

Лист ДФСУ від 10.02.2015 р. N 4315/7/99-99-22-07-03-17

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 10.02.2015 р. N 4315/7/99-99-22-07-03-17

Про вжиття заходів

Законом України від 28 грудня 2014 року N 71-VIII “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” (далі – Закон N 71) внесено зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс) і, зокрема, Закону України від 06 липня 1995 року N 265/95-ВР “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” (далі – Закон N 265).

Метою змін до Кодексу та Закону N 265 є вдосконалення механізму їх застосування та запобігання можливим порушенням з боку суб'єктів господарювання, які здійснюють готівкові розрахунки за товари (послуги).

Основною зміною є те, що відповідно до пункту 296.10 Кодексу платники єдиного податку другої і третьої (фізичні особи – підприємці) груп при здійсненні діяльності на ринках, при продажу товарів дрібнороздрібної торговельної мережі через засоби пересувної мережі, а також платники єдиного податку першої групи не застосовують реєстратори розрахункових операцій (далі – РРО).

У всіх інших випадках платники єдиного податку фізичні особи-підприємці другої і третьої груп зобов'язані застосовувати РРО.

Вказані зміни стосуються конкретно визначеного способу діяльності, а не окремих форм ведення господарської діяльності та системи оподаткування. Зокрема, зазначені фізичні особи-підприємці, що є платниками єдиного податку, мають можливість проводити розрахунки без застосування РРО, а інші суб'єкти господарювання керуватимуться нормою щодо зобов'язання видавати особі, яка отримує товар (послугу), розрахунковий документ встановленої форми. При цьому зазначені зміни, відповідно до Прикінцевих положень Закону N 71, вступають у силу:

для платників єдиного податку третьої групи – з 1 липня 2015 року;

для платників єдиного податку другої групи – з 1 січня 2016 року.

Водночас змінами до Перехідних положень Кодексу (пункт 28) встановлено, що платники єдиного податку другої і третьої (фізичні особи – підприємці) груп, крім визначених у пункті 296.10 Кодексу, які з 1 січня 2015 року до 30 червня 2015 року включно почали застосовувати у власній господарській діяльності зареєстровані, опломбовані у встановленому порядку та переведені у фіскальний режим роботи РРО, з дати початку застосування РРО до 1 січня 2017 року звільняються від проведення відповідно до норм цього Кодексу перевірок з питань дотримання порядку застосування РРО.

Абзац перший статті 3 Закону N 265 викладено у такій редакції: “суб'єкти господарювання, які здійснюють операції в готівковій та/або безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а також операції з приймання готівки для подальшого її переказу, зобов'язані:” і далі по тексту.

Зазначені зміни до Закону, запропоновані Національним банком України, пов'язані з поширенням застосування програмно-

технічних комплексів самообслуговування (далі – ПТКС) (у тому числі не тільки для переказу готівкових коштів, а також і для оплати товарів, послуг) та забезпеченням контролю за готівковим обігом.

Тобто з 01.01.2015 р. суб'єкти господарювання, які використовують ПТКС при розрахунках за реалізовані товари (надані послуги) повинні видавати покупцеві розрахунковий документ встановленої форми (фіскальний чек).

Пунктом 2 статті 3 Закону N 265 передбачено, що суб'єкти господарювання, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або безготівковій формі, зобов'язані видавати особі, яка отримує або повертає товар, отримує послугу або відмовляється від неї, включаючи ті, замовлення або оплата яких здійснюється з використанням мережі Інтернет, при отриманні товарів (послуг) в обов'язковому порядку розрахунковий документ встановленої форми на повну суму проведеної операції.

Одночасно із Закону N 265 виключено пункт 13 статті 9 щодо звільнення від застосування РРО та РК при продажу товарів у системах електронної торгівлі (комерції), тобто мережі Інтернет.

Клікніть для перегляду/Згорання

Тобто, суб'єкти господарювання при продажі товарів у мережі Інтернет, у тому числі фізичні особи-підприємці платники єдиного податку 2 та 3 груп (починаючи із визначеного Кодексом для кожної групи терміну), повинні застосовувати РРО та видавати покупцю розрахунковий документ встановленої форми.

