



ОГЛЯД ГОЛОВНИХ НОВИН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

3 – 9 червня 2016 року

I. Бухгалтерський та податковий облік

1.1. Щодо необхідності коригування фінансового результату на суму нарахо- ваних відсотків за позиками від пов'яза- них осіб – нерезидентів.

07 червня 2016 року Державна фіскальна служба України Листом від 30.05.2016 р. № 11751/6/99-99-15-02-02-15 повідомила платників податків про порядок коригування фінансового результату на суму нарахованих відсотків за позиками від пов'язаних осіб – нерезидентів.

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

Під борговими зобов'язаннями для цілей цього пункту слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

Відсотки, які перевищують суму обмеження, визначеного п. 140.2 ст. 140 ПК України, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків до повного її погашення з урахуванням обмежень, встановлених п. 140.2 ст. 140 Кодексу.

Отже, у разі якщо середне арифметичне значення власного капіталу на початок



та кінець звітного податкового періоду має від'ємне значення, то слід вважати, що сума боргових зобов'язань, визначених п. 140.1 ст. 140 Кодексу, перевищує суму власного капіталу у більш ніж в 3,5 рази.

Відсотки, які у 2015 році перевищували суму обмеження, визначеного п.140.2 ст. 140 ПК України, та збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування відповідного звітного податкового періоду 2016 року у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків.

Для розрахунку обмежень, встановлених п. 140.2 ст. 140 Кодексу, невраховані відсотки станом на 01.01.2016 відповідно до п. 141.1 ст. 141 Кодексу зменшуються на 5 відсотків та додаються до суми відсотків, нарахованих на користь пов'язаних осіб – нерезидентів у звітних періодах 2016 року.

Якщо, наприклад, відсотки, нараховані на користь пов'язаних осіб – нерезидентів у звітному періоді 2016 року, збільшені на суму неврахованих відсотків станом на 01.01.2016 відповідно до п. 141.1 ст. 141 Кодексу та зменшених на 5 відсотків, не перевищують обмеження, визначені п. 140.2 ст. 140 Кодексу, то сума таких не списаних відсотків станом на 01.01.2016, зменшена на 5 відсотків, враховується у зменшення фінансового результату до оподаткування у декларації з податку на прибуток підприємств за цей звітний період 2016 року.

1.2. Надані роз'яснення щодо деяких тонкощів відображення рішень суду у податковій звітності з податку на прибуток.

ДФС України в Листі від 31.05.2016 № 11823/6/99-99-15-02-02-15 (опублікований 07.06.2016 р.) роз'яснила платникам податків деякі нюанси відображення у

податковій звітності з податку на прибуток рішень суду про стягнення заборгованості. Відображення в обліку продавця та покупця заборгованості, що виникла у зв'язку із затримкою в оплаті товарів, виконаних робіт, наданих послуг, якщо заходи щодо стягнення таких боргів розпочато відповідно до п. 159.1 ст. 159 розділу III ПК України у редакції, що діяла до 1 січня 2015 року, здійснюється до повного погашення чи визнання такої заборгованості безнадійною у порядку, встановленому п. 17 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Зокрема, згідно з п. 1.1 п. 17 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПК України платник податку – покупець зобов'язаний збільшити фінансовий результат до оподаткування після 1 січня 2015 року на вартість заборгованості, у податковому періоді, на який припадає день набрання законної сили рішенням суду про визнання (стягнення) такої заборгованості (її частини) або вчинення нотаріусом виконавчого напису.

Якщо в наступних податкових періодах після 1 січня 2015 року покупець погашає суму визнаної заборгованості або її частину (самостійно або за процедурою примусового стягнення) та віднесеної на зменшення витрат згідно з п.п. 159.1.2 п. 159.1 ст. 159 розділу III Кодексу у редакції, що діяла до 1 січня 2015 року, такий покупець зменшує фінансовий результат до оподаткування на суму такої заборгованості (її частини) за наслідками податкового періоду, на який припадає таке погашення.

Отже, якщо платник податку – покупець після 01.01.2015 р. погашає суму кредиторської заборгованості (її частину) за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги), яка до 01.01.2015 за рішенням суду була віднесена таким платником на зменшення витрат, то такий покупець за наслідками податкового періоду, на який припадає таке погашення, зменшує фінансовий результат до оподаткування на суму такої заборгованості (її частини).

Якщо продавець подав позов (заяву) до суду щодо стягнення заборгованості за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) до 01.01.2015, а рішення суду набрало чинності після 01.01.2015, то платник податку – покупець зобов'язаний збільшити фінансовий результат до оподаткування на вартість визнаної судом заборгованості у податковому періоді, на який припадає день набрання законної си-

ли рішенням суду про визнання (стягнення) такої заборгованості (її частини). Зменшення фінансового результату до оподаткування покупцем на суму такої кредиторської заборгованості у разі її погашення таким покупцем після 01.01.2015 здійснюється у звітному (податковому) періоді, на який припадає таке погашення.

