

АК «ЦЕНТР ПРОФЕСІЙНОГО АУДИТУ», ТОВ

ПРАКТИЧНИЙ СЕМІНАР

ЗБІРНИК ситуаційних задач

21 Червня 2013
м. Київ

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Ситуація 1.

Між підприємством А (Продавець) та підприємством Б (покупець) укладено договір про надання послуг.

Договірна ціна послуг -100000 грн., крім того ПДВ 20000,00 Всього з урахуванням ПДВ 120000,00 грн.

10.01.2013 Акт виконаних робіт на суму 120000,00 грн. з урахуванням ПДВ.

10.01.2013 Продавцем виписана та зареєстрована податкова накладна на суму 120000,00 грн. (ПДВ 20000,00 грн.)

12.01.2013 надійшли кошти від покупця на суму 180000,00 грн. з урахуванням ПДВ. Призначення платежу – «За послуги згідно з Актом виконаних робіт». Отже, помилково перераховано 60000,00 грн.

12.01.2013 продавець виписав та зареєстрував податкову накладну на суму 60000,00 в т.ч ПДВ 10000,00 грн.

15.01.2013 року надійшов лист від покупця про те, що ним помилково перераховано 60000,00 грн. з проханням повернути помилково перераховані кошти.

16.01.2013 року на підставі листа Продавець повернув Покупцю помилково перераховані кошти на підставі отриманого листа.

Питання:

1. Яким чином, відкоригувати суму податкових зобов'язань, що були помилково нараховані на підставі помилково виписаної податкової накладної на суму ПДВ 10000,00 грн. Жодна із наступних операцій не мали місце:
 - зміна суми компенсації;
 - зміна кількості;
 - повернення передоплати.Вказати чіткий механізм з покроковим заповненням граф та рядків документів, завдяки котрим буде зроблено коригування;
2. Як повинен був вчинити бухгалтер на дату отримання платежу 180000,00 грн., сума якого була помилковою і не відповідала ані договірній ціні ані сумі визначеній у Акті?
3. У разі якщо би бухгалтер не виписав другу податкову накладну на суму 60000,00 грн., навести чіткі аргументи на користь того, щоб дата отримання помилково перерахованих коштів 12.01.2013 не була визнана датою виникнення податкових зобов'язань зі сплати ПДВ на суму 10000,00 грн.

Матеріали відповіді 1 :

Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Правління Національного банку України
від 21 січня 2004 р. N 22

неналежний отримувач - особа, якій без законних підстав зарахована сума переказу на її рахунок або видана їй у готівковій формі;

неналежний платник - особа, з рахунку якої помилково або неправомірно переказана сума коштів;

помилкове списання/зарахування коштів - списання/зарахування коштів, унаслідок якого з вини банку або клієнта відбувається їх списання з рахунку неналежного платника та/або зарахування на рахунок неналежного отримувача;

Відповідно до п. 2.35 Інструкції № 22 кошти, помилково зараховані на рахунок неналежного одержувача, повинні повертатися ним у строки, встановлені чинним законодавством. Указ Президента України «Про заходи щодо нормалізації платіжної дисципліни в народному господарстві України» від 16.03.95 р. № 227 – єдиний чинний нормативний документ, яким визначаються строки повернення помилково перерахованих платником коштів. Так, згідно із ст. 6 цього Указу гроші потрібно повернути платникові протягом п'яти днів від дня зарахування їх на рахунок неналежного одержувача.

Оскільки такі кошти одержувачеві не належать, немає і причин щось змінювати в податковому обліку у зв'язку з їх зарахуванням на рахунок та поверненням. Питання тільки в тому, як довести контролюючим органам, що одержувач неналежний. Часом це зробити дуже складно, особливо коли гроші надійшли від контрагента, з яким є постійні господарські відносини. Отже, аби уникнути подібних труднощів, дуже важливо повернути гроші вчасно.

Також не зайвим буде обмінятися пояснювальними листами із платником. Лист краще надіслати як рекомендований із повідомленням.

Відповідно до п. 2.35 Інструкції № 22 кошти, помилково зараховані на рахунок неналежного одержувача, повинні повертатися ним у строки, встановлені чинним законодавством. Указ Президента України «Про заходи щодо нормалізації платіжної дисципліни в народному господарстві України» від 16.03.95 р. № 227 – єдиний чинний нормативний документ, яким визначаються строки повернення помилково перерахованих платником коштів. Так, згідно із ст. 6 цього Указу гроші потрібно повернути платникові протягом п'яти днів від дня зарахування їх на рахунок неналежного одержувача.

Оскільки такі кошти одержувачеві не належать, немає і причин щось змінювати в податковому обліку у зв'язку з їх зарахуванням на рахунок та поверненням. Питання тільки в тому, як довести контролюючим органам, що одержувач неналежний. Часом це зробити дуже складно, особливо коли гроші надійшли від контрагента, з яким є постійні господарські відносини. Отже, аби уникнути подібних труднощів, дуже важливо повернути гроші вчасно.

Також не зайвим буде обмінятися пояснювальними листами із платником. Лист краще надіслати як рекомендований із повідомленням. Касовий чек (розрахункова квитанція) з пошти і повідомлення про одержання адресатом листа – це додатковий доказ того, що отримані й повернуті кошти дійсно випадково виявилися на банківському рахунку неналежного одержувача.

Податковий Кодекс (Витяг)

192.1. Якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню.

ПОРЯДОК заповнення податкової накладної ЗАТВЕРДЖЕНО Наказ Міністерства фінансів України 01.11.2011 N 1379 (Витяг)

18. У разі здійснення коригування сум податкових зобов'язань відповідно до статті 192 розділу V Кодексу постачальник товарів/послуг виписує розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (далі - розрахунок коригування) за формою згідно з додатком 2 до податкової накладної.

Порядок складання, реєстрації, зберігання розрахунку коригування аналогічний порядку, передбаченому для податкових накладних.

Номер розрахунку коригування присвоюється відповідно до його номера в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних.

19. Оригінал розрахунку коригування надається покупцю товарів/послуг. Копія залишається у продавця.

Якщо розрахунок коригування складається платником податку до податкової накладної, яка відповідно до пункту 201.10 статті 201 розділу V та пункту 11 підрозділу 2 розділу XX Кодексу підлягає

реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, такий розрахунок надається покупцю тільки після його реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних.

У разі якщо розрахунок коригування складається на суму податку на додану вартість, яка перевищує суму, передбачену пунктом 11 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, такий розрахунок підлягає реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних лише після реєстрації в ньому накладної, до якої виписується цей розрахунок.

20. На підставі вказаного розрахунку отримувач товарів/послуг здійснює коригування податкового кредиту відповідно до статті 192 розділу V Кодексу (за умови дотримання положень законодавчих актів щодо віднесення сум до податкового кредиту) з обов'язковим відображенням зазначених коригувань у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних (з від'ємним чи позитивним значенням).

21. На титульному аркуші розрахунку коригування вказується, до якої податкової накладної та за яким договором вносяться зміни.

22. Розрахунок коригування складається виключно продавцем - особою, яка є платником податку, філією чи структурним підрозділом, якому делеговано право виписки податкової накладної (відповідно до пункту 2 цього Порядку), особою, яка веде облік результатів під час виконання договорів про спільну діяльність та відповідальна за утримання та внесення податку до бюджету, особою - управителем майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість при здійсненні господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управлінні за договорами управління майном, та покупцем - отримувачем послуги, наданої йому нерезидентом, місце постачання якої розташоване на митній території України, з обов'язковим включенням зазначених коригувань до зміни податкових зобов'язань та одночасним відображенням у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних з від'ємним чи позитивним значенням.

23. У разі здійснення коригування сум податкових зобов'язань за операціями з постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, у графі 4 розрахунку коригування вказується код таких товарів згідно з УКТ ЗЕД.

24. Показники у графах 7, 8, 10 - 12 розрахунку коригування заповнюються у вартісному виразі відповідно до правил ведення бухгалтерського обліку.

25. У графі 7 вказується фактична ціна без врахування податку на додану вартість, за якою раніше було здійснено постачання.

26. У графі 8 вказується сума різниці між ціною домовленості без податку на додану вартість та фактичною ціною без податку на додану вартість, за якою здійснено постачання.

Дата коригування	Причина коригування	Номенклатура товарів/послуг, вартість чи кількість яких коригується	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Одиниця виміру	Коригування кількості		Коригування вартості		Підлягають коригуванню обсяги без урахування ПДВ, що		
					зміна кількості, об'єму, обсягу (-) (+)	ціна постачання товарів/послуг	зміна ціни (-) (+)	кількість постачання товарів/послуг	оподатковуються за основною ставкою (-) (+)	оподатковуються за нульовою ставкою (-) (+)	звільнені від ПДВ (-) (+)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Усього											
Сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту										X	X

Ситуація 2.

Дата виписки податкової накладної 30.04.2013 року. На кінцеву дату подачі декларації за звітний період квітень - 20.05.2013 року, покупець не отримав податкову накладну у оригінальному вигляді. Покупець отримав податкову накладну 22.05.2013 року. Податкова накладна була включена до складу податкового кредиту травня місяця, тобто того звітного періоду у якому вона була отримана а не того податкового періоду коли вона була виписана.

Позиція контролюючого органу:

Контролюючий орган на підставі 11 абзацу п.201.10 ст.201 Податкового кодексу стверджує, що у покупця було достатньо підстав, часу та можливостей для того щоб отримати податкову накладну на вимогу від Продавця. У разі якщо податкова накладна, яка виписана у квітні, не була отримана до дати складання звітності 20.05.2013 року Продавець мав право додати до податкової декларації Заяву зі скаргою на такого постачальника, що служило б підставою для включення суми податку до складу податкового кредиту саме квітня. Оскільки, податкова накладна не була надана своєчасно Продавцем а Покупцем заява зі скаргою не була подана, відповідно такий покупець не має права на включення сум ПДВ до складу будь-якого іншого податкового періоду іншого аніж той у якому він мав право подати Заяву зі скаргою.

При цьому надано роз'яснення, що абзац 3 п.198.6 ст.198 стосується тих випадків коли податкові накладні були отримані своєчасно продавцем проте не включені до складу податкового кредиту за власним бажанням Покупця. Під словом «своєчасність» розуміється термін який надає право Покупцю включити до складу податкового кредиту суму ПДВ у періоді коли вона була виписана. У даному випадку податкова накладна була отримана покупцем несвоєчасно і відповідно, Платник був позбавлений права на включення до складу податкового кредиту суму ПДВ у тому періоді коли була виписана податкова накладна. З метою захисту прав Покупця передбачений механізм подачі Заяви зі скаргою на постачальника саме у тому звітному періоді коли була виписана податкова накладна. Оскільки, Покупець не скористався зазначеним вище правом, Покупець втрачає право на податковий кредит.

Питання:

Надати чіткий перелік аргументів які б спростовували висновки контролюючих органів, якщо такі є?

Чи має право Покупець подати скаргу у червні разом з декларацією за звітний період травень у зв'язку з відсутністю податкової накладної яка була виписана у квітні?

Надати рекомендації як діяти бухгалтеру у таких ситуаціях ?

Матеріали відповіді 2:

Податковий Кодекс (Витяг)

198.6. Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 цього Кодексу.

У разі коли на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеними цим пунктом документами, платник податку несе відповідальність відповідно до цього Кодексу.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складання податкової накладної.

201.10.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ НАКАЗ

від 16 лютого 2012 року N 127

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо окремих питань відображення у податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних, виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту

Питання 9. У яких випадках може бути сформований податковий кредит на підставі податкових накладних, які виписані у податкових періодах, що передують звітному?

Відповідь. З дати набрання чинності Кодексом платник податку має право сформувати податковий кредит звітного періоду на підставі податкових накладних, які взяті на облік у поточному звітному періоді, але виписані у податкових періодах, що передують звітному, в таких випадках:

1. Податкові накладні, взяті на облік у звітному періоді, з дати виписки яких не минуло 365 календарних днів (тобто до реєстру отриманих податкових накладних за травень 2011 року могли бути включені податкові накладні, виписані продавцем не раніше травня 2010 року; до реєстру отриманих податкових накладних за березень 2012 року відповідно можуть бути включені податкові накладні, виписані продавцем не раніше березня 2011 року) - загальне правило;
2. Податкові накладні, отримані протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку, незалежно від дати отримання від постачальника товарів/послуг, але з урахуванням строків давності, - для платників, які застосовують касовий метод;
3. Податкові накладні, отримані при одержанні права власності на заставне майно з метою подальшого продажу, - якщо у звітному періоді відбувся продаж такого майна, - для банківських установ.

В таких випадках не вимагається документального підтвердження причин отримання податкових накладних у періодах, наступних за періодом, в якому вони були виписані, а суми податку відображаються у реєстрі отриманих податкових накладних поточного звітного періоду та у складі податкового кредиту звітного періоду (рядок 10.1 декларації).

Такі ж правила з дати набрання чинності Кодексом застосовуються і до розрахунків коригування до податкових накладних, на підставі яких здійснюється коригування податкового кредиту.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ
від 17.11.2011 р. N 6451/7/15-3117-10

Державній податковій адміністрації в Київській області

Лист відкликано
(згідно з листом Державної податкової служби України
від 21 листопада 2012 року N 9455/0/71-15-3117)

Державна податкова служба України розглянула лист Державної податкової адміністрації в Київській області від 14.10.2011 N 8824/8/23-409/637 щодо порядку включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту на підставі податкових накладних, що підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, та повідомляє.

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше;

дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Податкова накладна (згідно з пунктом 201.7 статті 201 Кодексу) виписується на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) та підлягає реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Єдиний реєстр), яка здійснюється платником податку - продавцем не пізніше двадцяти календарних днів, наступних за датою їх виписки, згідно з абзацом другим пункту 201.10 статті 201 Кодексу (з урахуванням вимог пункту 11 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

Відповідно до пункту 198.6 статті 198 Кодексу не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними або оформлені з порушенням вимог.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та порушення порядку заповнення податкової накладної позбавляє покупця права на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період (абзац дев'ятий пункту 201.10 статті 201 Кодексу).

Таким чином, податкова накладна, заповнена без порушень порядку її заповнення та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлені строки, дає право на включення зазначених в ній сум податку на додану вартість до складу податкового кредиту покупця:

- у тому податковому періоді, в якому відбулася перша з подій, визначених пунктом 198.2 статті 198 Кодексу, - у разі отримання її у такому податковому періоді;

- у тому податковому періоді, в якому податкова накладна була отримана покупцем, з урахуванням того, що зазначене право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати виписки такої податкової накладної, - у разі отримання її із запізненням в інших податкових періодах.

