

Податкова консультація

Про порядок оподаткування ПДВ

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання програмної продукції, яка є складовою частиною устаткування спеціального призначення, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Згідно із Законами України від 23 березня 2000 року № 1587-III «Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних», від 23 грудня 1993 року № 3792-XII «Про авторське право і суміжні права» комп'ютерна програма – це набір інструкцій у вигляді слів, цифр, кодів, схем, символів чи у будь-якому іншому вигляді, виражених у формі, придатній для зчитування комп'ютером, які приводять його у дію для досягнення певної мети або результату (це поняття охоплює як операційну систему, так і прикладну програму, виражені у вихідному або об'єктному кодах).

При цьому компонентами комп'ютерної програми є частини програмного забезпечення, які можуть бути частинами (модулями), на основі або за допомогою яких створюється певна програма, та/або діяти як самостійні комп'ютерні програми.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Відповідно до пункту 5.3 статті 5 розділу I ПКУ інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ передбачено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників ПДВ з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ

розташоване на митній території України.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція 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 (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Разом з цим пунктом 26¹ підрозділу 2 розділу XX ПКУ визначено, що тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання програмної продукції, а також операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті згідно з абзацами другим - сьомим підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ.

Для цілей цього пункту до програмної продукції відносяться:

результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет-сайтів та/або онлайн-сервісів та доступу до них;

примірники (копії, екземпляри) комп'ютерних програм, їх частин, компонентів у матеріальній та/або електронній формі, у тому числі у формі коду (кодів) та/або посилань для завантаження комп'ютерної програми та/або їх частин, компонентів у формі коду (кодів) для активації комп'ютерної програми чи в іншій формі;

будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу;

криптографічні засоби захисту інформації.

Особливості оподаткування ПДВ операцій з постачання програмної продукції визначено в Узагальнюючій податковій консультації, затвердженій наказом Міндоходів від 07.10.2013 № 536 (далі – УПК № 536), крім положень УПК № 536, якими роз'яснено порядок оподаткування ПДВ операцій з надання права на використання програмної продукції, що був чинний до 01.01.2015.

Зокрема, операції з постачання систем та/або устаткування/обладнання, невід'ємною складовою яких є програмна продукція, не віднесені до операцій з постачання товарів і послуг, до яких застосовуються податкові пільги з податку на додану вартість. Відповідно при здійсненні таких операцій платники податків

зобов'язані здійснювати нарахування та сплату ПДВ за такими операціями на загальних підставах, визначених для поставки товарів та послуг в Україні.

Лише у випадку, якщо програмна продукція була поставлена підприємством – постачальником як окремий елемент поставки, така операція звільняється від оподаткування ПДВ як операція з постачання програмної продукції згідно з пунктом 26¹ підрозділу 2 розділу XX ПКУ.

Враховуючи викладене та у разі, якщо програмне забезпечення, яке інстальоване на устаткуванні спеціального призначення є невід'ємною його частиною та не виділено як окремий елемент поставки, то операція з постачання такого устаткування (у якому міститься програмне забезпечення) для цілей оподаткування ПДВ розглядається як одна операція, яка підлягає оподаткуванню ПДВ у загальновстановленому порядку за основною ставкою.

Поряд з цим інформуємо, що індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II ПКУ).