II. Трансертне ціноутворення

2.1. Яким порядок визначення ціни контрольованої операції та оподаткування виплат нерезиденту?

ДФС України в Листі від 27.05.2016 р. № 11654/6/99-99-15-02-02-15 (опублікований 03.06.2016 р.) надала роз'яснення щодо визначення ціни контрольованої операції та оподаткування виплат нерезиденту. Відповідно до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України для цілей нарахування податку на прибуток підприємств **контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.**

Відповідно до п.п. 39.2.2.3 п.п. 39.2.2 п. 39.2 ст. 39 ПК України визначення зіставності комерційних та/або фінансових умов операцій з умовами контрольованої операції може здійснюватися, зокрема, але не виключно, за результатами аналізу: -умов проведення платежів під час здійснення операції;

- розміру звичайних надбавок чи знижок до ціни товарів (робіт, послуг), зокрема знижок, зумовлених сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами споживчих якостей, закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації), збутом неліквідних або низько ліквідних товарів.

Таким чином, **при визначенні обсягу господарських операцій платника податків з експорту продукції на умовах попередньої оплати нерезидентом, зареєстрованим у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України, враховується обсяг продажу продукції, на яку перейшло право власності.**

Відповідно до п.п. 39.2.1.3 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України для контрольованих операцій з вивезення у митному режимі експорту та/або ввезення у митному режимі імпорту товарів, що мають біржове котирування, встановлення відповідності



умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки», з метою оподаткування доходів (прибутку, виручки) платників податків, що є сторонами контрольованої операції, здійснюється за методом порівняльної неконтрольованої ціни.

Для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки» використовується діапазон цін на такі товари, що склалися на товарній біржі. **Перелік товарів, що мають біржове котирування, та світових товарних бірж для кожної групи товарів визначається Кабінетом Міністрів України.**

У разі застосування платником податків для встановлення відповідності умов таких операцій принципу «витагнутої руки» методів, зазначених у ПК України, платник податків повинен до 1 травня року, що настає за звітним, подати до контролюючого органу, в якому він перебуває на обліку, письмову інформацію в довільній формі, в якій зазначаються дані про всіх пов'язаних з платником податків осіб, які брали участь у ланцюгу купівлі-продажу таких товарів (до першого непов'язаного контрагента).

У разі коли платник податків не подасть таку інформацію або подана інформація не містить усіх даних, достатніх для перевірки відповідності умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки», контролюючий орган має право визначити рівень ціни контрольованої операції, що відповідає принципу «витагнутої руки», за методом порівняльної неконтрольованої ціни самостійно.

При цьому розмір знижки (дисконту), що впливає на ціну продукції враховується при визначенні ціни такої операції. Під доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, розуміються, зокрема дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента. **Якщо оплата за товар здійснена за вартістю, визначеною з урахуванням знижки, і окремо дисконтні доходи не виплачені нерезиденту, то сума знижки не підпадає під оподаткування, оскільки не відбувається виплата доходів нерезиденту.**

2.2. Чи потрібно використовувати методи встановлення відповідності умовам принципу «витагнутої руки» для контрольованих операцій?

В Листі від 27.05.2016 № 11655/6/99-99-15-02-02-15 (опублікований 03.06.2016 р.) ДФС України роз'яснила про необхідність використання методів встановлення відповідності умовам принципу «витагнутої руки» не для контрольованих операцій.

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

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

Підпунктом 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України визначено, що господарські операції, передбачені підпунктами визначаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

- річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

- обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Згідно з п.п. 39.1.1 п. 39.1 ст. 39 ПК України платник податку, який бере участь у контрольованій операції, повинен визначити обсяг його оподаткованого прибутку відповідно до принципу «витагнутої руки».

Таким чином, **методи встановлення відповідності умов принципу «витагнутої руки» використовуються лише для контрольованих операцій.**

Водночас, якщо платник податку, який скориставшись правом, наданим положеннями п.п. 140.5.4 – 140.5.7 п. 140.5 ст. 140 ПК України, не здійснює коригування фінансового результату до оподаткування у разі здійснення операцій з нерезидентами, які не є контрольованими, та сума витрат підтверджується платником за правилами звичайних цін, але без подання звіту про контрольовані операції, **посадові особи контролюючого органу мають право при проведенні документальної перевірки перевіряти відповідність ціни таких операцій рівню звичайних цін із застосуванням методів відповідно до вимог ст. 39 ПК України.**



III. Податок на прибуток

3.1. Яким чином оподатковується дохід, отриманий нерезидентом за договором про надання резиденту послуг з транспортного експедирування за межами України?