Якщо ж податкова накладна заповнена з порушеннями або вона не зареєстрована в Єдиному реєстрі протягом встановленого для такої реєстрації терміну, платник податку - покупець включає до складу податкового кредиту податкової декларації за відповідний звітний період суми податку на додану вартість, зазначені в такій накладній, за умови подання разом із такою декларацією заяви із скаргою на постачальника (додаток 8 до податкової декларації з податку на додану вартість). До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку

з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг (пункт 201.10 статті 201 Кодексу).

Отже, заява із скаргою на постачальника подається лише з податковою декларацією за той звітний період, у якому платник включив суму податку до складу податкового кредиту.

Заступник Голови
С. І. Лекарь

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 16.01.2013 р. N 721/6/15-3115

Про розгляд звернення

Державна податкова служба України розглянула лист стосовно деяких питань оподаткування податком на додану вартість та повідомляє.

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Податкову накладну, яка містить обов'язкові реквізити, передбачені пунктом 201.1 статті 201 Кодексу, підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою, платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу.

Пунктом 201.4 статті 201 Кодексу передбачено, що податкова накладна складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця.

Так, згідно пункту 187.1 статті 187 Кодексу 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.

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця (пункт 201.6 статті 201 Кодексу).

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

Згідно пункту 201.10 статті 201 Кодексу податкова накладна видається та реєструється в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН здійснюється не пізніше п'ятнадцяти календарних днів, наступних за датою їх складання.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в ЄРПН та/або порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Форми податкової звітності з податку на додану вартість та Порядок їх заповнення і подання (далі - Порядок), затверджені наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. N 1492, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 20.12.2011 р. за N 1490/20228.

Відповідно до пункту 13 розділу III Порядку у складі декларації з податку на додану вартість подаються передбачені Порядком додатки.

Так, форма Заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) передбачена додатком 8 до податкової декларації з податку на додану вартість (додатком 5 - для декларації (скороченої) та декларації (спеціальної); додатком 4 - для декларації (переробного підприємства)).

Отже, у разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН платник податку - покупець може скористатись правом на віднесення сум податку до податкового кредиту на підставі Заяви про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в ЄРПН) у випадку подання такої Заяви за встановленою формою разом з податковою декларацією за звітний (податковий) період, в якому така накладна була складена (мала бути складена). При цьому до такої заяви обов'язково повинні бути додані копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Заступник Голови
А. П. Ігнатов

Ситуація 3

Покупець керуючись п.201.10 ст. 201 ПК сумлінно подавав заяви зі скаргою на своїх постачальників у зв'язку з відсутністю податкових накладних або у зв'язку з порушенням порядку їх заповнення та у зв'язку з порушенням порядку їх реєстрації. Підприємству прийшло повідомлення про початок проведення планової комплексної перевірки за 10 днів до її початку.

Питання:

Чи зобов'язане підприємство на дату проведення перевірки отримати і надати для перевірки відсутні податкові накладні, виправлені накладні чи правильно зареєстровані податкові накладні по яким були надані відповідні заяви зі скаргами у відповідні звітні періоди?

Матеріали відповіді 3:

Податковий Кодекс (Витяг)

198.6. Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 цього Кодексу.

У разі коли на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеними цим пунктом документами, платник податку несе відповідальність відповідно до цього Кодексу.

Ситуація 4

Підприємство А уклало договір з нерезидентом Б виробником обладнання. Предмет договору - підприємство А зобов'язується за дорученням нерезидента Б проводити на території України гарантійні ремонти обладнання та заміни деталей покупцям підприємства Б з використанням запчастин, які нерезидент надсилає підприємству А безкоштовно.

Питання:

Під час розмитнення запчастин, що ввозяться на митну територію України безкоштовно підприємство А сплачує ПДВ виходячи з митної вартості таких запчастин.

Чи має право Підприємство А на включення до складу податкового кредиту суму сплаченого на митницю ПДВ?

Матеріали відповіді 4 :

Податковий Кодекс (Витяг)

186.2. Місцем постачання послуг є:

186.2.1. 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;

186.2.2. фактичне місцезнаходження нерухомого майна, у тому числі що будується, для тих послуг, які пов'язані з рухомим майном:

а) послуг агентств нерухомості;

б) послуг з підготовки та проведення будівельних робіт;

в) інших послуг за місцезнаходженням нерухомого майна, у тому числі що будується;

186.2.3. місце фактичного надання послуг у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуги, що надаються для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів.

186.3. Місцем постачання зазначених у цьому пункті послуг вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання. До таких послуг належать:

а) надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, у тому числі за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів (вуглецевих одиниць);

б) рекламні послуги;

в) консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем;

г) надання персоналу, у тому числі якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця;

г) надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;

д) телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за допомогою дротових, супутникових, стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, включаючи відповідне надання або передання права на використання можливостей такого передавання, поширення або приймання, у тому числі надання доступу до глобальних інформаційних мереж;

е) послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;

є) надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;

ж) надання транспортно-експедиторських послуг.

186.4. Місцем постачання послуг є місце реєстрації постачальника, крім операцій, зазначених у пунктах 186.2 і 186.3 цієї статті.

198.2. Датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше;

дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з пунктом 187.8 статті 187 цього Кодексу, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України - дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями, що були включені отримувачем таких послуг до податкової декларації попереднього періоду.

198.3. Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;

придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЛИСТ

від 25.10.2011 р. N 4261/6/15-3415-04

Підприємство імпортувало обладнання, яке використовує у власній господарській діяльності в оподатковуваних ПДВ операціях. Нерезидент в межах виконання гарантійних зобов'язань безоплатно постачає запчастини до цього обладнання для заміни дефектних і тих, що вийшли з ладу. При розмитненні таких запчастин підприємство сплачує ПДВ. Чи має право підприємство на податковий кредит по ПДВ при імпорті гарантійних запчастин?

Згідно з підпунктом "в" пункту 185.1 статті 185 розділу V Кодексу ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту (далі - імпорт) є об'єктом оподаткування ПДВ.

А тому операції з ввезення (імпорту) запчастин до обладнання в межах гарантійних зобов'язань для заміни дефектних і тих, що вийшли з ладу, є об'єктом оподаткування ПДВ.

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 розділу V Кодексу для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями згідно з пунктом 187.8 статті 187 розділу V Кодексу.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (пункт 201.12 статті 201 розділу V Кодексу).

Враховуючи викладене, сума ПДВ, сплачена за імпортними запчастинами під час проведення митних процедур, що підтверджено вантажною митною декларацією, може бути віднесена до податкового кредиту платника податку за умови виконання вимог, встановлених статтею 198 розділу V Кодексу.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ
від 27.03.2012 р. N 5434/6/23-50.0114

ДПСУ розглянула лист товариства щодо права платника включити до складу податкового кредиту суму ПДВ, сплачену при імпорті безоплатно отриманої від нерезидента продукції, яка в подальшому безоплатно буде розповсюджена на митній території України, і повідомляє таке.

Відповідно до п. 198.3 ст. 198 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (п. 201.12 ст. 201 Кодексу).

Згідно із п. 198.2 ст. 198 Кодексу для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями згідно з п. 187.8 ст. 187 Кодексу.

Відповідно до п. 190.1 ст. 190 Кодексу базою оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України є договірна (контрактна) вартість, але не менша митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, за винятком ПДВ, що включаються до ціни товарів/послуг згідно із законом.

Таким чином, ПДВ, сплачений при імпорті безоплатно отриманих товарів, обчислений відповідно до вимог податкового і митного законодавства, включається до складу податкового кредиту платника податку за умови використання імпортованих товарів в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

При цьому згідно з пп. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 Кодексу господарська діяльність - діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема, за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Відповідно до пп. 139.1.1 п. 139.1 ст. 139 Кодексу витрати на розповсюдження подарунків (крім витрат, пов'язаних із провадженням рекламної діяльності, які регулюються нормами пп. 140.1.5 п. 140.1 ст. 140 Кодексу) є витратами, не пов'язаними з провадженням господарської діяльності.

Оскільки витрати на придбання товарів, які розповсюджуються у якості подарунків третім особам, є витратами, не пов'язаними з провадженням господарської діяльності, то сума ПДВ, сплачена (нарахована) у зв'язку з придбанням таких товарів, не включається до складу податкового кредиту.

Заступник Голови
А. Ігнатов

від 12.12.2012 р. N 11.1/1.2-12.2/13948-ЕП

Начальникам митних органів

Додатково див. лист
Державної митної служби України
від 18.12.2012 року N 11.1/1.2-12.2/14118-ЕП

У зв'язку із запитами суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та відповідно до листа Міністерства фінансів України від 07.11.2012 N 31-08170-10-24/26728 Державною митною службою України опрацьовано питання надання митним органам забезпечення сплати митних платежів при поміщенні товарів у митні режими експорту, реекспорту, тимчасового вивезення, переробки за межами митної території. За результатами опрацювання зазначеного питання повідомляємо.

Частиною шостою статті 96 глави 17 Митного кодексу України (далі - Кодекс) встановлено, що при вивезенні за межі митної території України товарів, поміщених у митні режими експорту, реекспорту, тимчасового вивезення, переробки за межами митної території, положення цієї глави застосовуються з моменту початку переміщення зазначених товарів з митного органу відправлення і до моменту пред'явлення їх митному органу призначення.

Частиною першою статті 305 Кодексу встановлено, що у випадках, визначених цим Кодексом, виконання зобов'язань осіб, що впливають з митних процедур, забезпечуються шляхом надання митним органам забезпечення сплати митних платежів у способи, передбачені для відповідної митної процедури.

Згідно з частиною четвертою статті 286 товари, поміщені у митний режим експорту, оподатковуються вивізним митом у випадках, встановлених законом. Відповідно до частини другої статті 83 Кодексу для поміщення товарів у митний режим експорту особа, на яку покладається дотримання вимог митного режиму, повинна, зокрема, сплатити митні платежі, якими відповідно до закону обкладаються товари під час вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту.

Частиною тринадцятою статті 286 Кодексу встановлено, що товари, поміщені у митний режим переробки за межами митної території, оподатковуються вивізним митом відповідно до глави 24 цього Кодексу. Відповідно до частини другої статті 164 поміщення товарів у митний режим переробки за межами митної території в установлених законом випадках здійснюється зі сплатою вивізного мита.

Згідно з частиною восьмою статті 286 Кодексу до товарів, поміщених у митний режим тимчасового вивезення, застосовується умовне повне звільнення від оподаткування вивізним митом при дотриманні вимог та обмежень, встановлених главою 19 цього Кодексу.

З огляду на зазначене, при переміщенні митною територією України товарів, поміщених у митні режими експорту, переробки за межами митної території та тимчасового вивезення, необхідність надання митним органам забезпечення сплати митних платежів не впливає з норм Кодексу.

Разом з цим відповідно до частини п'ятої статті 286 Кодексу товари, поміщені у митний режим реекспорту, звільняються від оподаткування вивізним митом, якщо інше не передбачено законом, при дотриманні вимог та обмежень, встановлених главою 16 цього Кодексу.

Слід зазначити, що згідно з положеннями Кодексу у митний режим реекспорту поміщаються іноземні товари, за винятком товарів, що реекспортуються відповідно до пункту 5 частини першої статті 86 Кодексу.

Враховуючи викладене вище, при поміщенні у митний режим реекспорту товарів, визначених Переліком, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 N 461, надання

митним органам забезпечення сплати митних платежів, що підлягали б сплаті при випуску таких товарів у вільний обіг на митній території України, є обов'язковим, крім випадку, передбаченого пунктом 5 частини першої статті 86 Кодексу.

Т. в. о. Голови Служби
О. М. Дороховський

Митний кодекс (Витяг)

Стаття 86. Умови поміщення товарів у митний режим реекспорту

1. Митний режим реекспорту може бути застосований до товарів, які при ввезенні на митну територію України мали статус іноземних та:

1) після ввезення на митну територію України перебували під митним контролем та не були поміщені у митний режим (у тому числі у зв'язку з обмеженнями чи заборонами щодо ввезення таких товарів на митну територію України);

2) були поміщені у митний режим тимчасового ввезення та вивозяться за межі митної території України у тому самому стані, в якому вони були ввезені на митну територію України, крім природних змін їх якісних та/або кількісних характеристик за нормальних умов транспортування та зберігання, а також змін, що допускаються у разі використання таких товарів у митному режимі тимчасового ввезення;

3) були поміщені у митний режим переробки на митній території та вивозяться за межі митної території України у тому самому стані, в якому вони були ввезені на митну територію України, крім природних змін їх якісних та/або кількісних характеристик за нормальних умов транспортування та зберігання, або у вигляді продуктів їх переробки;

4) були поміщені у митний режим митного складу та вивозяться за межі митної території України у тому самому стані, в якому вони були ввезені на митну територію України, крім природних змін їх якісних та/або кількісних характеристик за нормальних умов транспортування та зберігання;

5) були поміщені у митний режим імпорту і повертаються нерезиденту - стороні зовнішньоекономічного договору, згідно з яким ці товари поміщувалися у цей режим, у зв'язку з невиконанням (неналежним виконанням) умов цього договору або з інших обставин, що перешкоджають його виконанню, якщо ці товари:

а) вивозяться протягом шести місяців з дати поміщення їх у митний режим імпорту;

б) перебувають у тому самому стані, в якому вони були ввезені на митну територію України, крім природних змін їх якісних та/або кількісних характеристик за нормальних умов транспортування, зберігання та використання (експлуатації), внаслідок якої були виявлені недоліки, що спричинили реекспорт товарів;

б) визнані помилково ввезеними на митну територію України.

2. Товари, зазначені у частині першій цієї статті, можуть бути також поміщені у митний режим реекспорту, якщо:

1) під час перебування таких товарів на митній території України вони піддавалися операціям, необхідним для їх збереження, а також технічному обслуговуванню чи ремонту, необхідність у яких виникла під час перебування на митній території України;

2) стан таких товарів змінився внаслідок аварії або дії обставин непереборної сили за умови підтвердження факту аварії або дії обставин непереборної сили у порядку, встановленому

центральною виконавчою владою, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів;

3) у митний режим реекспорту поміщується лише частина товарів, раніше ввезених на митну територію України.

3. У митний режим реекспорту також поміщуються товари, що перебували у митному режимі вільної митної зони, безмитної торгівлі та вивозяться за межі митної території України.

4. Для поміщення товарів у митний режим реекспорту особа, на яку покладається дотримання вимог митного режиму, повинна:

- 1) подати митному органу, що здійснює випуск товарів, документи на такі товари;
- 2) надати митному органу документи та відомості, необхідні для ідентифікації товарів, що реекспортуються;
- 3) у випадках, встановлених законодавством, подати митному органу дозвіл на проведення зовнішньоекономічної операції з реекспорту цих товарів.

