

Який порядок оподаткування ПДВ операцій з ввезення на митну територію України товарів за договором комісії, якщо сплата ПДВ при митному оформленні таких товарів здійснюється комісіонером з власного поточного рахунку?

ЗІР, категорія 101.10

Статтею 1011 Цивільного кодексу України від 16 січня 2003 року № 435-IV із змінами та доповненнями (далі – ЦКУ) 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.

При цьому згідно зі ст. 1013 ЦКУ у комісіонера постачанням послуг вважається також надання комісійної послуги, за яку він отримує плату (комісійну винагороду).

Згідно з п.п. «е» п.п. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року №2755-VI (далі - ПКУ) постачанням товарів є, зокрема передача товарів згідно з договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж чи купівлю.

Базою оподаткування для товарів/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління, є вартість постачання цих товарів, визначена у порядку, встановленому ст. 188 ПКУ.

Дата збільшення податкових зобов’язань та податкового кредиту платників податку, що здійснюють постачання/отримання товарів/послуг у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів та без права власності на такі товари/послуги, визначається за правилами, встановленими ст.ст. 187 і 198 ПКУ (п.189.4 ст. 189 ПКУ).

Разом з цим, норма п. 189.4 ст. 189 ПКУ не поширюється на операції з експортування товарів за межі митної території України або ввезення на митну територію України товарів у межах зазначених договорів (п. 189.6 ст. 189 ПКУ).

Згідно з п. 187.8 ст. 187 ПКУ датою виникнення податкових зобов’язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення.

Відповідно до п. 198.2 ст.198 ПКУ для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов’язаннями згідно з п. 187.8 ст. 187 ПКУ.

Разом з цим відповідно до п. 198.6 ст. 198 ПКУ не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв’язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені митними деклараціями.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (п. 201.12 ст. 201 ПКУ).

Таким чином, якщо згідно з договором комісії комісіонер за рахунок комітента придбає товари у нерезидента та при їх розмитненні здійснює оплату ПДВ до бюджету, то право на віднесення суми ПДВ до податкового кредиту виникає лише у комітента – власника таких товарів на підставі митної декларації, оформленої відповідно до вимог законодавства, в якій він має бути вказаний як одержувач (власник) товару.

При цьому комісіонер визначає податкові зобов'язання за операцією з надання комісійної послуги, за яку він отримує плату, виходячи з суми комісійної винагороди, за правилом першої події: або за датою отримання винагороди від комітента на поточний рахунок, або за датою підписання акта наданих послуг.