

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування податком на додану вартість транспортно-експедиторської діяльності та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платник податку надає транспортно-експедиторські послуги нерезиденту в межах договорів міжнародного перевезення із залученням до перевезення третіх осіб – перевізників (платників та неплатників ПДВ).

Наказом ДПС України від 06.07.2012 № 610 затверджено Узагальнюючу податкову консультацію щодо порядку оподаткування податком на додану вартість транспортно-експедиторської діяльності (далі – УПК № 610). УПК № 610 на сьогодні є чинною та може використовуватися платником податку у його господарській діяльності.

Зокрема, в УПК № 610 зазначено, що відповідно до Закону України від 01.07.2004 № 1955-IV «Про транспортно-експедиторську діяльність» транспортно-експедиторська діяльність визначена, як підприємницька діяльність із надання транспортно-експедиторських послуг з організації та забезпечення перевезень експортних, імпорتنних, транзитних або інших вантажів.

Експедитор (транспортний експедитор) - суб'єкт господарювання, який за дорученням клієнта та за його рахунок виконує або організовує виконання транспортно-експедиторських послуг, визначених договором транспортного експедирування.

Перевізник - юридична або фізична особа, яка взяла на себе зобов'язання і відповідальність за договором перевезення вантажу за доставку до місця призначення довіреного їй вантажу, перевезення вантажів та їх видачу (передачу) вантажоодержувачу або іншій особі, зазначеній у документі, що регулює відносини між експедитором та перевізником.

За договором транспортного експедирування одна сторона (експедитор) зобов'язується за плату і за рахунок другої сторони (клієнта) виконати або організувати виконання визначених договором послуг, пов'язаних з перевезенням вантажу.

Платою експедитору вважаються кошти, сплачені клієнтом експедитору за належне виконання договору транспортного експедирування.

У плату експедитору не включаються витрати експедитора на оплату послуг (робіт) інших осіб, залучених до виконання договору транспортного експедирування, на оплату зборів (обов'язкових платежів), що сплачуються при виконанні договору транспортного експедирування.

Експедитори для виконання доручень клієнтів можуть укладати договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями тощо, які є резидентами або нерезидентами України.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання

товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Кодексу.

Підпунктом «ж» пункту 186.3 статті 186 ПКУ визначено, що місцем постачання транспортно-експедиторських послуг вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання.

Отже, якщо транспортно-експедиторські послуги надаються замовнику-нерезиденту, то операції з постачання таких послуг не підпадають під об'єкт оподаткування податком на додану вартість.

Пунктом 186.4 статті 186 ПКУ визначено, що місцем постачання послуг (у тому числі і послуг з перевезення) є місце реєстрації постачальника.

Отже, якщо послуги з перевезення надаються перевізником -резидентом, то такі послуги підлягають оподаткуванню податком на додану вартість (незалежно від того, замовнику-резиденту чи замовнику - нерезиденту надаються такі послуги).

Якщо послуги перевезення надаються перевізником - нерезидентом, що не має постійного представництва на митній території України, то операції з постачання таких послуг не підпадають під об'єкт оподаткування податком на додану вартість (незалежно від того, замовнику-резиденту чи замовнику-нерезиденту надаються такі послуги).

Відповідно до абзацу «а» підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 ПКУ операції з міжнародного перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом оподатковуються за нульовою ставкою.

При цьому міжнародним перевезенням вважається перевезення, що здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом.

У випадку залучення експедитором до міжнародного перевезення перевізників нульова ставка, визначена підпунктом «а» підпункту 195.1.3 пункту 195.1 статті 195 ПКУ, застосовується саме такими перевізниками.

Таким чином, операції з постачання транспортно-експедиторських послуг, що надаються резидентом замовнику-нерезиденту, не підпадають під об'єкт оподаткування податком на додану вартість. При цьому у разі надання таких послуг в межах договорів міжнародного перевезення:

із залученням до перевезення третьої особи – перевізника, який є резидентом - платником ПДВ - у експедитора виникає податкове зобов'язання з ПДВ на вартість послуг з перевезення за ставкою 0 відсотків,

із залученням до перевезення третьої особи – перевізника, який не є резидентом - платником ПДВ, - податкові зобов'язання у експедитора на вартість послуг з перевезення не виникають.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 Кодексу податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.