

Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо визначення курсових різниць по заборгованості в іноземній валюті, що виникла до 1 квітня 2011 року

Відповідно до пп. 153.1.3 п. 153.1 ст. 153 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

При цьому прибуток (позитивне значення курсових різниць) ураховується у складі доходів платника податку, а збиток (від'ємне значення курсових різниць) ураховується у складі витрат платника податку.

Пунктом 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 N 193 (далі - П(С)БО-21), визначено, що курсова різниця - різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах. Також, згідно з пп. 7 - 8 П(С)БО-21 курсові різниці визначаються за монетарними статтями балансу в іноземній валюті.

Відповідно до п. 4 П(С)БО-21 під монетарними статтями розуміють статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення господарських операцій та на дату балансу (п. 8 П(С)БО-21).

Запитання: чи перераховуються відповідно до пп. 153.1.3 п. 153.1 ст. 153 Кодексу курсові різниці за заборгованістю в іноземній валюті, що виникла до 1 квітня 2011 року?

Відповідь: курсові різниці за заборгованістю в іноземній валюті, що виникла до 1 квітня 2011 року та залишилась непогашеною на цю дату, перераховуються відповідно до пп. 153.1.3 п. 153.1 ст. 153 Кодексу. При цьому балансова вартість такої заборгованості визначається за курсом Національного банку України станом на 31 березня 2011 року.

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

О. М. Задорожний

**Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ з питання формування витрат по
операціях з фізичними особами - підприємцями, які застосовують спрощену систему
оподаткування**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Відповідно до п. 5 ст. 1 розд. I Закону України від 04.11.2011 N 4014-VI "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності" з 1 січня 2012 року виключено пп. 139.1.12 п. 139.1 ст. 139 Кодексу, згідно з яким до складу витрат не відносились витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи - підприємця, що сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи - платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації).

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

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

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

О. М. Задорожний

**Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо деяких питань з оподаткування
податком на прибуток при виплаті роялті**

Згідно з пп. 14.1.225 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі - Кодексу) роялті - будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, будь-яким патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи торгівельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю, формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Не вважаються роялті платежі за отримання об'єктів власності, визначених в абзаці першому цього пункту, у володіння або розпорядження чи власність особи або якщо умови користування такими об'єктами власності надають право користувачу продати або здійснити відчуження в інший спосіб такого об'єкта власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України.

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

Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Кодексу витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток, складаються із витрат операційної діяльності, які визначаються згідно з пунктами 138.4, 138.6 - 138.9, 138.11 цієї статті, та інших витрат, визначених згідно з пунктами 138.5, 138.10 - 138.12 цієї статті, пунктом 140.1 статті 140 і статтею 141 цього Кодексу, крім витрат, визначених у пунктах 138.3 цієї статті та у статті 139 цього Кодексу.

Витрати операційної діяльності включають, зокрема, собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Інші витрати беруться для визначення об'єкта оподаткування з урахуванням пунктів 138.2, 138.11 цієї статті, пунктів 140.2 - 140.5 статті 140, статей 142 і 143 та інших статей Кодексу, які прямо визначають особливості формування витрат платника податку (пп. 138.1.1 п. 138.1 ст. 138 Кодексу).

Витрати, які формують собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг визначено п. 138.8 ст. 138 Кодексу і до них, зокрема, віднесено: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; амортизацію виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; інші прямі витрати, у тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну); інші прямі витрати, у тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну).

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, у тому числі внески на соціальні заходи, визначені статтею 143 Кодексу, плата за оренду земельних і майнових паїв (п. 138.9 ст. 138 Кодексу).

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг (п. 138.4 ст. 138 Кодексу).

Перелік витрат, що відносяться до інших, визначено п. 138.10 ст. 138 Кодексу та визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони здійснені (п. 138.5 ст. 138 Кодексу).

Запитання: до якої складової витрат включаються витрати з нарахування роялті?

Відповідь: витрати з нарахування роялті відносяться до витрат подвійного призначення, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування у складі інших витрат. Водночас, якщо витрати з нарахування роялті можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, то такі витрати враховуються у складі собівартості виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

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

О. М. Задорожний

**Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо віднесення витрат на оплату
маркетингових та рекламних послуг до складу витрат**

Відповідно до пп. 14.1.27 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) витрати - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

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

Абзацом "г" пп. 138.10.3 п. 138.10 ст. 138 Кодексу передбачено, що до складу інших витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, включаються витрати на збут, зокрема витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів.

У разі якщо маркетингові та рекламні послуги придбаваються у нерезидента, витрати на такі послуги враховуються при визначенні податкових зобов'язань з урахуванням обмежень, встановлених пп. 139.1.13 п. 139.1 ст. 139 Кодексу.

Відповідно до ст. 1 Закону України "Про рекламу" реклама - інформація про особу чи товар, розповсюджена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформулювати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес щодо таких особи чи товару. Зазначений Закон поділяє рекламу на внутрішню, зовнішню, на транспорті, визначає заходи рекламного характеру, спеціальні виставкові заходи.

Згідно з пп. 14.1.108 п. 14.1 ст. 14 Кодексу маркетингові послуги (маркетинг) - послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управлінні руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків.

До маркетингових послуг належать, у тому числі послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги).

Мерчандайзинг (англ. merchandising) походить від англійського merchandise - товари, сприяння продажу будь-якого товару) - один із видів маркетингу, що сприяє інтенсивному просуванню товарів у роздрібній торгівлі без активної участі спеціального персоналу - вдале розміщення товарів у торговому залі, оригінальне оформлення прилавків та вітрин, організація презентацій з роздачею сувенірів, наданням знижок та пільг.

Рекламні та маркетингові послуги можуть, зокрема, оплачуватись та проводитись за ініціативи власника торговельної марки, виробника продукції, дистриб'ютора, торговельної мережі. При цьому витрати на маркетингові та рекламні послуги несе безпосередньо замовник цих послуг.

Методом просування товарів постачальника на ринку є сплата мотиваційних виплат (премій, бонусів, інших заохочень) на користь третіх осіб (організацій, які придбавають товари у постачальника та здійснюють їх збут (дистриб'ютори).

Такі виплати є винагородою за досягнення певних економічних показників третіми особами (дистриб'юторами) у межах своєї основної діяльності. Досягнення таких показників обґрунтовано сприяє поживленню збуту товарів постачальника, стимулює просування товарів у каналах дистрибуції. Такі мотиваційні виплати включаються до витрат на збут.

Мотиваційні виплати можуть включати таке: премія (бонус) за дострокову сплату дебіторської заборгованості, за виконання плану закупівель товарів постачальника, за точність закупівельних прогнозів, за дотримання певного асортименту товарів при закупівлі.

Оскільки мотиваційні виплати спрямовуються на стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), такі витрати можуть бути віднесені до маркетингових послуг.

Запитання: чи включаються витрати, понесені на оплату рекламних, маркетингових послуг та мотиваційних виплат на користь дистриб'юторів або роздрібних торгівців?

