



# Єдина країна! Единая страна! Бухгалтер

Усі секрети

Журнал про облік та податки для практиків (виходить 4 рази на місяць)

№ 5 (1009) ■ Лютий (I) 2020



У НОМЕРІ

- Головний бухгалтер: головний на фірмі
- Письмова незаконна вказівка: що далі
- Туристичний збір: актуальні подробиці
- Резидент з нерезидентом: ПДФО при купівлі-продажу акцій
- ПДВ-декларація: огляд новацій
- Послуги між філіями: бувають і з ПДВ
- Імпорт: ПДВ при гарантійній заміні
- Придбання послуг за дорученням комітента: ПДВ
- Відступлення вимоги: ПДВ при касовому методі
- За представництво заплатила компанія-«мама»: ПДВ
- Списання боргу бюджетника: виникає ПДВ
- Плата за землю: якщо орендує засновник



Виходить з липня 1996 р.

Періодичн. — 4 рази на місяць

Свідоцтво про держреєстрацію  
КВ № 20316-10116ПР  
від 11.10.2013 р.Засновник і видавець —  
ТОВ «ПРЕС-ЕКСПРЕС 2013»Шеф-редактор  
на громадських засадах  
**Олександр Кірш**,  
заслужений економіст України,  
Ph. D., чл.-кор. АЕНУ і МКАЗаст. Шеф-редактора  
**Алла Погребняк**Редакційна колегія:  
**Станіслав Погребняк**,  
д. ю. н., проф.;  
**Олена Уварова**, к. ю. н.,  
**Григорій Берченко**, к. ю. н.;  
**Леонід Карпов**, к. е. н.;  
**Іван Чалий**, к. е. н.;  
**Дмитро Михайленко**

## НАД НОМЕРОМ ПРАЦЮВАЛИ

Відп. за випуск: **В. Беспалов**Набір: **О. Сергеева**Кор. і літ. ред.: **О. Мкртчян**, к. м. с.Верстка, малюнки: **В. Лотоцький**

## Адреса редакції:

61002 Україна,  
Харків, вул. Алчевських, 4Тел.: (067) 803-96-71,  
(057) 717-19-11

E-mail: presexpr@gmail.com

Поштовий зв'язок:  
а/с 7309, Харків-2, 61002

Доставка: (067) 803-96-71

Підписано до друку 13.02.2020 р.  
Формат 60x84/8, друк офсетний  
Ум.-друк. арк. 1,86;  
ум.-вид. арк. 1,43

© ТОВ «ПРЕС-ЕКСПРЕС 2013»

Сторінки,  
де докладніше

## КЛЮЧОВІ ФРАЗИ МАТЕРІАЛІВ НОМЕРА

## ■ Декілька прописних істин:

1) бухгалтер, який займається *податковим* обліком, повинен бути *гідно* оплачуваною *першою* людиною на підприємстві;2) *директор* — це *заступник* першої людини з *господарських* питань;3) якщо *один і той самий* бухгалтер займається і *податковим*, і *бухгалтерським* обліком, а «за сумісництвом» — веде і *решту* економічної роботи на фірмі, то його *директор* скоює злочин не тільки проти такого бухгалтера, але й проти свого *підприємства*.

4-5

■ Бухгалтер *не звільняється* від адмін- чи кримінальної відповідальності *навіть* у разі подання *довідної* на ім'я керівника про *незаконність* здійснюваної господарської операції та подальшого *виконання* такої операції *на налегливу вимогу* керівника.

5-7

■ Щоб бухгалтер *взагалі* *якось* постраждав через *оптимізацію*, повинен бути доведений *умисел*.*Довести* ж умисел практично *неможливо* — з огляду на *суперечливість* законодавства, яке навіть згідно з *ПКУ* має трактуватися за будь-яких внутрішніх *невідповідностей на користь платника*.А ось *переплата* податку (за позовом *підприємства* за *небалисть*) карається *навіть без жодного* умислу.

7

■ Фахівці *ДФСУ* дійшли висновку, що *працівники* та члени їх *сімей*, які проживають на підставі укладених *трудових договорів* у будинку, що належить *філії*, *не є* платниками *турзбору*.

8-9

■ Правило продажу акцій *не нижче* за *звичайні* ціни *не застосовується*, якщо покупцем буде холдинг, який вважатиметься *контрольованою* іноземною компанією (КІК) *самого продавця*, тобто відбувається *перекладання* інвестиційного активу, по суті, з однієї кишені до іншої тієї самої фізичної особи.

10-11

■ Наказом Мінфіну *від 20.11.2019 р. № 488* внесено *зміни* до форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджених наказом Мінфіну *від 28.01.2016 р. № 21*.

12-13

■ Трапляються послуги (наприклад, щодо *проживання стіворбітників*), які передаються (надаються) для *невиробничого* використання. За такими послугами, вважають податківці, платник податку зобов'язаний визначити *податкові зобов'язання*.

13

■ Податківці роз'яснили, що постачання *комісіонером* послуг, пов'язаних з виконанням договору комісії, є *об'єктом* оподаткування *ПДВ*. Звісно, якщо місце їх постачання розташоване на митній території *України*.

- Це стосується й передачі від комісіонера до комітента результатів послуг, *придбаних* цим комісіонером *за дорученням* комітента, незалежно від того, з ПДВ чи без ПДВ були придбані такі послуги. 14
- Податківці наголосили: платник податку, який застосовує *касовий* метод формування *податкового кредиту*, за операцією з придбання у *кредитора* послуг *не має права* визнавати *податковий кредит* і на дату їх *оплати*. Адже такі послуги оплачуватимуться *не* їх постачальнику, а *новому* кредитору. 14
- За господарськими операціями з надання послуг *нерезидентами представництву* з місцем їх постачання на митній території України *фактичної* сплати ПДВ *не було*. Але представництво *правомірно* відобразило такі суми у складі податкових зобов'язань попереднього звітного періоду та податкового кредиту наступних періодів.
- На переконання колеги суддів, сформоване за таких обставин *від'ємне* значення *не може* бути використане платником податків у складі сум, що підлягають *бюджетному відшкодуванню*. Його *можна* використати тільки для *погашення податкового боргу* (якщо він є) або включення до складу *податкового кредиту наступного* звітного періоду. 14–15
- Платник податків, який застосовує *касовий* метод, на дату *списання* простроченої *дебіторської* заборгованості за *поставлені* та *неоплачені* товари (послуги) повинен нарахувати *податкові зобов'язання з ПДВ* за операціями постачання таких товарів (послуг). 15
- Якщо *фермерське господарство* використовує земельну ділянку, надану *в оренду* його *засновнику*, платником *орендної плати* за таку земельну ділянку є саме *засновник* фермерського господарства — *фізична* особа. 16

## З М І С Т



## Від шеф-кухаря

Головний бухгалтер — тому і головний, що він головний на фірмі ..... 4



## Юрнюанси / Податки та навколо / Бухоблік

О. Кірш. Папір усе стерпить. Але не прокуратура  
Не треба створювати документи проти себе ..... 5



## Податки та навколо / Юрнюанси

А. Погребняк. «Хотел»-збір  
Туристичний збір: хто, коли, як, куди ..... 8



## Майбутнє / Податки та навколо

К. Гасанова, за участю Д. Михайленка та В. Смердова.  
Мерс, Беліз, Бермуди та ЦП  
ЗЕД-купівля-продаж акцій  
українськими резидентами: ПДФО ..... 10



## Документи з коментарями

Епоха змін <sup>з ПДВ</sup>

Декларація з ПДВ: що змінилось  
З листа Державної податкової служби України  
від 31.01.2020 р. № 1617/7/99-00-07-03-02-07 ..... 12



