

ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ

№ 27



Щодо особливостей реєстрації як платників ПДВ осіб-нерезидентів, які здійснюють операції з постачання фізичним особам електронних послуг, та подання ними податкової звітності



Загальні положення 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), вимоги до реєстрації нерезидентів платниками ПДВ розглянуті у інформаційному листі № 26.

Цей інформаційний лист містить відповіді на окремі практичні запитання застосування норм Закону № 1525 стосовно процедур реєстрації осіб-нерезидентів як платників ПД, правил визначення періоду подання звітності та строків сплати податку.

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 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

1

В ЯКИЙ ТЕРМІН ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНЕ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ, МОЖЕ ПОДАТИ ЗАЯВУ ПРО ОBOB'ЯЗKOBY РЕЄСТРАЦІЮ ЯК ПЛАТНИКА ПДВ У ВИПАДКУ, ЯКЩO У 2021 РОЦІ ОБСЯГ ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ ПЕРЕВИЩИВ 1 000 000 ГРИВЕНЬ?

Відповідно до пункту 2 Прикінцевих та перехідних положень Закону № 1525 зміни, які внесені ним до Кодексу в частині реєстрації як платника ПДВ особи-нерезидента, яка постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України, застосовуються до податкових періодів починаючи з 1 січня 2022 року.

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 (далі – граничний обсяг операцій) (прим. А).

Ця сума обчислюється за офіційним курсом валюти України до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на 0 годин 1 січня відповідного року.

Заява про обов'язкову реєстрацію особи-нерезидента як платника ПДВ, яка у 2021 році досягла зазначеного граничного обсягу операцій, подається такою особою-нерезидентом **до 31 березня 2022 року включно** (до 31 березня включно відповідного календарного року, наступного за роком, у якому така особа-нерезидент досягла граничного обсягу).

Зазначена заява подається **через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів**, які надають електронні послуги. Закон № 1525 не передбачає можливості подати заяву у інший спосіб, ніж через спеціальне портальне рішення, і зробити це раніше, ніж з 1 січня 2022 року.

2

В ЯКИЙ ТЕРМІН ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНЕ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ, МОЖЕ ПОДАТИ ЗАЯВУ ПРО ДОБРОВІЛЬНУ РЕЄСТРАЦІЮ ЯК ПЛАТНИКА ПДВ, ЯКЩO У 2021 РОЦІ ОБСЯГ ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ НЕ ПЕРЕВИЩИВ 1 000 000 ГРИВЕНЬ?

Якщо особа-нерезидент, яка не досягла суми, еквівалентної 1 000 000 гривень (сума здійснення нею операцій з постачання фізичним особам електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України є меншою за зазначену суму), вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник ПДВ, така особа може подати заяву про реєстрацію як платника ПДВ. Зробити це можна **не пізніше** ніж за 10 календарних днів до початку звітного (податкового) періоду (кварталу), з якого така особа-нерезидент вважатиметься платником ПДВ (прим. В).

[А]. Абзац другий пункту 208 прим. 1 .2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу. Норми статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу набирають чинності з 1 січня 2022 року.

[В]. Абзац третій пункту 208 прим. 1 .2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

Таким чином, починаючи з дати набрання чинності Законом № 1525 (тобто з 1 січня 2022 року), особа-нерезидент може подати заяву **про добровільну** реєстрацію у строк **до 21 березня 2022 року включно**, якщо вважає за доцільне бути платником ПДВ, починаючи з першого дня другого кварталу 2022 року.

З ЯКОЇ ДАТИ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ ВВАЖАЄТЬСЯ ЗАРЕЄСТРОВАНОЮ ЯК 3 ПЛАТНИК ПДВ У РАЗІ ОБОВ'ЯЗКОВОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЯК ПЛАТНИК ПДВ?

У разі обов'язкової реєстрації як платника ПДВ особи-нерезидента, яка постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України, така особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник ПДВ з дати внесення запису до реєстру платників ПДВ. Внесення запису до реєстру платників податку здійснюється протягом трьох робочих днів після надходження заяви про реєстрацію як платника податку до податкового органу (прим. С).

Приклад. Особа-нерезидент подає заяву **про обов'язкову** реєстрацію платником ПДВ через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги. Заява надійшла до податкових органів, наприклад, 28 лютого 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено 2 березня 2022 року. В такому разі особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник ПДВ **з 2 березня 2022 року**.

