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 липень 2016 року

Зміст

ВСТУПИЛИ В ДІЮ НОВІ ЗАКОНОДАВЧІ АКТИ:

1. ПРО ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО ФОРМИ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ 4
2. ЗАТВЕРДЖЕНО ФОРМИ ТА ПОРЯДОК РОЗРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК НЕРЕЗИДЕНТІВ 6
3. З 29 ЛИПНЯ ОБЛІКОВА СТАВКА ЗНИЗИЛАСЬ ДО 15,5% 7
4. ЗВІТ ПРО ВИКОРИСТАННЯ ДОХОДІВ (ПРИБУТКІВ) НЕПРИБУТКОВОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ 8
5. ПРО ЗАТВЕРДЖЕННЯ ПОРЯДКІВ ЩОДО РЕЄСТРАЦІЇ РЕЄСТРАТОРІВ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ ТА КНИГ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ 9
6. ПОСТАНОВА КМУ «ПРО ЗАТВЕРДЖЕННЯ ПОРЯДКУ ЗДІЙСНЕННЯ ОРГАНАМИ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ КОНТРОЛЮ ЗА ДОСЯГНЕННЯМ ПЛАТНИКАМИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ДРУГОЇ І ТРЕТЬОЇ ГРУП (ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ - ПІДПРИЄМЦЯМИ) ОБСЯГУ ДОХОДУ, ВИЗНАЧЕНОГО ПУНКТОМ 296.10 СТАТТІ 296 ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ» 10
7. ПРОДОВЖЕНО ДІЮ ЗАБОРОНИ ЩОДО ВВЕЗЕННЯ НА МИТНУ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ ТОВАРІВ, ЯКІ ПОХОДЯТЬ З РОСІЙСЬКОЇ ФЕДЕРАЦІЇ 12

ДФСУ ПОЯСНЮЄ ОКРЕМІ ПИТАННЯ ЩОДО:

ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

8. КОРИГУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДО ОПОДАТКУВАННЯ НА СУМУ ДООЦІНКИ ТА ВИГІД ВІД ВІДНОВЛЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ 13
9. КОРИГУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДО ОПОДАТКУВАННЯ НА СУМУ НАРАХОВАНОЇ АМОРТИЗАЦІЇ НА МАЛОЦІННІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ 14
10. ЗБІЛЬШЕННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДО ОПОДАТКУВАННЯ ЗА 2015 РІК НА СУМУ НАРАХОВАНИХ ПРОЦЕНТІВ ЗА БОРГОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ, ЩО ВИНИКЛИ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ПОВ'ЯЗАНИМИ ОСОБАМИ-НЕРЕЗИДЕНТАМИ 15
11. СПИСАННЯ БЕЗНАДІЙНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ 17
12. АМОРТИЗАЦІЯ ВИТРАТ НА ПОЛІПШЕННЯ ОБ'ЄКТА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ 20
13. ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ, ЗАРАХОВАНИХ ДО СКЛАДУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, ВАРТІСТЬ ЯКИХ НЕ ПЕРЕВИЩУЄ 6 000 ГРИВЕНЬ І ТЕРМІН ВИКОРИСТАННЯ СТАНОВИТЬ ПОНАД РІК 21
14. ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НА ВИПЛАТУ ВІДПУСТОК ПРАЦІВНИКАМ 22

15. НАЛЕЖНІСТЬ ЗАБОРГОВАНОСТІ ДО КАТЕГОРІЇ «БЕЗНАДІЙНОЇ» ТА СПИСАННЯ ТАКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ 24

ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

16. В ЧЕРГОВИЙ РАЗ ПРО БЕЗОПЛАТНУ ПЕРЕДАЧУ ТОВАРІВ В РЕКЛАМНИХ ЦІЛЯХ.....26
17. МОЖЛИВІСТЬ ЗАРАХУВАННЯ ВІД'ЄМНОГО ЗНАЧЕННЯ ПДВ У РАХУНОК СПЛАТИ ГРОШОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ТА/АБО ЗМЕНШЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВОГО БОРГУ З ІНШИХ ПЛАТЕЖІВ 28
18. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЇ З ВІДСТУПЛЕННЯ ПРАВА ВИМОГИ ЗА ГРОШОВІ КОШТИ З ДИСКОНТОМ 30
19. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ОБ'ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ У КОМІСІОНЕРА ТА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ КОМІТЕНТОМ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З ВІДШКОДУВАННЯ КОМІТЕНТОМ ДОДАТКОВИХ ВИТРАТ КОМІСІОНЕРА В МЕЖАХ ДОГОВОРУ КОМІСІЇ.....32
20. ВКЛЮЧЕННЯ СУМИ ПО КОМПЕНСАЦІЇ ПОСЛУГ З ЕЛЕКТРОПОСТАЧАННЯ ДО ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ 34
21. НЕ ВІДОБРАЖЕННЯ В СИСТЕМІ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКУ КОРИГУВАННЯ ДО ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ, СКЛАДЕНОЇ ДО 01 ЛИПНЯ 2015 РОКУ 36
22. МОЖЛИВІСТЬ ПЕРЕНЕСЕННЯ СУМИ ВІД'ЄМНОГО ЗНАЧЕННЯ ПОДАТКУ, ЩО ЗАРАХОВУЄТЬСЯ ДО СКЛАДУ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ НАСТУПНОГО ЗВІТНОГО (ПОДАТКОВОГО) ПЕРІОДУ, ЯКА ОБЛІКОВУЄТЬСЯ У ПОДАТКОВІЙ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПДВ ОСОБИ, ЩО РЕОРГАНІЗУЄТЬСЯ ШЛЯХОМ ПРИЄДНАННЯ, ДО ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ З ПДВ НОВООУТВОРЕНОЇ ОСОБИ 38
23. ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЇ З ПЕРЕВЕДЕННЯ БОРГУ.....41
24. ПОРЯДОК ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ОПЕРАЦІЇ З ПЕРЕДАЧІ ОБ'ЄКТА У ФІНАНСОВИЙ ЛІЗИНГ ТА ПОВЕРНЕННЯ ТАКОГО ОБ'ЄКТА У РАЗІ ДОСТРОКОВОГО ПРИПИНЕННЯ ДОГОВОРУ ФІНАНСОВОГО ЛІЗИНГУ 42

ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ТА ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ

25. ВАРТІСТЬ СВЯТКОВОГО ВЕЧОРА (БАНКЕТУ, КОРПОРАТИВУ), ЯКИЙ ПРОВОДИТЬСЯ ПРАЦЕДАВЦЕМ ДЛЯ СВОЇХ ПРАЦІВНИКІВ ТА ПДФО.....44
26. ОПОДАТКУВАННЯ ПДФО СТРАХОВИХ ВИПЛАТ ЗА ДОГОВОРОМ ДОВГОСТРОКОВОГО СТРАХУВАННЯ ЖИТТЯ 46

АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

27. НАДАННЯ ДЛЯ ВИКОРИСТАННЯ ПІДАКЦИЗНОЇ ПРОДУКЦІЇ (ПАЛЬНОГО) ЗА ДОГОВОРАМИ ПРО ВИКОНАННЯ РОБІТ АБО НАДАННЯ ПОСЛУГ, ЯКІ НЕ

ПЕРЕДБАЧАЮТЬ ПЕРЕДАННЯ ПРАВА ВЛАСНОСТІ АБО РОЗПОРЯДЖЕННЯ НА ПАЛЬНЕ ІНШІЙ СТОРОНІ ДОГОВОРУ? 48
28. ПРО НАДАННЯ ВІДПОВІДЕЙ НА АКТУАЛЬНІ ЗАПИТАННЯ ПЛАТНИКІВ ПРИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПАЛЬНОГО 51

ТЦО

29. ВИЗНАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ МІЖ КОМІСІОНЕРОМ ТА КОМІТЕНТОМ РЕЗИДЕНТАМИ, РЕЗИДЕНТОМ І НЕРЕЗИДЕНТОМ – КОНТРОЛЬОВАНИМИ 53
30. БАНКІВСЬКИЙ РАХУНОК НЕРЕЗИДЕНТА ВІДКРИТО У ОФШОРНІЙ ЗОНІ 54
31. ОПЕРАЦІЇ МІЖ НЕРЕЗИДЕНТОМ ТА ЙОГО ПРЕДСТАВНИЦТВОМ В УКРАЇНІ 55
32. ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТІ ПРО КОНТРОЛЬОВАНІ ОПЕРАЦІЇ НЕРЕАЛІЗОВАНИХ ЗАЛИШКІВ ПРОДУКЦІЇ 56

ІНШЕ

33. РРО ТА ВИКОРИСТАННЯ РЕКЛАМНИХ ІНТЕРНЕТ-СТОРІНОК 58
34. ПОВІДОМЛЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ПРО ВИЛУЧЕННЯ ПРАВООХОРОННИМИ ОРГАНАМИ ДОКУМЕНТІВ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ, НЕОБХІДНОСТІ ВЖИТТЯ ЗАХОДІВ З ЇХ ВІДНОВЛЕННЯ, А ТАКОЖ ПОРЯДКУ ВРАХУВАННЯ КОПІЙ ТАКИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ПЕРЕВІРКИ 59

1. ПРО ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО ФОРМИ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України» від 25.05.2016р. №503.

Наказом Міністерства фінансів України від 25.05.2016р. №503 «Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України» (далі - наказ №503) внесено зміни до деяких наказів Міністерства фінансів України, зокрема, до наказу Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. №21, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 29 січня 2016 року за №159/28289 (далі - наказ №21).

Як зазначено в пункті 4 наказу №503, цей наказ набирає чинності з дня його офіційного опублікування. Наказ опубліковано 01.07.2016р. у «Офіційному віснику України», №49. Підпунктом 2 пункту 1 наказу №503 затверджено Зміни до форми податкової декларації з податку на додану вартість, затвердженої наказом №21 (далі - Зміни до наказу №21).

Відповідно до пункту 2 розділу VIII наказу №21 подання податкової звітності за формою, яка враховує зміни, внесені наказом №503, вперше має здійснюватися за звітний період серпень 2016 року (граничний термін подання 20.09.2016р.), IV квартал 2016 року (граничний термін подання 10.02.2017р.).

Змінами до наказу №21 у додатку 5 (Д5) до податкової декларації з податку на додану вартість з таблиці 1 виключені рядки «300000000000» та «500000000000» та з таблиці 2 - рядок «усього за основною ставкою та ставкою 7 %» (пункт 1 Змін до наказу №21).

Викладено у новій редакції примітку «*» додатка 9 (Д9) до податкової декларації з податку на додану вартість (пункт 2 Змін до наказу №21), а саме: «*»

Дванадцять попередніх послідовних звітних (податкових) періодів сукупно. Для новоствореного платника - звітний податковий період».

У додатку 10 (Д10) до податкової декларації з податку на додану вартість у рядку 11.1 таблиці 2 слово та цифру «таблиці 1» змінено на слово та цифру «таблиці 2», а у рядку 11.1 таблиці 3 слово та цифру «таблиці 1» змінено словом та цифрою «таблиці 3» (пункт 3 Змін до наказу №21).

Крім того, викладено в новій редакції додатки 2 (Д2) та 3 (Д3) до податкової декларації з податку на додану вартість (пункт 4 Змін до наказу №21).

