

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо оподаткування операцій з отримання покупцем – резидентом знижки (або кредит-ноти), яка зменшує зобов'язання такого покупця перед постачальником – нерезидентом за поставлений товар, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), у межах повноважень повідомляє.

Щодо податку на прибуток підприємств

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком 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 Кодексу.

При цьому положеннями Кодексу не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування у разі отримання знижки покупцем, яка зменшує зобов'язання такого покупця перед постачальником за поставлений товар.

Такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату до оподаткування.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (частина друга ст. 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зі змінами та доповненнями).

Щодо податку на додану вартість

Відповідно до п. 185.1 ст. 185 Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 Кодексу.

Постачання послуг, згідно з п.п. 14.1.185 п. 14.1 ст. 14 Кодексу – 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.

Місцем постачання послуг є місце реєстрації постачальника, крім операцій, зазначених у пунктах 186.2 і 186.3 ст. 186 Кодексу (п. 186.4 ст. 186 Кодексу).

Статтею 5 Кодексу визначено, що поняття, правила та положення, установлені Кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених ст. 1 Кодексу.

У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення Кодексу.

Інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Нормами Кодексу не визначено терміну «кредит – нота».

Одним із методів, які використовуються постачальниками для просування товарів на ринку, є сплата мотиваційних та стимулюючих виплат (премій, бонусів, інших заохочень) на користь покупців (організацій, які придбавають товари у постачальника), які є винагородою за досягнення певних економічних показників та сприяють пошвидченню збуту товарів постачальника.

Згідно з п.п. 14.1.108 п. 14.1 ст. 14 Кодексу маркетингові послуги (маркетинг) – послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків.

Оскільки мотиваційні та стимулюючі виплати (премії, бонуси, інші заохочення), які сплачуються постачальником продукції (робіт, послуг), спрямовуються на стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), такі виплати визнаються як оплата маркетингових послуг.

Отже, при виплаті продавцем-нерезидентом кредит – ноти у вигляді винагороди у грошовій формі (бонусу, мотиваційних виплат) покупцю-резиденту об'єктом оподаткування ПДВ є маркетингові послуги, які надаються покупцем, а винагорода у грошовій формі (бонуси), в свою чергу, є компенсацією вартості таких послуг.

Місцем постачання маркетингових послуг відповідно до п. 186.4 ст. 186 Кодексу є місце реєстрації постачальника таких послуг, тобто у даному випадку митна територія України.

Таким чином, у покупця-резидента при отриманні від продавця-нерезидента винагороди в грошовій формі (бонусу) у зв'язку з досягненням відповідних показників виникають податкові зобов'язання з ПДВ на суму отриманої винагороди (бонусу).

Базою оподаткування ПДВ, відповідно до п. 188.1 ст. 188 Кодексу, у цьому випадку буде сума отриманої винагороди (сума бонусів).

З метою визначення необхідності нарахування податкових зобов'язань з ПДВ чи коригування податкового кредиту у разі зменшення суми зобов'язання покупця-резидента перед постачальником-нерезидентом за поставлений товар

(отримання кредит-ноти) потрібно врахувати, що базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України відповідно до п. 190.1 ст. 190 Кодексу, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до розд. III Митного кодексу України (далі – МКУ), з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

Датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення (п. 187.8 ст. 187 Кодексу).

При цьому для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з п. 187.8 ст. 187 Кодексу (п. 198.2 ст. 198 Кодексу).

Згідно з п. 201.12 ст. 201 Кодексу документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту у разі ввезення товарів на митну територію України, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Зміна (коригування) податкового кредиту у разі зменшення суми зобов'язання покупця-резидента перед постачальником-нерезидентом за поставлений товар (отримання кредит-ноти) здійснюється у випадку, якщо змінюється митна вартість ввезеного товару на підставі аркуша коригування до митної декларації, та доплати чи повернення суми ПДВ

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані Кодексом.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).