З ЯКОЇ ДАТИ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ ВВАЖАЄТЬСЯ ЗАРЕЄСТРОВАНОЮ ЯК 4 ПЛАТНИК ПДВ У РАЗІ ДОБРОВІЛЬНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЯК ПЛАТНИК ПДВ?

У разі добровільної реєстрації як платника ПДВ особи-нерезидента, яка постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України, така особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник ПДВ з першого числа звітного (податкового) періоду (кварталу), наступного за днем спливу 10 календарних днів після подання до податкового органу заяви про реєстрацію як платника податку (прим. D).

Приклад 1. Особою-нерезидентом подано заяву про добровільну реєстрацію платником ПДВ 28 лютого 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено, наприклад, 2 березня 2022 року. Особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник податку з 1 квітня 2022 року (з першого числа звітного (податкового) періоду (кварталу), наступного за днем спливу 10 календарних днів після подання до податкового органу заяви про реєстрацію як платника податку).

Приклад 2. Особою-нерезидентом подано заяву про добровільну реєстрацію платником ПДВ 28 березня 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено, наприклад, 30 березня 2022 року. Особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник податку з 1 липня 2022 року (з першого числа звітного (податкового) періоду (кварталу), наступного за днем спливу 10 календарних днів після подання до податкового органу заяви про реєстрацію як платника податку).

[С]. Абзаци сьомий та одинадцятий пункту 208 прим. 1 .2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[D]. Абзаци третій та одинадцятий пункту 208 прим. 1 .2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

5

ЯКІ ПРОЦЕДУРИ ПЕРЕДБАЧЕНІ КОДЕКСОМ У РАЗІ БУДЬ-ЯКИХ ЗМІН В ОБЛІКОВИХ ВІДОМОСТЯХ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА, ЩО ВІДБУВАЮТЬСЯ ПІСЛЯ ЇЇ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКОМ ПДВ?

У разі якщо в особи-нерезидента, зареєстрованої як платник податку, відбуваються будь-які зміни в облікових відомостях, така особа-нерезидент повідомляє про зміни в електронній формі через спеціальне порталне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги, шляхом подання заяви для перереєстрації протягом 10 робочих днів, що настають за днем, коли змінилися дані про платника податку (прим. Е).

6

ДЕ В ПЕРІОД ДО 1 СІЧНЯ 2022 РОКУ МОЖНА ЗНАЙТИ ДЛЯ ОЗНАЙОМЛЕННЯ ФОРМУ ЗАЯВИ ПРО РЕЄСТРАЦІЮ ОСОБИ-НЕРЕЗИДЕНТА ЯК ПЛАТНИКА ПДВ?

Форма заяви (№ 1-РОН) встановлюється українською та англійською мовами та є додатком до наказу Міністерства фінансів України «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 14 листопада 2014 року № 1130», який наразі проходить процедури державної реєстрації нормативно-правового акту.

Проект даного наказу розміщений на сайті Міністерства фінансів України:
<https://mof.gov.ua/uk/vat-taxation-of-supply-transactions-non-residents-of-electronic-services-to-individuals-547>.

Форма заяви буде єдиною для всіх випадків її подання (для обов'язкової та добровільної реєстрації, внесення змін до облікових відомостей) і передбачатиме вибір відповідної реєстраційної дії у розділі 2.

Заява подається разом із копіями 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 (далі – бізнес-реєстр), 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) (далі – документ про присвоєння номера (коду)), та документа, що підтверджує повноваження представника особи-нерезидента, який буде підлягати електронній дистанційній ідентифікації. Також до заяви додається інформація щодо підтвердження факту та періоду досягнення суми операцій з постачання фізичним особам електронних послуг, визначеної для обов'язкової реєстрації. Внесена до заяви інформація має відповідати доданим до заяви документам.

Для забезпечення якісної комунікації, рекомендується подати також переклад зазначених документів англійською та/або українською мовами.

Нижче наведено пояснення щодо заповнення окремих граф заяви:

Інформація у розділі 2 форми заяви:

1) Індивідуальний податковий номер особи-нерезидента, зареєстрованої як платник податку на території України (у випадку перереєстрації), – зазначається індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість, присвоєний на території України (ІПН платника ПДВ), у разі подання заяви для внесення змін до облікових відомостей особи-нерезидента.