Такі зміни викликані значним поширенням продажу товарів (послуг), замовлення або оплата яких здійснюється з використанням мережі Інтернет, необхідністю захисту прав споживачів у разі отримання недоброякісного товару (послуги) і створення можливості звернення до судових органів для захисту прав та унеможливленням обігу контрафактних та контрабандних

товарів.

Пункт 9 статті 3 Закону N 265 викладено у такій редакції: “щоденно друкувати на реєстраторах розрахункових операцій (за виключенням автоматів з продажу товарів (послуг) фіскальні звітні чеки у разі здійснення розрахункових операцій і забезпечувати їх зберігання в книгах обліку розрахункових операцій”.

Слова “у разі здійснення розрахункових операцій” додано для уникнення неоднозначного трактування норми щодо друкування “z-звітів” (фіскальних звітних чеків) у випадку, коли у конкретний день розрахункові операції через РРО не проводились.

До пункту 1 статті 9 Закону N 265 внесено зміни щодо обов’язкового застосування РРО та РК при наданні послуг підприємствами, установами і організаціями усіх форм власності, крім підприємств торгівлі та громадського харчування, у разі проведення розрахунків у касах цих підприємств, установ і організацій з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних і завірених печаткою у встановленому порядку.

У зв’язку з викладеним розширюється сфера застосування РРО підприємствами, які надають послуги (перукарні, салони краси, спортивні клуби, хімчистки, сервісні центри з ремонту побутової техніки тощо), що також сприятиме захисту прав споживачів у разі отримання недоброякісних послуг і створить можливість звернення до судових органів для захисту прав, унеможливить обіг контрафактних і контрабандних товарів та забезпечить належний контроль обігу готівки.

Таким чином, підприємства сфери послуг при проведенні розрахунків мають застосовувати РРО на загальних підставах.

Пункт 2 статті 9 Закону N 265 викладено у такій редакції: “при виконанні усіх банківських послуг, крім операцій з купівлі-продажу іноземної валюти, та операцій комерційних агентів

банків з приймання готівки для подальшого її переказу”.

Отже, РРО мають застосовуватись при здійсненні операцій з купівлі- продажу іноземної валюти, а також операцій комерційних агентів банків з приймання готівки для подальшого її переказу, в тому числі із застосуванням ПТКС (з обов’язковим дотриманням вимог статті 3 цього Закону).

Тобто з 01.01.2015 р. при використанні суб’єктами господарювання ПТКС повинні забезпечити видачу покупцеві розрахункового документу встановленої форми (фіскального чеку).

Пункт 8 розділу II “Прикінцеві положення” Закону N 265 доповнено абзацами другим та третім:

“З 1 січня 2015 року дозволяється первинна реєстрація лише реєстраторів розрахункових операцій, які створюють контрольну стрічку в електронній формі, та електронних таксометрів, автоматів з продажу товарів (послуг), реєстраторів розрахункових операцій з купівлі-продажу іноземної валюти.

Дозволяється до 1 січня 2016 року використання електронних контрольно-касових апаратів, введених в експлуатацію до 1 січня 2015 року, що створюють контрольну стрічку в друкованому вигляді та подають до органів доходів і зборів по дротових або бездротових каналах зв’язку тільки інформацію про обсяг розрахункових операцій, виконаних у готівковій та/або в безготівковій формі, яка міститься в їх фіскальній пам’яті, і при цьому не подають електронних копій розрахункових документів”.

Таким чином, користувачам зареєстрованих та введених в експлуатацію до 01.01.2015 р. електронних контрольно-касових апаратів, що подають до фіскальних органів тільки інформацію про обсяг розрахункових операцій (Х-звіти), встановлено перехідний період тривалістю 1 рік для доопрацювання або заміни існуючої касової техніки на таку, яка забезпечує подання по електронних каналах зв’язку електронних копій

розрахункових документів і фіскальних звітних чеків.