З урахуванням внесених змін нова редакція вказаних додатків передбачає спрощення порядку заповнення податкової звітності та розшифровку від'ємного значення різниці між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом в розрізі постачальників тільки у тій частині такого від'ємного значення, яка задекларована платником податку до бюджетного відшкодування. Така деталізація здійснюється в таблиці 2 «Розшифровка суми податку, фактично сплаченої у попередніх та звітному (податкових) періодах постачальникам товарів/послуг або до Державного бюджету України» додатка 3 (Д3) до декларації з податку на додану вартість.

Деталізація від'ємного значення різниці між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом, яка переноситься до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, здійснюється лише в частині періодів її виникнення. Такі дані відображаються в додатку 2 (Д2) до декларації з податку на додану вартість.

При заповненні як додатка 2 (Д2), так і таблиці 2 додатка 3 (Д3) до декларації з податку на додану вартість доцільно застосовувати принцип хронології формування від’ємного значення, згідно з яким податкові зобов’язання поточного (звітного) періоду зменшуються на суму податкового кредиту у хронологічному порядку його виникнення - від найдавнішого до найновішого.

З огляду на це у графі 2 таблиці 2 додатка 3 (Д3) до декларації з податку на додану вартість рекомендується вказувати індивідуальний податковий номер контрагента, за рахунок якого виникла сума від’ємного значення, виходячи з хронології її виникнення, починаючи зі звітного періоду, який є найближчим до дати подання декларації (найновіший звітний період) та закінчуючи найбільш давнім звітним періодом. Тобто спочатку доцільно відображати «найновішу» щодо звітного періоду подання декларації з податку на додану вартість суму від'ємного значення ПДВ.

2. ЗАТВЕРДЖЕНО ФОРМИ ТА ПОРЯДОК РОЗРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК НЕРЕЗИДЕНТІВ

Наказ Міністерства фінансів України«Про затвердження форм та Порядку розрахунку податку на прибуток нерезидентів, які провадять діяльність на території України через постійне представництво» від 13.06.2016р. №544.

Міністерства фінансів України наказом від 13.06.2016р. №544 затвердило:

- Порядок розрахунку податку на прибуток нерезидентів, які здійснюють діяльність на території України через постійне представництво;
- форму Розрахунку податку на прибуток нерезидента, який провадить діяльність на території України через постійне представництво, на підставі складення відокремленого балансу фінансово-господарської діяльності;
- форму Розрахунку податку на прибуток постійного представництва нерезидента, визначеного шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7.

Наказ набрав чинності з дня офіційного опублікування- 29 липня 2016 року.

3. З 29 ЛИПНЯ ОБЛІКОВА СТАВКА ЗНИЗИЛАСЬ ДО 15,5%

Рішення Національного банку України «Про розмір облікової ставки Національного банку України» від 28.07.2016р. №172-рш.

Правління НБУ рішенням від 28.07.2016р. №172-рш затвердив розмір облікової ставки на рівні 15,5%.

Попереднє зниження ставки відбулося 24 червня 2016 року. Тоді Нацбанк знизив її на один відсоток, встановивши на рівні 16,5%.

В цілому, це вже четверте зниження облікової ставки за цей рік, що свідчить про макроекономічну стабілізацію в країні.

Документ набув чинності 29 липня.

4. ЗВІТ ПРО ВИКОРИСТАННЯ ДОХОДІВ (ПРИБУТКІВ) НЕПРИБУТКОВОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

Наказ Міністерства фінасів України «Про затвердження форми Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації» від 17.06.2016р. №553.

Міністерства фінансів України наказом від 17.06.2016 № 553 затвердило форму Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації.

Звіт за зазначеною формою подається до контролюючих органів неприбутковими підприємствами, установами та організаціями, визначеними п.133.4 ст.133 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI, у строки, передбачені для подання податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Крім цього, визнано таким, що втратив чинність, наказ Міндоходів від 27.01.2014р.№85 «Про затвердження форми і Порядку складання Податкового звіту про використання коштів неприбуткових установ та організацій».

Наказ зареєстровано в Міністерстві юстиції 07 липня 2016р. за №932/29062 та набуде чинності з 02.08.2016р.

5. ПРО ЗАТВЕРДЖЕННЯ ПОРЯДКІВ ЩОДО РЕЄСТРАЦІЇ РЕЄСТРАТОРІВ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ ТА КНИГ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ

Мінфін наказом від 14.06.2016 № 547 затвердив:

Порядок реєстрації та застосування реєстраторів розрахункових операцій, що застосовуються для реєстрації розрахункових операцій за товари (послуги);

Порядок реєстрації та застосування реєстраторів розрахункових операцій, що застосовуються для реєстрації операцій з купівлі-продажу іноземної валюти;

Порядок реєстрації та ведення розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій;

Порядок опломбування реєстраторів розрахункових операцій.

Крім цього, визнано таким, що втратив чинність, наказ Міндоходів від 28.08.2013 № 417 «Про затвердження нормативно-правових актів щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій та книг обліку розрахункових операцій».

Наказ зареєстровано в Міністерстві юстиції 05 липня 2016 р. за № 918/29048 та набрав чинності з 26.07.2016р.

6. ПОСТАНОВА КМУ «ПРО ЗАТВЕРДЖЕННЯ ПОРЯДКУ ЗДІЙСНЕННЯ ОРГАНАМИ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ КОНТРОЛЮ ЗА ДОСЯГНЕННЯМ ПЛАТНИКАМИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ДРУГОЇ І ТРЕТЬОЇ ГРУП (ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ - ПІДПРИЄМЦЯМИ) ОБСЯГУ ДОХОДУ, ВИЗНАЧЕНОГО ПУНКТОМ 296.10 СТАТТІ 296 ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ»

Кабмін постановою від 13.07.2016 № 439 затвердив Порядок здійснення органами доходів і зборів контролю за досягненням платниками єдиного податку другої і третьої груп (фізичними особами - підприємцями) обсягу доходу, визначеного п. 296.10 ст. 296 Податкового кодексу України (далі- Кодекс).

Цей Порядок визначає механізм здійснення органами доходів і зборів, зазначеними у ст. 41 Кодексу, заходів податкового контролю за досягненням платниками єдиного податку другої і третьої груп (фізичними особами - підприємцями) обсягу доходу, визначеного п. 296.10 ст. 296 Кодексу (далі - граничний обсяг доходу).

Так, Порядком передбачено, що для визначення граничного обсягу доходу враховуються в сукупності усі види доходів, які отримані платником єдиного податку від провадження підприємницької діяльності протягом календарного року незалежно від обраних видів діяльності.

Для здійснення податкового контролю за досягненням платниками єдиного податку граничного обсягу доходу використовується податкова інформація, зібрана та/або отримана контролюючими органами у порядку, передбаченому ст. 72 і 73 Кодексу, та яка зберігається з урахуванням результатів її опрацювання в інформаційних базах контролюючих органів або безпосередньо посадовими (службовими) особами таких органів.

Для отримання податкової інформації контролюючі органи звертаються до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин з письмовим запитом про подання податкової інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для здійснення податкового контролю за досягненням платниками єдиного податку граничного обсягу доходу.

Письмовий запит про подання податкової інформації з метою здійснення податкового контролю за досягненням платниками єдиного податку граничного обсягу доходу надсилається платнику податків або іншому суб'єкту інформаційних відносин за наявності хоча б однієї з підстав, визначених у п. 73.3 ст. 73 Кодексу, з дотриманням вимог, установлених згаданим пунктом.

Контролюючі органи мають право отримувати податкову інформацію шляхом проведення зустрічних звірок даних суб'єктів господарювання стосовно платників єдиного податку щодо визначення граничного обсягу доходу у порядку, передбаченому п. 73.5 ст. 73 Кодексу.

З метою здійснення податкового контролю за досягненням платниками єдиного податку граничного обсягу доходу контролюючий орган може проводити у порядку, встановленому Кодексом, за наявності підстав, передбачених пп. 78.1.1 - 78.1.18 п. 78.1 ст. 78 Кодексу, документальну позапланову перевірку та за наявності підстав, визначених пп. 80.2.1 - 80.2.7 п. 80.2 ст. 80 Кодексу, фактичну перевірку.

Постанова діє з 26.07.2016р.

7. ПРОДОВЖЕНО ДІЮ ЗАБОРОНИ ЩОДО ВВЕЗЕННЯ НА МИТНУ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ ТОВАРІВ, ЯКІ ПОХОДЯТЬ З РОСІЙСЬКОЇ ФЕДЕРАЦІЇ

Кабмін постановою від 06.07.2016 № 417 **продовжив до 31 грудня 2017 року дію заборони** ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації, перелік яких затверджено постановою Кабміну від 30.12.2015 № 1147 «Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації».

Постанова набрала чинності з дня 12.07.2016р.

8. КОРИГУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДО ОПОДАТКУВАННЯ НА СУМУ ДООЦІНКИ ТА ВИГІД ВІД ВІДНОВЛЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

ДФСУ розглянула лист щодо коригування фінансового результату до оподаткування на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) в Листі від 04.07.2016 р. № 14494/6/99-99-15-02-02-15 повідомляє.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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» Кодексу.

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

Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, та згідно з п. 138.2 ст. 138 Кодексу зменшується на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Згідно з п. 152.10 ст. 152 Кодексу у редакції, чинній до 01.01.2015, витрати на уцінку та втрати від зменшення корисності основних засобів відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності не включались до витрат при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Враховуючи, що витрати з уцінки та втрати від зменшення корисності основних засобів відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності до 01.01.2015 не вплинули на визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток до 01.01.2015, фінансовий результат до оподаткування за 2015 рік зменшується на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів у межах цих витрат.

9. КОРИГУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДО ОПОДАТКУВАННЯ НА СУМУ НАРАХОВАНОЇ АМОРТИЗАЦІЇ НА МАЛОЦІННІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ

ДФСУ в листі від 12.07.2016 р. № 15072/6/99-99-15-02-02-15 розглянула звернення щодо права коригування фінансового результату до оподаткування на суму нарахованої амортизації на малоцінні необоротні матеріальні активи та повідомляє.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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» Кодексу.

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

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 Кодексу (пп. 138.1, 138.2 ст. 138 Кодексу).

Нормативним документом, що регламентує облік основних засобів, а також їх відображення у фінансовій звітності, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92, відповідно до якого для визначення об'єкта основних засобів не застосовується вартісний критерій, передбачене групування основних засобів за класами відповідно до облікової політики підприємства та самостійне установлення вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

На відміну від правил бухгалтерського обліку, у податковому обліку до малоцінних необоротних матеріальних активів відносяться активи вартістю не більше 6000 гривень (до 01.09.2015 – 2500 гривень) (п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Таким чином, оскільки малоцінні необоротні матеріальні активи не належать до основних засобів, то різниці, які визначаються згідно зі ст. 138 Кодексу, за такими активами у платника не виникають.

10. ЗБІЛЬШЕННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДО ОПОДАТКУВАННЯ ЗА 2015 РІК НА СУМУ НАРАХОВАНИХ ПРОЦЕНТІВ ЗА БОРГОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ, ЩО ВИНИКЛИ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ПОВ'ЯЗАНИМИ ОСОБАМИ-НЕРЕЗИДЕНТАМИ

Головне управління ДФС у м. Києві в листі від 14.07.2016 р. № 15726/10/26-15-12-05-11 розглянуло питання збільшення фінансового результату до оподаткування за 2015 рік на суму нарахованих процентів за борговими зобов'язаннями, що виникли за операціями з пов'язаними особами-нерезидентами та повідомляє наступне.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 розд. III Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (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 цього розділу.

