PSP Audit LLC
23 A Zlatoustovskaya St., Kiev, 01135
Tel/fax: +38 044 281 06 07
Email: office@pspaudit.com.ua
Website: www.pspaudit.com.ua

# Огляд актуальних новин законодавства за квітень 2016 року

## Зміст

**ВСТУПИЛИ В ДІЮ НОВІ ЗАКОНОДАВЧІ АКТИ:**

1. ЗМІНИ ДО ПОРЯДКУ ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ....3

2. ЗМІНИ ДО ПОРЯДКУ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ (ПЕРЕРЕЄСТРАЦІЇ) ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ....4

3. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ПЕРЕВІРОК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ З ПИТАНЬ ПОВНОТИ НАРАХУВАННЯ І СПЛАТИ ПОДАТКІВ ПІД ЧАС ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ....5

4. ЗАТВЕРДЖЕНО ФОРМИ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ....6

5. НОВА РЕДАКЦІЯ ФОРМИ ЗВІТУ ПРО ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ, ВИДАНИХ НА ВІДРЯДЖЕННЯ АБО ПІД ЗВІТ....7

6. ПРО ЗНИЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ СТАВКИ....8

**ДФСУ ПОЯСНЮЄ ОКРЕМІ ПИТАННЯ ЩОДО:**

**- ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК**

7. ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ВИТРАТ, ЯКІ НЕ ПІДТВЕРДЖЕНІ ПЕРВИННИМИ ДОКУМЕНТАМИ....9

8. ВРАХУВАННЯ В ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ЗА 2015 РІК РІЗНИЦЬ МІЖ БУХГАЛТЕРСЬКОЮ ТА ПОДАТКОВОЮ АМОРТИЗАЦІЄЮ....10

9. ВІДНОВЛЕННЯ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ЗБЕРІГАЛИСЯ У ЗОНІ ПРОВЕДЕННЯ АНТИТЕРОРИСТИЧНОЇ ОПЕРАЦІЇ....11

10. ПРО ПЕРЕЛІК ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ НЕОБХІДНО ЗБЕРІГАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ З МЕТОЮ ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЕКСПОРТНИХ І ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ....13

11. ЩОДО ВИЗНАННЯ ОПЕРАЦІЇ БЕЗТОВАРНОЮ....16

12. ВІДОБРАЖЕННЯ В ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ НЕПОГАШЕНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ БАНКА, ЯКИЙ ПЕРЕБУВАЄ У СТАДІЇ ЛІКВІДАЦІЇ....17

13. ПОРЯДОК ЗАРАХУВАННЯ СПЛАЧЕНОГО ЗА КОРДОНОМ ПОДАТКУ У ЗМЕНШЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК....18

**- ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**

14. ПРО ЗАПРОВАДЖЕННЯ НОВОЇ ФОРМИ ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ З 1 КВІТНЯ 2016 РОКУ....20

15. ПОРЯДОК ОПОДАТКУВАННЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУРТОВАРНИХ ПОЗИЦІЙ 1001 - 1008 ТА ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР ТОВАРНИХ ПОЗИЦІЙ 1205 І 1206 00 .....21

16. ВКЛЮЧЕННЯ ДО БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ОРЕНДОДАВЦЯ ОТРИМАНОЇ ВІД ОРЕНДАРЯ КОМПЕНСАЦІЇ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ ТА ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ .....22

**- ПДФО, ЄСВ ТА ВІЙСЬКОГО ЗБОРУ**

17. ВІДОБРАЖЕННЯ У ГРАФАХ 3А ТА 3 ПОДАТКОВОГО РОЗРАХУНКУ Ф. 1ДФ СУМ ДОХОДІВ ДО ЯКИХ ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ КОЕФІЦІЄНТ .....23

18. ВІДОБРАЖЕННЯ СУМ ЄДИНОГО ВНЕСКУ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ У ПОДАТКОВОМУ РОЗРАХУНКУ СУМ ДОХОДУ, НАРАХОВАНОГО (СПЛАЧЕНОГО) НА КОРИСТЬ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, І СУМ УТРИМАНОГО З НИХ ПОДАТКУ (ФОРМА № 1ДФ) .....24

19. ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ВИТРАТ НА НАВЧАННЯ У ЗВ'ЯЗКУ З ВИКОРИСТАННЯМ ПРАВА НА ПОДАТКОВУ ЗНИЖКУ .....26

20. ПІДТВЕРДЖЕННЯ СТАТУСУ ОСІБ, ЯКІ БЕРУТЬ БЕЗПОСЕРЕДНЮ УЧАСТЬ В АНТИТЕРОРИСТИЧНІЙ ОПЕРАЦІЇ, З МЕТОЮ ЗАСТОСУВАННЯ ПІЛЬГИ З ОПОДАТКУВАННЯ ВІЙСЬКОВИМ ЗБОРОМ.....28

21. ОПОДАТКУВАННЯ ПДФО ТА ВІЙСЬКОВИМ ЗБОРОМ СУМИ ДОПОМОГИ ПО ВАГІТНОСТІ ТА ПОЛОГАХ.....29

22. ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ТА ВІЙСЬКОВИМ ЗБОРОМ БЛАГОДІЙНОЇ ДОПОМОГИ.....30

**- ІНШЕ**

23. ДЕЯКІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ .....33

24. ВИЗНАННЯ ОПЕРАЦІЇ КОНТРОЛЬОВАНОЮ У РАЗІ ПЕРЕХОДУ ПРАВА ВЛАСНОСТІ НА ТОВАР ПІСЛЯ ВИЛУЧЕННЯ ДЕРЖАВИ З ПЕРЕЛІКУ ДЕРЖАВ (ТЕРИТОРІЙ).....35

25. ВИЗНАННЯ ОПЕРАЦІЙ ІЗ СУБ'ЄКТАМИ ТЕРИТОРІЇ ВЕЗ «КРИМ» КОНТРОЛЬОВАНИМИ .....36

26. ПОРЯДОК ЗДІЙСНЕННЯ ПЛАТНИКОМ ПОДАТКІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ ПЕРЕВІРОК .....38

27. ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ .....39

## 1. ЗМІНИ ДО ПОРЯДКУ ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до Порядку обліку платників податків і зборів» від 18.03.2016р. №375.

Міністерство фінансів України наказом від 18.03.2016р. №375 затвердило зміни до Порядку обліку платників податків і зборів.

Зокрема, визначено процедуру взяття на облік відокремленого підрозділу іноземної неурядової організації, представництва, філії іноземної благодійної організації.

Порядок також доповнено нормами щодо обліку платників на території ВЕЗ Крим та у зоні АТО.

У новій редакції викладено механізм переведення великого платника податку з одного контролюючого органу до іншого.

Варто відзначити, що наказ №375 виключає з Порядку обліку платників податку процедури формування і направлення до Єдиного державного реєстру повідомлень про відсутність юридичної особи за місцезнаходженням.

Відому усім форму №18-ОПП виключено із Порядку, натомість з'являться такі додатки:

- №30-ОПП «Відомості про відсутність (наявність) заборгованості по сплаті податків і зборів»;
- №31-ОПП «Відомості про узгодження плану реорганізації юридичної особи».

Документ набере чинності з дня офіційного опублікування, орієнтовно – 10.05.2016р.

## 2. ЗМІНИ ДО ПОРЯДКУ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ (ПЕРЕРЕЄСТРАЦІЇ) ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ

Постанова КМУ «Про внесення змін до Порядку державної реєстрації (перереєстрації) лікарських засобів» від 20.04.2016р. №312.

Кабмін постановою від 20.04.2016р. №312 вніс зміни до Порядку державної реєстрації (перереєстрації) лікарських засобів, згідно з якими, зокрема, скорочено строк прийняття МОЗ рішення щодо реєстрації лікарського засобу - з 1 місяця до 10 робочих днів.