## Док-огляд

Нове вийшло

1. Послуги між філіями підприємства: що з ПДВ ..... 13
2. Оподаткування ПДВ операцій з гарантійної заміни імпортованих товарів ..... 14
3. Комісіонер здійснює придбання послуг за дорученням комітента: ПДВ-наслідки ..... 14
4. Відступлення права вимоги кредиторки: що з ПДВ, якщо боржник — «касовик» ..... 14
5. Послуги для постійного представництва оплатила материнська компанія: що з ПДВ ..... 14
6. Списуємо дебіторку за наданими послугами бюджетній установі: як бути з ПДВ ..... 15
7. Платник ПДВ у стадії ліквідації: чи можна збільшити реєстраційну суму ( $\Sigma_{\text{Накл}}$ ) ..... 15
8. Зведені акцизні накладні: коли мають бути зареєстровані ..... 15
9. Інформація про код нерезидента відсутня: як заповнити додаток ПН до декларації з податку на прибуток ..... 16
10. Землю орендує засновник фермерського господарства: хто вносить плату за землю ..... 16



## Картинна галерея

Малюнки В. Лотоцького ..... 1, 5, 8, 10, 12, 14

## ВІД ШЕФ-КУХАРЯ



## Головний бухгалтер — тому і головний, що він головний на фірмі



Я про все це вже писав, і неодноразово. Але — давно. І багато хто — забув. Особливо — якщо не читав. Тож повторюся.

Хто читав, перечитайте знову — як текст пісні.

Сьогодні українському бухгалтеру вже буває часом **не дуже цікаво**, які права має право мати його підприємство. Законами він не цікавиться, звикнувши проблеми свої вирішувати сподіваючись не на законність, а на те, що на випадок чого завжди **домовитися з ким потрібно** і «яка різниця, що там у них в Законі?».

А там іноді може бути не тільки погане, але й фірмова **щілина**, кимось дбайливо [для себе] підготовлена та настільки ж дбайливо **захована!**

У бухгалтерів, котрі за якихось **600–800** (а то й **300**) **доларів на місяць** мають «вигрібати» і **податковий** облік, і — на додачу — **бухгалтерський**, і заодно відповідати на домагання статистиків, а крім того, закривати собою відсутність інших економічних (і не тільки!) посад на підприємстві, — часу і так обмаль! Його не вистачає навіть пресу почитати та в бездонній Мережі як слід попорпатися, не те що в законах вишукувати золото, розкидане золотих справ майстрами, а потім нагинатися за цим золотом, про яке ще потрібно довести, що воно — золото.

Адже якщо за великим рахунком, то **потрібно** все це **не** бухгалтерові, а **Шефу**. Бухгалтер, може, і **знає**, де нагнутися, але **йому** воно **не треба**, а **Шефу** — **треба**, але він **не знає**, де нагинатися.

Можливий вихід такий: Шеф має найняти ще одну людину — професійного «нагинача». Він («нагинач») буде уважно вивчати все, що написано про податки в нормативах та не нормативах, а потім — користуватися знайденим, якщо потрібно — **відсуджувати** належне підприємству, і на **відсотки** від цього знайденого-відсудженого жити. Тобто **зарплату** йо-


му можна і **не встановлювати**. Тож **втрат** — **жодних**, достатньо просто **ділитися** з ним тим, що **він же сам** і принесе.

Ну а **головний** бухгалтер повинен бути вільним від **відсудження**. І навіть від **власне** бухобліку, яким цілком може займатися **окрема** дівчинка! Йому вистачить і **поточного** обліку **податкового**, а про те, аби йому з ним не було нудно, активно турбуються у Верховній Раді (а заодно — турбується і Кабмін, і ДПС, і ще велика купа всіяких добрих відомств). Отже, **чисто податковий** бухгалтер без роботи теж ніколи не залишиться, навіть без відсудження.

**Або** — вже якщо він займається **всім** — треба брати бухгалтера в **засновники** (варіант: за **дружину\***).

Або **додавати** до окладу якийсь % від **фактичного** доходу **після** оподаткування.

Адже **майже кожен** бухгалтер сьогодні — це на додачу: **економіст, фінансист, трудовик, нормувальник, плановик, аналітик, юрист і касир**.

Той Шеф , який **зрозуміє** та **усвідомлює**: що вибороти можна **все, що завгодно**, що численні **маси** обійти вигадане кимось **одним** просто зобов'язані, було б бажання (і **стимул**), — створить це бажання (і **стимул**), чим практично звільнить себе від сплати досить значної частини податків.

Зате **решта** Шефів  будуть змушені платити і за себе, і «за того хлопця», який від сплати податків **грамотно** самоусунувся. Ані бюджет, ані

\* Ще варіант — навпаки: директор — **дружина**, бухгалтер — **чоловік**, але це **трошки** збочення.

Політика і футбол,  
податки та маневри:

сайт О. Кірша

[www.samoe.in.ua](http://www.samoe.in.ua)



податкові плани зменшуватися не збираються, отже, необхідні суми за **легального** «податкового страйку» **одних** податківцям доведеться вичавлювати за будь-яку ціну з **інших** — тих, які покійно **«не псують відносин»** та які **не побажали** скористатися законними щілинами.

Що ж — **цих** і не шкода, так їм і треба, нехай за всіх і платять.

Але **хто винен** у тому, що **не всі** головні бухгалтери готові розгадувати податкові ребуси та морочитися з фінансовим процвітанням фірми?

Відповідь прозора: їх жадночі **командири**. У зв'язку з чим — декілька **прописних істин**:

1) бухгалтер, який займається **податковим** обліком, повинен бути **гідно** оплачуваною **першою** людиною на підприємстві;

2) **директор** — це **заступник** першої людини з **господарських** питань;

3) якщо **один і той самий** бухгалтер займається і **податковим**, і **бухгалтерським** обліком, а «за сумісництвом» — веде і **решту** економічної роботи на фірмі, то його **директор** скоює злочин не тільки проти такого бухгалтера, але й проти свого **підприємства**.

Купити **дешевше**, а продати **дорожче** — справа добра, але треба ще не віддати Державі всю **різницю**.



## ЮРЮАНСИ / ПОДАТКИ ТА НАВКОЛО / Д/К БУХОБЛІК



### Папір усе стерпить. Але не прокуратура

Не треба створювати документи проти себе

Іноді бухгалтер, справедливо **не бажаючи** виконувати не дуже законне розпорядження шефа, просить його дати вказівку не усно, а **письмово**. Щоб, мовляв, **не посадили**.

Так от, посажать **все одно**. Або притягнуть до **іншої** відповідальності, яка все одно була б. Це **як мінімум**. Бо при цьому замість **індивідуального** злочину виходить **колективний**, тобто **груповий**. Формується вже злочинна **банда** (див. про **групу** осіб у статті 212 Кримінального кодексу!) — **відповідальність** різко **посилюється**, зате буде з ким перестукуватися крізь стінку.

Так само, як алкоголь — не пом'якшує вину, а посилює, так і зайвий **документ** завжди призводить не до меншої відповідальності, а до **більшої**.

Звертаю увагу на слово «**виконувати**» та «**виконання**» у тексті статті 60 Конституції України:



«Ніхто не зобов'язаний **виконувати** явно злочинні розпорядження чи накази.

За віддання і **виконання** явно злочинного розпорядження чи наказу настає юридична **відповідальність**».

Посилаючись на ці слова, **МВС** ще 6 років тому зазначало (у листі Департаменту Державної служби боротьби з економічною злочинністю Міністерства внутрішніх справ України від 24.02.2014 р. № 5/949):

#### До відома читачів

**Зворотний зв'язок** за **неспціальними** питаннями (зазвичай **організаційними**) — за тел. **067-803-96-71**.

**Рукописи** (і т. ін.) **не повертаються** та **не рецензуються**.

**Передрук** авторських матеріалів припустимий лише за умови **письмового узгодження** з редакцією.

**Виділення** в текстах (у тому числі в документах) — **редакційні**.

**Усі** публікації — неофіційні, **переклади** — виконано **редакцією** журналу!

На критику — **відповідаємо**.