Відповідь: якщо в договорі поставки або в договорі комісії між виробником (імпортером) або власником торгової марки та продавцем (дистриб'ютором або роздрібним торгівцем) передбачена оплата рекламних, маркетингових послуг, у тому числі мотиваційних виплат, до складу витрат виробника (імпортера) або власника торгової марки, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включаються витрати, понесені виробником (імпортером) або власником торгової марки на оплату таких послуг та виплат на користь дистриб'юторів або роздрібних торгівців, з урахуванням обмежень, встановлених пп. 139.1.13 п. 139.1 ст. 139 Кодексу.

Для врахування витрат на рекламні та маркетингові послуги, у тому числі мотиваційні виплати при обчисленні об'єкта оподаткування необхідне доведення безпосереднього зв'язку таких витрат з господарською діяльністю

платника податків та підтвердження первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених розділом II Кодексу.

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

О. М. Задорожний

**Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо окремих питань оподаткування
туроператорської та турагентської діяльності**

Порядок оподаткування туроператорської та турагентської діяльності визначений статтею 207 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI (далі - Кодекс).

Відповідно до Закону України від 15 вересня 1995 року N 324/95-ВР "Про туризм" туристичний продукт - попередньо розроблений комплекс туристичних послуг, який поєднує не менше ніж дві такі послуги, що реалізуються або пропонуються для реалізації за визначеною ціною, до складу якого входять послуги перевезення, послуги розміщення та інші туристичні послуги, не пов'язані з перевезенням і розміщенням (послуги з організації відвідувань об'єктів культури, відпочинку та розваг, реалізації сувенірної продукції тощо).

З метою оподаткування податком на додану вартість туристичний продукт, як комплекс туристичних послуг, розглядається як єдина послуга (пункт 207.1 статті 207 Кодексу).

В основу оподаткування податком на додану вартість туристичного продукту відповідно до статті 207 Кодексу покладено маржинальний принцип визначення бази оподаткування, тобто базою оподаткування у туристичного оператора є винагорода. Правила визначення такої винагороди для різних операцій встановлені пунктами 207.2 - 207.5 статті 207 Кодексу, а саме:

- в разі проведення операцій з постачання туристичним оператором туристичного продукту (туристичної послуги), призначеного для його споживання (отримання) на території України, базою оподаткування ПДВ є винагорода, яка визначається як різниця між вартістю поставленого ним туристичного продукту (туристичної послуги) та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором внаслідок придбання (створення) такого туристичного продукту (туристичної послуги) (пункт 207.2 статті 207 Кодексу);

- в разі проведення операцій з постачання на території України туристичним оператором туристичного продукту (туристичної послуги), призначеного для його споживання (отримання) за межами території України, базою оподаткування ПДВ є винагорода, яка визначається як різниця між вартістю поставленого ним туристичного продукту (туристичної послуги) та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором внаслідок придбання (створення) такого туристичного продукту (туристичної послуги) (пункт 207.3 статті 207 Кодексу);

- у разі здійснення туристичним оператором посередницької діяльності на території України з укладання договорів на туристичне обслуговування з іноземними суб'єктами туристичної діяльності, базою оподаткування є винагорода, яка нараховується (виплачується) йому таким іноземним суб'єктом туристичної діяльності, в тому числі шляхом надання права самостійно утримувати належну такому туроператору суму винагороди із коштів, сплачених замовником (споживачем) туристичних послуг (пункт 207.4 статті 207 Кодексу);

- для операцій, які здійснюються туристичним агентом, базою оподаткування є комісійна (агентська) винагорода, яка нараховується (виплачується) туристичним оператором, іншими постачальниками послуг на користь такого туристичного агента, у тому числі за рахунок коштів, отриманих останнім від споживача туристичного продукту (туристичної послуги) (пункт 207.5 статті 207 Кодексу).

До бази оподаткування, визначеної згідно з пунктами 207.2 - 207.5 статті 207 Кодексу, застосовується основна ставка податку на додану вартість і визначена сума податку додається до загальної вартості туристичного продукту (туристичної послуги), що оплачується покупцем (пункт 207.7 статті 207 Кодексу).

При цьому, відповідно до пункту 207.6 статті 207 Кодексу суми податку, що відповідно до статті 139 Кодексу включаються до витрат, не враховуються при визначенні бази оподаткування в цілях цієї статті.

Відповідно до четвертого абзацу підпункту 139.1.6 пункту 139.1 статті 139 Кодексу у разі, якщо платник податку на додану вартість відповідно дорозділу V Кодексу визначає базу оподаткування для нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість виходячи із винагороди (маржинального прибутку, маржі), податок на додану вартість, сплачений у складі витрат на придбання товарів (послуг), які входять до складу витрат та основних засобів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації, включається відповідно до витрат або до вартості відповідного об'єкта основних засобів чи нематеріального активу.

Запитання 1. Чи включаються до бази оподаткування ПДВ туристичного продукту суми ПДВ, сплачені (нараховані) туристичним оператором у складі витрат на придбання товарів (послуг) для формування туристичного продукту?

Відповідь. Суми податку на додану вартість, сплачені туристичним оператором у складі витрат на придбання товарів (послуг) для формування туристичного продукту, відповідно до статті 139 Кодексу включаються до витрат, та не враховуються при визначенні бази оподаткування ПДВ, тобто не включаються до бази оподаткування.

Так, наприклад, витрати, понесені туристичним оператором внаслідок придбання (створення) туристичного продукту (туристичної послуги) склали 18 тис. грн. (в тому числі ПДВ, сплачений у складі витрат на придбання (створення) такого туристичного продукту (туристичної послуги) 3 тис. грн.).

Винагорода (база оподаткування ПДВ) визначена у сумі 2 тис. грн., тому податкові зобов'язання з ПДВ по такому туристичному продукту у туроператора будуть дорівнювати 0,4 тис. грн.

Отже, загальна вартість туристичного продукту, що підлягає сплаті покупцем складає 20,4 тис. грн. (18 тис. грн. + 2 тис. грн. + (2 тис. грн. x 20 %)).

При цьому, туроператор в податковій накладній (Наказ N 1379), виписаній турагенту повинен відобразити базу оподаткування 2 тис. грн. і суму ПДВ 0,4 тис. грн.

Запитання 2. Як відображаються податкові накладні (Наказ N 1379), отримані від постачальників товарів (послуг), які формують туристичний продукт в Реєстрі виданих та отриманих податкових накладних?

Відповідь. Враховуючи те, що суми податку на додану вартість, сплачені у вартості товарів (послуг), які формують туристичний продукт, не приймають участі у формуванні об'єкта оподаткування ПДВ, дані суми прирівнюються до витрат, які призначені для операцій, які не є об'єктом оподаткування, а тому податкові накладні (Наказ N 1379), отримані від постачальників товарів (послуг), які формують туристичний продукт, відображаються у Реєстрі виданих та отриманих податкових накладних у розділі II "Отримані податкові накладні", де вартість товарів (послуг) без урахування ПДВ відображається в графі 11 "вартість без ПДВ", а сума ПДВ - в графі 12 "сума ПДВ", призначених для відображення операцій, які звільнені від оподаткування або не є об'єктами оподаткування.