Пункт 9 Закону N 265 викладено у такій редакції: “Тимчасово до 1 липня 2015 року суб’єкти господарювання звільняються від санкцій за порушення вимог цього Закону при наданні послуг у разі проведення розрахунків у касах з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних і завірених печаткою у встановленому порядку; при виконанні операцій з купівлі-продажу іноземної валюти у разі, якщо ці операції виконуються у касах уповноважених банків з оформленням розрахункових документів відповідно до нормативних актів Національного банку України, та операцій комерційних агентів банків з приймання готівки для подальшого її переказу; при продажу товарів у системах електронної торгівлі (комерції)”.

Отже, вказані суб’єкти господарювання, які з 01.01.2015 року мають застосовувати РРО, звільняються від санкцій за порушення вимог цього Закону на півроку, що дає їм змогу зареєструвати, ввести в експлуатацію відповідні РРО для виконання вимог чинного законодавства.

Також пунктом 3 Прикінцевих положень Закону N 71 встановлено, що у 2015 та 2016 роках перевірки підприємств, установ та організацій, фізичних осіб – підприємців з обсягом доходу до 20 мільйонів гривень за попередній календарний рік контролюючими органами здійснюються виключно з дозволу Кабінету Міністрів України, за заявкою суб’єкта господарювання щодо його перевірки, згідно з рішенням суду або вимогами Кримінального процесуального кодексу України.

Зазначене обмеження не поширюється з 1 січня 2015 року на перевірки суб’єктів господарювання, що ввозять на митну територію України та/або виробляють та/або реалізують підакцизні товари, на перевірки дотримання норм законодавства з питань наявності ліцензій, повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, єдиного соціального внеску, відшкодування податку на додану вартість.

Враховуючи викладене та вимоги пункту 80.2 статті 80 Кодексу, фактичні перевірки можуть проводитись за наявності підстав, передбачених Кодексом, та у разі, якщо суб'єкт господарювання:

здійснює реалізацію підакцизних товарів;

займається видами господарської діяльності, які підлягають ліцензуванню, а також при проведенні перевірок суб'єктів господарювання – фізичних осіб – підприємців з питань повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб.

З метою доведення вказаної інформації до платників податків зобов'язуємо:

здійснити відповідні публікації у друкованих та електронних засобах масової інформації;

оприлюднити інформацію на веб-порталах головних управлінь ДФС, зокрема у вигляді рухомого рядка;

провести відповідні заходи щодо інформування користувачів РРО та ЦСО у головних управліннях та підпорядкованих державних податкових інспекціях;

провести зустрічі, круглі столи та семінари із платниками податків – користувачами РРО із залученням представників центрів сервісного обслуговування РРО.

Голова	І. О. Білоус
---------------	---------------------

Супровід перевірок з питань охорони праці

Компанія «Вікторія» окремо звертає увагу клієнтів на необхідність дотримання чинного законодавства з охорони праці. Це пов'язано з тим, що випадки здійснення контролю уповноваженими на те органами почастишали.

Слід відзначити, що перевірки з охорони праці проводять: **посадові особи Державної служби гірничого нагляду та промислової безпеки України (Держгірпромнагляду)** на підставі Положення про організацію та здійснення державного гірничого нагляду, державного нагляду (контролю) у сфері промислової безпеки та охорони праці в системі Держгірпромнагляду України, затвердженого Наказом Міністерства надзвичайних ситуацій України № 826 від 11.08.2011; **посадові особи Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України**, – у відповідності до Постанови правління Фонду «Про затвердження Положення про службу страхових експертів з охорони праці, профілактики нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань» № 63 від 20.12.2011; **посадові особи відповідних управлінь праці при місцевих органах самоврядування**.

При цьому, документи, що мають бути створені та використовуватись у суб'єкта господарювання (як підприємців, так й юридичних осіб) можна згрупувати у наступний перелік:

I. Накази:

1. Наказ власника (керівника) про створення служби охорони праці або призначення відповідальної особи;
2. Наказ про створення комісії з питань охорони праці;
3. Наказ про затвердження інструкцій з охорони праці;
4. Наказ по підприємству про проведення медичного огляду працівників;

5. Наказ керівника, що затверджує Положення про стажування для працівників конкретної професії чи виду робіт;
6. Наказ про створення комісії з перевірки знань працівників підприємства з охорони праці.