**Відпочинок** душі — на сайті О. Кірша [www.samoe.in.ua](http://www.samoe.in.ua)

Словом «**ФОП**» позначається будь-яка **фізична особа** — **підприємець** незалежно від системи її оподаткування; словами «**ЮРЕП**» і «**ПРИПЕП**» позначається відповідно: «**юрособа** на **єдиному податку**» та «**приватний підприємець** на **єдиному податку**».



**Заєць** (див. **ліворуч**) позначає текст для **обережних** читачів,  
а **лев** (див. **праворуч**) — для **сміливих**.



#### Наші реквізити:

т/р UA39351607000002600881955631 у відділенні № 19 «ПАО БАНК ГРАНТ»,  
МФО 351607, код ЄДРПОУ 38775379;  
отримувач — ТОВ «ПРЕС-ЕКСПРЕС 2013».

«Згідно з вимогами ч. 1 ст. 19 Конституції України правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких **ніхто не може бути примушений** робити те, що **не** передбачено **законодавством**.

Згідно з ч. 2 ст. 60 Конституції України за віддання і **виконання** явно злочинного розпорядження чи наказу настає **юридична відповідальність**.

**Умови визнання правомірності** дій або бездіяльності особи, які були вчинені нею з метою виконання відповідного наказу або розпорядження та заподіяли шкоду правоохоронюваним інтересам, передбачено ст. 41 Кримінального кодексу України.\*

З урахуванням викладеного вище питання щодо **законності** дій особи при **виконанні** нею відповідних наказів або розпоряджень має бути розглянуто в установленому законодавством порядку щодо **кожного конкретного** випадку».

Тобто — **жодної індульгенції**, і ані в законодавстві, ані в практиці **правозастосування** нічого **не** змінилося.

Водночас тим, хто **вже** нашкодив, може допомогти настільки ж давній **добрий** лист Міністерства фінансів України від 04.03.2014 р. № 31-08410-07-10/4651, у якому надано відповідь приблизно тоді ж на те ж саме питання про відповідальність:

«Міністерство фінансів України <...> розглянуло листа <...> щодо застосування норм **Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку**, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88 (далі — **Положення**)\*\*, і в межах компетенції повідомляє.

Відповідно до Положення **первинні документи** підлягають **обов'язковій перевірці** (в межах компетенції) працівниками, які ведуть бухгалтерський облік, за формою та змістом, тобто перевіряються наявність у документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству у сфері бухгалтерського обліку, логічна ув'язка окремих показників. У разі виявлення **невідповідності** первинного документа вимогам законодавства у сфері бухгалтерського обліку такі документи з **письмовим обґрунтуванням** передаються **керівнику** підприємства, установи. **До** окремого **письмового** рішення керівника такі документи **не приймаються** до виконання.

Законом України «**Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні**» (стаття 8) встановлено, що **відповідальність** за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе **власник (власники)** або **уповноважений орган (посадова особа)**, який здійснює **керівництво** підприємством відповідно до законодавства та **установчих документів**\*\*\*.

Статтю 8 Конституції України визначено, що в Україні визнається і діє принцип верховенства права. Конституція України має найвищу юридичну силу. Закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і повинні відповідати їй.

Згідно з пунктом 22 частини **першої** статті 92 Конституції України **виключно законами України** визначаються засади цивільно-правової відповідальності, діяння, які є **злочинами**, адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них, а відповідно до рішення Конституційного

Суду України від 30.05.2001 № 7-рп/2001 зазначені питання **не можуть** бути предметом регулювання **підзаконними** нормативно-правовими актами.

Таким чином, згідно із зазначеним Законом **відповідальність** за операції, факт здійснення яких підтверджується первинними документами, несе **власник (власники)** або **уповноважений орган (посадова особа)**, який здійснює **керівництво** підприємством відповідно до законодавства та **установчих документів** і надав дозвіл на здійснення такої операції.

<...>

Згідно з **Положенням про Міністерство фінансів України**, затвердженим Указом Президента України від 08.04.2011 № 446, питання застосування заходів **відповідальності**, зокрема кримінальної, **не належать** до повноважень Міністерства фінансів України».

З листа Мінфіну випливає, що дещо можна **грамотно** виписати на цей рахунок у **статуті** та/або **установчому договорі** і головне — що **відповідальність** за операції, факт здійснення яких підтверджується первинними документами, несе **керівництво** підприємства.

Чесно кажучи, аргументи Мінфіну **не видаються** переконливими, тим паче що в останньому реченні він нагадав про свої (**не**)повноваження.

\* **Ось** цей текст:

«Стаття 41. **Виконання** наказу або розпорядження

1. Дія або **бездіяльність** особи, що заподіяла шкоду правоохоронюваним інтересам, визнається **правомірною**, якщо вона була вчинена з метою виконання **законного** наказу або розпорядження.

2. Наказ або розпорядження є законними, якщо вони віддані відповідною особою в належному порядку та в межах її повноважень і за змістом не суперечать чинному законодавству та не пов'язані з порушенням конституційних прав та свобод людини і громадянина.

3. **Не підлягає** кримінальній відповідальності особа, яка **відмовилася** виконувати явно злочинний наказ або розпорядження.

4. Особа, що **виконала** явно злочинний наказ або розпорядження, за діяння, вчинені з метою виконання такого наказу або розпорядження, підлягає **кримінальній** відповідальності на **загальних** підставах.

5. Якщо особа **не усвідомлювала** і **не могла** усвідомлювати злочинного характеру наказу чи розпорядження, то за діяння, вчинене з метою виконання такого наказу чи розпорядження, відповідальності підлягає **тільки** особа, що **віддала** злочинний наказ чи розпорядження». — **О. К.**

\*\* **Остання** його редакція діє з 03.08.2018 р.

**Далі** цитуються п. 2.15 та 2.16 Положення, які в **цій** частині **не** змінилися. — **О. К.**

\*\*\* **А ось і нова** редакція процитованого фрагмента — з урахуванням Закону від 05.10.2017 р. № 2164-VIII: «Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе **уповноважений орган (посадова особа)**, який здійснює **керівництво** підприємством, або **власник** відповідно до законодавства та **установчих документів**». — **О. К.**

лютий (I) 2020 р.

**Насправді** ж бухгалтер *не звільняється* від адмін-чи кримінальної відповідальності *навіть* у разі подання *доповідної* на ім'я керівника про *незаконність* здійснюваної господарської операції та подальшого *виконання* такої операції *на наполегливу вимогу* керівника.

Слід з того самого Положення № 88 пам'ятати п. 2.14 — у редакції наказу Мінфіну від 08.11.2010 р. № 1327:

«Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та *недостовірність* відображених у них даних несуть особи, які *склали* та *підписали* ці первинні документи».

Отже, *вимога написати незаконне* — ні від чого *не звільняє!*

Та й більше того, свідчить про *усвідомлення* бухгалтером (!!! Див. вище ч. 5 статті 41 КК!) *незаконного* характеру того, на що його підбиває керівник.

Ну а сама *письмова вказівка* лише *посилює* відповідальність *керівника*, який її підписав, але *не пом'якшує* відповідальність *бухгалтера* (див. вище про *банду*).

Пояснити ж це потрібно не вимогою *написати*, а простіше — *золотою фразою*:

«Посадять нас обох».

Іноді — *діє*.

І *ще* — «коли вже пішла така п'янка». Іноді вище-наведену золоту *фразу з 3 слів* промовляють «не до діла» — коли йдеться про податкову *оптимізацію*.

Так от, щоб бухгалтер *взагалі якось* постраждав через *оптимізацію*, повинен бути доведений *умисел* («умисне» — це *перше* слово в статті 212 КК; до речі,

про її *пом'якшення* — див. «Все про бухгалтерський облік» № 91/2019, с. 15–16).

