

БУХГАЛТЕР



Спільна рекламна кампанія:

документальне оформлення, облікові та податкові наслідки

с. 5

Як не запізнитися

стягнути матеріальну шкоду з працівника?

с. 12

Промахнулися повз ПДВ-рахунок:

як виправитися, щоб не погіршити

с. 16

ПЕРЕДПЛАТИТЬ БЕЗДОГАННИЙ ДУЕТ!

передплата на
2023 **ДІК**

- Лінія консультацій для передплатників
- Бухгалтерський інтернет-портал ibuhgalter.net
- Щотижнева розсилка з профільними новинами
- Безкоштовні вебіари



Отримайте
ЕЛЕКТРОННУ
версію!

«Професійний бухгалтер»
і «Зарплата та кадрова справа»

Ми потурбувалися про те, щоб ви
не пропустили нічого важливого!

5324 грн/рік

20%
ЗНИЖКА

0 800 300 395


СТРІЧКА НОВИН 3


СТАТТІ

В'ячеслав Бачило

Спільна рекламна кампанія: документальне оформлення, облікові та податкові наслідки 5

Для того щоб досягти зазначених цілей, бізнес має проводити різного роду рекламні кампанії та активності, які підвищуватимуть попит на товари та послуги. Водночас успіх рекламної кампанії залежить не стільки від її проведення, скільки від правильно визначеної цільової аудиторії, місця й часу її проведення. У випадках роздрібного продажу для імпортера / виробника / дистриб'ютора рекламну кампанію доцільно проводити в кооперації з роздрібними мережами, які напряму здійснюють продаж та комунікують із кінцевим споживачем.


СУДОВА ПРАКТИКА

Катерина Литвиненко

Договір дорожче за гроші: як жадібний роботодавець премію не виплатив 9

Оклад окладом, але додаткові виплати, премії тощо зайвими не бувають. Головне — це реально отримати від роботодавця те, що було обіцяне на папері. І на цьому шляху працівника інколи чекають неприємні сюрпризи, скажімо, спроба роботодавця визнати домовленість із працівником про розмір винагороди недійсною у відповідь на позов працівника про стягнення недоплаченої суми. Саме така ситуація стала предметом судового розгляду, який у підсумку завершився на користь працівника. Проаналізуємо рішення Верховного Суду і подивимося, як то кажуть, у корінь.

Катерина Литвиненко

Як не запізнитися стягнути матеріальну шкоду з працівника? 12

Дуже прикро, коли працівники приносять підприємству не лише прибутки, але й завдають шкоду. Але ще гірше, коли роботодавець запізнився цю шкоду стягнути, адже, чекаючи на суворий вирок у справі кримінальній, прогавив строк давності у справі цивільній. Як не запізнитися та усе зробити правильно, розберемося на прикладі нещодавнього рішення Верховного Суду.


ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК

Світлана Куртенок

Промахнулися повз ПДВ-рахунок: як виправитися, щоб не погіршити 16

Для збільшення реєстраційного ліміту під реєстрацію ПН ми мали поповнити електронний ПДВ-рахунок. Але помилились та відправили кошти на бюджетний рахунок для сплати ПДВ. Як тепер бути? Чи можна перекинути кошти з бюджетного рахунку на електронний ПДВ-рахунок платника?


ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ

Євгенія Нікітіна

Обов'язкові реквізити податкової декларації: помилки та наслідки 19


ДОДАТКОВІ МАТЕРІАЛИ
На сайті електронної версії газети (www.ibuhgalter.net) ви зможете знайти додаткові матеріали

(посилання на них позначені так: )



Ретропередплата!
Не упустіть важливе!
Оформіть передплату з будь-якого номера!

 0 800 300 395



К О П Д

ПЕРЕДПЛАТНИКА
ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦІЙ
У КВІТНІ 2023 РОКУ

8961



НОВИЙ КОМПЛЕКТ:

ГАЗЕТА «ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»

ТА «ПРОФБУХ LIVE»

«ПРОФБУХ LIVE»

Новий відеопроduct, що вигідно доповнює газету «Професійний бухгалтер» та її комплекти.

Це щомісячний вебінар, що складається з двох частин:

ПЕРЕДПЛАТНИКИ «ПРОФБУХ LIVE» ОТРИМУЮТЬ:

унікальну відеотеку з 12 ВИПУСКІВ за рік, яка в комплекті з газетами надасть бухгалтеру вичерпну, детальну та якісну інформацію як у звичній текстовій формі, так і у ФОРМИ ВІДЕО.



огляд змін і новин за місяць



тематичний відеопрактикум з важливої теми

Документи та скорочення номера

ПКУ — Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

ЦКУ — Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.

ГКУ — Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

КЗпП — Кодекс законів про працю України від 10.12.1971.

КпАП — Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X.

Закон про бухоблік — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.

Закон про ЄСВ — Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI.

Закон про соцстрахування — Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 № 1105-XIV.

Закон про РРО — Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 № 265/95-ВР.

КВЕД-2010 — Національний класифікатор України ДК 009:2010, затверджений наказом Держспоживстандарту від 11.10.2010 № 457.

ІПК — індивідуальна податкова консультація.

ЗІР — загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс Державної фіскальної служби України (www.zir.sfs.gov.ua).

ВЗ — військовий збір.

ЗЕД — зовнішньоекономічна діяльність.

ЄСВ — єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

ЄП — єдиний податок.

ПДВ — податок на додану вартість.

ПДФО — податок на доходи фізичних осіб.

БВ — бюджетне відшкодування.

ЄРПН — Єдиний реєстр податкових накладних.

ЄДР — Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань

НМА — нематеріальні активи.

МЗП — мінімальна заробітна плата.

ОЗ — основні засоби.

ПЗ — податкові зобов'язання.

ПК — податковий кредит.

ПН — податкова накладна.

ПМП — прожитковий мінімум для працездатної особи.

ПСП — податкова соціальна пільга.

РРО/ПРО — реєстратор розрахункових операцій/програмний РРО.

СЕА — система електронного адміністрування.

УР — уточнюючий розрахунок.

ФОП — фізична особа — підприємець.

договір ЦПХ — договір цивільно-правового характеру.

к. дн. — календарні дні.

р. дн. — робочі дні.

нмдг — неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

🔍 — цей документ (консультацію) ви зможете знайти на сайті електронної версії газети (www.ibuhgalter.net).

В.о. головної редакторки
Куртенок Світлана

Засновник і видавець газети
ТОВ «Видавнича група «АС»

Редакція:

а/с 110, м. Київ, 03186

тел.: +38 (067) 576-60-07

e-mail: pb@ibuhgalter.net

www.ibuhgalter.net

Електронна версія:

www.ibuhgalter.net

Відділ передплати:

тел. 0 800 300 395

Реєстраційне свідоцтво:

КВ № 21749-11649Р від 21.12.2015 р.

Ціна договірної

Періодичність виходу:

чотири рази на місяць

Передплатний індекс:

українська мова **98131**

© **ТОВ «Видавнича група «АС»**

Повне або часткове відтворення авторських матеріалів, розміщених у газеті «Професійний бухгалтер», допускається тільки з письмового дозволу ТОВ «Видавнича група «АС»

ОНОВЛЕНА ІНСТРУКЦІЯ ПРО ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ І СПЛАТИ ЄСВ

Мінфін наказом від 08.02.2023 № 71 (далі — наказ № 71) затвердив зміни до Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженої наказом МФУ від 20.04.2015 № 449 (далі — Інструкція № 449). Інструкцію № 449 узгоджено з положеннями чинного законодавства, зокрема:


- враховані особливості нарахування та сплати ЄСВ платниками, на яких поширюється дія Закону України «Про соціальний і правовий захист осіб, стосовно яких встановлено факт позбавлення особистої свободи внаслідок збройної агресії проти України, та членів їхніх сімей» від 26.01.2022 № 2010;
- визначено, що вимоги стосовно нарахування ЄСВ на заробітну плату (дохід), що не перевищує розміру МЗП, не застосовуються, зокрема, до зарплати (доходів) працівників, які працюють за трудовим договором з нефіксованим робочим часом (оновлений абз. 8 п.п. 6 п. 2 розд III Інструкції № 449).

ОНОВЛЕНІ ФОРМИ АКЦИЗНОЇ НАКЛАДНОЇ ТА ДЕЯКИХ ДОКУМЕНТІВ ДЛЯ ПЛАТНИКІВ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

Мінфін наказом від 01.02.2023 № 55 вніс зміни до деяких форм документів для платників акцизного податку:

- форми заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального або спирту етилового та/або акцизних складів, затвердженої наказом МФУ від 27.11.2020 № 729;
- акцизної накладної форми «П», затвердженої наказом МФУ від 27.11.2020 № 729;
- акцизної накладної форми «С», затвердженої наказом МФУ від 27.11.2020 № 729;
- розрахунку коригування до акцизної накладної форми «П», затвердженого наказом МФУ від 27.11.2020 № 729;

ПОДАТКІВЦІ ПОЯСНИЛИ, ЯК ОПОДАТКОВУЄТЬСЯ ВЗ СУМА РАЗОВОЇ НЕЦІЛЬОВОЇ ДОПОМОГИ

У свіжому роз'ясненні в категорії 126.02 ЗІР  податківці зауважили, якщо роботодавець надає окремим працівникам матеріальну допомогу, яка отримується за їх заявами у зв'язку з особистими обставинами **без встановлення цілей** або напрямів її витрачення та **носить разовий характер**, наприклад на вирішення соціально-побутових потреб, то сума такої допомоги є нецільовою благодійною допомогою та оподатковується, з урахуванням п. 170.7 ПКУ.

Зокрема відповідно до п.п. 170.7.3 ПКУ, не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається резидентами — юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує

Крім того, у новій редакції викладені додатки до Інструкції № 449:

- Заява, яку подають самозайняті особи, що мають найманих працівників і на строк своєї військової служби за призовом під час мобілізації, на особливий період уповноважують іншу особу на виплату найманим працівникам заробітної плати та/або інших доходів (Додаток 1);
- Типовий договір про добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування (Додаток 4);
- Типовий договір про добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування (одноразова сплата єдиного внеску) (Додаток 5).
- Наказ № 71 набирає чинності з дня його офіційного опублікування, крім окремих його положень, які набирають чинності через 60 днів з дня його офіційного опублікування (станом на дату підготовки номера наказ не опублікований).