Крім цього, Порядок доповнено нормами, якими визначено, що граничний строк проведення експертизи реєстраційних матеріалів на лікарський засіб, який зареєстрований компетентним органом США, Швейцарії, Японії, Австралії, Канади або ЄС як лікарський засіб та дозволений до застосування на територіях цих країн, становить 20 робочих днів.

У разі не подання протягом зазначеного строку Державним експертним центром МОЗ висновків та рекомендацій експертиза вважається проведеною.

## 3. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ПЕРЕВІРОК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ З ПИТАНЬ ПОВНОТИ НАРАХУВАННЯ І СПЛАТИ ПОДАТКІВ ПІД ЧАС ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ

Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку проведення перевірок платників податків з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій» від 10.03.2016р. №344.

Міністерство фінансів України наказом від 10.03.2016р. №344 затвердило Порядок проведення перевірок платників податків з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій.

Проведення перевірок платників податків з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій (далі - перевірка контрольованих операцій) є формою податкового контролю щодо встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

Перевірка контрольованих операцій проводиться за наявності підстав, визначених пп.39.5.2.1 пп.39.5.2 п.39.5 ст.39 розд. I та пп.78.1.14 - 78.1.16 п.78.1 ст. 78 гл. 8 розд. II Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ).

Перевірка контрольованих операцій є документальною позаплановою перевіркою.

Тривалість перевірки контрольованих операцій не повинна перевищувати 18 місяців.

Кожні шість місяців проведення перевірки контрольованих операцій контролюючий орган, яким проводиться така перевірка, надає платнику податків інформацію в довільній формі про поточний стан проведення перевірки в порядку, визначеному ст.42 гл.1 розд. II ПКУ.

Якщо за результатами перевірки контрольованих операцій виявлено, що умови контрольованої операції відрізняються від умов, які відповідають принципу «витягнутої руки», що призвело до заниження суми податку, складається акт перевірки. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

У разі незгоди платника податків або його представників з висновками перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті про результати перевірки, вони мають право подати свої заперечення до контролюючого органу, який проводив перевірку, протягом 30 календарних днів з дня отримання акта, які у разі їх подання є невід'ємною частиною (додатком) акта перевірки.

Такі заперечення розглядаються контролюючим органом протягом 30 робочих днів, що настають за днем їх отримання, та платнику податків надсилається відповідь у порядку, визначеному ст.58 гл.4 розд. II ПКУ, для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень.

## 4. ЗАТВЕРДЖЕНО ФОРМИ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального, акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального» від 25.02.2016р. №218.

Відповідно до підпункту 212.3.4 пункту 212.3 статті 212, статей 231 та 232 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) Наказом №218 затверджені:

- заява про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального;
- форма акцизної накладної;
- форма розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального;
- Порядок заповнення акцизної накладної; розрахунок коригування акцизної накладної.

Форми акцизної накладної, розрахунку коригування до акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального складаються особами, які здійснюють реалізацію пального і які відповідно до пп.212.1.15 п.212.1 ст.212 ПКУ визначено платниками акцизного податку.

Наказ набрав чинності з 12 квітня 2016 року.

Хоча наказ і вступив в силу тільки з 12 квітня 2016 року, але застосовувати дані форми при реєстрації в Єдиному реєстрі акцизних накладних/розрахунків коригування, в тому числі тих, які не надаються одержувачу пального, необхідно вже з 1 квітня 2016 року.

## 5. НОВА РЕДАКЦІЯ ФОРМИ ЗВІТУ ПРО ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ, ВИДАНИХ НА ВІДРЯДЖЕННЯ АБО ПІД ЗВІТ

Наказ Міністерства фінансів України «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 28 вересня 2015 року N 841» від 10.03.2016р. №350.

Викладено у новій редакції форму Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

Оновлена форма не містить істотних змін. У авансовому звіті лише уточнений розрахунок суми податку у разі несвоєчасного повернення підзвітних сум. Ставка податку на доходи фізичних осіб, яка діятиме на момент складання звіту, підзвітною особою вписується самостійно.

Звіт подається до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, в якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок податкового агента – платника податку, який надав кошти під звіт.

Звіт складається платником податку (підзвітною особою), що отримав(ла) такі кошти на підприємствах всіх організаційно-правових форм або у самозайнятої особи.

Фізична особа, яка отримала такі кошти, заповнює всі графи Звіту, крім граф «Звіт перевірено», «Залишок унесений (перевитрата видана) в сумі за касовим ордером», кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, розрахунку суми утриманого податку за несвоєчасно повернуті витрачені кошти на відрядження або під звіт, які заповнюються особою, яка надала такі кошти. Графу «Звіт затверджено» підписує керівник (податковий агент).

Наказ набирає чинності з 19 квітня 2016 року.

## 6. ПРО ЗНИЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ СТАВКИ

Постанова «Про регулювання грошово-кредитного ринку» НБУ від 21.04.2016р. №278.

З 22 квітня облікова ставка НБУ становить 19%.

Регулятор постановою від 21.04.2016р. №278 прийняв рішення знизити облікову ставку на 3%. Це перше зниження облікової ставки більш ніж за півроку. Нагадаємо, що в останній раз регулятор знижував цей показник 25 вересня 2014 року.

## 7. ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ВИТРАТ, ЯКІ НЕ ПІДТВЕРДЖЕНІ ПЕРВИННИМИ ДОКУМЕНТАМИ

Лист Міністерства фінансів України «Щодо особливостей відображення в бухгалтерському обліку витрат» від 22.04.2016р. №31-11410-06-5/11705.

В листі від 22.04.2016р. №31-11410-06-5/11705 Мінфін прийшов до висновку, що витрати, щодо яких на момент складання фінансової звітності не отримано первинних документів від контрагентів, визнаються в періоді отримання доходу, для отримання якого вони здійснені, або їх фактичного понесення, якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходом. При цьому достатнім до моменту отримання первинних документів від контрагента є застосування первинних документів, створених підприємством самостійно у довільній формі з дотриманням вимог Закону щодо обов'язкових реквізитів первинного документа.

При отриманні первинних документів після складання та затвердження фінансової звітності фактична сума витрат, зазначена у таких документах, може відрізнятися від розрахункової суми, попередньо визнаної у періоді їх виникнення. Зазначені розбіжності не є підставою для коригування попередньо визнаної суми витрат, крім випадку, якщо така різниця є помилкою та суттєво впливає на фінансову звітність попередніх звітних періодів.

## 8. ВРАХУВАННЯ В ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ЗА 2015 РІК РІЗНИЦЬ МІЖ БУХГАЛТЕРСЬКОЮ ТА ПОДАТКОВОЮ АМОРТИЗАЦІЄЮ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо врахування в декларації з податку на прибуток за 2015 рік різниць між бухгалтерською та податковою амортизацією» від 06.04.2016р. №7539/6/99-99-19-02-02-15.

Згідно з пп.134.1.1 п.134.1 ст.134 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III «Податок на прибуток підприємств» ПКУ.

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, формуються відповідно до вимог ст.138 ПКУ.

Відповідно до положень п.138.1 та п.138.2 ст.138 ПКУ фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності та зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п.138.3 ст.138 ПКУ.

Розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених пп.14.1.138 п.14.1 ст.14 розділу I, пп.138.3.2 - 138.3.4 ПКУ. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім «виробничого» методу (пп.138.3.1 п.138.3 ст.138 ПКУ).

Згідно з п.11 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ при розрахунку амортизації основних засобів та нематеріальних активів відповідно до п.138.3 ст.138 ПКУ балансова вартість основних засобів та нематеріальних активів станом на 01.01.2015р. має дорівнювати балансовій вартості таких активів, що визначена станом на 31.12.2014р. відповідно до ст.ст.144 – 146 та 148 розділу III ПКУ у редакції, що діяла до 1 січня 2015 року.