*Довести* ж умисел практично *неможливо* — з огляду на *суперечливість* законодавства, яке навіть згідно з *ПКУ* має трактуватися за будь-яких внутрішніх *невідповідностей на користь платника* — див. його, *ПКУ, 4.1.4\** та *56.21\*\**.

А ось *переплата* податку (за позовом *підприємства* за *недбалістю* — див. статтю 367 КК, де є і про «*від двох до п'яти*») карається навіть *без жодного* умислу.

Про *прецеденти* — можу розповісти *докладніше...*

Олександр Кіриш

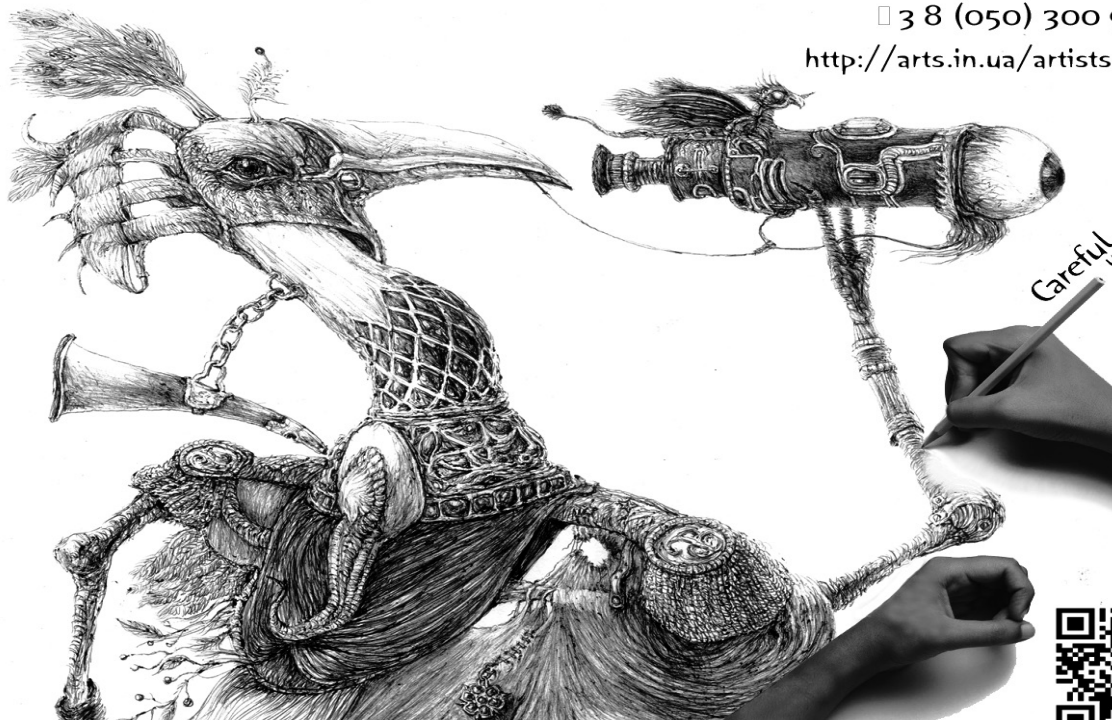
\* «4.1. Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

<...>

4.1.4. *презумпція правомірності* рішень *платника* податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають *неоднозначне (множинне)* трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу».

\*\* «56.21. У разі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта *суперечать* між собою та припускають *неоднозначне (множинне)* трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається *на користь платника* податків».


Ексклюзивні листівки



☎ 3 8 (050) 300 93 99

<http://arts.in.ua/artists/vitlot>

Careful what you think.





## «Хотел»-збір

Туристичний збір: хто, коли, як, куди

**Наше підприємство відкриває готель на іншій, ніж підприємство, території. Просимо роз'яснити: коли, як, хто та куди платить турзбір? Чи справляється турзбір з працівника, який проживає в готелі?**

### 1. Турзбір: коли і як

Відповідно до п/п. 268.6.1 ПКУ платники турзбору сплачують його авансовим внеском перед тимчасовим розміщенням у місцях проживання (ночівлі) податковим агентам, які справляють збір за ставками та з дотриманням інших вимог, визначених рішенням відповідної ради.

Базою справляння збору є загальна кількість днів тимчасового розміщення в місцях проживання (ночівлі), визначених п/п. 268.4.1 ПКУ.

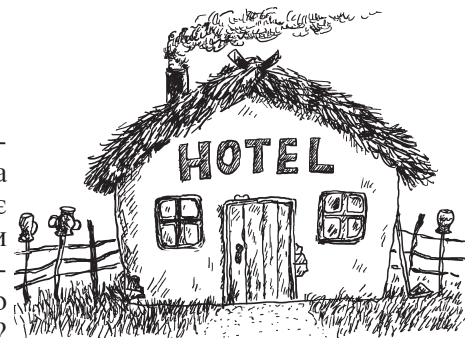
Як обчислювати добу для проживання в готелі для оподаткування турзбором?

ДФСУ звернулася до Мінекономрозвитку з проханням роз'яснити, як правильно трактувати «добу» з метою сплати турзбору. Відомство відповіло листом від 18.02.2019 р. № 4501-06/7002-03 (інформацію про нього — див. у п. 5 рубрики «Док-огляд» у «Бухгалтері» № 12'2019 на с. 31).

Плата за надання готельних послуг справляється відповідно до єдиної розрахункової години — 12 години поточної доби за місцевим часом. Готель з урахуванням місцевих особливостей має право змінити єдину розрахункову годину. Як правило, розрахункова година зазначається у внутрішніх правилах готелю. Договір про надання готельних послуг може бути укладений на визначений або невизначений термін. При укладанні договору на невизначений термін погодженням вважається найбільш короткий строк, як правило одна доба; дія договору в такому разі завершується о 12:00 дня, що настає за днем прибуття споживача.

Отже, відлік доби проживання починається о 12:00 дня, що передує дню виїзду, та триває 24 години до розрахункової години, встановленої готелем.

А якщо особа, яка сплатила турзбір, вибуває достроково, чи можна повернути надмірно сплачені кошти?



### 2. Дострокове вибуття туриста: чи повертається турзбір

Податківці в консультації ГУ ДФС у Київській області від 30.01.2019 р. № 312/ІПК/10-36-12-03 (див. її в «Бухгалтері» № 9'2019 на с. 20–21) роз'яснили, що в разі **дострокового** вибуття особою, яка сплатила турзбір, з території адміністративно-територіальної одиниці, на якій встановлено такий турзбір, сума надмірно сплаченого збору підлягає **поверненню** такій особі у встановленому ПКУ порядку (п/п. 268.6.3 ПКУ).

Обов'язковою умовою для здійснення повернення суми грошового зобов'язання є подання платником податку **заяви** про таке повернення — протягом **1095** днів від дня виникнення помилково та/або надмірно сплаченої суми.

Зауважимо, що, навіть якщо повернення не здійснено, декларувати помилкову суму та перерахувати її до бюджету не потрібно.

А ось дробити суму турзбору податківці відмовляються. Вони посилаються на п/п. 268.4.1 ПКУ, який встановлює базу для цього збору виходячи з кількості днів тимчасового розміщення.

### 3. Готель на іншій території: хто і куди платить турзбір

Хто і куди платить турзбір, якщо готель знаходиться на іншій території, ніж підприємство, податківці роз'яснили в консультації від 01.03.2019 р. № 842/6/99-99-12-02-03-15/ІПК (див. її в «Бухгалтері» № 13'2019 на с. 26–27).

