що йде за останнім днем попереднього податкового періоду, і **закінчується днем анулювання реєстрації** ([п. 184.6 ПКУ](#)). У такому разі в *полі 02* заголовної частини декларації зазначають **останній** неповний період, а в заключній частині декларації проставляють відмітку «X» про подання останньої декларації.

Подати декларацію платник зобов'язаний протягом 20 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного періоду, в якому відбулося анулювання платника ПДВ (див. БЗ 101.23). Наприклад, якщо анулювання реєстрації платником ПДВ припадає на 26 березня 2021 року, то платник подає декларацію за період з 01.03.2021 р. по 26.03.2021 р. не пізніше 20.04.2021 р.

Якщо протягом звітного періоду господарська діяльність не здійснювалася і відсутні показники, які підлягають декларуванню (у тому числі суми від'ємного значення попередніх періодів), то декларація за такий період **не подається**.

Зверніть увагу, що ці умови повинні дотримуватися одночасно. Наприклад, якщо за березень не було господарських операцій, але з минулих місяців є від'ємне значення ПДВ, яке слід перенести до поточної декларації, то це означає, що є показники, які слід декларувати.

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що йде за вихідним або святковим днем.

Виправлення помилок, що допущені при заповненні уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з ПДВ

Відповідно до п. 50.1 ст. 50 Податкового кодексу України та пункту 2 розділу I Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 ПКУ) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених ст. 50 ПКУ), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Отже, виправлення помилок, що допущені при заповненні уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість, здійснюється виключно шляхом подання нового уточнюючого розрахунку з урахуванням показників попереднього уточнюючого розрахунку.

Змінено деякі норми Порядку ведення ЄРПН

Внесені зміни до Порядку ведення ЄРПН, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 р. № 1246, зокрема:

уточнено, що коли граничні строки реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування припадають на вихідний, святковий або неробочий день, такий день вважається операційним днем.

Така зміна пов'язана з появою із 23.05.20 р. нового окремого строку реєстрації зведених податкових накладних, що оформлюються згідно з пунктами 198.5 та 199.1 Податкового кодексу України;

- замінено слова «електронного цифрового підпису» (далі – ЕЦП) на «кваліфікованого електронного підпису», «ДФС» – на «ДПС»;

- виключено вимогу щодо проставляння ЕЦП, який за правовим статусом прирівнюється до печатки (у разі її наявності).

Постанова Кабінету Міністрів України від 21.04.2021 року № 378 набула чинності з 23.04.2021 р. («Урядовий кур'єр» від 23.04.21 р. № 78).

ВІДНЕСЕННЯ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ ДО ПЕРЕЛІКУ РИЗИКОВИХ: ЯКІ ЙОГО ДІЇ

У разі віднесення платника податку на додану вартість до переліку ризикових відповідно п. 8 «Критеріїв ризиковості платників податків» та, як наслідок, блокування реєстрації податкових накладних/розрахунків коригувань в Єдиному реєстрі податкових накладних, першочергово необхідно надати «Повідомлення про подання інформації та копій документів щодо невідповідності критеріям ризиковості» разом з документами на розгляд Комісії ДПС регіонального рівня на виключення з переліку ризикових.

Інформація та копії документів подаються платником ПДВ до ДПС регіонального рівня в електронній формі засобами електронного зв'язку з урахуванням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг», «Про електронні довірчі послуги» та Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 06.06.2017 р. № 557, із змінами.

Сформувати та направити Повідомлення про подання інформації та копій документів щодо невідповідності платника податку критеріям ризиковості платника податку за кодом форми «J1314901» можна:

- а) через особистий кабінет електронного сервісу «Електронний кабінет платника» (режим «Ведення звітності»), вхід до якого здійснюється за адресою: cabinet.sfs.gov.ua
- б) через офіційний веб-портал ДПС України за допомогою програмного забезпечення ДПС та будь-якого програмного забезпечення, яке формує вихідний файл відповідно до затвердженого формату– за вибором платника самостійно на власний розсуд.

Перша квитанція, яку отримає платник після відправлення Повідомлення та додатків, підтвердить передачу документів в електронному вигляді.

Друга квитанція визначить статус документу (Прийнято/Не прийнято).

Алгоритм дій платника визначено Постановою Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року за № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних».

Комісією ДПС регіонального рівня розглядається питання виключення з переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, у разі:

- з'ясування всіх обставин;
- отримання пояснення від суб'єкта господарювання та інформації, що свідчить про невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника податку;
- отримання інформації та копій відповідних документів від платника, що свідчать про його невідповідність критеріям ризиковості.

До Повідомлення додається необхідну кількість документів формату PDF або JPG.

Кількість документів відповідного формату, що додаються до Повідомлення, не повинна перевищувати 100 штук.

Розмір вкладень у форматі PDF або JPG не повинен перевищувати 2 Мб.

Документами, необхідними для розгляду питання виключення платника ПДВ з переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, можуть бути:

- договори, зокрема зовнішньоекономічні контракти, з додатками до них;
- договори, довіреності, акти керівного органу платника податку, якими оформлено повноваження осіб, які одержують продукцію в інтересах платника податку для здійснення операції;
- первинні документи щодо постачання/придбання товарів/послуг, зберігання і транспортування, навантаження, розвантаження продукції, складські документи (інвентаризаційні описи), у тому числі рахунки-фактури/інвойси, акти приймання-передачі товарів (робіт, послуг) з урахуванням наявних типових форм та галузевої специфіки, накладні;
- розрахункові документи та/або банківські виписки з особових рахунків;
- документи щодо підтвердження відповідності продукції (декларації про відповідність, паспорти якості, сертифікати відповідності), наявність яких передбачено договором та/або законодавством;
- інші документи, що підтверджують невідповідність платника критеріям ризиковості платника податку.

Зверніть увагу на необхідність підтвердження наявності власних або орендованих основних фондів та транспорту (наявність факту подачі Форми 20-ОПП до органів ДПС за місцем обліку є обов'язковою).

Щодо завірених копій документів, то їх платнику податку не потрібно завіряти, так як такі документи подаються в сканованому вигляді у вигляді

додатків до Повідомлення з накладанням на них кваліфікованого електронного цифрового підпису та електронної печатки.

За результатами розгляду Повідомлення та копій документів, впродовж семи робочих днів, Комісією регіонального рівня приймається Рішення про відповідність/невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника податку, яке платник отримує в електронному кабінеті у день його прийняття.

Матеріали засідання Комісії контролюючого органу зберігаються десять років.