Стаття 301. Повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів

1. Повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів здійснюється відповідно до Бюджетного та Податкового кодексів України.

2. У разі виявлення факту помилкової та/або надмірної сплати митних платежів митний орган не пізніше одного місяця з дня виявлення такого факту зобов'язаний повідомити платника податків про суми надміру сплачених митних платежів.

3. Помилково та/або надміру зараховані до державного бюджету суми митних платежів повертаються з державного бюджету в порядку, визначеному центральною виконавчою владою, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів.

4. Якщо надмірна сплата сум митних платежів сталася внаслідок помилки з боку посадових осіб митного органу, повернення надміру сплачених сум митних платежів здійснюється у першочерговому порядку.

5. Повернення сум відповідних митних платежів здійснюється також у разі, якщо:

1) законом передбачено повернення сум сплаченого мита при поміщенні товарів у митний режим реімпорту або у митний режим реекспорту відповідно до розділу V цього Кодексу, а також в інших випадках, визначених цим Кодексом;

2) у випадках та в порядку, визначених цим Кодексом, здійснюється зміна раніше заявленого митного режиму, якщо суми митних платежів, належних до сплати при поміщенні товарів у новий митний режим, є меншими, ніж суми митних платежів, сплачених при поміщенні їх у попередній митний режим;

3) відновлюється режим найбільшого сприяння, вільної торгівлі;

4) митну декларацію змінено або визнано недійсною;

5) у товарах, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за її межі, виявлено дефекти або вони якимось іншим чином не відповідають погодженим специфікаціям, за умови, що ці товари не ремонтувалися і не використовувалися відповідно на території України та за її межами (крім операцій, необхідних для виявлення дефектів або невідповідності) і повертаються протягом строку, визначеного підпунктом "а" пункту 3 частини другої статті 78 цього Кодексу;

6) платником податків подано митному органу документи, які підтверджують наявність у нього на день подання митному органу митної декларації для митного оформлення права на звільнення від сплати митних платежів.

6. Повернення сум митних платежів у випадках, передбачених частиною п'ятою цієї статті, здійснюється у тому самому порядку, що і повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів за заявою платника податків за умови, що така заява подається не пізніше одного року з дня, наступного за днем виникнення обставин, що тягнуть за собою повернення сплачених сум митних платежів.

7. Повернення сплачених сум митних платежів здійснюється у валюті України. Якщо сплата або стягнення митних платежів здійснювалася в іноземній валюті, повернення сум митних платежів здійснюється за курсом Національного банку України, встановленим на день, коли відбулася їх сплата.

8. Повернення не здійснюється:

1) якщо сума митних платежів, що підлягає поверненню, не перевищує 20 гривень;

2) в інших випадках, встановлених Податковим кодексом України.

Податковий кодекс (Витяг)

Стаття 43. Умови повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань

43.1. Помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику відповідно до цієї статті та статті 301 Митного кодексу України, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу.

43.2. У разі наявності у платника податків податкового боргу, повернення помилково та/або надміру сплаченої суми грошового зобов'язання на поточний рахунок такого платника податків в установі банку або шляхом повернення готівковими коштами за чеком, у разі відсутності у платника податків рахунку в банку, проводиться лише після повного погашення такого податкового боргу платником податків.

43.3. Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються органом державної податкової служби на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний календарний рік шляхом проведення перерахунку за загальним річним оподаткуванням доходом платника податку) протягом 1095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми.

43.4. Платник податків подає заяву на повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань у довільній формі, в якій зазначає напрям перерахування коштів: на поточний рахунок платника податків в установі банку; на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів; контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету; повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

43.5. Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, протягом п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Контролюючий орган несе відповідальність згідно із законом за несвоєчасність передачі органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету.

Ситуація 6

Компанія придбала у нерезидента ліцензії на право використання програмного продукту, що ідентифікується як нематеріальний актив. Ключ доступу до програмного продукту передається від розробника до клієнта в електронному вигляді шляхом доступу через Інтернет мережу. В документальному вигляді сторони підписують Акт прийому-передачі нематеріального активу.

Панує думка, що Код «УКТ ЗЕД» проставляється на товар, устаткування в тому випадку коли він фізично перетинає кордон.

Оскільки ліцензії та ключі передаються від розробника до клієнта в електронному вигляді код «УКТ ЗЕД» не проставляється

Питання?

Прокоментуйте вищезазначену думку.

Чи вважається придбання іноземних нематеріальних активів за допомогою мережі Інтернет ввезенням товарів на митну територію України?»

Чи потрібно проставляти код УКТ ЗЕД на нематеріальний актив і як технічно це виконати?

Матеріали відповіді 6 :

Перелік ставок ввізного мита, систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД)

Розділ	Назва	Група	Назва
I	Живі тварини; продукти тваринного походження	01	Живі тварини
		02	М'ясо та їстівні субпродукти
		03	Риба і ракоподібні, молюски та інші водяні безхребетні
		04	Молоко та молочні продукти; яйця птиці; натуральний мед; їстівні продукти тваринного походження, в іншому місці не зазначені
		05	Інші продукти тваринного походження, в іншому місці не зазначені
II	Продукти рослинного походження	06	Живі дерева та інші рослини; цибулини, коріння та інші аналогічні частини рослин; зрізані квіти і декоративна зелень
		07	Овочі та деякі їстівні коренеплоди і бульби
		08	Їстівні плоди та горіхи; шкірки цитрусових або динь
		09	Кава, чай, мате, або парагвайський чай, і прянощі
		10	Зернові культури
		11	Продукція борошномельно-круп'яної промисловості; солод; крохмалі; інулін; пшенична клейковина
		12	Насіння і плоди олійних рослин; інше насіння, плоди та зерна; технічні або лікарські рослини; солома і фураж
		13	Шелак природний неочищений; камеді, смоли та інші рослинні соки і екстракти
		14	Рослинні матеріали для виготовлення плетених виробів; інші продукти рослинного походження, в іншому місці не зазначені
III	Жири та олії тваринного або рослинного походження; продукти їх розщеплення; готові харчові жири; воски	15	Жири та олії тваринного або рослинного походження; продукти їх розщеплення; готові харчові жири; воски тваринного або рослинного походження

	тваринного або рослинного походження		
IV	Готові харчові продукти; алкогольні та безалкогольні напої і оцет; тютюн та його замінники	16	Готові харчові продукти з м'яса, риби або ракоподібних, молюсків або інших водяних безхребетних
		17	Цукор і кондитерські вироби з цукру
		18	Какао та продукти з нього
		19	Готові продукти із зерна зернових культур, борошна, крохмалю або молока; борошняні кондитерські вироби
		20	Продукти переробки овочів, плодів, горіхів або інших частин рослин
		21	Різні харчові продукти
		22	Алкогільні і безалкогольні напої та оцет
		23	Залишки і відходи харчової промисловості; готові корми для тварин
		24	Тютюн і промислові замінники тютюну
V	Мінеральні продукти	25	Сіль; сірка; землі та каміння; штукатурні матеріали, вапно та цемент
		26	Руди, шлак і зола
		27	Палива мінеральні; нафта і продукти її перегонки; бітумінозні речовини; воски мінеральні
VI	Продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості	28	Продукти неорганічної хімії: неорганічні або органічні сполуки дороговісних металів, рідкісноземельних металів, радіоактивних елементів або ізотопів
		29	Органічні хімічні сполуки
		30	Фармацевтична продукція
		31	Добрива
		32	Екстракти дубильні або барвні; таніни та їх похідні, барвники, пігменти та інші фарбувальні матеріали, фарби і лаки; замазки та інші мастики; чорнило, туш
		33	Ефірні олії та резини; парфумерні, косметичні та туалетні препарати
		34	Мило, поверхнево-активні органічні речовини, мийні засоби, мастильні матеріали, воски штучні та готові, суміші для чищення або полірування, свічки та аналогічні вироби, пасти для ліплення, пластилін, «стоматологічний віск» і суміші на основі гіпсу для стоматології
		35	Білкові речовини; модифіковані крохмалі; клеї; ферменти
		36	Порох і вибухові речовини; піротехнічні вироби; сірники; пірофорні сплави; деякі горючі матеріали
		37	Фотографічні або кінематографічні товари
VII	Полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них; каучук, гума та вироби з них	38	Різноманітна хімічна продукція
		39	Пластмаси, полімерні матеріали та вироби з них
		40	Каучук, гума та вироби з них
VIII	Шкури необроблені, шкіра вичинена, натуральне та штучне хутро та вироби з них; шорно-сідельні вироби та упряж; дорожні речі, сумки та аналогічні товари; вироби з кишок тварин (крім кетгута з натурального шовку)	41	Шкури необроблені (крім натурального та штучного хутра) і шкіра вичинена
		42	Вироби із шкіри; шорно-сідельні вироби та упряж; дорожні речі, сумки та аналогічні товари; вироби з кишок тварин (крім кетгута з натурального шовку)
		43	Натуральне та штучне хутро; вироби з нього
IX	Деревина і вироби з деревини; деревне вугілля; корок та вироби з нього; вироби із соломи, альфи та інших матеріалів для плетіння; кошикові та інші плетені вироби	44	Деревина і вироби з деревини; деревне вугілля
		45	Корок та вироби з нього
		46	Вироби із соломи, трави еспарто та інших матеріалів, які використовуються для плетіння; кошикові вироби та плетені вироби
X	Маса з деревини або з інших волокнистих целюлозних	47	Маса з деревини або з інших волокнистих целюлозних матеріалів; папір або картон, одержані з відходів та макулатури

	матеріалів; папір або картон, одержані з відходів та макулатури; папір, картон та вироби з них	48	Папір і картон; вироби з паперової маси, паперу або картону
		49	Друкована продукція, періодичні видання або інша продукція поліграфічної промисловості; рукописи або машинописні тексти та плани
XI	Текстильні матеріали та текстильні вироби	50	Шовк
		51	Вовна, тонкий та грубий волос тварин; пряжа і тканини з кінського волосу
		52	Бавовна
		53	Інші рослинні текстильні волокна; пряжа з паперу і тканини з паперової пряжі
		54	Нитки синтетичні або штучні; стрічкові та подібної форми нитки із синтетичних або штучних матеріалів
		55	Синтетичні або штучні штапельні волокна
		56	Вата, повсть і неткані матеріали; спеціальна пряжа; шпигати, мотузки, троси та канати і вироби з них
		57	Килими та інші текстильні покриття для підлоги
		58	Спеціальні тканини; тафтингові текстильні матеріали; мережива; гобелени; оздоблювальні матеріали; вишивка
		59	Текстильні матеріали, просочені, покриті або дубльовані; текстильні вироби технічного призначення
		60	Трикотажні полотна
		61	Одяг та додаткові речі до одягу, трикотажні
		62	Одяг та додаткові речі до одягу, текстильні, крім трикотажних
		63	Інші готові текстильні вироби; набори; одяг та текстильні вироби, що використовувалися; ганчір'я
XII	Взуття, головні убори, парасольки від дощу та сонця, палиці, стеки, батоги та їх частини; пір'я оброблене і вироби з нього; штучні квіти; вироби з волосся людини	64	Взуття, гетри та аналогічні вироби; їх частини
		65	Головні убори та їх частини
		66	Парасольки від дощу та сонця, палиці, палиці-сидіння, батоги, хлисти для верхової їзди та їх частини
		67	Оброблені пір'я та пух і вироби з них; штучні квіти; вироби з волосся людини
XIII	Вироби з каменю, гіпсу, цементу, азбесту, слюди або аналогічних матеріалів; керамічні вироби; скло та вироби із скла	68	Вироби з каменю, гіпсу, цементу, азбесту, слюди або аналогічних матеріалів
		69	Керамічні вироби
		70	Скло та вироби із скла
XIV	Перли природні або культивовані, дорогоцінне або напівдорогоцінне каміння, дорогоцінні метали, метали, плаковані дорогоцінними металами, та вироби з них; біжутерія; монети	71	Перли природні або культивовані, дорогоцінне або напівдорогоцінне каміння, дорогоцінні метали, метали, плаковані дорогоцінними металами, та вироби з них; біжутерія; монети
XV	Недорогоцінні метали та вироби з них	72	Чорні метали
		73	Вироби з чорних металів
		74	Мідь і вироби з неї
		75	Нікель і вироби з нього
		76	Алюміній і вироби з нього
		77	(Зарезервована для використання в майбутньому)
		78	Свинець і вироби з нього
		79	Цинк і вироби з нього
		80	Олово і вироби з нього
		81	Інші недорогоцінні метали; металокераміка; вироби з них
		82	Інструменти, ножові вироби, ложки та виделки з недорогоцінних металів; їх частини з недорогоцінних металів
		83	Інші вироби з недорогоцінних металів

XVI	Машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання; їх частини; звукозаписувальна та звуковідтворювальна апаратура, апаратура для запису або відтворення телевізійного зображення і звуку, їх частини та приладдя	84	Реактори ядерні, котли, машини, обладнання і механічні пристрої; їх частини
		85	Електричні машини, обладнання та їх частини; апаратура для запису або відтворення звуку, телевізійна апаратура для запису та відтворення зображення і звуку, їх частини та приладдя
XVII	Засоби наземного транспорту, літальні апарати, плавучі засоби і пов'язані з транспортом пристрої та обладнання	86	Залізничні локомотиви або моторні вагони трамвая, рухомий склад та їх частини; шляхове обладнання та пристрої для залізниць або трамвайних колій та їх частини; механічне (у тому числі електромеханічне) сигналізаційне обладнання всіх видів
		87	Засоби наземного транспорту, крім залізничного або трамвайного рухомого складу, їх частини та обладнання
		88	Літальні апарати, космічні апарати та їх частини
		89	Судна, човни та інші плавучі засоби
XVIII	Прилади та апарати оптичні, фотографічні, кінематографічні, контрольні, вимірювальні, прецизійні, медичні або хірургічні; годинники всіх видів; музичні інструменти; їх частини та приладдя	90	Прилади та апарати оптичні, фотографічні, кінематографічні, контрольні, вимірювальні, прецизійні; медичні або хірургічні; їх частини та приладдя
		91	Годинники всіх видів та їх частини
		92	Музичні інструменти; їх частини та приладдя
XIX	Зброя, боєприпаси; їх частини та приладдя	93	Зброя, боєприпаси; їх частини та приладдя
XX	Різні промислові товари	94	Меблі; постільні речі, матраци, матрацні основи, диванні подушки та аналогічні набивні речі меблів, світильники та освітлювальні прилади, в іншому місці не зазначені; світлові покажчики, табло та подібні вироби; збірні будівельні конструкції
		95	Іграшки, ігри та спортивний інвентар; їх частини та приладдя
		96	Різні готові вироби
XXI	Твори мистецтва, предмети колекціонування та антикваріат	97	Твори мистецтва, предмети колекціонування та антикваріат

Ситуація 7.