Однією з різниць є проценти за борговими зобов'язаннями (п. 140.1 ст. 140 Кодексу), зокрема, для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених у пункті 140.1 цієї статті, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів (п. 140.2 ст. 140 ПКУ).

Слід зазначити, що норми п. 140.2 ст. 140 ПКУ стосуються боргових зобов'язань, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами. Під борговими зобов'язаннями для цілей даного пункту слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення (п. 140.1 ПКУ).

Сума боргових зобов'язань та власного капіталу для цілей цього пункту визначається як середнє арифметичне значень боргових зобов'язань та власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених у п. 140.3 ПКУ.
У разі, якщо сумарне значення показників фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань має від'ємне значення за рахунок від'ємного значення фінансового результату, то фінансовий результат коригується на всю суму нарахованих відсотків за борговими зобов'язаннями, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами.

Відповідно до п. 140.3 ст. 140 ПКУ проценти, які перевищують суму обмеження, визначеного п. 140.2 ст. 140 ПКУ, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових

періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків до повного її погашення з урахуванням обмежень, встановлених п. 140.2 ст. 140 ПКУ.

Тобто, платники податку, які відповідно до п. 140.2 ст. 140 ПКУ збільшили фінансовий результат до оподаткування на відповідну суму, мають право у наступних звітних податкових періодах зменшити фінансовий результат до оподаткування на таку суму, зменшену щорічно на 5 відсотків від цієї суми до повного її погашення. Зменшення має здійснюватись з урахуванням обмежень, встановлених п. 140.2 ст. 140 ПКУ.

11. СПИСАННЯ БЕЗНАДІЙНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Головним управлінням ДФС у Рівненській області в Листі від 14.07.2016 р. № 1689/10/17-00-12-02-10 розглянуто питання щодо безнадійної заборгованості.

Відповідно до п.п. «а» п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 ПКУ безнадійна заборгованість, зокрема – це заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності.

Згідно зі ст. 256 Цивільного кодексу України від 16 січня 2003 року № 435-IV зі змінами та доповненнями (далі - ЦКУ) позовної давність - це строк, у межах якого особа може звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу. Загальна позовна давність встановлюється тривалістю у три роки (ст. 257 ЦКУ).

Відповідно до п. 44.2 ст. 44 ПКУ для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Зокрема, п. 44.1 ст. 44 ПКУ визначено, що для цілей оподаткування платники податку 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 та 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.

Статтею 4 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено, що бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються, зокрема, на принципі відповідності доходів і витрат. Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Згідно з п. 137.1 ст. 137 ПКУ дохід від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) об'єктом оподаткування 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 резерву сумнівних боргів та списанні дебіторської заборгованості визначено п. 139.2 ст. 139 ПКУ.

У бухгалтерському обліку формування резервів сумнівних боргів, визнання та списання дебіторської заборгованості передбачено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237 (далі - П(С)БО № 10).

Згідно з п. 4 П(С)БО № 10 сумнівний борг – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів (п. 7 П(С)БО № 10).

Визначена наоснові класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату (п. 8 П(С)БО № 10).

Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів (п. 11 П(С)БО№ 10).

У податковому обліку згідно з п.п. 139.2.1 п. 139.1 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;
- на суму витрат від списання дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, понад суму резерву сумнівних боргів.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (п.п. 139.2.2 п. 139.2 ст. 139 ПКУ).

Отже, при нарахуванні резерву сумнівних боргів платник податку збільшує фінансовий результат до оподаткування на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів.

При списанні дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів фінансовий результат до оподаткування не підлягає зменшенню на суму списаної заборгованості.

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.

У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів, якщо безнадійна дебіторська заборгованість відповідає ознакам, встановленим пп. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, списується з активів на інші операційні витрати, то збільшення фінансового результату до оподаткування не здійснюється.

12. АМОРТИЗАЦІЯ ВИТРАТ НА ПОЛІПШЕННЯ ОБ'ЄКТА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

ДФСУ в Листі від 15.07.2016 р. № 15294/6/99-99-15-02-02-15 розглянула питанння щодо амортизації витрат на поліпшення об'єкта основних засобів та повідомляє.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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» Кодексу.

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, формуються згідно з вимогами ст. 138 Кодексу.

Так, пунктом 138.1 ст. 138 Кодексу встановлено, що 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 згідно з п. 138.2 ст. 138 Кодексу зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 Кодексу.

Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування встановлено п. 138.3 ст. 138 Кодексу.
З урахуванням вимог п. 11 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу у редакції, чинній з 01.01.2015, при розрахунку амортизації основних засобів та нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 Кодексу балансова вартість основних засобів та нематеріальних активів станом на 1 січня 2015 року має дорівнювати балансовій вартості таких активів, що визначена станом на 31 грудня 2014 року відповідно до статей 144 – 146 та 148 розділу III Кодексу у редакції, чинній до 1 січня 2015 року.

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

Розділом III «Податок на прибуток підприємств» Кодексу не передбачено особливостей з обліку поліпшень основних засобів, отже такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку.

13. ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ, ЗАРАХОВАНИХ ДО СКЛАДУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, ВАРТІСТЬ ЯКИХ НЕ ПЕРЕВИЩУЄ 6 000 ГРИВЕНЬ І ТЕРМІН ВИКОРИСТАННЯ СТАНОВИТЬ ПОНАД РІК

ДФСУ від 18.07.2016 р. № 15389/6/99-99-15-02-02-15 розглянула питання щодо обліку матеріальних активів, зарахованих до складу основних засобів, вартість яких не перевищує 6 000 гривень і термін використання становить понад рік, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) та повідомляє.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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» Кодексу.

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

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 Кодексу (пп. 138.1, 138.2 ст. 138 Кодексу).

Нормативним документом, що регламентує облік основних засобів, а також їх відображення у міжнародній фінансовій звітності, є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» від 01.01.2014, відповідно до якого для визначення об'єкта основних засобів не застосовується вартісний критерій, передбачене групування основних засобів за класами відповідно до облікової політики підприємства та відсутнє поняття щодо малоцінних необоротних матеріальних активів.

Зокрема, згідно з п. 6 МСБО 16 основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх:
а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;
б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.

На відміну від правил бухгалтерського обліку, у податковому обліку до основних засобів відносяться активи вартістю понад 6000 гривень та строком корисного використання більше одного року (п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Враховуючи вище викладене, у разі, якщо строк корисного використання (експлуатації) активу становить понад одинрік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), але вартість такого активу менше 6000 гривень, то такий актив в податковому обліку не визнається основним засобом, і платник не формує різниці визначені до ст. 138 Кодексу за таким активом.

14. ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НА ВИПЛАТУ ВІДПУСТОК ПРАЦІВНИКАМ

ДФСУ в листі від 18.07.2016 р. № 2124/4/99-99-15-02-02-13 розглянула звернення щодо особливостей створення забезпечення на виплату відпусток працівникам та повідомляє.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування 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» Кодексу.

Порядок коригування фінансового результату на різниці, що виникають при формуванні забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат визначено п. 139.1 ст. 139 Кодексу.

Так, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених пп. 139.2 – 139.3 ст. 139 Кодексу) згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності (п.п. 139.1.1 п. 139.1 ст. 139 Кодексу).

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених пп. 139.2 – 139.3 ст. 139 Кодексу), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених пунктами 139.2 – 139.3 цієї статті), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (п.п. 139.1.2 п. 139.1 ст. 139 Кодексу).

Таким чином, якщо забезпечення (резерви) створюється для відшкодування майбутніх витрат, пов'язаних з оплатою відпусток, то фінансовий результат до оподаткування, сформований відповідно до положень бухгалтерського обліку, не коригується на суму витрат на формування такого забезпечення (резерву) та на суму витрат, які відшкодовані за рахунок таких резервів та забезпечень.

Питання щодо зобов'язання та порядку формування у бухгалтерському обліку забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на виплату відпусток працівникам не належать до компетенції ДФС.

Згідно з п. 2 ст. 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 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.

15. НАЛЕЖНІСТЬ ЗАБОРГОВАНОСТІ ДО КАТЕГОРІЇ «БЕЗНАДІЙНОЇ» ТА СПИСАННЯ ТАКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

ДФСУ в листі від 19.07.2016 р. № 15514/6/99-99-15-02-02-15 розглянула питання щодо належності заборгованості до категорії «безнадійної» та повідомляє.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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» Кодексу.

Ознаки безнадійної заборгованості для цілей застосування положень Кодексу визначено п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

Відповідно до п.п. а) п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу безнадійна заборгованість – заборгованість, що відповідає одній з таких ознак, а саме, заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності.

Згідно зі ст. 256 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) позовна давність – це строк, у межах якого особа може звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу.Загальна позовна давність встановлюється тривалістю у три роки (ч. 1 ст. 257 ЦКУ). Позовну давність обчислюють за загальними правилами визначення термінів, встановленими ст.ст. 253 – 255 ЦКУ. Сплив позовної давності, про застосування якої заявлено стороною у спорі, є підставою для відмови у позові (п. 4 ст. 267 ЦКУ). Таким чином, під безнадійною заборгованістю, що підпадає під ознаку п.п. а) п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, слід вважати заборгованість, за якою минув термін позовної давності у разі, якщо відповідні заходи з її стягнення не призвели до позитивних наслідків.

Щодо застосування п.п. є) п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу стосовно простроченої заборгованості фізичної або юридичної особи, не погашеної внаслідок недостатності майна зазначеної особи, за умови, що дії щодо примусового стягнення майна боржника не призвели до повного погашення заборгованості.

Умови і порядок виконання рішень судів та інших органів (посадових осіб), що відповідно до закону підлягають примусовому виконанню у разі невиконання їх у добровільному порядку регулює Закон України від 21 квітня 1999 року № 606-XIV «Про виконавче провадження» (далі – Закон № 606).

Відповідно до п.п. 2 та 7 п. 1 ст. 47 Закону № 606 виконавчий документ, на підставі якого відкрито виконавче провадження, за яким виконання не здійснювалося або здійснено частково, повертається стягувачу у разі, якщо:

- у боржника відсутнє майно, на яке може бути звернуто стягнення, а здійснені державним виконавцем відповідно до цього Закону заходи щодо розшуку такого майна виявилися безрезультатними;
- боржник – фізична особа (крім випадків, коли виконанню підлягають виконавчі документи про стягнення аліментів, відшкодування шкоди, завданої каліцтвом чи іншим ушкодженням здоров'я, у зв'язку з втратою годувальника, а також виконавчі

документи про відібрання дитини) чи майно боржника, розшук яких здійснювався органами Національної поліції, не виявлені протягом року з дня оголошення розшуку.

Таким чином, у разі недостатності майна боржника – фізичної або юридичної особи для повного погашення заборгованості визнання заборгованості безнадійною згідно з п.п. є) п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу можливе за умови, що дії з розшуку зареєстрованого за боржником майна виявилися безрезультатними, а інше майно у боржника – відсутнє, що підтверджується постановою державного виконавця про повернення виконавчого документа у порядку і на умовах, визначених Законом № 606.

16. В ЧЕРГОВИЙ РАЗ ПРО БЕЗОПЛАТНУ ПЕРЕДАЧУ ТОВАРІВ В РЕКЛАМНИХ ЦІЛЯХ

ДФСУ в Листі від 07.07.2016 р. № 14780/6/99-99-15-03-02-15 розглянула питання оподаткування податком на додану вартість операцій з безоплатного розповсюдження продукції в рекламних цілях та, прийшла до наступних висновків.