Наступник кроком для платника буде подання «Повідомлення про подання пояснень та копій документів щодо податкових накладних/розрахунків коригування, реєстрацію яких зупинено». Дії платника будуть аналогічними як і при подачі пакету документів до «Повідомлення про подання інформації та копій документів щодо невідповідності критеріям ризиковості». При цьому також застосовуючи принцип: «звідки, хто, де, кому, за допомогою чого», а також додається «Таблиця даних платника податку» за встановленою формою додаток 5 до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригувань в ЄРПН», що затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 р. № 1165.

За результатами розгляду Таблиці даних платника податку з поясненнями Комісією регіонального рівня протягом п'яти робочих днів після її отримання приймається Рішення про врахування або неврахування таблиці даних платника податку, яке надсилається платнику (додаток 6 Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригувань в ЄРПН», що затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 р. № 1165.

Якщо ж реєстрацію ПН/РК в ЄРПН зупинено з причин зазначених в п.1- 6 Критеріїв ризиковості здійснення операцій, то платнику необхідно подати тільки «Повідомлення про подання пояснень та копій документів щодо податкових накладних/розрахунків коригування, реєстрацію яких зупинено» та додати до нього копії всіх первинних документів, які підтверджують реальність здійснення операцій, а також «Таблицю даних платника податку» за встановленою формою додатком 5 до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригувань в ЄРПН.

Рішення комісії регіонального рівня можуть бути оскаржені:

- в адміністративному порядку

Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. В такому разі скарга подається до ДПС України

впродовж 10 робочих днів (п.56.3 ст.56 ПКУ) з дня набрання чинності рішенням комісії контролюючого органу.

Якщо останній день строку оскарження припадає на вихідний, неробочий або святковий день, то скаргу можна подати в перший робочий день.

- в судовому порядку

Термін звернення до суду становить 1 095 днів.

Рішення комісії центрального рівня може бути оскаржене тільки в судовому порядку.

НАЙБІЛЬШ АКТУАЛЬНІ ІНДИВІДУАЛЬНІ ПОДАТКОВІ КОНСУЛЬТАЦІЇ з ПДВ

Індивідуальна податкова консультація

від 23.04.2021 р.

№1702/ПК

Щодо оподаткування ПДВ операцій з безоплатного постачання товару у вигляді благодійної допомоги благодійній організації.

Як зазначено у зверненні, товариство – платник ПДВ надає благодійну допомогу (обладнання для боротьби з COVID) благодійній організації.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Згідно з пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 розділу II ПКУ.

Відповідно до пункту 5.3 статті 5 розділу I ПКУ інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктом «а» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Згідно з підпунктом 14.1.13 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ безоплатно надані товари, роботи, послуги:

товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів;

роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості;

товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використанні нею.

Відповідно до пункту 188.1 статті 188 розділу V ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
газу, який постачається для потреб населення;
електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

Згідно з пунктом 187.1 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Водночас підпунктом 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ визначено, що звільняються від оподаткування ПДВ операції з надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійну діяльність та благодійні організації.

Під безоплатним постачанням слід розуміти постачання товарів/послуг благодійним організаціям та набувачам благодійної допомоги без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації. У разі недотримання умов, визначених підпунктом 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ, такі операції оподатковуються на загальних підставах.

На товари, які надходять як благодійна допомога від вітчизняних благодійників за цілями, визначеними статтею 3 Закону України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05 липня 2012 року № 5073-VI, поширюються правила маркування.

Маркування проводиться шляхом нанесення напису «Благодійна допомога. Продаж заборонено» на етикетку, ярлик або безпосередньо на зовнішню або внутрішню упаковку товару. Під час маркування товарів благодійної допомоги може використовуватися символіка благодійної організації та благодійника.

Товари маркуються таким чином, щоб під час огляду упаковки або безпосередньо товарів напис було видно повністю і чітко.

Товари благодійної допомоги маркуються благодійниками, які надають таку допомогу.

Благодійна допомога може надаватися у вигляді товарів, робіт, послуг, призначених для використання юридичними особами – її набувачами з метою провадження діяльності за цілями, передбаченими статтею 3 Закону № 5073-VI.

Не підлягають звільненню від оподаткування операції з надання благодійної допомоги у вигляді зазначених у розділі VI ПКУ підакцизних товарів, цінних паперів (крім наданих ендавментів, зазначених у розділі IV ПКУ), нематеріальних активів і товарів/послуг, призначених для використання в господарській діяльності.

Крім того, відповідно до пункту 71 підрозділу 2 розділу XX ПКУ тимчасово, на період, що закінчується останнім календарним днем місяця, в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України та/або операції з постачання на митній території України товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України. У разі здійснення операцій, звільнених від оподаткування ПДВ відповідно до пункту 71 підрозділу 2 розділу XX ПКУ, положення пункту 198.5 статті 198 розділу XX ПКУ та положення статті 199 розділу XX ПКУ не застосовуються щодо таких операцій.

Перелік товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування ПДВ, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 20 березня 2020 року № 224.

Враховуючи викладене, операція з постачання (у тому числі з безоплатної передачі) фізичним/юридичним особам товарів/послуг для платника ПДВ, який здійснює таку передачу, відповідно до підпункту «а» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ є об'єктом оподаткування ПДВ та оподатковується у

загальновстановленому порядку, крім випадків, коли така операція звільнена від оподаткування ПДВ відповідно до норм ПКУ

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений ПКУ термін (пункт 201.1 статті 201 розділу V ПКУ).

Особливості складання податкової накладної, у тому числі і при здійсненні операції з безоплатного постачання товарів/послуг, визначено Порядком заповнення податкової накладної, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307 «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної».

Виходячи із основних правил правозастосування спеціальна норма нормативно-правового акту має перевагу (пріоритет) над загальною нормою такого акту. Слід зазначити, що норми пункту 71 підрозділу 2 розділу XX ПКУ є спеціальними нормами щодо норм розділу V ПКУ, а тому є пріоритетними перед нормами підпункту 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ.

Таким чином, якщо обладнання для боротьби з COVID, яке безоплатно передає товариство – платник ПДВ у вигляді благодійної допомоги благодійній організації, включено до Переліку № 224, то операція з постачання такого обладнання на митній території України буде звільнятися від оподаткування ПДВ відповідно до пункту 71 підрозділу 2 розділу XX ПКУ.

Якщо обладнання для боротьби з COVID не включено до Переліку № 224, то операція з постачання товариством – платником ПДВ благодійній організації такого обладнання буде звільнятися від оподаткування ПДВ відповідно до підпункту 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ (у разі виконання всіх умов підпункту 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ).

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

Індивідуальна податкова консультація

від 05.04. 2021

№ 1343/ПК

Щодо порядку складання первинних документів, на підставі яких платник податку має вести податковий облік з ПДВ, зокрема, скласти податкові накладні.