- форми заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового, затвердженої наказом МФУ від 27.11.2020 № 729.

Також зміни були внесені до Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового, затвердженого наказом МФУ від 27.11.2020 № 729.

Цей наказ набирає чинності через дев'яносто днів із дня його офіційного опублікування. На момент підготування номера не опублікований. Після його опублікування на сторінках нашого видання розберемося з усіма змінами.

суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абз. 1 п.п. 169.4.1 ПКУ (розмір місячного ПМПО на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень).

Оскільки об'єктом оподаткування ВЗ, згідно з п.п. 1.2 п. 16¹ підрозд. 10 розд. XX ПКУ є доходи, визначені ст. 163 ПКУ, зокрема, загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, то суми разової нецільової благодійної допомоги оподатковуються наступним чином:

- в сумі, яка не перевищує граничний розмір неоподаткованого доходу (у 2021 році — 3180,00 грн, у 2022 році — 3470,00 грн, у 2023 році — 3760,00 грн) — не оподатковуються ПДФО та ВЗ;
- в частині перевищення суми допомоги зазначеного розміру — оподатковується на загальних підставах.

ПОРЯДОК ОТРИМАННЯ ДУБЛІКАТІВ ЛІЦЕНЗІЙ: РОЗ'ЯСНЮЮТЬ ПОДАТКІВЦІ

Фахівці ГУ ДПС в Одеській області на офіційному сайті (<https://od.tax.gov.ua/> → «Прес-центр» → «Новини») нагадали, що відповідно до ст. 15 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» від 19.12.1995 № 481/95-ВР, роздрібна та оптова торгівля на території України алкогольними напоями, тютюновими виробами, рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, паливом та зберігання пального здійснюється **за наявності ліцензії** у суб'єктів господарювання (у тому числі іноземних суб'єктів господарювання, які

діють через свої зареєстровані постійні представництва) всіх форм власності.

Водночас, у разі втрати або пошкодження ліцензії орган, який видав ліцензію, на підставі заяви суб'єкта господарювання (у тому числі іноземного суб'єкта господарювання, який діє через своє зареєстроване постійне представництво) **протягом 3 р. дн.** видає суб'єкту господарювання дублікат ліцензії.

За видачу дублікату ліцензії на оптову торгівлю, роздрібну торгівлю, зберігання справляється плата у розмірі 780,00 грн, яка зараховується до бюджету згідно з чинним законодавством.

ДПС ЗАПРОПОНУВАЛА ПОКРОКОВИЙ АЛГОРИТМ ДІЙ ФОП ПРИ ЗАКРИТТІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Податківці на офіційному сайті ДПС України (<https://tax.gov.ua/> → «Прес-центр» → «Новини») навели покроковий алгоритм дій фізичних осіб — підприємців при закритті підприємницької діяльності та зняття з обліку у контролюючих органах.

На думку податківців, ФОП, який прийняв рішення про припинення підприємницької діяльності, має зробити такі кроки:

Крок 1. Звернутися до державного реєстратора.

Подати заяву про припинення підприємницької діяльності до державного реєстратора за місцем реєстрації.

Крок 2. Подати відповідну звітність в податкову інспекцію. ФОП на загальній системі оподаткування подає податкову декларацію про майновий стан та доходи, ФОП-спрощенець — податкову декларацію платника ЄП.

Також звіт з ЄСВ та декларацію з ПДВ (у разі, якщо ФОП є платником ПДВ).

Крок 3. Провести остаточні розрахунки з бюджетом. Сплатити ЄП та ЄСВ за місяць, в якому подано заяву держреєстратору. Якщо не було сплачено податки та збори в попередніх місяцях, їх також слід сплатити.

Крок 4. Закрити поточні рахунки у банку. Для того щоб закрити рахунок, ФОП подає у банк відповідну заяву у довільній формі.

Крок 5. Знятися з обліку в податкових органах. Відповідно до чинного законодавства контролюючі органи проводять перевірки платників щодо правильності нарахування податків та зборів. У разі подання необхідної звітності і відсутності заборгованості з податків фізособи знімається з обліку в органах ДПС.

ОТРИМАННЯ МОБІЛІЗОВАНИМ ПРАЦІВНИКОМ КОМПЕНСАЦІЇ ЗА НЕВИКОРИСТАНІ ДНІ ЩОРІЧНОЇ ВІДПУСТКИ

Фахівці Південно-Східного міжрегіонального управління Держпраці на офіційному сайті (<https://dp.dsp.gov.ua/> → «Новини») зауважили, що обчислення стажу роботи, який дає право на щорічну відпустку, здійснюється відповідно до ст. 9 Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР (далі — Закон про відпустки). З урахуванням змін, внесених Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» від 01.07.2022 № 2352-IX (далі — Закон № 2352), який набрав чинності 19.07.2022, згідно з п. 2 ч. 1 ст. 9 Закону про відпустки до стажу роботи, що дає право на щорічну основну відпустку, **не включається** час, коли за працівниками, призваними на строкову військову службу, військову службу за призовом осіб офіцерського складу, військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, військову службу за призовом осіб із числа резервістів в особливий період або прийнятими на військову службу

за контрактом, у тому числі шляхом укладення нового контракту на проходження військової служби, під час дії особливого періоду на строк до його закінчення або до дня фактичного звільнення зберігалися місце роботи і посада на підприємстві на час призову.

Таким чином, призваний на військову службу у ЗСУ під час мобілізації на особливий період працівник набував право на щорічну відпустку за час перебування на службі **до дня набуття** чинності Законом № 2352, тобто **по 18.07.2022 включно**.

Водночас, відповідно до вимог ч. 1 ст. 24 Закону про відпустки, грошова компенсація за всі невикористані дні щорічної відпустки виплачується у разі звільнення працівника. Окрім того, за бажанням працівника частина щорічної відпустки замінюється грошовою компенсацією, при цьому тривалість наданої працівникові щорічної та додаткових відпусток не повинна бути менше ніж 24 к. дн. (ч. 4 статті 24 Закону про відпустки).



СПІЛЬНА РЕКЛАМНА КАМПАНІЯ: ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ, ОБЛІКОВІ ТА ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ

Для того щоб досягти зазначених цілей, бізнес має проводити різного роду рекламні кампанії та активності, які підвищуватимуть попит на товари та послуги. Водночас успіх рекламної кампанії залежить не стільки від її проведення, скільки від правильно визначеної цільової аудиторії, місця й часу її проведення. У випадках роздрібного продажу для імпортера / виробника / дистриб'ютора (умовно назовемо їх Постачальниками) рекламну кампанію доцільно проводити в кооперації з роздрібними мережами (далі — Покупці), які напругу здійснюють продаж та комунікують із кінцевим споживачем.

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ

Початок будь-яких рекламних активностей після їх планування має бути належним чином задокументований (оформлений).

Передусім Постачальник наказом по підприємству має затвердити проведення відповідного маркетингового (рекламного) заходу, визначити відповідальну особу та розробити і затвердити план такого заходу.

Надалі Постачальник та Покупець мають укласти договір, в якому, зокрема, має бути передбачено порядок проведення маркетин-

гової (рекламної) кампанії, права та обов'язки кожної зі сторін, а також порядок компенсації витрат, підтвердження їх суми тощо.

Залежно від юридичного оформлення, договірні відносини між постачальником та покупцем можуть кваліфікуватися як:

- компенсація витрат;
- оплата послуг з просування (рекламування) товарів.

Розглянемо наслідки для кожної зі сторін залежно від способу оформлення відносин.

ВАРІАНТ 1. КОМПЕНСАЦІЯ ВИТРАТ

Такий варіант є достатньо ризиковим в частині податкових наслідків (детальніше — нижче) і потребує грамотного юридичного оформлення договірних відносин, з яких не проглядатиметься надання послуг Покупцем Постачальнику.

Наслідки для Постачальника Розглянемо наслідки застосування такого варіанта для Постачальника.

1. Облік. Суми, які Постачальник сплачуватиме як компенсацію витрат Покупця на проведення рекламної кампанії щодо товарів Постачальника, слід відносити до витрат на збут (рахунок 93 «Витрати на збут»). Такі витрати є витратами періоду відповідно до абз. 2 п. 7 НП(С)БО 16 «Витрати».

Для цілей документування таких господарських операцій сторони можуть оформити акт про компенсацію. Такий акт має містити всі обов'язкові реквізити, що їх вимагає ст. 9 Закону про бухоблік. У самому акті на компенсацію або в додатку до нього має бути відображений відповідний розрахунок витрат, які компенсуються відповідно до умов договору.

2. Податок на прибуток. Нормами ПКУ не передбачено податкових різниць, безпосередньо пов'язаних з компенсацією витрат. Водночас відповідно до п.п. 140.5.10 ПКУ платник податку на прибуток збільшує свій фінансовий результат до оподаткування на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги особам, які не є платниками податку на прибуток (наприклад, є платниками єдиного податку).

Відповідно до п.п. 14.1.257 ПКУ під безповоротною фінансовою допомогою розуміється, зокрема, сума коштів, передана платнику податків згідно з **договорами дарування, іншими подібними договорами** або без укладення таких договорів.

Якщо вдається до юридичних тонкощів, то ЦКУ до подібних договору дарування відносить лише договір пожертви. Тому формально компенсація витрат не є безповоротною фінансовою допомогою. Однак ми не виключаємо фіскального підходу ДПС, де таку компенсацію прирівнюють до надання безповоротної фінансової допомоги і, якщо компенсація була сплачена на користь Покупця — платника єди-

ного податку, вимагатимуть від Постачальника — платника податку на прибуток збільшення фінрезультату до оподаткування. Водночас така загроза є лише для тих Постачальників, які коригують фінансовий результат до оподаткування. «Малодохідників», які вирішили відмовитися від коригувань, ця проблема обходить.

3. ПДВ. Об'єктом оподаткування ПДВ є операції з постачання товарів / послуг (ст. 185 ПКУ). Своєю чергою, ПКУ до постачання послуг відносить будь-яку операцію, що не є постачанням товарів, чи іншу операцію 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.

