

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування податком на прибуток підприємств і ПДВ операцій з постачання резидентом нерезиденту послуг із пошуку виконавців для виконання робіт із проектування, розробки та тестування ВЕБ-додатків або часткової їх функціональності згідно з договором комісії, а також порядку реєстрації суб'єкта господарювання як платника ПДВ та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Відповідно до частини першої статті 1011 ЦКУ за договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням другої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені, але за рахунок комітента.

Згідно зі статтею 1013 ЦКУ у комісіонера постачанням послуг вважається також надання комісійної послуги, за яку він отримує плату (комісійну винагороду) від комітента.

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

Відповідно до пунктів 5.2 і 5.3 статті 5 розділу I ПКУ у разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ. Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Щодо оподаткування ПДВ

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

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 відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України.

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).

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

Місцем постачання послуг, зазначених у пункті 186.3 статті 186 розділу V ПКУ, вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання, або – у разі відсутності такого місця – місце постійного чи переважного його проживання, зокрема:

консультаційних, інжинірингових, інженерних, юридичних (у тому числі адвокатських), бухгалтерських, аудиторських, актуарних, а також послуг з розроблення, тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем;

посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у вказаному пункті ПКУ.

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

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

Порядок реєстрації особи як платника ПДВ регулюється статтями 180-183 розділу V 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 цілей оподаткування ПДВ платниками податку є особи, перелік яких визначено підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I та пунктом 180.1 статті 180 розділу V ПКУ, зокрема юридична особа, створена відповідно до закону у будь-якій організаційно-правовій формі.

Статтями 181 та 182 розділу V ПКУ визначено умови для реєстрації особи як платника ПДВ, відповідно до яких реєстрація особи як платника ПДВ може здійснюватись як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

Відповідно до пункту 181.1 статті 181 розділу V ПКУ під обов'язкове реєстрацію як платника ПДВ підпадає особа, у якої загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ).

При цьому до загального обсягу оподатковуваних операцій для цілей реєстрації особи як платника ПДВ належать операції, що підлягають

оподаткуванню ПДВ за основною ставкою ПДВ, ставкою 7 відсотків, нульовою ставкою ПДВ та звільнені від оподаткування ПДВ. При цьому обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, при обрахунку загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг не враховується.

Згідно з пунктами 183.1 та 183.2 статті 183 розділу V ПКУ для здійснення такої реєстрації особа не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто зазначеного вище обсягу оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг, повинна подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву платника ПДВ за формою № 1-ПДВ (далі – Заява № 1-ПДВ).

Враховуючи викладене, у разі, якщо Товариство здійснює операції з постачання послуг з розроблення, тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, та посередницькі до них послуги, зазначені відповідно у підпунктах «в» та «е» пункту 186.3 статті 186 розділу V ПКУ, комітентові, що не є резидентом (zareєстрований як суб'єкт господарювання за межами митної території України), то такі операції не є об'єктом оподаткування ПДВ та, відповідно, не враховуються при обрахунку загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг для цілей реєстрації платником ПДВ.

При цьому звертаємо увагу, що будь-яка особа, яка підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ у випадках та в порядку, передбачених статтею 183 розділу V ПКУ, але не подала до контролюючого органу Заяву № 1-ПДВ, несе відповідальність за ненарахування або несплату ПДВ на рівні зареєстрованого платника ПДВ без права нарахування податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування податку (пункт 183.10 статті 183 розділу V ПКУ).

Обов'язок щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань з ПДВ у такої особи виникає з дня, наступного за граничним днем, який встановлений для подання Заяви № 1-ПДВ, тобто з 11 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг понад 1 млн. гривень.

Щодо оподаткування податком на прибуток підприємств

Правові основи оподаткування податком на прибуток підприємств встановлено розділом III та підрозділом 4 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктом 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 розділу III 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 Кодексу.

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

При цьому ПКУ не передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на суми комісійної винагороди, отриманої комісіонером за договором комісії. Такі операції відображаються відповідно до правил бухгалтерського обліку.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначає Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі - Закон № 996).

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (пункт 2 статті 6 Закону № 996).

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

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II ПКУ).