Запитання 3. В якій частині туристичний оператор має право на формування податкового кредиту?

Відповідь. Враховуючи те, що базою оподаткування туристичного оператора є отримана ним винагорода, то такий туристичний оператор має право формувати податковий кредит з податку на додану вартість тільки в частині його витрат на придбання товарів (послуг), безпосередньо пов'язаних з отриманням такої винагороди.

Запитання 4. На яку дату у туристичного оператора виникають податкові зобов'язання?

Відповідь. Податкові зобов'язання по постачанню туристичного продукту у туристичного оператора визначаються відповідно до загального правила, встановленого пунктом 187.1 статті 187 Кодексу, за правилом "першої події":

або на дату зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню;

або на дату відвантаження товарів, а для послуг - на дату оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Заступник директора Департаменту
Ю. В. Лапшин

Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо окремих питань відображення у
податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних,
виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту

В Узагальнюючій податковій консультації щодо окремих питань відображення у податковому обліку з податку на додану вартість звітного періоду податкових накладних, виписаних у попередніх періодах, та формування на їх підставі податкового кредиту використовуються такі скорочення:

Кодекс - Податковий кодекс України;

Порядок № 1002 - Порядок ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних, затверджений наказом ДПА України 24.12.10 р. N 1002 "Про затвердження форми реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядку його ведення", який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 29.12.10 р. за N 1402/18697;

Порядок N 1379 - Порядок заповнення податкової накладної, затверджений наказом Міністерства фінансів України 01.11.11 р. N 1379 "Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної", який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 22.11.11 р. за N 1333/20071;

Порядок N 1492 - Порядок заповнення і подання податкової звітності, затверджений наказом Міністерства фінансів України 25.11.11 р. N 1492 "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності", який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 20.12.11 р. за N 1490/20228;

Закон N 168 - Закон України від 3 квітня 1997 року N 168/97-ВР "Про податок на додану вартість".

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

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту (абзац другий пункту 44.1 статті 44 розділу II Кодексу).

Пунктом 201.14 статті 201 розділу V Кодексу визначено, що платники податку зобов'язані вести окремий облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнені від оподаткування згідно з цим розділом.

Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях, форма яких встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу. Платник податку веде реєстр виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді, у якому зазначаються порядковий номер податкової накладної, дата її виписки (отримання), загальна сума постачання та сума нарахованого податку, а також реєстраційний номер платника податку - продавця, який видав податкову накладну такому платнику податку. Форма і порядок заповнення реєстру виданих та отриманих податкових накладних встановлюються відповідно до вимог розділу II цього Кодексу (пункт 201.15 статті 201 розділу V Кодексу).

Пунктом 6 Порядку N 1002 визначено, що у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних (далі - реєстр) окремо обліковуються операції:

- з постачання товарів/послуг, які оподатковуються податком на додану вартість за ставкою 20 відсотків чи 0 відсотків, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування (розділ I реєстру);

- з придбання товарів/послуг з метою використання у господарській діяльності платника для здійснення операцій, які оподатковуються податком на додану вартість за ставкою 20 відсотків чи 0 відсотків, звільнених від оподаткування, та тих, що не є об'єктом оподаткування, а також тих, що призначаються для використання у господарській діяльності цього платника податку (розділ II реєстру).

При цьому, згідно з пунктом 17 Порядку N 1002 реєстр є основою для відображення зведених результатів такого обліку в податкових деклараціях з податку на додану вартість.

Дані, наведені у податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (пункт 8 розділу III Порядку N 1492).

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

Результати податкового обліку платника податку відображаються у реєстрі виданих і отриманих податкових накладних та переносяться до податкової звітності і визначають результат його розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість (розмір податкових зобов'язань, податкового кредиту, сплата податкового зобов'язання чи отримання бюджетного відшкодування).

Відповідно до підпункту 14.1.181 пункту 14.1 статті 1 розділу I Кодексу податковий кредит - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V Кодексу.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 розділу V Кодексу податковий кредит звітного періоду визначається, виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

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

При цьому, датою виникнення права платника податку на формування податкового кредиту відповідно до пункту 198.2 статті 198 розділу V Кодексу вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;
- дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Платник податків не має права відносити до податкового кредиту суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 цього Кодексу (пункт 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

У разі, коли на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеним цим підпунктом документами, платник податку несе відповідальність відповідно до цього Кодексу (абзац другий пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

Положеннями статті 201 Кодексу визначено, що платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну, що є підставою для включення вказаних у ній сум податку до складу податкового кредиту за умови дотримання інших вимог Кодексу щодо формування податкового кредиту.

Податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Оригінал податкової накладної видається покупцю, копія залишається у продавця товарів/послуг (пункт 201.4 статті 201 розділу V Кодексу).

У разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер при постійних зв'язках із покупцем, покупцю може бути виписана зведена податкова накладна, виходячи із визначеної у договорі періодичності оплати поставлених товарів/послуг (один раз на п'ять днів, один раз на десять днів тощо), але не рідше одного разу на місяць і не пізніше останнього дня місяця. До зведеної податкової накладної обов'язково додається реєстр товаротранспортних накладних чи інших відповідних супровідних документів, згідно з якими здійснено постачання товарів/послуг (пункт 15 Порядку N 1379).

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну після реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (абзац другий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Єдиний реєстр) здійснюється не пізніше двадцяти календарних днів, наступних за датою їх виписки (абзац сьомий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

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

Згідно з пунктом 198.6 (абзац третій) статті 198 розділу V Кодексу у разі, якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати виписки податкової накладної.

Платники податку, що застосовували касовий метод до набрання чинності цим Кодексом або застосовують касовий метод, мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку (абзац четвертий пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

Для банківських установ при одержанні ними права власності на заставне майно з метою подальшого продажу таке право зберігається до моменту продажу такого заставленого майна податку (абзац п'ятий пункту 198.6 статті 198 розділу V Кодексу).

Запитання 1. Яке загальне правило формування податкового кредиту на підставі податкової накладної як документа податкового обліку?

Відповідь. Податкова накладна, яка була виписана в звітному періоді, у цьому ж звітному періоді повинна бути отримана платником податку та у цьому ж звітному періоді повинна бути включена ним до реєстру отриманих податкових накладних, та, відповідно, повинна бути в цьому ж звітному періоді відображена в податковій звітності платника податку.

Якщо така податкова накладна згідно з даними податкового обліку платника була включена до реєстру отриманих податкових накладних цього звітного періоду, але з будь-яких причин не була відображена в податковій звітності за цей період, вона може бути відображена в податковій звітності платника податку в наступних звітних періодах, в тому числі і в складі податкового кредиту (за умови дотримання інших вимог щодо формування податкового кредиту), шляхом подання уточнюючого розрахунку за той звітний період, в якому вона була включена до реєстру отриманих податкових накладних та помилково не включена до податкової звітності.