З метою оподаткування постачанням послуг, зокрема, є:

а) досягнення домовленості утримуватися від певної дії або від конкуренції з третьою особою чи надання дозволу на будь-яку дію за умови укладення договору;

б) постачання послуг за рішенням органу державної влади чи органу місцевого самоврядування або в примусовому порядку;

в) постачання послуг іншій особі на безоплатній основі;

г) передача результатів виконаних робіт, наданих послуг платнику податку, уповноваженому згідно з договором вести облік результатів спільної діяльності без утворення юридичної особи, а також їх повернення таким платником податку після закінчення спільної діяльності;

г) передача (внесення) виконаних робіт, наданих послуг як вклад у спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також повернення послуг;

д) постачання послуг з розміщення знаку відповідної торгової марки або самого товару чи послуги в кінофільмі, серіалі або телевізійній програмі, які є візуальними (глядачі лише бачать продукт або знак торговельної марки, продукт чи торговельна марка згадується в розмові персонажа; товар, послуга чи торговельна марка органічно вплітаються в сюжет і є його частиною).

Часто ДПС не вдається в юридичну суть поняття «послуга» і будь-які компенсаційні платежі розцінює як базу оподаткування ПДВ. Аргументують вони це тим, що в абз. 6 п. 188.1 ПКУ є словосполучення «компенсація варто-

сті». Однак зазначене словосполучення слід розглядати комплексно в контексті всього формулювання абз. 6 п. 188.1 ПКУ, який говорить, що договірна вартість товару / послуги складається з різних складових: гроші, товари, майно, які передаються в обмін на товар / послугу (тобто є компенсацією вартості цього товару / послуги). Водночас визначати базу оподаткування для ПДВ доцільно лише після того, як ми визначимо об'єкт оподаткування.

Повертаємося до нашої компенсації витрат: об'єкт оподаткування відсутній. Так, ст. 901 ЦКУ визначено, що за договором про надання послуг одна сторона (виконавець) зобов'язується **за завданням другої сторони** (замовника) надати послугу, **яка споживається в процесі вчинення певної дії** або здійснення певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо інше не встановлено договором. Домовляючись про проведення спільної маркетингової (рекламної) кампанії з відповідним розподілом витрат, Постачальник не є тією особою, що споживає послугу, і не є замовником послуги. Сторони в таких правовідносинах є рівноцінними партнерами.

Враховуючи вищевикладене, вважаємо, що за правильного оформлення договірних відносин відсутній об'єкт оподаткування — постачання послуг і, відповідно, компенсація витрат не буде базою для оподаткування ПДВ.

Наслідки для Покупця Для Покупця застосування цього варіанта матиме такі наслідки:

1. Облік. Витрати, які нестиме Покупець на проведення спільної рекламної кампанії, доцільно класифікувати як витрати на збут. Рекламуючи товари Постачальника, Покупець також рекламує (просуває) і свої товари (які він придбав у Постачальника). Витрати відображаються в тому періоді, в якому вони фактично понесені (п. 7 НП(С)БО 16).

Водночас належну до відшкодування суму витрат від Постачальника доцільно відобразити в складі інших доходів (субрахунок 746 «Інші доходи») на підставі акта про компенсацію.

2. Податок на прибуток. Для Покупця відсутні будь-які податкові різниці. Відповідно, об'єкт оподаткування визначатиметься за правилами бухгалтерського обліку.

3. ПДВ. Покупець має право на формування ПК за товарами / послугами, що придбані з ПДВ, для проведення маркетингової (рекламної) кампанії (пп 198.1 та 198.3 ПКУ).

Як ми зазначали вище, компенсація витрат Постачальником не є базою для оподаткування ПДВ та не створюватиме податкових наслідків для Покупця. Водночас ми не виключаємо, що ДПС може вимагати здійснити нарахування «компенсувальних» ПЗ відповідно до п. 198.5 ПКУ щодо тих витрат, які покриваються за рахунок Постачальника. За таких обставин ДПС цілком може застосовувати аналогію нарахування ПДВ у разі ремонту автомобіля за рахунок страхової (консультація з категорії 101.13 ЗІР¹). Аргумент може

бути той самий: ПК формується за операціями з придбання товарів / послуг, а оскільки третя сторона компенсує таке придбання (чи оплачує його, як у випадку зі страховою), то платник втрачає право на ПК.

Ми не є прихильниками такого підходу, адже він прямо не передбачений у п. 198.5 ПКУ, відповідно до якого ДПС пропонує нараховувати «компенсувальні» ПЗ. А отже, вважаємо, що Покупець матиме право на весь сформований ПК без здійснення будь-яких компенсаційних нарахувань ПЗ.

ВАРІАНТ 2. ДОГОВІР ПРО НАДАННЯ ПОСЛУГ

Зазначений варіант є простішим в плані податкових ризиків і не вимагатиме значних зусиль для відстоювання його правоти.

Передусім відзначимо, що згідно з п.п. 14.1.108 ПКУ маркетингові послуги (маркетинг) — послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, **стимулювання збуту продукції** (робіт, послуг), **політики цін**, організації та управління рухом продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків. До маркетингових послуг належать, зокрема: послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги).

У хоч і не зовсім актуальній, але ще досі чинній УПК щодо віднесення витрат на оплату маркетингових та рекламних послуг до складу витрат, затвердженій наказом ДПС від 15.02.2012 № 123 (далі — УПК № 123), контролюючий орган зазначає, що рекламні та маркетингові послуги можуть, зокрема, оплачуватися та проводитися за **ініціативи власника торговельної марки, виробника продукції, дистриб'ютора, торговельної мережі**. Водночас витрати на маркетингові та рекламні послуги несе безпосередньо замовник цих послуг.

Правовідносини, пов'язані з рекламою, регулюються, зокрема, Законом № 270¹ та Угодою № 1654².

Відповідно до ст. 1 Закону № 270 реклама — інформація про особу чи товар, розповсюджена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформувати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їхній інтерес щодо таких особи чи товару. Аналогічне визначення реклами міститься також і в Угоді № 1654.

Згідно з ч. 2 ст. 3 Закону № 270 якщо міжнародним договором України, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені законодавством України про рекламу, застосовуються правила міжнародного договору.

Звернемо увагу:

- розповсюджувач реклами — особа, яка здійснює розповсюдження реклами (ст. 1 Закону № 270);
- розповсюджувач реклами — юридична або фізична особа, що здійснює розміщення та (або) розповсюдження реклами шляхом надання та (або) використання майна, у тому числі технічних засобів радіо, телевізійного мовлення, а також каналів зв'язку, ефірного часу та в інші способи (ст. 1 Угоди № 1654);
- рекламна діяльність — відносини з виробництва, розміщення та розповсюдження реклами (ст. 1 Угоди № 1654).

Отже, під рекламними послугами варто розуміти виробництво, розміщення та розповсюдження інформації про особу чи товар з метою сформувати або підтримати обізнаність споживачів цієї інформації та їхній інтерес щодо таких особи чи товару.

1

Закон України
«Про рекламу»
від 03.07.1996
№ 270/96-ВР.

2

Угода про співробітництво держав — учасниць СНД у сфері регулювання рекламної діяльності, затверджена постановою КМУ від 13.12.2004 № 1654.

Наслідки для Постачальника Обліково-податкові наслідки для Постачальника будуть такими:

1. Облік. Суми, які сплачуватиме Постачальник як плату за послуги з проведення маркетингової (рекламної) кампанії щодо товарів Постачальника, слід відносити до витрат на збут (рахунок 93 «Витрати на збут»). Такі витрати є витратами періоду відповідно до абз. 2 п. 7 НП(С)БО 16.

Для цілей документування таких господарських операцій сторони можуть оформити акт про надані послуги. Такий акт має містити всі обов'язкові реквізити первинного документа, що їх вимагає ст. 9 Закону про бухгалтерський облік.

2. Податок на прибуток. Нормами ПКУ не передбачено податкових різниць, безпосередньо пов'язаних з придбанням маркетингових (рекламних) послуг. Відповідно, об'єкт оподаткування визначатиметься за правилами бухгалтерського обліку.

3. ПДВ. За результатами придбання маркетингових (рекламних) послуг у платника ПДВ Постачальник товарів (який у цьому контексті «перевтілюється» в покупця послуг) матиме право на ПК (пп. 198.1 та 198.3 ПКУ) на підставі ПН, складеної і зареєстрованої в ЄРПН Покупцем (який наразі є постачальником послуг).

Зауважимо, що на практиці наявні поодинокі кейси, де ДПС стверджувала про негосподарську діяльність у разі оплати послуг щодо просування (рекламування) товарів, які вже належать на праві власності іншій особі. Однак такий підхід суперечить тій же УПК № 123 та законодавству України. Останнє підтверджується позитивною судовою практикою на користь платників податків (наприклад, справи № 2а-10080/10/1070 (К/9991/71240/12)³, № 2а-13137/12/2670 (К/800/11484/14)⁴). Зауважимо, що судові рішення за такими справами датовано переважно 2013–2016 роками, і на сьогодні ДПС полишила цю марну справу та погодилася, що маркетингові (рекламні) кампанії щодо проданого товару мають економічний зміст і є господарською діяльністю для Постачальника, адже активний продаж таких товарів безпосередньо впливає на обсяги майбутніх поставок і доходів Постачальника за рахунок росту попиту на товари.

Наслідки для Покупця Для Покупця справи такі:

1. Облік. В обліку Покупця витрати, пов'язані з проведенням маркетингової (рекламної) кампанії, мають акумулюватися на рахунок 23 «Виробництво» та формувати собівартість послуг, що надаватимуться Постачальнику.

На дату складання акта про надані послуги Покупець визначатиме дохід від реалізації послуг з визнанням дебіторської заборгованості Постачальника та одночасно відображатиме собівартість наданої послуги у витратах (субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»).

2. Податок на прибуток. Нормами ПКУ не передбачено податкових різниць, безпосередньо пов'язаних з постачанням маркетингових (рекламних) послуг. Відповідно, об'єкт оподаткування визначатиметься за правилами бухгалтерського обліку.