[Е]. Абзац тринадцятий пункту 208 прим. 1 .2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

Інформація у розділі 3 форми заяви:

- 2) Повне найменування особи-нерезидента – зазначається інформація про повне юридичне найменування учасника міжнародної групи компаній, включаючи внутрішнє позначення юридичної форми, згідно з витягом з бізнес-реєстру, в якому фіксується факт державної реєстрації компанії, організації або документом про присвоєння номера (коду);
- 3) Найменування торгової марки (товарного знаку, бренду) особи-нерезидента – зазначається інформація про найменування всіх торгових марок (товарних знаків, брендів) особи-нерезидента, під якими здійснюється постачання електронних послуг споживачам на митній території України, та загальновідоме скорочення такого найменування за наявності (в тому числі, аббревіатури);
- 4) Ідентифікаційний (реєстраційний, обліковий) номер (код) нерезидента у країні реєстрації – зазначається інформація про ідентифікаційний номер (ІН), що підтверджує факт державної реєстрації компанії, організації наприклад, реєстраційний номер компанії (BRN), реєстраційний номер компанії або глобальний код ідентифікації юридичної особи (Global Entity Identification Number – EIN), згідно з витягом з відповідного бізнес-реєстру або документом про присвоєння номера (коду), якщо у витягу з відповідного бізнес-реєстру не зазначені відомості про такий номер (код). Також зазначається назва країни, в якій видано цей ідентифікаційний (реєстраційний, обліковий) номер (код). Вибір країни здійснюється шляхом пошуку по коду, назві або двозначному літерному коду альфа-2 відповідно до Переліку кодів країн світу для статистичних цілей, затвердженого наказом Державної служби статистики України від 08 січня 2020 року № 32 (далі – Перелік кодів країн світу), текст якого доступний за посиланням: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0032832-20#Text>;
- 5) Найменування органу державної реєстрації – зазначається орган державної реєстрації, який видав відповідний ідентифікаційний (реєстраційний, обліковий) номер (код) нерезидента у країні реєстрації нерезидента, згідно з витягом з бізнес-реєстру або документом про присвоєння номера (коду).
- 6) Дата реєстрації – зазначається дата реєстрації особи-нерезидента згідно з витягом з бізнес-реєстру або документом про присвоєння номера (коду);
- 7) Номер рішення про реєстрацію – зазначається номер рішення про реєстрацію особи-нерезидента згідно з витягом з бізнес-реєстру або документом про присвоєння номера (коду);
- 8) Адреса вебпорталу відповідного бізнес-реєстру (торговельного, банківського або іншого реєстру, в якому фіксується факт державної реєстрації компанії, організації) – зазначається інформація про вебпортал бізнес-реєстру або відповідного органу, де доступні дані, що підтверджують факт державної реєстрації особи-нерезидента та присвоєний ІН (згідно з витягом з бізнес-реєстру або документом про присвоєння номера (коду)). Якщо дані такого реєстру недоступні для публічного доступу, зазначається фраза «інформація недоступна».
- 9) Ідентифікаційний номер нерезидента як платника податків у країні реєстрації або його аналог – зазначається податковий ідентифікаційний номер (ІПН або Tax Identification Number, або TIN), який використовується податковими органами держави (території) податкового резидентства особи-нерезидента, яка подає заяву. У разі, якщо нерезидент не має ІПН (TIN) зазначається значення «NOTIN». Також зазначається назва країни, яка видала ІПН (TIN). Вибір країни здійснюється шляхом пошуку по коду, назві або двозначному літерному коду альфа-2, відповідно до Переліку кодів країн світу для статистичних цілей.

