

ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ

№ 26



Щодо порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам

Цей інформаційний лист присвячено нормам Закону України від 3 червня 2021 року № 1525-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам» (далі – Закон № 1525). Закон № 1525 набрав чинності 2 липня 2021 року.

Законом № 1525 доповнено Податковий кодекс України (далі – Кодекс) статтею 208 прим. 1.

Норми статті 208 прим. 1 Кодексу набирають чинності з 01 січня 2022 року.

Цей лист носить інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку.

Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практики його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Кодексу, може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1

ЩО ВКЛЮЧАЄ В СЕБЕ ТЕРМІН «ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ»?

Електронні послуги – це послуги, які постачаються через мережу Інтернет, автоматизовано, за допомогою інформаційних технологій та переважно без втручання людини, у тому числі шляхом встановлення спеціального застосунку або додатка на смартфонах, планшетах, телевізійних приймачах чи інших цифрових пристроях (прим. А).

Згідно з підпунктом 14.1.56 прим. 5 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу до таких послуг, зокрема, але не виключно, належать:

- а) постачання електронних примірників, надання доступу до зображень, текстів та інформації, у тому числі, але не виключно, підписка на електронні газети, журнали, книги, надання доступу та/або завантаження фотографій, графічних зображень, відеоматеріалів;
- б) надання доступу до баз даних, у тому числі користування пошуковими системами та службами каталогів у мережі Інтернет;
- в) постачання електронних примірників (електронно-цифрової інформації) та/або надання доступу до аудіовізуальних творів, відео- та аудіотворів на замовлення, ігор, включаючи постачання послуг з участі в таких іграх, постачання послуг з доступу до телевізійних програм (каналів) чи їх пакетів, крім доступу до телевізійних програм одночасно з їх трансляванням через телевізійну мережу;
- г) надання доступу до інформаційних, комерційних, розважальних електронних ресурсів та інших подібних ресурсів, зокрема, але не виключно, розміщених на платформах спільного доступу до інформації чи відеоматеріалів;
- ґ) постачання послуг з дистанційного навчання в мережі Інтернет, проведення та надання якого не потребує участі людини, у тому числі шляхом надання доступу до віртуальних класів, освітніх ресурсів, у яких учні виконують завдання онлайн, а оцінки виставляються автоматично, без участі людини (або з мінімальною її участю);
- д) надання хмарної послуги в частині надання обчислювальних ресурсів, ресурсів зберігання або систем електронних комунікацій за допомогою технологій хмарних обчислень;
- е) постачання програмного забезпечення та оновлень до нього, у тому числі електронних примірників, надання доступу до них, а також дистанційне обслуговування програмного забезпечення та електронного обладнання;
- є) надання рекламних послуг у мережі Інтернет, мобільних додатках та на інших електронних ресурсах, надання рекламного простору, у тому числі шляхом розміщення банерних рекламних повідомлень на веб-сайтах, веб-сторінках чи веб-порталах.

[А]. Підпункт 14.1.565 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

Вищенаведений перелік електронних послуг не є вичерпним, тобто може бути розширений. При цьому слід враховувати перелік операцій, які не належать до електронних послуг з метою застосування підпункту 14.1.56 прим. 5 пункту 14.1 статті 14 Кодексу:

-  постачання товарів/послуг, замовлення (бронювання) яких здійснюється через мережу Інтернет, за допомогою мобільних додатків та інших електронних ресурсів, а фактичне постачання здійснюється без використання мережі Інтернет (зокрема, послуги з розміщення, винаймання автомобілів, послуги закладів харчування з постачання продукції, послуги пасажирського транспорту та інші подібні послуги);
-  постачання товарів та/або інших послуг, відмінних від електронних послуг, у складі яких є електронні послуги, у разі якщо вартість електронних послуг включена до загальної вартості таких товарів/послуг;
-  постачання послуг з дистанційного навчання в мережі Інтернет, у разі якщо мережа Інтернет використовується виключно як засіб комунікації між викладачем і слухачем;
-  постачання примірників творів у галузі науки, літератури і мистецтва на матеріальних носіях;
-  надання консультаційних послуг електронною поштою;
-  надання послуг з доступу до мережі Інтернет.

