

Лист ДФС від 31.05.2016 №11814/6/99-99-15-02-02-15

Розділ: Консультації для юридичних осіб

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо пільг з податку на прибуток та податку на додану вартість, наданих реєстраційною карткою проекту, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до п. 30.1 ст. 1 Кодексу податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених п. 30.2 ст. 1 Кодексу.

Статтею 3 Кодексу визначено, що однією із складових податкового законодавства України є чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування. При цьому, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

Згідно з інформацією, наведеною у листі, реалізація проекту міжнародної технічної допомоги «Підвищення енергоефективності об'єктів бюджетної сфери міста Житомира» (далі – МТД) здійснюється у межах Рамкової угоди між Урядом України та Північною екологічною фінансовою корпорацією (далі – Угода з НЕФКО) та договором між Урядом України та Європейським Банком Реконструкції та Розвитку про співробітництво та діяльність Постійного Представництва ЄБРР в Україні (далі – Договір з ЄБРР), які ратифіковані Верховною Радою України.

Проект зареєстровано в Міністерстві економічного розвитку і торгівлі України, реєстраційна картка № ???? від 01.12.2015.

Як визначено у реєстраційній картці, донором проекту є НЕФКО.

Розділом 8.01 Договору з ЄБРР визначено, що усі імпортовані та вироблені в Україні обладнання, матеріали, роботи та послуги, включаючи консультаційні послуги, які використовуються для надання технічної допомоги або грантового співфінансування і фінансуються за рахунок грантових коштів, звільняються від будь-яких податків і зборів або обов'язкових платежів, що стягуються Україною або на території України.

Крім того, за умови дотримання положень, визначених у розділі 8.01 Договору з ЄБРР, всі платежі підрядникам за контрактами, які стосуються надання Технічної допомоги, звільняються від будь-яких податків або будь-яких інших зборів чи обов'язкових платежів, що стягуються Україною або на території України, такою мірою, якою ці платежі фінансуються за рахунок Грантових коштів (розділ 8.02 Договору з ЄБРР).

Відповідно до ст. 3 Угоди з НЕФКО відсотки та всі інші платежі, які належать НЕФКО й виникають унаслідок Проектів і фінансової діяльності, передбаченої цією Угодою, а також

активи та доходи НЕФКО, пов'язані з такою фінансовою діяльністю й Проектами, звільняються від оподаткування.

Щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг, що придбаваються під час реалізації проекту міжнародної технічної допомоги (далі – МТД).

Згідно з п. 197.11 ст. 197 Кодексу звільняються від оподаткування ПДВ, зокрема, операції з:

постачання товарів та послуг на митній території України та ввезення на митну територію України товарів як МТД, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку;

постачання товарів та послуг на митній території України та ввезення на митну територію України товарів, що фінансуються за рахунок МТД, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку.

Статтею 3 Кодексу визначено, що однією із складових податкового законодавства України є чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування.

При цьому, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

Порядок отримання права на звільнення від оподаткування операцій, що здійснюються в рамках проектів міжнародної технічної допомоги, регламентується постановою Кабінету Міністрів України від 15 лютого 2002 року № 153 «Про створення єдиної системи залучення, використання та моніторингу міжнародної технічної допомоги» (далі – Порядок № 153).

Відповідно до Порядку № 153 виконавцем проекту є будь-яка особа (резидент або нерезидент), що має письмову угоду з донором або уповноваженою донором особою та забезпечує реалізацію проекту (програми).

Проекти (програми), які включені до щорічних програм в рамках МТД, підлягають обов'язковій державній реєстрації, яка є підставою для акредитації їх виконавців, а також реалізації права на одержання відповідних пільг, привілеїв, імунітетів, передбачених законодавством та міжнародними договорами України.

Державна реєстрація проекту (програми) підтверджується реєстраційною карткою проекту (програми), складеною за формою згідно з додатком 1 до Порядку № 153.

У реєстраційній картці проекту (програми) МТД робиться запис, який містить:

- 1) посилання на статтю міжнародного договору України щодо передбачених пільг;
- 2) підтвердження наявності плану закупівлі;
- 3) зазначення адреси офіційного сайту Мінекономрозвитку, за якою розміщено такий план закупівлі та перелік організацій-виконавців, які заявили право на податкові пільги.

