

# ОГЛЯД ГОЛОВНИХ НОВИН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

10 – 16 червня 2016 року

## I. Бухгалтерський та податковий облік

### 1.1. Як в податковій накладній відображаються дані по зворотній (заставній) тарі?

14.06.2016 р. ДФС України в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» нагадала, що таблична частина податкової накладної складається з двох розділів: А і Б. До розділу А податкової накладної (рядки І - Х) вносяться узагальнюючі дані за операціями, на які складається така податкова накладна, а саме:

- у рядку І зазначається загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням ПДВ;

- у рядку Х зазначаються дані щодо зворотної (заставної) тари.

Вартість тари визначається у договорі (контракті) як зворотна (заставна) і не включається до бази оподаткування, а зазначається в рядку Х розділу Б податкової накладної як загальна сума коштів, що підлягають сплаті.

Тобто, **дані щодо зворотної (заставної) тари, зазначені в рядку Х розділу Б, не враховуються у загальній сумі коштів, що підлягають сплаті з урахуванням ПДВ** (рядок І розд. А податкової накладної).



шкодування її вартості. В протилежному випадку, якщо покупець, наприклад, має намір здійснити «останню покупку», а документальне підтвердження передачі тари на умовах повернення відсутнє, продавцю буде досить важко отримати компенсацію вартості неповернутого майна.

### 1.2. Яким чином коригується фінансовий результат до оподаткування за наслідками безоплатного надання товарів (робіт/послуг) неприбутковим організаціям?

10.06.2016 р. ДФС України в Листі від 31.05.2016 №11813/6/99-99-15-02-02-15 роз'яснила порядок коригування фінансового результату до оподаткування на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПК України об'єктом оподаткування податку на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III Кодексу.

При здійсненні операцій з надання коштів та безоплатної передачі товарів, робіт, послуг неприбутковим організаціям виникає різниця, визначена за правилами п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 ПК України. Так

фінансовий результат звітного періоду збільшується на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, які на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг відповідали умовам, визначеним п. 133.4 ст. 133 Кодексу, у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, **перевищує двадцять мільйонів гривень**, об'єкт оподаткування може визначитися без коригування фінансового результату до оподаткування на усю різницю (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу.

Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усю різницю (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу, **не більше одного разу протягом безперервної сукупності років**, у кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу.

Таким чином, **платнику податку, у якого річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначити без коригування фінансового результату до оподаткування на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, за умови прийняття платником податків рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування і зазначення інформації про таке рішення у декларації.**

#### Коментар:

Аби уникнути можливих непорозумінь та зберегти довгострокові партнерські взаємовідносини із покупцями, продавцям треба пам'ятати про необхідність документального оформлення факту передачі тари разом із товаром. При цьому, у видатковій накладній (акті приймання-передачі) обов'язково треба зазначити умови повернення відповідної тари (наприклад, під час наступної поставки партії), а також її оціночну вартість на випадок, якщо тару буде зіпсовано (знищено або просто не повернуто покупцем) і виникне питання від-

## II. Єдиний податок

### 2.1. В яких випадках платники єдиного податку 2 та 3 групи повинні застосовувати РРО?

ДФС України в Листі від 27.05.2016 № 5585/С/99-99-22-07-03-14 (опублікований 11.06.2016 р.) роз'яснила, в яких випадках платники єдиного податку 2 та 3 групи мають використовувати РРО.

Правовідносини у сфері застосування РРО регулюються ПК України та Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (далі - Закон № 265).

Дія Закону № 265 поширюється на усіх суб'єктів господарювання, їх господарські одиниці та представників (уповноважених осіб) суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахункові операції у готівковій та/або безготівковій формі. Встановлення норм щодо незастосування РРО в інших законах, крім ПК України, не допускається.

Відповідно до п. 296.10 ст. 296 ПК України **РРО не застосовуються платниками єдиного податку другої і третьої груп (фізичні особи – підприємці) незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 1,0 млн. гривень.** Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі.