2 ЯКА СТАВКА ПОДАТКУ ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ ДО ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ НЕРЕЗИДЕНТАМИ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ?

Ставка податку становить 20 відсотків бази оподаткування та додається до вартості електронних послуг, крім операцій, звільнених від оподаткування ПДВ.

3 ХТО ВВАЖАЄТЬСЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ?

Законом № 1525 доповнено перелік осіб – платників ПДВ (прим. В). До переліку таких осіб – віднесено осіб-нерезидентів, які не мають постійного представництва та постачають на митній території України фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим як платники ПДВ, електронні послуги, у тому числі шляхом надання доступу до електронних послуг через електронний інтерфейс, надання технічних, організаційних, інформаційних та інших можливостей, які здійснюються з використанням інформаційних технологій і систем, для встановлення контактів та укладення угод між продавцями і покупцями та/або постачають такі електронні послуги за посередницькими договорами від власного імені, але за дорученням надавача електронних послуг (прим. С).

[В]. Підпункт 9 пункту 180.1 статті 180 розділу V Кодексу.

[С]. Підпункт «д» підпункту 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

Зазначений перелік не включає (не можуть бути зареєстровані як платники ПДВ за операціями з постачання електронних послуг) осіб-нерезидентів, які (прим. D):

- ✓ постачають електронні послуги за посередницькими договорами, у разі якщо у рахунках (квитанціях), наданих замовникам електронних послуг, визначено перелік таких електронних послуг та їх фактичного постачальника;
- ✓ здійснюють виключно обробку платежів за електронні послуги і не беруть участі у наданні таких електронних послуг;
- ✓ постачають електронні послуги безпосередньо через своє постійне представництво в Україні.

За загальним визначенням, нерезиденти – це (прим. E):

- а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;
- б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні;
- в) фізичні особи, які не є резидентами України.

4

ЯК ВИЗНАЧАЄТЬСЯ МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ?

Законом № 1525 доповнено статтю 186 розділу V Кодексу пунктом 186.3 прим. 1, відповідно до якого місцем постачання електронних послуг вважається місцезнаходження отримувача послуг. З метою застосування цього пункту місцезнаходження отримувача електронних послуг визначається:

- ✓ для отримувача послуг – фізичної особи, яка зареєстрована як суб'єкт господарювання, – за місцем реєстрації такого отримувача як суб'єкта господарювання;
- ✓ для отримувача послуг – фізичної особи, яка не зареєстрована як суб'єкт господарювання, – за місцем фактичного місцезнаходження такої фізичної особи – отримувача послуг.

З метою встановлення фактичного місцезнаходження фізичної особи – отримувача послуг враховуються такі відомості (далі – перелік відомостей):

- а) якщо електронні послуги надаються засобами фіксованого зв'язку – фактичним місцезнаходженням фізичної особи – отримувача послуг вважається країна встановлення лінії фіксованого зв'язку (місцезнаходження провайдера телекомунікацій, послугами якого користувався одержувач у процесі отримання електронної послуги);

[D]. Підпункт «д» підпункту 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

[E]. Підпункт 14.1.122 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

- б) якщо електронні послуги надаються засобами рухомого (мобільного) зв'язку – фактичним місцезнаходженням фізичної особи – отримувача послуг вважається країна, яку ідентифікують за мобільним кодом країни SIM-карти, яка використовується під час отримання таких послуг;
- в) якщо електронні послуги надаються іншими, ніж зазначені у абзацах «а» та «б», засобами зв'язку, у тому числі з використанням картки доступу, – фактичним місцезнаходженням фізичної особи – отримувача послуг вважається країна, в якій розміщені такі інші засоби зв'язку або до якої надіслано карту доступу для її використання (у тому числі місцезнаходженням пристрою, яке визначається за його IP-адресою, що використовувалося отримувачем електронної послуги).

Додатковими доказами для визначення місцезнаходження фізичної особи – отримувача послуг, один із яких застосовується одночасно з одним із зазначених у абзацах «а», «б» та «в» переліку відомостей, є:

- ✓ платіжна адреса фізичної особи – отримувача послуг;
- ✓ банківські реквізити, зокрема місце ведення банківського рахунка, використаного для розрахунку за електронні послуги;
- ✓ інша комерційно важлива інформація.