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

Постачанням товарів відповідно до підпункту 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 Кодексу є будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Податковий кредит звітного періоду відповідно до пункту 198.3 статті 198 Кодексу 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 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з: придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг; 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.

Нарахування податкового кредиту здійснюється 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.

При цьому платник податку згідно з пунктом 198.5 статті 198 Кодексу зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені цим Кодексом для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі, якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися зокрема в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Господарською діяльністю згідно з підпунктом 14.1.36 пункту 14.1 статті 14 Кодексу є діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу.

Таким чином, якщо вартість товарів (послуг), придбаних/виготовлених для проведення маркетингових/рекламних заходів (у т. ч. для безоплатного розповсюдження) безпосередньо заявником або через інших осіб, включається до вартості продажу готової продукції (товарів/послуг), які використовуються в оподатковуваних операціях, пов'язаних з отриманням доходів, то вважається, що такі товари (послуги) призначаються

для використання в оподатковуваних операціях в межах господарської діяльності такого платника податку, а тому **податкові зобов'язання з ПДВ під час здійснення операцій з безоплатного розповсюдження товарів (послуг) маркетингового/рекламного призначення, відповідно до пункту 185.1 статті 185 та пункту 198.5 статті 198 Кодексу, не нараховуються**.

17. МОЖЛИВІСТЬ ЗАРАХУВАННЯ ВІД'ЄМНОГО ЗНАЧЕННЯ ПДВ У РАХУНОК СПЛАТИ ГРОШОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ТА/АБО ЗМЕНШЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВОГО БОРГУ З ІНШИХ ПЛАТЕЖІВ

ДФСУ в листахвід 15.07.2016 р. № 15300/6/99-99-15-03-02-15, від 20.07.2016 р. № 15705/6/99-99-15-03-02-15 розглянула питання щодо можливості зарахування від'ємного значення ПДВ у рахунок сплати грошового зобов'язання та/або зменшення суми податкового боргу з інших платежів та,повідомляє.

Відповідно до пункту 200.1 статті 200 ПКУ сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до ПКУ) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 2001.3 статті 2001 ПКУ (далі – реєстраційна сума) на момент отримання контролюючим органом податкової декларації.

Таким чином, ПКУ чітко визначено, що від'ємне значення ПДВ, розраховане платником за результатами звітного (податкового) періоду, за заявою платника може бути задекларовано, в частині, що не перевищує реєстраційну суму на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, до бюджетного відшкодування:

- на поточний рахунок платника податку;
- у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету.

Відповідно допункту 200.10 статті 200 ПКУ протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації, контролюючий орган проводить камеральну перевірку заявлених у ній даних.

Сума бюджетного відшкодування вважається узгодженою контролюючим органом з дня, наступного за днем закінчення терміну проведення камеральної перевірки у разі, якщо камеральна перевірка проведена не була або за результатами проведення перевірки податкове повідомлення-рішення не було надіслано платнику податку у строк, визначений ПКУ.

Відповідно до пункту 200.12 статті 200 ПКУ контролюючий орган зобов'язаний протягом п'яти робочих днів після закінчення перевірки:

- або подати органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету;
- або за заявою платника податку до відповідного контролюючого органу зарахувати таку суму в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України.

У разі наявності у платника податку податкового боргу бюджетному відшкодуванню підлягає заявлена сума ПДВ, зменшена на суму такого податкового боргу.

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

Згідно з підпунктом 4 пункту 5 розділу V Порядку № 21 сума від'ємного значення, що не перевищує реєстраційну суму на момент подання податкової декларації з ПДВ (рядок 20 податкової декларації з позначкою „0110”), підлягає бюджетному відшкодуванню (відображається у рядку 20.2), зокрема у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України (відображається у рядку 20.2.2).

При заповненні рядка 20.2 є обов'язковим подання заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ платника податку, що перевищує суму, яка підлягає перерахуванню до бюджету (Д4) (далі - Додаток 4).

Додаток 4, який подається у зв’язку з декларуванням від’ємного значення до бюджетного відшкодування, заповнюється з урахуванням такого:

відомості, необхідні для формування показників критеріїв, встановлених п.п. 200.19.3 п. 200.19 ст. 200 ПКУ, відображаються за трьома таблицями;

бюджетне відшкодування, визначене у декларації за звітний (податковий) період (рядок 20.2 декларації) з ПДВ відповідно до ст. 200 ПКУ, відображається окремо:

- у сумі (словами та цифрами), що перераховується на рахунок банку платника із зазначенням номера рахунку (рядок 20.2.1 декларації);
- у сумі (словами та цифрами), що враховується в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету, із зазначенням коду бюджетної класифікації та рахунку платежу (рядок 20.2.2 декларації).

Отже, платник при декларуванні від’ємного значення ПДВ у рахунок сплати грошового зобов’язання та/або зменшення суми податкового боргу з інших платежів відображає у Додатку 4 у відповідній таблиці код бюджетної класифікації, код виду платежу, на який платник бажає перерахувати суму ПДВ, відображену в рядку 20.2.2 податкової декларації з ПДВ.

Код бюджетної класифікації згідно з класифікацією доходів бюджету у 2016 році встановлено Законом України від 25 грудня 2015 року № 928-VIII «Про Державний бюджет України на 2016 рік».

Статтею 29 Бюджетного кодексу України визначено перелік податків, які зараховуються до загального фонду Державного бюджету України.

18. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЇ З ВІДСТУПЛЕННЯ ПРАВА ВИМОГИ ЗА ГРОШОВІ КОШТИ З ДИСКОНТОМ

ДФСУ в листі від 15.07.2016 р. № 15298/6/99-99-15-03-02-15 розглянула лист платника щодо порядку оподаткування операції з відступлення права вимоги за грошові кошти з дисконтом та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - ПКУ), повідомляє.

Щодо оподаткування ПДВ

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

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

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

Відповідно до підпункту 14.1.255 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ відступлення права вимоги - операція з переуступки кредитором прав вимоги боргу третьої особи новому кредитору з попередньою або наступною компенсацією вартості такого боргу кредитору або без такої компенсації.

Згідно зі статтею 512 Цивільного кодексу України (далі - ЦКУ) кредитор у зобов'язанні може бути замінений іншою особою внаслідок передання ним своїх прав іншій особі за правочином (відступлення права вимоги).

Правочин щодо заміни кредитора у зобов'язанні вчиняється у такій самій формі, що і правочин, на підставі якого виникло зобов'язання, право вимоги за яким передається новому кредиторові (стаття 513 ЦКУ).

Статтею 514 ЦКУ передбачено, що до нового кредитора переходять права первісного кредитора у зобов'язанні в обсязі і на умовах, що існували на момент переходу цих прав, якщо інше не встановлено договором або законом.

Предметом договору купівлі-продажу може бути право вимоги, якщо вимога не має особистого характеру. До договору купівлі-продажу права вимоги застосовуються положення про відступлення права вимоги, якщо інше не встановлено договором або законом (стаття 656 ЦКУ).

Відповідно до підпункту 196.1.5 пункту 196.1 статті 196 розділу V ПКУ не є об'єктом оподаткування операції з торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу

(факторингових) операцій, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками), житлові чеки, земельні бони та деривативи.

Отже, якщо боргові зобов'язання передаються (відступаються) в обмін на грошові кошти (у т. ч. з дисконтом), то такі операції не є об'єктом оподаткування ПДВ.

19. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ОБ'ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ У КОМІСІОНЕРА ТА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ КОМІТЕНТОМ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З ВІДШКОДУВАННЯ КОМІТЕНТОМ ДОДАТКОВИХ ВИТРАТ КОМІСІОНЕРА В МЕЖАХ ДОГОВОРУ КОМІСІЇ

ДФСУ в листі від 15.07.2016 р. № 15299/6/99-99-15-03-02-15 розглянула запит платника щодо порядку визначення об'єкта оподаткування у комісіонера та формування податкового кредиту комітентом при здійсненні операцій з відшкодування комітентом додаткових витрат комісіонера в межах договору комісії таповідомляє.

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

Під постачанням товарів розуміється, зокрема, передача товарів згідно з договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж чи купівлю (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

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

Пунктом 189.4 статті 189 Кодексу визначено, що базою оподаткування ПДВ 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 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, встановленимистаттями 187 і 198 Кодексу.

Отже, додаткові витрати комісіонера, здійснені ним в межах договору комісії, є витратами по забезпеченню виконання складових частин загального обсягу послуги, що надається в межах договору комісії, а тому є складовою частиною вартості послуги, операція з постачання якої підлягає оподаткуванню за правилами, встановленими Кодексом для договорів комісії.

Відповідно до 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:

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

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

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

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (пункт 201.10 статті 201 Кодексу).

Таким чином, суми ПДВ, сплачені комітентом комісіонеру у вартості компенсації додаткових витрат в межах договору комісії, включаються таким комітентом до податкового кредиту на підставі складеної та зареєстрованої в ЄРПН комісіонером відповідної податкової накладної.

20. ВКЛЮЧЕННЯ СУМИ ПО КОМПЕНСАЦІЇ ПОСЛУГ З ЕЛЕКТРОПОСТАЧАННЯ ДО ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

ГУ ДФС у м. Києві в листі від 15.07.2016 р. № 16050/10/26-15-12-01-18 розглянуло питання ТОВ «___ » щодо включення суми по компенсації послуг з електропостачання до податкового кредиту і в межах своїх повноважень повідомляє.

Відповідно до пункту 198.1 статті 198 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI, зі змінами та доповненнями (далі - Кодекс), до податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:
а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

- придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);
- отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 Кодексу, 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 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг;
- 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.

Згідно з пунктом 201.10 статті 201 Кодексу при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в ЄРПН та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.
Крім того, підставою для нарахування сум податку, що відносяться до складу податкового кредиту без отримання податкової накладної, можуть бути документи, визначені у пункті 201.11 статті 201 Кодексу.

Разом з цим слід зазначити, що згідно з пунктом 198.6 статті 198 Кодексу не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними / розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

Таким чином, підставою для включення покупцем-платником ПДВ сум податку до складу податкового кредиту є виключно:
- податкова накладна, належним чином складена та зареєстрована в ЄРПН;
- інші документи, передбачені пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

21. НЕ ВІДОБРАЖЕННЯ В СИСТЕМІ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ РОЗРАХУНКУ КОРИГУВАННЯ ДО ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ, СКЛАДЕНОЇ ДО 01 ЛИПНЯ 2015 РОКУ

ГУ ДФС у м. Києві в Листівід 15.07.2016 р. № 16051/10/26-15-12-01-18 розглянуло лист ТОВ «___ » щодо не відображення в системі електронного адміністрування розрахунку коригування до податкової накладної, складеної до 01 липня 2015 року і в межах своїх повноважень повідомляє.

У зв'язку з прийняттям Закону України від 16 липня 2015 року № 643-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість» (далі - Закон № 643), який набрав чинності 29.07.2015, внесено низку змін до порядку обрахунку показників формули, визначеної пунктом 200 1.3 статті 200 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – Кодекс), зокрема передбачено, що формула (всі її складові), яка визначає реєстраційну суму, на початок третього робочого дня після набрання чинності Законом № 643 "обнуляється", за винятком окремих складових вказаної формули (сума податку за виданими і отриманими податковими накладними та сума податку за митними деклараціями, аркушами коригування і додатковими деклараціями), що були сформовані починаючи з 01.07.2015 року.