**У разі перевищення в календарному році обсягу доходу понад 1,0 млн. гривень застосування реєстратора розрахункових операцій для такого платника єдиного податку є обов'язковим.** Застосування РРО розпочинається з першого числа першого місяця кварталу, наступного за виникненням такого перевищення, та продовжується у всіх наступних податкових періодах протягом дії свідчення платника єдиного податку.

### 2.2. Яким є податковий (звітний) період виробника с/г продукції, який з 01.01.2016 р. перейшов на загальну систему оподаткування?

10.06.2016 р. ДФС України опублікувала свій Лист від 31.05.2016 № 11819/6/99-99-15-02-02-15, в якому надала роз'яснення щодо меж податкового (звітного) періоду виробника сільськогосподарської продукції, який з 01.01.2016 перейшов зі сплати єдиного податку четвертої групи на загальну систему оподаткування.

Відповідно до п. 137.4 ст. 137 ПК України податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених п. 137.5 ст. 137 Кодексу, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова



декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року.

Пунктом 137.5 ст. 137 ПК України встановлено, що для виробників сільськогосподарської продукції встановлено річний податковий (звітний) період. З огляду на це, **якщо виробник сільськогосподарської продукції, який з 01.01.2016 перейшов зі сплати єдиного податку четвертої групи на загальну систему оподаткування, отримав за підсумками попереднього звітного (податкового) року дохід від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва у розмірі не менш як 50 відсотків загальної суми доходу, то такий сільськогосподарський товаровиробник може для цілей оподаткування податком на прибуток використовувати річний податковий період, який починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року.**

Такому платнику слід подати окремо Податкову декларацію з податку на прибуток підприємств за період з 01.01.2016 по 01.07.2016, а починаючи з 1 липня 2016 року, можна застосовувати річний податковий період, який починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року.

## III. ПДВ

### 3.1. Чи виникає податкове зобов'язання, якщо покупець повернув частину товару, а кошти, отримані за товар, залишаються у продавця в рахунок оплати за іншою поставкою товарів?

12.06.2016 р. ДФС України в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» надала роз'яснення щодо порядку дій платників ПДВ у випадку, коли покупець повернув частину товару, а кошти, отримані за товар, залишаються у продавця з метою їх зарахування в рахунок оплати майбутніх

поставок товару.

Відповідно до п. 187.1 ст. 187 ПК України датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

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

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

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений Кодексом термін. Таким чином, **у разі, якщо на дату повернення частини товарів сума оплати за них зараховується в рахунок оплати іншого товару, тобто ці кошти набувають статусу передоплати за інший товар, то постачальник на зазначену дату на суму коштів, які зараховуються в рахунок оплати іншого товару, повинен скласти податкову накладну та зареєструвати її в ЄРПН.**

### 3.2. Як визначається відповідність платника ПДВ критеріям, які є підставою для внесення заяви про повернення суми бюджетного відшкодування до Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування?

13.06.2016 р. ДФС України в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» надала платникам ПДВ про перелік критеріїв, які є підставою для внесення заяви про повернення суми бюджетного відшкодування такого платника ПДВ до Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування.

Згідно із п. 200.7 ст. 200 ПК України платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації. У такій



заяві платник податку зазначає про його відповідність або невідповідність критеріям, визначеним п. 200.19 ст. 200 Кодексу.

**Пунктом 200.19 ст. 200 ПК України визначені критерії платників податку, одночасна відповідність яким є підставою для внесення заяви про повернення суми бюджетного відшкодування такого платника до Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування, а саме:**

- не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом»;
- юридичні особи та фізичні особи - підприємці, включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців і до цього реєстру стосовно них не внесено записів про:

а) відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання);

б) прийняття рішень про виділ, припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця;

в) визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи;

г) припинення державної реєстрації юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця та стосовно таких осіб відсутні рішення або відомості, на підставі яких проводиться державна реєстрація припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця;

- мають необоротні активи, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує у три рази суму податку, заявлену до відшкодування, або отримали терміном на один рік від банківської установи, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, фінансову гарантію, що діє з дня подачі відповідної заявки про повернення суми бюджетного відшкодування (у разі якщо за результатами перевірки встановлено порушення норм податкового законодавства в частині зайво заявлених сум податку до бюджетного відшкодування, така фінансова гарантія має бути продовжена додатково на термін до двох років), а також здійснюють операції з вивезення товарів з митної території України у митному режимі експорту, питома вага яких протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 40 відсотків загального обсягу поставок.