Податкова накладна, яка отримана у періодах, наступних за періодом, в якому її виписано, включається до реєстру отриманих податкових накладних та до податкової декларації в тому звітному періоді, на який припадає дата отримання податкової накладної. В цьому випадку уточнюючий розрахунок не складається.

Запитання 2. Як випикується податкова накладна, якщо покупець одного і того ж дня оплачує товар кількома авансовими платежами?

Відповідь. У випадку отримання кількох авансових платежів протягом одного дня від одного і того ж покупця за один і той же товар в межах одного і того ж договору, не буде вважатися помилкою, коли постачальником буде виписана одна податкова накладна на загальну суму таких авансових платежів.

Запитання 3. Чи може податкова накладна, яка зареєстрована в Єдиному реєстрі у місяці, наступному за місяцем її виписки, бути включена до податкового кредиту у місяці виписки податкових накладних?

Відповідь. Якщо податкова накладна та/або розрахунок коригування до податкової накладної зареєстровані в Єдиному реєстрі у місяці, наступному за їх випискою (але не пізніше ніж протягом 20 календарних днів з моменту їх виписки), то підприємство - покупець товарів/послуг має право відобразити таку податкову накладну та/або розрахунок коригування до податкової накладної у складі податкового кредиту у звітному періоді їх виписки та включити їх до реєстру отриманих податкових накладних у звітному періоді їх виписки за умови дотримання інших вимог щодо формування податкового кредиту, встановлених Кодексом.

Запитання 4. Чи може бути виключена з Єдиного реєстру помилково сформована податкова накладна?

Відповідь. Якщо показники документа, вказані платником при його реєстрації в Єдиному реєстрі, не відповідають тим, що містяться у податковій накладній, такий документ не може бути виключений з Єдиного реєстру і не може бути підставою для формування податкового кредиту покупцем. При цьому платник має право зареєструвати в Єдиному реєстрі правильно оформлену податкову накладну, яка підлягає включенню до реєстрів виданих та отриманих податкових накладних та відображенню у деклараціях контрагентів.

Запитання 5. Які наслідки помилкової реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі?

Відповідь. Наявність в Єдиному реєстрі податкової накладної з помилками спричиняє розбіжності між даними Єдиного реєстру та реєстру виданих податкових накладних платника податку - продавця. Ці розбіжності є податковою інформацією, що свідчить про можливі порушення платником податків податкового законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи податкової служби. Якщо платник не надасть пояснення щодо суті таких розбіжностей та документальні підтвердження своїх пояснень на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту, це є однією з обставин, за наявності якої здійснюється документальна позапланова перевірка платника податку (підпункт 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 розділу II Кодексу).

Запитання 6. Чи може платник задекларувати податковий кредит без отримання податкової накладної (по отриманому товару або сплаченому авансу) або якщо вона заповнена з порушеннями правил, встановлених Кодексом (відсутні або невірні обов'язкові реквізити, дані податкової накладної не відповідають даним Єдиного реєстру)?

Відповідь. У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг (абзац одинадцятий пункту 201.10 статті 201 розділу V Кодексу).

Виконання платником зазначеного правила дозволяє платнику податку реалізувати своє право на отримання податкового кредиту.

Запитання 7. Що вважається порушенням при заповненні податкової накладної, в яких випадках платник втрачає право на податковий кредит і чи буде вважатися недійсною податкова накладна, зокрема, у випадку, якщо показники в якій вирівняні не по правому полю?

Відповідь. Порушенням порядку заповнення податкової накладної вважатиметься перш за все відсутність у податковій накладній хоча б одного показника, який є обов'язковим реквізитом податкової накладної (перераховані у підпунктах "а"- "і" пункту 201.1 статті 201 розділу V Кодексу), а також невідповідність показників, зазначених у

податковій накладній, умовам поставки (ціна, вартість, номенклатура, кількість товару тощо). Недотримання, зокрема передбаченого пунктом 2 Порядку N 1379 (останній абзац) правила щодо вирівнювання реквізитів заголовної частини податкової накладної по правій межі поля, не є підставою для виключення податкової накладної зі складу податкового кредиту.

Запитання 8. Чи повинна податкова накладна складатися лише державною мовою, та яким чином і на підставі яких документів здійснити переклад назви товару, якщо невідома його назва українською мовою або якщо такий переклад неможливо зробити?

Відповідь. Згідно з рішенням Конституційного Суду України від 14.12.99 р. N 10-рп/99 положення частини першої статті 10 Конституції України, за яким "державною мовою в Україні є українська мова", треба розуміти так, що українська мова як державна є обов'язковим засобом спілкування на всій території України при здійсненні повноважень органами державної влади та органами місцевого самоврядування (мова актів, роботи, діловодства, документації тощо), а також в інших публічних сферах суспільного життя, які визначаються законом (частина п'ята статті 10 Конституції України).

А тому платник податку при виписуванні податкової накладної повинен заповнювати її державною мовою. Це передбачено і пунктом 2 Порядку N 1379. При цьому, у разі неможливого перекладу з іноземної мови торгової марки або найменування товару на державну мову та з метою збереження ідентифікації такого товару, в податковій накладній в графі 3 "Номенклатура товарів/послуг продавця" допускається зазначити назву торгової марки та у вигляді аббревіатури номенклатуру товару без перекладу його на державну мову.

При цьому при здійсненні постачання різних товарів слід враховувати їх назви та класифікацію згідно з УКТ ЗЕД. Так, наприклад, при постачанні друкованої продукції назвою товару буде "Книжка" або "Брошура" або "Журнал", а не назва друкованого твору чи ім'я його автора.

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

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

1. Податкові накладні, взяті на облік у звітному періоді, з дати виписки яких не минуло 365 календарних днів (тобто, до реєстру отриманих податкових накладних за травень 2011 року могли бути включені податкові накладні, виписані продавцем не раніше травня 2010 року; до реєстру отриманих податкових накладних за березень 2012 року відповідно можуть бути включені податкові накладні, виписані продавцем не раніше березня 2011 року) - загальне правило;

2. Податкові накладні, отримані протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку, незалежно від дати отримання від постачальника товарів/послуг, але з урахуванням строків давності, - для платників, які застосовують касовий метод;

3. Податкові накладні, отримані при одержанні права власності на заставне майно з метою подальшого продажу, - якщо у звітному періоді відбувся продаж такого майна, - для банківських установ.

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

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

Заступник Директора Департаменту
Ю. В. Лапшин

**Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо окремих питань відображення у
податковій звітності з ПДВ змін сум податкового зобов'язання та податкового кредиту**

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

- дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;
- дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

При цьому згідно з пунктом 198.3 статті 198 Кодексу податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 Кодексу, 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 з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи придбані 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.

Відповідно до пункту 198.5 статті 198 Кодексу якщо у подальшому такі товари/послуги, основні виробничі засоби фактично використовуються в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування відповідно до цього Кодексу, міжнародних договорів (угод) (за винятком випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 цього Кодексу), то з метою оподаткування такі товари/послуги, основні виробничі засоби вважаються проданими у податковому періоді, на який припадає таке використання, у тому випадку, якщо платник податку скористався правом на податковий кредит за цими товарами/послугами, основними виробничими засобами.