07 червня 2016 року ДФС України опублікувала свій Лист від 31.05.2016 р. № 11818/6/99-99-15-02-02-15, в якому надала роз'яснення щодо необхідності оподаткування доходів, отриманих нерезидентом за договором про надання резиденту послуг з транспортного експедирування за межами території України.

Відповідно до п.п. 14.1.260 п. 14.1 ст. 14 ПК України фрахтом вважається винагорода (компенсація), що сплачується за договорами перевезення, найму або піднайму судна або транспортного засобу (їх частин) для перевезення вантажів та пасажирів морськими або повітряними суднами; перевезення вантажів залізничним або автомобільним транспортом.

Якщо нерезидент з метою виконання договору транспортного експедирування залучає до виконання третіх осіб, у тому числі нерезидентів, що надають послуги з фрахту, то компенсація таких виплат резидентом нерезиденту – експедитору не вважається сумою фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахтування. Компенсація таких виплат відповідно до підпункту «й» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПК України є іншими доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу.

Отже, у разі якщо відшкодування витрат на фрахтування транспортного засобу здійснюється не безпосередньо фрахтувальнику – нерезиденту, а експедитору, тобто по суті – агенту, який не є бенефіціарним власником доходу, то такий платіж є іншими доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку, визначеному п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу за ставкою 15 відсотків під час такої виплати.

IV. Акциз

4.1. Чи потрібно реєструватися платником акцизного податку у випадку заміни масла при наданні послуг з технічного обслуговування та ремонту автомобілів?

ДФС України в Листі від 30.05.2016 № 11785/6/99-99-12-03-03-15 (опублікований 07.06.2016 р.) надала консультацію щодо необхідності реєстрації платником акциз-



ного податку при заміні масла суб'єктом господарювання, який надає послуги з технічного обслуговування та ремонту автомобілів.

Відповідно до п.п. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 ПК України платником акцизного податку є особа, яка реалізує пальне. Особи, які здійснюватимуть реалізацію пального, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців, до початку здійснення реалізації пального.

Згідно з п.п. 14.1.212 п.14.1 ст. 14 ПК України реалізація пального – будь-які операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України на підставі договорів купівлі-продажу, міни, поставки, дарування, комісії, доручення (в тому числі передача на комісійну/довірчу реалізацію), поруки, інших господарських та цивільно-правових договорів або за рішенням суду, іншого компетентного державного органу чи органу місцевого самоврядування, за плату (компенсацію) або без такої, які передбачають перехід права власності або права розпорядження, а також (відпуск, відвантаження) пального на підставі договорів про виробництво із сировини замовника. Не вважаються реалізацією пального операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України на підставі договорів зберігання.

Оскільки при заміні суб'єктом господарювання масла двигуна при здійсненні технічного обслуговування та ремонту автотранспорту вказаний підакцизний товар (продукція) використовується як витратний матеріал при наданні цих послуг, тобто безпосередньо реалізація підакцизних товарів не відбувається, такий суб'єкт не є платником акцизного податку та, відповідно, не підлягає реєстрації як платник акцизного податку з реалізації пального.

Коментар:

Гадаємо, що у надавача послуг з ТО автомобілів не виникне проблем, якщо до рахунку про їх сплату (а потім і квитанції) не

буде заноситись окремим рядком безпосередня вартість використаного масла. В протилежному випадку, це обґрунтовано можна розцінювати як продаж акцизного товару. Тому, за результатами ТО із використанням масла, у відповідних первинних документах краще писати: «Послуги з ремонту двигуна», «Послуги з ремонту гідравліки» тощо. Тобто, просто за умовчанням включати вартість використаного масла до загальної вартості наданих послуг буде більш «безпечним».

4.2 Чи є відповідальність за відображення в акцизних накладних, розрахунках коригування, актах інвентаризації, декларації акцизного податку обсягів пального, які не приведені до температури 15°C, якщо таке порушення не призвело до зниження/завищення податкового зобов'язання?

06 червня 2016 року податківці в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» наголосили, що платникам забороняється формувати показники податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абз.1 п. 44.1 ст. 41 ПК України.

Товаросупровідні документи подаються суб'єктами ЗЕД під час митного оформлення пального до контролюючих органів з відомостями щодо обсягів пального, що ввозиться на митну територію України, в кілограмах та літрах, які приведені до температури 15°C.