3. ПДВ. Покупець має право на формування ПК за товарами / послугами, що придбані з ПДВ, для проведення маркетингової (рекламної) кампанії (пп. 198.1 та 198.3 ПКУ).

Постачання таких маркетингових (рекламних послуг) є об'єктом оподаткування ПДВ (ст. 185 та 186 ПКУ). Відповідно, на дату «першої події» у Покупця (він же — постачальник послуг) виникатимуть ПЗ та обов'язок скласти та зареєструвати ПН.

Базою оподаткування є договірна вартість таких послуг. Водночас база оподаткування ПДВ операцій з постачання самостійно наданих послуг не може бути нижчою від звичайних цін (п. 188.1 ПКУ).

Як бачимо, ПКУ не ставить мінімальну базу ПДВ в залежність від собівартості послуги. А отже, в разі якщо витрати на проведення маркетингової (рекламної) кампанії у Покупця перевищуватимуть доходи, отримані від Постачальника, потреби донараховувати ПЗ, виходячи із собівартості, не виникатиме.

Зауважимо, що, попри збитковість, така операція матиме і ділову (економічну) мету: просуваючи (рекламуючи) товари на замовлення Постачальника, Покупець автоматично провадить діяльність, направлену на зростання й власних продажів і, відповідно, доходів. А отже, будь-які аргументи ДПС про негосподарську мету такої діяльності будуть цілком необґрунтованими.

В'ячеслав Бачило,
партнер практики консалтингу групи компаній MGI PSP Audit



³
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/38106400>

⁴
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/43181800>



ДОГОВІР ДОРОЖЧЕ ЗА ГРОШІ: ЯК ЖАДІБНИЙ РОБОТОДАВЕЦЬ ПРЕМІЮ НЕ ВИПЛАТИВ

Оклад окладом, але додаткові виплати, премії тощо зайвими не бувають ☺. Головне — це реально отримати від роботодавця те, що було обіцяне на папері. І на цьому шляху працівника інколи чекають неприємні сюрпризи, скажімо, спроба роботодавця визнати домовленість із працівником про розмір винагороди недійсною у відповідь на позов працівника про стягнення недоплаченої суми. Саме така ситуація стала предметом судового розгляду, який у підсумку завершився на користь працівника. Проаналізуємо рішення Верховного Суду і подивимося, як то кажуть, у корінь.

СУТЬ СПРАВИ

Колишній генеральний директор звернувся до суду з позовом до ПрАТ¹ про стягнення заборгованості з зарплати та середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні. Свої вимоги він обґрунтував так.

Між генеральним директором та ПрАТ в особі голови наглядової ради було укладено контракт, а також додаткову угоду до нього. Відповідно до умов додаткової угоди за виконання своїх обов'язків генеральний директор отримуватиме щомісячну грошову винагороду (із тексту судового рішення вбачається, що ця сума мала виплачуватися окрім посадового окладу керівника, тобто є додатковою виплатою). Всього генеральний директор виконував свої обов'язки п'ять місяців та звільнився за власним бажанням, однак під час звільнення заробітну плату отримав у меншому розмірі, ніж було погоджено між ним та ПрАТ. Окрім недоплаченої зарплати, генеральний директор просив суд стягнути із ПрАТ середній заробіток за час затримки розрахунку при звільненні.

Зі свого боку, ПрАТ подало зустрічний позов, в якому просило визнати угоду до контракту з генеральним директором **недійсною** на підставі ст. 215 ЦКУ, оскільки голова Наглядової ради ПрАТ не мала необхідного обсягу цивільної дієздатності для підписання додаткової угоди до контракту. ПрАТ також вважало, що цей правочин не був спрямований на реальне настання правових наслідків, що обумовлені ним, адже до штатного розкладу ПрАТ не були внесені відповідні зміни у час-

тині збільшення розміру посадового окладу генерального директора.

Суд першої інстанції відмовив у задоволенні позову генерального директора, а от **зустрічний позов ПрАТ задовольнив** і визнав додаткову угоду до контракту недійсною. Водночас суд першої інстанції виходив з того, що укладення оспорюваної додаткової угоди відбулось із перевищенням повноважень голови Наглядової ради ПрАТ, без відповідного рішення Наглядової ради, що свідчить про відсутність внутрішньої волі юрособи на укладення цього правочину та є підставою для визнання його недійсним.

Суд апеляційної інстанції скасував рішення суду першої інстанції та частково задовольнив позов: стягнув з ПрАТ заборгованість із зарплати та середній заробіток за час затримки розрахунку при звільненні, а **в задоволенні зустрічного позову ПрАТ відмовив**. Апеляційний суд виходив із порушення роботодавцем положень КЗпП в частині невиконання зарплати, а щодо зустрічних вимог суд дійшов висновку, що укладений договір **не є правочинном у розумінні ст. 202 ЦКУ**, а отже, на нього не поширюються загальні вимоги щодо чинності правочину, передбачені нормами ст. 203, 215 ЦКУ, та він не може бути визнаний недійсним із передбачених ЦКУ підстав.

Як і варто було очікувати, ПрАТ звернулося до Верховного Суду, однак його касаційну скаргу було залишено без задоволення, а постанову суду апеляційної інстанції — без змін.

ПОЗИЦІЯ ВЕРХОВНОГО СУДУ

У постанові від 18.04.2022 у справі № 760/30693/19-ц² КЦС ВС³ зробив такі висновки:

- питання про наслідки відступу від положень трудового законодавства при укла-

денні договорів про працю вичерпно вирішено в ст. 9 КЗпП. Положення цієї статті визнають умови трудових договорів, які **погіршують становище працівників** порівняно із законодавством

¹ Приватне акціонерне товариство.

² <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104045211>

³ Верховний Суд у складі Касаційного цивільного суду.

України про працю, недійсними без необхідності визнання їх такими в судовому порядку. Водночас у ч. 1 ст. 9¹ КЗпП встановлюється право підприємства, установи, організації в межах своїх повноважень і за рахунок власних коштів встановлювати додаткові порівняно із законодавством трудові й соціально-побутові пільги для працівників;

- аналіз норми ст. 9 КЗпП разом із нормами ст. 9¹, 44 КЗпП та іншими положеннями законодавства дає підстави для висновку про те, що встановлення підприємством, установою, організацією в межах своїх повноважень і за рахунок власних коштів у трудових договорах чи інших угодах додаткових, порівняно із законодавством, трудових чи соціально-побутових пільг для працівників, які покращують їх становище, **не може бути приводом для визнання таких умов недійсними**;
- враховуючи, що відповідно до ст. 21 КЗпП предметом трудового договору

(контракту) є праця (трудова функція) особи, яка є об'єктом саме трудових правовідносин, які повною мірою врегульовані трудовим законодавством (зокрема, ст. 3, 7, 9, 9¹, 44 КЗпП), **положення ЦКУ** щодо умов дійсності правочину та правових наслідків недійсності правочину **не підлягають застосуванню для регулювання суспільних відносин, які виникають у зв'язку з укладенням трудового договору (контракту)**;

- наявність між сторонами договору трудових правовідносин, які **регулюються нормами трудового законодавства**, та факт укладення цього договору саме у зв'язку з існуванням трудових правовідносин свідчать про те, що укладений договір не є правочином у розумінні ст. 202 ЦКУ, на який поширюються передбачені ст. 203, 215 ЦКУ загальні вимоги щодо чинності правочину та який може бути визнаний недійсним із передбачених ЦКУ підстав.

ЗАКОНОДАВЧІ ПРИПИСИ

Відповідно до ст. 43 Конституції України кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується; право на своєчасне одержання винагороди за працю захищається законом.

Згідно з ч. 1 ст. 21 КЗпП трудовий договір — угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або уповноваженим ним органом чи фізособою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цією угодою, з підляганням внутрішньому трудовому розпорядку, а власник підприємства, установи, організації або уповноважений ним орган чи фізособа зобов'язується виплачувати працівникові зарплату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Відповідно до ч. 3 ст. 21 КЗпП особливою формою трудового договору є контракт, в якому строк його дії, права, обов'язки і відповідальність сторін (зокрема й матеріальна), умови матеріального забезпечення і організації праці працівника, умови розірвання договору, в тому числі дострокового, можуть встановлюватися угодою сторін. Сфера застосування контракту визначається законами України.

Відповідно до ч. 1 ст. 1 Закону про оплату праці⁴ зарплата — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Зарплата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів — представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 к. дн., та не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата (ч. 1 ст. 115 КЗпП, ст. 24 Закону про оплату праці).

Роботодавець зобов'язаний у день звільнення видати працівникові копію наказу (розпорядження) про звільнення, письмове повідомлення про нараховані та виплачені йому суми при звільненні (ст. 116 КЗпП) та провести з ним розрахунок у строки, визначені ст. 116 КЗпП, а також на вимогу працівника внести належні записи про звільнення до трудової книжки, що зберігається у працівника (ч. 1 ст. 47 КЗпП).

4

Закон України
«Про оплату праці»
від 24.03.1995
№ 108/95-ВР.

У разі звільнення працівника виплата всіх сум, що належать йому від підприємства, установи, організації, провадиться в день звільнення. Якщо працівник в день звільнення не працював, то зазначені суми мають бути виплачені не пізніше наступного дня після пред'явлення звільненим працівником вимоги про розрахунок. Про нараховані суми, належні працівникові в разі звільнення, власник або уповноважений ним орган має письмово повідомити працівника перед виплатою зазначених сум (ч. 1 ст. 116 КЗпП).

У разі невиплати з вини власника або уповноваженого ним органу належних звільненому працівникові сум у строки, за-

значені в ст. 116 КЗпП, за відсутності спору про їх розмір роботодавець має виплатити працівникові його середній заробіток за весь час затримки по день фактичного розрахунку (ч. 1 ст. 117 КЗпП).

Відповідно до ч. 1 ст. 9 КЗпП умови трудових договорів, які погіршують становище працівників порівняно із законодавством України про працю, є недійсними. А от ст. 9¹ КЗпП передбачає, що підприємства, установи, організації **в межах своїх повноважень і за рахунок власних коштів можуть встановлювати додаткові порівняно із законодавством трудові й соціально-побутові пільги для працівників.**

ДУМКА РЕДАКЦІЇ

Погоджуємося з висновком суду, що контракт із директором, так само як і додаткова угода до нього, яку роботодавець намагався визнати недійсною, лежить у площині трудових відносин і, відповідно, регулюється трудовим, а не цивільним законодавством.

