

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

**ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ
від 09.01.2024 р. № 143/ІПК/99-00-04-03-02 ІПК**

Державна податкова служба України на звернення Товариства щодо деяких питань визначення доходу платника єдиного податку третьої групи, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

У своєму зверненні Товариство повідомило, що є платником єдиного податку третьої групи та здійснює діяльність туристичних операторів та туристичних агентств. Товариство в рамках такої діяльності укладає посередницькі договори з контрагентами, а саме агентські та договори комісії.

Як зазначено у зверненні Товариство планує укласти агентський договір. Відповідно до умов якого, Товариство виступатиме Агентом, який від імені та за дорученням Замовника агентських послуг – Принципала, продає готельні послуги клієнтам (фізичним, юридичним особам), а отримані від Клієнта грошові кошти перераховує на розрахунковий рахунок Принципала. При цьому, за інформацією Товариства відповідно до умов даного договору Агент отримує винагороду за надані ним агентські послуги, шляхом утримання належної йому винагороди з суми проданих готельних послуг Клієнтам. А саме якщо за прикладом Товариства: Агент реалізує готельні послуги Принципала на загальну суму 50 000 (п'ятдесят тисяч) гривень, при цьому його винагорода становить 10 % від вартості реалізованих ним готельних послуг, відповідно до умов агентського договору, після отримання грошових коштів від Клієнтів за продані готельні послуги, Агент утримує з даної суми свою винагороду в розмірі 5 000 (п'ять тисяч) гривень, а залишок 45 000 (сорок п'ять тисяч) гривень, перераховує Принципалу.

Також Товариство планує укладати договори комісії. Відповідно до умов яких Товариство виступатиме Комісіонером, який від власного імені продає готельні послуги Комітента, а отримані грошові кошти від продажу готельних послуг перераховує Комітенту. Відповідно до умов таких договорів, як і у випадку агентського договору, Комісіонер утримує свою винагороду за надані ним послуги з суми грошових коштів отриманих від продажу готельних послуг.

Враховуючи вищевикладене, Товариство просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань:

- 1. Чи має право Агент, який є платником єдиного податку третьої групи, за укладеними агентськими договорами, самостійно утримувати свою винагороду з суми грошових коштів, отриманих від продажу готельних послуг Принципала та перераховувати Принципалу суму, отриману від Клієнта за «мінусом» своєї Агентської винагороди, враховуючи, що оплату Агент отримав в грошовій формі, і на погляд Товариства, не протирічить п. 296 ст. 291 Кодексу?*
- 2. Чи має право Комісіонер, який є платником єдиного податку третьої групи, за укладеними договорами комісії, самостійно утримувати свою винагороду з суми грошових коштів, отриманих від продажу готельних послуг Комітента та перераховувати Комітенту суму, отриману від Клієнта за «мінусом» своєї комісійної винагороди,*

враховуючи, що оплату Комітент отримав в грошовій формі, і на погляд Товариства, не протирічить п. 291.6 ст. 291 Кодексу?

Агентський договір та договір комісії є різновидами посередницьких договорів.

Господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання регулює Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (далі – ГКУ)

Відповідно до п. 1 ст. 295 ГКУ комерційне посередництво (агентська діяльність) є підприємницькою діяльністю, що полягає в наданні комерційним агентом послуг суб'єктам господарювання при здійсненні ними господарської діяльності шляхом посередництва від імені, в інтересах, під контролем і за рахунок суб'єкта, якого він представляє.

Комерційним агентом може бути суб'єкт господарювання (громадянин або юридична особа), який за повноваженням, оснований на агентському договорі, здійснює комерційне посередництво (п. 2 ст. 295 ГКУ).

При цьому, п. 3 та п. 4 ст. 295 ГКУ визначено, що не є комерційними агентами підприємці, що діють хоча і в чужих інтересах, але від власного імені. Комерційний агент не може укласти угоди від імені того, кого він представляє, стосовно себе особисто.

Згідно зі ст. 301 ГКУ відповідно до агентського договору комерційний агент одержує агентську винагороду за посередницькі операції, здійснені ним в інтересах суб'єкта, якого він представляє, у розмірі, передбаченому договором.

Агентську винагороду виплачують комерційному агенту після оплати третьою особою за угодою, укладеною з його посередництвом, якщо інше не передбачено договором сторін.

Зважаючи на викладене, за агентським договором клієнт за надані послуги розраховується безпосередньо із суб'єктом господарювання, якого представляє комерційний агент, а комерційний агент отримує винагороду за надання посередницьких послуг лише від вказаного суб'єкта господарювання.

Правове регулювання господарських відносини, зокрема, щодо договорів комісії, регулюється Цивільним кодексом України.

Статтею 1011 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) визначено, що за договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням другої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені, але за рахунок комітента.

Частиною 1 ст. 1012 ЦКУ визначено, що договір комісії може бути укладений на визначений строк або без визначення строку, з визначенням або без визначення території його виконання, з умовою чи без умови щодо асортименту товарів, які є предметом комісії.

При цьому, істотними умовами договору комісії, за якими комісіонер зобов'язується продати або купити майно, є умови про це майно та його ціну (ч. 3 ст. 1012 ЦКУ).

Комітент повинен виплатити Комісіонерові плату в розмірі та порядку, встановлених у договорі комісії (ч. 1 ст. 1013 ЦКУ).

При цьому, ч. 3 ст. 1013 ЦКУ встановлено, що якщо договором комісії розмір плати не визначений, вона виплачується після виконання договору комісії виходячи із звичайних цін за такі послуги.

Тобто за договором комісії комітент оплачує посередницькі послуги, які надані йому комісіонером.

Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлено главою 1 розділу XIV Кодексу.

Відповідно до пп. 292.1.2 п. 292.1 ст. 292 Кодексу визначено, що доходом платника єдиного податку для юридичних осіб є будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 ст. 292 Кодексу.

Пунктом 292.4 ст. 292 Кодексу визначено, що у разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування або за агентськими договорами доходом є сума отриманої винагороди повіреного (агента).

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) (п. 292.6 ст. 292 Кодексу).

Разом з тим, відповідно до п. 291.6 ст. 291 Кодексу платники єдиного податку першої – третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі – готівковій або безготівковій (у тому числі з використанням електронних грошей).

Таким чином, оподаткування коштів, які надходять в рамках агентського договору чи договору комісії залежить від сторони договору принципала (комітента) чи агента (комісіонера). Якщо в агентському договорі (договорі комісії) принципал (комітент) є юридичною особою – платником єдиного податку третьої групи, то доходом такого платника є вся сума коштів, отримана в рамках агентського договору (договору комісії) від споживачів (клієнтів). У разі якщо агентом (комісіонером) виступає юридична особа – платник єдиного податку, то в рамках агентського договору (договору комісії) до складу його доходу включається тільки сума винагороди, що надійшла від принципала (комітента).

При цьому, коли агент (комісіонер) на вимогу (усну або зафіксовану у договорі) принципала (комітента) самостійно утримує суму винагороди, відбувається взаємозалік зустрічних грошових зобов'язань (замість оплати послуг агента (комісіонера) в грошовій формі зменшуються зобов'язання агента (комісіонера) з перерахування належної

принципалу (комітентові) виручки), що є порушенням вимог перебування на спрощеній системі оподаткування відповідно до п. 291.6 ст.291 Кодексу.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.