Після цього реєстраційну суму платників податку автоматично збільшено на:

- суми середньомісячного розміру сум податку, задекларованих платником до сплати добюджету та погашених або розстрочених за останні 12 звітних місяців / 4 квартали (т. з. «овердрафт»);
- суми помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань з податку на додану вартість (переплата) станом на 01.07.2015;
- суми залишку коштів на рахунку платника у системі електронного адміністрування податку на додану вартість за вирахуванням сум, заявлених платником у складі податкової звітності з податку за звітний (податковий) період за червень 2015 року до перерахування з електронного рахунку до бюджету в рахунок сплати податкових зобов'язань з податку та/або на поточний рахунок платника відповідно до пункту 200 1.6 статті 200 1 Кодексу;
- суми від'ємного значення, непогашеного станом на 01.07.2015 та задекларованого платником у рядках 24 та 31 податкової декларації з ПДВ за червень / II квартал 2015 року.

Крім цього, пунктом 9 Порядку електронного адміністрування ПДВ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року № 569 (далі - Порядок № 569), платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Реєстрі на суму податку (∑ Накл), обчислену за такою формулою:
∑Накл = ∑НаклОтр + ∑Митн + ∑ПопРах + ∑Овердрафт - ∑НаклВид - ∑Відшкод - ∑Перевищ, де:

∑НаклВид - загальна сума податку за виданими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими у Реєстрі, яка визначається на підставі даних таких податкових накладних за операціями, дата виникнення податкових зобов'язань за якими припадає на податковий період починаючи з 1 липня 2015 р., а також розрахунків коригування, складених починаючи з 1 липня 2015 р. та зареєстрованих в

Реєстрі, до податкових накладних, складених до 1 липня 2015 року, що підлягали наданню покупцям - платникам податку;

Крім того, відповідно до пункту $200^1.3$ статті 200^1 Кодексу під час обрахунку реєстраційної суми також використовуються розрахунки коригування, складені починаючи з 1 липня 2015 року та зареєстровані в ЄРПН, до податкових накладних, складених до 1 липня 2015 року, що підлягали наданню покупцям - платникам податку.

Відповідно до інформаційних баз даних ДФС України, підприємством ТОВ «___» складено розрахунок коригування від **.06.2015р. № ** до податкової накладної, складеної до 01 липня 2015 року, на суму ПДВ – 4 050 000,0 грн.

Таким чином, розрахунок коригування, що складений до 01 липня 2015 року та зареєстрований в Єдиному реєстрі податкових накладних, не бере участі в обрахунку формули та не впливає на збільшення суми податку, на яку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Реєстрі (∑ Накл).

Відповідно до пункту $200^1.6$ статті 200^1 Кодексу, у разі, якщо на дату подання податкової декларації з податку сума коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника податку перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої декларації, платник податку має право подати до контролюючого органу у складі такої податкової декларації заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню:

- або добюджету в рахунок сплати податкових зобов'язань з податку;
- або на поточний рахунок такого платника податку, реквізити якого платник зазначає в заяві, у сумі залишку коштів, що перевищує суму податкового боргу з податку та суму узгоджених податкових зобов'язань з податку.

При цьому, перерахування коштів на поточний рахунок платника може здійснюватися у разі відсутності перевищення суми податку, зазначеної у виданих податкових накладних, складених у звітному періоді та зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних, над сумою податкових зобов'язань з податку за операціями з постачання товарів/послуг, задекларованих у податковій звітності з податку на додану вартість у цьому звітному періоді (п. 2001.5 ст. 2001 Кодексу).

Крім цього, на суму податку, що відповідно до поданої заяви підлягає перерахуванню до бюджету або на поточний рахунок платника, на момент подання заяви зменшується значення суми податку, визначеної пункту 2001.3 статті 2001 Кодексу, шляхом зменшення на таку суму показника загальної суми поповнення рахунку в системі електронного адміністрування податку (далі - СЕА) з поточного рахунку платника (∑ПопРах).

Відповідно до пункту 2001.7 статті 2001 Кодексу, кошти, зараховані на рахунок платника в системі електронного адміністрування податку на додану вартість, є коштами, які використовуються виключно у цілях, визначених пунктом 2001.5 статті 2001 та пунктом 2001.6 статті 2001 Кодексу, а також для погашення податкового боргу з податку на додану вартість.

22. МОЖЛИВІСТЬ ПЕРЕНЕСЕННЯ СУМИ ВІД'ЄМНОГО ЗНАЧЕННЯ ПОДАТКУ, ЩО ЗАРАХОВУЄТЬСЯ ДО СКЛАДУ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ НАСТУПНОГО ЗВІТНОГО (ПОДАТКОВОГО) ПЕРІОДУ, ЯКА ОБЛІКОВУЄТЬСЯ У ПОДАТКОВІЙ ДЕКЛАРАЦІЇ З ПДВ ОСОБИ, ЩО РЕОРГАНІЗУЄТЬСЯ ШЛЯХОМ ПРИЄДНАННЯ, ДО ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ З ПДВ НОВООТВОРЕНОЇ ОСОБИ

ДФСУ в Листах від 18.07.2016 р. № 15397/6/99-99-15-03-02-15, від 18.07.2016 р. № 15369/6/99-99-15-03-02-15 розглянула звернення платника щодо можливості перенесення суми від'ємного значення податку, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, яка обліковується у податковій декларації з ПДВ особи, що реорганізується шляхом приєднання, до податкової звітності з ПДВ новоутвореної особи та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Основні правила реєстрації платників податку та порядок їх анулювання, правила визначення податкових зобов'язань, формування податкового кредиту та особливості їх коригування, а також порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті до бюджету чи до відшкодування з бюджету, визначено розділом V ПКУ з урахуванням особливостей, визначених підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Так, порядок реєстрації особи як платника ПДВ, анулювання та поновлення такої реєстрації регулюється статтями 180-184 ПКУ та регламентується Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233.

Для платників ПДВ, які реорганізуються, ПКУ визначені особливості щодо процедури анулювання реєстрації платників ПДВ та визначення податкових зобов'язань з ПДВ.

Так, відповідно до п. 183.17 ст. 183 ПКУ особа, утворена в результаті реорганізації платника податку (крім особи, утвореної шляхом перетворення), реєструється платником податку як інша новоутворена особа в порядку, визначеному ПКУ, у тому числі у разі, коли до такої особи перейшли обов'язки зі сплати податку у зв'язку з розподілом податкових зобов'язань чи податкового боргу.

Згідно з п.п. «б» п. 184.1 ст. 184 ПКУ реєстрація діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться шляхом виключення з реєстру платників податку і відбувається у разі, якщо особа, зареєстрована як платник податку, прийняла рішення про припинення та затвердила ліквідаційний баланс, передавальний акт або розподільчий баланс відповідно до законодавства за умови сплати суми податкових зобов'язань із податку у випадках, визначених розділом V ПКУ.

Анулювання реєстрації на підставі, визначеній у п.п. «б» п. 184.1 ст. 184 ПКУ, здійснюється за заявою платника податку або за самостійним рішенням відповідного контролюючого органу.

Анулювання реєстрації здійснюється на дату:

- подання заяви платником податку або прийняття рішення контролюючим органом про анулювання реєстрації, зазначену в судовому рішенні;

- припинення дії договору про спільну діяльність, договору управління майном, угоди про розподіл продукції або закінчення строку, на який утворено особу, зареєстровану як платник податку, що передує дню втрати особою статусу платника податку на додану вартість (п. 184.2 ст. 184 ПКУ).

Згідно з п.п. 196.1.7 п. 196.1 ст. 196 ПКУ операції з реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

При цьому на випадки проведення операцій, передбачених п.п. 196.1.7 п. 196.1 ст. 196 ПКУ, не поширюється:

- визнання продажу за звичайними цінами товарів/послуг, що фактично використовуються в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування відповідно до цього розділу (п. 198.5 ст. 198 ПКУ);
- перерахунок сум податкового кредиту у зв'язку із зміною частки використання товарів (послуг) в оподатковуваних і неоподатковуваних операціях (п. 199.6 ст. 199 ПКУ).

У разі якщо платник податків, що реорганізується, має суми надміру сплачених грошових зобов'язань, такі суми підлягають заліку в рахунок його непогашених грошових зобов'язань або податкового боргу за іншими податками. Зазначена сума розподіляється між бюджетами та державними цільовими фондами пропорційно загальним сумам грошового зобов'язання або податкового боргу такого платника податків (п. 98.8 ст. 98 ПКУ).

У разі якщо сума надміру сплачених грошових зобов'язань або невідшкодованих податків та зборів платника податків перевищує суму грошових зобов'язань або податкового боргу з інших податків, сума перевищення перераховується в розпорядження правонаступників такого платника податків пропорційно його частці в майні, що розподіляється, згідно з розподільним балансом або передаточним актом (п. 98.9 ст. 98 ПКУ).

Порядок ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів України від 05.12.2013 № 765 (зареєстрований в Міністерстві юстиції України 04.02.2014 № 217/24994) (далі – наказ № 765).

Враховуючи зазначене, при реорганізації платника податку на додану вартість шляхом приєднання його до іншого платника податку на додану вартість:

- платник, що реорганізується шляхом приєднання до іншого платника податку на додану вартість, підлягає виключенню з Реєстру платників податку на додану вартість на дату оформлення передавального акта;
- у платника, що реорганізується шляхом приєднання до іншого платника податку на додану вартість, не відбувається нарахування податку на додану вартість та коригування податкового кредиту;
- сума від’ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, яка обліковується в податковій

декларації з податку на додану вартість особи, що реорганізується шляхом приєднання, до податкової звітності новоутвореної особи не переноситься;

- сума надміру сплачених грошових зобов'язань або невідшкодованих податків та зборів платника податків, в частині що перевищує суму грошових зобов'язань або податкового боргу з інших податків, перераховується в розпорядження правонаступників такого платника податків пропорційно його частці в майні, що розподіляється, згідно з розподільним балансом або передаточним актом. Це здійснюється за допомогою засобів програмного забезпечення, якими переносяться до інтегрованих карток юридичних осіб – правонаступників облікові дані щодо хронології виникнення зобов’язань чи боргу або надміру сплаченої суми припинених юридичних осіб.

Крім цього, повідомляємо, що відповідно до п. 2001.8 ст. 2001 ПКУ після анулювання реєстрації платника податку залишок коштів на його рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість перераховується до бюджету, а такий рахунок закривається.

Перерахування коштів до бюджету здійснюється на підставі реєстру, який ДФС надсилає Державній казначейській службі (далі – Казначейство), в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника і сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру Казначейство перераховує суми податку до бюджету.

Такі кошти обліковуються в інтегрованій картці платника податку, що анулювався як платник ПДВ, та враховуються в рахунок погашення заборгованості з податку, а за її відсутності обліковуються в інтегрованій картці платника податку як зайво зараховані кошти і можуть бути повернуті платнику на його рахунок відповідно до ст. 43 ПКУ.

Суми зайво зарахованих коштів до бюджету особи, що реорганізується, переносяться до інтегрованої картки платника податку новоутвореної особи-правонаступника (п.5 наказу № 765).

Перерахування коштів з електронних рахунків платників податку, які реорганізуються шляхом приєднання, на електронний рахунок платника податку – правонаступника, не передбачено ПКУ.