**Консультації з оптимізації бізнес-процесів  
для зростання прибутковості вашого бізнесу,  
вирішення проблем, семінари та тренінги для вас і вашого персоналу.**

*Великий успішний досвід.*

**Тел. 097-406-1253; 093-498-1199**



лютий (I) 2020 р.

Вони проаналізували норми ПКУ та зазначили, що в такому разі готельний комплекс підприємства як відокремлений підрозділ (філія), що знаходиться в *іншому*, ніж підприємство, районі одного міста, для цілей справляння турзбору має перебувати на податковому обліку в контролюючому органі за місцезнаходженням цього *готельного комплексу*.

У результаті податківці дійшли висновку, що *податковим агентом* турзбору в контролюючому органі за місцезнаходженням готельного комплексу є підприємство, яке перебуває на обліку за *неосновним* місцем обліку, *до реєстрації* готельного комплексу як філії підприємства або готельний комплекс *після* реєстрації в статусі *філії* підприємства.

#### 4. Працівник проживає в готелі: чи справляється турзбір

А от з працівника, який проживає в готелі, турзбір не справляється.

У консультації ДФСУ від 07.03.2019 р. № 956/6/99-99-12-02-03-15/ІПК (див. її в «Бухгалтері» № 15'2019 на с. 25) податківці нагадали, що платниками турзбору не можуть бути особи, які постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір (п/п. «а» п/п. 268.2.2 ПКУ).

Вони зазначили, що до послуг з *тимчасового* розміщення (проживання) *не належить* розміщення юрособою *своїх* працівників у засобі розміщення, що йому належить (п. 4 Порядку надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), затвердженого Постановою КМУ від 15.03.2006 р. № 297).

У результаті фахівці ДФСУ дійшли висновку, що *працівники* та члени їх *сімей*, які проживають на підставі укладених *трудоових договорів* у будинку, що належить *філії*, *не є* платниками *турзбору*.

Алла Погребняк

## Адвокатсько-Аудиторське Об'єднання «Бізнес-Рост»

### пропонує для українських підприємств такі види послуг:

- Консультації для підприємств з ведення прибуткового бізнесу з державними бюджетними підприємствами, українськими комерційними структурами, іноземними компаніями, офшорами, ЗЕД (експорт-імпорт).
- Продаж товарів та послуг з підтвердженням податковим кредитом з ПДВ від імпортерів та виробників (тільки реальний сектор) з дисконтом від 5%.
- Оренда податкового кредиту з ПДВ.
- Захист бізнесу від фінансових санкцій у суперечках з податковою службою.
- Зменшення оподаткування (ПДВ і податку на прибуток) торгівельної націнки на товари у виробничій діяльності й торгівлі (опт і роздріб).
- Оренда (надання у тимчасове оплатне користування) підприємств — платників ПДВ, офшорних та іноземних компаній.
- Реєстрація офшорних та іноземних компаній, відкриття рахунків в іноземних банках.
- Міжнародні грошові перекази для бізнесу — 147 країн світу.
- Легалізація валових витрат (у тому числі ПДВ) підприємств та належне їх оформлення в бухгалтерському обліку.
- Списання товарних залишків підприємств на законних підставах.

(050) 193-78-89, (067) 951-10-21

Пошта: [business-rost@inbox.ru](mailto:business-rost@inbox.ru)

Сайт: [business-rost.com.ua](http://business-rost.com.ua)



## Мерс, Беліз, Бермуди та ЦП

ЗЕД-купівля-продаж акцій українськими резидентами:  
ПДФО

Попередню статтю ми присвятили питанням посилення режиму оподаткування при продажу акцій юридичними особами — нерезидентами. Однак у славнозвісному законопроекті № 1210\* містяться нові правила і для купівлі/продажу акцій фізичними особами у їхніх відносинах з пов'язаними або низькоподатковими нерезидентами.

Їх поява обумовлена все тією ж метою — боротьбою з офшорним структуруванням, яка розгортається на кількох рівнях. Не секрет, що модель, яка часто спостерігається сьогодні, коли над операційними компаніями в Україні стоять закордонні холдинги, може бути вивчена детальніше: а хто знаходиться за цими холдингами / їх номінальними акціонерами? Правильно, нерідко ми бачимо там наших громадян та податкових резидентів, ба більше, завдяки автоматичному обміну інформацією про них рано чи пізно дізнаються наші податківці.

Трапляється, що передача українських активів відбувається не на рівні закордонного холдингу, а ще вище — на рівні цих самих бенефіціарів (коли продаються акції закордонного холдингу, а не української операційної компанії). Тож оскільки дана операція проводиться українськими платниками податків, то Україні повинні бути адресовані й українські податки, а конкретно — податок з доходів фізичних осіб.

Як вихідну точку розглянемо ситуацію, коли акції закордонного холдингу передаються між двома українськими резидентами за дуже недорого, умовно за \$100, а активи групи, включаючи українські операційні компанії, обчислюються мільйонами. Таке буває.

У поточній редакції ПКУ вже існує норма, яка створює певні загрози для покупця цих активів.

Згідно з п/п. 164.2.17 ПКУ до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід, отриманий як додаткове благо у вигляді вартості безоплатно отриманих

\* «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві».



товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Найбільш банальний приклад застосування цієї норми: ви заходите до автосалону та купуєте новий «мерседес» за \$5, причому це не обумовлено якоюсь виразною промоційною або ціновою політикою автосалону. (Можливо, працівникам салону привиділося, що ви начальник обласної податкової міліції?!)

Тому, якщо знижка *не має* характеру *індивідуальної* і поширюється на *будь-яку* людину, то сума такої знижки *не включається* до оподатковуваного доходу платника податку. Ось як це описує ДФС у консультації від 02.06.2017 р. № 459/6/99-99-13-02-03-15/ІПК.

«Згідно з п/п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування фізичної особи — резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, до якого включається дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Кодексу) у вигляді суми **знижки** звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку, крім сум, зазначених у п/п. 165.1.53 п. 165.1 ст. 165 Кодексу (п/п. «е» п/п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу) та інші доходи, крім зазначених у ст. 165 Кодексу (п/п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку **18 відс.**, визначену ст. 167 Кодексу (п/п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

Отже, сума повернутої фізичній особі підприємством частини сплаченої нею вартості товарів/послуг, придбаних за допомогою сервісу, та сума знижки вартості товарів/послуг включаються підприємством (податковим агентом) до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи як додаткове благо».

Тепер перейдемо від «мерседесів» до **акцій** та **корпоративних прав**. Певний час тому в «ЗІР» висіла консультація, у якій стверджувалося, що корпоративні права українського ТОВ — не товари і до них не застосовуються положення п/п. 164.2.17. Потім вона

[www.samoe.in.ua](http://www.samoe.in.ua)



зникла з ресурсу. Як ми розуміємо, зараз податківці розглядають купівлю корпоративних акцій у межах **164.2.17**, а акцій — і поготів.

Часто у зв'язку із цим постає питання: хто взагалі вирішує, скільки коштує актив, і чи є взагалі в межах даної операції необґрунтована знижка? Доцільним буде залучити професійного оцінювача для обґрунтування ціни активу, але бувають ситуації, коли і він не в змозі «привести» її до ціни продажу.

Перемогти неприємні наслідки **164.2.17**, у принципі, можна, якщо купувати акції не персонально на українського громадянина, а на його холдинг, який є юридичною особою зарубіжної держави та на який не поширюються норми українського ПДФО.

І тут ми переходимо до законопроекту **№ 1210**. У ньому законодавець вирішив запровадити додаткові механізми оподаткування неринкових купівлі або продажу акцій зарубіжних компаній через використання звичайних цін для визначення бази оподаткування.