Як викладено у зверненні, Товариством укладено договір на постачання товарів. За операціями, що здійснюються в межах виконання такого договору, складаються такі первинні (бухгалтерські) документи:

видаткова накладна із зазначенням кількісних показників, яка не містить інформації про ціну товару, обсяг постачання, ставку та суму ПДВ,

специфікація до договору поставки, в якому зазначено, зокрема, ціну товару.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу (пункт 1.1 статті 1 розділу I Кодексу).

Постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (пункт 14.1 підпункт 14.1.185 стаття 14 розділу I Кодексу).

Пунктом 44.1 статті 44 розділу II Кодексу (перший абзац) встановлено, що для цілей оподаткування платники зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 розділу II Кодексу.

Згідно з пунктами 201.1 та 201.10 статті 201 розділу V Кодексу при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлені Кодексом терміни.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначено Законом України від 16

липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996).

Відповідно до пункту 2 статті 3 Закону № 996 бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Згідно зі статтею 9 Закону № 996 підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Як визначено статтею 1 Закону № 996, під поняттям первинного документа розуміється документ, який містить відомості про господарську операцію (дію або подію, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства).

Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити:

назву документа (форми);

дату складання;

назву підприємства, від імені якого складено документ;

зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05.06.1995 за № 168/704 (далі – Положення № 88).

Відповідно до пунктів 2.5 – 2.7 розділу II Положення № 88 документ має бути підписаний особисто, а підпис може бути скріплений печаткою. Електронний підпис накладається відповідно до законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Щодо питання 1.

У податковій накладній, що складається на дату здійснення операції з постачання товарів/послуг (на дату першої події) зазначаються фактичні дані здійсненої операції з постачання (зокрема, назва (номенклатура) товарів/послуг, їх кількість та ціна).

З урахуванням положень пункту 44.1 статті 44 Кодексу, такі дані, зазначені у податковій накладній, повинні відповідати даним первинних документів, які складені відповідно до встановлених Законом № 996 вимог, та містять відомості про господарську операцію, за якою складається така податкова накладна.

Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку (пункт 2 статті 3 Закону № 996).

Отже, платники податків при визначенні порядку оподаткування здійснюваних ними операцій повинні керуватися одним із основних принципів бухгалтерського обліку – превалювання сутності над формою (операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з їх юридичної форми (стаття 4 Закону № 996)). Для цілей податкового обліку беруться до уваги економічні наслідки, створені господарськими операціями, а не особливості оформлення таких операцій.

Щодо питання 2.

Закон № 996 визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Положення частини 2 статті 9 Закону № 996 містять вичерпний перелік обов'язкових реквізитів первинних документів.

Крім того, у частині 2 статті 9 Закону № 996 також встановлено, що неістотні недоліки в документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та

складання фінансової звітності (пункт 2 статті 6 Закону № 996). Тому з питання особливостей складання акта виконання робіт із зазначенням/незазначенням у ньому певної інформації про господарську операцію платнику податку доцільно звернутися до Міністерства фінансів України.

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує.

Індивідуальна податкова консультація

від 30.03.2021

№ 1284/ПК

Щодо порядку складання податкових накладних.

Як зазначено у зверненні, платник податку здійснює операції з постачання товарів кінцевим споживачам через роздрібну торгівельну мережу. У зв'язку із застосуванням платником податку програми лояльності (бонусної системи, яка передбачає надання покупцям знижок при придбанні товарів) мають місце випадки реалізації протягом дня одного й того ж найменування товару за різними цінами.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ.

Пунктом 188.1 статті 188 ПКУ встановлено, що база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю –

бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Відповідно до пунктів 201.1 та 201.10 статті 201 ПКУ на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у встановлений ПКУ термін.

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках обов'язкові реквізити, зокрема, опис (номенклатура) товарів/послуг, їх кількість, обсяг та ціна постачання без урахування податку.

Пунктом 201.4 статті 201 ПКУ передбачено, що податкова накладна може бути складена за щоденними підсумками операцій (якщо податкова накладна не була складена на ці операції), зокрема, у разі здійснення постачання товарів/послуг за готівку кінцевому споживачеві (який не є платником податку), розрахунки за які проводяться через касу / реєстратори розрахункових операцій та/або програмні реєстратори розрахункових операцій або через банківську установу чи платіжний пристрій (безпосередньо на поточний рахунок постачальника).

Форма та Порядок заповнення податкової накладної затверджені наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі – Порядок № 1307).

Згідно з пунктом 14 Порядку № 1307 у разі складання податкової накладної за щоденними підсумками операцій (якщо податкова накладна не була складена на ці операції) у рядку «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причин» такої податкової накладної робиться позначка «Х» та зазначається тип причини 11. При цьому у рядку «Отримувач (покупець)» зазначається «Неплатник», а у рядку «Індивідуальний податковий номер отримувача (покупця)» проставляється умовний ПІН «100000000000», рядок «Податковий номер платника податку або серія (за наявності) та номер паспорта» не заповнюється. Інші дані та показники такої податкової накладної заповнюються за правилами, визначеними Порядком № 1307.

Зокрема, такими правилами передбачено заповнення табличної частини розділу Б податкової накладної у розрізі номенклатури постачання товарів/послуг, зокрема:

у графі 2 зазначається опис (номенклатура) товарів/послуг продавця;

- у графі 6 – кількість (об'єм, обсяг) постачання товарів/послуг;
- у графі 7 – ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування ПДВ;
- у графі 10 – обсяг постачання (база оподаткування) без урахування ПДВ;
- у графі 11 – сума податку на додану вартість.

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 ПКУ для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

Щодо питання 1.

Показники табличної частини розділу Б податкової накладної, що складається за щоденними підсумками операцій, заповнюються за загальними правилами, встановленими Порядком № 1307.

У графі 7 такої податкової накладної зазначається ціна постачання одиниці товару без урахування ПДВ (договірна ціна, тобто ціна, за якою такий товар був реалізований).

Нормами ПКУ та Порядку № 1307 не передбачено можливості відображення у податковій накладній (у тому числі яка складається за щоденними підсумками операцій) товарів, згрупованих за найменуванням, із зазначенням середньозваженої ціни таких товарів.

Щодо питання 2.

У разі, якщо протягом одного дня платником податку постачаються товари одного найменування, але за різною ціною, такі товари мають бути відображені у податковій накладній в окремих рядках із зазначенням у графі 7 у кожному такому рядку договірної ціни (ціни реалізації) таких товарів.

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує.