Питання перерахування залишків коштів з електронного рахунку особи, реєстрацію платником ПДВ якої анульовано, на електронний рахунок новоутвореної особи (утвореної в процесі реорганізації) може бути врегульоване шляхом внесення змін до ПКУ.

23. ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЇ З ПЕРЕВЕДЕННЯ БОРГУ

ДФСУ від 18.07.2016 р. № 15379/6/99-99-15-03-02-15 розглянула листи платника щодо визначення податкового зобов'язання з ПДВ при здійсненні операції з переведення боргу та повідомляє.

Загальні положення щодо заміни боржника у зобов'язанні (переведення боргу) наведені у статтях 520-524 Цивільного кодексу України.

Так, відповідно до зазначених статей боржник у зобов'язанні може бути замінений іншою особою (переведення боргу) лише за згодою кредитора, якщо інше не передбачено законом. Правочин щодо заміни боржника у зобов'язанні вчиняється у такій самій формі, що і правочин, на підставі якого виникло зобов'язання. Новий боржник у зобов'язанні має право висунути проти вимоги кредитора всі заперечення, що ґрунтуються на відносинах між кредитором і первісним боржником.

Відповідно до підпункту 14.1.255 пункту 14.1 статті 14 ПКУ відступлення права вимоги - операція з переуступки кредитором прав вимоги боргу третьої особи новому кредитору з попередньою або наступною компенсацією вартості такого боргу кредитору або без такої компенсації.

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

Відповідно до підпункту 196.1.5 пункту 196.1 статті 196 ПКУ не є об'єктом оподаткування операції з торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу (факторингових) операцій, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками), житлові чеки, земельні бони та деривативи.

Формування податкових зобов'язань з ПДВ та податкового кредиту за операціями з продажу та придбання товарів (послуг) здійснюється відповідно до пункту 187.1 статті 187 та пунктів 198.1 та 198.2 статті 198 ПКУ.

Таким чином, у разі, якщо торгівля борговими зобов'язаннями здійснюється за грошові кошти (не передбачається постачання товарів / послуг), то за такою операцією у платника податків податкові зобов'язання з ПДВ не виникають, оскільки така операція не є об'єктом оподаткування ПДВ.

24. ПОРЯДОК ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ОПЕРАЦІЇ З ПЕРЕДАЧІ ОБ'ЄКТА У ФІНАНСОВИЙ ЛІЗИНГ ТА ПОВЕРНЕННЯ ТАКОГО ОБ'ЄКТА У РАЗІ ДОСТРОКОВОГО ПРИПИНЕННЯ ДОГОВОРУ ФІНАНСОВОГО ЛІЗИНГУ

ДФСУ в Листі від 18.07.2016 р. № 15383/6/99-99-15-03-02-15 розглянула звернення платника щодо порядку оподаткування ПДВ операції з передачі об'єкта у фінансовий лізинг та повернення такого об'єкта у разі дострокового припинення договору фінансового лізингу та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - ПКУ), повідомляє.

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

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду. При цьому постачанням товарів також вважаються фактична передача матеріальних активів іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг (повернення матеріальних активів згідно з договором про фінансовий лізинг) чи іншої домовленості, відповідно до якої оплата відстрочена, але право власності на матеріальні активи передається не пізніше дати здійснення останнього платежу (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

При цьому операції з нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу не є об'єктом оподаткування ПДВ (підпункт 196.1.2 пункту 196.1 статті 196 ПКУ).

Відповідно до підпункту «б» підпункту 14.1.97 пункту 14.1 статті 14 ПКУ фінансовий лізинг (оренда) - це господарська операція, що здійснюється фізичною або юридичною особою і передбачає передачу орендарю майна, яке є основним засобом згідно з ПКУ і придбане або виготовлене орендодавцем, а також усіх ризиків та винагород, пов'язаних з правом користування та володіння об'єктом лізингу.

Лізинг (оренда) вважається фінансовим, якщо лізинговий (орендний) договір містить одну з таких умов:

- об'єкт лізингу передається на строк, протягом якого амортизується не менш як 75 відсотків його первісної вартості, а орендар зобов'язаний на підставі лізингового договору та протягом строку його дії придбати об'єкт лізингу з наступним переходом права власності від орендодавця до орендаря за ціною, визначеною у такому лізинговому договорі;
- балансова (залишкова) вартість об'єкта лізингу на момент закінчення дії лізингового договору, передбаченого таким договором, становить не більш як 25 відсотків первісної вартості ціни такого об'єкта лізингу, що діє на початок строку дії лізингового договору;
- сума лізингових (орендних) платежів з початку строку оренди дорівнює первісній вартості об'єкта лізингу або перевищує її;
- майно, що передається у фінансовий лізинг, виготовлене за замовленням лізингоотримувача (орендаря) та після закінчення дії лізингового договору не може

бути використаним іншими особами, крім лізингоотримувача (орендаря), виходячи з його технологічних та якісних характеристик.

Під терміном (строк фінансового лізингу) слід розуміти передбачений лізинговим договором строк, який розпочинається з дати передання ризиків, пов'язаних із зберіганням або використанням майна, чи права на отримання будь-яких вигод чи винагород, пов'язаних з його використанням, або будь-яких інших прав, що слідують з прав на володіння, користування або розпоряджання таким майном, лізингоотримувачу (орендарю) та закінчується строком закінчення дії лізингового договору, включаючи будь-який період, протягом якого лізингоотримувач має право прийняти одноосібне рішення про продовження строку лізингу згідно з умовами договору.

Відповідно до пункту 189.5 статті 189 ПКУ у разі постачання товарів за договорами фінансового лізингу, які були повернуті лізингоодержувачем, не зареєстрованим як платник податку у зв’язку з невиконанням умов такого договору, базою оподаткування є позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів.
При цьому ціна продажу визначається відповідно до пункту 188.1 статті 188 ПКУ, а ціна придбання визначається на рівні суми лізингових платежів у частині компенсації вартості об'єкта фінансового лізингу, що несплачені за такий об'єкт лізингу на дату такого повернення.

Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу) (пункт 187.6 статті 187 ПКУ).

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем (пункт 198.2 статті 198 ПКУ).

Таким чином, оскільки повернення матеріальних активів за договором фінансового лізингу вважається постачанням товарів, то для лізингоотримувача, який повертає об'єкт фінансового лізингу лізингодавцю без придбання такого об'єкта у власність, така передача прирівнюється для цілей оподаткування ПДВ до зворотного продажу лізингоотримувачем такого об'єкталізингодавцю.

Отже, якщо здійснюється повернення лізингоотримувачем - платником ПДВ об'єкта фінансового лізингу лізингодавцю - платнику ПДВ, то лізингоотримувач - платник ПДВ зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ за ставкою 20 відс. на вартість такого об'єкта та скласти податкову накладну і зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) на лізингодавця - платника ПДВ. Лізингодавець - платник ПДВ при отриманні такого об'єкта фінасового лізингу включає суми ПДВ, визначені за такою операцією, до складу податкового кредиту на підставі податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН.

Якщо здійснюється повернення лізингоотримувачем - неплатником ПДВ об'єкта фінансового лізингу лізингодавцю - платнику ПДВ, то при здійсненні такої операції лізингоотримувач - неплатник ПДВ податкових зобов’язань з ПДВ не визначає, а тому формування лізингодавцем - платником ПДВ податкового кредиту за такою операцією не здійснюється.

25. ВАРТІСТЬ СВЯТКОВОГО ВЕЧОРА (БАНКЕТУ, КОРПОРАТИВУ), ЯКИЙ ПРОВОДИТЬСЯ ПРАЦЕДАВЦЕМ ДЛЯ СВОЇХ ПРАЦІВНИКІВ ТА ПДФО

ДФСУ в Листі від 05.07.2016 р. № 14944/10/26-15-13-01-12 прийшла до висновку, що вартість святкового вечора (банкету, корпоративу), який проводиться працедавцем для своїх працівників, не включається до складу загального місячного оподатковуваного доходу цих працівників.

Крім того повідомляємо, що відповідно до п. 44.2 ст. 44 Кодексу, для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Згідно з пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 розд. III Кодексу, 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 цього розділу.

Операції по фуршетному обслуговуванню (банкету, кейтерингу) відкритих конференцій та витрат з святкового вечора (банкету, корпоративну) відображаються за правилами бухгалтерського обліку.

Крім того, п. 44.1 ст. 44 Кодексу, для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, 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.

Пунктом 1 ст. 9 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», із змінами і доповненнями визначено, що 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.

Відповідно до п. 198.1 ст. 198 Кодексу, 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;
- придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

- отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.
- Пунктом 198.2 статті 198 Кодексу передбачено, що датою 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.
-

Згідно із п.198.6 ст.198 Кодексу не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними / розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 Кодексу.

Податкові накладні, отримані з Єдиного реєстру податкових накладних, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

26. ОПОДАТКУВАННЯ ПДФО СТРАХОВИХ ВИПЛАТ ЗА ДОГОВОРОМ ДОВГОСТРОКОВОГО СТРАХУВАННЯ ЖИТТЯ

ДФСУ в Листівід 14.07.2016 р. № 15269/6/99-99-13-02-03-15 розглянула пттання щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб страхових виплат за договором довгострокового страхування життя та в межах компетенції повідомляє.

Відповідно до ст. 16 Закону України від 07 березня 1996 року № 85/96-ВР «Про страхування» (далі – Закон № 85/96) договір страхування – це письмова угода між страхувальником і страховиком, згідно з якою страховик бере на себе зобов'язання у разі настання страхового випадку здійснити страхову виплату страхувальнику або іншій особі, визначеній у договорі страхування страхувальником, на користь якої укладено договір страхування (подати допомогу, виконати послугу тощо), а страхувальник зобов'язується сплачувати страхові платежі у визначені строки та виконувати інші умови договору.

При цьому ст. 9 Закону № 85/96 встановлено, що страхова виплата – це грошова сума, яка виплачується страховиком відповідно до умов договору страхування при настанні страхового випадку.

Страхові виплати за договором страхування життя здійснюються у розмірі страхової суми (її частини) та (або) у вигляді регулярних, послідовних виплат обумовлених у договорі страхування сум (ануїтету).

Статтею 35 Закону № 85/96 встановлено, що державний нагляд за страховою діяльністю здійснюється з метою дотримання вимог законодавства України про страхування, ефективного розвитку страхових послуг, запобігання неплатоспроможності страховиків та захисту інтересів страхувальників. Державний нагляд за страховою діяльністю на території України здійснюється уповноваженим органом (Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг) та його органами на місцях.

Згідно з п.п. 14.1.52 п. 14.1 ст. 14 Кодексу договір довгострокового страхування життя – це договір страхування життя строком на п'ять і більше років, який передбачає страхову виплату одноразово або у вигляді ануїтету, якщо застрахована особа дожила до закінчення терміну дії договору страхування чи події, передбаченої у договорі страхування, або досягла віку, визначеного договором. Такий договір не може передбачати часткових виплат протягом перших п'яти років його дії, крім тих, що здійснюються у разі настання страхових випадків, пов'язаних із смертю чи хворобою застрахованої особи або нещасним випадком, що призвело до встановлення застрахованій особі інвалідності I або II групи чи встановлення інвалідності особі, яка не досягла вісімнадцятирічного віку. При цьому платник податку – роботодавець не може бути вигодонабувачем за такими договорами страхування життя.

Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Кодексу, згідно з п.п. 164.2.15 п. 164.2 ст. 164 якого до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається, зокрема, сума страхових виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя, у випадках та розмірах, визначених п.п. 170.8.2 п. 170.8 ст. 170 Кодексу.