Згідно з пунктом 189.1 статті 189 Кодексу у разі постачання товарів/послуг у межах балансу платника податку для невиробничого використання, постачання товарів/послуг та виробничих основних засобів відповідно до пункту 198.5 статті 198 цього Кодексу, використання виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг не у господарській діяльності, переведення виробничих основних засобів до складу невиробничих основних засобів, база оподаткування визначається виходячи з їх балансової вартості на момент переведення (постачання), а для товарів/послуг – не нижче цін придбання.

Якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 Кодексу) платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації, він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої декларації за формою, встановленою на дату подання уточнюючого розрахунку.

Внесення змін до податкової звітності за результатами самостійного виявлення помилок здійснюється у порядку, визначеному статтею 50 Кодексу, а саме шляхом подання Уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (далі – уточнюючий розрахунок):

а) або як самостійний документ зі сплатою суми недоплати та штрафу у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

б) або відобразити суму недоплати у складі декларації (як додаток до неї), що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку.

Випадки, в яких платник податку на додану вартість – покупець повинен провести зміни в податковій звітності з податку на додану вартість та які не передбачені статтею 192 Кодексу:

Запитання 1. Який порядок зміни податкового зобов'язання чи податкового кредиту якщо товари, при придбанні яких сформовано податковий кредит, почали використовуватися в неоподатковуваних операціях за рішенням платника або внаслідок зміни податкового законодавства?

Відповідь. Якщо платник податку на додану вартість – покупець скористався правом на податковий кредит по товарах/послугах, а у подальшому:

а) такі товари/послуги фактично використовуються в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування відповідно до Кодексу, міжнародних договорів (угод) (за винятком випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 цього Кодексу), або

б) змінами, внесеними до Кодексу, передбачається віднесення операцій з постачання таких товарів/послуг до звільнених або таких, що не є об'єктом оподаткування, то такі товари/послуги вважаються проданими у податковому періоді, в якому відбулась зміна напряму використання або фактичне постачання таких товарів/ послуг без оподаткування податком на додану вартість відповідно. Отже, покупець зобов'язаний визнати умовний продаж таких товарів/послуг та нарахувати податкове зобов'язання.

Запитання 2. Який порядок перенесення показників декларації до уточнюючих розрахунків, зокрема, у разі заповнення рядків 20.2, 21.1, 21.2, 24?

Відповідь. Щодо порядку заповнення уточнюючого розрахунку зазначаємо таке:

а) у графі 4 відображаються відповідні показники декларації звітного періоду, який виправляється. У разі якщо до декларації за цей звітний період раніше вносилися зміни, у графі 4 відображаються відповідні показники граfi 5 останнього уточнюючого розрахунку, який подавався до декларації звітного (податкового) періоду, що виправляється;

у граfi 5 уточнюючого розрахунку відображаються відповідні показники з урахуванням виправлення;

у граfi 6 відображається сума помилки (різниця між значеннями граfi 5 та граfi 4);

б) у разі виправлення значення рядка 24 декларації, яке у майбутніх звітних періодах:

не вплинуло на значення рядка 25 чи рядка 23 (23.1 чи 23.2), уточнюючий розрахунок подається за один звітний період, в якому вносяться відповідні зміни. Такий уточнюючий розрахунок може бути поданий як самостійний документ або у складі декларації (як додаток до неї). Значення граfi 6 рядка 24 уточнюючого розрахунку (як збільшення, так і зменшення) враховується при визначенні значень рядків 21.2 та відповідно 24 декларації за звітний період, у якому подано такий уточнюючий розрахунок;

впливало на значення рядка 25 чи рядка 23, уточнюючий розрахунок подається за кожний звітний період, у якому значення рядка 24 декларації впливало на значення рядка 25 чи рядка 23. Такі уточнюючі розрахунки можуть бути подані лише як самостійні документи, оскільки форма декларації передбачає можливість подання уточнюючого розрахунку як додатка до неї лише за один звітний період, помилки якого виправляються;

в) у разі виправлення показника рядка 20.2 значення із граfi 6 такого рядка враховується при визначенні значення рядка 21.1 декларації за звітний період, у якому подано такий уточнюючий розрахунок.

Заступник директора Департаменту **Ю. В. Лапшин**

Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо окремих питань пропорційного
віднесення сум податку до податкового кредиту у разі використання придбаних та/або
виготовлених товарів/послуг, необоротних активів частково в оподатковуваних операціях, а
частково – ні

В Узагальнюючій податковій консультації вживаються такі скорочення:

Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI – Кодекс;

Податкова декларація з податку на додану вартість та Розрахунок (перерахунок) частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями (Д7) – додаток 7 до податкової декларації з податку на додану вартість, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 № 1492, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 20.12.2011 за № 1490/20228 – декларація та додаток 7 відповідно.

Пропорційне віднесення сум податку до податкового кредиту регулюється статтею 199 Розділу V Кодексу.

Платник податку у разі придбання та/або виготовлення товарів/послуг, які частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, має право віднести до податкового кредиту ту частку сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях (пункт 199.1 статті 199 Кодексу).

Частка використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями (далі – частка використання) визначається у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік (пункт 199.2 статті 199 Кодексу).

Відповідно до пункту 199.3 статті 199 Кодексу платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також новостворені платники податку визначають у поточному календарному році частку використання на підставі розрахунку, проведеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції.

Відповідно до вимог пункту 199.4 статті 199 Кодексу платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. При проведенні такого перерахунку враховуються відповідні дані декларацій за податкові періоди року, за яким проводиться перерахунок, та уточнюючих розрахунків, поданих протягом такого року. Зазначений перерахунок здійснюється у таблиці 2 додатка 7 декларації за останній податковий період року (пункт 199.5 статті 199 Кодексу) та результати його (значення колонки 10) із протилежним знаком відображаються у рядку 16.4 такої декларації.

Крім того, абзацом другим пункту 199.4 передбачено, що перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за результатами 12, 24 і 36 місяців їх використання.

Запитання 1. Коли проводиться розрахунок розподілу частки використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?

Відповідь. Безпосередньо розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями один раз на рік здійснюється у таблиці 1 додатка 7:

декларації за грудень (для платників податку з квартальним звітним періодом - за четвертий квартал), у разі здійснення розрахунку частки використання за попередній календарний рік відповідно до вимог пункту 199.2 статті 199 Кодексу;

декларації звітного податкового періоду, в якому задекларовані оподатковувані та неоподатковувані операції платниками, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, або новоствореними платниками.

Запитання 2. Протягом якого періоду застосовується розрахована частка використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?

Відповідь. Розрахований показник частки використання застосовується для визначення частки сплаченого (нарахованого) податку на додану вартість під час придбання або виготовлення товарів/послуг, необоротних активів, яку платник має/не має право віднести до податкового кредиту (рядки 15.1/15.2 декларації), протягом поточного календарного року, включаючи й останній період року (грудень або четвертий квартал).