Згідно з підпунктом 112.8.2 пункту 112.8 статті 112 ПКУ вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платнику податків у паперовій або електронній формі, за умови, що така консультація зареєстрована в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, є обставиною, що звільняє від

фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Разом з тим платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання, визначеного ПКУ (пункт 53.1 статті 53 ПКУ).

Індивідуальна податкова консультація

від 29.03.2021

№ 1253/ПК

Щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання транспортно-експедиторських послуг, що надаються резидентом України нерезиденту.

Як зазначено у зверненні, платник податку надає транспортно-експедиторські послуги замовнику-нерезиденту з організації міжнародного перевезення вантажу. З метою виконання договору транспортного експедирування експедитор укладає договір з перевізником (у зверненні не зазначено – резидентом України чи нерезидентом), який здійснюватиме перевезення вантажів у міжнародному експрес-відправленні. Звернення не містить інформації щодо напрямку прямування вантажу – з митної території України за її межі чи з-за меж митної території України на її митну територію. Оскільки платником не надано інформації, достатньої для однозначної ідентифікації суті операцій, що ним здійснюються, ДПС надає загальні роз'яснення щодо оподаткування операцій, описаних у зверненні.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 ПКУ).

Статтею 5 ПКУ визначено, що поняття, правила та положення, установлені ПКУ та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 ПКУ.

У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ.

Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Відповідно до Закону України від 01.07.2004 № 1955-IV «Про транспортно-експедиторську діяльність» (далі – Закон № 1955) транспортно-експедиторська

діяльність визначена, як підприємницька діяльність із надання транспортно-експедиторських послуг з організації та забезпечення перевезень експортних, імпорتنих, транзитних або інших вантажів.

Експедитор (транспортний експедитор) - суб'єкт господарювання, який за дорученням клієнта та за його рахунок виконує або, визначених договором транспортного експедирування.

Клієнт - споживач послуг експедитора (юридична або фізична особа), який за договором транспортного експедирування самостійно або через представника, що діє від його імені, доручає експедитору виконати чи організувати або забезпечити виконання визначених договором транспортного експедирування послуг та оплачує їх, включаючи плату експедитору.

Перевізник - юридична або фізична особа, яка взяла на себе зобов'язання і відповідальність за договором перевезення вантажу за доставку до місця призначення довіреного їй вантажу, перевезення вантажів та їх видачу (передачу) вантажоодержувачу або іншій особі, зазначеній у документі, що регулює відносини між експедитором та перевізником.

За договором транспортного експедирування одна сторона (експедитор) зобов'язується за плату і за рахунок другої сторони (клієнта) виконати або організувати виконання визначених договором послуг, пов'язаних з перевезенням вантажу.

Платою експедитору вважаються кошти, сплачені клієнтом експедитору за належне виконання договору транспортного експедирування.

У плату експедитору не включаються витрати експедитора на оплату послуг (робіт) інших осіб, залучених до виконання договору транспортного експедирування, на оплату зборів (обов'язкових платежів), що сплачуються при виконанні договору транспортного експедирування.

Експедитори для виконання доручень клієнтів можуть укладати договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями тощо, які є резидентами або нерезидентами України.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з пунктом 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є, зокрема, операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ (підпункт «б» зазначеного пункту), а також з постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом (підпункт «є» зазначеного пункту).

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Пунктами 186.2 - 186.4 статті 186 ПКУ визначено категорії послуг, місце постачання яких визначається залежно від місця реєстрації постачальника або отримувача відповідних послуг або від місця фактичного надання відповідних послуг.

Зокрема, місцем постачання транспортно-експедиторських послуг вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання (підпункт «ж» пункту 186.3 статті 186 ПКУ).

Місцем постачання послуг (у тому числі і послуг з перевезення) є місце реєстрації постачальника (пункт 186.4 статті 186 ПКУ).

Пунктом 188.1 статті 188 ПКУ визначено, що база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення;
- електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Відповідно до абзацу «а» підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 ПКУ операції з міжнародного перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом оподатковуються за нульовою ставкою.

При цьому міжнародним перевезенням вважається перевезення, що здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом.

У випадку залучення експедитором до міжнародного перевезення перевізників нульова ставка, визначена підпунктом «а» підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 ПКУ, застосовується саме такими перевізниками.

Особливості оподаткування операцій з ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі визначено пунктом 191.1 статті 191 ПКУ.

Таким чином, за загальними правилами у експедитора при отриманні коштів від замовника чи за датою оформлення документів, що підтверджують факт здійснення міжнародного перевезення для замовника, залежно від того, яка з цих подій відбулася раніше, виникає податкове зобов'язання з ПДВ на суму наданих такому замовнику експедиторських послуг за ставкою 20 відсотків (якщо замовник послуг зареєстрований на території України як суб'єкт господарювання) та на суму перевезення за ставкою 0 відсотків, якщо до перевезення залучається перевізник - резидент України - платник ПДВ.

Оскільки у ситуації, описаній у зверненні, транспортно-експедиторські послуги надаються нерезиденту, який не має свого постійного представництва на митній території України, то місце постачання таких послуг визначається за місцем реєстрації їх отримувача, тобто за межами митної території України, а тому операції з постачання таких послуг не підлягають оподаткуванню ПДВ.

Щодо оподаткування послуг з перевезення, які здійснюються перевізником, залученим експедитором, та оплата за які відшкодовується замовником експедитору, слід зазначити, що порядок оподаткування таких послуг залежить від місця реєстрації перевізника, а також від того, чи вантаж ввозиться на митну територію України у міжнародному експрес-відправленні, чи вивозиться за її межі.

Відповідно до норм чинного законодавства (стаття 36 ПКУ) платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та

визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує.

Згідно з підпунктом 112.8.2 пункту 112.8 статті 112 ПКУ вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платнику податків у паперовій або електронній формі, за умови, що така консультація зареєстрована в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, є обставиною, що звільняє від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Разом з тим платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання, визначеного ПКУ (пункт 53.1 статті 53 ПКУ).

Індивідуальна податкова консультація

від 24.03.2021

№ 1175/ПК

Щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ виходячи з суми витрат орендаря у зв'язку з поліпшенням об'єкта оренди, якщо після закінчення дії договору оренди такі поліпшення орендодавцю не передаються та використовуються в рамках нового договору оренди.