Таким чином, амортизація основних засобів, нарахована згідно з правилами бухгалтерського обліку у 2015 році, збільшує фінансовий результат до оподаткування у Декларації з податку на прибуток за 2015 рік; одночасно амортизація основних засобів, розрахована відповідно до п.138.3 ст.138 ПКУ за 2015 рік, зменшує фінансовий результат до оподаткування у цій декларації.

## 9. ВІДНОВЛЕННЯ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ЗБЕРІГАЛИСЯ У ЗОНІ ПРОВЕДЕННЯ АНТИТЕРОРИСТИЧНОЇ ОПЕРАЦІЇ

Лист Державної фіскальної служби України «Про розгляд листа [щодо відновлення первинних документів, які зберігалися у зоні проведення антитерористичної операції]» від 07.04.2016р. №7763/6/99-99-19-01-03-15.

Статтею 44 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) визначено вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності. Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів, визначених у пункті 44.1 цієї статті, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання – з передбаченого цим ПКУ граничного терміну подання такої звітності.

Незабезпечення платником податків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом встановлених статтею 44 ПКУ строків тягне за собою накладення штрафу у розмірах, визначених статтею 121 ПКУ.

У разі втрати, пошкодження або дострокового знищення документів, зазначених в пунктах 44.1 і 44.3 статті 44 ПКУ, платник податків зобов'язаний у п'ятиденний строк з дня такої події письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку в порядку, встановленому цим ПКУ для подання податкової звітності, та контролюючий орган, яким було здійснено митне оформлення відповідної митної декларації.

Платник податків зобов'язаний відновити втрачені документи протягом 90 календарних днів з дня, що настає за днем надходження повідомлення до контролюючого органу.

У разі неможливості проведення перевірки платника податків у випадках, передбачених цим підпунктом, терміни проведення таких перевірок переносяться до дати відновлення та надання документів до перевірки в межах визначених цим підпунктом строків (пункт 44.5 статті 44 ПКУ).

Водночас згідно з пунктом 3 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Тимчасові заходи для забезпечення підтримки суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність на території проведення антитерористичної операції (далі – АТО), та осіб, які проживають у зоні проведення АТО або переселилися з неї під час її проведення, визначено Законом України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» від 02.09.2014р. №1669-VII (далі – Закон №1669).

Згідно із статтею 1 Закону №1669 територія проведення АТО – територія України, на якій розташовані населені пункти, визначені у затвердженому Кабінетом Міністрів України переліку, де проводилася АТО, яка розпочата відповідно до Указу Президента України «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 13 квітня 2014 року «Про невідкладні заходи щодо подолання терористичної загрози і збереження територіальної цілісності України» від 14.04.2014р. №405/2014.

Статтею 10 Закону №1669 передбачено, що протягом терміну дії цього Закону єдиним належним та достатнім документом, що підтверджує настання обставин непереборної сили (форс-мажору), що мали місце на території проведення АТО, як підстави для звільнення від відповідальності за невиконання (неналежного виконання) зобов'язань, є сертифікат Торгово-промислової палати України.

При цьому норми ПКУ та Закону №1669 не містять положень щодо звільнення платника податків від обов'язку відновлення документів та дотримання інших вимог, визначених ПКУ, у випадках дії обставин непереборної сили, що, зокрема, мали місце на території проведення АТО.

Разом з тим відповідно до пункту 7 розділу I Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014р. №879, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 30.10.2014р. за №1365/26142 (далі – Положення №879), у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства, обов'язково проводиться інвентаризація активів та зобов'язань, що перебувають на балансі суб'єкта господарювання.

При цьому згідно з пунктом 8 розділу I Положення №879 підприємства, що знаходяться на тимчасово окупованій території та/або на території проведення АТО (або їх структурні підрозділи (відокремлене майно) перебувають на зазначених територіях), проводять інвентаризацію у випадках, обов'язкових для її проведення, тоді, коли стане можливим забезпечити безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до активів, первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку, в яких відображені зобов'язання та власний капітал цих підприємств. Зазначені підприємства зобов'язані провести інвентаризацію станом на 01 число місяця, що настає за місяцем, у якому зникли перешкоди доступу до активів, первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку, та відобразити результати інвентаризації в бухгалтерському обліку відповідного звітного періоду.

## 10. ПРО ПЕРЕЛІК ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ НЕОБХІДНО ЗБЕРІГАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ З МЕТОЮ ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЕКСПОРТНИХ І ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Лист Головного управління ДФС в Харківській області «Щодо первинних та зведених облікових документів» від 08.04.2016р. №2124/10/20-40-14-04-12.

Пунктом 61.1 статті 61 Податкового Кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі - ПКУ) встановлено, що податковий контроль - система заходів, що вживається контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий контроль здійснюється, зокрема, шляхом перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин (пп.62.1.3 п.62.1 ст.62 ПКУ).

Відповідно до п.85.2. ст.85 ПКУ, платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

Відповідно до п.201.12 ст.201 ПКУ, 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.

Вимоги до оформлення митних декларацій, на підставі яких декларуються товари, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України підприємствами, визначено у Положенні про митні декларації, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2012р. №450 (далі – Положення).

Митна декларація на паперовому носії вважається оформленою за наявності на всіх її аркушах відбитка особистої номерної печатки посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення (пункт 16 Положення).

Електронна митна декларація вважається оформленою за наявності внесеної до неї посадовою особою митного органу, яка завершила митне оформлення, за допомогою автоматизованої системи митного оформлення відмітки про завершення митного оформлення та засвідчення такої декларації електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення. Оформлена електронна митна декларація, за допомогою автоматизованої системи митного оформлення перетворюється у візуальну форму, придатну для сприйняття її змісту людиною, у форматі, що унеможливлює у подальшому внесення змін до неї, засвідчується електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення, та надсилається декларанту або уповноваженій ним особі.

Отже, Положенням не передбачено вимоги щодо завіряння електронних митних декларацій, перетворених на візуальну форму, «мокрими» печатками митного органу, яким здійснено митне оформлення.

Така електронна митна декларація, оформлена за допомогою автоматизованої системи митного оформлення, є підставою для формування податкового кредиту.

Аналогічна позиція викладена в листі Державної Фіскальної служби України від 24.09.2015 № 20287/6/99-99-19-03-02-15.

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

Відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV, підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення.

Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис, аналог власноручного підпису або підпис, прирівняний до власноручного підпису відповідно до Закону України "Про електронний цифровий підпис", або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Відповідно до ст.639 Цивільного кодексу України від 16.01.2003р. №435-IV, договір може бути укладений у будь-якій формі, якщо вимоги щодо форми договору не встановлені законом.

Статтею 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991р. №959-XII, встановлено, що зовнішньоекономічний договір (контракт) - матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Статтею 6 Закону України від 16.04.1991 №959-XII «Про зовнішньоекономічну діяльність» із змінами та доповненнями, встановлено, що Зовнішньоекономічний договір

(контракт) укладається суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності або його представником у простій письмовій формі, якщо інше не передбачено міжнародним договором України чи законом.

Відповідно до п.44.3 ст.44 ПКУ, платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів, визначених у пункті 44.1 цієї статті, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання - з передбаченого цим Кодексом граничного терміну подання такої звітності.

Відповідно до п.44.6 ст.44 ПКУ, у разі якщо до закінчення перевірки або у терміни, визначені в абзаці другому пункту 44.7 цієї статті платник податків не надає посадовим особам контролюючого органу, які проводять перевірку, документи (незалежно від причин такого ненадання, крім випадків виїмки документів або іншого вилучення правоохоронними органами), що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, вважається, що такі документи були відсутні у такого платника податків на час складення такої звітності.

## 11. ЩОДО ВИЗНАННЯ ОПЕРАЦІЇ БЕЗТОВАРНОЮ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо визнання операції безтоварною» від 08.04.2016р. №7862/6/99-99-19-02-02-15.

Відповідно до п.44.1 ст.44 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

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

Згідно з Положенням про Міністерство фінансів України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014р. №375, Мінфін є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України.

Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну політику, зокрема, у сфері бухгалтерського обліку.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (п.2 ст. 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV).

Вищим адміністративним судом України (лист від 02.06.2011р. №742/11/13-11) встановлено, що будь-які документи (у тому числі договори, накладні, рахунки тощо) мають силу первинних документів лише в разі фактичного здійснення господарської операції.

Якщо ж фактичного здійснення господарської операції не було, відповідні документи не можуть вважатися первинними документами для цілей ведення податкового обліку навіть за наявності всіх формальних реквізитів таких документів, що передбачені чинним законодавством.

Отже, для підтвердження даних податкового обліку можуть братися до уваги лише ті первинні документи, які складені в разі фактичного здійснення господарської операції.

## 12. ВІДОБРАЖЕННЯ В ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ НЕПОГАШЕНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ БАНКА, ЯКИЙ ПЕРЕБУВАЄ У СТАДІЇ ЛІКВІДАЦІЇ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо відображення в податковому обліку непогашеної дебіторської заборгованості банку, який перебуває у стадії ліквідації» від 18.04.2016р. №8696/6/99-99-19-02-02-15.

Згідно з пп.134.1.1 п.134.1 ст.134 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III «Податок на прибуток підприємств» ПКУ.

Порядок коригування фінансового результату на різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень), у тому числі резерву сумнівних боргів, визначено нормами ст.139 ПКУ.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (пп.139.2.1 п.139.2 ст.139 ПКУ).

Крім того, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат від списання дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним пп.14.1.11 п.14.1 ст.14 ПКУ, понад суму резерву сумнівних боргів.

Ознаки безнадійної заборгованості для цілей застосування положень Кодексу встановлено у пп.14.1.11 п.14.1 ст.14 ПКУ.

У разі списання безнадійної дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування, який визначений у фінансовій звітності, не підлягає зменшенню на суму списаної заборгованості.

При цьому, на суму витрат від списання понад суму резерву сумнівних боргів дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, встановленим пп.14.1.11 п.14.1 ст.14 ПКУ, підлягає збільшенню фінансовий результат до оподаткування.

## 13. ПОРЯДОК ЗАРАХУВАННЯ СПЛАЧЕНОГО ЗА КОРДОНОМ ПОДАТКУ У ЗМЕНШЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо порядку зарахування сплаченого за кордоном податку у зменшення зобов'язань з податку на прибуток» від 19.04.2016р. №8805/6/99-99-19-02-02-15.

Підпунктами 13.1 та 13.2 ст. 13 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) визначено, що доходи, отримані резидентом України (крім фізичних осіб) з джерел за межами України, враховуються під час визначення його об'єкта та/або бази оподаткування у повному обсязі. При визначенні об'єкта та/або бази оподаткування витрати, здійснені резидентом України (крім фізичних осіб) у зв'язку з отриманням доходів з джерел походження за межами України, враховуються у порядку і розмірах, встановлених цим Кодексом.

Суми податків та зборів, сплачені за межами України, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні за правилами, встановленими ПКУ.

У відносинах між Урядом України і Урядом Республіки Казахстан, починаючи з 14.04.1997р., застосовується Конвенція про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи, яка ратифікована Верховною Радою України від 15.11.1996р. №508/96-ВР (далі – Конвенція).

Пунктом 3 ст.2 Конвенції встановлено, що податками, на які поширюється Конвенція, зокрема, у Республіці Казахстан є податки на доходи юридичних і фізичних осіб.

Для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України.

Відповідно до пп.141.4.9 п.141.4 ст.141 ПКУ суми податку на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарювання за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими розділом III ПКУ.

Розмір зарахованих сум податку з іноземних джерел протягом податкового (звітного) періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом такого періоду.

Таким чином, сума податку з прибутку, отриманого з іноземних джерел та сплаченого протягом звітного року за кордоном таким платником на території Республіки Казахстан, не може перевищувати суму податкового зобов'язання з податку на прибуток, що підлягає сплаті в Україні за такий звітний рік.

При цьому сума перевищення податку, сплаченого за кордоном, над сумою податкового зобов'язання за такий звітний період не враховується у зменшення податкових зобов'язань з цього податку у наступних звітних періодах.

Таке зарахування здійснюється за умови, що платником податку при визначенні об'єкта оподаткування дотримано вимоги ст.13 ПКУ щодо порядку врахування доходів і витрат при визначенні об'єкта оподаткування.

Порядок внесення змін до податкової звітності встановлений ст.50 ПКУ.

Так, відповідно до п.50.1 ст.50 ПКУ, у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст.102 ПКУ) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Щодо визначення корпоративного податку, сплаченого за кордоном, втратами згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III ПКУ (пп.134.1.1 п.134.1 ст.134 ПКУ).

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (п.2 ст.6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV).

Отже, з питань віднесення до витрат корпоративного прибуткового податку, сплаченого за кордоном, та зменшення доходу з джерелом походження з-за кордону на суму сплаченого ПДВ за кордоном, відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, доцільно звернутись до Міністерства фінансів України.

## 14. ПРО ЗАПРОВАДЖЕННЯ НОВОЇ ФОРМИ ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ З 1 КВІТНЯ 2016 РОКУ

Лист Державної фіскальної служби України «Про запровадження нової форми податкової накладної з 1 квітня 2016 року» від 01.04.2016р. №11272/7/99-99-19-03-02-17.

Нова форма податкової накладної затверджена наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015р. №1307. Цим наказом затверджено і Порядок її заповнення (далі - Порядок). Наказ зареєстровано в Міністерстві юстиції України 26.01.2016р. за №137/28267. Як зазначено у пункті 4 цього наказу, він набирає чинності з 1 числа другого місяця, що настає за місяцем його офіційного опублікування. Офіційне опублікування наказу відбулося в лютому (Офіційний вісник України N 10, ст. 455, від 12.02.2016), а отже, податкова накладна повинна складатися за новою формою з 1 квітня 2016 року.

Пунктом 3 Порядку встановлено, що усі податкові накладні підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних за формою, чинною на день такої реєстрації.

Таким чином, всі податкові накладні, реєстрація яких здійснюється в ЄРПН після 1 квітня 2016 року, мають бути складені за новою формою. Це стосується і тих податкових накладних, у яких дата складання припадає на період до 1 квітня 2016 року.

Головним управлінням ДФС в областях, м. Києві та Міжрегіональному головному управлінню ДФС - Центральному офісу з обслуговування великих платників довести зазначений лист до відома платників податку і підпорядкованих підрозділів та забезпечити його врахування під час прийняття звітності, проведення масово-роз'яснювальної та контрольно-перевірочної роботи і апеляційних процедур.

## 15. ПОРЯДОК ОПОДАТКУВАННЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУРТОВАРНИХ ПОЗИЦІЙ 1001 - 1008 ТА ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР ТОВАРНИХ ПОЗИЦІЙ 1205 І 1206 00

Лист Державної фіскальної служби України «Про надання інформації [щодо порядку оподаткування платником ПДВ операцій з постачання зернових культур товарних позицій 1001 - 1008 згідно з УКТ ЗЕД та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 00 згідно з УКТ ЗЕД у разі, якщо попередня оплата за їх постачання була здійснена до 01.01.2016, а фактичне відвантаження зернових та технічних культур - після 01.01.2016]» від 11.04.2016р. №7967/6/99-99-19-03-02-15.

Законом України від 24.12.2015р. №909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» зі статті 197 виключено пункт 197.21, а з підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) - пункти 15, 151 та 152, якими до 1 січня 2016 року встановлювався режим звільнення від оподаткування операцій з постачання на митній території України зернових та технічних культур, а також операцій з вивезення таких культур в митному режимі експорту, а тому такі операції з 1 січня 2016 року оподатковуються ПДВ у загальновстановленому порядку.