Замовник уклав договір про надання експедиторських послуг з Експедитором. Обидва платники податку на загальних підставах і платники ПДВ. Згідно з цим договором Експедитор від свого імені але за рахунок Замовника організує процес перевезення вантажів замовника, за що отримує свою винагороду. Перевезення на митній території України. Витрати понесені Експедитором відшкодовуються замовником.

Експедитор не має власних транспортних засобів і на виконання своїх зобов'язань укладає угоди від свого імені з перевізниками – СПД фізичними особами не платниками ПДВ. Розглянемо операції з точки зору Експедитора. Договірна ціна послуг складає 12000,00 грн., з урахуванням ПДВ та з урахуванням винагороди експедитора, що складає 4200,00 грн. з урахуванням ПДВ.

Питання

Розглянути операцію з точки зору Експедитора

А саме:

1. Чи включається до складу доходу Експедитора вартість коштів отриманих від Замовника у сумі 10000,00 грн. (120000/1,2)?
2. Якщо фактичний перевізник СПД не є платником ПДВ, то чи вартість наданих таким перевізником послуг збільшує базу оподаткування ПДВ у Експедитора при наданні ним транспортно-експедиторських послуг Замовнику. (з урахуванням позиції викладеної ДПС у наказі від 06.07 2012 року, №610.).
3. Чи зобов'язаний експедитор у податковій накладній окремо вказувати суму винагороди і вартість послуг з перевезення?
4. Як документально оформити операцію Експедитору? Які документи він повинен надати замовнику, щоб останній мав право на включення до витрат і суму винагороди і вартість фактичного витрат з перевезення? Чи обов'язковою є товарно-транспортна накладна?

Матеріали відповіді 7 :

Податковий Кодекс (Витяг)

Стаття 136. Доходи, що не враховуються для визначення об'єкта оподаткування

136.1.19. кошти або вартість майна, що надходять комісіонеру (повіреному, агенту тощо) в межах договорів комісії, доручення, консигнації та інших аналогічних цивільно-правових договорів;

Стаття 139. Витрати, що не враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку

139.1.2. платежі платника податку в сумі вартості товару на користь комітента, принципала тощо за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, перераховані платником на виконання цих договорів;

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про транспортно-експедиторську діяльність

Із змінами і доповненнями, внесеними

Законами України

від 16 квітня 2009 року N 1276-VI,

від 5 липня 2012 року N 5060-VI

Цей Закон визначає правові та організаційні засади транспортно-експедиторської діяльності в Україні і спрямований на створення умов для її розвитку та вдосконалення.

Стаття 1. Визначення термінів

У цьому Законі терміни вживаються в такому значенні:

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

транспортно-експедиторська послуга - робота, що безпосередньо пов'язана з організацією та забезпеченням перевезень експортного, імпортного, транзитного або іншого вантажу за договором транспортного експедирування;

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;

учасники транспортно-експедиторської діяльності - клієнти, перевізники, експедитори, транспортні агенти, порти, залізничні станції, об'єднання та спеціалізовані підприємства залізничного, авіаційного, автомобільного, річкового та морського транспорту, митні брокери та інші особи, що виконують роботи (надають послуги) при перевезенні вантажів.

Стаття 2. Сфера дії цього Закону

Дія цього Закону поширюється на відносини, що виникають при транспортному експедируванні вантажів усіма видами транспорту, крім трубопровідного.

Положення цього Закону поширюються також на випадки, коли обов'язки експедитора виконуються перевізником.

Стаття 3. Законодавство про транспортно-експедиторську діяльність

Відносини в галузі транспортно-експедиторської діяльності регулюються [Цивільним кодексом України](#), [Господарським кодексом України](#), [законами України "Про транспорт"](#), ["Про зовнішньоекономічну діяльність"](#), ["Про транзит вантажів"](#), цим Законом, іншими законами, транспортними кодексами та статутами, а також іншими нормативно-правовими актами, що видаються відповідно до них.

Якщо міжнародним договором України, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Законом, застосовуються норми міжнародного договору.

Стаття 4. Засади діяльності експедитора

Транспортно-експедиторська діяльність здійснюється суб'єктами господарювання різних форм власності, які для виконання доручень клієнтів чи відповідно до технологій роботи можуть мати: склади, різні види транспортних засобів, контейнери, виробничі приміщення тощо.

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

Транспортно-експедиторську діяльність можуть здійснювати як спеціалізовані підприємства (організації), так і інші суб'єкти господарювання.

Стаття 5. Об'єднання експедиторів

Експедитори відповідно до законодавства можуть на добровільних засадах об'єднуватися в об'єднання: асоціації, ліги, союзи тощо.

Об'єднання експедиторів створюються з метою:

- координації діяльності своїх учасників;
- розробки та здійснення заходів щодо підвищення рівня конкуренції за рахунок зростання професійної підготовки та якості послуг, що надаються;
- захисту інтересів своїх учасників, у тому числі в органах державної влади;
- участі в розробці проектів законів та інших нормативних актів у сфері транспортно-експедиторської діяльності;
- розробки заходів щодо захисту інтересів клієнтів;
- розробки умов експортно-імпорتنих поставок товарів, що мають стратегічне значення для України;
- інтеграції у світовий ринок транспортно-експедиторських послуг;

участі в роботі міжнародних організацій транспорту, транспортно-експедиторських організацій тощо;
розробки та затвердження актів, передбачених їх установчими документами;
надання органам державної влади пропозицій щодо реалізації рекомендацій міжнародних організацій у галузі транспортно-експедиторської діяльності в Україні.

Стаття 6. Державне регулювання транспортно-експедиторської діяльності

Основним завданням державного регулювання транспортно-експедиторської діяльності є захист економічних інтересів України, подальше становлення, розвиток та формування ринку транспортно-експедиторських послуг.

Кабінет Міністрів України організовує і забезпечує проведення державної політики та державний контроль у сфері транспортно-експедиторської діяльності, спрямовує і координує роботу органів виконавчої влади, які здійснюють державне регулювання в цій сфері діяльності.

Стаття 7. Державна підтримка транспортно-експедиторської діяльності

Державна підтримка транспортно-експедиторської діяльності формується і здійснюється відповідно до загальнодержавних програм економічного розвитку в галузі транспорту і передбачає:

додержання прав і законних інтересів експедиторів, перевізників та споживачів їх послуг;
стимулювання зростання обсягів експорту транспортно-експедиторських послуг, у тому числі шляхом спрощення системи розрахунків;

створення рівних умов на ринку транспортно-експедиторських послуг та недопущення будь-якої дискримінації стосовно експедиторів, перевізників чи вантажу за ознакою його місця походження, відправлення, ввезення, вивезення чи призначення або у зв'язку з правом власності на цей вантаж, а також при оподаткуванні транспортно-експедиторських послуг, за винятком випадків адекватного реагування на дискримінаційні заходи щодо України чи економічних санкцій міжнародних організацій, підтриманих Україною;

участь експедиторів у розробці нормативно-правових актів з питань транспортно-експедиторської діяльності;

створення умов для організації підготовки і підвищення кваліфікації працівників у сфері транспортно-експедиторської діяльності;

сприяння розвитку міжнародного співробітництва, адаптації законодавства України до міжнародних вимог у сфері транспортно-експедиторської діяльності.

Стаття 8. Види транспортно-експедиторських послуг

Експедитори надають клієнтам послуги відповідно до вимог законодавства України та держав, територію яких транспортуються вантажі, згідно з переліком послуг, визначеним у правилах здійснення транспортно-експедиторської діяльності, а також інші послуги, визначені за домовленістю сторін у договорі транспортного експедирування.

Транспортно-експедиторські послуги надаються клієнту при експорті з України, імпорту в Україну, транзиті територією України чи іншими державами, внутрішніх перевезеннях територією України.

Експедитори за дорученням клієнтів:

забезпечують оптимальне транспортне обслуговування, а також організовують перевезення вантажів різними видами транспорту територією України та іноземних держав відповідно до договорів (контрактів), згідно з якими сторони мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації, правила міжнародних органів та організацій, якщо це не заборонено прямо або у виключній формі цим та іншими законами України;

(абзац другий частини третьої статті 8 у редакції Закону України від 05.07.2012 р. N 5060-VI)

фрахтують національні, іноземні судна та залучають інші транспортні засоби і забезпечують їх подачу в порти, на залізничні станції, склади, термінали або інші об'єкти для своєчасного відправлення вантажів;

здійснюють роботи, пов'язані з прийманням, накопиченням, подрібненням, доробкою, сортуванням, складуванням, зберіганням, перевезенням вантажів;

ведуть облік надходження та відправлення вантажів з портів, залізничних станцій, складів, терміналів або інших об'єктів;

організують охорону вантажів під час їх перевезення, перевалки та зберігання;

організують експертизу вантажів;

здійснюють оформлення товарно-транспортної документації та її розсилання за належністю;

надають в установленому законодавством порядку учасникам транспортно-експедиторської діяльності заявки на відправлення вантажів та наряди на відвантаження;
забезпечують виконання комплексу заходів з відправлення вантажів, що надійшли в некондиційному стані, з браком, у пошкодженій, неміцній, нестандартній упаковці або такій, що не відповідає вимогам перевізників;

здійснюють страхування вантажів та своєї відповідальності;

забезпечують підготовку та додаткове обладнання транспортних засобів і вантажів згідно з вимогами нормативно-правових актів щодо діяльності відповідного виду транспорту;

забезпечують оптимізацію руху матеріальних потоків від вантажовідправника до вантажоодержувача з метою досягнення мінімального рівня витрат;

здійснюють розрахунки з портами, транспортними організаціями за перевезення, перевалку, зберігання вантажів;

оформляють документи та організовують роботи відповідно до митних, карантинних та санітарних вимог;

надають підготовлений транспорт, який має додаткове обладнання згідно з вимогами, передбаченими законодавством;

надають інші допоміжні та супутні перевезенням транспортно-експедиторські послуги, що передбачені договором транспортного експедирування і не суперечать законодавству.

Стаття 9. Договір транспортного експедирування та його виконання

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.

Договір транспортного експедирування укладається у письмовій формі.

Істотними умовами договору транспортного експедирування є:

відомості про сторони договору:

для юридичних осіб - резидентів України: найменування, місцезнаходження та ідентифікаційний код в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України;

для юридичних осіб - нерезидентів України: найменування, місцезнаходження та державу, де зареєстровано особу;

для фізичних осіб - громадян України: прізвище, ім'я, по батькові, місце проживання із зазначенням адреси та індивідуальний ідентифікаційний номер у Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів;

(абзац п'ятий частини третьої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 16.04.2009 р. N 1276-VI)

для фізичних осіб - іноземців, осіб без громадянства: прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), адресу місця проживання за межами України;

вид послуги експедитора;

вид та найменування вантажу;

права, обов'язки сторін;

відповідальність сторін, у тому числі в разі завдання шкоди внаслідок дії непереборної сили;

розмір плати експедитору;

порядок розрахунків;

пункти відправлення та призначення вантажу;

порядок погодження змін маршруту, виду транспорту, вказівок клієнта;

строк (термін) виконання договору;

а також усі ті умови, щодо яких за заявою хоча б однієї із сторін має бути досягнуто згоди.

Зовнішньоекономічні договори (контракти) транспортного експедирування повинні відповідати вимогам законодавства про зовнішньоекономічну діяльність.

Для систематичного надання послуг експедитора можуть укладатися довгострокові (генеральні) договори транспортного експедирування.

У разі залучення експедитором до виконання його зобов'язань за договором транспортного експедирування іншої особи у відносинах з нею експедитор може виступати від свого імені або від імені клієнта.

За договором транспортного експедирування експедитор може організувати перевезення за одним товарно-транспортним документом вантажів кількох різних клієнтів, які прямують з одного пункту відправлення та/чи в один пункт призначення, за умови, що експедитор виступає від імені усіх цих клієнтів як вантажовідправник та/чи вантажоодержувач.

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.

Підтвердженням витрат експедитора є документи (рахунки, накладні тощо), видані суб'єктами господарювання, що залучалися до виконання договору транспортного експедирування, або органами влади.

Перевезення вантажів супроводжується товарно-транспортними документами, складеними мовою міжнародного спілкування залежно від обраного виду транспорту або державною мовою, якщо вантажі перевозяться в Україні.

Такими документами можуть бути:

авіаційна вантажна накладна (Air Waybill);

міжнародна автомобільна накладна (CMR);

накладна СМГС (накладна УМВС);

коносамент (Bill of Lading);

накладна ЦІМ (CIM);

вантажна відомість (Cargo Manifest);

інші документи, визначені законами України.

Факт надання послуги експедитора при перевезенні підтверджується єдиним транспортним документом або комплектом документів (залізничних, автомобільних, авіаційних накладних, коносаментів тощо), які відображають шлях прямуювання вантажу від пункту його відправлення до пункту його призначення.

Стаття 10. Права експедитора і клієнта

Експедитор має право:

обирати або змінювати вид транспорту та маршрут перевезення, обирати або змінювати порядок перевезення вантажу, а також порядок виконання транспортно-експедиторських послуг, діючи в інтересах клієнта, згідно з відповідним договором транспортного експедирування;

відступати від вказівок клієнта в порядку, передбаченому договором транспортного експедирування;

на відшкодування в погоджених з клієнтом обсягах додаткових витрат, що виникли в нього при виконанні договору транспортного експедирування, якщо такі витрати здійснювалися в інтересах клієнта;

притримувати вантаж, що знаходиться в його володінні, до моменту сплати плати експедитору і відшкодування витрат, здійснених ним в інтересах клієнта, або до моменту іншого забезпечення виконання клієнтом його зобов'язань у частині сплати плати експедитору та відшкодування вказаних витрат, якщо інше не встановлено договором транспортного експедирування;

не приступати до виконання обов'язків за договором транспортного експедирування до отримання від клієнта всіх необхідних документів та іншої інформації щодо властивостей вантажу, умов його перевезення, а також іншої інформації, необхідної для виконання експедитором обов'язків, передбачених договором транспортного експедирування.

Клієнт має право:

визначати маршрут прямуювання вантажу та вид транспорту;

вимагати від експедитора надання інформації про хід перевезення вантажу;

давати вказівки експедитору, які не суперечать договору транспортного експедирування та документам, наданим експедитору;

змінювати маршрут доставки вантажу і кінцевого вантажоодержувача, завчасно повідомивши про це експедитора, з відшкодуванням витрат на зміну маршруту відповідно до договору транспортного експедирування.

Договором транспортного експедирування можуть бути передбачені й інші права експедитора та клієнта.

Стаття 11. Обов'язки експедитора

Експедитор зобов'язаний надавати транспортно-експедиторські послуги згідно з договором транспортного експедирування і вказівками клієнта, погодженими з експедитором у встановленому договором порядку.