Як зазначено у зверненні, платником ПДВ – орендарем було укладено договір оренди нежитлового приміщення, за умовами якого орендар може за свій рахунок здійснювати поліпшення орендованого майна. Після закінчення строку дії такого договору на оренду того ж самого приміщення і на тих самих умовах був укладений новий договір оренди з тим самим орендодавцем. Відповідно до умов договору оренди приміщення передається за актом приймання-передачі, за яким капітальні поліпшення об'єкта оренди, здійснені орендарем, орендодавцю не передаються. Приміщення разом з капітальними поліпшеннями використовуються орендарем для здійснення господарської діяльності за новим договором оренди.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Відповідно до пунктів 5.1 – 5.3 статті 5 розділу I ПКУ поняття, правила та положення, установлені ПКУ та законами з питань митної справи,

застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 розділу I ПКУ.

У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ. Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання (стаття 36 розділу I ПКУ) та повинні самостійно визначати відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ передбачено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Пунктом 1 статті 325 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) встановлено, що суб'єктами права приватної власності є фізичні та юридичні особи. При цьому власник має право використовувати своє майно для здійснення підприємницької діяльності, крім випадків, встановлених законом (пункт 1 статті 320 ЦКУ).

За договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк (пункт 1 статті 759 ЦКУ).

Предметом договору найму може бути річ, яка визначена індивідуальними ознаками і яка зберігає свій первісний вигляд при неодноразовому використанні (неспоживна річ) (пункт 1 статті 760 глави 58 ЦКУ).

Наймач може поліпшити річ, яка є предметом договору найму, лише за згодою наймодавця (пункт 1 статті 778 глави 58 ЦКУ)

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Відповідно до пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V ПКУ.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Згідно з пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів)).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення;
- електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі

платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Отже, при передачі орендарем орендодавцю поліпшень об'єкта оренди на дату, визначену відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ, орендар повинен визначити податкові зобов'язання з ПДВ, скласти податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

База оподаткування ПДВ за такою операцією визначається згідно з пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ виходячи з договірної вартості постачання поліпшень, яка не повинна бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – виходячи із звичайної ціни).

Виходячи зі змісту звернення, після закінчення дії договору оренди нерухомого майна капітальні поліпшення об'єкту оренди, здійснені орендарем, орендодавцю не передаються, поліпшення нежитлового приміщення залишаються у користуванні орендаря та у подальшому використовуватимуться за новим договором оренди.

З огляду на викладене вище, оскільки згідно з умовами договору оренди операції з передачі орендарем таких поліпшень орендодавцю не відбулися, та окремі додаткові угоди на операції з передачі не склалися, то підстав для нарахування орендарем в описаній ситуації податкових зобов'язань з ПДВ не виникає.

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує.

Згідно з підпунктом 112.8.2 пункту 112.8 статті 112 розділу II ПКУ у вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платнику податків у паперовій або електронній формі, за умови, що така консультація зареєстрована в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, є обставиною, що звільняє від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Разом з тим платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання, визначеного ПКУ (пункт 53.1 статті 53 розділу II ПКУ).

Індивідуальна податкова консультація

від 16.03.2021

№ 979/ПК

Щодо порядку оподаткування ПДВ транспортно-експедиторської діяльності.

Як викладено у зверненні, платник податку надає замовникам (клієнтам) транспортно-експедиторські послуги. Такі замовники сплачують платнику податку експедиторську винагороду та компенсують витрати експедитора на оплату послуг, допоміжних у транспортній діяльності (навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг), які надаються залученими третіми особами - неплатниками ПДВ.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 ПКУ).

Статтею 5 ПКУ визначено, що поняття, правила та положення, установлені ПКУ та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 ПКУ.

У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ.

Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Відповідно до Закону України від 01.07.2004 № 1955-IV «Про транспортно-експедиторську діяльність» (далі – Закон № 1955) транспортно-експедиторська діяльність визначена, як підприємницька діяльність із надання

транспортно-експедиторських послуг з організації та забезпечення перевезень експортних, імпорتنих, транзитних або інших вантажів.

Експедитор (транспортний експедитор) - суб'єкт господарювання, який за дорученням клієнта та за його рахунок виконує або організовує виконання транспортно-експедиторських послуг, визначених договором транспортного експедирування.

Клієнт - споживач послуг експедитора (юридична або фізична особа), який за договором транспортного експедирування самостійно або через представника,

що діє від його імені, доручає експедитору виконати чи організувати або забезпечити виконання визначених договором транспортного експедирування послуг та оплачує їх, включаючи плату експедитору.

За договором транспортного експедирування одна сторона (експедитор) зобов'язується за плату і за рахунок другої сторони (клієнта) виконати або організувати виконання визначених договором послуг, пов'язаних з перевезенням вантажу.

Платою експедитору вважаються кошти, сплачені клієнтом експедитору за належне виконання договору транспортного експедирування.

У плату експедитору не включаються витрати експедитора на оплату послуг (робіт) інших осіб, залучених до виконання договору транспортного експедирування, на оплату зборів (обов'язкових платежів), що сплачуються при виконанні договору транспортного експедирування.

Експедитори для виконання доручень клієнтів можуть укладати договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями тощо, які є резидентами або нерезидентами України.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно підпунктом «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є, зокрема, операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ.

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Пунктами 186.2 - 186.4 статті 186 ПКУ визначено категорії послуг, місце постачання яких визначається залежно від місця реєстрації постачальника або отримувача відповідних послуг або від місця фактичного надання відповідних послуг.

Зокрема, місцем постачання транспортно-експедиторських послуг вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання (підпункт «ж» пункту 186.3 статті 186 ПКУ).

Місцем постачання послуг, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг є місце фактичного постачання послуг (підпункт «а» підпункту 186.2.1 пункту 186.2 статті 186 ПКУ).

Пунктом 188.1 статті 188 ПКУ визначено, що база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення;
- електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Таким чином, якщо замовником транспортно-експедиторських послуг є резидент України, то у експедитора при отриманні коштів від замовника чи за датою оформлення документів, що підтверджують факт здійснення перевезення для замовника, залежно від того, яка з цих подій відбулася раніше, виникає податкове зобов'язання з ПДВ на суму наданих такому замовнику експедиторських послуг та на суму послуг, отриманих від третіх осіб при виконанні договору транспортного експедирування.

У разі якщо в межах виконання договору транспортного експедирування послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності, надаються залученим

суб'єктом господарювання - неплатником ПДВ, то вартість наданих таким суб'єктом господарювання послуг не збільшує базу оподаткування ПДВ у експедитора при наданні транспортно-експедиторських послуг замовнику, при цьому базою оподаткування ПДВ у експедитора є вартість наданих транспортно-експедиторських послуг (винагорода експедитора).

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує.

Згідно з підпунктом 112.8.2 пункту 112.8 статті 112 розділу II ПКУ вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платнику податків у паперовій або електронній формі, за умови, що така консультація зареєстрована в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, є обставиною, що звільняє від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Разом з тим платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання, визначеного ПКУ (пункт 53.1 статті 53 розділу II ПКУ).