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

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

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

Таким чином, при визначенні порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг слід керуватися нормами ПКУ, які діяли на дату визначення податкових зобов'язань з ПДВ за такою операцією, тобто на дату настання «першої події».

Так, якщо передплата за зернові та технічні культури або фактичне відвантаження таких зернових та технічних культур здійснювались до 01.01.2016 (перша подія за такою операцією настала до 01.01.2016), то така операція звільнялась від оподаткування ПДВ на підставі пункту 152 підрозділу 2 розділу XX ПКУ, норми якого були чинними на момент здійснення такої операції.

Фактичне відвантаження у 2016 році зернових та технічних культур в рахунок раніше отриманої у 2015 році попередньої оплати або отримання у 2016 році оплати в рахунок раніше відвантажених у 2015 році зернових та технічних культур («друга подія») не зумовлює у платників податків податкових наслідків в частині оподаткування ПДВ.

## 16. ВКЛЮЧЕННЯ ДО БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ОРЕНДОДАВЦЯ ОТРИМАНОЇ ВІД ОРЕНДАРЯ КОМПЕНСАЦІЇ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ ТА ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ

Лист Державної фіскальної служби України «Про надання відповіді [щодо включення до бази оподаткування ПДВ орендодавця отриманої від орендаря компенсації земельного податку та орендної плати за землю]» від 11.04.2016р. №7968/6/99-99-19-03-02-15.

Пунктом 185.1 статті 185 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) встановлено, що об'єктом оподаткування є, зокрема, операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ. Постачання послуг - це будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Водночас згідно з підпунктом «а» пункту 198.1 статті 198 ПКУ до податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг.

Відповідно до пункту 198.3 статті 198 ПКУ податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг.

Враховуючи вказані положення ПКУ, сплата орендодавцем земельного податку та отримання компенсації від орендаря за понесені витрати зі сплати земельного податку не може розцінюватись як операція з постачання послуг для цілей оподаткування податком на додану вартість.

Таким чином, операція з отримання орендодавцем від орендаря компенсації з оплати земельного податку не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, якщо така оплата відшкодовується орендодавцю за окремим договором та не включається орендарем до складу орендної плати. Сума таких коштів оплачується орендарем у вигляді відшкодування орендодавцю оплати земельного податку та не включається орендодавцем до бази оподаткування податком на додану вартість.

Щодо орендної плати за землю

Відповідно до статті 21 Закону України «Про оренду землі» від 06.10.1998р. №161-XIV орендна плата за землю - це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою згідно з договором оренди землі. Тобто орендна плата за землю - це компенсація отриманої (або яка буде отримана) послуги з оренди землі (плата за можливість користування земельною ділянкою згідно з договором оренди землі).

Отже, операція з надання земельної ділянки в оренду згідно з договором оренди землі для орендодавця є об'єктом оподаткування ПДВ та оподатковується ПДВ у загальновстановленому порядку за ставкою 20 відсотків.

## 17. ВІДОБРАЖЕННЯ У ГРАФАХ 3А ТА 3 ПОДАТКОВОГО РОЗРАХУНКУ Ф. 1ДФ СУМ ДОХОДІВ ДО ЯКИХ ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ КОЕФІЦІЄНТ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо відображення у графах 3а та 3 податкового розрахунку ф. 1ДФ сум доходів, до яких застосовується коефіцієнт, передбачений п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України, а саме з урахуванням коефіцієнта чи без нього» від 04.04.2016р. №7309/6/99-95-42-02-16.

Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку затверджено наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015р. №4 (далі – Порядок).

Відповідно до п.3.2 розділу ІІІ Порядку у графі 3а «Сума нарахованого доходу» податкового розрахунку за ф. 1ДФ відображається (за звітний квартал) дохід, який нараховано фізичній особі відповідно до ознаки доходу згідно з довідником ознак доходів, наведеним у додатку до Порядку. У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, виплачені такі доходи чи ні.

Нарахований дохід відображається повністю, без вирахування податку на доходи фізичних осіб, страхових внесків до Накопичувального фонду, у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, суми податкової соціальної пільги за її наявності та військового збору (у періоді його справляння).

У графі 3 «Сума виплаченого доходу» податкового розрахунку за ф. 1ДФ відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом (п.3.3 розділу ІІІ Порядку).

Згідно з п.164.5 ст.164 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. № 2755-VI (далі – ПКУ) під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з Кодексом, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою К = 100 : (100 - Сп), де К – коефіцієнт; Сп – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

До наведеної формули застосовується діюча у 2016 році ставка податку 18 відсотків (для ставки податку 18 відсотків – коефіцієнт 1,21951).

Враховуючи, що коефіцієнт, передбачений п.164.5 ст.164 ПКУ, застосовується для визначення бази оподаткування, тому у разі надання платнику податку доходів у негрошовій формі, суми нарахованого доходу у графах 3а «Сума нарахованого доходу» та 3 «Сума виплаченого доходу» податкового розрахунку за ф. 1ДФ відображаються з урахуванням цього коефіцієнту.

## 18. ВІДОБРАЖЕННЯ СУМ ЄДИНОГО ВНЕСКУ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ У ПОДАТКОВОМУ РОЗРАХУНКУ СУМ ДОХОДУ, НАРАХОВАНОГО (СПЛАЧЕНОГО) НА КОРИСТЬ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, І СУМ УТРИМАНОГО З НИХ ПОДАТКУ (ФОРМА № 1ДФ)

Лист Головного управління ДФС у Рівненській області «Щодо відображення сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма N 1ДФ)» від 05.04.2016р. №60/14з/17-00-13-01-05.

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб регулюється Податковим кодексом України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ). Відповідно до пп.165.1.6 п.165.1 ст.165 розділу IV ПКУ, до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що вноситься за рахунок його роботодавця у розмірах, визначених законом.

Згідно з п. 1 частини першої ст.4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010р. № 2464-VI (далі – Закон №2464) платниками єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄВ) є роботодавці, які використовують працю ФО на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з ФОП, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань).

ЄВ нараховується для платників, зазначених, зокрема, у п. 1 частини першої ст. 4 Закону №2464 на суму нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці», та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (п. 1 частини першої ст. 7 Закону №2464).

Відповідно до частини 4 ст.7 Закону №2464 справляння єдиного внеску здійснюється із суми заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), не зменшеної на суму утриманих податків та інших обов'язкових платежів, які сплачуються згідно із чинним законодавством, та із суми утримань, що здійснюються відповідно до закону або за договорами позики, придбання товарів і виплат, виконуваних за дорученням отримувача.

Відповідно до п.21.1 ст.21 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003р. №1058-IV (далі - Закон) органи Пенсійного фонду ведуть облік усіх застрахованих осіб та персоніфікований облік надходження страхових внесків, створюють і забезпечують функціонування єдиного державного автоматизованого банку відомостей про застрахованих осіб, здійснюють облік коштів Накопичувального фонду на накопичувальних пенсійних рахунках. Для формування інформаційної бази системи персоніфікованого обліку використовуються відомості, що надходять, зокрема, від інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів та органів державної податкової служби.

Разом з тим, прикінцевими положеннями Закону встановлено, що вимоги (положення), які стосуються Накопичувального фонду, набирають чинності з дня запровадження законом порядку перерахування частини страхових внесків до Накопичувального фонду. Враховуючи наведене, а також необхідність у майбутньому удосконалення обліку суми збору на державне пенсійне страхування, що вносяться за рахунок працедавця у розмірах, визначених законом, та обліковуються в індивідуальній картці застрахованої особи (найманого працівника), зазначена інформація до набрання чинності законом про запровадження перерахування частини страхових внесків до Накопичувального фонду у податковому розрахунку ф. №1 ДФ не відображається.

## 19. ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ВИТРАТ НА НАВЧАННЯ У ЗВ'ЯЗКУ З ВИКОРИСТАННЯМ ПРАВА НА ПОДАТКОВУ ЗНИЖКУ

Лист Головного управління ДФС у Рівненській області «Щодо визначення суми витрат на навчання у зв'язку з використанням права на податкову знижку» від 05.04.2016р. №59/14з/17-00-13-01-05.