За необхідності відступати від вказівок клієнта, зокрема в разі виникнення загрози пошкодження вантажу, безпеці людей і довкілля, експедитор зобов'язаний попередньо отримати згоду

клієнта на таке відступлення. У разі якщо немає можливості попередньо повідомити про це або якщо відповідь на такий запит не отримано експедитором у належний за наявними обставинами строк, експедитор має право діяти на свій розсуд, повідомивши клієнта про свої дії, як тільки таке повідомлення стане можливим.

Договором транспортного експедирування можуть бути передбачені й інші обов'язки експедитора.

Стаття 12. Обов'язки клієнта

Клієнт зобов'язаний своєчасно надати експедитору повну, точну і достовірну інформацію щодо найменування, кількості, якості та інших характеристик вантажу, його властивостей, умов його перевезення, іншу інформацію, необхідну для виконання експедитором своїх обов'язків за договором транспортного експедирування, а також документи, що стосуються вантажу, які потрібні для здійснення митного, санітарного та інших видів державного контролю і нагляду, забезпечення безпечних умов перевезення вантажу.

Клієнт зобов'язаний у порядку, передбаченому договором транспортного експедирування, сплатити належну плату експедитору, а також відшкодувати документально підтверджені витрати, понесені експедитором в інтересах клієнта в цілях виконання договору транспортного експедирування.

Договором транспортного експедирування можуть бути передбачені й інші обов'язки клієнта.

Стаття 13. Страхування при транспортно-експедиторській діяльності

Експедитор здійснює страхування вантажу та своєї відповідальності згідно із законом та договором транспортного експедирування.

Стаття 14. Відповідальність експедитора і клієнта

Експедитор відповідає перед клієнтом за кількість місць, вагу, якщо проводилося контрольне зважування у присутності представника перевізника, що зафіксовано його підписом, належність упаковки згідно з даними товарно-транспортних документів, що завірених підписом представника перевізника, якщо інше не встановлено договором транспортного експедирування.

За невиконання або неналежне виконання обов'язків, які передбачені договором транспортного експедирування і цим Законом, експедитор і клієнт несуть відповідальність згідно з [Цивільним кодексом України](#), іншими законами та договором транспортного експедирування.

Експедитор несе відповідальність за дії та недогляд третіх осіб, залучених ним до виконання договору транспортного експедирування, у тому ж порядку, як і за власні дії.

Стаття 15. Спори у сфері транспортно-експедиторської діяльності

Спори у сфері транспортно-експедиторської діяльності вирішуються відповідно до закону.

Стаття 16. Прикінцеві положення

1. Цей Закон набирає чинності з дня його опублікування.
2. Кабінету Міністрів України протягом трьох місяців з дня набрання чинності цим Законом: забезпечити прийняття нормативно-правових актів, передбачених цим Законом; організувати застосування в Україні уніфікованих документів і форм, що використовуються в міжнародній практиці транспортно-експедиторської діяльності.

Президент України

Л. КУЧМА

м. Київ

1 липня 2004 року

N 1955-IV

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

НАКАЗ

від 6 липня 2012 року N 610

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо порядку оподаткування податком на додану вартість транспортно-експедиторської діяльності

Керуючись [статтею 52 Податкового кодексу України](#) (далі - Кодекс), **наказую:**

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію щодо порядку оподаткування податком на додану вартість транспортно-експедиторської діяльності.
2. Департаменту оподаткування юридичних осіб (Павелко Л. Г.) наказ у триденний термін від дня реєстрації передати до Департаменту взаємодії із засобами масової інформації та громадськості.

Визначення місця постачання послуг з перевезення.

[Пунктом 186.4 статті 186 Кодексу](#) визначено, що місцем постачання послуг (у тому числі і послуг з перевезення вантажів) є місце реєстрації постачальника.

Таким чином, якщо послуги з перевезення надаються перевізником (резидентом), то такі послуги підлягають оподаткуванню податком на додану вартість на загальних підставах (незалежно від того, замовнику-резиденту чи замовнику - нерезиденту надаються такі послуги).

Якщо послуги перевезення надаються перевізником (нерезидентом), що не має постійного представництва на митній території України, то операції з постачання таких послуг не підпадають під об'єкт оподаткування податком на додану вартість (незалежно від того, замовнику-резиденту чи замовнику-нерезиденту надаються такі послуги).

Визначення місця постачання послуг, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг.

[Підпунктом "а" підпункту 186.2.1 пункту 186.2 статті 186 Кодексу](#) 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.

Таким чином, якщо послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг надаються на території України, то дані послуги підлягають оподаткуванню податком на додану вартість на загальних підставах за основною ставкою (незалежно від того, резидентом чи нерезидентом надаються такі послуги).

Якщо послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг надаються поза межами митної території України, то дані послуги не підлягають оподаткуванню податком на додану вартість (незалежно від того, резидентом чи нерезидентом надаються такі послуги).

І. Порядок оподаткування транспортно-експедиторської діяльності при умові, що транспортно-експедиторські послуги надаються в межах виконання договорів перевезення вантажів митною територією України.

Враховуючи вимоги [підпункту "б" пункту 185.1 статті 185](#) та [підпункту "ж" пункту 186.3 статті 186 Кодексу](#) у випадку, якщо замовник перевезення вантажів митною територією України є резидентом України, транспортно-експедиторські послуги, які надаються експедитором (незалежно від того, резидентом чи нерезидентом), є об'єктом оподаткування ПДВ та підлягають оподаткуванню податком на додану вартість на загальних підставах за основною ставкою.

У випадку, якщо замовник перевезення вантажів митною територією України є нерезидент України (що не має постійного представництва на митній території України), то транспортно-експедиторські послуги, які надаються експедитором (незалежно від того, резидентом чи нерезидентом) не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

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, а експедитори для виконання доручень клієнтів можуть укладати договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями тощо, тому експедитор є повіреним, а договір транспортного експедирування є договором доручення.

Відповідно до [пункту 189.4 статті 189 Кодексу](#) базою оподаткування для товарів/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління, є вартість постачання цих товарів, визначена у порядку, встановленому [статтею 188 цього Кодексу](#).

Дата збільшення податкових зобов'язань та податкового кредиту платників податку, що здійснюють постачання/отримання товарів/послуг у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів та без права власності на такі товари/послуги, визначається за правилами, встановленими [статтями 187 і 198 цього Кодексу](#).

Питання 1.

Як визначається база оподаткування ПДВ у експедитора при наданні транспортно-експедиторських послуг?

Відповідь.

Базою оподаткування ПДВ у експедитора є вартість наданих транспортно-експедиторських послуг (винагорода експедитора) та вартість послуг з перевезення, за умови, що перевізник є платником ПДВ. Якщо перевізник не є платником ПДВ, то вартість наданих таким перевізником послуг

не збільшує базу оподаткування ПДВ у експедитора при наданні транспортно-експедиторських послуг замовнику.

Питання 2.

На яку дату у експедитора виникають податкові зобов'язання з ПДВ при наданні транспортно-експедиторських послуг, що надаються в межах виконання договорів перевезення вантажів митною територією України?

Відповідь.

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, у експедитора виникає податкове зобов'язання з ПДВ на суму перевезення та на суму наданих такому замовнику експедиторських послуг (дане правило діє і у випадку, коли експедитор сам надає послуги з перевезення, і у випадку, коли експедитор залучає перевізника - платника ПДВ). Експедитор на дату виникнення податкових зобов'язань виписує **податкову накладну** замовнику перевезення, в якій окремими рядками відображає вартість експедиторських послуг та вартість послуг з перевезення.

Питання 3.

Як визначається база оподаткування ПДВ у перевізника та інших учасників транспортно-експедиторської діяльності, що надають послуги, які є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг?

Відповідь.

Базою оподаткування ПДВ для перевізника є договірна вартість послуг перевезення, для інших учасників перевезення - договірна вартість допоміжних у транспортній діяльності послуг.

Питання 4.

На яку дату у перевізника та інших учасників транспортно-експедиторської діяльності, що надають послуги, які є допоміжними у транспортній діяльності виникають податкові зобов'язання з ПДВ при наданні послуг, які є допоміжними у транспортній діяльності?

Відповідь.

При отриманні коштів від експедитора чи за датою оформлення документів, що підтверджують факт надання послуг, які є допоміжними у транспортній діяльності, залежно від того, яка з цих подій відбулася раніше перевізник (інший учасник транспортно-експедиторської діяльності) нараховує податкові зобов'язання з ПДВ: для перевізника - виходячи з договірної вартості послуг перевезення, для інших учасників перевезення - виходячи з договірної вартості допоміжних у транспортній діяльності послуг, та виписує **податкову накладну**, яку надає експедитору.

При цьому, за отриманою **податковою накладною** від перевізника експедитор має право на формування податкового кредиту.

Питання 5.

Який порядок оподаткування транспортно-експедиторських послуг, послуг перевезення чи інших допоміжних у транспортній діяльності послуг, що надаються нерезидентами України?

Відповідь.

У випадку надання транспортно-експедиторських послуг, послуг перевезення чи інших допоміжних у транспортній діяльності послуг, **нерезидентами України** необхідно враховувати правила оподаткування, встановлені **статтею 208 Кодексу**.

Так, **статтею 208 Кодексу** визначено, що при отриманні послуг на митній території України від нерезидента, їх отримувач повинен нарахувати ПДВ за основною ставкою на базу оподаткування, визначену згідно з **пунктом 190.2 статті 190 Кодексу**. Сума нарахованого ПДВ включається до складу податкових зобов'язань **податкової декларації з ПДВ** за відповідний звітний період.

При цьому отримувач послуг - платник ПДВ у порядку, визначеному **статтею 201 Кодексу**, складає **податкову накладну** із зазначенням суми нарахованого ним податку, яка є підставою для віднесення сум ПДВ до податкового кредиту в встановленому порядку. Якщо отримувача послуг не зареєстровано як платника ПДВ, то податкова накладна не виписується. Форма розрахунку податкових зобов'язань такого отримувача послуг затверджена у вигляді додатка до **податкової декларації з ПДВ**.

II. Порядок оподаткування транспортно-експедиторської діяльності при умові, що транспортно-експедиторські послуги надаються в межах договорів міжнародного перевезення вантажів.

Відповідно до **абзацу "а" підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 Кодексу** 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.

Відповідно до [статті 9 Закону N 1955-IV](#) факт надання послуги експедитора при перевезенні підтверджується єдиним транспортним документом або комплектом документів (залізничних, автомобільних, авіаційних накладних, коносаментів тощо), які відображають шлях прямування вантажу від пункту його відправлення до пункту його призначення.

Такими документами можуть бути:

- авіаційна вантажна накладна (Air Waybill);
- міжнародна автомобільна накладна (CMR);
- накладна [СМГС](#) (накладна УМВС);
- коносамент (Bill of Lading);
- накладна ЦІМ (CIM);
- вантажна відомість (Cargo Manifest);
- інші документи, визначені законами України.

Під єдиним міжнародним перевізним документом маються на увазі документи, складені мовою міжнародного спілкування залежно від обраного виду транспорту.

Законодавством не передбачено оформлення міжнародного перевезення різними документами, в залежності від відрізка маршруту.

Питання 6.

Чи застосовується нульова ставка ПДВ при міжнародному перевезенні вантажів до всього маршруту перевезення, чи лише до відрізка маршруту в межах митної території України?

Відповідь.

Нульова ставка ПДВ, визначена [підпунктом 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 Кодексу](#), застосовується до операцій з постачання послуг з міжнародного перевезення вантажів по всьому маршруту перевезення вантажів в цілому, без поділу його на відрізки в межах митної території України та поза межами митної території України, за умови, що таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом.

Питання 7.

Хто має право на застосування нульової ставки ПДВ, визначеної [абзацом "а" підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 Кодексу](#), у разі, коли міжнародне перевезення вантажів здійснюється безпосередньо самим експедитором без залучення інших учасників транспортно-експедиторської діяльності?

Відповідь.

У випадку здійснення міжнародного перевезення вантажів безпосередньо самим експедитором без залучення інших учасників транспортно-експедиторської діяльності, нульова ставка визначена [абзацом "а" підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 Кодексу](#) застосовується експедитором (резидентом) та до всієї вартості послуг перевезення в межах договорів міжнародного перевезення вантажів.

При цьому, транспортно-експедиторські послуги, які надаються експедитором (незалежно резидентом чи нерезидентом) замовнику - резиденту оподатковуються ПДВ у загальному порядку за основною ставкою, замовнику - нерезиденту - не будуть об'єктом оподаткування.

Питання 8.

На яку дату у експедитора-резидента виникають податкові зобов'язання з ПДВ при наданні транспортно-експедиторських послуг, що надаються в межах виконання договорів міжнародного перевезення вантажів?

Відповідь.

При отриманні коштів від замовника міжнародного перевезення чи за датою оформлення документів, що підтверджують факт здійснення міжнародного перевезення для замовника, залежно від того, яка з цих подій відбулася раніше, у експедитора (резидента) виникає податкове зобов'язання з ПДВ. При цьому базою оподаткування ПДВ у експедитора є вартість наданих транспортно-експедиторських послуг (винагорода експедитора) та вартість послуг з міжнародного перевезення.

Експедитор (резидент) на дату виникнення податкових зобов'язань з міжнародного перевезення виписує 2 податкові накладні замовнику перевезення: першу на вартість наданих такому замовнику експедиторських послуг (отриманої винагороди) з нарахуванням ПДВ за основною ставкою (у випадку надання транспортно-експедиторських послуг замовнику-нерезиденту у експедитора відсутній об'єкт оподаткування ПДВ по наданим транспортно-експедиторським послугам), та другу - на

вартість послуг з міжнародного перевезення з нарахуванням податку на додану вартість за нульовою ставкою.

Питання 9.

На яку дату та у кого виникають податкові зобов'язання з ПДВ при наданні транспортно-експедиторських послуг, що надаються в межах виконання договорів міжнародного перевезення вантажів експедитором-нерезидентом, який не має постійного представництва на території України?

Відповідь.

У випадку, якщо експедитором виступає нерезидент, на дату виникнення податкових зобов'язань з міжнародного перевезення отримувач послуг (резидент) на підставі [статті 208 Кодексу](#) виписує [податкову накладну](#) в одному примірнику на вартість транспортно-експедиторських послуг з нарахуванням податку на додану вартість за основною ставкою, яку включає до складу податкових зобов'язань у звітному податковому періоді, та до складу податкового кредиту, а у наступному звітному періоді. На вартість послуг з міжнародного перевезення отримувач послуг (резидент) податкову накладну не виписує.

Питання 10.

Який порядок оподаткування ПДВ послуг з міжнародного перевезення вантажів, у випадку залучення до перевезення інших учасників транспортно-експедиторської діяльності?