Фізична особа – отримувач електронних послуг може підтвердити, що вона зареєстрована як суб'єкт господарювання – платник податку на додану вартість шляхом повідомлення особі-нерезиденту свого індивідуального податкового номера платника ПДВ.

Якщо в договорі, у тому числі укладеному в електронній формі, відсутня інформація, що отримувачем електронних послуг є суб'єкт господарювання – платник податку на додану вартість, вважається, що така послуга отримана фізичною особою, у тому числі фізичною особою – підприємцем, не зареєстрованою як платник ПДВ

5

ЧИ ПОТРІБНО ОСОБІ-НЕРЕЗИДЕНТУ ОБОВ'ЯЗКОВО ОТРИМУВАТИ ДОКАЗИ НА ПІДТВЕРДЖЕННЯ ТОГО, ЩО ОТРИМУВАЧ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ – СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ – ПЛАТНИК ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ?

Одним із можливих підходів до визначення особи суб'єкта – отримувача електронних послуг, є положення публічного договору (оферти) та/або анкети замовника – отримувача електронних послуг. У такій анкеті отримувач має зазначити свій статус: 1) юридична особа, 2) фізична особа – підприємець, яка є платником ПДВ, 3) фізична особа – підприємець, яка не зареєстрована як платник ПДВ; 4) фізична особа – не суб'єкт підприємницької діяльності. На підставі цієї анкети особа-нерезидент зможе встановити категорію замовника та визначати необхідність нарахування ПДВ.

Зокрема, фізична особа – підприємець, зареєстрована як платник ПДВ, яка отримує послуги особи-нерезидента, може підтвердити факт реєстрації платником ПДВ шляхом надання інформації щодо свого індивідуального податкового номера платника ПДВ (таку умову доцільно передбачити у публічному договорі/оферті чи анкеті). Якщо ж індивідуальний податковий номер платника ПДВ не буде вказано, особа-нерезидент буде кваліфікувати отримувача послуг як фізичну особу – неплатника ПДВ. Місце постачання послуг при цьому визначатиметься так, як описано у відповіді на попереднє запитання.

6

ЯКИМ ЧИНОМ ПІДТВЕРДЖУЄТЬСЯ ФАКТ НАДАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ?

Законом № 1525 передбачено, що документом, який підтверджує факт постачання електронних послуг нерезидентом, є будь-який документ, що підтверджує факт оплати вартості таких послуг, у тому числі надісланий в електронній формі засобами електронного зв'язку (прим. F).

II. РЕЄСТРАЦІЯ ПЛАТНИКІВ ПДВ

1

ЯК БУДЕ ВІДБУВАТИСЯ ВЗАЄМОДІЯ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА ІЗ ПОДАТКОВИМИ ОРГАНАМИ В УКРАЇНІ?

Взаємодія особи-нерезидента здійснюється з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику (далі – податковий орган). Така взаємодія відбувається шляхом електронної ідентифікації особи-нерезидента з використанням доменного імені нерезидента та/або, за бажанням особи-нерезидента, з використанням інших дозволених технологій електронної ідентифікації платника податків, визначених для цілей Кодексу (прим. G).

Порядок електронної ідентифікації має затвердити Міністерство фінансів України, офіційний переклад цього порядку англійською мовою буде розміщено на спеціальному портальному рішенні для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги. Наразі проєкт наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку електронної ідентифікації осіб-нерезидентів, які надають електронні послуги» (<https://tax.gov.ua/diyalnist-/regulyatorna-politika-/regulyatorna-politika/2021-rik/76573.html>) проходить процедури погодження та державної реєстрації.

В свою чергу, податковий орган працює над створенням **спеціального портального рішення для нерезидентів**, які постачають фізичним особам електронні послуги на митній території України. Функціонування **спеціального портального рішення для нерезидентів передбачається з 1 січня 2022 року**.

2

ЗА ЯКИХ УМОВ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНЕ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ, ЗОБОВ'ЯЗАНА ЗАРЕЄСТРУВАТИСЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ?