Відповідно до п.п. 170.8.2 п. 170.8 ст. 170 Кодексу податковий агент утримує та сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставкою, визначеною у п. 167.1 ст. 167 Кодексу, з60

відсотків суми: одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору.

Якщо вигодонабувач є страхувальником за договором, оподаткуванню підлягає величина перевищення страхової виплати над сумою внесених страхових платежів за правилами оподаткування доходів від розміщення коштів на депозитних рахунках; регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя, пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, виплат довічної пенсії (довічні ануїтети), крім випадків, зазначених у п.п. «а» п.п. 170.8.3 цього пункту.
Згідно з п.п. 170.8.3 п. 170.8 ст. 170 Кодексу не оподатковується під час їх нарахування (виплати) податковим агентом, зокрема, сума регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, пенсійних виплат на визначений строк, одноразових пенсійних виплат або довічних пенсій, нарахованих та/або виплачених платнику податку – резиденту, який не досяг повноліття або має вік не менше ніж 70 років (п.п. «а» п.п. 170.8.3 п. 170.8 ст. 170 Кодексу).

Крім того, відповідно до п.п. 165.1.28 п. 165.1 ст. 165 Кодексу не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку сума страхової виплати, страхового відшкодування, викупна сума або їх частина, чи пенсійна виплата, отримана платником податку за договором довгострокового страхування життя, у тому числі страхування довічних пенсій, сума пенсійної виплати із системи недержавного пенсійного забезпечення, сума виплати за договором пенсійного вкладу, договором довірчого управління, укладеним з учасником фонду банківського управління, визначених п.п. 170.8.3 п. 170.8 ст. 170 Кодексу.

27. НАДАННЯ ДЛЯ ВИКОРИСТАННЯ ПІДАКЦИЗНОЇ ПРОДУКЦІЇ (ПАЛЬНОГО) ЗА ДОГОВОРАМИ ПРО ВИКОНАННЯ РОБІТ АБО НАДАННЯ ПОСЛУГ, ЯКІ НЕ ПЕРЕДБАЧАЮТЬ ПЕРЕДАННЯ ПРАВА ВЛАСНОСТІ АБО РОЗПОРЯДЖЕННЯ НА ПАЛЬНЕ ІНШІЙ СТОРОНІ ДОГОВОРУ?

ДФСУ в Листі від 04.07.2016 р. № 14497/6/99-99-15-03-03-15 дала відповіді на декілька цікавих питань, зокрема:

Питання: «Чи повинно Товариство реєструватися платником акцизного податку у разі надання для використання підакцизної продукції (пального) за договорами про виконання робіт або надання послуг, які не передбачають передання права власності або розпорядження на пальне іншій стороні договору?»

Відповідь: «Відповідно до звернення Товариство укладає договори підряду, згідно з якими виконавці (Підрядники) надають послуги Товариству (Замовнику) із використанням техніки Підрядника, яка буде заправлятись пальним Замовника (Товариства).

Статтею 837 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) за договором підряду одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану роботу. При цьому ст. 839 ЦКУ передбачено, що підрядник зобов'язаний виконати роботу, визначену договором підряду, із свого матеріалу і своїми засобами, якщо інше не встановлено договором.

Відповідно до ст. 840 ЦКУ визначено, якщо робота виконується частково або в повному обсязі з матеріалу замовника, підрядник відповідає за неправильне використання цього матеріалу. Підрядник зобов'язаний надати замовникові звіт про використання матеріалу та повернути його залишок. Якщо робота виконується з матеріалу замовника, у договорі підряду мають бути встановлені норми витрат матеріалу, строки повернення його залишку та основних відходів, а також відповідальність підрядника за невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків. Підрядник відповідає за виконання або за неналежне виконання своєї роботи, спричинене недоліками матеріалу, наданого замовником, якщо не доведене, що ці недоліки не могли бути ним виявлені при неналежному прийманні матеріалу.

Таким чином, на умовах договору підряду здійснюється передача (відпуск) пального від Замовника (Товариства) до Підрядника (виконавця), що належить до операції з реалізації пального у розумінні абзацу другого п.п. 14.1.212 п. 14.1. ст. 14 Кодексу.
Відповідно до п.п. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 Кодексу платником акцизного податку є особа, яка реалізує пальне.

Реалізація пального для цілей розділу VI Кодексу – це будь-які операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України на підставі договорів купівлі-продажу, міни, поставки, дарування, комісії, доручення (в тому числі передача на комісійну/довірчу реалізацію), поруки, інших господарських та цивільно-правових договорів або за рішенням суду, іншого компетентного державного органу чи органу місцевого самоврядування за плату (компенсацію) або без такої, які передбачають перехід права власності або права розпорядження, а також передачу (відпуск, відвантаження) пального на підставі договорів про виробництво із сировини замовника. Не вважаються

реалізацією пального операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України на підставі договорів зберігання (п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Суб'єкт господарської діяльності, який здійснюватиме будь-які операції, визначені п.п. 14.1.212 п. 14.1. ст. 14 Кодексу, є особою, яка реалізує пальне, і відповідно до п.п. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 Кодексу є платником акцизного податку.

Особи, які здійснюватимуть реалізацію пального, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців до початку здійснення реалізації пального (п.п. 212.3.4 п. 212.3 ст. 212 Кодексу).

З огляду на викладене, Товариство здійснює реалізацію пального та підлягає обов'язковій реєстрації як платник акцизного податку».

Питання: «Чи вважається передача пального з автозаправної станції Товариства (як Замовника за договорами про виконання сільськогосподарських робіт), об'єктом оподаткування роздрібного акцизу? Та чи вважається Товариство у даному випадку платником акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів?»

Відповідь: «У разі заправки суб'єктом господарської діяльності виключно власних транспортних засобів із власних ємностей (у т.ч. через власні внутрішні АЗС, паливозаправні пункти і т.д.) пальним, розрахункові операції у готівковій та/або безготівковій формі за яке не здійснюється, а також за умови, що операції із заправки транспорту сторонніх організацій суб'єктом господарської діяльності не відбувається, то такі операції не є об'єктом оподаткування акцизним податком з роздрібного продажу підакцизним товарів. У такому випадку суб'єкт господарювання не вважається платником акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів.

Водночас у разі здійснення суб'єктом господарювання операцій з фізичного відпуску пального через власні АЗС одночасно для заправки як власної техніки, так і техніки сторонніх організацій, об'єктом оподаткування акцизним податком з роздрібного продажу є операції з фізичного відпуску для заправки автотранспорту сторонніх організацій».

Питання:«Чи належить виконання робіт або надання послуг, під час яких використовується підакцизна продукція (надається пальне), до переліку операцій, за якими відсутній об'єкт оподаткування акцизним податком з урахуванням норм п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 та п. 213 ст. 213 Кодексу?»

Відповідь: «Зазначаємо, що п. 213.1 ст. 213 Кодексу доповнено п.п. 213.1.12, згідно з яким розширено перелік об'єктів оподаткування акцизним податком. Так, до об'єктів оподаткування віднесено операції з реалізації будь-яких обсягів пального понад обсяги, які перевищують обсяги пального:

- отримані від інших платників акцизного податку, підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних;
- ввезені (імпортовані) на митну територію України, засвідчені належно оформленою митною декларацією;
- вироблені в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування відповідно до п.п. 213.1.1 п. 213.1 ст. 213 Кодексу, підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

Такий облік отриманого та витраченого (реалізованого) пального ведеться в системі електронного адміністрування реалізації пального (СЕАРП) з метою виявлення об'єкта оподаткування акцизним податком, а саме: обсягів перевищення витраченого (реалізованого) пального над отриманим.

Таким чином, податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку у разі здійснення Товариством операцій з реалізації пального».

28. ПРО НАДАННЯ ВІДПОВІДЕЙ НА АКТУАЛЬНІ ЗАПИТАННЯ ПЛАТНИКІВ ПРИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПАЛЬНОГО

ДФСУ, Головні управління ДФС в областях, м. Києві, Офіс великих платників податків у зв'язку з численними запитами платників акцизного податку з реалізації пального щодо практичного використання окремих норм Податкового кодексу України (далі – Кодекс) як методологічну допомогу підпорядкованим структурним підрозділам на місцях надали відповіді в листі від 20.07.2016 р. № 24565/7/99-99-15-03-03-17 на запитання, з якими найчастіше звертаються платники до центрального апарату ДФС.

Питання:«Щодо реєстрації суб'єкта господарської діяльності (Товариства) платником акцизного податку з реалізації пального при використанні пального виключно у власних цілях».

Відповідь:«У випадку, коли придбане Товариством пальне використовується виключно для власних потреб і Товариство не укладало будь-яких договорів, відповідно до абзацу другого п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, обов'язок реєструватися платником акцизного податку з реалізації пального згідно з п.п. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 Кодексу не виникатиме, оскільки така операція не є реалізацією пального у розумінні абзацу другого п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

У разі якщо Товариство планує здійснювати операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального іншим особам чи будь-які інші операції з пальним на митній території України, які визначені в абзаці другому п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, то до початку здійснення таких операцій воно повинно зареєструватися платником акцизного податку з реалізації пального та складати акцизні накладні на такі обсяги реалізації, а також на обсяги пального, що використовується для власного споживання, зареєструвавши накладні в Єдиному реєстрі акцизних накладних згідно з п. 231.1 ст. 231 Кодексу».

Питання:«Щодо сплати акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів у разі заправки як власної техніки, так і техніки сторонніх організацій».

Відповідь:«Отже, у разі заправки пальним власної техніки через власні паливозаправні колонки, за відсутності розрахункових операцій, без застосування РРО та у разі використання Товариством такого палива виключно для власних потреб, такі операції з відпуску пального не є операціями з реалізації пального в розумінні абзацу третього п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу. У такому випадку Товариство не сплачує акцизний податок з роздрібного продажу підакцизних товарів.

У разі здійснення операцій з фізичного відпуску пального одночасно для заправки як власної техніки, так і техніки сторонніх організацій, об'єктом оподаткування акцизним податком з роздрібного продажу є операції з фізичного відпуску пального для заправки автотранспорту сторонніх організацій».

Питання:«Щодо віднесення до операцій з реалізації пального відпуску пального, що належить виробникам сільськогосподарської продукції при укладанні договорів підряду на виконання робіт за допомогою техніки підрядника».

Відповідь: «При заправці пальним техніки підрядника, винайманої замовником на умовах договору підряду, здійснюється передача (відпуск, відвантаження) пального від

замовника до підрядника, що є операцією з реалізації пального у розумінні абзацу другого п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу».

Питання:«Щодо реєстрації суб'єкта господарювання - замовника за договором підряду (далі – Замовник) платником акцизного податку з реалізації пального при здійсненні операцій за договорами підряду та сплати ним акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів при заправці техніки підрядника власним пальним через власні автозаправні станції (АЗС) або автомобільні паливозаправники».

Відповідь:«Замовник на всі обсяги витраченого пального (у т.ч. реалізованого (переданого підрядникам для виконання робіт/надання послуг із збирання врожаю, використаного для власних виробничих потреб Товариства) зобов'язаний складати в електронній формі акцизну накладну за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД реалізованого (витраченого) пального та зареєструвати її в Єдиному реєстрі акцизних накладних з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи».