Згідно із п.166.3 ст.166 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподатковуваного доходу платника податку за наслідками звітного податкового року, визначеного з урахуванням положень п.164.6 ст.164 ПКУ, фактично здійснені ним протягом звітного податкового року витрати, зокрема суми коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати. Така сума не може перевищувати розміру доходу, визначеного в абзаці першому пп.169.4.1 п.169.4 ст.169 ПКУ, в розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року.

При цьому до податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання) (пп.166.2.1 п.166.2 ст.166 ПКУ).

Разом з тим, згідно із частиною шостою статті 73 Закону України «Про вищу освіту» від 01.07.2014р. №1556-VII розмір плати за весь строк навчання для здобуття відповідного ступеня вищої освіти, підвищення кваліфікації, а також порядок оплати освітньої послуги (разово, щороку, щосеместрово, щомісяця) встановлюються у договорі (контракті), що укладається між вищим навчальним закладом та фізичною (юридичною) особою, яка замовляє платну освітню послугу для себе або для іншої особи, беручи на себе фінансові зобов'язання щодо її оплати. Типовий договір, що укладається між вищим навчальним закладом та фізичною (юридичною) особою на строк навчання, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до статті 901 Цивільного кодексу України від 16.01.2003р. №435-IV (далі – ЦКУ) за договором про надання послуг одна сторона (виконавець) зобов'язується за завданням іншої сторони (замовника) надати послугу, яка споживається в процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо інше не встановлено договором.

Якщо договором передбачено надання послуг за плату, замовник зобов'язаний оплатити надану йому послугу в розмірі, строки та порядку, встановлені договором (частина перша статті 903 ЦКУ).

Згідно з п.2 ст.631 ЦКУ договір набирає чинності з моменту його укладення.

З метою забезпечення єдиного підходу до практичного застосування норм податкового законодавства ДФС України надано Узагальнюючу податкову консультацію щодо включення до податкової знижки за звітний рік сум витрат, понесених у минулому році на

оплату вартості навчання за місяці звітного року затверджену наказом ДФС від 06.04.2015р. №247 (далі – Консультація).

Згідно із Консультацією, оскільки до податкової знижки за звітний календарний рік дозволено включати суми витрат, понесених платником податку за навчання протягом звітного податкового року, а відповідно до умов договору (контракту) про надання освітньої послуги (навчання) платником здійснюється оплата за місяці навчального року, який включає місяці календарного року наступного за звітним, одним платіжним документом (квитанцією), при включенні до податкової знижки за звітний рік слід враховувати суму витрат (частину) у розрахунку за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року. Решта суми, сплаченої за таким платіжним документом (квитанцією), може бути включена платником податку при реалізації права на податкову знижку у наступному році.

## 20. ПІДТВЕРДЖЕННЯ СТАТУСУ ОСІБ, ЯКІ БЕРУТЬ БЕЗПОСЕРЕДНЮ УЧАСТЬ В АНТИТЕРОРИСТИЧНІЙ ОПЕРАЦІЇ, З МЕТОЮ ЗАСТОСУВАННЯ ПІЛЬГИ З ОПОДАТКУВАННЯ ВІЙСЬКОВИМ ЗБОРОМ

Лист Головного управління ДФС у Чернігівській області «Про розгляд звернення [щодо підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором]» від 06.04.2016р. №1131/10/25-01-13-01-10.

Відповідно до абз.2 пп.1.7 п.161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ), тимчасово, на період проведення антитерористичної операції, не підлягають оподаткуванню військовим збором доходи у вигляді грошового забезпечення працівників правоохоронних органів, військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Національної гвардії України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Державної прикордонної служби України, осіб рядового, начальницького складу, військовослужбовців, працівників Міністерства внутрішніх справ України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань та інших осіб на період їх безпосередньої участі в антитерористичній операції.

Порядок підтвердження статусу зазначених осіб з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором визначається постановою Кабінету Міністрів України «Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором» від 30.12.2015р. №1161.

Підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором здійснюється на підставі витягів з наказів керівника Антитерористичного центру при Службі безпеки або особи, яка його заміщує, першого заступника чи заступника керівника Антитерористичного центру при Службі безпеки про залучення таких осіб до проведення антитерористичної операції та наказів оперативного штабу з управління антитерористичною операцією про прибуття (вибуття) таких осіб до (із) складу сил і засобів, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції.

Зазначені документи командири (начальники) військових частин (органів, підрозділів), керівники установ, організацій та підприємств, у складі яких проходять службу чи працюють особи, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції, подають до відповідної бухгалтерської служби для здійснення розрахунків.

## 21. ОПОДАТКУВАННЯ ПДФО ТА ВІЙСЬКОВИМ ЗБОРОМ СУМИ ДОПОМОГИ ПО ВАГІТНОСТІ ТА ПОЛОГАХ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором суми допомоги по вагітності та пологах» від 15.04.2016р. №3941/П/99-99-17-03-03-14.

Відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються Податковим кодексом України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ). Оподаткування доходів фізичних осіб встановлено розділом IV ПКУ.

Відповідно до п.163.1 ст.163 ПКУ об’єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, до складу якого включаються доходи, перелік яких визначено підпунктами 164.2.1 – 164.2.19 п.164.4 ст.164 ПКУ. Крім того, до зазначеного вище переліку включаються інші доходи, крім зазначених у ст.165 ПКУ, що передбачені пп.164.2.20 п.164.2 ст.164 ПКУ.

Згідно з пп.165.1.1 п.165.1 ст.165 ПКУ до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається, зокрема, сума допомоги по вагітності та пологах, яку отримує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Підпунктом 1.7 п.161 підрозділу 10 розділу XX ПКУ передбачено, що звільняються від оподаткування військовим збором доходи, що згідно з розділом IV ПКУ не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у підпунктах 165.1.2, 165.1.18, 165.1.25, 165.1.52 п.165.1 ст.165 ПКУ.

Враховуючи зазначене, сума допомоги по вагітності та пологах, яку отримує платник податку з фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування, на підставі пп.165.1.1 п.165.1 ст.165 та пп.1.7 п. 161 підрозділу 10 розділу XX ПКУ не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу та не оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором.

## 22. ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ТА ВІЙСЬКОВИМ ЗБОРОМ БЛАГОДІЙНОЇ ДОПОМОГИ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором благодійної допомоги» від 25.04.2016р. №9295/6/99-99-13-02-03-15.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ), відповідно до пп.163.1.1 п.163.1 ст.163 якого об'єктом оподаткування фізичної особи – резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Згідно з пп.165.1.19 п.165.1 ст.165 ПКУ до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються, зокрема кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку, у тому числі, але не виключно, для придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів, за рахунок коштів благодійної організації за наявності відповідних підтвердних документів, крім витрат, що компенсуються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування.

Норми пп.165.1.19 п.165.1 ст.165 ПКУ можуть бути застосовані благодійною організацією за наявності відповідних підтвердних документів, що підтверджують цільовий характер надання грошових коштів на оплату лікування або медичного обслуговування (в разі здійснення попередньої оплати таких послуг) або факт надання послуг з лікування або медичного обслуговування платника податку (якщо оплата здійснюється після надання таких послуг).

Такими підтвердними документами можуть бути документи, що підтверджують потребу фізичної особи - платника податку в лікуванні та медичному обслуговуванні (зокрема, наявність та характеристики хвороби, травми, отруєння, патологічного стану платника податку), документи про надання таких послуг, що ідентифікують постачальника послуг та платника податку, якому надаються такі послуги, обсяги та вартість таких послуг: договори, платіжні та розрахункові документи, акти надання послуг, інші відповідні документи в залежності від необхідного лікування або медичного обслуговування, хвороби та її стану.