Нагадаємо, що законодавство про працю регулює трудові відносини працівників усіх підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, виду діяльності й галузевої належності, а також осіб, які працюють за трудовим договором з фізособами (ст. 3 КЗпП). Натомість цивільним законодавством регулюються **особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини)**, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників. До майнових

відносин, заснованих на адміністративному або іншому владному підпорядкуванні однієї сторони другій стороні, а також до податкових, бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлено законом (ст. 1 ЦКУ).

Як впливає із тексту судового рішення, **відповідно до п. 1.2 контракту він є трудовим договором**; КЗпП, інші нормативні акти, що регулюють трудові правовідносини, поширюються на взаємовідносини сторін за цим контрактом. Отже, посилання ПрАТ на норми ЦКУ, які начебто були порушені під час укладення додаткової угоди до контракту, є недоречними, адже правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків (ст. 202 ЦКУ).

Катерина Литвиненко, юристка




**БЕЗКОШТОВНІ КОНСУЛЬТАЦІЇ
ДЛЯ ПЕРЕДПЛАТНИКІВ ЗА ТЕЛЕФОНОМ**

**понеділок, вівторок, четвер
10:00–12:00**

**В інший час надсилайте свої запитання
на адресу pb@ibuhgalter.net
+38 (067) 576-60-07**



ЯК НЕ ЗАПІЗНИТИСЯ СТЯГНУТИ МАТЕРІАЛЬНУ ШКОДУ З ПРАЦІВНИКА?

Дуже прикро, коли працівники приносять підприємству не лише прибутки, але й завдають шкоду ☹️. Але ще гірше, коли роботодавець запізнився цю шкоду стягнути, адже, чекаючи на суворий вирок у справі кримінальній, прогавив строк давності у справі цивільній. Як не запізнитися та усе зробити правильно, розберемося на прикладі нещодавнього рішення Верховного Суду.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

У листопаді 2015 ТОВ¹ звернулося до суду (в порядку цивільного судочинства) з позовом до колишнього комерційного директора про відшкодування майнової шкоди, завданої ним внаслідок вчинення злочину. Позов мотивований тим, що комерційний директор, перебуваючи на своїй посаді, вчинив кримінальне правопорушення, передбачене ч. 5 ст. 191² ККУ³, що підтверджено **вироком у кримінальній справі, винесеним 29.07.2014** (набрал законної сили 30.08.2015). У кримінальній справі було встановлено, що комерційний директор, наділений правоможністю на розпорядження майном ТОВ, реалізував невстановленим особам товар, а одержані від реалізації кошти до каси ТОВ не вносив, чим заподіяв ТОВ шкоду. Отже, просто кажучи, комерційний директор продавав продукцію підприємства наліво, а гроші клав у свою кишеню.

Оскільки завдана шкода працівником відшкодована не була, ТОВ звернулося в порядку цивільного судочинства до суду із позовом про стягнення майнової шкоди, заподіяної кримінальним правопорушенням. При цьому, звертаючись з цим позовом, ТОВ усі надії покладає саме на вирок у кримінальній справі, яким встановлено вину працівника.

Суд першої інстанції позов ТОВ задовольнив, вирішив стягнути з відповідача грошові кошти у заявленій сумі на відшкодування майнової шкоди, завданої злочинцем.

Але апеляційний суд рішення суду першої інстанції скасував та **відмовив у задоволенні позову ТОВ**. Своє рішення апеляційний суд мотивував тим, що при вирішенні спорів щодо відшкодування шкоди, завданої діями працівника, суди повинні перевіряти додержання роботодавцем установа

ч. 3 ст. 233 КЗпП **річного строку з дня виявлення заподіяної працівником шкоди для звернення до суду з позовом про її відшкодування**. Днем виявлення шкоди слід вважати день, коли власнику або уповноваженому ним органу стало відомо про наявність шкоди, завданої працівником. При перегляді справи апеляційний суд встановив, що **ТОВ стало відомо про факт заподіяння працівником майнової шкоди після перевірки наявності товару на зберіганні у ТОВ, про що складено акт інвентаризації від 25.10.2012**. Однак з позовом ТОВ звернулося до суду **03.11.2015**, тобто з пропуском річного строку, встановленого ч. 3 ст. 233 КЗпП; клопотань про поновлення строку із зазначенням поважних причин його пропуску ТОВ не заявляло, що є підставою для відмови у задоволенні позову.

ТОВ звернувся з касаційною скаргою до ВС⁴, зазначивши серед іншого, що суд апеляційної інстанції не звернув увагу на те, що на стадії досудового розслідування ТОВ подавало цивільний позов у кримінальному провадженні про стягнення з відповідача майнової шкоди, однак цей позов з невідомих причин був повернутий ТОВ. Зазначене, на думку ТОВ, свідчить про переривання строку позовної давності і з урахуванням цього, а також того, що ТОВ отримало копію вироку суду лише у жовтні 2015, строк звернення до суду в порядку цивільного судочинства пропущений не був. Однак, на жаль, КЦС ВС⁵ постановою від 14.12.2022 у справі № 750/10938/15-ц⁶ залишив касаційну скаргу ТОВ без задоволення, а постанову апеляційного суду — без змін, отже, ТОВ справу остаточно програто у зв'язку із пропуском річного строку, встановленого ч. 3 ст. 233 КЗпП для стягнення з працівника матеріальної шкоди, заподіяної роботодавцю.

¹ Товариство з обмеженою відповідальністю.

² Привласнення чи розтрата чужого майна, яке було ввірене особі чи перебувало в її віданні, вчинене в особливо великих розмірах.

³ Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III.

⁴ Верховний Суд.

⁵ Верховний Суд у складі Касаційного цивільного суду.

⁶ <https://reyestr.court.gov.ua/Review/108059514>

АС ВИДАВНИЧА ГРУПА

Дивіться записи вебінарів на нашому сайті
ibuhgalter.net

ВЕБІНАРИ



☎ 0 800 300 395

ВИСНОВКИ СУДУ

Відмовляючи у задоволенні позову, ВС зробив такі висновки:

- **строк звернення до суду у справах щодо трудових правовідносин врегульовано нормами КЗпП, а не нормами ЦКУ;**
- встановлений ст. 233 КЗпП **річний строк звернення до суду не є строком позовної давності, який регулюється нормами ЦКУ, та застосовується незалежно від заяви сторін;**
- при вирішенні спорів щодо відшкодування шкоди, завданої діями працівника, **суди повинні перевіряти, чи додержався власник або уповноважений ним орган установленого ст. 233 КЗпП річного строку з дня виявлення заподіяної працівником шкоди для звернення до суду з позовом про її відшкодування;**
- **днем виявлення шкоди необхідно вважати день, коли власнику або уповноваженому ним органу стало відомо про наявність шкоди, завданої працівником;**
- ухвалення судом вироку чи іншого рішення відповідно до ККУ, яким особу визнано винною, не усуває юридичного значення доведених до відома юрособи або органу державного управління актів, висновків та інших документів, що підтверджують початок перебігу встановленого ч. 3 ст. 233 КЗпП строку звернення до суду;
- за змістом ч. 3 ст. 233 КЗпП день ухвалення вироку чи ухвали суду за правилами ККУ щодо відповідача **не вважається днем виявлення заподіяної ним шкоди за наявності доказів доведеного факту завдання шкоди;**
- суд апеляційної інстанції обґрунтовано вказав, що **днем виявлення шкоди необхідно вважати день, коли власнику або уповноваженому ним органу**

стало відомо про наявність шкоди, завданої працівником;

- **днем виявлення шкоди, встановленої в результаті інвентаризації матеріальних цінностей, при ревізії або перевірці фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації, необхідно вважати день підписання відповідного акта або висновку;**
- факт заподіяння майнової шкоди ТОВ стало відомо після перевірки наявності товару на зберіганні у товаристві, про що **25.10.2012 складено акт інвентаризації;** отже, **відлік строку, установленого ч. 3 ст. 233 КЗпП для звернення до суду з позовом про відшкодування шкоди, завданої підприємству, розпочався з жовтня 2012;**
- з позовом до суду ТОВ звернулося лише **у листопаді 2015**, клопотань про продовження строку не заявляло, доказів на підтвердження поважності причин пропуску строку звернення до суду з позовом не надало;
- із вироку суду від 29.07.2014 у кримінальній справі вбачається, що **позов про стягнення майнової шкоди відсутній;** за таких обставин суд апеляційної інстанції правомірно відмовив в задоволенні позову в зв'язку з пропуском передбаченого ч. 3 ст. 233 КЗпП строку для звернення до суду із даним позовом.



ДО ВІДОМА. Судова позиція, яка полягає у тому, що день ухвалення вироку чи ухвали суду за правилами ККУ відносно відповідача, не вважається днем виявлення заподіяної ним шкоди, не нова та міститься, зокрема, у постановках КЦС ВС від 07.08.2019 у справі № 366/1618/16-ц⁷ та від 28.03.2018 у справі № 132/2083/16-ц⁸.

⁷
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/83819746>

⁸
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/73054594>

ЗАКОНОДАВЧІ ПРИПИСИ

Згідно зі ст. 138 КЗпП для покладення на працівника матеріальної відповідальності за шкоду роботодавця повинен довести наявність умов, передбачених ст. 130 КЗпП. Своєю чергою, ст. 130 КЗпП передбачає, зокрема, таке:

- працівники несуть матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну підпри-

ємству, установі, організації внаслідок порушення покладених на них трудових обов'язків;

- при покладенні матеріальної відповідальності права і законні інтереси працівників гарантуються шляхом встановлення відповідальності тільки за пряму

дійсну шкоду, лише в межах і порядку, передбачених законодавством, і за умови, коли така шкода заподіяна підприємству, установі, організації винними протиправними діями (бездіяльністю) працівника;

- за наявності вищезазначених підстав і умов матеріальна відповідальність може бути покладена незалежно від притягнення працівника до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності.

