

**МІЖРЕГІОНАЛЬНЕ ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС - ЦЕНТРАЛЬНИЙ
ОФІС З ОБСЛУГОВУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ**

ЛИСТ

від 11.02.2016 р. N 2974/10/28-10-06-11

Щодо податку на додану вартість та податку на прибуток

Міжрегіональним головним управлінням ДФС - Центральним офісом з обслуговування великих платників розглянуто лист щодо податку на додану вартість та податку на прибуток, за результатами розгляду та в межах своїх повноважень повідомляємо наступне.

Питання 1.

Законом України від 16 липня 2015 року N 643-VII "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість" (далі - ЗУ N 643), який набув чинності 29.07.2015, зокрема, змінено норми [Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2455-VI](#), із змінами і доповненнями (далі - ПКУ), які визначають терміни включення до складу податкового кредиту податку на додану вартість за податковими накладними, складеними постачальниками та зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН).

[Пунктом 198.3 статті 198 ПКУ](#) передбачено, 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 [пунктом 193.1 статті 193 ПКУ](#), протягом такого звітного періоду.

Згідно з [пунктом 198.6 статті 198 ПКУ](#) у разі, якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складання податкової накладної.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням терміну реєстрації, відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкову накладну в ЄРПН, але не пізніше:

- ніж через 365 календарних днів з дати складання податкової накладної;
- для платників податку, що застосовують касовий метод, - ніж через 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунку платника податку;
- для банківських установ при одержанні ними права власності на заставне майно.

Таким чином, починаючи з 29.07.2015 податок на додану вартість, зазначений у податковій накладній (складеній як до 29.07.2015, так і після цієї дати), яка була своєчасно зареєстрована в ЄРПН, може бути включений до складу податкового кредиту того податкового (звітного) періоду, у якому вона складена або будь-якого наступного звітного періоду протягом 365 календарних днів з дати складання такої податкової накладної.

До набрання чинності [ЗУ N 643](#) податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг та своєчасно зареєстровані ЄРПН, включаються до податкового кредиту того податкового (звітного) періоду, на який припадала дата їх складання.

Податок на додану вартість, зазначений у податковій накладній (складеній як до 29.07.2015, так і після цієї дати), яка була зареєстрована в ЄРПН з порушенням терміну, встановленого [пунктом 201.10 статті 201 ПКУ](#) або [пунктом 39 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" ПКУ](#), може бути включена до складу податкового кредиту того податкового (звітного) періоду, у якому вона зареєстрована в ЄРПН, або будь-якого наступного звітного періоду, але не пізніше 365 календарного дня з дати складання такої податкової накладної.

Відповідно до [пункту 201.10 статті 201 ПКУ](#) відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в ЄРПН не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

Відповідні роз'яснення надані [листом ДФС від 15.01.2016 N 1201/7/99-99-19-03-02-17](#).

Питання 2.

Згідно з [підпунктом "б" пункту 185.1 статті 185 ПКУ](#) об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до [статті 186 ПКУ](#).

[Підпунктом 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ](#) визначено, що постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

Відповідно до [пункту 188.1 статті 188 ПКУ](#) база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначаються виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Враховуючи вищевикладене, якщо орендар згідно з умовами договору оренди відшкодовує орендодавцю суми податків за об'єкт оренди, то таке відшкодування вважається частиною оплати вартості послуг оренди і, відповідно, включається до бази оподаткування.

Питання 3.

Відповідно до [підпункту 140.5.4 пункту 140.5 статті 140 ПКУ](#) фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім зазначених у [пунктів 140.2](#) та у [підпункті 140.5.5 цього пункту](#) та операцій, які визнані контрольованими відповідно до [статті 39 цього ПКУ](#)), придбаних, зокрема, у неприбуткових організацій, крім випадків, коли сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у таких організацій, сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, та крім бюджетних установ. У разі якщо сума операцій перевищує 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, коригування фінансового результату до оподаткування, визначені цим підпунктом, проводяться на всю суму операцій.

Виходячи з того, що розмір мінімальної заробітної плати на 1 січня 2015 року складав 1218 грн., сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг для цілей підпункту 140.5.4 дорівнює 60900 грн. Отже, за 2015 рік платник повинен збільшити свій фінансовий результат до оподаткування наступним чином:

- на суму 18270 грн. за умови, що сума операцій не перевищує 60900 грн. (60900 грн. * 30 %);
- на всю суму операцій, якщо вартість товарів/робіт/послуг перевищує 60900 грн.

Питання 4.

Відповідно до [пункту 134.1 статті 134 ПКУ](#) об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень [розділу III ПКУ](#).

Згідно з [підпунктом 139.1.2 пункту 139.1 статті 139 ПКУ](#) фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених [пунктами 139.2 - 139.3 цієї статті](#)), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів, визначених [пунктами 139.2 - 139.3 цієї статті](#)), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Таким чином, на підставі [підпункту 139.1.2 пункту 139.1 статті 139 ПКУ](#) дозволяється зменшення фінансового результату до оподаткування на суму всіх витрат, які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до правил бухгалтерського обліку (крім резервів на відпустки працівникам та резерву сумнівних боргів).

[Пунктом 24 підрозділу 4 розділу XX "Перехідних положень" ПКУ](#) передбачено, що до складу витрат включаються витрати на оплату відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, які відшкодовані після 1 січня 2015 року відповідно до

національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності, у випадку, якщо такі витрати не були враховані при визначенні об'єкта оподаткування до 1 січня 2015 року.

Враховуючи вищевикладене, даний пункт передбачає зменшення фінансового результату на відшкодування витрат на оплату праці (відпустки та інше) за рахунок "перехідних" резервів (сформованих до 01.01.2015) у випадку, якщо такі витрати не були враховані при визначенні об'єкта оподаткування до 01.01.2015 року.

Інші резерви та забезпечення для відшкодування майбутніх витрат, нараховані в фінансовому обліку у періодах, які не відповідають звітному (в даному випадку - 2015 рік) для цілей податкового обліку не враховуються.