- 10) Адресні дані / країна – зазначається інформація про країну, в якій знаходиться адреса нерезидента. Вибір країни здійснюється шляхом пошуку по коду, назві або двозначному літерному коду альфа-2, відповідно до Переліку кодів країн світу для статистичних цілей.
- 11) Адресні дані / повна адреса – зазначається інформація про такі складові повної адреси нерезидента: поштовий індекс, абонентська скринька, регіон країни, місто, район, вулиця, номер будинку, номер поверху, номер офісу (квартири).
- 12) Контактні телефони – зазначається інформація про телефони відповідальної особи нерезидента, якій делеговано повноваження комунікації із податковими органами України з будь-яких питань, що стосуються виконання нерезидентом обов'язків платника ПДВ в Україні. Ці дані можуть співпадати з даними представника (особи, яка подає заяву), які зазначаються у графі 5 Заяви.
- 13) Доменне ім'я нерезидента – доменне ім'я щонайменше другого рівня DNS-серверів, що адмініструються нерезидентом. Дані цієї графі вкрай важливі, оскільки при проходженні електронної ідентифікації буде використовуватися інформація щодо реєстрації особи-нерезидента у країні нерезидента, ідентифікаційні дані особи-нерезидента, яка підлягає електронній ідентифікації, дані щодо її представника, електронна адреса, сайт та доменне ім'я особи-нерезидента.
- 14) Адреса електронної пошти – зазначається інформація про адресу електронної пошти представника особи-нерезидента, якому делеговано повноваження комунікації із податковими органами України з будь-яких питань, що стосуються виконання нерезидентом обов'язків платника ПДВ в Україні. Ці дані можуть співпадати з даними представника (особи, яка подає заяву), які зазначаються у графі 5 Заяви. Саме на цю адресу особі-нерезиденту буде надіслане офіційне повідомлення від податкових органів України про реєстрацію як платника ПДВ.
- 15) Адреса вебсайту – зазначається інформація про адресу вебсайту, на якому розміщена публічна інформація про нерезидента як надавача електронних послуг.

Інформація у розділі 4 форми заяви:

- 16) Електронні послуги, які постачаються особою-нерезидентом через мережу Інтернет, – обираються відповідні види послуг (на кожний вид послуг – окремий рядок) згідно з додатком 2 до форми заяви («Довідник електронних послуг»).

Пояснення до заяви можна буде знайти у додатку 1 до форми заяви.

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

7 ЯКИМ ЧИНОМ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ ДІЗНАЄТЬСЯ ПРО ДАТУ РЕЄСТРАЦІЇ ЯК ПЛАТНИКА ПДВ?

Інформація про дату реєстрації особи-нерезидента як платника ПДВ направляється податковим органом такій особі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги.

Одночасно відповідне повідомлення надсилається на адресу електронної пошти, що зазначена в заяві про реєстрацію особи-нерезидента як платника ПДВ (прим. F).

8 ЯКУ ІНФОРМАЦІЮ ОТРИМАЄ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ РАЗОМ З ІНФОРМАЦІЄЮ ПРО ДАТУ ЇЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЯК ПЛАТНИКА ПДВ?

Особі-нерезиденту разом з інформацією про дату реєстрації платником ПДВ надсилається інформація про:

- ✓ індивідуальний податковий номер особи-нерезидента, зареєстрованої як платник ПДВ;
- ✓ звітний (податковий) період;
- ✓ граничні строки подання податкової звітності з ПДВ;
- ✓ граничні строки і порядок сплати податкових зобов'язань (прим. G).

9 ЯК ВИЗНАЧИТИ ПЕРШИЙ ЗВІТНИЙ ПЕРІОД ДЛЯ ПОДАННЯ СПРОЩЕНОЇ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ, ЯКА ЗАРЕЄСТРОВАНА ЯК ПЛАТНИК ПДВ В ОБОВ'ЯЗКОВОМУ ПОРЯДКУ?

Статтю 208 прим. 1 розділу V Кодексу не встановлено спеціальної норми щодо визначення першого звітного періоду для осіб-нерезидентів, зареєстрованих як платники ПДВ.

У зв'язку з цим для визначення першого звітного періоду слід користуватися загальним правилом, встановленим підпунктом «а» пункту 202.1 статті 202 розділу V Кодексу, згідно з яким у разі, якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного періоду, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного звітного періоду.

Приклад. Особа-нерезидент подає заяву про обов'язкову реєстрацію платником ПДВ. Заява надійшла до податкових органів, наприклад, 28 лютого 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено 2 березня 2022 року. Особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник податку з 2 березня 2022 року. У такому випадку першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації (2 березня 2022 року) та закінчується останнім днем першого повного звітного періоду (30 червня 2022 року).