Відповідно до ст. 135³ КЗпП розмір заподіяної підприємству, установі, організації шкоди визначається за фактичними втратами, на підставі даних бухгалтерського обліку, виходячи з балансової вартості (собівартості) матеріальних цінностей за вирахуванням зносу згідно з установленими нормами. У разі розкрадання, недостачі, умисного знищення або умисного зіпсування матеріальних цінностей розмір шкоди визначається за цінами, що діють у даній місцевості на день відшкодування шкоди. На підприємствах громадського харчування (на виробничстві та в буфетах) і в комісійній торгівлі розмір шкоди, заподіяної розкраданням або недостачею продукції і товарів, визначається за цінами, встановленими для продажу (реалізації) цієї продукції і товарів. Законодавством може бути встановлено окремий порядок визначення розміру шкоди, що підлягає покриттю, в тому числі у кратному обчисленні, заподіяної підприємству, установі, організації розкраданням, умисним зіпсуванням, недостачею або втратою окремих видів майна та інших цінностей, а також у тих випадках, коли фактичний розмір шкоди перевищує її номінальний розмір.

Нагадаємо, що питання матеріальної відповідальності працівників ми детально розглядали у кількох матеріалах⁹.

Для звернення роботодавця до суду в питаннях стягнення з працівника матеріальної шкоди, заподіяної підприємству, установі, організації, встановлюється строк в один рік з дня виявлення заподіяної працівником шкоди (ч. 3 ст. 233 КЗпП). При цьому у разі пропуску з поважних причин строків, установлених ст. 233 КЗпП, суд може поновити ці строки (ст. 234 КЗпП).

Щодо цивільного позову у кримінальному процесі, то відповідно до ст. 128 КПКУ¹⁰ особа, якій кримінальним правопорушенням або іншим суспільно небезпечним діянням завдано майнової та/або моральної шкоди, має право під час кримінального провадження до початку судового розгляду пред'явити цивільний позов до підозрюваного, обвинуваченого або до фізичної чи юрособи, яка за законом несе цивільну відповідальність за шкоду, завдану діяннями підозрюваного, обвинуваченого або неосудної особи, яка вчинила суспільно небезпечне діяння. При цьому, особа, яка не пред'явила цивільного позову в кримінальному провадженні, а також особа, цивільний позов якої залишено без розгляду, має право пред'явити його в порядку цивільного судочинства (ч. 7 ст. 128 КПКУ). Ухвалюючи обвинувальний вирок, суд залежно від доведеності підстав і розміру позову задовольняє цивільний позов повністю або частково чи відмовляє в ньому (ст. 129 КПКУ).

Саме цивільний позов у кримінальному провадженні, який начебто пред'являло ТОВ, та який начебто був ТОВ повернутий, десь загубився у матеріалах кримінальної справи. В іншому ж випадку він мав бути задоволений судом при винесенні обвинувального вироку у кримінальній справі

ДУМКА РЕДАКЦІЇ

На нашу думку, особливі коментарі у розглянутій справі зайві, законодавчі приписи та позиція ВС щодо розглянутого питання зрозумілі та однозначні. І хоча вирок у кримінальній справі виглядає якось солідніше аніж, приміром, акт інвентаризації, однак, як-то кажуть, не вираком єдиним... Нагадаємо, що відповідно до абз. 4 п. 23 постанови № 14¹¹ доказами заподіяння працівником шкоди, можуть бути, зокрема:

- дані бухгалтерського й інших документів про наявність і розмір прямої дійсної шко-

ди (матеріали інвентаризації, акти ревізії та облікових документів);

- акти й інші документи про недостачу, зіпсування, втрату, знищення майна;
- довідки й інші документи про вартість майна, розмір зайвих грошових виплат, а також сум, витрачених на придбання, відновлення майна, задоволення претензій третіх осіб тощо;
- дані бухгалтерської чи іншої експертизи;
- акти і доповідні записки службових осіб, матеріалів службових перевірок, вироку

⁹ «Матеріальна відповідальність працівників за результатами інвентаризації» // «ПБ», № 50/2021, с. 19; «Матеріальна відповідальність працівників: хто винен і що робити?» // «ПБ», № 41/2019, с. 9; «Види матеріальної відповідальності» // «ПБ», № 42/2019, с. 13.

¹⁰ Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI.

¹¹ Постанова Пленуму Верховного Суду України «Про судову практику в справах про відшкодування шкоди, заподіяної підприємствам, установам, організаціям їх працівниками» від 29.12.1992 № 14.

суду чи постанови органу розслідування, наказу за результатами перевірки даного випадку, висновків компетентних органів або експертизи про допущені порушення і причини шкоди, документів про коло трудових обов'язків працівника;

- інші докази, які мають значення для визначення виду матеріальної відповідальності і розміру сум, що підлягають стягненню.

Отже, резюмуючи, підкреслимо, що поки слідство у кримінальній справі стосовно не сумлінного працівника триватиме, строк звернення до суду в порядку цивільного судочинства скоріш за все спливе (у розглянутій справі кримінальна тяганина зайняла майже три роки), і роботодавцю залишиться лише шукати поважну причину для його відновлення, при цьому, не факт, що суд визнає причину пропуску річного строку поважною, адже поважність/неповажність — поняття оціночне. Тому є два варіанта:

Варіант 1. Пред'явити цивільний позов у кримінальному процесі. Якщо ж ви прогавили із кримінальним процесом або ж вза-

галі не знали про таку «опцію», як цивільний позов у кримінальному провадженні, залишається варіант 2.

Варіант 2. Після виявлення факту спричинення працівником матеріальної шкоди, не чекаючи вироку у кримінальній справі (на жаль, інколи його можна чекати роками), окремо звернутися до суду в порядку цивільного судочинства з позовом про стягнення з працівника матеріальної шкоди. Але тут радимо не зволікати із позовом, принаймні з огляду на річний строк для звернення (ч. 3 ст. 233 КЗпП). Крім цього, вирок у кримінальній справі може бути і виправдальним або кримінальне провадження буде закрито, приміром, у разі закінчення строків давності притягнення до кримінальної відповідальності, тож у підсумку можна взагалі не отримати нічого ані в межах кримінальної, ані в межах цивільної справи. До речі, відповідно до ч. 7 ст. 128 КПКУ особа, яка не пред'явила цивільного позову в кримінальному провадженні, а також особа, цивільний позов якої залишено без розгляду, має право пред'явити його в порядку цивільного судочинства.

Катерина Литвиненко, юристка

□

Дивіться
наші вебінари
у зручний для вас час
на нашому
інтернет-порталі

ibuhgalter.net/webinars





ПРОМАХНУЛИСЯ ПОВЗ ПДВ-РАХУНОК: ЯК ВИПРАВИТИСЯ, ЩОБ НЕ ПОГІРШИТИ

Для збільшення реєстраційного ліміту під реєстрацію ПН ми мали поповнити електронний ПДВ-рахунок. Але помилились та відправили кошти на бюджетний рахунок для сплати ПДВ. Як тепер бути? Чи можна перекинути кошти з бюджетного рахунку на електронний ПДВ-рахунок платника?

1

Порядок електронно-го адміністрування податку на додану вартість, затверджений постановою КМУ від 16.10.2014 № 569.

2

Порядок інформаційної взаємодії Державної податкової служби України, її територіальних органів, Державної казначейської служби України, її територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення (перерахування) платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань та пені, затверджений наказом МФУ від 11.02.2019 № 60.

Оптимальний вихід Одним із не-одмінних атрибутів буття платника ПДВ наразі є електронний ПДВ-рахунок, який Казначейство автоматично та безоплатно відкриває кожному платнику ПДВ (п. 200^{1.2} ПКУ, пп. 4 та 5 Порядку № 569¹).

Перераховуючи кошти на свій електронний ПДВ-рахунок, платник податків забезпечує сплату до бюджету сум самостійно задекларованих податкових зобов'язань з ПДВ (п.п. «б» п. 200^{1.4} ПКУ).



НАГАДАЄМО. Платник податку має здійснювати розрахунки з бюджетом у СЕА ПДВ з електронного ПДВ-рахунку (пп. 200^{1.5} та 200^{1.6} ПКУ). Виняток: безпосередньо з поточних рахунків платника податків на бюджетний рахунок здійснюють сплату штрафних санкцій (у тому числі «самоштрафу» за УР) та пені, податкових зобов'язань з ПДВ, визначених контролюючим органом за результатами перевірок (п. 25 Порядку № 569), а також погашення податкового боргу з ПДВ, який виник до 1 липня 2015 року (п. 87.1 ПКУ).

Водночас, поповнення електронного ПДВ-рахунку призводить до збільшення показника ΣПопРах, що своєю чергою позначається на збільшенні суми реєстраційного ліміту (ΣНакл) (п. 200^{1.3}, п.п. «а» п. 200^{1.4} ПКУ). А як ми знаємо, без достатнього розміру реєстраційного ліміту неможливо зареєструвати ПН/РК у ЄРПН (п. 200^{1.3} ПКУ).

Як вбачаємо із запитання, платник податку замість того, щоб поповнити свій електронний ПДВ-рахунок, перерахував кошти «на-

впрямки» на бюджетний рахунок. У такому разі в інтегрованій картці платника (далі — ІКП) з ПДВ має утворитися переплата. Але розмір реєстраційного ліміту при цьому не збільшився. Отже, гроші витрачені, а зареєструвати ПН так досі й не можна. Крім цього, переплата на бюджетному рахунку не буде врахована у сплату поточних зобов'язань з ПДВ, задекларованих платником. Така переплата може бути автоматично зарахована лише у рахунок погашення грошових зобов'язань з нарахованих штрафів, пені, перевірочних донарахувань контролюючого органу, тобто тих видів ПДВ-платежів, які зараховуються до бюджету в обхід електронного ПДВ-рахунку.

Звичайно постало питання, як врятувати кошти та примусити їх «працювати». Багато хто вважає, що найлогічніший варіант в такому випадку — перекинути «зайві» кошти з бюджетного рахунку одразу на електронний ПДВ-рахунок платника податків. Одразу зазначимо: такий варіант розвитку подій, якщо і відбудеться (до речі, всупереч нормам ПКУ), то додасть платнику більше неприємностей, аніж зиску. Подивимося, що до чого.