Отже, відображення в податковому обліку обсягів обігу пального, які не приведені до температури 15°C, є порушенням ведення податкового обліку, за яке господарюючий суб'єкт притягується до адміністративної відповідальності, передбаченої ст. 163 прим.1 КУпАП, а саме: штраф у розмірі від 5 до 10 н.м.д.г. (85-170 грн), а за повторне порушення протягом року – від 10 до 15 н.м.д.г. (170-255 грн).



Коментар:

Податківцям не треба забувати про положення ч. 2 ст. 19 Конституції України, де чітко вказано, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України. Очевидно, що перевірка технічної, санітарної та іншої «неподаткової» документації не є їхньою компетенцією. Сьогодні перевірка пального на відповідність температурному режиму, а завтра що – контроль за кількістю м'яса у вареній ковбасі? Абсурд? Вважаємо, відповідь очевидна.



Надання разової поворотної фінансової допомоги суб'єктом господарювання, який займається тваринництвом, рослинництвом, а також професійною, науковою та технічною діяльністю, не є фінансовим посередництвом та не може бути підставою для обов'язкового переходу платника єдиного податку третьої групи на загальну систему оподаткування відповідно до вимог частини п'ятої п.п. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 ПК України.

Водночас, платники єдиного податку можуть самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

V. Єдиний податок

5.1. Чи зобов'язаний платник єдиного податку перейти на загальну систему оподаткування у випадку проведення ним разової операції з надання поворотної фінансової допомоги?

В Листі від 30.05.2016 № 11771/6/99-99-15-02-02-15 (опублікований 07.06.2016 р.) ДФС України надала роз'яснення щодо зобов'язань суб'єкта господарювання з переходу зі спрощеної системи оподаткування на загальну систему оподаткування у разі проведення разової операції з надання поворотної фінансової допомоги.

Відповідно до п. 297.1 ст. 297 ПК України платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з податку на прибуток підприємств.



VI. Реєстратор розрахункових операцій (РРО)

6.1. Якою має бути послідовність дій, якщо споживач вирішив повернути придбані товари?

В опублікованому 03.06.2016 р. Листі від 02.06.2016 № 12039/6/99-99-22-07-03-15 ДФС України нагадала реалізаторам про порядок дій у випадку повернення споживачами товарів.

В Положенні про форму та зміст розрахункових документів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 21.01.2016 №13 (далі – Положення №13), визначено вимоги до фіскального касового чека РРО на товари (послуги). Згідно з абзацами 6-8, 16 п. 2 розділу III Положення №13 видатковий чек повинен містити обов'язкові реквізити, зокрема, якщо кількість поверненого товару (обсяг отриманої послуги, що рекомпенсується) не дорівнює одиниці виміру, - кількість, вартість поверненого товару (обсягу отриманої послуги, що рекомпенсується), вартість одиниці виміру товару (послуги) та назву операції виплати або назву товару (послуги) та напис «ВИДАТКОВИЙ ЧЕК». Відповідно до п. 7 розділу III Порядку

реєстрації та застосування реєстраторів розрахункових операцій, що застосовуються для реєстрації розрахункових операцій за товари (послуги), якщо сума коштів, виданих при поверненні товару чи рекомпенсації раніше оплаченої послуги, перевищує 100 гривень, то матеріально відповідальна особа господарської одиниці або особа, яка безпосередньо здійснює розрахунки, повинна скласти акт про видачу коштів. В акті необхідно зазначити дані документа, що встановлює особу покупця, який повертає товар (відмовляється від послуги), відомості про товар (послугу), суму виданих коштів, номер, дату і час видачі розрахункового документа, який підтверджує купівлю товару (отримання послуги). Такий самий акт складається при скасуванні помилково проведеної через РРО суми розрахунку, де вказуються дані про помилкову суму та реквізити розрахункового документа. Акти про видачу коштів та акти про скасування помилково проведеної через РРО суми розрахунку передаються до бухгалтерії суб'єкта господарювання і зберігаються протягом трьох років. У разі відсутності в суб'єкта господарювання бухгалтерії зазначені акти підклеюються на останній сторінці відповідної книги ОРО. Тобто, **якщо сума коштів, виданих при поверненні товару чи рекомпенсації наданої послуги перевищує 100 гривень окрім друку РРО видаткового чеку складається акт видачі коштів, де зокрема, обов'язково зазначаються відомості про товар (послугу), сума виданих коштів, номер, дату і час видачі фіскального касового чека на товари (послуги), який підтверджує купівлю товару (послуги) та який зберігається протягом трьох років.**

У випадку складання та зберігання відповідного акту із зазначенням інформації про товар (послугу), що було повернуто, у фіскальному касовому чеку видачі коштів можливо зазначити лише назву операції виплати без назви товару (послуги).



У разі виникнення питань та необхідності отримання консультації, будь ласка, звертайтеся до спеціалістів АБ "Радзівський і партнери"