Запитання 3. Коли проводиться перерахунок розподілу частки використання необоротних активів в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях?

Відповідь. Враховуючи, що згідно з Кодексом перерахунок проводиться один раз у кінці року (за підсумками операцій, здійснених протягом року), подальший перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях проводиться за результатами тих календарних років, на які припадають 12, 24, 36 місяці їх використання. Здійснюється такий перерахунок у таблиці 3 додатка 7 декларації за останній податковий період

таких років та результат його (значення колонки 8) із протилежним знаком відображається у рядку 16.4 такої декларації.

Запитання 4. Коли починається відлік використання необоротних активів?

Відповідь. Відлік 12, 24 та 36 місяців використання необоротних активів в оподатковуваних операціях починається з періоду (календарний місяць), в якому такі необоротні активи були введені в експлуатацію.

Запитання 5. Чи здійснюється перерахунок частки використання в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях тих необоротних активів, які придбані до набрання чинності Кодексом?

Відповідь. Перерахунок частки використання тих необоротних активів, які були придбані до набрання чинності Кодексом та по яких 12, 24 або 36 місяці їх використання припадають на період після 01.01.2011, проводиться по тих, що введені в експлуатацію після 01.01.2011.

Запитання 6. У якому порядку проводиться перерахунок частки для малоцінних предметів?

Відповідь. Перерахунок частки використання в оподатковуваних операціях щодо малоцінних необоротних матеріальних активів (група 11 класифікації основних засобів та інших необоротних активів), мінімально допустимий строк корисного використання яких не визначено (пункт 145.1 статті 145 Кодексу), здійснюється у порядку, передбаченому для товарів/послуг, а не основних засобів.

Заступник директора Департаменту

Ю.В. Лапшин

Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо окремих питань, пов'язаних із
реєстрацією осіб, які переходять на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, як
платників податку на додану вартість та повторної реєстрації осіб як платників податку на
додану вартість

В Узагальнюючій податковій консультації вживаються такі скорочення:

Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI - Кодекс;

Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2011 N 1394, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.11.2011 за N 1369/20107, - Положення.

Порядок реєстрації осіб як платника податку на додану вартість регулюється статтями 180 - 183 Розділу V Кодексу. Реєстрація особи як платника податку на додану вартість відбувається у встановленому Положенням порядку.

Статті 181 та 182 Розділу V Кодексу визначають умови, за яких особи можуть або зобов'язані зареєструватися як платники податку на додану вартість.

Реєстрація особи як платника податку на додану вартість може здійснюватись як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з Розділом V Кодексу, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300 тис. грн. (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку в органі державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених ст. 183 Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку (п. 181.1 ст. 181 Кодексу).

Згідно із абзацом першим пункту 182.1 статті 182 Розділу V Кодексу добровільно зареєструватися як платник податку на додану вартість може особа, яка провадить оподатковувані операції і відповідно до пункту 181.1 статті 181 Розділу V Кодексу не є платником податку на додану вартість у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій є меншими від встановленої статтею 181 Розділу V Кодексу суми (300 тис. грн.) та обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам податку на додану вартість за останні 12 календарних місяців сукупно становлять не менше 50 відсотків загального обсягу постачання.

Крім цього, згідно із абзацом другим пункту 182.1 статті 182 Розділу V Кодексу за добровільним рішенням зареєструватися як платник податку на додану вартість також можуть особи, у яких статутний капітал або балансова вартість активів (основних засобів, нематеріальних активів, запасів) перевищує 300 тис. гривень.

Для цілей Розділу V Кодексу під визначення "особа" підпадають, зокрема (пп. 14.1.139 п. 14.1 ст. 14 Розділу I Кодексу):

- суб'єкт господарювання - юридична особа, в тому числі підприємство з іноземними інвестиціями, незалежно від форми та часу внесення таких інвестицій (крім юридичних осіб, якими застосовується ставка єдиного податку у розмірі 5 відсотків, за винятком юридичних осіб - платників єдиного податку, які здійснюють постачання послуг (робіт) платникам податку на додану вартість і обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн.);

- фізична особа (громадянин України, іноземець та особа без громадянства), яка здійснює діяльність, що належить згідно із законодавством до підприємницької (крім фізичних осіб - підприємців, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності та віднесені до першої та другої групи (пп. 1 і пп. 2 п. 291.4 ст. 291 Розділу XIV Кодексу), та фізичних осіб - підприємців, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності та віднесені до третьої групи (пп. 3 п. 291.4 ст. 291 Розділу XIV Кодексу) і застосовують ставку єдиного податку у розмірі 5 відсотків, за винятком фізичних осіб - підприємців, визначених у пп. 3 п. 291.4 ст. 291 Розділу I Кодексу, які здійснюють постачання послуг (робіт) платникам податку на додану вартість і обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн.), та/або ввозить товари на митну територію України.

У разі добровільної реєстрації особи як платника податку відповідно до пп. 183.3 Кодексу, реєстраційна заява подається до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і випуску податкових накладних.

У разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до органу державної податкової служби не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій, визначеного у статті 181 цього Кодексу (пп. 183.2 Кодексу).

Відповідно до пп. 183.4 Кодексу у разі зміни ставки єдиного податку відповідно до підпункту "г" підпункту 4 пункту 293.8 статті 293 цього Кодексу, реєстраційна заява подається у строк, визначений пунктом 183.2 цієї статті.

Згідно пп. 183.5 Кодексу особи, зазначені у пунктах 183.3 та 183.4 цієї статті (у разі добровільної реєстрації), можуть навести у заяві бажаний (запланований) день реєстрації як платника податку, що відповідає даті початку податкового періоду (календарний місяць), з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на випуску податкових накладних.

Відсоткова ставка єдиного податку для третьої і четвертої груп платників єдиного податку встановлюється у розмірі відповідно до пункту 293.3 статті 293 Розділу XIV Кодексу:

- 1) 3 відсотки доходу - у разі сплати податку на додану вартість згідно з Кодексом;
- 2) 5 відсотків доходу - у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Платник податків, якого виключено з реєстру платників податку на додану вартість та реєстрацію якого як платника податку на додану вартість анульовано за ініціативою податкового органу, може, а в окремих випадках зобов'язаний, знову подати реєстраційну заяву платника податку на додану вартість за формою 1-ПДВ та зареєструватись як платник податку на додану вартість при умові, якщо такий платник відповідає вимогам, визначеним статтями 180 - 183 Розділу V Кодексу (тобто, як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням), та в такого платника усунуто підстави, які призвели до анулювання реєстрації його як платника податку на додану вартість.

Реєстраційна заява про реєстрацію особи як платника податку на додану вартість подається такою особою у загальноновстановленому порядку та може бути подана платником одразу після усунення підстав, що призвели до анулювання його реєстрації як платника податку на додану вартість.

Запитання 1. Чи підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку на додану вартість платники єдиного податку третьої і четвертої групи за ставкою 5 відсотків при перевищенні обсягів постачання товарів/послуг за останні 12 календарних місяців 300 тис. гривень?