Відповідь.

У випадку залучення експедитором до міжнародного перевезення вантажів перевізників чи інших учасників транспортно-експедиторської діяльності, то нульова ставка, визначена [абзацом "а" підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 Кодексу](#), застосовується саме такими перевізниками чи іншими учасниками транспортно-експедиторської діяльності.

При цьому необхідно враховувати вимоги [пункту 189.4 статті 189 Кодексу](#), а саме: 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, у експедитора виникає податкове зобов'язання з ПДВ на суму перевезення за ставкою 0 відсотків, якщо перевізник є резидентом - платником ПДВ, та на суму наданих такому замовнику експедиторських послуг за ставкою 20 відсотків (якщо замовник послуг зареєстрований на території України як суб'єкт господарювання). У випадку, коли перевізник не є резидентом - платником ПДВ, податкові зобов'язання у експедитора на вартість послуг з перевезення не виникають.

Перевізник - резидент (платник ПДВ) на дату виникнення податкових зобов'язань по міжнародному перевезенню виписує [податкову накладну](#) з нарахуванням податку на додану вартість за нульовою ставкою та надає її експедитору. Отриману податкову накладну від такого перевізника експедитор має право включити до [реєстру отриманих податкових накладних](#). У випадку, коли перевізник не є резидентом - платником ПДВ, податкові зобов'язання у експедитора на вартість послуг з перевезення не виникають.

ІІІ. Порядок оподаткування транспортно-експедиторської діяльності при умові, що транспортно-експедиторські послуги надаються в межах договорів транзитного перевезення вантажів.

Згідно зі [статтею 90 глави 17 Розділу V Митного кодексу України від 13.03.2012 року N 4495-VI](#) (далі - МКУ), транзит - це митний режим, відповідно до якого товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома митними органами України або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Разом з тим [Закон України від 20 жовтня 1999 року N 1172-XIV "Про транзит вантажів"](#) (далі - Закон N 1172) є законом, який визначає засади організації та здійснення транзиту вантажів авіаційним, автомобільним, залізничним, морським і річковим транспортом через територію України.

Відповідно до [статті 1 Закону N 1172](#) транзит вантажів - це перевезення транспортними засобами транзиту транзитних вантажів під митним контролем через територію України між двома пунктами або в межах одного пункту пропуску через державний кордон України, а транзитні послуги (роботи) - безпосередньо пов'язана з транзитом вантажів підприємницька діяльність учасників транзиту, що здійснюється в межах договорів (контрактів) перевезення, транспортного експедирування, доручення, агентських угод тощо. Відповідно до [статті 7 Закону N 1172-XIV](#) транзитні послуги (роботи) надаються (виконуються) на підставі відповідних дво- чи багатосторонніх договорів (контрактів) між учасниками транзиту.

При цьому учасники транзиту - вантажовласники та суб'єкти підприємницької діяльності (перевізники, порти, станції, експедитори, морські агенти, декларанти та інші), які у встановленому порядку надають (виконують) транзитні послуги (роботи).

Згідно зі [статтею 6 Закону N 1172](#) транзит вантажів супроводжується товарно-транспортною накладною, складеною мовою міжнародного спілкування. Залежно від обраного виду транспорту такою накладною може бути авіаційна вантажна накладна (Air Waybill), міжнародна автомобільна накладна (CMR), накладна УМВС ([СМГС](#)), накладна ЦІМ (CIM), накладна ЦІМ/УМВС (CIM/SMGS, [ЦИМ/СМГС](#)), коносамент (Bill of Lading).

Крім цього, транзит вантажів може супроводжуватися (за наявності) рахунком-фактурою (Invoice) або іншим документом, що вказує вартість товару, пакувальним листком (специфікацією), вантажною відомістю (Cargo Manifest), [книжкою МДП](#) (Carnet TIR), [книжкою АТА](#) (Carnet ATA). При декларуванні транзитних вантажів відповідно до митного законодавства України до митних органів подається [вантажна митна декларація](#) (ВМД) або накладна УМВС ([СМГС](#)), накладна ЦІМ (CIM), накладна ЦІМ/УМВС (CIM/SMGS, [ЦИМ/СМГС](#)), [книжка МДП](#) (Carnet TIR), [книжка АТА](#) (Carnet ATA), необхідні для здійснення митного контролю.

У разі транзиту вантажів залізничним транспортом до митних органів на дільницях, на які поширюється сфера застосування [Конвенції про міжнародні залізничні перевезення \(КОТІФ\)](#), подається накладна ЦІМ (CIM). У разі транзиту вантажів залізничним транспортом на інших дільницях до митних органів подається накладна УМВС ([СМГС](#)) або накладна ЦІМ/УМВС (CIM/SMGS, [ЦИМ/СМГС](#)), що містить відомості, необхідні для здійснення митного контролю.

Відповідно до [пункту 197.8 статті 197](#) операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням) звільняються від оподаткування ПДВ.

Питання 11.

Чи застосовується пільга, визначена [пунктом 197.8 статті 197 Кодексу](#) при транзитному перевезенні вантажів до всього маршруту перевезення, чи лише до відрізка маршруту в межах митної території України?

Відповідь.

Пільга, визначена [пунктом 197.8 статті 197 Кодексу](#) застосовується до операцій з постачання послуг з транзитного перевезення по всьому маршруту перевезення вантажів в цілому, без поділу його на відрізки в межах митної території України та поза межами митної території України.

Питання 12.

Хто має право на застосування пільги, визначеної [пунктом 197.8 статті 197 Кодексу](#), у разі, коли транзитне перевезення вантажів здійснюється безпосередньо самим експедитором без залучення інших учасників транспортно-експедиторської діяльності?

Відповідь.

У випадку надання послуг транзитного перевезення вантажів безпосередньо самим експедитором без залучення інших учасників транспортно-експедиторської діяльності, то звільнення від оподаткування визначене [пунктом 197.8 статті 197 Кодексу](#) застосовується експедитором до вартості наданих послуг в межах договорів транзитного перевезення вантажів та до самих транспортно-експедиторських послуг.

Питання 13.

Чи мають право інші учасники транспортно-експедиторської діяльності, залучені до транзитного перевезення на застосування пільги, визначеної [пунктом 197.8 статті 197 Кодексу](#)?

Відповідь.

У випадку залучення експедитором до транзитного перевезення вантажів інших учасників транспортно-експедиторської діяльності, то звільнення від оподаткування, визначене [пунктом 197.8 статті 197 Кодексу](#), застосовується такими іншими учасниками транспортно-експедиторської діяльності.

Вартість наданих такими іншими учасниками транспортно-експедиторської діяльності послуг в межах договорів транзитного перевезення вантажів, не збільшує базу оподаткування ПДВ у експедитора при наданні транспортно-експедиторських послуг замовнику.

Директор
оподаткування юридичних осіб

Департаменту

Л. Г. Павелко

Ситуація 8.

Підприємство-резидент надає послуги з міжнародних вантажних перевезень з Росії в Польщу, перетинаючи при цьому кордон України. Вантажне перевезення оформляється єдиним міжнародним документом.

Питання:

Який порядок оподаткування ПДВ цієї послуги? Застосовується ставка 0% відповідно до 195.1.3, чи операція не є об'єктом оподаткування відповідно до 197.8 ПКУ?

Матеріали відповіді 8:

Податковий кодекс (витяг)

Стаття 195. Операції, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою

195.1. За нульовою ставкою оподатковуються операції з:

195.1.3. постачання таких послуг:

а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Для цілей цього підпункту перевезення вважається міжнародним, якщо таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом;

197.8. Звільняються від оподаткування операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням).

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЛИСТ

від 20.09.2011 р. N 246/7/15-3417-01

Про обкладення ПДВ послуг при транзиті вантажів

Державна податкова адміністрація України розглянула лист <...> щодо порядку оподаткування податком на подану вартість послуг, пов'язаних з транзитним перевезенням вантажів, та повідомляє.

Відповідно до пункту 197.8 статті 197 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. N 2755-VI (далі - Кодекс) звільняються від оподаткування податком на подану вартість операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням).

При цьому відповідно до статті 1 Закону України від 20.10.99 р. N 1172-XIV "Про транзит вантажів" (далі - Закону N 1172-XIV) транзит вантажів - це перевезення транспортними засобами транзитних вантажів під митним контролем через територію України між двома пунктами або в межах одного пункту пропуску через державний кордон України, а транзитні послуги (роботи) - це безпосередньо пов'язана з транзитом вантажів підприємницька діяльність учасників транзитного процесу, що здійснюється в межах договорів (контрактів) перевезення, транспортного експедирування, доручення, агентських угод тощо.

Відповідно до статті 7 Закону N 1172-XIV транзитні послуги (роботи) призначаються для споживання та використання за межами митної території України і надаються (виконуються) на підставі відповідних дво- чи багатосторонніх договорів (контрактів) між учасниками транзиту.

В свою чергу, учасниками транзиту відповідно до статті 1 Закону N 1172-XIV є вантажовласники та суб'єкти підприємницької діяльності (перевізники, порти, станції, експедитори, морські агенти, декларанти та інші), які у встановленому порядку надають (виконують) транзитні послуги (роботи).

Тобто з метою застосування пункту 197.8 статті 197 Кодексу при наданні послуг, пов'язаних із транзитним перевезенням вантажів, однією зі сторін договору, на підставі якого надаються такі послуги, повинен бути вантажовласник (отримувач транзитних послуг).

Послуги, які надаються сторонніми організаціями та на підставі окремих договорів підприємству, що надає послуги, пов'язані з транзитним перевезенням вантажів, не звільняються від оподаткування податком на додану вартість на підставі пункту 197.8 статті 197 Кодексу.

Заступник Голови
С. Лекарь

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЛИСТ

від 11.01.2013 р. N 247/5/15-3416

Вищому господарському суду України

Про розгляд листа

Державна податкова служба України розглянула листи Вищого господарського суду України від 29.11.2012 р. N 01-11-2/204/2012 щодо оподаткування ПДВ послуг, пов'язаних із транзитним перевезенням пасажирів, та послуг, що надаються іноземним та вітчизняним судам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, у тому числі визначення переліку документів, які повинні надаватися для підтвердження цього, та повідомляє.

1. Щодо операцій з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України.

Відповідно до пункту 197.8 статті 197 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI (далі - ПКУ) операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням), звільняються від оподаткування ПДВ.

Згідно зі статтею 90 глави 17 розділу V Митного кодексу України від 13.03.2012 року N 4495-VI (далі - МКУ) транзит - це митний режим, відповідно до якого товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома митними органами України або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Разом з тим Закон України від 20 жовтня 1999 року N 1172-XIV "Про транзит вантажів" (далі - Закон N 1172) є законом, який визначає засади організації та здійснення транзиту вантажів авіаційним, автомобільним, залізничним, морським і річковим транспортом через територію України.

Відповідно до статті 1 Закону N 1172 транзит вантажів - це перевезення транспортними засобами транзиту транзитних вантажів під митним контролем через територію України між двома пунктами або в межах одного пункту пропуску через державний кордон України, а транзитні послуги (роботи) - безпосередньо пов'язана з транзитом вантажів підприємницька діяльність учасників транзиту, що здійснюється в межах договорів (контрактів) перевезення, транспортного експедирування, доручення, агентських угод тощо. Відповідно до статті 7 Закону N 1172 транзитні послуги (роботи) надаються (виконуються) на підставі відповідних дво- чи багатосторонніх договорів (контрактів) між учасниками транзиту.

При цьому учасники транзиту - вантажовласники та суб'єкти підприємницької діяльності (перевізники, порти, станції, експедитори, морські агенти, декларанти та інші), які у встановленому порядку надають (виконують) транзитні послуги (роботи).

Згідно зі статтею 6 Закону N 1172 транзит вантажів супроводжується товарно-транспортною накладною, складеною мовою міжнародного спілкування. Залежно від обраного виду транспорту такою накладною може бути авіаційна вантажна накладна (Air Waybill), міжнародна автомобільна накладна (CMR), накладна УМВС (СМГС), накладна ЦІМ (СІМ), накладна ЦІМ/УМВС (СІМ/СМГС, ЦІМ/СМГС), коносамент (Bill of Lading).

Крім цього, транзит вантажів може супроводжуватися (за наявності) рахунком-фактурою (Invoice) або іншим документом, що вказує вартість товару, пакувальним листком (специфікацією), вантажною відомістю (Cargo Manifest), книжкою МДП (Carnet TIR), книжкою АТА (Carnet ATA). При декларуванні транзитних вантажів відповідно до митного законодавства України до митних органів подається вантажна митна декларація (ВМД) або накладна УМВС (СМГС), накладна ЦІМ (СІМ), накладна ЦІМ/УМВС (СІМ/СМГС, ЦІМ/СМГС), книжка МДП (Carnet TIR), книжка АТА (Carnet ATA), необхідні для здійснення митного контролю.

У разі транзиту вантажів залізничним транспортом до митних органів на дільницях, на які поширюється сфера застосування Конвенції про міжнародні залізничні перевезення (КОТІФ), подається накладна ЦІМ (СІМ). У разі транзиту вантажів залізничним транспортом на інших дільницях до митних органів подається накладна УМВС (СМГС) або накладна ЦІМ/УМВС (СІМ/СМГС, ЦІМ/СМГС), що містить відомості, необхідні для здійснення митного контролю.

Зазначене питання висвітлене в Узагальнюючій податковій консультації щодо порядку оподаткування податком на додану вартість транспортно-експедиторської діяльності, затвердженій наказом ДПС України від 06.07.2012 р. N 610, яка є обов'язковою до виконання як суб'єктами господарювання, так і органами податкової служби.

Що стосується листа ДПС України від 20.09.2011 р. N 246/7/15-3417-01, то даний лист відкликаний листом ДПС України від 11.01.2013 р. N 331/7/15-3417-01.

2. Щодо оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг, що надаються іноземним та вітчизняним суднам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу та вантажів та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами.

Відповідно до пункту 197.9 статті 197 ПКУ у період з 01.01.2011 р. до 30.06.2011 р. та з 01.08.2011 р. звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання послуг, що надаються іноземним та вітчизняним суднам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу і вантажів та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами.

Кодексом торговельного мореплавства України від 23 травня 1995 року N 176/95-ВР, із змінами та доповненнями, передбачено справляння у морських портах таких цільових портових зборів, як корабельний, причальний, якірний, каналний, маяковий, вантажний, адміністративний та санітарний. Розмір зазначених зборів та порядок їх справляння встановлено Положенням про портові збори, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 12 жовтня 2000 року N 1544 (далі - Положення N 1544). Портові збори справляються у морських портах із суден і плавучих споруд, визначених у пункті 1 Положення N 1544, що плавають під Державним прапором України та іноземним

прапором. Відповідно до п. 11 Положення N 1544 на суми портових зборів нараховується ПДВ відповідно до законодавства. Не нараховується ПДВ на суми портових зборів, які стягуються із суден у закордонному плаванні, що:

- здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їх багажу, вантажів та міжнародних відправлень;
- прямують між портами України для здійснення навантаження/розвантаження з подальшим перетином державного кордону України;
- прямують транзитом через територію України без митного оформлення на її території.