Згідно з редакцією п/п. **170.2.2** ПКУ, запропонованої законопроектом **№ 1210**:

«У разі продажу або придбання платником податку інвестиційних активів у нерезидентів — пов'язаних осіб або нерезидентів, зареєстрованих у державах (на територіях), що включені до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту **39.2.1.2** цього Кодексу, доходи та витрати за такими операціями визначаються:

у розмірі, не нижчому за звичайну ціну, у разі продажу платником податку інвестиційного активу;

у розмірі, не вищому за звичайну ціну, у разі придбання платником податку інвестиційного активу <...>».

Як впливає з нововведеного механізму, **продаж** акцій пов'язаним особам або нерезиденту умовного Бельгії (низькоподаткової юрисдикції) за ціною, **нижчою** за звичайну ціну, призведе до оподаткування вже в **українського** резидента — продавця акцій. Якщо активи холдингу важать **2 млн** дол., а ви його продаєте за **200** дол., то оподатковуватиметься інвестприбуток продавця виходячи з доходу в сумі **2 млн** дол.

Те ж саме працює відносно купівлі акцій у пов'язаних осіб або резидентів умовних Бермуд за запаморочливо та невідповідно **високими** цінами. Законодавець встановив, що придбання таких акцій не може відбуватися за ціною, вищою за звичайну, що дозволить боротися зі штучним формуванням таким платником податків інвествират, а значить, з неправомірним ухиленням від оподаткування.

Здавалося б, законодавець розставив усі крапки над «і» в схемах з неправомірним ухиленням від сплати податків, але в самому ж абз. **4** нового фрагменту, що додається законопроектом **№ 1210** до п/п. **170.2.2** ПКУ, наведено **виключення** з нових правил — «рятувальне **коло**» від жорсткої норми щодо купівлі акцій за звичайними цінами:

«Положення попереднього абзацу **не застосовуються**, якщо покупцем інвестиційного активу є прямо або опосередковано **контрольована** іноземна компанія, у якій продавець інвестиційного активу є **контролюючою** особою та яка залишається **власником** зазначеного інвестиційного активу станом на **кінець** звітного періоду, у якому відбулося відчуження інвестиційного активу <...>».

Таким чином, правило продажу акцій **не нижче** за звичайні ціни **не застосовується**, якщо покупцем буде холдинг, який вважатиметься **контрольованою** іноземною компанією (КІК) **самого продавця**, тобто відбувається **перекладання** інвестиційного активу, по суті, з однієї кишені до іншої тієї самої фізичної особи.

Отже, на операції між фізичними особами — резидентами, які є бенефіціарами іноземних холдингів, потрібно звертати особливу увагу. Утім певні можливості усунути або хоча б відкласти описані вище ризики, звісно, існують.



Конюль Гасанова,  
«Crowe LF Ukraine»,

за участю  
Дмитра Михайленка  
та Віталія Смердова



+ 3 8 (050) 300 93 99  
<http://arts.in.ua/artists/vitlot>

Ексклюзивні листівки

## ДОКУМЕНТИ З КОМЕНТАРЯМИ



## Епоха змін

Декларація з ПДВ: що змінилось

З листа Державної податкової  
служби України від 31.01.2020 р.  
№ 1617/7/99-00-07-03-02-07

Головним управлінням ДПС  
в областях, м. Києві,  
Офісу великих платників податків ДПС

Державна податкова служба України у зв'язку із набранням чинності наказом Міністерства фінансів України від 20.11.2019 № 488 «Про внесення змін до форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість та визнання таким, що втратив чинність, наказу Державної податкової адміністрації України від 29 березня 2011 року № 167», з метою інформування платників ПДВ надає опис основних змін, внесених наказом № 488 до податкової звітності.

Наказ Міністерства фінансів України від 20.11.2019 № 488 «Про внесення змін до форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість та визнання таким, що втратив чинність, наказу Державної податкової адміністрації України від 29 березня 2011 року № 167» (далі — *наказ № 488*) зареєстрований в Міністерстві юстиції України 24.12.2019 за № 1285/34256, опублікований 28.12.2019 у виданні «Офіційний вісник України» № 100 (ст. 3401) та набув чинності з 01 січня 2020 року.

Наказом № 488 внесено зміни до форм податкової декларації з податку на додану вартість, уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з по-

датку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок та розрахунку податкових зобов'язань, на-

рахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України, а також до Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289 (зі змінами та доповненнями).

<...>

Головним управлінням ДПС в областях, м. Києві, Офісу великих платників податків ДПС довести зазначений лист до відома платників податку і підпорядкованих підрозділів та забезпечити його врахування при проведенні роз'яснювальної роботи серед платників податків.

Директор Департаменту  
методологічної та нормотворчої роботи ДПС  
М. Куц



### Від редакції

Отже, наказом Мінфіну від 20.11.2019 р. № 488 внесено *зміни* до форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджених наказом Мінфіну від 28.01.2016 р. № 21 (далі — *Порядок № 21*).

Змін зазнали: форма декларації з ПДВ, у тому числі додаток **Д6**; уточнюючий розрахунок з ПДВ; розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ для осіб, які не зареєстровані платниками ПДВ; Порядок **№ 21**.

Ну а тепер — докладніше про зміни, викладені в листі від 31.01.2020 р., з редакційними поясненнями.

### 1. Зміни в основній частині декларації з ПДВ

В основній частині декларації, де відображають податкові зобов'язання, рядок **2** доповнено двома новими рядками:

— **2.1** «операції, що оподатковуються за нульовою ставкою»;

— **2.2** «операції, що звільнені від оподаткування».

У рядка **5** декларації також з'явився пільговий рядок **5.1**, у якому виділяють задекларовані у рядку **5** постачання, звільнені від ПДВ (згідно з розділом **V**, підрозділом **2** розділу **XX** ПКУ, міжнародними договорами).

Аналогічні рядки **2.1**, **2.2**, **5.1** додали і до уточнюючого розрахунку.

## 2. Додаток Д6: нова редакція

У **новій** редакції викладено додаток **Д6**. Він тепер буде виконувати ще й роль **звітності про пільги**. Для цього у нову таблицю **2** цього додатка виділили пільгові постачання, у якій починаючи зі звітності за **січень 2020** року потрібно розраховувати суму податкових пільг з ПДВ.

Нагадаємо, що раніше в Звіті про суми податкових пільг доводилося враховувати, скільки недоотримав бюджет у зв'язку з отриманням податкових пільг.

Тепер для цього у Порядку **№ 21** з'явився новий розділ **V** «Порядок визначення сум податку на додану вартість, не сплаченого платником податку до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг».

До речі, сам алгоритм розрахунку сум податкових пільг з ПДВ практично не змінився, про що свідчить формула, наведена в п. **3** розділу **V** Порядку **№ 21**.

Однак є одна «розрахунково-пільгова» відмінність: з **01.01.2020** р. не враховують в обсягах операцій операції з придбання товарів/послуг на митній території України у не платників ПДВ, а також необоротні активи без ПДВ.

У листі **від 31.01.2020 р.** податківці наголосили, що за операціями, які оподатковуються за ставками **0%** або **7%**, сума податкових пільг з ПДВ не обраховується, а відтак в додатку **Д6** не відображається. Тобто коло операцій для розрахунку ПДВ-пільги **істотно звужено** і розраховувати ПДВ-пільги за операціями зі знижени-

ми ставками **0%** і **7%**, а також при пільговому експорті розділ **V** Порядку **№ 21** не вимагає.

Підприємства (організації) осіб, що засновані громадськими організаціями осіб з **інвалідністю**, продовжують декларувати показники, які підтверджують відповідність критеріям для застосування спецрежимів оподаткування згідно з п. **197.6**, п. **8** підрозділу **2** розділу **XX** ПКУ, але вже в таблиці **3** додатка **Д6** (її частково перетворили на інший вид).