Індивідуальна податкова консультація

від 01.03.2021

№ 729/ІПК

Щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг, що надаються резиденту України нерезидентом в межах виконання договору транспортного експедирування.

Як зазначено у зверненні, платник податку – резидент України (замовник) планує укласти договір про надання транспортно-експедиторських послуг з експедитором-нерезидентом з метою здійснення перевезень вантажів за межами митної території України.

В межах виконання такого договору платник податку оплачуватиме нерезиденту:

вартість послуг з перевезення за межами митної території України, що були оплачені таким експедитором-нерезидентом залученим третім особам – перевізникам-нерезидентам;

вартість послуг з навантаження, розвантаження перевантаження, складування, зберігання, наданих експедитором-нерезидентом платнику податку – резиденту або оплачених таким експедитором-нерезидентом залученим третім особам-нерезидентам;

компенсацію вартості зборів та обов'язкових платежів, що сплачуються експедитором-нерезидентом згідно із законодавством інших держав в межах виконання договору транспортного експедирування;

винагороду експедитору за надані ним транспортно-експедиторські послуги.

Відповідно до Закону України від 01.07.2004 № 1955-IV «Про транспортно-експедиторську діяльність» транспортно-експедиторська діяльність визначена, як підприємницька діяльність із надання транспортно-експедиторських послуг з організації та забезпечення перевезень експортних, імпорتنих, транзитних або інших вантажів.

Експедитор (транспортний експедитор) - суб'єкт господарювання, який за дорученням клієнта та за його рахунок виконує або організовує виконання транспортно-експедиторських послуг, визначених договором транспортного експедирування.

Клієнт - споживач послуг експедитора (юридична або фізична особа), який за договором транспортного експедирування самостійно або через представника, що діє від його імені, доручає експедитору виконати чи організувати або забезпечити виконання визначених договором транспортного експедирування послуг та оплачує їх, включаючи плату експедитору.

Перевізник - юридична або фізична особа, яка взяла на себе зобов'язання і відповідальність за договором перевезення вантажу за доставку до місця призначення довіреного їй вантажу, перевезення вантажів та їх видачу (передачу) вантажоодержувачу або іншій особі, зазначеній у документі, що регулює відносини між експедитором та перевізником.

За договором транспортного експедирування одна сторона (експедитор) зобов'язується за плату і за рахунок другої сторони (клієнта) виконати або організувати виконання визначених договором послуг, пов'язаних з перевезенням вантажу.

Експедитори для виконання доручень клієнтів можуть укладати договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями тощо, які є резидентами або нерезидентами України.

Платою експедитору вважаються кошти, сплачені клієнтом експедитору за належне виконання договору транспортного експедирування.

У плату експедитору не включаються витрати експедитора на оплату послуг (робіт) інших осіб, залучених до виконання договору транспортного експедирування, на оплату зборів (обов'язкових платежів), що сплачуються при виконанні договору транспортного експедирування.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ.

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної

власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Порядок оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг безпосередньо залежить від місця їх постачання, яке визначається залежно від місця реєстрації постачальника або отримувача відповідних послуг або від місця фактичного надання відповідних послуг.

Місце постачання послуг визначається відповідно до пунктів 186.2 - 186.4 статті 186 ПКУ.

Зокрема, згідно з підпунктом «ж» пункту 186.3 статті 186 ПКУ місцем постачання транспортно-експедиторських послуг вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання.

Підпунктом «а» підпункту 186.2.1 пункту 186.2 статті 186 ПКУ визначено, що місцем постачання послуг, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг є місце фактичного постачання послуг.

Місцем постачання послуг, крім операцій, зазначених у пунктах 186.2 і 186.3 статті 186 ПКУ, є місце реєстрації постачальника (пункт 186.4 статті 186 статті 186 ПКУ). Отже, місцем постачання послуг з перевезення вантажів є місце реєстрації постачальника таких послуг.

Послуги з перевезення вантажів у ситуації, описаній у зверненні, надаються нерезидентами (у тому числі третіми особами, залученими експедитором-нерезидентом), отже, з урахуванням норм пункту 185.1 статті 185 ПКУ, за операціями з постачання таких послуг об'єкта оподаткування ПДВ не виникає.

Місце постачання послуг з навантаження, розвантаження, перевантаження, складування, зберігання вантажів, які надаються як експедитором-нерезидентом, так і третіми особами-нерезидентами, залученими експедитором, у описаному у зверненні випадку, також знаходиться за межами митної території України, та збори та обов'язкові платежі сплачуються експедитором-нерезидентом в межах виконання договору транспортного експедирування на митній території інших держав, отже згідно з пунктом 185.1 статті 185 ПКУ такі послуги не підпадають під об'єкт оподаткування ПДВ та сума компенсації вартості таких послуг (зборів, обов'язкових платежів) не включається до бази оподаткування ПДВ замовника-резидента.

При цьому транспортно-експедиторські послуги, що надаються замовнику-резиденту експедитором-нерезидентом, є об'єктом оподаткування ПДВ, оскільки місцем їх постачання відповідно до підпункту «ж» пункту 186.3 статті 186 ПКУ є місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання, тобто, у даному випадку, митна територія України. Податкові зобов'язання за операціями з постачання таких послуг нараховуються отримувачем послуг від нерезидента виходячи з вартості експедиторської винагороди у порядку, визначеному статтею 208 ПКУ.

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує.

Згідно з підпунктом 112.8.2 пункту 112.8 статті 112 ПКУ вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платнику податків у паперовій або електронній формі, за умови, що така консультація зареєстрована в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, є обставиною, що звільняє від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Разом з тим платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання, визначеного ПКУ (пункт 53.1 статті 53 ПКУ).

Індивідуальна податкова консультація

від 01.03.2021

№ 731/ПК

Щодо оподаткування ПДВ послуг, що надаються платником ПДВ клієнтам – нерезидентам.

Як зазначено у зверненні, товариство – платник ПДВ надає клієнтам – нерезидентам комплексні послуги по організації перевалки вантажів (рослинних

олій) у морському торговельному порту «Південний» та зберіганню таких вантажів клієнтів на митному складі товариства. Така комплексна послуга включає в себе розвантаження/навантаження на/з митний склад, зберігання, контроль якості та кількості, переміщення, перевантаження, оперативний облік, документальне оформлення, послуги митного брокера, сплату митних зборів, обов'язкову сертифікацію вантажів з метою їх подальшої відправки.