Обов'язок щодо реєстрації платником ПДВ виникає у особи-нерезидента, якщо за результатами попереднього календарного року загальна сума від здійснення нею операцій з постачання фізичним особам електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, сукупно перевищує суму, еквівалентну 1 000 000 гривень. Ця сума обчислюється за офіційним курсом валюти України до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на 0 годин 1 січня відповідного року (прим. H).

[G]. Пункт 208 прим 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[H]. Пункт 208 прим 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу. Норми статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу набувають чинності з 1 січня 2022 року.

Реєстрація здійснюється на підставі заяви такої особи-нерезидента про її реєстрацію як платника ПДВ. Така заява подається до 31 березня включно відповідного календарного року, наступного за роком, у якому така особа-нерезидент досягла зазначеного обсягу.

Норми Кодексу в частині реєстрації як платника ПДВ особи-нерезидента, який постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України, застосовуються до податкових періодів, починаючи з 1 січня 2022 року.

Отже, особа-нерезидент, яка не має постійного представництва в Україні та у якої за результатами 2021 року загальна сума від здійснення операцій з постачання фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим як платники ПДВ, електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, сукупно перевищує суму, еквівалентну 1 000 000 гривень, визначену за офіційним курсом валюти України до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на 0 годин 1 січня 2022 року, зобов'язана у періоді з 1 січня 2022 по 31 березня 2022 року (включно) подати до податкових органів заяву про реєстрацію такої особи-нерезидента як платника ПДВ. Заява подається в електронній формі **через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів**, які надають електронні послуги.

Кодекс не передбачає можливості подати заяву у інший спосіб, ніж через спеціальне портальне рішення, а також раніше, ніж 1 січня 2022 року.

3 ЧИ МОЖЕ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНО НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ, ДОБРОВІЛЬНО ЗАРЕЄСТРУВАТИСЯ ПЛАТНИКОМ ПДВ?

Якщо особа-нерезидент має обсяг операцій з постачання фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим як платники ПДВ, електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, сукупно **менше ніж** 1 000 000 гривень, але вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник ПДВ, така особа може подати заяву про реєстрацію як платника податку.

Зробити це можна не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку звітного (податкового) періоду, з якого така особа-нерезидент вважатиметься платником ПДВ (прим. І).

4 ЯКИМ ЧИНОМ МАЄ БУТИ ПОДАНА ЗАЯВА ПРО РЕЄСТРАЦІЮ ПЛАТНИКОМ ПДВ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНО НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ?

Заява про реєстрацію особи-нерезидента як платника ПДВ подається **через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів**, які надають електронні послуги.

До заяви додаються копії:



витягу з відповідного бізнес-реєстру (торговельного, банківського або іншого реєстру, в якому фіксується факт державної реєстрації компанії, організації), виданого в країні реєстрації такої особи-нерезидента, та

[І]. Пункт 208 прим 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.



документа, що підтверджує присвоєння ідентифікаційного (реєстраційного, облікового) номера (коду) нерезидента в країні його реєстрації, якщо у витягу з відповідного бізнес-реєстру не зазначені відомості про такий номер (код).

У заяві про реєстрацію особи-нерезидента як платника ПДВ зазначаються інформація щодо реєстрації нерезидента у країні нерезидента, ідентифікаційні дані нерезидента, нерезидента, який буде підлягати електронній ідентифікації, дані щодо його представника, електронна адреса, причина реєстрації, інформація щодо підтвердження факту та періоду досягнення суми операцій з постачання фізичним особам електронних послуг, визначеної для обов'язкової реєстрації платником податку, а також іноземна валюта (євро або долар США), в якій особа-нерезидент буде сплачувати ПДВ.

5 ЯК ПІДТВЕРДЖУЄТЬСЯ ФАКТ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКОМ ПДВ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНЕ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ?