II. Журнали:

1. Журнал реєстрації вступного інструктажу з питань охорони праці;
2. Журнал реєстрації інструктажів на робочому місці;
3. Журнал реєстрації інструкцій з охорони праці;
4. Журнал обліку видачі інструкцій з охорони праці;
5. Журнал реєстрації особистих медичних книжок;
6. Журнал реєстрації осіб, що потерпіли від нещасних випадків.

III. Підтвердження проходження профільного навчання з охорони праці:

1. Посвідчення керівника (підприємця) та відповідальних осіб з охорони праці про проходження навчання та перевірки знань з охорони праці
2. Положення про навчання працівників з питань охорони праці;
3. Програми по яких повинно проводитись навчання робітників з питань охорони праці;
4. Програма проведення вступного інструктажу;
5. Перелік професій, посадових осіб, які звільнені від проходження повторного інструктажу;
6. План-графік проведення навчання;
7. Перелік питань для перевірки знань з питань охорони праці;
8. Протоколи засідання комісії з перевірки знань.

IV. У разі наявності робіт з підвищеною небезпекою:

1. Перелік робіт, де є потреба у професійному доборі;
2. Перелік робіт з підвищеною небезпекою;
3. Нормативні документи, що використовуються при проведенні робіт з підвищеною небезпекою.

V. Інструкції:

1. Перелік інструкцій з охорони праці;
2. Посадові інструкції та інструкції з охорони праці;
3. Інструкції для робітників пов'язаних з роботами з підвищеною небезпекою.

VI. Підтвердження проходження медогляд та забезпечення спецодягом:

1. Затверджений перелік професій, працівники яких підлягають медичному огляду;
2. Заключний акт за результатами періодичного медичного огляду працівників;
3. Типові галузеві норми видачі спецодягу та спецвзуття;
4. Особиста карта обліку спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту
5. Відомість "Видача і повернення спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту".

VII. Загальна документація:

1. Штатний розпис;
2. Колективний договір;
3. Документи, що визначають (підтверджують) вид діяльності, форму власності, кількість працюючих, місцезнаходження (фактичне, юридичне);
4. Комплексні заходи;
5. Матеріали розслідування нещасних випадків, професійних

- захворювань і аварій;
6. Положення про функціонування на підприємстві системи управління охороною праці
 7. Атестація робочих місць; підтвердження фінансування заходів з охорони праці.

Наведений перелік документів є базовим. Для конкретного суб'єкта господарювання Компанією «Вікторія» розробляється індивідуальний комплекс документів, необхідних для успішного виконання вимог документального забезпечення заходів з охорони праці.

Контактний працівник для замовлення послуги супроводу (підготовки до) перевірки з охорони праці: тел.: +38 095 595 77 77

Адреса офісу: м. Чернівці, вул. Першотравнева, 6, 1А.

Департамент юридичних та корпоративних

Послуг Компанії «Вікторія»

Маркетинг для податкової. Аналітика, способи захисту

Бізнес має свої традиції та «звичаї». Одна з цих традицій – укладання «маркетингових» договорів між великими роздрібними торговельними мережами та постачальниками товарів у ці мережі. Фактично, мова йде про один із додаткових «заробітків» рітейлерів.

Дійсно, основне джерело доходів ритейлерів – це «торгівельна маржа», тобто, різниця між вартістю, за якою здійснюється постачання товару оптовиком та роздрібною ціною товару (яку сплачує кінцевий споживач). Але ритейлери (дуже часто) укладають зі своїми постачальниками не тільки договори постачання, але ж і «маркетингові договори», за якими отримують дохід не від кінцевих споживачів – а безпосередньо від постачальників товару. Такий додатковий дохід (у залежності від торговельної політики окремого ритейлера) може давати значний прибуток роздрібному торговцю. Як правило, товари у великих роздрібних мережах продаються дуже добре.

Тому:

1. постачальнику вигідно працювати з такими ритейлерами;
2. ритейлер має змогу «диктувати умови» співпраці.

Однією з умов додаткового прибутку і є «маркетинговий договір». Постачальник, який не погодиться підписати таку угоду – не зможе підписати й основний договір поставки. Отже, у такому випадку умови диктує ритейлер, на зразок «не подобається – не їж».

