

ПРО ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПОСЛУГ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Полулях А.М., аспірант

Чернікова І.Б., канд. екон. наук, проф.

Харківський державний університет харчування та торгівлі

На сучасний стан та темпи розвитку зовнішньоекономічних відносин мають значний вплив глобалізаційні, інноваційні, політичні та інші фактори, які значною мірою визначають сучасні позиції, інтереси та поведінку окремих країн на міжнародній арені. Відповідно, для забезпечення своїх національних економічних інтересів Україна намагається якнайкраще пристосуватися до тих умов та тенденцій, що склалися у сфері сучасних міжнародних економічних відносин і виробити оптимальну стратегію та механізм дій, які б повною мірою охоплювали її загальнонаціональні економічні інтереси для їх ефективного захисту та реалізації.

В умовах посилення міжнародної конкуренції сфера послуг інтенсивно розвивається та стає одним із впливових чинників, від яких залежить зростання економіки, підвищення конкурентоспроможності країни на світових ринках. Особливо актуальним є дослідження проблем обліку та оподаткування зовнішньоекономічної торгівлі послугами.

Одним із важливих правил бухгалтерського та податкового обліку зовнішньоекономічної діяльності є визначення місця надання послуги, від якого залежить чи підпадає об'єкт під обкладання податком на додану вартість (ПДВ). Для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ необхідна наявність об'єкта обкладання цим податком. Таким чином, місце поставки послуг визначаються за спеціальними правилами, встановленими ст. 186 Податкового кодексу України (ПКУ). Відповідно до загального правила, місце постачання послуг визначається місцем реєстрації постачальника таких послуг, за винятком перерахованих послуг у пп. 186.2 та 186.3 ПКУ. Отже, під об'єкт оподаткування підпадають послуги, які надаються зареєстрованими на території України резидентами та представництвами нерезидентів (експорт послуг). Імпорт послуг від нерезидентів не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Для достовірного відображення фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання необхідно дотримуватися спеціальних правил. Згідно з пп. 186.2 та 186.3 ПКУ місце поставки послуг можна визначити за наступним порядком:

1) послуги, пов'язані з рухомим майном (допоміжні послуги у транспортній діяльності, проведення експертизи та оцінки рухомого майна, перевезенням пасажирів та вантажів, виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини та ін.) – місце фактичної поставки;

2) послуги, пов'язані з нерухомим майном (послуг агентств нерухомості, підготовка та проведення будівельних робіт, ін.) - місце фактичної поставки;

3) послуги у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг - місце фактичної поставки;

4) інші послуги (надання майнових прав інтелектуальної власності, рекламні послуги, консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні, бухгалтерські, аудиторські, телекомунікаційні, транспортно-експедиторських послуг та ін.) – місце реєстрації суб'єкта господарювання отримувача послуг.

Також, необхідно зазначити, якщо імпорт послуг відноситься до оподаткованих ПДВ операцій, податкові зобов'язання виникають і у неплатників ПДВ.

В операціях з експорту послуг база оподаткування визначається з контрактної вартості, але не нижче передбаченої в п. 188.1 ПКУ та оподатковується ПДВ за ставкою 20%. Датою виникнення податкових зобов'язань необхідно вважати першу подію: отримання оплати за послуги чи формування акту наданих послуг. Таким чином, надходження передплати за послуги в іноземній валюті відбувається на розподільчий рахунок отримувача, 50% від суми таких зарахувань підлягає обов'язковому продажу. Виходячи з цього, датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ необхідно вважати дату зарахування грошових коштів на поточний рахунок підприємства: в національній валюті коштів, які надійшли від обов'язкового продажу та в іноземній валюті, перерахованій в гривні за офіційним курсом Національного банку України (НБУ) на дату зарахування її на рахунок.

Зауважимо, що на послуги нерезиденту, місце поставки яких є територія України, необхідно формувати податкову накладну з поміткою «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю)» з причини «Складена на постачання неплатнику податку». Така податкова накладна підлягає обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) в законодавчо встановлений термін.

На послуги від нерезидента не поширюється правило мінімальної бази. Податкові зобов'язання нараховуються на контрактну вартість, в іншому випадку база до оподаткування може включати також податки та збори (окрім ПДВ), сплачені постачальником у своїй країні. Договірна вартість, виражена в іноземній валюті, перераховується в

національну валюту за курсом НБУ, який діє на дату виникнення податкових зобов'язань з ПДВ.

Отримувач послуг (платник ПДВ) зобов'язаний скласти податкову накладну та зареєструвати її в ЄРПН. Зазначимо деякі особливості складання документа:

- в полі «покупець» необхідно вказати назву отримувача послуг (резидента);

- в полі «продавець» - найменування нерезидента та країну його реєстрації.

Складена податкова накладна підлягає реєстрації за загальними правилами.

Податкові зобов'язання з ПДВ необхідно нарахувати та відобразити в декларації за період їх виникнення, незалежно від своєчасності реєстрації податкової накладної. Особливим в імпорті послуг є те, що в резидента крім податкових зобов'язань, викає право на податковий кредит за умов реєстрації податкової накладної в ЄРПН та включення податкових зобов'язань в декларацію з ПДВ, відповідного звітного періоду.

Вважаємо, що діюча методика відображення операцій з імпорту послуг є недосконалою. Адже резидент зобов'язаний під час імпорту нараховувати собі податкові зобов'язання з ПДВ, які при подальшому дотриманні законодавчих правил, включає до податкового кредиту. Це призводить до зменшенню реєстраційного ліміту ПДВ під час реєстрації податкових зобов'язань, який не відновлюється (не збільшується) за рахунок отриманого податкового кредиту. Отже, поки що залишається не вирішеним питання розрахунків реєстраційного ліміту.

Завдяки розвитку ефективної структури зовнішньої торгівлі послугами виникає можливість реструктуризація галузей національного господарства, стабілізації надходження валюти в країну, підвищення конкурентоспроможності вітчизняного сектору послуг, що, в свою чергу, може дати можливість забезпечити повноцінну інтеграцію України до світового економічного простору. Тому виникає необхідність у створенні сприятливих умов для розвитку суб'єктів господарювання, котрі орієнтовані на зовнішньоекономічну діяльність.

Інформаційні джерела:

1. Податковий кодекс України, із змін. і доповн., внесеними Законами України № 2374-VIII від 22.03.2018р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk/>.