**Перевірка відповідності платника податку зазначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі протягом 15 календарних днів після граничного терміну подачі звітності.**



### **3.3. Чи потрібно нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ за товарами, що були втрачені у межах норм природного убутку при їх транспортуванні ?**

16.06.2016 р. ДПІ в Оболонському районі ГУ ДФС у м. Києві роз'яснила, в яких випадках платники ПДВ повинні нараховувати податкові зобов'язання за товарами, що були втрачені у межах норм природного убутку при їх транспортуванні. Відповідно до п. 185.1 ст. 185 ПК України об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких згідно зі ст. 186 ПКУ розташовано на митній території України.

Пунктом 198.3 ст. 198 ПК України визначено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

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

- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи) у тому числі при їх імпорті.

Згідно з п. 198.5 ст. 198 ПК України платник податку зобов'язаний нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з бази оподаткування, визначеній відповідно до п. 189.1 ст. 189 Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН у терміни, встановлені ПКУ для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися, зокрема, в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

З метою застосування п. 198.5 ст. 198 ПКУ податкові зобов'язання визначаються за товарами/послугами, необоротними активами:

- придбаними для використання в неоподатковуваних операціях – на дату їх придбання;

- придбаними для використання в оподатковуваних операціях, які починають використовуватися в неоподатковуваних операціях, — на дату початку їх фактичного використання, визначену в первинних документах, складених відповідно до Закону про бухгалтер.

Таким чином, у разі списання втрачених при транспортуванні товарів у межах норм природного убутку, при придбанні яких суми ПДВ було віднесено до податкового кредиту, податкові зобов'язання з ПДВ:

- **нараховуються, якщо вартість таких втрачених товарів не включається до вартості готової продукції, операції з постачання якої підлягають оподаткуванню;**

- **не нараховуються, якщо вартість таких втрачених товарів включається до вартості готової продукції, операції з постачання якої підлягають оподаткуванню.**

## **IV. Акциз**

### **4.1. Чи відноситься до операції з реалізації пального операція, що здійснюється Замовником підрядних робіт шляхом заправки техніки Підрядника власним паливом?**

11.06.2016 р. ДФС України опублікувала свій Лист від 03.06.2016 № 12331/6/99-99-15-03-03-15 щодо віднесення до операцій з реалізації пального операцій, що здійснюються Товариством (Замовником) при укладанні договорів підряду на виконання робіт технікою Підрядника, заправка якого здійснюється паливом, що належить Замовнику.

Відповідно до ст. 837 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) за договором підряду одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану роботу. Відповідно до ст. 840 ЦКУ, якщо робота виконується частково або в повному обсязі з матеріалу замовника, підрядник відповідає за непра-



вильне використання цього матеріалу. Підрядник зобов'язаний надати замовникові звіт про використання матеріалу та повернути його залишок. Якщо робота виконується з матеріалу замовника, у договорі підряду мають бути встановлені норми витрат матеріалу, строки повернення його залишку та основних відходів, а також відповідальність підрядника за невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків.