Відповідно до пункту 1 статті 9 глави 1 Митного кодексу України (далі – МКУ) територія України, зайнята сушею, територіальне море, внутрішні води і повітряний простір, а також території вільних митних зон, штучні острови, установки і споруди, створені у виключній (морській) економічній зоні України, на які поширюється виключна юрисдикція України, становлять митну територію України.

При цьому пунктом 2 статті 9 глави 1 МКУ визначено території, які для цілей застосування положень розділів V і IX МКУ вважаються такими, що знаходяться поза межами митної території України, зокрема, це вільні митні зони. Водночас митний склад не зазначено у пункті 2 статті 9 глави 1 МКУ як територія, яка знаходиться поза межами митної території України.

Згідно з частиною першою статті 424 глави 61 МКУ митний склад – це відповідним чином облаштовані складське приміщення, резервуар, холодильна чи морозильна камера, критий чи відкритий майданчик, призначені для зберігання товарів під митним контролем.

Порядок надання складським об'єктам статусу «митний склад» та позбавлення такого статусу затверджений наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2012 № 835, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 03.08.2012 за № 1324/21636.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Відповідно до статті 5 розділу I ПКУ поняття, правила та положення, установлені ПКУ та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 розділу I ПКУ.

Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значеннях, встановлених іншими законами.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які визначені ПКУ.

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 розділу II ПКУ для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових

зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Підпунктом «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ визначено, що об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V ПКУ.

Постачання послуг – це будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Пунктами 186.2 – 186.4 статті 186 розділу V ПКУ визначено категорії послуг, місце постачання яких визначається залежно від місця реєстрації постачальника, або отримувача відповідних послуг, або від місця фактичного надання відповідних послуг.

Так, зокрема, відповідно до підпункту 186.2.1 пункту 186.2 статті 186 розділу V ПКУ місцем постачання послуг є місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном, а саме:

а) послуг, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг;

б) послуг із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;

в) послуг, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, у тому числі з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;

г) послуг із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших робіт і послуг, що пов'язані з рухомим майном.

Місцем постачання послуг, крім операцій, зазначених у пунктах 186.2 і 186.3 статті 186 розділу V ПКУ, є місце реєстрації постачальника (пункт 186.4 статті 186 розділу V ПКУ).

Таким чином, порядок оподаткування ПДВ операцій з постачання зазначених у зверненні послуг безпосередньо залежить від місця їх постачання.

Отже, оскільки зазначені у зверненні послуги відносяться до категорії послуг, перерахованих у підпункті 186.2.1 пункту 186.2 статті 186 розділу V ПКУ, то для цілей оподаткування ПДВ місцем постачання таких послуг є місце фактичного їх надання. Оскільки місцем фактичного надання зазначених у зверненні послуг є митна територія України, то операція товариства з постачання таких послуг клієнтам – нерезидентам є об'єктом оподаткування ПДВ.

Індивідуальна податкова консультація

від 26.02.2021

№ 722/ПК

Щодо повернення коштів помилково перерахованих контрагентом на рахунок у Системі електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ) Підприємства та особливостей визначення податкових зобов'язань Підприємством, у випадку зарахування таких коштів.

Підприємство, повідомляючи про помилкове перерахування контрагентом коштів на рахунок Підприємства в СЕА ПДВ, просить надати роз'яснення щодо порядку такого повернення та щодо визначення податкових зобов'язань Підприємством, у випадку перерахування контрагентом коштів на рахунок Підприємства в СЕА ПДВ.

Інформації щодо наявності договірних відносин із таким контрагентом та щодо здійснення постачання товарів/послуг у такому періоді, Підприємством не надано.

Щодо повернення коштів з рахунку Підприємства в СЕА ПДВ контрагенту Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Основні принципи функціонування СЕА ПДВ визначено статтею 200¹ Кодексу і пунктами 33, 34 і 34¹ підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу та регламентовано Порядком електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» (далі – Порядок № 569).

Рахунок у СЕА ПДВ – рахунок, відкритий автоматично на безоплатній основі платнику ПДВ в Державній казначейській службі України, на який перераховуються кошти відповідно до пункту 200¹.4 статті 200¹ Кодексу (пункт 4 Порядку № 569).

Відповідно до пункту 200¹.7 статті 200¹ Кодексу кошти, зараховані на рахунок в СЕА ПДВ, є коштами, які використовуються виключно у цілях, визначених пунктом 200¹.5 статті 200¹ Кодексу та погашення податкового боргу з ПДВ.

Відповідно до пункту 200^{1.5} статті 200¹ Кодексу з електронного рахунку платника перераховуються кошти до державного бюджету в сумі податкових зобов'язань з ПДВ, що підлягає сплаті за наслідками звітного податкового періоду, та на поточний рахунок платника податку за його заявою, яка подається до контролюючого органу у складі податкової звітності з ПДВ, у розмірі суми коштів, що перевищує суму задекларованих до сплати до бюджету податкових зобов'язань та суми податкового боргу з податку. При цьому перерахування коштів на поточний рахунок платника може здійснюватися у разі відсутності перевищення суми податку, зазначеної у складених податкових накладних, складених у звітному періоді та зареєстрованих у ЄРПН, над сумою податкових зобов'язань з податку за операціями з постачання товарів/послуг, задекларованих у податковій звітності з податку на додану вартість у цьому звітному періоді.

Пунктом 200^{1.6} статті 200¹ Кодексу передбачено, що у разі, якщо на дату подання податкової звітності з податку сума коштів на електронному рахунку платника податку перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої звітності, платник податку має право подати до контролюючого органу у складі такої податкової звітності заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню на поточний рахунок такого платника податку, реквізити якого платник зазначає в заяві, у сумі залишку коштів, що перевищує суму податкового боргу з податку та суму узгоджених податкових зобов'язань з податку.

Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21 (далі – Порядок № 21).

Згідно з пунктом 10 розділу III Порядку № 21, одним із додатків до декларації з ПДВ є Заява про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника (далі – Заява).

На суму податку, що відповідно до поданої заяви підлягає перерахуванню до бюджету або на поточний рахунок платника, на момент подання заяви зменшується значення суми податку, визначеної пунктом 200^{1.3} статті 200¹ Кодексу, шляхом зменшення на таку суму показника загальної суми поповнення рахунку в СЕА ПДВ з поточного рахунку платника (ΣПопРах).

Отже, у разі прийняття рішення платником податку про перерахування на поточний рахунок наявної на електронному рахунку суми коштів, що перевищує суму, яка підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої податкової декларації з ПДВ за наслідками звітного (податкового) періоду та суму податкового боргу з ПДВ, платник податку має право подати до контролюючого органу у складі такої податкової декларації з ПДВ заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню на поточний рахунок такого платника податку, реквізити якого платник зазначає в заяві.