[F]. Абзац сьомий пункту 208 прим. 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

[G]. Абзаци восьмий-десятий пункту 208 прим. 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

Термін подання податкової декларації – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду, тобто, в наведеному прикладі, – не пізніше 9 серпня 2022 року.

Термін сплати податкових зобов'язань, нарахованих за такою декларацією, – протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання такої податкової декларації, тобто, в наведеному прикладі, – не пізніше 8 вересня 2022 року.

10

ЯК ВИЗНАЧИТИ ПЕРШИЙ ЗВІТНИЙ ПЕРІОД ДЛЯ ПОДАННЯ СПРОЩЕНОЇ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ, ЯКА ДОБРОВІЛЬНО ЗАРЕЄСТРУВАЛАСЯ ЯК ПЛАТНИК ПДВ?

Статтею 208 прим. 1 розділу V Кодексу не встановлено спеціальної норми щодо визначення першого звітного періоду для осіб-нерезидентів, зареєстрованих як платники ПДВ.

В зв'язку з цим для визначення першого звітного періоду слід користуватися загальним правилом, встановленим підпунктом «а» пункту 202.1 статті 202 розділу V Кодексу, згідно з яким у разі, якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного періоду, то першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного звітного періоду.

Приклад. Особою-нерезидентом подано заяву про добровільну реєстрацію платником ПДВ 28 лютого 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено, наприклад, 02 березня 2022 року. Особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник податку з 1 квітня 2022 року (з першого числа звітного (податкового) періоду (кварталу), наступного за днем спливу 10 календарних днів після подання до податкового органу заяви про реєстрацію як платника податку).

В наведеному прикладі першим звітним (податковим) періодом буде II-й квартал 2022 року (період з 1 квітня 2022 року по 30 червня 2022 року).

Термін подання податкової декларації – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду, тобто, в наведеному прикладі, – не пізніше 9 серпня 2022 року.

Термін сплати податкових зобов'язань, нарахованих за такою декларацією, – протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання такої податкової декларації, тобто, в наведеному прикладі, – не пізніше 8 вересня 2022 року.

11

З ЯКОГО ПЕРІОДУ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ НАРАХОВУЄ ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З НАДАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ, ЯКЩО ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ ПОДАНО ЗАЯВУ ПРО ОБОВ'ЯЗКОВУ РЕЄСТРАЦІЮ ПЛАТНИКОМ ПДВ ПІСЛЯ 1 СІЧНЯ 2022 РОКУ?

Нарахування податкових зобов'язань може здійснюватися тільки особою, яка зареєстрована як платник ПДВ. Тому особа-нерезидент платник ПДВ, яка постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України, визначає податкові зобов'язання з ПДВ за тими операціями з постачання електронних послуг, які здійснюються починаючи з **дати реєстрації такої особи-нерезидента платником податку.**

Приклад. Особа-нерезидент подає заяву про обов'язкову реєстрацію платником ПДВ. Заява надійшла до податкових органів, наприклад, 28 лютого 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено 2 березня 2022 року. Особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник податку з 2 березня 2022 року. У такому випадку податкові зобов'язання з ПДВ мають бути нараховані особою-нерезидентом за операціями з постачання електронних послуг, які були здійснені **починаючи з 2 березня 2022 року включно**.

12 З ЯКОГО ПЕРІОДУ ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ ВИЗНАЧАЄ ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПДВ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З НАДАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ, ЯКЩО ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ ПОДАНО ЗАЯВУ ПРО ДОБРОВІЛЬНУ РЕЄСТРАЦІЮ ПЛАТНИКОМ ПДВ ПІСЛЯ 1 СІЧНЯ 2022 РОКУ?

Нарахування податкових зобов'язань може здійснюватися тільки особою, яка зареєстрована як платник ПДВ.

Тому особа-нерезидент платник ПДВ, яка постачає фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України, визначає податкові зобов'язання з ПДВ за тими операціями з постачання електронних послуг, які здійснюються починаючи з дати реєстрації такої особи-нерезидента платником податку.