Відповідно до п. 43.4 ПКУ платник податку, який бажає повернути помилково та/або надміру сплачені грошові зобов'язання, має подати заяву про їх повернення у довільній формі. Згідно з п. 1 розд. II Порядку № 60² заяву слід подавати до територіального органу ДПС, **у якому обліковується переплата**. Зробити це можна **в електронній формі**, зокрема, скориставшись приватною частиною Електронного кабінету.

У заяві платник зазначає назву помилково та/або надміру сплаченого податку, збору, платежу, його суму, дату сплати і реквізити



«Професійний бухгалтер» —


надійне джерело інформації!

3
Додатково до заяви платник може подати копію платіжного документа, на виконання якого помилково та/або надміру сплачений платіж перераховано до бюджету.

з платіжного документа³, за якими кошти перераховано до бюджету (код класифікації доходів бюджету, бюджетний рахунок, на який перераховано кошти, код ЄДРПОУ територіального органу Казначейства, на ім'я якого відкрито рахунок), а також визначає **напрям перерахування** помилково та/або надміру сплачених коштів, що повертаються (п. 2 розд. III Порядку № 60). Обрати тут зазвичай потрібно один з варіантів, перелічених у п. 43.4 ПКУ та п. 2 розд. III Порядку № 60:

- на поточний рахунок платника податку в установі банку;
- на єдиний рахунок (у разі його використання);
- на погашення грошового зобов'язання та/або податкового боргу з інших платежів;
- у готівковій формі коштів за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Проте у випадку, який розглядаємо, доречно заявити про повернення помилково сплачених коштів **на поточний рахунок** платника податків в установі банку.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** З огляду на положення п. 43.4¹ ПКУ зазначити напрям повернення помилково та/або надміру сплачених коштів на електронний ПДВ-рахунок слід лише у тому випадку, коли такі кошти були зараховані до бюджету з електронного ПДВ-рахунку платника. Тобто в ситуації, яку ми розглядаємо, це неприйнятно.

Водночас, на практиці трапляються такі історії, коли платники, незважаючи на те що кошти потрапили на бюджетний рахунок не з електронного ПДВ-рахунку, а з поточного рахунку платника, вказують в заяві напрямок повернення переплати: саме електронний ПДВ-рахунок. Ба більше, податківці, незважаючи на норми ПКУ, інколи навіть здійснюють перерахування коштів за цим напрямком. І тоді халепа, оскільки гроші «впадуть» на електронний ПДВ-рахунок платника податку, **але не збільшать суму реєстраційного ліміту**.

Річ в тому, що в цьому разі очікуване збільшення реєстраційного ліміту мало б відбутися за рахунок збільшення показника ΣПопРах. Водночас, зарахування коштів з бюджетного рахунку на електронний ПДВ-рахунок не вплине на показник ΣПопРах.



ВАЖЛИВО! ΣПопРах — загальна сума поповнення електронного ПДВ-рахунку з поточного рахунку платника податку (п. 200^{1.3} ПКУ).

До речі, п. 200^{1.3} ПКУ визначає два випадки, в яких кошти, що потрапили на електронний ПДВ-рахунок не з поточного рахунку платника податку, все ж таки **враховують** під час розрахунку показника ΣПопРах:

а) вилучення та зарахування коштів контролюючим органом на рахунок платника податку у СЕА ПДВ відповідно до ст. 95 ПКУ у рахунок погашення податкового боргу з ПДВ щодо задекларованих до сплати податкових зобов'язань за періоди починаючи з 1 липня 2015 року, визначених платником податків у податковій звітності з ПДВ;

б) у разі проведення органом Казначейства розрахунків платника податку з погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, опалення та постачання гарячої води, послуги з централізованого водопостачання, водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню та/або іншим підприємствам централізованого питного водопостачання та водовідведення, які надають населенню послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії та послуг з централізованого водопостачання, водовідведення, опалення та постачання гарячої води тарифам, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи органами місцевого самоврядування, за рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам з подальшим спрямуванням коштів у рахунок погашення заборгованості з податку.

Як бачимо, **серед цих випадків немає перерахування помилково та/або надміру сплачених коштів, що повертаються з бюджетного рахунку**.




ДО ВІДОМА. Заради справедливості зазначимо також, що у п. 200^{1.3} ПКУ окремо наведені випадки, коли кошти, зараховані на електронний ПДВ-рахунок, **не враховуються** в обрахунок показника ΣПопРах. І серед таких випадків також немає повернення помилково та/або надміру сплачених коштів з бюджетного рахунку. Але податківці на це не зважають.


<https://reyestr.court.gov.ua/Review/107518570>


На практиці якщо гроші, які потрапили на бюджетний рахунок з поточного рахунку платника податку, податківці в подальшому і перерахують на електронний ПДВ-рахунок платника податку, то вони:

- реєстраційного ліміту не збільшать;
- у разі їх повернення з електронного ПДВ-рахунку на поточний рахунок платника (шляхом подання додатка Д4 до декларації з ПДВ) відбудеться зменшення реєстраційного ліміту (абз. 3 п. 200^{1.6} ПКУ).

Виходить замкнуте коло. І щоб в нього не потрапити, платник податку має діяти у два етапи:

 **Етап 1.** Подати контролюючому органу заяву про повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань, вказавши напрям перерахування — **на поточний рахунок** платника податку у банківській установі.

 **ДО ВІДОМА.** За загальними правилами, встановленими п. 43.5 ПКУ, кошти мають бути повернені платнику податку впродовж двадцятиденного строку з дня подання ним заяви.

 **Етап 2.** Після зарахування коштів на поточний рахунок перерахувати їх на електронний ПДВ-рахунок. Це, своєю чергою, призведе до збільшення реєстраційного ліміту.

Судова цікавинка Для повноти картини хочемо звернути увагу на неочікуваний погляд Верховного Суду (далі — ВС) на це питання. Суть справи якраз і полягала в тому, що платник податку подав заяву на повернення переоплати, яка утворилась в ІКП, на електронний ПДВ-рахунок. Податківці це бажання платника виконали, однак, як ми і розповідали вище, ця подія не призвела до збільшення реєстраційного ліміту.

Обурений платник звернувся до суду з позовом про визнання протиправною бездіяльності податківців щодо незбільшення реєстраційного ліміту та зобов'язання контролюючого органу вчинити дії щодо його збільшення. В той час як податківці посилалися

на те, що кошти, повернуті на підставі ст. 43 ПКУ на електронний ПДВ-рахунок платника, не збільшують показник формули $\Sigma\text{ПопРах}$ та не беруть участь в обрахунку суми реєстраційного ліміту, на яку платник податку має право зареєструвати ПН/РК в ЄРПН, а можуть бути:

- використані лише для погашення податкових зобов'язань з ПДВ наступних періодів;
- або повернуті відповідно до додатка Д4 у складі податкової декларації з ПДВ.

Зауважте: суд став на бік платника! У постанові ВС від 25.11.2022 у справі № 460/1390/21⁴ суд зазначив, що системний аналіз норм податкового законодавства дає підстави для висновку, що в разі зарахування на електронний ПДВ-рахунок платника коштів з рахунків, відмінних від встановлених пп. «а», «б», «в» п. 200^{1.3} ПКУ, у тому числі **при поверненні з бюджетного рахунку помилково сплачених платником податків з його поточного рахунку коштів, відсутні підстави для неврахування суми таких коштів при обрахунку показника $\Sigma\text{ПопРах}$** , та як наслідок при обрахунку суми податку, на яку платник податку має право зареєструвати ПН/РК в ЄРПН ($\Sigma\text{Накл}$), обчисленої за формулою, встановленою п. 200^{1.3} ПКУ (тобто реєстраційного ліміту).

Вбачається, що суд головним чином спирається на те, що випадки, в яких кошти, зараховані на електронний ПДВ-рахунок, не враховуються в обрахунку показника $\Sigma\text{ПопРах}$, прямо визначені у п. 200^{1.3} ПКУ. Отже, всі інші зарахування мають призвести до збільшення показника $\Sigma\text{ПопРах}$ та як наслідок суми реєстраційного ліміту.

Підсумовуючи зазначимо, що не варто шукати пригоди там, де їх можна оминати. Тож обережні платники будуть діяти так, як ми запропонували вище. Водночас, якщо кошти з бюджетного рахунку все ж таки зараховані на електронний ПДВ-рахунок платника, є непогані шанси домогтися збільшення реєстраційного ліміту. Однак швидше за все з'ясовувати стосунки з податківцями доведеться в суді. Тож обирати шлях, як завжди, тільки вам.

Світлана Куртенок,
провідна експертка, ACCA DipIFR





ОБОВ'ЯЗКОВІ РЕКВІЗИТИ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ: ПОМИЛКИ ТА НАСЛІДКИ

Форма будь-якої податкової декларації неодмінно містить обов'язкові реквізити. При складанні звітності цим реквізітам необхідно приділяти особливу увагу, оскільки помилки або недогляд можуть призвести до неочікуваних проблем. Податківці виокремили тут п'ять найпоширеніших помилок платників податків. Тож розглянемо, про що говорять, а що замовчують контролери.

Натхненням для написання матеріалу стало інформаційне повідомлення, яке на своєму офіційному вебсайті виклало Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків ¹.

Почнемо з того, що **обов'язкові реквізити** — це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений ПКУ статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків (п. 48.2 ПКУ).

Отже, з'ясуємо наступні питання:

1. Які реквізити податкової декларації вважаються обов'язковими?
2. Яких помилок у обов'язкових реквізитах платники податків припускаються найчастіше?
3. Якими юридичними наслідками загрожують помилки при зазначенні обов'язкових реквізитів?

Обов'язкові реквізити Контролери зазначають, що **вичерпний перелік** обов'язкових реквізитів, які повинна містити податкова декларація, визначено п. 48.3 ПКУ. Натомість це не зовсім так, адже п. 48.4 ПКУ також визначає **додатковий перелік** обов'язкових реквізитів податкової декларації. Вони мають місце **у окремих випадках**, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування.