## 3. Розрахунок ПДВ з послуг нерезидента: можна виправити помилки

Наказом **№ 488** викладено в новій редакції форму Розрахунку податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

Нагадаємо, що такий Розрахунок подають не платники ПДВ у разі отримання від нерезидентів оподаткованих послуг з місцем постачання в Україні, оскільки перші є відповідальними за сплату податку в цьому випадку (п. **180.2**, **208.4** ПКУ).

Від попередньої редакції форму Розрахунку відрізняє наявність розділу **II**, у якому можна виправити помилки в поданих до цього розрахунках (крім того, у шапці з'явилося поле «Уточнюючий»).

Зазначимо, що **раніше** такої можливості **не було**, оскільки форма Розрахунку **не допускала самовиправлень**.

## ДОК - ОГЛЯД



## Нове вийшло

### 1. Послуги між філіями підприємства: що з ПДВ

ДПСУ у консультації **від 21.01.2020 р. № 220/6/99-00-07-03-02-06/ПК** роз'яснила: операція з передачі для **виробничого** використання товарів/послуг, основних фондів в межах платника податку не підлягає оподаткуванню ПДВ. Йдеться про операції з передачі товарів/послуг, основних фондів: від однієї філії до іншої; від головної організації до однієї з філій; від однієї з філій до головної організації.

При цьому трапляються послуги (наприклад, щодо **проживання співробітників**), які передаються (надаються) для **невиробничого** використання. За такими послугами, вважають податківці, платник податку зобов'язаний визначити **податкові зобов'язання** згідно з п. **198.5** ПКУ.

Нагадаємо, що в «Бухгалтері» № 41–42'2019 на с. 9–10 розглянуто питання, пов'язані зі складанням «філіяльних» податкових накладних.

**Ділове консультування за телефоном  
для передплатників «Бухгалтера» від автора журналу!**

*Консультації платні.*  
**(057) 717 19 11**



## 2. Оподаткування ПДВ операцій з гарантійної заміни імпортованих товарів

Податківців запитали: який порядок оподаткування операцій з *гарантійної заміни* попередньо *ввезених* на митну територію України товарів?

У підкатегорії **101.04** «ЗІР» податківці роз'яснили, що при митному оформленні товарів, що ввозяться на митну територію України, у тому числі у зв'язку з гарантійною заміною попередньо ввезених товарів, платник податку здійснює сплату ПДВ за податковими зобов'язаннями згідно з п. **187.8** ПКУ та на дату такої сплати відносить суми податку до податкового кредиту на підставі належним чином оформлених *митних декларацій незалежно від того, почали* такі товари використовуватися в *оподатковуваних* операціях платника податків чи *ні*.

Крім того, оскільки при гарантійній заміні *неякісний* товар повертається продавцю, при цьому *кошти* покупцю *не* повертаються, а зараховуються *в рахунок постачання (заміни)* іншого (аналогічного) товару (тобто набувають статус оплати за інший аналогічний товар), то на дату повернення неякісного товару постачальник повинен скласти *розрахунок коригування* на зменшення податкових зобов'язань до податкової накладної, складеної за операцією з постачання такого товару, та скласти нову податкову накладну відповідно до п. **201.7** ПКУ.

## 3. Комісіонер здійснює придбання послуг за дорученням комітента: ПДВ-наслідки

У консультації ДПСУ від **04.12.2019 р. № 1721/6/99-00-04-07-03-15/ІПК** податківці роз'яснили, що постачання *комісіонером* послуг, пов'язаних з виконанням договору комісії, є *об'єктом* оподаткування ПДВ. Звісно, якщо місце їх постачання розташоване на митній території *України*.

Це стосується й передачі від комісіонера до комітента результатів послуг, *придбаних* цим комісіонером *за дорученням* комітента, незалежно від того, з ПДВ чи без ПДВ *були придбані* такі послуги.

У такому разі на дату першої події комісіонер має нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з бази оподаткування, визначеної згідно зі ст. **188** ПКУ. Йдеться про договірну (контрактну) вартість наданих ним послуг, до складу якої входять усі витрати комітента, здійснені в межах виконання договору комісії (незалежно від того, з ПДВ чи без ПДВ були здійснені такі витрати).

Таким чином, потрібно скласти та зареєструвати в ЄРПН *податкову накладну*. Така зареєстрована в ЄРПН податкова накладна є для комітента підставою для включення сум ПДВ, зазначених у ній, до податкового кредиту.

## 4. Відступлення права вимоги кредиторки: що з ПДВ, якщо боржник — «касовик»

ДПСУ у консультації від **21.01.2020 р. № 221/6/99-00-07-03-02-06/ІПК** розглянула ПДВ-наслідки *відступлення права вимоги кредиторської* заборгованості за поставленими, але не оплаченими послугами. Причому на дату постачання таких послуг (перша подія) платник ПДВ (покупець, боржник) не визнав податковий кредит у зв'язку з застосуванням касового методу.

Так, кредитор **1** при постачанні послуг платнику податку визнав податкові зобов'язання з ПДВ і склав на покупця — платника ПДВ податкову накладну та зареєстрував її в ЄРПН. Однак у платника ПДВ — покупця право на включення сум ПДВ за даною податковою накладною виникає на дату перерахування коштів такому кредиту **1**.

Відступлення права вимоги від кредитора **1** до кредитора **2** не є об'єктом оподаткування ПДВ. Тому ця операція не викликає ПДВ-наслідків для кредитора **1** (за цією операцією у кредитора **1** ПДВ-зобов'язання не виникають).

До того ж відсутні підстави і для коригування таких податкових зобов'язань з ПДВ, оскільки не виникає жодна з обставин, вказаних в п. **192.1** ПКУ.

Податківці наголосили: платник податку, який застосовує *касовий* метод формування *податкового кредиту*, за операцією з придбання у кредитора **1** послуг *не має права* визнавати *податковий кредит* і на дату їх *оплати*. Адже такі послуги оплачуватимуться *не їх* постачальнику (кредитору **1**), а *новому* кредитору.

Новий кредитор на дату перерахування йому оплати за послуги, надані кредитором **1**, податкові зобов'язання з ПДВ не визнає, оскільки операції з постачання послуг кредитором **2** не було.

## 5. Послуги для постійного представництва оплатила материнська компанія: що з ПДВ



Верховний Суд у Постанові від **09.12.2019 р.** у справі **№ 805/1740/16-а** ([www.reyestr.court.gov.ua/Review/86333289](http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86333289)) розглянув скаргу про врахування *постійним представництвом* у складі *податкового кредиту* сум ПДВ, *сплачених материнською компанією* в межах господарської діяльності цього представництва.

Згідно з позицією *податківців* кошти, сплачені *материнською* компанією за межами України *нерезидентам* за надані *на території України* послуги, *не можуть* бути враховані представництвом у складі *від'ємного* значення за спірний період та, як наслідок, заявлені до *бюджетного відшкодування*. Адже такі

кошти *не є сплаченими отримувачем послуг* всупереч положенням абз. «б» п. 200.4 ПКУ.

Водночас *позивач* вказав на те, що представництво в силу особливостей українського законодавства *не мало права* самостійно перераховувати кошти на рахунки юросіб-нерезидентів, окрім юрособи-нерезидента, інтереси якої воно представляє. З огляду на зазначене відповідну оплату постачальникам послуг здійснювала *материнська* компанія.

Проаналізувавши норми ПКУ, *Верховний Суд* встановив наступне.

У випадку реєстрації представництва нерезидента платником ПДВ на нього поширюються норми ПКУ, передбачені для платників ПДВ. Постійне представництво, в силу вимог чинного законодавства України, *позбавлене можливості* здійснювати перерахування зі свого поточного рахунку коштів на рахунок юрособи-нерезидента, окрім тієї особи, яку воно представляє. При цьому останнє як платник ПДВ у разі придбання в процесі господарської діяльності послуг, які постачаються нерезидентами на митну територію України, має право скласти *податкову накладну*, яка є *підставою* для віднесення сум ПДВ до податкового кредиту наступних періодів. Щоправда, за умови що податкові зобов'язання за нею включені до податкової декларації відповідного періоду.