Крім того, до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається сума виплат (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються з урахуванням п.170.7 ст.170 ПКУ іншими неприбутковими організаціями (крім кредитних спілок та інших небанківських фінансових установ) та благодійними фондами України, статус яких визначається відповідно до закону, на користь отримувачів таких виплат, крім будь-яких виплат або відшкодувань членам керівних органів таких організацій або фондів та пов'язаним з ними фізичним особам (пп. «в» пп. 165.1.4 п.165.1 ст.165 ПКУ).

Особливості оподаткування благодійної допомоги визначено п.170.7 ст.170 ПКУ, відповідно до пп.170.7.1 якого не оподатковується та не включається до загального місячного або річного оподатковуваного доходу платника податку благодійна, у тому числі гуманітарна допомога (далі - благодійна допомога), яка надходить на його користь у вигляді коштів або майна (безоплатно виконаної роботи, наданої послуги) та відповідає вимогам, визначеним цим пунктом.

Для цілей оподаткування благодійна допомога поділяється на цільову та нецільову.

Цільовою є благодійна допомога, що надається під визначені умови та напрями її витрачання, а нецільовою вважається допомога, яка надається без встановлення таких умов або напрямів.

Підпунктом 170.7.4 п.170.4 ст.170 ПКУ визначено перелік цільової благодійної допомоги, яка надається резидентами - юридичними чи фізичними особами у будь-якій сумі (вартості), що не включається до оподатковуваного доходу платника податку. Зокрема, пп. «ж» пп.170.7.4 п.170.4 ст.170 ПКУ передбачено, що до оподатковуваного доходу не включається цільова благодійна допомога у будь-якій сумі (вартості), яка надається платнику податків, визнаному в установленому порядку інвалідом, законному представнику дитини-інваліда для виконання зобов'язань держави згідно із законодавством України по забезпеченню технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення, автомобілем за рахунок бюджетних коштів (за умови зняття інваліда, дитини-інваліда з обліку на забезпечення такими засобами, виробами, автомобілем за рахунок бюджетних коштів). Категорії інвалідів і дітей-інвалідів, перелік технічних та інших засобів реабілітації, виробів медичного призначення, марок автомобілів, зазначених у цьому підпункті, затверджуються законодавством.

Отже, благодійна допомога у вигляді вартості інвалідних візків (запчастин до них), слухових апаратів, ліків та інших товарів медичного призначення, наданих благодійним фондом фізичним особам - інвалідам (визнаних в установленому порядку), за умови дотримання вимог пп. «ж» пп.170.7.4 п.170.7 ст.170 ПКУ не включається до оподатковуваного доходу такого платника податку.

Крім того, пп..170.7.3 п.170.7 ст.170 ПКУ передбачено, що не включається до оподатковуваного доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається, зокрема, резидентами-юридичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим пп.169.4.1 п.169.4 ст.169 ПКУ, встановленого на 1 січня такого року. Перевищення допомоги над вказаним розміром підлягає оподаткуванню на підставі пп.164.2.20 п.164.2 ст.164 Кодексу у джерела виплати за ставкою, визначеною п.167.1 ст.167 ПКУ.

Благодійник-юридична особа зазначає відомості про надані суми нецільової благодійної допомоги у податковій звітності.

У разі отримання нецільової благодійної допомоги від благодійника-юридичної особи платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію із зазначенням її суми, якщо загальна сума отриманої нецільової благодійної допомоги протягом звітного податкового року перевищує її граничний розмір, установлений абзацом першим пп.169.4.1 п.169.4 ст.169 ПКУ.

Відповідно до п.164.5 ст.164 ПКУ під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з ПКУ, помножена на коефіцієнт.

Також зауважуємо, що доходи, визначені ст.163 ПКУ є об'єктом оподаткування військовим збором (пп.1.2 п.16[1] підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Ставка збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування, визначеного пп.1.2 п.16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ (пп.1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст.168 ПКУ, за ставкою, визначеною пп.1.3 п.16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ (пп.1.4 п.16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Відповідно до пп.1.7 п.16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ звільняються від оподаткування військовим збором доходи, що згідно з розділом IV ПКУ не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у пп.165.1.2, 165.1.18, 165.1.25, 165.1.52 п.165.1 ст.165 ПКУ.

Таким чином, якщо благодійна допомога надається у не грошовій формі, то у розумінні Кодексу таку допомогу слід розглядати як нецільову, яка оподатковується відповідно до пп.170.7.3 п.170.7 ст.170 ПКУ та з урахуванням вимог п.164.5 ст.164 ПКУ.

## 23. ДЕЯКІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо деяких питань оподаткування неприбуткових організацій» від 06.04.2016р. №7541/6/99-99-19-02-02-15.

Щодо оподаткування податком на прибуток

Відповідно до пп.12 п.1 ст.2 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010р. №2456-VI бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевого бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими.

Пунктом 3 ст.87 Цивільного кодексу України від 16.01.2003р. №435-IV (далі – ЦКУ) визначено, що установа створюється на підставі індивідуального або спільного установчого акта, складеного засновником (засновниками).

В установчому акті вказується мета установи, визначаються майно, яке передається установі, необхідне для досягнення цієї мети, структура управління установою (п.3 ст.87 ЦКУ).

Підпунктом 133.1.1 п.133.1 ст.133 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) встановлено, що платниками податку на прибуток – резидентами є виключно суб'єкти господарювання – юридичні особи суб'єкти, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, визначених пунктами 133.4 та 133.5 ст.133 ПКУ.

Відповідно до пп.14.1.121 п.14.1 ст.14 ПКУ неприбуткові підприємства, установи та організації – це неприбуткові підприємства, установи та організації, які не є платниками податку на прибуток підприємств відповідно до п.133.4 ст.133 ПКУ.

До неприбуткових організацій, що відповідають вимогам п.133.4 ПКУ і не є платниками податку, зокрема, можуть бути віднесені бюджетні установи (пп.133.4.6 п.133.4 ст.133 ПКУ).

Підпунктом 133.4.1 п.133.4 ст.133 ПКУ встановлено, що неприбутковим підприємством, установою та організацією є підприємство, установа та організація (далі – неприбуткова організація), що одночасно відповідає таким вимогам:

- утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- установчі документи якої містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;
- установчі документи якої передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);
- внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій (далі – Реєстр).

Доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети

(цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами (пп.133.4.2 п.133.4 ст.133 ПКУ).

Таким чином, бюджетна установа, яка включена до Реєстру не є платником податку на прибуток.

Щодо оподаткування податком на додану вартість

Відповідно до п.23 підрозділу 2 розділу XX ПКУ тимчасово, до 1 січня 2017 року, від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання, у тому числі операції з імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів.

Переліки відходів та брухту чорних і кольорових металів, операції з постачання яких, зокрема операції з імпорту, тимчасово, до 1 січня 2017 року, звільняються від обкладення податком на додану вартість, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2011 року №15.

Враховуючи викладене та висновки колегії суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України, на операції платників податку з постачання, у тому числі операції з імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів, що здійснювалися, починаючи з 01.01.2014р. до 31.12.2014р. (включно, в тому числі у період відсутності відповідних переліків, що затверджуються Кабінетом Міністрів України, а саме з 01.01.2014р. до 17.02.2014р.) та з 01.01.2015р. до 31.12.2015р. (включно, в тому числі у період відсутності відповідних переліків, що затверджуються Кабінетом Міністрів України, а саме з 01.01.2015р. до 30.03.2015р.), поширюється режим звільнення від оподаткування податком на додану вартість, визначений п. 23 підрозділу 2 розділу XX ПКУ.

## 24. ВИЗНАННЯ ОПЕРАЦІЇ КОНТРОЛЬОВАНОЮ У РАЗІ ПЕРЕХОДУ ПРАВА ВЛАСНОСТІ НА ТОВАР ПІСЛЯ ВИЛУЧЕННЯ ДЕРЖАВИ З ПЕРЕЛІКУ ДЕРЖАВ (ТЕРИТОРІЙ)

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо визнання операції контрольованою у разі переходу права власності на товар після вилучення держави з переліку держав (територій), затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України» від 08.04.2016р. №7861/6/99-99-19-02-02-15.