Тож ми б сформулювали так: «постійні» обов'язкові реквізити (які мають фігурувати у всіх формах податкової декларації), перелічені у п. 48.3 ПКУ, та «додаткові» обов'язкові реквізити (які може передбачати форма податкової звітності в окремих випадках), наведені у п. 48.4 ПКУ (див. табл. 1). Водночас усі ці реквізити (і «постійні», і «додаткові») є однаково обов'язковими і мають бути коректно зазначені у податковій декларації, форма якої передбачає їх наявність.

Таблиця 1. «Постійні» та «додаткові» обов'язкові реквізити податкової декларації


Норма ПКУ	Перелік обов'язкових реквізитів
п. 48.3 ПКУ	<ul style="list-style-type: none"> • тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий); • звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація; • звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнючого розрахунку); • повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами; • код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер; • реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті); • місцезнаходження (місце проживання) платника податків; • найменування контролюючого органу, до якого подається звітність; • дата подання звіту (або дата заповнення — залежно від форми); • інформація про додатки, що додаються до податкової декларації та є її невід'ємною частиною; • ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або інші відомості, визначені в абзаці сьомому цього пункту, посадових осіб платника податків; • підписи платника податку — фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності)
п. 48.4 ПКУ	<ul style="list-style-type: none"> • відмітка про звітування за спеціальним режимом; • код виду економічної діяльності (КВЕД); • код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ ¹; • індивідуальний податковий номер згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період; • дата та номер рішення про включення неприбуткової організації до Реєстру неприбуткових установ та організацій; • ознака неприбутковості організації; • повне найменування нерезидента; • місцезнаходження нерезидента; • назва та код держави резиденції нерезидента; • код нерезидента, що присвоєно державою, резидентом якої він є


¹ У п. 48.4 ПКУ йдеться саме про КОАТУУ, хоча наразі на заміну КОАТУУ прийшов КАТОТТГ (Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад), що був затверджений наказом Міністерства розвитку громад та територій від 26.11.2020 № 290.

Найпоширеніші помилки Контролери виокремили п'ять найпоширеніших помилок у обов'язкових реквізитах, допущених платниками податків при поданні


податкової звітності, які податківці виявляють під час проведення камеральних перевірок. Розглянемо ці помилки у таблиці 2.

Таблиця 2. ТОП-5 помилок щодо обов'язкових реквізитів податкової звітності

№ з/п	Сутність помилки	Коментар редакції
1	Невірно зазначено дату подання звіту (абз. 9 п. 48.3 ПКУ)	Абзац 9 п. 48.3 ПКУ відносить дату подання звіту (або дату заповнення, залежно від форми звіту) до обов'язкових реквізитів. Із датою заповнення простіше, адже фіскали не можуть її заперечити, звичайно, якщо вона не є пізнішою за дату фактичного подання декларації. Але якщо форма декларації передбачає зазначення саме реквізиту «дата подання», то слід пильнувати її відповідність (категорія 129.02 ЗІР )
2	Зазначають прізвище ім'я по батькові посадових осіб повністю, а потрібно зазначити ініціали, прізвище посадових осіб платника податків (абз. 11 п. 48.3 ПКУ)	Тут зауважимо, що більшість форм податкових декларацій наразі передбачають зазначення не ініціалів та прізвища (як того вимагає абз. 11 п. 48.3 ПКУ), а власного ім'я та прізвища посадових осіб. Приміром, потрібно вказувати не «О.С. Галушко», а «Олександр Галушко». Отже, якщо форми податкових декларацій встигли наблизити до європейських стандартів, то положення ПКУ — ще ні. І формально виконати вимоги абз. 11 п. 48.3 ПКУ часом може бути проблематично. В таких випадках пам'ятаємо про презумпцію правомірності рішень платника податку (п.п. 4.1.4 ПКУ)
3	Невірно зазначають найменування контролюючого органу, до якого подається звітність (абз. 8 п. 48.3 ПКУ)	Реформування структури податкових органів відбувається майже постійно, тож часом не встигаємо відслідковувати, яку назву на поточний момент має той чи інший контролюючий орган. У пригоді стають довідники певного програмне забезпечення, яке платник використовує для подання звітності. Однак не завадить також додатково перевіряти актуальність зазначеного найменування контролюючого органу на офіційному вебсайті податківців (https://tax.gov.ua/)
4	Зазначають скорочене найменування платника податків. Натомість згідно з абз. 4 п. 48.3 ПКУ потрібно зазначити повне найменування	Тут слід бути уважними та зазначити саме повне найменування платника податків, яке міститься в ЄДР
5	Не відображають інформацію про додатки, що додаються до декларації та які є її невід'ємною частиною (абз. 10 п. 48.3 ПКУ)	Про наявність додатків, що подаються до декларації, платник має повідомити контролерів, проставивши відповідну позначку (або зазначивши кількість додатків відповідного типу) у спеціальному полі податкової декларації. І це не просто формальність, а визначення платником складу поданої ним звітності

Наслідки Податківці, не вдаючись у деталі, констатують, що відповідно до п. 48.7 ПКУ податкова звітність, складена з порушенням норм ст. 48 ПКУ, **не вважається податковою декларацією** . Пропонуємо розібратися детальніше.

Відповідно до п. 49.8 ПКУ **під час прийняття** податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана **перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів**, передбачених пп. 48.3 та 48.4 ПКУ.

 **ВИСНОВОК.** Перевірити «адекватність» обов'язкових реквізитів декларації податківці мають саме на етапі її прийняття.

Відповідно до п.п. 49.9.1 ПКУ податкова декларація, надана платником, вважається **прийнятою**:

- за наявності на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація та, за бажанням платника податків, на її копії, **відмітки (штампу) контролюючого органу**, яким отримана податкова декларація, із зазначенням дати її отримання;
- або **квитанції про прийняття** податкової декларації (квитанція № 2) у разі її подання засобами електронного зв'язку;
- або **поштового повідомлення з відміткою про вручення** контролюючому органу, у разі надсилання податкової декларації поштою.

Водночас п.п. 49.9.2 ПКУ визначає ще одну обов'язкову умову, за якої податкова декларація вважається прийнятою: контролюючий орган із дотриманням вимог п. 49.11


¹ <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/663915.html>

² Крім випадків, встановлених п. 46.4 ПКУ.


ПКУ **не надає** платнику податків повідомлення про відмову у прийнятті податкової декларації або у випадках, визначених цим пунктом, не надсилає його платнику податків у встановлений цією статтею строк.

Зверніть увагу: фактично п. 49.11 ПКУ надає контролерам декілька днів, щоб детальніше роздивитись на наявність та «якість» обов'язкових реквізитів та остаточно вирішити долю звітності. Так, положення п. 49.11 ПКУ регламентують, що у разі подання платником податків податкової декларації, заповненої з порушенням, зокрема, вимог пп. 48.3 та 48.4 ПКУ, контролюючий орган **зобов'язаний** надати такому платнику податків **письмове повідомлення** про відмову у прийнятті його податкової декларації **із зазначенням причин** такої відмови:

- у разі отримання такої податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку, — протягом **5 р. дн.** з дня її отримання;
- у разі отримання такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника — протягом **3 р. дн.** з дня її отримання.

 **ВАЖЛИВО!** Податкова декларація **вважається неподаною** за умови порушення норм пп. 48.3 і 48.4 ПКУ **та** надання або надсилання контролюючим органом платнику податків повідомлення про відмову у прийнятті його податкової декларації (п. 49.15 ПКУ).

Що ж робити платнику, який отримав від податківців таке повідомлення? Звичайно, слід усунути причину відмови у прийнятті декларації, на яку мають вказати контролери у повідомленні, та наново її подати. Звісно, якщо при цьому граничний термін подання декларації вже сплив, то платнику слід готуватися до штрафу згідно з п. 120.1 ПКУ.

 **ДО ВІДОМА.** Водночас, незалежно від наявності відмови у прийнятті податкової декларації платник податків зобов'язаний погасити податкове зобов'язання, самостійно визначене ним у такій податковій декларації, протягом строків, установлених ПКУ.

З огляду на це, декларацію можна вважати поданою, якщо:

- платник податків має другу квитанцію про її прийняття/поштове повідомлення з відміткою про вручення/штамп контролюючого органу;
- **та** фіскалі протягом 5 р. дн. (або 3 р. дн.) з дня отримання декларації, **не надіслали платнику письмову відмову** у її прийнятті.

Тобто якщо контролери розгледять помилку в обов'язкових реквізитах **пізніше** за зазначені строки, заперечити факт подання декларації вони вже не зможуть. А отже, жодних негативних наслідків для платника вже не буде.

Євгенія Нікітіна, консультатка



ШАНОВНІ ПЕРЕДПЛАТНИКИ!

ВИДАВНИЧА ГРУПА «АС» піклується про своїх передплатників і нагадує, що, попри можливу нестабільну роботу ДП «Укрпошта», ми не залишаємо вас безпорадними у вирі нововведень.



Електронна версія газети додається до друкованої версії видання, яке ви передплачуєте. Вона виходить вчасно, незважаючи на заметіль або дощ, і щопонеділка очікує вас на сайті.

ibuhgalter.net

Зустрічайте нову можливість
для спілкування між бухгалтерами!

 Telegram

**ПОТРІБНА ПОРАДА?
ВАМ ДО НАС!**

Приєднуйтеся
до нашої

ГРУПИ В ТЕЛЕГРАМ!



Професійний
БУХГАЛТЕР

Як приєднатися?

- 1 У телеграмі в полі пошуку наберіть «Професійний бухгалтер»
 - 2 Натисніть на спільноту «Професійний бухгалтер» у результатах пошуку
 - 3 Натисніть на «Приєднання до спільноти»
- АБО** Відскануйте цей QR-код своїм смартфоном у телеграмі



ГОТОВО — ви з нами!

Передплата на **2023** рік

Професійний
БУХГАЛТЕР

«ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»

Видання для тих, хто хоче встигати більше!

ЕЛЕКТРОННА ВЕРСІЯ

20%

ЗНИЖКА

3240 ²⁷⁰ грн/міс.
грн/рік

0 800 300 395