Отже, зазначений висновок *контролюючого* органу Суд вважає *помилковим*.

З 01.01.2015 р. однією з обов'язкових умов, з якими пов'язується право платника податків на отримання бюджетного відшкодування, є факт *сплати* таких сум до Держбюджету або постачальникам.

У цьому випадку за господарськими операціями з надання послуг *нерезидентами представництву* з місцем їх постачання на митній території України *фактичної* сплати ПДВ *не було*. Але в силу приписів п. 200.12 ПКУ представництво *правомірно* відобразило такі суми у складі податкових зобов'язань попереднього звітного періоду та податкового кредиту наступних періодів.

На переконання колегії суддів, сформоване за таких обставин *від'ємне* значення *не може* бути використане платником податків у складі сум, що підлягають *бюджетному відшкодуванню*. Його *можна* використати тільки для *погашення податкового боргу* (якщо він є) або включення до складу *податкового кредиту наступного* звітного періоду. Отже, ця сума є такою, що *протиправно* включена позивачем до складу сум, що підлягають *бюджетному відшкодуванню*, але *правомірно* відображена як складова сформованого у попередні періоди *від'ємного* значення.

#### 6. Списуємо дебіторку за наданими послугами бюджетній установі: як бути з ПДВ

ДПСУ у консультації *від 17.12.2019 р. № 1930/6/99-00-07-03-02-15/ІПК* розглянула випадок, коли плат-

ник ПДВ надав *бюджетній* установі *послуги*, але так і *не отримав оплати* цих послуг. Потім було вирішено списати таку дебіторську заборгованість.

Податківці нагадали, що платники податків, які *постачають* товари/послуги *бюджетним* установам з оплатою за рахунок бюджетних коштів, визнають податкові зобов'язання з ПДВ за *касовим* методом (п/п. 14.1.266 ПКУ), тобто на дату зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) або на дату отримання інших видів компенсації.

Дебіторська заборгованість, яка виникла у таких платників податків за операціями постачання товарів/послуг, може бути *списана* після закінчення строку позовної давності за такою заборгованістю та після вжиття необхідних заходів щодо її стягнення.

Таке списання дебіторської заборгованості з метою оподаткування ПДВ вважається *іншим* видом *компенсації* вартості поставлених товарів (послуг).

Отже, підкреслили податківці, платник податків, який застосовує *касовий* метод, на дату *списання* простроченої *дебіторської* заборгованості за *поставлені* та *неоплачені* товари (послуги) повинен нарахувати *податкові зобов'язання з ПДВ* за операціями постачання таких товарів (послуг).

#### 7. Платник ПДВ у стадії ліквідації: чи можна збільшити реєстраційну суму ( $\Sigma_{\text{Накл}}$ )

У консультації ДПСУ *від 16.12.2019 р. № 1910/6/99-00-07-03-02-15/ІПК* податківці нагадали, що правила функціонування системи електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) регулюються статтею 200<sup>1</sup> ПКУ та Порядком електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженим Постановою КМУ *від 16.10.2014 р. № 569* (далі — *Порядок № 569*).

Податківці зазначили, що величина кожного показника формується автоматично та змінюється у міру надходження до СЕА ПДВ інформації, зокрема, про:

- зареєстровані податкові накладні, розрахунки коригування до них в Єдиному реєстрі податкових накладних;
- митні декларації та аркуші коригування до них;
- додаткові декларації;
- зараховані на рахунок у СЕА ПДВ кошти;
- подану податкову звітність;
- іншу інформацію, визначену п. 200<sup>1</sup>.3 ПКУ, яка впливає на показники складової формули.

Вони підкреслили, що для платника податку, який перебуває в стадії *ліквідації*, *не* передбачається інший режим розрахунку складових СЕА ПДВ та розрахунку реєстраційної суми, ніж визначений нормами ПКУ та положеннями Порядку *№ 569*.

#### 8. Зведені акцизні накладні: коли мають бути зареєстровані

У консультації ДПСУ *від 15.01.2020 р. № 100/6/99-00-04-02-05-06/ІПК* податківці нагадали, що *акцизні*

**накладні** можуть складатись за кожним кодом товарної підкатегорії УКТ ЗЕД та окремо за кожним акцизним складом / акцизним складом пересувним не пізніше останнього дня звітного місяця на загальний обсяг пального, використаного для власного споживання чи промислової переробки протягом звітного місяця або втраченого у межах та/або понад встановлені норми втрат, зіпсованого, знищеного, у тому числі внаслідок аварії, пожежі, повені, інших форс-мажорних обставин чи з інших причин, пов'язаних з природним результатом, а також внаслідок випаровування у процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування протягом звітного місяця (п. 231.3 ПКУ).

Вони роз'яснили, що **реєстрація** таких **зведених** акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних повинна бути здійснена платником у терміни, визначені п. 231.6 ПКУ,— не пізніше 15 календарних днів з дня їх складання.

#### 9. Інформація про код нерезидента відсутня: як заповнити додаток ПН до декларації з податку на прибуток

Податківців запитали: як заповнюється поле «Код нерезидента в країні резиденції» додатка ПН до податкової декларації з податку на прибуток підприємств у разі відсутності інформації про код нерезидента?

У підкатегорії 101.20.02 «ЗІР» вони нагадали, що додаток ПН до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (далі — **декларація**), форма якої затверджена наказом Мінфіну від 20.10.2015 р. № 897, заповнюється окремо по кожному нерезиденту, якому виплачуються доходи з джерелом їх походження з України.

У додатку ПН до декларації зазначаються такі відомості про нерезидента:

— повне найменування нерезидента, місцезнаходження нерезидента, що зазначені у контракті/договорі;

— найменування країни резиденції нерезидента, код країни резиденції — відповідно до Статистичної класифікації країн світу, затвердженої наказом Держстату від 30.12.2013 р. № 426 (із змінами), або назва вільної економічної зони;

— відмітка про наявність офшорного статусу — у разі наявності офшорного статусу відповідно до п/п. 14.1.122' ПКУ;

— код нерезидента в країні резиденції.

Податківці роз'яснили, що поле «Код нерезидента в країні резиденції» додатка ПН до декларації заповнюється за наявності інформації про код нерезидента, у випадку відсутності інформації поле заповнюється з прокресленням.

#### 10. Землю орендує засновник фермерського господарства: хто вносить плату за землю

Якщо **фермерське господарство** використовує земельну ділянку, надану в оренду його засновнику, платником **орендної плати** за таку земельну ділянку є саме **засновник** фермерського господарства — **фізична** особа.

Таке роз'яснення надали фахівці ДПСУ в консультації від 07.11.2019 р. № 1227/6/99-00-04-04-03-15/ПК, пояснивши: у фермерського господарства не виникають підстави для виконання податкових зобов'язань з плати за землю, оскільки стороною договору оренди земельної ділянки є фізична особа, а не господарство.

#### Увага!

Документи, **опис** яких поміщений у «Док-огляді», шукайте на **сайті** журналу «Бухгалтер» ([kirshbuh.in.ua](http://kirshbuh.in.ua)) у розділі «Документи».

# БЕРЕЗІВСЬКА®

Природна свіжість «Березівської» втамовує спрагу та додає свіжих сил організму. Крім цього, «Березівську просто приємно пити. Завдяки невисокій мінералізації її також можна вживати як прохолоджуючий напій, приємний смак та свіжість якого приємно втамовує спрагу та піднімає загальний тонус організму. Відмінна якість мінеральної води «Березівська» підтверджена у 2012 році міжнародним сертифікатом ISO 9001:2009.

[www.berezivska.ua](http://www.berezivska.ua) ☎ (057) 757-48-86, 703-21-66