Наприклад, практика обов'язкового укладання з постачальниками додаткових «маркетингових» угод існує у наступних ритейлерів: ТОВ «Епіцентр К», ТОВ «Леруа Мерлен Україна», ТОВ «Зроби Сам Україна», ТОВ «ТБД «ОЛДІ» та інших.

Предметом угоди таких договорів є надання ритейлером постачальнику різноманітних послуг, які спрямовані на просування товару. Це може бути, наприклад (цитата з договору одного з ритейлерів N):

- «1. Маркетингові послуги по залученню клієнтів при відкритті нового магазину N.
2. Маркетингові заходи по залученню клієнтів при початку роботи з Постачальником ...

3. Регулярні щорічні маркетингові заходи по залученню клієнтів N.

4. Регулярні інформаційно-консультаційні послуги щодо товарів.
Перелік даних послуг:

- виробництво інформаційних матеріалів (брошури, листівки, каталоги тощо) з інформацією про товар, його ціни, його виробника;
- розповсюдження вищезгаданих інформаційних матеріалів на території магазинів N, де товар реалізується серед кінцевих споживачів;
- інформування споживачів про асортимент та переваги товарів ..., шляхом розповсюдження мовних оголошень на території продажу товарів у магазинах N;
- ознайомлення споживачів з якісною характеристикою товарів шляхом надання усних консультацій;
- розміщення інформації про виробника товару та товари в магазинах N, де цей товар реалізується на елементах обладнання та елементах оформлення місць торгівлі (розташування відповідних банерів та плакатів);
- надання Працівникам Постачальника та його контрагентам місця та можливості для демонстрації споживачам технології використання товарів;
- надання пріоритетного місця для розміщення рекламної інформації Постачальника про товари, що постачаються Постачальником до мережі магазинів N (стенди, вітрини, товарні полиці та інш.);
- організація проведення розпродажу товарів, які підпадають під вплив сезонності, актуалізації, технологічного процесу для найшвидшого їх просування та збільшення конкурентоспроможності».

Як правило, вартість таких послуг встановлюється рітейлером у залежності від фактичного торгівельного обороту постачальника (та складає 3-5 відсотків від вартості реалізованого рітейлером товару, який було придбано у постачальника). Постачальнику подібні додаткові послуги вигідні, оскільки навіть просте «пріоритетне» розміщення товару рітейлером N (наприклад, у прикасовій зоні) – призводить до значного зростання обсягу продаж. А значить, зростає і прибуток постачальника...

Здавалося би – усі задоволені... Але існує невеличка проблема: податківці часто-густо не погоджуються з тим, що витрати постачальника на такі «маркетингові послуги» спрямовані на отримання доходу. На практиці це означає донарахування податків (ПДВ та податку на прибуток) при перевірці платників податків–постачальників: податківці не враховують податковий кредит з ПДВ за такими операціями, знімають суми з «дозволених у податковому обліку» витрат.

Отримавши акт перевірки та податкове повідомлення-рішення, згідно з яким донараховано податки та фінансові санкції за вищевказаними операціями, платник податків (часто) звертається до суду з вимогою визнати донарахування неправомірним. На щастя, судова практика за такими позовами (зазвичай) позитивна для платників податків. Нижче проаналізовано одне із таких судових рішень (один із судових процесів, який був проведений автором статі).

Отже, постачальнику було донараховано велику суму податків та штрафів – за епізодами «маркетингових договорів» із великими роздрібним торгівельними мережами.

Як було відображено в акті перевірки, «ТОВ «А» (Постачальник) неправомірно включило до складу витрат (що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування податком на прибуток підприємств):

– суму витрат на маркетингові послуги, що були сплачені

ТОВ «А» за вищевказаними договорами;

– неправомірно включило до складу податкового кредиту суму ПДВ, що була сплачена у складі ціни вищевказаних послуг.

Це призвело, на думку Відповідача, до завищення витрат за весь період на суму 478 550,00 грн та податкового кредиту на суму 93 580,00 грн».

За думкою ДПІ, усі маркетингові послуги мають бути оформлені «Звітом про маркетингові дослідження». Оскільки ТОВ «А» не надало до перевірки такий звіт – немає підстав ані на податковий кредит, ані на «податкові витрати».

У позовній заяві Позивач (Постачальник ТОВ «А») не погодився з таким висновком Відповідача (ДПІ) і аргументував свою незгоду наступним:

«Усі вищевказані контрагенти Позивача (а саме: ТОВ «ТБД «ОЛДІ», ТОВ «ОЛДІ-Житомир», ТОВ «Зроби Сам Україна», ТОВ «Епіцентр К», ТОВ «Леруа Мерлен Україна») є великими роздрібними торгівельними мережами. Специфіка взаємовідносин постачальників із такими великими роздрібними торгівельними мережами (які є покупцями товару) – у тому, що Покупець укладає з Постачальником комплексний договір (тобто договір змішаного типу), яким (окрім стандартних взаємовідносин купівлі-продажу товару) передбачається також надання Покупцем Постачальникові послуг із просування товару у своїй роздрібній торгівельній мережі з метою збільшення обсягу продажу таких товарів. Як правило, такі послуги з просування товару включають у себе:

– послуги з розміщення товару платника податків в місцях продажу,

– включення інформації про товари до рекламних брошур,

– розміщення інформації про товар платника податків на

зовнішніх рекламних носіях,

– послуги з мерчандайзингу тощо.

Саме такі договори були укладені Позивачем із вищевказаними торговими мережами».

Позивачем у позовній заяві докладно проаналізовано предмет договору по кожній укладеній угоді. Позивач підкреслював, що предметом договору є **послуги з просування** товару (збільшення обсягу реалізації товару), інформаційні послуги, послуги з передпродажної підготовки товару, а зовсім не маркетингові **дослідження**. В Актах надання послуг визначені конкретні послуги, які надавалися Виконавцем:

- консультації щодо проведення рекламних заходів,
- передпродажна підготовка,
- пріоритетне розміщення товару на полицях,
- включення товару до каталогів тощо.

Позивач додав до позовної заяви також дані щодо свого торговельного обороту з кожним рітейлером та розрахунок вартості кожної окремо наданої маркетингової послуги (суми акту здачі-прийняття маркетингових послуг). Також надав банківські виписки, які підтверджують оплату Позивачем вищевказаних послуг та податкові накладні, що були виписані рітейлером.

Позивач звертав увагу суду, що ДПІ зробило свої донарахування на підставі визначення маркетингу (яке взято ДПІ з незрозумілих джерел):

«Маркетинг – це дослідження цільового сегменту ринку, яке проводить суб'єкт господарювання з метою збільшення обсягів продажу товарів, продукції, робіт (послуг). Маркетингові дослідження – комплекс заходів, який передбачає збір і аналіз інформації з метою дослідження ринків продажу та виявлення

факторів попиту споживача для мінімізації ризику при прийнятті стратегічних рішень у ході здійснення господарської діяльності підприємства».

У той же час, на думку Позивача: оскільки в Акті перевірки розглядаються відносини оподаткування, то (згідно п.5.2. ст. 5 Податкового Кодексу України) повинні застосовуватися поняття, терміни, правила та положення саме Податкового Кодексу України. І тільки якщо (див п.5.3. ст. 5 Податкового Кодексу України) деякі терміни не визначені ПКУ – тоді такі терміни можуть використовуватися у значенні, встановленому іншими законами.

Але, поняття (термін) «Маркетингові послуги» чітко визначені у Податковому Кодексі України. Згідно підпункту 14.1.108 пункту 14.1. статті 14 ПКУ:

Маркетингові послуги (маркетинг) – послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управлінні руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків. До маркетингових послуг належать, у тому числі: послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги).

Позивач підкреслював у позові, що всі договори, що було укладено ТОВ «А» з великими роздрібними торговельними мережами, спрямовані на стимулювання збуту продукції, при цьому предметом цих договорів є послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги) – а саме такі угоди є договорами

на надання маркетингових послуг.

