10.06.2020 N 2377/ІПК/26-15-04-01-18 Щодо порядку оподаткування податком на додану вартість операції з безоплатного розповсюдження товарів

ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М. КИЄВІ

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ
від 10.06.2020 р. N 2377/ІПК/26-15-04-01-18

Щодо порядку оподаткування податком на додану вартість операції з безоплатного розповсюдження товарів

ГУ ДПС у м. Києві розглянула звернення щодо порядку оподаткування податком на додану вартість послуг, щодо порядку оподаткування податком на додану вартість послуг з безоплатного розповсюдження товарів, та керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) і в межах своїх повноважень повідомляє.

Відповідно до ст. 1 Закону України від 03 липня 1996 N 270/96-ВР "Про рекламу", 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 їх інтерес щодо таких особи чи товару.

Згідно з пп. "а" пп. 14.1.13 п. 14.1 ст. 14 Кодексу безоплатно надані товари, роботи, послуги, зокрема товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів.

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

Згідно з пп. "а" і "б" п. 185.1 ст. 185 розділу V Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до ст. 186 розділу V Кодексу 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. Під продажем (реалізацією) товарів розуміються будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. При цьому не вважаються продажем товарів операції з надання товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки, схову (відповідального зберігання), доручення, довірчого управління, оперативного лізингу (оренди), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачі прав власності на такі товари (пп. 14.1.191 і 14.1.202 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу).

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. При цьому з метою оподаткування ПДВ постачанням послуг, зокрема є постачання послуг іншій особі на безоплатній основі (пп. 14.1.185 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу).

Згідно з п. 188.1 ст. 188 розділу V Кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням

загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;

газу, який постачається для потреб населення;

електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

Господарською діяльністю згідно з пп. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу є діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу.

Враховуючи викладене, якщо вартість безоплатно переданих товарів (придбаних (ввезених)) для проведення маркетингових/рекламних заходів (у т. ч. для безоплатного розповсюдження) безпосередньо платником або через інших осіб включається до складу вартості оподатковуваних операцій, зокрема до вартості продажу товарів, які підлягають оподаткуванню та пов'язані з отриманням доходів (підтвердженням чому є, наприклад, калькуляція вартості товарів або інший, визначений обліковою політикою платника податку, документ, який встановлює ціни продажу придбаних, ввезених товарів, та враховує у складі таких цін вартість безоплатно розданих/наданих з рекламною метою товарів), то такі товари вважаються використаними в оподатковуваних операціях в межах господарської діяльності такого платника податку, а тому безкоштовне розповсюдження зазначених товарів не розглядається як окрема операція з постачання і додаткового нарахування податкових зобов'язань з ПДВ не вимагає.

В той же час необхідні враховувати, що у випадку, якщо безкоштовне розповсюдження придбаних (ввезених) товарів в межах проведення рекламних акцій здійснюється не безпосередньо платником податку, а за його дорученням третіми особами, то послуги таких третіх осіб з розповсюдження зазначених товарів є об'єктом оподаткування податком на додану вартість та підлягають оподаткуванню у загальновстановленому порядку. Базою оподаткування в даному випадку визначатиметься вартість послуги з розповсюдження, а не вартість товарів, які підлягають розповсюдженню.

При цьому повідомляємо, що обмеження по кількості та/або вартості товарів для безоплатного розповсюдження в межах проведення рекламних акцій Кодексом не передбачені.

Крім цього слід зазначити, що для безоплатного розповсюдження товарів в межах проведення рекламних заходів варто оформити:

наказ керівника про проведення рекламного заходу. У наказі слід зазначити дату, місце та мету їх проведення, строки й коло осіб, відповідальних за організацію та виконання підготовчих робіт, а також треба обов'язково вказати, що такий захід провадиться винятково з рекламною метою. Якщо під час рекламних заходів планується безкоштовне передання товарів, то в наказі зазначаються кількість кожного найменування товару й інша інформація, яка б також свідчила про рекламний характер діяльності;

план (програму) підготовки та проведення рекламного заходу. Цей документ є вагомим доказом рекламного, передпродажного заходу. У документі наводять календарний план дій із проведення рекламного заходу із зазначенням строків і відповідальних осіб;

кошторис витрат на проведення рекламного заходу. Вказують номенклатуру та кількість зразків товарів, рекламних матеріалів й інших ТМЦ, які передбачено передавати під час проведення заходу, й інші видатки, необхідні для його організації;

накладні на відпуск ТМЦ зі складу. Під час проведення безоплатного передання товарів і розповсюдження рекламних матеріалів особа, відповідальна за їх передання, одержує відповідні матеріальні цінності на складі підприємства під звіт. Відпуск матеріальних цінностей зі складу оформлюється видатковою накладною;

звіт про проведення рекламних заходів. Після завершення рекламного заходу відповідальні особи складають звіт про фактичні витрати на його проведення та надають його на затвердження керівнику;

акт на списання безоплатно розповсюджених товарів. Складається комісією та слугуватиме первинним документом для списання в бухобліку вартості використаних для рекламних цілей ТМЦ.

Слід зазначити, що ст. 36 розділу I Кодексу встановлено, що платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати відповідність проведення ними операцій.

При цьому п. 44.1 ст. 44 розділу II Кодексу визначено, 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.

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