

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо визначення податкових зобов'язань з податку на додану вартість за операціями, здійсненими у рамках договорів доручення від імені довіритель через повіреного, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як викладено в зверненні, повірений – платник ПДВ має намір укласти з довірителями – власниками нежитлових приміщень договори доручення, відповідно до яких такі довірители доручають повіреному від імені та за свій рахунок укласти договори оренди нежитлових приміщень з третіми особами (орендарями). При цьому орендна плата по укладеним договорам надходитиме на банківський рахунок повіреного, після цього повірений утримуватиме винагороду, а решту орендної плати перераховуватиме довірителям.

Особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Відповідно до частини першої та другої статті 1000 ЦКУ за договором доручення одна сторона (повірений) зобов'язується вчинити від імені та за рахунок другої сторони (довірителя) певні юридичні дії. Правочин, вчинений повіреним, створює, змінює, припиняє цивільні права та обов'язки довірителя.

Договором доручення може бути встановлено виключне право повіреного на вчинення від імені та за рахунок довірителя всіх або частини юридичних дій, передбачених договором. У договорі можуть бути встановлені строк дії такого доручення та (або) територія, у межах якої є чинним виключне право повіреного.

Частиною першою статті 1002 ЦКУ визначено, що повірений має право на плату за виконання свого обов'язку за договором доручення, якщо інше не встановлено договором або законом.

Згідно із частиною першою статті 1004 ЦКУ повірений зобов'язаний вчиняти дії відповідно до змісту даного йому доручення.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами (пункт 5.3 статті 5 розділу I ПКУ).

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Відповідно до підпунктів «а» та «б» підпункту 185.1 статті 185 розділу V 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 розділу V ПКУ.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Продаж (реалізація) товарів - будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. Не вважаються продажем товарів операції з надання товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки, схову (відповідального зберігання), доручення, довірчого управління, оперативного лізингу (оренди), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачі прав власності на такі товари (підпункт 14.1.202 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

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 (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Згідно з пунктом 189.4 статті 189 розділу V ПКУ базою оподаткування ПДВ для товарів/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління, є вартість постачання цих товарів, визначена у порядку, встановленому статтею 188 розділу V ПКУ.

Дата збільшення податкових зобов'язань та податкового кредиту платників податку, що здійснюють постачання/отримання товарів/послуг у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів та без права власності на такі товари/послуги, визначається за правилами, встановленими статтями 187 і 198 розділу V ПКУ.

Відповідно до пунктів 201.1 і 201.10 статті 201 розділу V ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг 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 Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у встановлений ПКУ термін. При цьому податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Правила визначення дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ встановлено статтею 187 розділу V ПКУ.

Згідно з пунктом 187.1 статті 187 розділу V ПКУ 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.

Таким чином: у повіреного при отриманні коштів від орендарів за оренду нежитлових приміщень у сумі, яка підлягатиме перерахуванню орендодавцям – довірителям, податкові зобов'язання з ПДВ не виникають, оскільки повірений не є власником приміщень та безпосередньо не надає їх третім особам (орендарям) в оренду, а діє від імені та за рахунок орендодавців – довіритель (договори оренди нежитлових приміщень з орендарями повіреним укладаються від імені довіритель – власників нежитлових приміщень).

При цьому сума утриманої повіреним у складі окремої орендної плати винагороди за виконання повіреним обов'язку за договором доручення є об'єктом оподаткування ПДВ. Податкові зобов'язання з ПДВ за такою операцією визначаються повіреним у загальностановленому порядку (за правилом «першої події» відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ) та складається податкова накладна на орендаря.

Водночас у довірителя на суму орендної плати, яка підлягатиме перерахуванню з банківського рахунку повіреного на їх рахунок, виникає обов'язок нарахування за такою операцією податкових зобов'язань з ПДВ (за правилом «першої події» відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ).

Пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ визначено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 розділу II ПКУ.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання (стаття 36 розділу I ПКУ) та повинні самостійно визначати відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

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