Приклад. Особа-нерезидент подає заяву про обов'язкову реєстрацію платником ПДВ. Заява надійшла до податкових органів, наприклад, 28 лютого 2022 року. Внесення запису до реєстру платників податку здійснено 2 березня 2022 року. У разі добровільної реєстрації особа-нерезидент вважається зареєстрованою як платник податку з 1 квітня 2022 року (з першого числа звітного (податкового) періоду (кварталу), наступного за днем спливу 10 календарних днів після подання до податкового органу заяви про реєстрацію як платника податку).

У такому випадку податкові зобов'язання з ПДВ мають бути нараховані особою-нерезидентом за операціями з постачання електронних послуг, які були здійснені **починаючи з 1 квітня 2022 року включно**.

13 ЯКІ ОПЕРАЦІЇ МАЮТЬ БУТИ ВІДОБРАЖЕНІ ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ В ПОДАТКОВІЙ ДЕКЛАРАЦІЇ У РАЗІ ЯКЩО ОСОБОЮ-НЕРЕЗИДЕНТОМ ПОДАНО ЗАЯВУ ПРО ОБОВ'ЯЗКОВУ РЕЄСТРАЦІЮ ПЛАТНИКОМ ПДВ ПІСЛЯ 1 СІЧНЯ 2022 РОКУ?

До сплати в бюджет та відображенню в податковій декларації підлягають операції, які були здійснені починаючи з дати реєстрації такої особи-нерезидента як платника ПДВ.

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

В свою чергу, з урахуванням положень підпункту «а» пункту 187.1 статті 187 розділу V Кодексу для цілей визначення дати виникнення податкових зобов'язань вважається, що оплата товарів/послуг, відбулася у разі зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку.

[Н]. Абзац сьомий пункту 208 прим 1. 2 статті 208 прим. 1 розділу V Кодексу.

Таким чином, виходячи з прикладу, наведеного у відповіді на запитання 11, якщо датою реєстрації особи-нерезидента є 2 березня 2022 року, то в декларації мають бути відображені операції з постачання електронних послуг, постачання яких було здійснено починаючи з 2 березня 2022 року та які оплачені з нарахуванням ПДВ в період з 2 березня 2022 року до 30 червня 2022 року. При цьому суму ПДВ до сплати в бюджет та відображенню в податковій декларації нерезидент визначає за датою зарахування коштів на його рахунок. Тобто, якщо у наведеному прикладі кошти надійшли на рахунок нерезидента у березні 2022 року, такі операції мають бути відображені у податковій декларації за I-й квартал 2022 року. Якщо ж такі кошти надійдуть вже у квітні (зокрема, у разі їх перерахування особі-нерезиденту посередником, який забезпечує приймання платежів), то такі операції особа-нерезидент має вказати у декларації за II-й квартал 2022 року.

Операції з надання фізичним особам електронних послуг, місцем постачання яких є митна територія України, які були здійснені до дати реєстрації особи-нерезидента як платника ПДВ (в даному прикладі – до 2 березня 2022 року), але оплата яких (по факту надходження коштів на рахунок) відбулася після такої реєстрації, оподаткуванню ПДВ не підлягають, і в податковій декларації не відображаються.

14 ЗА ЯКИХ УМОВ ВВАЖАТИМЕТЬСЯ, ЩО ОСОБА-НЕРЕЗИДЕНТ, ЯКА ПОСТАЧАЄ ФІЗИЧНИМ ОСОБАМ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ, МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ЯКИХ РОЗТАШОВАНЕ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ, ПОРУШИЛА ТЕРМІНИ ПОДАННЯ ЗАЯВИ ПРО ОБОВ'ЯЗКОВУ РЕЄСТРАЦІЮ ПЛАТНИКОМ ПДВ?

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

Величина штрафу складає 30 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року. Як зазначено у відповіді на запитання 1, заява **про обов'язкову** реєстрацію особи-нерезидента як платника ПДВ, який у 2021 році досяг зазначеного граничного обсягу операцій, подається таким нерезидентом до 31 березня 2022 року включно.

Таким чином, якщо особа-нерезидент, яка постачає електронні послуги фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України, та яка у 2021 році досягла граничного обсягу операцій, подасть заяву вже **після 31 березня 2022 року (або не подасть її взагалі)**, вважатиметься, що зазначена особа допустила порушення термінів подання заяви про обов'язкову реєстрацію платником ПДВ, що є підставою для застосування зазначеного штрафу.

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