При цьому Кодексом не передбачено перерахування коштів з рахунку в СЕА ПДВ одного платника на поточний або рахунок в СЕА ПДВ іншого платника.

Щодо визначення податкових зобов'язань Підприємством, у випадку перерахування контрагентом коштів на рахунок Підприємства в СЕА ПДВ

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 Кодексу для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 Кодексу.

Статтею 67 Господарського кодексу України визначено, що відносини підприємства з іншими підприємствами, організаціями, громадянами в усіх сферах господарської діяльності здійснюються на основі договорів. Підприємства вільні у виборі предмета договору, визначенні зобов'язань, інших умов господарських взаємовідносин, що не суперечать законодавству України.

Оскільки об'єктом оподаткування ПДВ, відповідно до підпунктів «а» та «б» пункту 185.1 статті 185 Кодексу, є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Кодексу, то на дату зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платнику податку – постачальнику, як оплату за такі товари/послуги, що підлягають постачанню, нараховуються податкові зобов'язання відповідно до статті 187 Кодексу.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений Кодексом термін (пункт 201.1 статті 201 Кодексу).

Таким чином, платник податку при отриманні коштів від іншої особи, з якою у такого платника наявні договірні відносини на предмет постачання товарів/послуг, зобов'язаний визначити податкові зобов'язання з ПДВ та скласти і зареєструвати в ЄРПН податкову накладну за такою операцією.

Одночасно на дату повернення коштів відповідно до пункту 192.1 статті 192 Кодексу підприємство повинно скласти розрахунок коригування до податкової накладної та зменшити податкові зобов'язання після реєстрації такого розрахунку коригування в ЄРПН отримувачем коштів.

При цьому, якщо у платника податку відсутні договірні відносини з особою від якої отримано кошти, у такому випадку обов'язок нарахування податкових зобов'язань з ПДВ у такого платника податку не виникає

В яких рядках декларації з ПДВ відображаються операції, пов'язані з визначенням податкових зобов'язань у зв'язку з анулюванням реєстрації платника ПДВ?

Відповідно до п. 184.7 ст. 184 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами і доповненнями (далі – ПКУ) у разі анулювання

реєстрації особи як платника податку, якщо товари/послуги, необоротні активи, суми податку по яких були включені до складу податкового кредиту, не були використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, такий платник податку в останньому звітному (податковому) періоді не пізніше дати анулювання його реєстрації як платника податку зобов'язаний визначити податкові зобов'язання по таких товарах/послугах, необоротних активах виходячи із звичайної ціни відповідних товарів/послуг чи необоротних активів, крім випадків анулювання реєстрації як платника податку внаслідок реорганізації платника податку шляхом приєднання, злиття, перетворення, поділу та виділення відповідно до закону.

Порядок заповнення і подання податкової звітності з ПДВ затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 р. 'за № 159/28289 із змінами і доповненнями (далі – Порядок № 21).

Згідно з п. 9 розд. III Порядку № 21 у складі податкової декларації з ПДВ (далі – декларація) подаються передбачені Порядком № 21 додатки.

Пунктом 3 розд. V Порядку № 21 передбачено, що у разі формування суми податкових зобов'язань за звітний (податковий) період на підставі податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) на дату подання декларації, відомості про такі податкові накладні зазначаються у таблиці 1.1 додатка 1 «Відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування» (Д1) до декларації (далі – додаток 1).

Операції, пов'язані з визначенням податкових зобов'язань у зв'язку з анулюванням реєстрації платника ПДВ, відображаються у рядках 4.1, 4.2 та/або 4.3 декларації. При цьому, якщо на дату подання декларації в ЄРПН не зареєстровано податкові накладні, складені за такими операціями, відомості них зазначаються у таблиці 1.1 додатка 1.

Яким чином виправити помилку, допущену у додатку 1 «Відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування» (Д1) до податкової декларації з ПДВ, яка вплинула/не вплинула на числові показники податкової декларації з ПДВ?

Відповідно до п. 50.1 ст. 50 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) та п. 1 розд. IV Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289 із змінами і доповненнями (далі – Порядок № 21), у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 ПКУ) платник податку самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації з ПДВ (далі – декларація), він зобов’язаний надіслати уточнюючий розрахунок податкових зобов’язань з податку на додану вартість у зв’язку з виправленням самостійно виявлених помилок (далі – уточнюючий розрахунок) до такої декларації за формою, встановленою на дату подання уточнюючого розрахунку.

У разі виправлення помилок у рядках поданої раніше декларації, до яких повинні додаватися додатки, до уточнюючого розрахунку повинні бути додані відповідні додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників (п. 3 розд. IV Порядку № 21).

Додаток 1 «Відомості про суми податку на додану вартість, зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування до податкових накладних, не зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування» (Д1) (далі – Додаток 1) є складовою декларації, який додається до неї у разі заповнення рядків 4.1.1, 4.2.1, 4.3.1, 6.1, 6.2 та 7 декларації та за наявності подій, які підлягають відображенню ньому.

Враховуючи те, що подання уточнюючого розрахунку є одним із способів виправлення платником податку самостійно виявлених помилок у показниках раніше поданої декларації та оскільки Додаток 1 є складовою такої декларації, то виправлення помилок, що виникли при його заповненні, здійснюється шляхом подання уточнюючого розрахунку, до якого додається Додаток 1 з відміткою «уточнюючий». В такому уточнюючому розрахунку у відповідних рядках:

до графі 4 переносяться показники декларації, Додаток 1 до якої уточнюється;

до графі 5 – всі відповідні показники декларації з урахуванням виправлених помилок;

у графі 6 відображається різниця між значенням графі 5 і графі 4 («+»/«-»).

У випадку, якщо значення графи 5 відповідає значенню графи 4, графа 6 не заповнюється.

Додаток 1 з відміткою «уточнюючий» заповнюється наступним чином:

в першому рядку повторюється помилковий запис, при цьому вартісні показники вказуються зі знаком «-» (тобто сторнуються);

у другому рядку – вказується правильний запис.

При цьому, якщо помилка, допущена у Додатку 1, не вплинула на числові показники декларації, в «уточнюючому» Додатку 1 підсумкові рядки «Усього за звітний (податковий) період», не заповнюються.

Якщо така помилка вплинула на числові показники декларації, в «уточнюючому» Додатку 1 у підсумкових рядках «Усього за звітний (податковий) період» числові показники відображаються на суму уточнення (збільшення або зменшення) з відповідним знаком та відповідають даним з колонки 6 уточнюючого розрахунку.