Вартість послуг, що включається до складу портових зборів, які надаються під час прямування судна до пункту (місця) митного оформлення для навантаження (довантаження) вантажів (посадки пасажирів) чи з пункту (місця) митного оформлення після вивантаження (часткового вивантаження) вантажів (висадки пасажирів), і є невід'ємною складовою послуг з міжнародного перевезення вантажу (пасажирів).

Враховуючи зазначене, операції з постачання послуг, що надаються іноземним суднам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу і вантажів, та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами, звільняються від оподаткування ПДВ. При цьому основною умовою застосування такої пільги є наявність у порту документів, які підтверджують здійснення судном міжнародних перевезень. У разі здійснення внутрішніх перевезень, звільнення від сплати ПДВ на операції з надання послуг, що включаються до складу портових зборів і надаються суднам, не поширюється, і такі операції підлягають оподаткуванню ПДВ у загальному порядку за основною ставкою.

Заступник Голови
А. П. Ігнатов

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

Ситуація 9

Підприємство здійснило продаж продукції непов'язаній особі за ціною, що є нижчою від звичайної ціни більш ніж на 20%. В цілях оподаткування ПДВ, підприємство визначило базу оподаткування за звичайною ціною, тобто без урахування знижки.

Питання:

Чи зобов'язане підприємство донарахувати дохід з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток виходячи із звичайної ціни?

Матеріали відповіді 9 :

Податковий кодекс (витяг)

39.1. Звичайна ціна на товари (роботи, послуги) збігається з договірною ціною, якщо інше не встановлено цим Кодексом і не доведено зворотнє, в тому числі в результаті неможливості визначення звичайної ціни із застосуванням положень пунктів 39.3 - 39.4 цієї статті.

Звичайна ціна застосовується у разі здійснення платником податків:

- а) бартерних операцій;
- б) операцій з пов'язаними особами;
- в) операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності;
- г) в інших випадках, визначених цим Кодексом.

153.2. Оподаткування операцій із пов'язаними особами.

153.2.1. Дохід, отриманий платником податку від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) пов'язаним особам, визначається відповідно до договірних цін, але не менших від звичайних цін на такі товари, роботи, послуги, що діяли на дату такого продажу, у разі, якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги).

153.2.2. Витрати, понесені платником податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у пов'язаної особи, визначаються виходячи з договірних цін, але не вищих за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання, у разі якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги).

153.2.3. Положення підпунктів 153.2.1 і 153.2.2 цього пункту поширюються також на операції з особами, які:

- не є платниками цього податку;
- сплачують податок за іншими ставками, ніж платник податку на прибуток.

Стаття 188. Порядок визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг

188.1. База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім 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), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку).

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

База оподаткування операцій з постачання товарів, ввезених платником на митну територію України, визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів/послуг згідно із законом.

У разі якщо постачання товарів/послуг здійснюється за регульованими цінами (тарифами), база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за такими цінами (тарифами).

У разі постачання виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг без оплати, з частковою оплатою, у межах обміну, у межах дарування, у рахунок оплати праці фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із платником податку, пов'язаних з постачальником особи, суб'єкту господарювання, який не зареєстрований платником податку, іншим особам, які не зареєстровані платниками податку, база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін.

До бази оподаткування враховується вартість товарів/послуг, які постачаються за будь-які кошти (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 та комунальних послуг і енергоносіїв), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платникові податку безпосередньо отримувачем товарів/послуг або будь-якою третьою особою як компенсація вартості товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

У разі постачання товарів за договорами фінансового лізингу базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість, але не нижче ціни придбання об'єкту лізингу.

У випадках, передбачених статтею 189 цього Кодексу, база оподаткування визначається з урахуванням положень статті 189 цього Кодексу.

Ситуація 10

Підприємство здійснює продаж продукції непов'язаним сторонам у розумінні Податкового кодексу. При цьому умови договорів для всіх контрагентів однакові, товар ідентичний, умови поставки та обсяги однакові. Проте ціна продажу для одного контрагента (підприємства А) значно відрізняється від цін за якими продається товар решті контрагентів. Продаж цьому контрагенту здійснюється на постійній основі, не є разовим. Маркетингової політики немає.

Існує думка, що незважаючи на значні відхилення в ціні, ціна продажу для підприємства А є звичайною, оскільки він не є пов'язаною особою, придбав товар на договірних умовах при відсутності будь-яких упереджених чи привілейованих умов.

Питання:

Чи можна вважати звичайною ціною, ціну продажу товарів непов'язаній особі, якщо така ціна значно відрізняється від ціни продажу іншим контрагентам, за аналогічними договорами? Оскільки відповідно до п. 39.4 ПКУ за методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) застосовується ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності - однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності.

Матеріали відповіді 10:

Податковий кодекс (витяг)

39.4. За методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) застосовується ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності - однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності.

Для визначення звичайної ціни товару (роботи, послуги) згідно з методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару (роботи, послуги) договори з ідентичними (однорідними) товарами (роботами, послугами) у порівнянних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). Враховуються, зокрема, такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії); обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; строки виконання зобов'язань; умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну. При цьому умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності - однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. При цьому враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, зумовлені сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації); збутом неліквідних або низьколіквідних товарів.

Якщо товари (роботи, послуги), стосовно яких визначається звичайна ціна, ідентичні (за їх відсутності - однорідні) товарам (роботам, послугам), які прилюдно пропонуються до продажу, або мають ціни, встановлені на організованому ринку цінних паперів, або мають біржову ціну (біржове котирування), визначення звичайної ціни, в установленому в абзаці першому цього пункту порядку, здійснюється з урахуванням таких факторів.

39.15. У разі відхилення договірних цін у податковому обліку платника податків у бік збільшення або зменшення від звичайних цін менше ніж на 20 відсотків, таке відхилення не може бути підставою для визначення (нарахування) податкового зобов'язання, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності.

Ситуація 11

Підприємство виробник – експортує власну продукцію. Згідно з умовами договору у разі виявлення браку, що підтверджується Актом рекламції, продавець зобов'язаний відшкодувати понесені покупцем збитки або шляхом заміни на нову продукцію або шляхом повернення коштів.

10 січня 2013 року здійснено експорт продукції на суму 10000,00 євро (курс 11 грн/євро).

Претензія надійшла 01 квітня 2013 року на всю партію товару (курс 11,3 грн./євро)

31 травня 2013 року узгоджено Акт рекламції на всю суму 10000,00 євро (курс 11,5 грн/євро).

Сторони дійшли згоди, що Продавець повертає кошти Покупцю в якості компенсації понесених збитків. Кошти планується повернути 21 червня 2013 року (прогнознний курс 12 євро/грн).

Питання:

Як відобразити у бухгалтерському обліку вказані господарські операції (вказати бухгалтерські проводки)?

Які наслідки у податковому обліку для українського виробника? Прокоментувати кожну операцію та її документальне оформлення?

Матеріали відповіді 11:

[illegible]

Ситуація 12.

Підприємство придбало нове обладнання у нерезидента (Іспанія). Послуги по монтажу обладнання та авторський нагляд здійснює інша компанія нерезидент (Росія) на підставі окремо укладеного договору про надання інжинірингових послуг. Вартість послуг інжинірингу не перевищує 5% від митної вартості ввезеного обладнання.

Зараз вказане обладнання на етапі випробування під час якого виготовляється пробна продукція. Вся пробна продукція є бракованою і не підлягає реалізації. До завершення випробувального етапу обладнання не введено в експлуатацію. Ми вважаємо, що відповідно до МСФЗ вартість бракованої продукції включається до вартості основного засобу, тобто збільшує його вартість і згодом після введення в експлуатацію включиться до операційних витрат підприємства шляхом розрахунку амортизаційних нарахувань.

Питання :

1. Чи має право підприємство відобразити у складі витрат послуги з інжинірингу якщо вони надавалися не безпосередньо постачальником обладнання а іншим нерезидентом на підставі окремо укладеної угоди. (5 % ліміт дотримано).
2. Яким чином відобразити в податковому обліку витрати пов'язані із бракованою продукцією, що має місце під час випробувального терміну обладнання.
- 3.

**Податковий кодекс
(витяг)**

14.1.85. інжиніринг - надання послуг (виконання робіт) із складення технічних завдань, проектних пропозицій, проведення наукових досліджень і техніко-економічних обстежень, виконання інженерно-розвідувальних робіт з будівництва об'єктів, розроблення технічної документації, проектування та конструкторського опрацювання об'єктів техніки і технології, надання консультації та авторського нагляду під час монтажних та пусконаладжувальних робіт, а також надання консультацій, пов'язаних із такими послугами (роботами);

139.1.15. витрати, нараховані у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу, не включаються до складу витрат, якщо виконується будь-яка з умов:

а) особа, на користь якої нараховується плата за послуги інжинірингу, є нерезидентом, що має офшорний статус з урахуванням положень пункту 161.3 статті 161 цього Кодексу;

б) особа, на користь якої нараховується плата за такі послуги, не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) такої плати за послуги.

Стаття 140. Особливості визнання витрат подвійного призначення

140.1. При визначенні об'єкта оподаткування враховуються такі витрати подвійного призначення:

140.1.2. витрати (крім тих, що підлягають амортизації), пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку, витрати з нарахування роялті та придбання нематеріальних активів (крім тих, що підлягають амортизації) для їх використання в господарській діяльності платника податку.

146.5. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт основних засобів;

суми ввізного мита;

суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);

витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;

витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження основних засобів;

фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

ВІДРЯДЖЕННЯ ПРАЦІВНИКІВ

Ситуація 13.

Працівник підприємства, що є платником податків на загальних підставах, повернувся з відрядження, куди був скерований для вирішення питань пов'язаних з господарською діяльністю підприємств. Авансовий звіт містить рахунок з готелю, виписаний суб'єктом підприємницької діяльності фізичною особою Петренком П.П. платником єдиного податку, що належить до другої групи.

Підприємство відшкодувало особі, що перебувала у відрядженні вартість проживання в готелі.

Питання:

1. Чи зобов'язане підприємство подавати інформацію про СПД Петренка у звітності 1ДФ? Якщо так, вказати ознаки доходу?
2. Які наслідки не подання інформації у звітності 1ДФ?
3. Якщо рахунок виписаний з урахуванням суми ПДВ то чи є право на податковий кредит?
4. Чи є виписаний рахунок первинним документом для підтвердження витрат? Чи повинен він містити печатку? Чи повинен рахунок бути складений державною мовою? Надайте свої обґрунтовані висновки та рекомендації?
5. Платники єдиного податку другої групи не мають права надавати послуги підприємствам платникам податку на загальній системі оподаткування. З огляду на це:
Чи має право підприємство включити до складу витрат у податковому обліку вартість проживання при умові правильного документального оформлення?
Якщо рахунок виписаний з ПДВ чи має право підприємство включити до складу податкового кредиту суму ПДВ? Сума ПДВ 200,00 грн.
Які наслідки можуть бути для підприємства у зв'язку з недотриманням СПД правил надання своїх послуг? Йдеться про заборону надати послуги підприємствам на загальній системі оподаткування.
6. Існує думка, що в даній ситуації підприємство не має цивільно-правових відносин безпосередньо з СПД Петренком. А отже, підприємство не виплачувало дохід на користь СПД Петренко. Фактично підприємство відшкодувало своєму працівнику вартість понесених ним витрат. Висловити свою позицію з приводу цієї думки і надати чіткі рекомендації.

Матеріали відповіді 13 :

Податковий кодекс (витяг)

14.1.139. особа для цілей розділу V цього Кодексу - будь-яка із зазначених нижче осіб:

б) фізична особа - підприємець, яка:

або є платником податків і зборів, встановлених цим Кодексом, крім єдиного податку;

або є платником єдиного податку за ставкою, що передбачає сплату податку на додану вартість;

або є платником єдиного податку за ставкою, що передбачає включення податку на додану вартість до складу єдиного податку, і добровільно переходить у встановленому цим Кодексом порядку на сплату єдиного податку за ставкою, що передбачає сплату податку на додану вартість;

Узагальнююча податкова консультація з питання формування витрат по операціях з фізичними особами - підприємцями, які застосовують спрощену систему оподаткування

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ ДПС України
15.02.2012 N 121

Перелік платників податку на прибуток підприємств визначено ст. 133 Податкового кодексу України (далі - Кодекс). Пунктом 133.6 цієї статті Кодексу зазначено, що особливості справляння податку суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються гл. 1 розд. XIV Кодексу.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, визначених п. 297.1 ст. 297 Кодексу, сплатою єдиного податку в порядку та на умовах, визначених гл. 1 розд. XIV Кодексу, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності (п. 291.2 ст. 291 Кодексу).

Відповідно до п. 291.4 ст. 291 розд. XIV Кодексу фізичні особи - підприємці, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються, зокрема, на такі групи:

перша група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150000 гривень;

друга група - фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; обсяг доходу не перевищує 1000000 грн. (за виключенням фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для третьої групи);

третья група - фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб; обсяг доходу не перевищує 3000000 гривень.

Згідно з пп. 14.1.27 п. 14.1 ст. 14 Кодексу витратами є сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Пунктом 138.2 ст. 138 Кодексу визначено, що витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених розділом II Кодексу.

Витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування згідно з п. 138.1 ст. 138 Кодексу, складаються із витрат операційної діяльності, які визначаються згідно з пунктами 138.4, 138.6 - 138.9, пп. 138.10.2 - 138.10.4 п. 138.10, п. 138.11 цієї статті, та інших витрат, визначених згідно з п. 138.5, пп. 138.10.5, 138.10.6 п. 138.10, п. 138.11, 138.12 цієї статті, п. 140.1 ст. 140 і ст. 141 Кодексу, крім витрат, визначених у п. 138.3 цієї статті та ст. 139 Кодексу.

Відповідно до п. 5 ст. 1 розд. I Закону України від 04.11.2011 N 4014-VI "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи

оподаткування, обліку та звітності" з 1 січня 2012 року виключено пп. 139.1.12 п. 139.1 ст. 139 Кодексу, згідно з яким до складу витрат не відносились витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи - підприємця, що сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи - платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації).

Запитання: чи є обмеження для включення витрат з придбання товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичних осіб - підприємців, які сплачують єдиний податок, до складу витрат при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток?