На умовах договору підряду, відповідно до якого здійснюється передача (відпуск) пального від Замовника до Підрядника, така операція є реалізацією пального у розумінні абзацу другого п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

Таким чином, **операція із заправлення паливом техніки Підрядника, винайнятої Товариством (Замовником) для виконання робіт на умовах договору підряду, належить до операцій з реалізації пального у розумінні п.п. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 ПК України.**

Відповідно до п.п. 213.1.12 п.213.1 ст. 213 ПК України об'єктами оподаткування є операції з реалізації будь-яких обсягів пального понад обсяги, що:

- отримані від інших платників акцизного податку, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних;
  - ввезені (імпортовані) на митну територію України, що засвідчені належно оформленою митною декларацією;
  - вироблені в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування відповідно до п.п. 213.1.1 цього пункту, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних.
- Облік отриманого та витраченого (реалізованого) пального ведеться з метою виявлення об'єкта оподаткування акцизним податком, а саме: обсягів перевищення витраченого (реалізованого) пального над отриманим.

**Отже, у випадку, якщо обсяги реалізованого (витраченого) пального не перевищують обсяги отриманого пального від інших платників акцизного податку, за які сплачено акцизний податок, то у Замовника підрядних робіт не виникатиме об'єкта оподаткування.**



## V. ПДФО

### 5.1. Що таке «інвестиційний актив» та в якому порядку оподатковується прибуток від його продажу?

В Листі від 02.06.2016 № 5891/К/99-99-13-02-03-14 (опублікований 12.05.2016 р.) ДФС України надала деякі роз'яснення щодо практичного застосування податкового законодавства з питань оподаткування інвестиційного прибутку фізичної особи.

Відповідно до п. 163.1 ст. 163 ПК України об'єктом оподаткування фізичних осіб – резидентів є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід до якого включаються пасивні доходи (п.п. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

**Термін «пасивні доходи» означає, зокрема, інвестиційний прибуток.**

Згідно із п.п. 170.2.2 п. 170.2 ст. 170 ПК України **інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що визначається із суми витрат на придбання такого активу** з урахуванням норм підпунктів 170.2.4 - 170.2.6 п. 170.2 ст. 170 Кодексу (крім операцій з деривативами). До складу загального річного оподаткованого доходу платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками такого звітного (податкового) року.

**Для цілей п. 170.2 ст. 170 ПК України термін «інвестиційний актив» означає пакет цінних паперів, деривативів чи корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах, випущені одним емітентом.**

Відповідно до п.п. 170.2.9 п. 170.2 ст. 170 ПК України податковим агентом платника податку, який здійснює операції з інвестиційними активами з використанням послуг професійного торговця цінними паперами, включаючи банк, є такий професійний торговець. **Податковий агент під час кожного нарахування платнику інвестиційного прибутку нараховує (утримує) податок** за ставкою, визначеною п.п. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 Кодексу, та сплачує (перераховує) утриманий податок до бюджету під час кожного нарахування такого доходу.

При цьому, з метою належного визначення об'єкта оподаткування під час виплати платнику податку доходу за придбані у нього інвестиційні активи **податковий агент враховує документально підтверджені витрати такого платника на придбання цих активів.**

Окремо варто наголосити на тому, що **запровадження обов'язку податкового агента (включаючи банк) не звільняє платника податку від обов'язку декларування результатів усіх операцій з купівлі та продажу інвестиційних активів, здійснених протягом звітного (податкового) року як на території України, так і за її межами, за винятком випадків, встановлених у ПК України.**

### Коментар:

Фізичній особі дуже важливо зберігати всі первинні розрахункові документи, які оформлювались під час придбання того чи іншого інвестиційного активу. Такими документами, зокрема, є: квитанція, платіжне доручення про перерахування коштів в рахунок формування статутного капіталу або видатковий ордер про внесення готівки до статутного капіталу товариства, договір купівлі-продажу частки в статутному капіталі або цінних паперів товариства. Вказані документи вважаються належним документальним підтвердженням витрат на придбання інвестиційного активу, які потім будуть враховуватись при визначенні бази оподаткування доходу під час продажу такого активу. В свою чергу, відсутність наведених документів призведе до оподаткування всього доходу фізичної особи, отриманого від продажу активу, без урахування витрат на його придбання у минулому.



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