Відповідь 1

При перевищенні сукупних обсягів постачання товарів/послуг за останні 12 календарних місяців 300 тис. грн. платники єдиного податку третьої і четвертої груп, що застосовують ставку 5 відсотків, обов'язковій реєстрації як платники податку на додану вартість не підлягають.

Запитання 2. З якого моменту платники єдиного податку третьої і четвертої груп, які обрали відсоткову ставку єдиного податку 5 відсотків, можуть перейти на ставку єдиного податку 3 відсотки?

Відповідь 2

Платники єдиного податку третьої або четвертої групи (крім тих, які здійснюють постачання послуг (робіт) платникам податку на додану вартість, обсяги яких за останні 12 календарних місяців сукупно перевищують 300 тис. гривень) можуть обрати відсоткову ставку єдиного податку у розмірі 3 відсотки за умови, що вони відповідають вимогам, визначеним п. 181.1 ст. 181 для обов'язкової реєстрації (загальна сума від здійснення оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн.) або п. 182.1 ст. 182 для добровільної реєстрації (обсяги постачання товарів/послуг є меншими ніж 300 тис. грн. та обсяги постачання іншим платникам податку на додану вартість за останні 12 календарних місяців сукупно становлять не менше 50 відсотків загального обсягу постачання; статутний капітал або балансова вартість активів (основних засобів, нематеріальних активів, запасів) перевищує 300 тис. грн.), здійснити перехід на зазначену ставку та зареєструватись як платники податку на додану вартість з початку наступного календарного кварталу.

У разі добровільної реєстрації таких платників єдиного податку платниками ПДВ реєстраційна заява за ф. N 1-ПДВ подається до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками ПДВ та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

У такій заяві платник єдиного податку може зазначити бажаний (запланований) день реєстрації як платника податку на додану вартість, що відповідає даті початку податкового періоду (календарний місяць), з якого такий платник єдиного податку вважатиметься платником податку на додану вартість та матиме право на виписку податкових накладних. При цьому реєстрація платником ПДВ здійснюється не раніше дати переходу на ставку єдиного податку у розмірі 3 відсотки.

Платники єдиного податку третьої та четвертої груп, які застосовують ставку 5 відсотків та здійснюють постачання послуг платникам ПДВ, обсяги яких за останні 12 календарних місяців сукупно перевищують 300 тис. грн., можуть за власним бажанням перейти на сплату єдиного податку за ставкою 3 відсотки та зареєструватись платниками ПДВ.

Реєстраційна заява за ф. N 1-ПДВ подається не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому досягнуто обсягу оподатковуваних операцій в сумі 300 тис. грн., а реєстрація здійснюється за правилами, встановленими розділом V Кодексу для обов'язкової реєстрації.

У такій заяві платник єдиного податку:

- або вказує, що реєстрація проводиться за процедурою обов'язкової реєстрації (протягом 10 робочих днів від дати надходження заяви);

- або зазначає бажаний (запланований) день реєстрації як платника ПДВ, що відповідає даті початку податкового періоду (календарний місяць), з якого такий платник єдиного податку вважатиметься платником ПДВ та матиме право на виписку податкових накладних.

Запитання 3. Чи можуть платники єдиного податку третьої і четвертої груп, реєстрацію яких як платників податку на додану вартість анульовано, повторно зареєструватись як платники податку на додану вартість?

Відповідь 3

Платник податків, якого виключено з реєстру платників податку на додану вартість та реєстрацію якого як платника податку на додану вартість анульовано за ініціативою податкового органу, може, а в окремих випадках зобов'язаний, зареєструватись як платник податку на додану вартість.

Запитання 4. Чи є наявність негативної податкової історії особи за період попередньої реєстрації як платника податку на додану вартість (наявність розбіжностей з контрагентом між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, віднесення платника до тих чи інших груп ризиків, наявність від'ємного значення податку на додану вартість та інше) підставою для відмови у реєстрації як платника податку на додану вартість?

Відповідь 4

Податкова історія особи за період її попередньої реєстрації як платника податку на додану вартість (наявність розбіжностей з контрагентом між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, віднесення платника до тих чи інших груп ризиків, наявність від'ємного значення податку на додану вартість та інше) не є підставою для відмови такій особі у реєстрації як платника податку на додану вартість.

Заступник директора Департаменту -
начальник Управління
адміністрування ПДВ

Ю. В. Лапшин

Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо застосування спрощеної системи
оподаткування, обліку та звітності фізичними особами - підприємцями, які здійснюють
діяльність з надання нерухомого майна в оренду

В Узагальнюючій податковій консультації вживаються такі скорочення:

Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI - Кодекс;

Закон України від 4 листопада 2011 року N 4014-VI "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування обліку та звітності" - Закон N 4014;

Господарський кодекс України від 16.01.2003 N 436-IV - ГКУ.

Цивільний кодекс України від 16.01.2003 N 435-IV - Цивільний кодекс.

Закон України від 01.07.2004 N 1952-IV "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень" (далі - Закон N 1952-IV).

Відповідно до пункту 1 статті 42 ГКУ підприємництво - це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Право приватної власності закріплено Конституцією України та Цивільним кодексом (статті 41 та 325), згідно з якими суб'єктами права власності є фізичні особи та юридичні особи. Фізичні та юридичні особи можуть бути власниками будь-якого майна, за винятком окремих видів майна, які відповідно до закону не можуть їм належати. Склад, кількість та вартість майна, яке може бути у власності фізичних та юридичних осіб, не є обмеженими. Законом може бути встановлено обмеження розміру земельної ділянки, яка може бути у власності фізичної та юридичної особи (стаття 325 Цивільного кодексу).

Відповідно до пункту 1 статті 320 Цивільного кодексу власник має право використовувати своє майно для здійснення підприємницької діяльності, крім випадків, встановлених законом. Вказане положення також стосується використання майна, яка надається в оренду підприємцем на спрощеній системі оподаткування.

Основні положення, що регулюють правовідносини за договором найму (оренди), встановлені у главі 58 "Найм (оренда)" Цивільного кодексу.

Право користування - це передбачене законодавством повноваження особи одержувати матеріальні, культурні та інші блага від майна, речей відповідно до їх корисних властивостей і господарського призначення, пов'язане із правом володіння. При цьому право користування є одним із повноважень власника і здійснюється у межах, встановлених законом.

Відповідно до засад регулювання відносин найму (оренди), що визначені Цивільним кодексом, а також виходячи із положень статті 4 Закону 1952-IV, на правовідносини, що виникають з договорів найму (оренди), поширюються вимоги щодо обов'язковості державної реєстрації такого речового права як користування (найму, оренди) будівлею або іншими капітальними спорудами, їх окремими частинами.

З 1 січня 2012 року введено в дію Закон України від 4 листопада 2011 року N 4014-VI "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування обліку та звітності", яким запроваджено нові правила та умови застосування спрощеної системи для юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців.

Абзацом 2 пункту 291.4 статті 291 Глави 1 розділу XIV Кодексу (у редакції Закону N 4014) встановлено, що фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб, обсяг доходу не перевищує 1000000 гривень, мають право обрати другу групу.