У разі відсутності підстав для відмови у реєстрації особи як платника податку, податковий орган протягом трьох робочих днів після надходження заяви повинен зареєструвати особу-нерезидента платником ПДВ та в той самий термін направити такий особі-нерезиденту через спеціальне портальне рішення для користувачів-нерезидентів, які надають електронні послуги, з одночасним повідомленням на адресу електронної пошти, зазначену в заяві про реєстрацію як платника податку, інформацію про:



а) реєстрацію платником податку;



б) індивідуальний податковий номер особи-нерезидента, зареєстрованої як платник податку;



в) звітний (податковий) період, граничні строки подання податкової звітності з податку на додану вартість та граничні строки і порядок сплати податкових зобов'язань.

Особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник ПДВ з дати внесення запису до реєстру платників податку у разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку або з першого числа звітного (податкового) періоду, наступного за днем спливу 10 календарних днів після подання до податкових органів, заяви про реєстрацію як платника ПДВ, у разі добровільної реєстрації.

Протягом 180 календарних днів з дати реєстрації особи-нерезидента як платника ПДВ така особа-нерезидент направляє на поштову адресу податкового органу офіційний лист, в якому підтверджує відомості, надані при реєстрації як платника податку, у тому числі про свій ідентифікаційний (реєстраційний, обліковий) номер (код) та про представника нерезидента, якого електронно дистанційно ідентифіковано.

III. ЗВІТНИЙ ПЕРІОД, ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ, СПЛАТА ПОДАТКУ

1

ЯКИЙ ЗВІТНИЙ (ПОДАТКОВИЙ) ПЕРІОД ВИЗНАЧЕНИЙ КОДЕКСОМ ДЛЯ ОСІБ-НЕРЕЗИДЕНТІВ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ОПЕРАЦІЇ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ?

Базовим звітним (податковим) періодом для особи-нерезидента платника ПДВ є квартал (прим. J).

2

НА ЯКУ ДАТУ ВИНИКАЮТЬ ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ У ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ?

Датою виникнення податкових зобов'язань за операціями з постачання особою-нерезидентом платником ПДВ електронних послуг є останній день звітного (податкового) періоду (кварталу), в якому здійснено оплату електронних послуг (прим. K).

3

ЯКИЙ ПОРЯДОК ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ?

Особа-нерезидент платник ПДВ, яка постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташоване на митній території України, подає до податкових органів спрощену податкову декларацію з ПДВ (прим. L).

Форма такої декларації, а також особливості її складання та подання визначені Наказом Міністерства фінансів України від 21 жовтня 2021 року № 555 (<https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/76671.html>). Цей наказ набирає чинності з 1 січня 2022 року.

Особа-нерезидент, платник ПДВ, яка постачає фізичним особам електронні послуги, складає спрощену податкову декларацію і подає її в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів шляхом електронної ідентифікації **протягом 40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду (далі – граничний строк). Декларація подається незалежно від того, здійснювалося чи ні постачання фізичним особам електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, такою особою-нерезидентом протягом звітного (податкового) періоду (прим. M).

У спрощеній податковій декларації зазначаються (прим. N):

- а) найменування особи-нерезидента, зареєстрованої як платник податку;
- б) індивідуальний податковий номер особи-нерезидента, зареєстрованої як платник податку;

[J]. Пункт 208 прим 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[K]. Пункт 208 прим 1. 5 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[L]. Абзац третій пункту 49.2 статті 49 розділу II Кодексу.

[M]. Пункт 208 прим 1. 8 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[N]. Підпункт 208 прим. 1 8.1 пункту 208 прим 1. 8 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

- в) звітний (податковий) період, за який подається спрощена податкова декларація;
- г) договірна вартість постачання електронних послуг, без урахування податку;
- ґ) сума податку.

4 ЯКИЙ СТРОК СПЛАТИ ОСОБАМИ-НЕРЕЗИДЕНТАМИ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ?

Сума податкового зобов'язання за операціями з постачання електронних послуг, зазначена в спрощеній декларації особою-нерезидентом платником ПДВ, підлягає сплаті в іноземній валюті (євро або долар США) протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання спрощеної податкової декларації. Сплата має здійснюватися на валютний рахунок, відкритий Державній казначейській службі України, в уповноваженому банку (прим. О).

Реквізити такого валютного рахунку будуть розміщені на спеціальному портальному рішенні для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги.