Відповідь: починаючи з 1 січня 2012 року юридичні особи - платники податку на прибуток при визначенні об'єкта оподаткування можуть включати до складу витрат витрати з придбання товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичних осіб - підприємців, які сплачують єдиний податок незалежно від групи, до якої віднесено фізичну особу - підприємця, за умови, що такі витрати пов'язані з господарською діяльністю платника.

Заступник начальника управління адміністрування податку на прибуток та податкових платежів
Департаменту оподаткування юридичних осіб

О. М. Задорожний

ДЕРЖАВНИЙ КОМІТЕТ УКРАЇНИ З ПИТАНЬ РЕГУЛЯТОРНОЇ ПОЛІТИКИ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВА ЛИСТ

від 06.09.2005 р. N 7669

Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва розглянув лист... і повідомляє.

Відповідно до пункту 2 статті 207 Цивільного кодексу України правочин вважається таким, що вчинений у письмовій формі, якщо він підписаний його стороною (сторонами).

Правочин, який вчиняє юридична особа, підписується особами, уповноваженими на це її установчими документами, довіреністю, законом або іншими актами цивільного законодавства, та скріплюється печаткою.

Виходячи з вищевказаної норми закону, суб'єкт підприємницької діяльності - фізична особа може не використовувати печатку для скріплення свого підпису.

Заступник Голови
Г. Білоус

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ КОМИТЕТ УКРАИНЫ ПО ВОПРОСАМ РЕГУЛЯТОРНОЙ
ПОЛИТИКИ И ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА
ПИСЬМО

от 11.11.2005 г. N 10006

Государственный комитет Украины по вопросам регуляторной политики и предпринимательства рассмотрел Ваше письмо относительно разъяснения некоторых вопросов практического применения действующего гражданского законодательства и сообщает следующее.

1. Согласно части второй статьи 207 Гражданского кодекса Украины (далее - Кодекс) сделка считается совершенной в письменной форме, если она подписана ее стороной (сторонами).

Сделка, совершаемая юридическим лицом, подписывается лицами, уполномоченными на это его учредительными документами, доверенностью, законом или другими актами гражданского законодательства, и скрепляется печатью.

Учитывая приведенное, Госкомпредпринимательства Украины придерживается мнения, что сделка (в том числе акт приемки-передачи работ), совершаемая юридическим лицом, подлежит скреплению печатью.

Отметим, что действующее законодательство не предусматривает обязательного скрепления печатью сделок, совершаемых физическим лицом - субъектом предпринимательской деятельности.

2. Статьей 207 Кодекса предусмотрено, что сделка, совершаемая юридическим лицом, подписывается лицами, уполномоченными на это его учредительными документами.

Порядок подписания сделок физическими лицами установлен в части четвертой статьи 207 Кодекса.

Отметим, что в соответствии со статьей 215 Кодекса сделка может быть признана недействительной, в частности, в случае несоблюдения при ее заключении сторонами требований гражданского законодательства, поэтому, по мнению Госкомпредпринимательства Украины, сторонам при заключении сделки целесообразно определиться относительно наличия на документах подписи именно того лица, которое уполномочено подписывать соответствующий документ.

Заместитель Председателя
С. Иголкин

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ УКРАИНЫ
ПИСЬМО

от 07.11.2012 г. N 31-08410-07-10/26689

[1 - 2.] В соответствии с Законом Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" основанием для бухгалтерского учета хозяйственных операций являются первичные документы, фиксирующие факты осуществления хозяйственных операций.

Порядок создания, принятия и отражения предприятиями в бухгалтерском учете первичных документов установлен Положением о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.05.95 N 88, в соответствии с пунктом 1.3 которого первичные документы, учетные регистры и бухгалтерская отчетность должны составляться на украинском языке. Наряду с украинским языком может применяться другой язык в порядке, определенном законодательством.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ УКРАИНЫ
ПИСЬМО

от 05.04.2013 г. N 31-08410-07-27/10841

Министерство финансов Украины в соответствии с письмом Комитета Верховной Рады Украины по вопросам налоговой и таможенной политики от 27.03.2013 N 04-30/10-329 рассмотрело Ваше обращение относительно применения языков при составлении первичных документов и сообщает.

Частью первой статьи 4 Закона Украины "О принципах государственной языковой политики" (далее - Закон) закреплено, что основы государственной языковой политики определяются Конституцией Украины, а порядок применения языков в Украине - исключительно данным Законом, из норм которого должны исходить другие правовые акты, определяющие особенности использования языков в разных сферах общественной жизни.

Статьей 1 Закона определено, что государственный язык - это закрепленный законодательством язык, употребление которого обязательно в органах государственного управления и делопроизводства, учреждениях и организациях, на предприятиях, в государственных заведениях образования, науки, культуры, в сферах связи и информатики и т. п. При этом региональный язык или язык меньшинства - это язык, который традиционно используется в рамках определенной территории государства гражданами данного государства, составляющими группу, которая по своей численности меньше, чем остальное население данного государства, и/или отличается от официального языка (языков) данного государства.

В соответствии со статьей 6 Закона государственным языком Украины является украинский язык.

Украинский язык как государственный язык обязательно применяется на всей территории Украины при осуществлении полномочий органами законодательной, исполнительной и судебной власти, в международных договорах, в учебном процессе в учебных заведениях в пределах и порядке, которые определяются данным Законом. Государство способствует использованию государственного языка в средствах массовой информации, науке, культуре, других сферах общественной жизни.

Обязательность применения государственного языка или содействие его использованию в той или иной сфере общественной жизни не должны толковаться как отрицание или приуменьшение права на пользование региональными языками или языками меньшинств в соответствующей сфере и на территориях распространения.

В соответствии с частью шестой статьи 7 Закона региональный язык или язык меньшинства (языки) используется на соответствующей территории Украины в работе местных органов государственной власти, органов Автономной Республики Крым и органов местного самоуправления, применяется и изучается в государственных и коммунальных учебных заведениях, а также используется в других сферах общественной жизни в пределах и порядке, которые определяются данным Законом.

Частью седьмой статьи 7 Закона установлено, что в пределах территории, на которой распространен региональный язык или язык меньшинства, осуществление мероприятий относительно развития, использования и защиты регионального языка или языка меньшинства, предусмотренных данным Законом, является обязательным для местных органов государственной власти, органов местного самоуправления, объединений граждан, учреждений, организаций, предприятий, их должностных и служебных лиц, а также граждан - субъектов предпринимательской деятельности и физических лиц.

В соответствии с пунктом 1.3 Положения о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 24 мая 1995 года N 88, зарегистрированного в Министерстве юстиции Украины 05 июня 1995 года за N 168/704, все первичные документы, учетные регистры и бухгалтерская отчетность должны составляться на украинском языке. Наряду с украинским языком может применяться другой язык в порядке, определенном законодательством.

Предоставление оценки правомерности действий контролирующих органов к полномочиям Министерства финансов Украины, определенным Положением о Министерстве финансов Украины, утвержденным Указом Президента Украины от 08.04.2011 N 446, не относится.

Первый заместитель Министра
А. Мяковский

Чи порушив умови перебування в другій групі платник єдиного податку, який надав послуги іншій фізичній особі (працівнику юридичної особи), що перебувала у відрядженні?

Відповідно до пп. 2 п. 291.4 ст. 291 Податкового кодексу до платників єдиного податку другої групи належать фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 1000000 грн.

Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої або п'ятої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для таких груп.

При визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток (юридичною особою) враховуються витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах із таким платником податку або є членами керівних органів платника податку, в межах фактичних витрат відрядженої особи на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших житлових приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку зі здійсненням таких витрат (абзац перший пп. 140.1.7 п. 140.1 ст. 140 Податкового кодексу).

Якщо фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку другої групи було надано послуги працівнику юридичної особи під час відрядження і вартість послуг оплачено особисто працівником, то порушення умов перебування у другій групі платника єдиного податку не виникає.

Зазначені витрати можуть бути включені до складу витрат платника податку лише за наявності підтвердних документів, що засвідчують вартість цих витрат у вигляді транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), у тому числі електронних квитків за наявності посадкового талона та документа про сплату за всіма видами транспорту, в тому числі чартерних рейсів, рахунків, отриманих із готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, в тому числі бронювання місць у місцях проживання, страхових полісів тощо.

Після повернення з відрядження працівник зобов'язаний надати звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, при цьому головною умовою відшкодування витрат на відрядження є наявність оригіналів документів, що підтверджують вартість таких витрат (квитки, квитанції, чеки, розрахунки тощо).

Отже, якщо фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку другої групи було надано послуги працівнику юридичної особи під час відрядження і вартість послуг оплачено особисто працівником, то порушення умов перебування у другій групі платника єдиного податку не виникає.

Однак якщо оплата вартості послуг надходить на рахунок фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку другої групи від юридичної особи, яка не є платником єдиного податку, за найманого працівника, що перебуває у відрядженні, то порушуються умови перебування фізичної особи – підприємця в другій групі платника єдиного податку.

Тетяна Федченко Начальник відділу оподаткування самозайнятих осіб
Управління адміністрування податків на доходи фізичних осіб
Департаменту оподаткування фізичних осіб ДПС України

Олена Шутова
Наталія Фокіна Головні державні податкові інспектори

«Вісник податкової служби України», жовтень 2012 р., № 39 (707), с. 36 (www.visnuk.com.ua)

Ситуація 14

Працівник до авансового звіту додає службову записку в якому зазначено, що ним з метою просування продукції та встановлення партнерських стосунків з потенційним клієнтом було придбано подарунки (плед, сувенірний набір, алкогольний напій і т.д.), що були вручені такому потенційному клієнту. Керівник компанії затверджує такий звіт і своїм наказом визнає, що вказані витрати були здійснені з рекламними цілями і кошти відшкодовуються такому працівнику. Сума чеків складає 15000,00 грн. До 2011 операція відображалася наступним чином:

суми сплачені на придбання таких подарунків не включалися до складу валових витрат; ПДФО не нараховувався оскільки працівник не використав у власних цілях кошти а вчинив дії від імені підприємства і за дорученням підприємства, що підтверджується затвердженням авансовим звітом за наказом керівника.

Питання:

Який порядок оподаткування таких операцій з огляду на статтю 170.9.1 та 139.1.1. Податкового кодексу? А саме:

- 1. Чи будуть визнаватися вказані витрати як «сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк» (цитата п.170.9.1)**
- 2. Навести чіткий приклад коли суми будуть вважатися надміру витраченими а при яких умовах ні? Розглянути приклад якщо витрати проведені не з рекламними цілями але підтверджені документально і своєчасно надано авансовий звіт.**
- 3. У разі якщо визнається сума надміру витраченою, то чи означає це, що незважаючи на те, що витрати документально підтверджені і здійснені працівником не з власної ініціативи і не для власних потреб, а за завданням працедавця і за рахунок його коштів, така сума буде додана до місячного доходу такої підзвітної особи і буде утриманий ПДФО за рахунок місячного доходу, а у**

разі недостатності суми за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати такого податку ?

4. Чи правильно ми розуміємо, незважаючи на те, що особа відзвітувалася своєчасно і надала належним чином підтверджуючі документи така сума якщо вона буде визнана надміру витраченою буде одночасно визнана не повернутою у встановлену строк. А значить повинна бути додана до ліміту каси? Чи повинно підприємство платити штраф у разі якщо ліміт каси дорівнює нулю? Яка сума штрафу?

Матеріали відповіді 14 :

Податковий кодекс (витяг)

170.9. Оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк.

170.9.1. Податковим агентом платника податку під час оподаткування суми, виданої платнику податку під звіт та не повернутої ним протягом встановленого підпунктом 170.9.2 цього пункту строку, є особа, що видала таку суму, а саме:

а) на відрядження - у сумі, що перевищує суму витрат платника податку на таке відрядження, розрахованій згідно з розділом III цього Кодексу;

б) під звіт для виконання окремих цивільно-правових дій від імені та за рахунок особи, що їх видала, - у сумі, що перевищує суму фактичних витрат платника податку на виконання таких дій.

Для цілей цього пункту до суми перевищення не включаються та не оподатковуються документально підтверджені витрати, здійснені за рахунок готівкових чи безготівкових коштів, наданих платнику податку під звіт роботодавцем на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, в межах граничного розміру таких витрат, передбаченого у розділі III цього Кодексу, що здійснені таким платником та/або іншими особами з рекламними цілями.

Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, що видала такі кошти, за рахунок будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а у разі недостатності суми доходу - за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

У разі коли платник податку припиняє трудові або цивільно-правові відносини з особою, що видала такі кошти, сума податку утримується за рахунок останньої виплати оподаткованого доходу під час проведення остаточного розрахунку, а у разі недостатності суми такого доходу непогашена частина податку включається до податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного (податкового) року.

Якщо повне утримання такої суми податку є неможливим внаслідок смерті платника податку чи визнання його судом безвісно відсутнім або оголошення його судом померлим, така сума утримується під час нарахування доходу за останній для такого платника податку податковий період, а в непогашеній частині визнається безнадійною до сплати.

Ситуація 15

*На прикладі вищезазначеної ситуації розглянути три варіанти строків звітування:
Відраджень закінчилося у неділю 15 червня 2013 року.
Вказати наступні строки звітування з посиланнями на норми Податкового кодексу:*

Форма оплати витрат на відрадження	Вказати чітку дату кінцевого терміну звітування	Обґрунтування визначеного терміну звітування
Витрати були сплачені готівкою		
Витрати були сплачені з використанням готівки яка була знята підзвітною особою з корпоративної платіжної картки		
Витрати були сплачені у безготівковій формі із використанням платіжної картки		

Матеріали відповіді 15 :

Податковий кодекс (витяг)

170.9.2. Звіт про використання коштів, виданих на відрадження або під звіт, подається за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку:

а) завершує таке відрадження;

б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

За наявності надміру витрачених коштів їх сума повертається платником податку в касу або зараховується на банківський рахунок особи, що їх видала, до або під час подання зазначеного звіту.

170.9.3. Дія цього пункту поширюється також на витрати, пов'язані з відрадженням чи виконанням деяких цивільно-правових дій, що були оплачені з використанням корпоративних платіжних карток, дорожніх, банківських або іменних чеків, інших платіжних документів, з урахуванням таких особливостей:

а) у разі якщо під час службових відраджень відраджена особа - платник податку отримав готівку з застосуванням платіжних карток, він подає звіт про використання виданих на відрадження коштів і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрадження;

б) у разі якщо під час службових відраджень відраджена особа - платник податку застосував платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, а строк подання платником податку звіту про використання виданих на відрадження коштів не перевищує 10 банківських днів, за наявності поважних причин роботодавець (самозайнята особа) може його продовжити до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами).