

В: Підприємство одержало маркетингові послуги від нерезидента. Місце підписання акта виконаних робіт – країна нерезидента. Чи виникають податкові зобов'язання з ПДВ? Які документи є підтвердженням місця фактичного надання послуг?

О: Відповідно до пп. 3.1.1 Закону України «Про податок на додану вартість» від 03.04.97 р. № 168/97-ВР (далі – Закон № 168) об'єктом оподаткування ПДВ є операції з поставки послуг, місце поставки яких знаходиться на митній території України. Місце поставки послуг визначається за правилами п. 6.5 Закону № 168. Зокрема, згідно з пп. 6.5 «д» Закону № 168 місцем поставки послуг, перелічених у цьому підпункті, вважається місце реєстрації покупця або його постійного представництва. За відсутності такого місця реєстрації – місце постійної адреси або постійного проживання в разі, якщо покупці, яким надаються такі послуги, проживають за межами митної території України. Таким чином, при наданні постачальником (резидентом – платником ПДВ) отримувачу (нерезиденту – фізичній чи юридичній особі) послуг, зазначених у пп. 6.5 «д» Закону № 168, місцем поставки таких послуг визначається місце поза межами митної території України за винятком випадків надання зазначених послуг нерезидентам, які мають постійне представництво, зареєстроване в Україні. Дана норма Закону застосовується лише при визначенні об'єкта оподаткування при наданні послуг нерезиденту, про що, наприклад, вказано у листі ДПАУ від 23.02.2006 р. № 3405/7/16-1517. На нашу думку, застосовувати цю норму навпаки – при визначенні об'єкта оподаткування при наданні послуг постачальником-нерезидентом неможливо, бо усі закони про оподаткування та й сам Закон № 168 є законами прямої дії.

Крім того, п. 10.1 Закону № 168 визначено, що особами, відповідальними за нарахування, утримання та сплату (перерахування) податку до бюджету, є платники податку, визначені у ст. 2, а при наданні послуг нерезидентом – його постійне представництво, а за відсутності такого – особа, яка отримує такі послуги, якщо місце надання послуг знаходиться на митній території України.

Базою оподаткування для послуг, які поставляються нерезидентами з місцем їх надання на митній території України, є договірна (контрактна) вартість таких робіт (послуг) з урахуванням акцизного збору, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну поставки робіт (послуг) згідно із законами України з питань оподаткування (абз. 2 п. 4.3 Закону № 168).

Таким чином, умовою для визначення об'єкта та бази оподаткування податком на додану вартість щодо операцій з надання послуг нерезидентам чи отримання їх від нерезидента є визначення місця їх фактичної поставки.

У разі, якщо послуги надаються за межами митної території України, і факт такого надання підтверджено первинними документами, то операції з їх надання, за деякими винятками, переліченими у п. 6.5 Закону № 168, не визначаються як об'єкт оподаткування податком на додану вартість.

Отже, послуги, які надаються за межами митної території України резиденту – платнику ПДВ нерезидентом, за умови, що їх оподаткування не регламентовано окремими підпунктами п. 6.5 Закону № 168, та такі послуги підтверджені первинними документами (угода, акт виконаних робіт), а у самого постачальника-нерезидента відсутнє представництво на митній території України, такі послуги не підпадають під об'єкт оподаткування ПДВ.

Аналогічна думка викладена у листах ДПАУ від 30.12.2005 р. № 681/4/16-1510, від 22.10.2009 р. № 10808/6/16-1515-26.

Вважаємо за необхідне звернути увагу на той факт, що думка фахівців податкової служби з приводу оподаткування маркетингових послуг, отриманих від постачальника-нерезидента, є досить неоднозначною. Так, наприклад, у листі від 04.12.2009 р. № 27085/7/16-1517 зроблено висновок, що при наданні постачальником-нерезидентом послуг, зазначених у пп. 6.5 «д» Закону № 168, отримувачу-резиденту, місцем поставки таких послуг є митна територія України, а тому резидент України – отримувач таких послуг від нерезидента зобов'язаний визначити податкові зобов'язання.

З огляду на це, свою позицію стосовно неоподаткування послуг, отриманих від нерезидента за межами митної території України, імовірно, доведеться відстоювати у судовому порядку.