5 ЧИ МАЄ ПРАВО ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЯКА ЗДІЙСНЮЄ ОПЕРАЦІЇ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ, НА СКЛАДАННЯ ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ ТА НА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ З ПДВ?

Особа-нерезидент платник ПДВ не здійснює формування податкового кредиту з ПДВ та не складає податкові накладні за операціями з постачання електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України (прим. Р).

IV. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

1 ЧИ МАЄ ПРАВО КОНТРОЛЮЮЧИЙ ОРГАН НАПРАВЛЯТИ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТУ, ЯКА ЗДІЙСНЮЄ ОПЕРАЦІЇ З НАДАННЯ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ, ЗАПИТИ ПРО НАДАННЯ ІНФОРМАЦІЇ?

Податковий орган може надсилати особі-нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, запити на отримання узагальненої інформації в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги, з одночасним повідомленням на електронну адресу, зазначену особою-нерезидентом при реєстрації як платника ПДВ (прим. Q).

В електронному запиті зазначаються:

- перелік інформації, що запитується;

[О]. Пункт 208 прим 1. 9 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[Р]. Пункт 208 прим 1. 7 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[Q]. Пункт 208 прим 1. 11 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

- ✓ перелік документів, що пропонується надати;
- ✓ строк та спосіб надання такої інформації;
- ✓ наслідки ненадання або несвоєчасного надання відповіді на отриманий запит.

Відповідь на електронний запит надається особою-нерезидентом протягом 30 календарних днів з дня, наступного за днем отримання такого запиту в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги.

2 ЧИ БУДЕ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЗАРЕЄСТРОВАНА ЯК ПЛАТНИК ПДВ, НЕСТИ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА НЕПРАВИЛЬНЕ ВИЗНАЧЕННЯ ОТРИМУВАЧА ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ (НАПРИКЛАД, ЯКЩО НАДАНА ЙОМУ ІНФОРМАЦІЯ ВІЯВИЛАСЬ НЕДОСТОВІРНОЮ АБО НЕ БУЛА НАДАНА ЗОВСІМ)?

Лише, якщо податковий орган доведе його вину. Особа може бути притягнута до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення за умови наявності в її діянні (дії або бездіяльності) вини, крім випадків, передбачених Кодексом. Особа-нерезидент вважатиметься винною у вчиненні правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких Кодексом передбачена відповідальність, проте не вжила достатніх заходів щодо їх дотримання. Вжиті платником податків заходи щодо дотримання правил та норм податкового законодавства вважаються достатніми, якщо контролюючий орган не доведе, що, вчиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник податків діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності (прим. R).

3 У ВИПАДКУ НЕСВОЄЧАСНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА ПЛАТНИКОМ ПДВ ЧИ БУДЕ У ТАКОЇ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА МОЖЛИВІСТЬ СПЛАТИТИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ ЗА ТОЙ ЗВІТНИЙ ПЕРІОД, У ЯКОМУ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ УЖЕ МАЛА БУТИ ЗАРЕЄСТРОВАНА ПЛАТНИКОМ ПДВ, АЛЕ З ПЕВНИХ ПРИЧИН НЕ ЗАРЕЄСТРУВАЛАСЯ? ЯКІ МОЖЛИВІ НАСЛІДКИ ТАКОЇ НЕСВОЄЧАСНОЇ СПЛАТИ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ПДВ?

Ні, така можливість Кодексом не передбачена. Здійснення особою-нерезидентом операцій з постачання на митній території України електронних послуг фізичним особам, без реєстрації такої особи-нерезидента як платника ПДВ, тягне за собою накладення штрафу на таку особу-нерезидента (прим. S).

Величина штрафу складає 30 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

З 1 січня 2022 року цей показник в розрахунку на місяць складе 6 500 грн (тобто 30 розмірів мінімальної заробітної плати – 195 000 грн) (прим. T).

[R]. Стаття 112 розділу II Кодексу.

[S]. Підпункт 117.5 статті 117 розділу II Кодексу.

[T]. Закон України «Про Державний бюджет України на 2022 рік».