Питання-Відповідь.«Щодо стосується операцій з роздрібного продажу підакцизних товарів при заправці техніки підрядника власним пальним Замовника, при яких розрахункові операції у готівковій та/або безготівковій формі не здійснюються, то такі операції не є об'єктом оподаткування акцизним податком з роздрібної торгівлі підакцизних товарів, а Замовник не є платником акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів».

Питання:«Щодо реєстрації платником акцизного податку підприємства, постачальника талонів і пластикових карт на паливно-мастильні матеріали, яке не здійснює фізичний відпуск пального».

Відповідь:«У разі відсутності власних (орендованих і т.п.) АЗС, нездійснення фактичного отримання пального та його фізичного відпуску споживачу, а також нездійснення інших операцій з реалізації пального, визначених абзацом другим п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, підприємство не повинно реєструватись платником акцизного податку з реалізації пального та складати акцизні накладні, оскільки не здійснює операції з реалізації пального в розумінні абзацу другого п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу».

29. ВИЗНАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ МІЖ КОМІСІОНЕРОМ ТА КОМІТЕНТОМ РЕЗИДЕНТАМИ, РЕЗИДЕНТОМ І НЕРЕЗИДЕНТОМ – КОНТРОЛЬОВАНИМИ

Державна фіскальна служба України в листі від 04.07.2016 р. № 14510/6/99-99-15-02-02-15 розглянула питання щодо визнання господарських операцій між комісіонером та комітентом резидентами, резидентом і нерезидентом – контрольованими та, повідомляє.

Відповідно до п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податку, що здійснюються:

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

Підпунктом 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу визначено, що господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1 – 39.2.1.3 і 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, 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, господарські операції між комітентом – резидентом та комісіонером – резидентом не підпадають під визначення контрольованих як такі, що здійснюються між резидентами, незалежно від того, чи є вони пов'язаними особами.

Враховуючи те, що продаж товару на умовах комісії не передбачає переходу права власності на такий товар від комісіонера – резидента до покупця – нерезидента, такі операції також не підпадають під визначення контрольованих.

При цьому у разі досягнення критеріїв, встановлених п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу операції з продажу товарів між комітентом – резидентом та покупцем – нерезидентом підпадають під визначення контрольованих, якщо:

- покупець – нерезидент є пов'язаною особою з комітентом – резидентом;
- країна резиденції покупця – нерезидента включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України на момент здійснення такої операції.

У цьому випадку комітент – резидент зобов'язаний вустановлений термін подати звіт про контрольовані операції, здійснені протягом звітного податкового періоду.

30. БАНКІВСЬКИЙ РАХУНОК НЕРЕЗИДЕНТА ВІДКРИТО У ОФШОРНІЙ ЗОНІ

ДФСУ в листі від 04.07.2016 р. № 14491/6/99-99-15-02-02-15 розглянула питання щодо визнання операції контрольованою, якщо банківський рахунок нерезидента відкрито у офшорній зоні, та, повідомляє.

Відповідно до п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податку, що здійснюються:

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

Підпунктом 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу визначено, що господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1 – 39.2.1.3 і 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, 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.

Отже, господарські операції з купівлі товару резидентом у нерезидента, зареєстрованого у державі (на території), що не включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України, та обсяг таких господарських операцій з цим нерезидентом перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік, не підпадають під визначення контрольованих у разі якщо нерезидент не є пов'язаною особою з резидентом, незалежно від того, в якій країні (території) відкрито банківський рахунок такого нерезидента.

31. ОПЕРАЦІЇ МІЖ НЕРЕЗИДЕНТОМ ТА ЙОГО ПРЕДСТАВНИЦТВОМ В УКРАЇНІ

ДФСУ в Листі від 14.07.2016 р. № 15281/6/99-99-15-02-02-15 розглянула лист щодо трансфертного ціноутворення за операціями між нерезидентом та його представництвом в Україні та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до п.п. 133.2.2 п. 133.2 ст. 133 Кодексу у редакції, чинній до 1 січня 2015 року, платниками податку з числа нерезидентів є постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції щодо таких нерезидентів чи їх засновників.

Для цілей застосування Кодексу постійним представництвом вважається постійне місце діяльності, через яке повністю або частково провадиться господарська діяльність нерезидента в Україні (п.п. 14.1.193 п. 14.1 ст. 14 Кодексу у редакції, чинній до 1 січня 2015 року). Таким чином, під постійним представництвом розуміється нерезидент, що провадить діяльність на території України.

Як зазначено у листі, Представництво отримує кошти від материнської компанії – нерезидента для фінансування своєї діяльності.

З 1 вересня 2013 року для цілей оподаткування податком на прибуток запроваджено трансфертне ціноутворення до операцій, які відповідно до критеріїв, встановлених п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу, визнаються контрольованими.

У 2013 – 2014 роках відповідали визначенню контрольованих операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснювались платниками податків з пов’язаними особами – нерезидентами (п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу), якщо загальна сума таких операцій платника податків з кожним контрагентом дорівнювала або перевищувала 50 мільйонів гривень (без урахування податку на додану вартість) за відповідний звітний календарний рік.

Враховуючи специфіку операцій, які підпадають під визначення контрольованих, операції перерахування коштів нерезидентом на рахунок для утримання представництва не вважаються контрольованими за умови, що такі кошти використовуються виключно на таке утримання, але враховуються для визначення вартісного критерію контрольованих операцій 50 мільйонів гривень у 2013 – 2014 роках.

Починаючи з 1 січня 2015 року відповідно до п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об’єкт оподаткування платника податку, що здійснюються:

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

Таким чином, господарські операції між нерезидентом та його представництвом в Україні, здійснені, починаючи з 01.01.2015р., не вважаються контрольованими.

32. ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТІ ПРО КОНТРОЛЬОВАНІ ОПЕРАЦІЇ НЕРЕАЛІЗОВАНИХ ЗАЛИШКІВ ПРОДУКЦІЇ

ДФСУ в листі від 19.07.2016 р. № 15513/6/99-99-15-02-02-15 розглянула питарння щодо відображення у звіті про контрольовані операції нереалізованих залишків продукції та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими операціями є (п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу):

- господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами – нерезидентами;
- зовнішньоекономічні господарські операції з продажу товарів через комісіонерів – нерезидентів.

Для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими також 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 (п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу).

Господарською операцією для цілей трансфертного ціноутворення є всі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або непідтверджених, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, зокрема, але не виключно:

- операції з товарами, такими як сировина, готова продукція тощо;
- операції з надання послуг;
- операції з нематеріальними активами, такими як роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об'єктами інтелектуальної власності;
- фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо;
- операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів (п.п. 39.2.1.4 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу).

Вказані господарські операції визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

- річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 млн. 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 млн. гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік (п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу).

Відповідно до вимог п.п. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 Кодексу платники податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн. гривень (без урахування податку на додану вартість), зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції до 1 травня року, що настає за звітним.

Таким чином, у звіті про контрольовані операції відображаються здійснені господарські операції у тому числі реалізовані товари платника податків за умови, що річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 млн. гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний звітний (податковий) рік та обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 млн. гривень (за вирахуванням непрямих податків) протягом відповідного звітного (податкового) року.

33. РРО ТА ВИКОРИСТАННЯ РЕКЛАМНИХ ІНТЕРНЕТ-СТОРІНОК

ДФСУ в Листі від 02.07.2016 р. № 14421/6/99-99-14-05-01-15 розглянула питання щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій (далі - РРО) і прийшла до наступних висновків.

Оскільки споживач, використовуючи рекламні інтернет-сторінки, лише обирає товар або послугу, то у разі використання при реалізації товарів (послуг) РРО у чеку зазначаються обов'язкові реквізити, у тому числі назва та код суб'єкта господарювання, адреса магазину, що здійснив реалізацію, тощо, що дає змогу визначити, з ким проведено розрахунки за товари (послуги), тау разі виникнення потреби звернутися для обміну.

Крім того, звертаємо увагу, що у разі замовлення товару або послуги представники інтернет-магазину уточнюють з покупцем (замовником) як наявність товару, так і його кількість. А також з'ясовують форму та час оплати.

Враховуючи вказане, суб'єкти господарювання, що використовують рекламні інтернет-сторінки для продажу товарів, робіт (послуг), реєструють РРО на загальних підставах за адресою розміщення таких магазинів, а у разі доставки власною кур'єрською службою можуть зареєструвати РРО на транспортний засіб, яким здійснюється доставка.

34. ПОВІДОМЛЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ПРО ВИЛУЧЕННЯ ПРАВООХОРОННИМИ ОРГАНАМИ ДОКУМЕНТІВ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ, НЕОБХІДНОСТІ ВЖИТТЯ ЗАХОДІВ З ЇХ ВІДНОВЛЕННЯ, А ТАКОЖ ПОРЯДКУ ВРАХУВАННЯ КОПІЙ ТАКИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ПЕРЕВІРКИ

ДФСУ в листах від 28.07.2016 р. № 16291/6/99-99-14-03-03-15, від 28.07.2016 р. № 16292/6/99-99-14-03-03-15розглянула питання щодо надання консультації з питань повідомлення контролюючих органів про вилучення правоохоронними органами документів і фінансової звітності, необхідності вжиття заходів з їх відновлення, а також порядку врахування копій таких документів при проведенні перевірки та повідомляє таке.

Щодо необхідності повідомляти контролюючі органи про втрату документів і фінансової звітності, у разі їх вилучення правоохоронними органами, та вживати заходів, спрямованих на відновлення таких документів, зазначаємо таке.

Відповідно до пункту 44.5 статті 44 Кодексу у разі втрати, пошкодження або дострокового знищення документів, зазначених у пунктах 44.1 і 44.3 цієї статті, платник податків зобов'язаний у п'ятиденний строк з дня такої події письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку в порядку, встановленому цим Кодексом 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.
Що стосується методики відновлення документів за відсутності регістрів бухгалтерського обліку, то порядок дій у разі втрати первинних документів визначено пунктом 6.10 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, яке затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05.06.1995 за №168/704.

Разом з тим нормами Кодексу не передбачено обов’язок платника податків у разі вилучення документів правоохоронними органами повідомляти контролюючий орган. При цьому таке вилучення документів згідно з нормами Кримінального процесуального кодексу України є процесуальною дією слідчого, прокурора або суду і не вважається втратою документів.

Щодо порядку врахування контролюючими органами при проведенні перевірки копій документів, знятих з оригіналів, які були вилучені правоохоронними органами, зазначаємо таке.

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 (пункт 85.2 статті 85 Кодексу).

Разом з тим відповідно до пункту 85.9 статті 85 Кодексу у разі, коли до початку або під час проведення перевірки оригінали первинних документів, облікових та інших регістрів, фінансової та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, були вилучені правоохоронними

та іншими органами, зазначені органи зобов'язані надати для проведення перевірки контролюючому органу копії зазначених документів або забезпечити доступ до перевірки таких документів.

Такі копії, засвідчені печаткою та підписами посадових (службових) осіб правоохоронних та інших органів, якими було здійснено вилучення оригіналів документів, або яким було забезпечено доступ до перевірки вилучених документів, повинні бути надані протягом трьох робочих днів з дня отримання письмового запиту контролюючого органу.

Уразі якщо документи, зазначені в абзаці першому цього пункту, було вилучено правоохоронними та іншими органами, терміни проведення такої перевірки, у тому числі розпочатої, переносяться до дати отримання вказаних копій документів або забезпечення доступу до них.