У разі якщо у реєстраційній картці проекту (програми) МТД буде зроблено такий запис, це означатиме, що в рамках проекту (програми) МТД донором заявлено право на отримання податкових пільг, передбачених податковим законодавством України, і в рамках такого

проекту (програми) МТД товари, роботи та послуги, що закуповуються виконавцем проекту за рахунок МТД, відвантажуються (виконуються, постачаються) постачальниками такому виконавцю без сплати ПДВ.

Одночасно з видачею реєстраційної картки проекту (програми) МТД робиться відповідний запис у єдиному реєстрі проектів, що реалізуються в Україні з використанням ресурсів міжнародних фінансових організацій та МТД, та розміщується план закупівлі на офіційному сайті Мінекономрозвитку (крім інформації, що становить комерційну таємницю).

Платник податку (продавець) з метою підтвердження права на застосування пільг з податку на додану вартість при здійсненні операцій з постачання товарів, робіт, послуг в рамках проекту МТД зберігає у справі:

копію реєстраційної картки проекту, в рамках якого здійснено закупівлю товарів, робіт, послуг, засвідченої печаткою донора або виконавця проекту;

копію плану закупівлі, засвідченої печаткою донора або виконавця проекту;

копію контракту на постачання товарів, виконання робіт та надання послуг, засвідченої підписом та печаткою виконавця проекту (у контракті зазначається, що закупівля товарів, робіт і послуг здійснюється коштом проекту міжнародної технічної допомоги та відповідає категорії (типу) товарів, робіт і послуг, зазначених у плані закупівлі).

Крім цього, згідно з пунктом 23 Порядку № 153 виконавець проекту МТД, що реалізує право на податкові пільги, передбачені законодавством та міжнародними договорами України (крім договорів, пов'язаних із виконанням робіт з підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему), щомісяця до 20 числа складає та подає в письмовому та електронному вигляді органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку як платник податків, та в копії Мінекономрозвитку інформаційне підтвердження придбання товарів, робіт і послуг у пільговому режимі за кошти МТД за проектом (програмою) за формою згідно з додатком 8 до Порядку № 153.

Отже, операції з постачання товарів/послуг у рамках проекту МТД та в межах затвердженого плану закупівлі товарів, робіт і послуг, що придбаваються виконавцями проектів МТД за кошти МТД, звільняються від оподаткування ПДВ.

Якщо виконавцем проекту МТД придбання товарів/послуг, зазначених у плані закупівлі проекту, здійснюється у постачальника – платника ПДВ, то в договорі на таке постачання ціна таких товарів/послуг має бути вказана «Без ПДВ». Постачальник при постачанні таких товарів/послуг виконавцю проекту МТД складає в установленому порядку податкову накладну щодо відвантаження товарів/послуг, яка підлягає обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН). У такій податковій накладній у графі «Складена на операції, звільнені від оподаткування» верхньої лівої частини робиться помітка «Без ПДВ».

При придбанні виконавцем проекту МТД у постачальника товарів/послуг у рамках таких проектів ціна товарів/послуг визначається без ПДВ, тому постачальник за такими операціями податкові зобов'язання не визначає і до бюджету не сплачує.

Згідно з п. 198.5 ст. 198 Кодексу платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і

зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені Кодексом для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, – у разі, якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в операціях, що не підлягають оподаткуванню податком на додану вартість (крім випадків проведення операцій, передбачених п.п. 196.1.7 п. 196.1 ст. 196 Кодексу, п.п. 197.1.28 п. 197.1 ст. 197 Кодексу та п. 197.11 ст. 197 Кодексу).

Таким чином, якщо постачальник придбає у платника податку товари/послуги для використання у звільнених від оподаткування ПДВ операціях, зокрема для подальшого постачання у рамках виконання проекту МТД, то такий Постачальник включає суму ПДВ, сплачену постачальнику таких товарів/послуг, до складу податкового кредиту та зобов'язаний визначити на підставі п. 198.5 ст. 198 Кодексу податкові зобов'язання виходячи з ціни придбання таких товарів/послуг, а також скласти податкову накладну та зареєструвати її у ЄРПН.

Щодо звільнення від оподаткування прибутку підприємств

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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.

Фінансові показники прибутку, звільненого від оподаткування, або збитку від діяльності, прибуток від якої звільняється від оподаткування, визначені відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, і різниці по таких звільнених від оподаткування видах діяльності, визначені відповідно до III розділу Кодексу, підлягають відображенню у додатку ПЗ до рядка 05 ПЗ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств».

© 2017 Державна фіскальна служба України

<http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/68434.html>