4

ЯКІ САНКЦІЇ МОЖУТЬ БУТИ ЗАСТОСОВАНІ ДО ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, ЗА НЕПОДАННЯ СПРОЩЕНОЇ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ АБО НЕСПЛАТИ СУМИ ПОДАТКУ У ВСТАНОВЛЕНИЙ ТЕРМІН?

У разі якщо особа-нерезидент, зареєстрована як платник ПДВ за операціями з постачання електронних послуг, у встановлений термін не подає спрощену податкову декларацію або у встановлений термін не сплачує податок, податковий орган протягом 30 календарних днів після спливу встановлених термінів направляє такій особі-нерезиденту повідомлення про необхідність подання спрощеної податкової декларації та/або сплати податку, а також про суму штрафних санкцій за такі порушення (прим. U).

Розміри санкцій

Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, платежі, контроль за сплатою яких покладено на контролюючі органи, податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено Кодексом, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 340 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, –

тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1 020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання (прим. V).

У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених Кодексом, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу в таких розмірах:

при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 5 відсотків погашеної суми податкового боргу;

при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу (прим. W).

5

ЯКИЙ ПОРЯДОК НАДСИЛАННЯ ПОДАТКОВОГО ПОВІДОМЛЕННЯ ОСОБІ-НЕРЕЗИДЕНТУ, ЯКИЙ ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, ПРО ОБОВ'ЯЗОК ТАКОЇ ОСОБИ ЗАРЕЄСТРУВАТИСЯ ЯК ПЛАТНИК ПДВ АБО СПЛАТИТИ СУМУ ГРОШОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ?

Податкове повідомлення особі-нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ, надсилається податковим органом, до компетентного органу іноземної держави для інформування особи-нерезидента, якщо особа-нерезидент не зареєструвалася як платник ПДВ у випадках та порядку, передбачених статтею 208 прим. 1 Кодексу (які описані детально вище у розділі II цього інформаційного листа) (прим. X).

[U]. Пункт 208 прим 1. 10 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[V]. Пункт 120.1 статті 120 розділу II Кодексу.

[W]. Пункт 124.1 статті 124 розділу II Кодексу.

[X]. Пункт 58 прим 1. 1 статті 58 прим. 1 розділу V Кодексу.

Довідково: Податкове повідомлення особі-нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, – повідомлення в електронній формі, надіслане податковим органом, про обов’язок особи-нерезидента сплатити суму грошового зобов’язання з ПДВ, визначену відповідно до Кодексу (прим. У).

Податкове повідомлення особі-нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ, – письмове повідомлення про обов’язок особи-нерезидента зареєструватися як платник ПДВ відповідно до статті 208 прим. 1 Кодексу, яке надсилається податковим органом до компетентного органу іноземної держави для інформування особи-нерезидента (прим. Z).

Проекти відповідних форм повідомлень розміщені на сайті Міністерства фінансів України (https://mof.gov.ua/uk/vat_taxation_of_supply_transactions_non-residents_of_electronic_services_to_individuals-547).

6 ЯКИЙ ПОРЯДОК ОСКАРЖЕННЯ ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, ПОВІДОМЛЕНЬ ПРО ОБОВ’ЯЗОК ТАКОЇ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА ЗАРЕЄСТРУВАТИСЯ ЯК ПЛАТНИК ПДВ ТА/АБО СПЛАТИТИ СУМУ ГРОШОВОГО ЗОБОВ’ЯЗАННЯ З ПДВ?

Особа-нерезидент може подати до податкового органу скаргу протягом 90 календарних днів, що настають за днем отримання особою-нерезидентом податкового повідомлення особі-нерезиденту, складеного відповідно до статті 58 прим. 1 Кодексу.

Скарга на податкове повідомлення особі-нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, подається в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги, шляхом електронної ідентифікації державною або англійською мовою.

Скарга на податкове повідомлення особі-нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ, подається в порядку, встановленому міжнародними договорами України, а в разі відсутності міжнародного договору України з країною особи-нерезидента – у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Проект постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання скарг на податкове повідомлення особі-нерезиденту, не зареєстрованій як платник податку на додану вартість, та направлення рішення за результатами їх розгляду» розміщений на сайті Міністерства фінансів України за адресою: https://mof.gov.ua/uk/vat_taxation_of_supply_transactions_non-residents_of_electronic_services_to_individuals-547.