При цьому, дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для третьої групи.

Третю групу можуть обрати фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб, обсяг доходу не перевищує 3000000 гривень (абз. 3 п. 291.4 Кодексу).

Відповідно до КВЕД ДК 009:2005 діяльність, пов'язана із здаванням в оренду власного нерухомого майна, відноситься до групи 70.20.0.

Підпунктом 291.5.3 пункту 291.5 статті 291 Кодексу передбачено, що фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів, не можуть бути платниками єдиного податку.

Отже, якщо площа майна, яке належить на правах власності фізичній особі та надається в оренду (частина здається фізичною особою - підприємцем, а частина фізичною особою - не суб'єктом господарювання), перевищує норми, встановлені пп. 3 п. 291.5 ст. 291 Кодексу, то така фізична особа - підприємець, що здійснює діяльність з надання в оренду власної нерухомості, не має права перебувати на спрощеній системі оподаткування.

Зазначене не забороняє фізичній особі - підприємцю здійснювати діяльність на загальній системі оподаткування.

Запитання 1. У власності фізичної особи перебуває нерухоме майно нежитлового призначення загальною площею 400 кв. метрів. Чи може така фізична особа надавати 110 кв. м в оренду як фізична особа, а решту 290 кв. метрів, як фізична особа - підприємець на спрощеній системі оподаткування?

Відповідь: у цьому випадку фізична особа - підприємець не має права перебувати на спрощеній системі оподаткування. Така фізична особа може надавати нерухомість в оренду як фізична особа - підприємець за загальною системою оподаткування або як фізична особа - не суб'єкт господарювання.

Запитання 2. Фізична особа має у власності житлове приміщення загальною площею 150 кв. метрів. Чи має право така фізична особа надавати в оренду частину цього приміщення (кімнату) площею 30 кв. метрів як фізична особа - підприємець на спрощеній системі оподаткування?

Відповідь: Фізична особа - підприємець може перебувати на спрощеній системі оподаткування та здавати частину житлового приміщення в оренду (30 кв. метрів), за умови якщо решта житлового приміщення (120 кв. метрів) не перебуває в оренді.

Директор Департаменту
оподаткування фізичних осіб

В. В. Бусарєв

Ірпінська ОДПІ надає для ознайомлення
УЗАГАЛЬНЮЮЧУ ПОДАТКОВУ КОНСУЛЬТАЦІЮ щодо віднесення до певної групи (другої або третьої) платників єдиного податку фізичних осіб - підприємців, які здійснюють діяльність з надання послуг

В Узагальнюючій податковій консультації вживаються такі скорочення:

Податковий кодекс України - Кодекс;

Закон України від 4 листопада 2011 року N 4014-VI "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування обліку та звітності" - Закон N 4014;

Господарський кодекс України - ГКУ.

Абзацом другим пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Кодексу (у редакції Закону N 4014) встановлено, що фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб, обсяг доходу не перевищує 1000000 грн., мають право обрати другу групу єдиного податку.

При цьому дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для третьої групи.

Третю групу можуть обрати фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб, обсяг доходу не перевищує 3000000 грн. (абзац третій п. 291.4 Кодексу).

Господарські відносини між суб'єктами господарювання регулюються ГКУ.

Відповідно до глав 19 та 20 розділу IV ГКУ, господарські зобов'язання можуть виникати з господарського договору та інших угод, передбачених законодавством, а також з угод, не передбачених законодавством, але таких, які йому не суперечать.

Між учасниками господарських відносин при здійсненні господарської діяльності виникають майново-господарські або цивільно-правові зобов'язання, в силу яких зобов'язана сторона повинна вчинити певну господарську дію на користь іншої сторони, а управнена сторона має право вимагати від зобов'язаної сторони виконання її обов'язку.

У разі якщо фізична особа - підприємець - платник єдиного податку у господарських відносинах з іншим суб'єктом господарювання (який не є платником єдиного податку) відповідно до умов договору або угоди виступає як споживач послуг, такий підприємець має право обрати другу групу платників єдиного податку.

Якщо фізична особа - підприємець - платник - єдиного податку у господарських відносинах з іншим суб'єктом господарювання (який не є платником єдиного податку) відповідно до умов договору або угоди виступає як виконавець послуг, такий підприємець повинен обрати третю групу платників єдиного податку.

Запитання 1: Яку групу має право обрати фізична особа - підприємець, яка здійснює господарську діяльність з автотранспортного перевезення пасажирів, якщо оплата за проїзд здійснюється пасажирами через касу автостанції?

Відповідь: Фізична особа - підприємець, яка здійснює перевезення пасажирів відповідно до договору, згідно з яким замовником є автотранспортне підприємство (автостанція) - не платник єдиного податку, повинна обрати третю групу платників єдиного податку, оскільки послуги безпосередньо надаються суб'єкту господарювання, який перебуває на загальній системі оподаткування, тобто підприємцем не дотримуються вимоги пункту 291.4 статті 291 Кодексу.

Якщо фізична особа - підприємець укладає угоду з автотранспортним підприємством (автостанцією), яка не є платником єдиного податку і виступає замовником послуг із продажу квитків на підставі договору та акта виконаних робіт, то у цьому випадку підприємець має право обрати другу групу платника єдиного податку.

Запитання 2: Яку групу має право обрати фізична особа - підприємець, яка здійснює пасажирські перевезення на підставі договору з підприємством, який не є платником єдиного податку, та проводить продаж квитків самостійно?

Відповідь: Фізична особа - підприємець, яка здійснює перевезення пасажирів відповідно до договору, згідно з яким замовником є автотранспортне підприємство (автостанція) - не платник єдиного податку, та при цьому проводить продаж квитків самостійно, повинна обирати третю групу платників єдиного податку, оскільки послуги безпосередньо надаються суб'єкту господарювання, який перебуває на загальній системі оподаткування, тобто підприємцем не дотримуються вимоги пункту 291.4 статті 291 Кодексу.

Запитання 3: Яку групу має право обрати фізична особа - підприємець, яка здійснює господарську діяльність з ремонту автотранспортних засобів та надає зазначені послуги безпосередньо фізичній особі, при цьому оплату за виконані роботи отримує від страхової компанії?

Відповідь: Якщо фізична особа - підприємець здійснює ремонт автотранспортного засобу відповідно до договору, згідно з яким замовником є фізична особа (у якій виник страховий випадок), яка підписує акт виконаних робіт, але оплату виконаних послуг з ремонту автотранспортного засобу фізичної особи здійснює страхова компанія, то такий підприємець має право обрати другу групу платника єдиного податку.

Якщо фізична особа - підприємець здійснює ремонт автотранспортного засобу відповідно до договору, згідно з яким замовником є страхова компанія, яка підписує акт виконаних робіт та здійснює оплату за виконання послуг у зв'язку з настанням страхового випадку, то такий підприємець має право обрати третю групу платника єдиного податку.

Директор Департаменту
оподаткування фізичних осіб

В. В. Бусарєв