Відповідно до пп.39.2.1.2 пп.39.2.1 п.39.2 ст.39 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Об'єктом оподаткування податку на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III «Податок на прибуток підприємств» ПКУ (пп.134.1.1 п.134.1 ст.134 ПКУ).

Згідно з пп.9.2 п.9 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318, не визнається витратами й не включається до звіту про фінансові результати попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.

Отже, попередня оплата за товар не є витратами та не впливає на об’єкт оподаткування.

Таким чином, якщо сума попередньої оплати за товар була здійснена під час перебування держави (території), де зареєстрований нерезидент, у переліку держав (територій), затвердженому розпорядженням Кабінету Міністрів України, а перехід права власності на товар від нерезидента відбувся після вилучення держави, резидентом якої він є, з переліку, то така операція не враховується при визначенні вартісного критерію (5 млн. грн.) контрольованих операцій.

## 25. ВИЗНАННЯ ОПЕРАЦІЙ ІЗ СУБ'ЄКТАМИ ТЕРИТОРІЇ ВЕЗ «КРИМ» КОНТРОЛЬОВАНИМИ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо визнання операцій із суб'єктами території ВЕЗ «Крим» контрольованими» від 11.04.2016р. № 7956/6/99-99-19-02-02-15.

Відповідно до пп.39.2.1.2 пп.39.2.1 п.39.2 ст.39 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Операції з контрагентом, зареєстрованим у державі (на території), включеній до зазначеного переліку, визнаються контрольованими з дати включення держави (території) до такого переліку.

Таким чином, під визначення контрольованих підпадають господарські операції з нерезидентами, зареєстрованими у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України, незалежно від статусу такого нерезидента – юридична чи фізична особа.

Статтею 5 Закону України «Про створення вільної економічної зони «Крим» та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованій території України» від 12.08.2014р. №1636-VII (далі – Закон) визначено, зокрема, що взаємовідносини між особами, які мають податкову адресу на території ВЕЗ «Крим», та особами, які мають податкову адресу на іншій території України, є контрольованими операціями згідно з ст.39 ПКУ.

Фізична особа, яка має податкову адресу (місце проживання), юридична особа (відокремлений підрозділ), яка має податкову адресу (місцезнаходження) на території ВЕЗ «Крим», прирівнюються з метою оподаткування до нерезидента.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням» від 28.12.2014р. №72-VIII, починаючи з 01.01.2015р., внесено ряд суттєвих змін до ст. 39 ПКУ, зокрема скасована норма, за якою контрольованими операціями з нерезидентами визнавались операції з нерезидентами, які не увійшли до переліку, але сплачували податок на прибуток за пониженою ставкою.

Починаючи з 01.01.2015р., для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими операціями є господарські операції:

- з пов'язаною особою – нерезидентом;
- через комісіонерів – нерезидентів при здійсненні зовнішньоекономічних господарських операцій з продажу товарів;
- з нерезидентом, зареєстрованим у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до пп.39.2.1.7 пп.39.2.1 п.39.2 ст.39 ПКУ господарські операції, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

- річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;
- обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Таким чином, операції, у яких однією із сторін виступають фізичні особи, які мають податкову адресу на території ВЕЗ «Крим», визнаються контрольованими за умови, що контрагент – фізична особа визнається пов'язаною з платником податків згідно з пп.14.1.159 п.14.1 ст.14 ПКУ, або зазначена фізична особа є комісіонером за договором зовнішньоекономічної діяльності з продажу товарів, при цьому господарські операції платника податків з ним досягають граничної межі згідно з пп.39.2.1.7 пп.39.2.1 п.39.2 ст.39 ПКУ та річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

## 26. ПОРЯДОК ЗДІЙСНЕННЯ ПЛАТНИКОМ ПОДАТКІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ ПЕРЕВІРОК

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо визнання операцій із суб'єктами території ВЕЗ «Крим» контрольованими» від 11.04.2016р. №7956/6/99-99-19-02-02-15

Відповідно до підпункту 20.1.9 пункту 20.1 статті 20 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі - ПКУ) контролюючі органи мають право вимагати від платників податків, що перевіряються в ході перевірок, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

У разі відмови платника податків (його посадових осіб або осіб, які здійснюють готівкові розрахунки та/або провадять діяльність, що підлягає ліцензуванню, патентуванню та/або сертифікації) від проведення такої інвентаризації або ненадання для перевірки документів, їх копій (за умови наявності таких документів) застосовуються заходи, передбачені статтею 94 ПКУ.

Відповідно до пункту 7 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014р. №879, інвентаризація на вимогу контролюючого органу, який відповідно до закону має право вимагати її проведення, проводиться на підставі належним чином оформленого документа. Інвентаризація у цих випадках має розпочатись у термін та в обсязі, зазначених у такому документі, але не раніше дня його отримання платником податків.

Що стосується оформлення вимоги контролюючого органу про здійснення інвентаризації платником податків під час проведення виїзної документальної перевірки, то ПКУ та нормативно-правовими актами, прийнятими з метою його реалізації, не передбачено вимог до оформлення та змісту такого документа.

Таким чином, вимога про проведення інвентаризації оформлюється окремим документом у довільній формі із зазначенням обсягів та строків проведення інвентаризації з дотриманням типової інструкції з діловодства та надсилається (вручається) платнику податків у порядку статті 42 ПКУ.

Також зазначаємо, що відповідно до пункту 4 розділу III Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2015р. №727, в описовій частині акта (довідки) документальної перевірки відображається інформація про проведені платником податків під час здійснення перевірки інвентаризації його основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки, а також інформація щодо інвентаризації документів, розрахунків (у разі її проведення).

## 27. ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Лист Державної фіскальної служби України «Щодо переліку джерел інформації для цілей трансфертного ціноутворення» від 19.04.2016р. №8806/6/99-99-19-02-02-15.

Починаючи з 1 січня 2015 року, змінено вимоги до джерел інформації, що використовуються для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», зокрема відсутні офіційно визначені джерела інформації про ринкові ціни.

Відповідно до пп.39.5.3.1 пп.39.5.3 п.39.5 ст.39 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI (далі – ПКУ) платник податків та контролюючий орган використовують джерела інформації, які містять відомості, що дають можливість зіставити комерційні та фінансові умови операцій згідно з пп.39.2.2 п.39.2 ст.39 ПКУ, зокрема:

а) інформацію про зіставні неконтрольовані операції платника податків, а також інформацію про зіставні неконтрольовані операції його контрагента – сторони контрольованої операції з непов'язаними особами;

б) будь-які інформаційні джерела, що є загальнодоступними та надають інформацію про співставні операції та осіб.

Підпунктом 39.2.2.1 пп.39.2.2 п.39.2 ст.39 ПКУ визначено, що контрольовані операції визнаються зіставними з неконтрольованими, якщо:

- немає значних відмінностей між ними, що можуть істотно вплинути на фінансовий результат під час застосування відповідного методу трансфертного ціноутворення;
- такі відмінності можуть бути усунені шляхом коригування умов та фінансових результатів неконтрольованої операції для уникнення впливу таких відмінностей на порівняння.

Для зіставлення з метою оподаткування умов контрольованих операцій з умовами неконтрольованих операцій контролюючий орган не має права використовувати інформацію, яка не є загальнодоступною (зокрема інформацію, доступ до якої наявний тільки в органів державної влади) (пп.39.5.3.3 пп.39.5.3 п.39.5 ст.39 ПКУ).

При цьому Державна фіскальна служба України не уповноважена визначати перелік джерел (установ), які містять відомості, що дають можливість зіставити комерційні та фінансові умови операцій для цілей трансфертного ціноутворення.