7 ЯКІ ТЕРМІНИ СПЛАТИ ГРОШОВОГО ЗОБОВ’ЯЗАННЯ, ЗАЗНАЧЕНОГО У ПОДАТКОВОМУ ПОВІДОМЛЕННІ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТУ?

Сума грошового зобов’язання, зазначена у податковому повідомленні особі-нерезиденту, підлягає сплаті протягом 90 календарних днів, що настають за днем отримання такого податкового повідомлення, або оскарженню у порядку, передбаченому пунктом 56.24 статті 56 розділу II Кодексу (прим. АА).

[У]. Підпункт 14.1.158 прим. 1 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

[Z]. Підпункт 14.1.158 прим. 2 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

[АА]. Пункт 58 прим. 1. 4 статті 58 прим. 4 розділу V Кодексу.

V. ОСОБЛИВІ ВИПАДКИ ОПОДАТКУВАННЯ

1 **ЧИ ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ РЕЖИМ ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ, ВСТАНОВЛЕНИЙ ПУНКТОМ 26 ПРИМ. 1 ПІДРОЗДІЛУ 2 РОЗДІЛУ XX КОДЕКСУ, ДО ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ НЕРЕЗИДЕНТАМИ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ, ВИЗНАЧЕНИХ ПІДПУНКТОМ «Е» ПІДПУНКТУ 14.1.56 ПРИМ. 5 ПУНКТУ 14.1 СТАТТІ 14 РОЗДІЛУ I КОДЕКСУ (ПОСТАЧАННЯ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОНОВЛЕНЬ ДО НЬОГО, У ТОМУ ЧИСЛІ ЕЛЕКТРОННИХ ПРИМІРНИКІВ, НАДАННЯ ДОСТУПУ ДО НИХ, А ТАКОЖ ДИСТАНЦІЙНЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ЕЛЕКТРОННОГО ОБЛАДНАННЯ)?**

Операції особи-нерезидента платника ПДВ з постачання на митній території України фізичним особам електронних послуг, визначених абзацом «е» підпункту 14.1.56 прим. 5 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу, а саме постачання програмного забезпечення та оновлень до нього, у тому числі електронних примірників, надання доступу до них, починаючи з 1 січня 2022 року, підлягатимуть звільненню від оподаткування ПДВ відповідно до пункту 26 прим. 1 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (за умови, якщо їх оплата не вважається роялті згідно з абзацами другим-сьомим підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

2 **ЯК ЗМІНЮЄТЬСЯ ОБОВ'ЯЗОК ДЛЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ (ЮРИДИЧНІ ОСОБИ ЧИ ФІЗИЧНІ ОСОБИ – ПІДПРИЄМЦІ) ЩОДО СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ НЕРЕЗИДЕНТА ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ВИПЛАТ НЕРЕЗИДЕНТАМ ЗА ВИРОБНИЦТВО ТА/АБО РОЗПОВСЮДЖЕННЯ РЕКЛАМИ?**

Законом № 1525 скасовано з 1 січня 2022 року норму підпункту 141.4.6 пункту 141.4 статті 141 розділу III Кодексу, яка передбачала сплату 20 відсотків податку на доходи нерезидента за виробництво та/або розповсюдження реклами. Такі операції з 1 січня 2022 року оподатковуються за загальними правилами для доходів, отриманих нерезидентом, із джерелом їх походження з України, згідно з вимогами підпунктів 141.4.1 та 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III Кодексу.

До 1 січня 2022 року резиденти, які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, під час такої виплати сплачують податок за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок.

Починаючи з 1 січня 2022 року резиденти, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи виплату доходу за виробництво та/або розповсюдження реклами з джерелом його походження з України, керуються вимогами підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III Кодексу. Виплати нерезидентам за виробництво реклами можуть підпадати під визначення інших доходів від наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту від нерезидента згідно з підпунктом «к» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III Кодексу. У такому випадку (якщо виплата згідно з умовами договору не підпадає під визначення інших підпунктів підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III Кодексу), зазначені виплати не є об'єктом для утримання податку на доходи нерезидента.