Позивач зазначав, що визначення «маркетингові послуги» (підпункт 14.1.108 пункту 14.1. статті 14 ПКУ) включає у себе поняття «маркетингові дослідження», але є набагато ширшим поняттям. Тому, навіть якщо маркетингові дослідження повинні бути оформлені у вигляді звіту про результати досліджень за даними цих досліджень (що також є спірним і неоднозначним) – **існує цілий ряд маркетингових послуг, які не є маркетинговими дослідженнями.** Саме такі послуги (наприклад: послуги з розміщення продукції в місцях продажу) придбавались Позивачем за вищевказаними договорами. І це – цілком логічно: адже гіпермаркети не є фірмами-дослідниками (маркетологами), в їхньому штаті немає аналітиків-маркетологів. Гіпермаркети є найбільш ефективним роздрібним продавцем, тому вони спеціалізуються (з точки зору маркетингових послуг) саме на **просуванні** товарів.

Позивач зауважив також, що аналогічну позицію виказала ДПАУ в Узагальнюючій податковій консультації щодо віднесення витрат на оплату маркетингових та рекламних послуг до складу витрат (затверджено Наказом Державної податкової служби України від 15.02.2012р. № 123):

«...Згідно з пп. 14.1.108 п. 14.1 ст. 14 Кодексу маркетингові послуги (маркетинг) – послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управлінні руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків.

До маркетингових послуг належать, у тому числі, послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги).

Мерчандайзинг (англ. Merchandising походить від англійського merchandise – товари, сприяння продажу будь-якого товару) – один із видів маркетингу, що сприяє інтенсивному просуванню товарів у роздрібній торгівлі без активної участі спеціального персоналу – вдале розміщення товарів у торговому залі, оригінальне оформлення прилавків та вітрин, організація презентацій з роздачею сувенірів, наданням знижок та пільг.

Рекламні та маркетингові послуги можуть, зокрема, оплачуватись та проводитись за ініціативи власника торговельної марки, виробника продукції, дистриб'ютора, торговельної мережі. При цьому витрати на маркетингові та рекламні послуги несе безпосередньо замовник цих послуг».

Тобто, вищевказані послуги слугували збільшенню обсягів продажу товарів, а тому є такими, що призначені для використання у господарської діяльності платника податків. Підставою для включення вартості таких послуг до складу витрат (до набрання чинності ПКУ – валових витрат) та до віднесення до податкового кредиту сум ПДВ, що сплачені при придбанні таких послуг, є наступні норми:

- підпункт 5.4.4. п.5.4. статті 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»;
- підпункт 138.10.3. пункту 138.10 статті 138 Податкового Кодексу України;
- пункти 198.1. – 198.3 Податкового Кодексу України;
- підпункти 7.4.1. та 7.4.5. пункту 7.4. статті 7 та пункт 7.5. статті 7 Закону України «Про податок на додану вартість».

Позивач також надав приклади правової позиції, які викладені з цього питання у численних рішеннях судів (Ухвала Київського апеляційного адміністративного суду від 08 серпня 2012р по справі № 2-а-1494/11/2670, Ухвала Київського апеляційного адміністративного суду від 08 листопада 2012р по

справі № 2-а-7153/12/). Усі ці рішення судів були винесені на користь платників податків.

З урахуванням вищевказаного, Позивач наполягав, що донарахування податку на прибуток та ПДВ по операціям придбання маркетингових послуг (за Договорами, які були укладені Позивачем із великими роздрібними торгівельними мережами: ТОВ «ТБД «ОЛДІ», ТОВ «ОЛДІ-Житомир», ТОВ «Зроби Сам Україна», ТОВ «Епіцентр К», ТОВ «Леруа Мерлен Україна») здійснено Відповідачем безпідставно та необґрунтовано.

Суд першої інстанції, ретельно дослідивши матеріали справи, проаналізував аргументи сторін – і виніс рішення на користь платника податків. У подальшому Апеляційний суд погодився з цією думкою та відмовив у задоволенні апеляційної скарги, яку надала ДПІ.

**За матеріалами справи № 826/13295/13 (Окружний адміністративний суд м. Києва).*

Олена Жукова – аудитор, адвокат. Директор аудиторської фірми. Член комісії по митному та податковому законодавству при ІСС Ukraine. Керуючий партнер Міжнародного Аналітичного Альянсу

Тел. (довідково) 067-247-29-80

Джерело: <http://iaa.net.ua>