

УДК 336.2 Доц. Р.Л. Хом'як, канд. екон. наук – НУ "Львівська політехніка";
ст. викл. В.М. Крочук – МАУП Прикарпатська філія

РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ У СФЕРІ МІЖНАРОДНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

Розкривається і аналізується проблема, яка виникає при оподаткуванні фрахтових операцій міжнародних перевезень пов'язаних з неоднозначним формулюванням положень нормативних актів.

*Doc. R.L. Homyak – NU "Lvivska polytechnica";
V.M. Krochuk – Inter-regional academy of personnel management*

The regulation of taxable calculation of transport services in the sphere of international transportations.

We show and analyse the problem, which appears in taxability of transport operations of international transportations connected with unconditioned formulation of states of legislative acts.

В умовах сучасного розвитку ринку транспортних послуг особливого значення набувають послуги щодо перевезення вантажів та пасажирів морським, залізничним та автомобільним транспортними засобами.

Однак часто у ринковому різноманітті цих послуг виникають проблемні питання у сфері податкового обліку, котрі потребують невідкладного науково-теоретичного обґрунтування та емпіричного підкріплення.

Однією з особливостей в обліку фрахтової господарської операції – є порядок оподаткування операцій з перевезення вантажів і пасажирів. Проблема виникає на тому етапі, коли дохід від фрахту виплачують нерезиденту, з країною якого конвенція не укладена. При відсутності міжнародної угоди постає проблема оподаткування фрахтової операції, зокрема оподаткування фрахтових платежів, що сплачується посередником (комісіонером, повіреним). Такий механізм не врегульований чинним законодавством. У зв'язку з чим виникає необхідність дослідження теоретичних та практичних аспектів цієї проблеми, зокрема, з точки зору податкового обліку.

До 01.01.2003р. принципове значення мав характер операції. Визначення терміну фрахт, в його податковому розумінні, з'явилося в новій редакції Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", що розширило та поглибило межі тлумачення цього терміну. Тепер у термін "базова ставка фрахту" включають витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшену на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачуваних (відшкодовуваних) фрахтувальником згідно з укладеним договором фрахтування [6].

Таким чином, з законодавчого визначення випливає, що тепер крім плати за наймання (піднаймання) повітряних або морських суден, а також плати за послуги перевезення повітряним чи морським судном з метою оподаткування, фрахтом вважається також плата за наймання (піднаймання) і за послуги перевезення автомобільним і залізничним транспортом.

Зрозуміло, що коли були внесені зміни до Закону про прибуток, цей термін стосувався операцій на надання послуг для перевезення та наймання транспортних засобів (їх частин) з метою перевезення для нерезидентів.

Особливості у податковому обліку такої господарської операції, як фрахт, проявляються тільки у тих резидентів України, які виплачують винагороду нерезиденту. Справа в тому, що оподаткування доходів нерезидентів, насамперед, регулюється міжнародними договорами, що мають пріоритет над нормами національного законодавства України (Віденська конвенція про право міжнародних договорів, ратифікована Україною). Тому, виплачуючи дохід нерезиденту, з країною якою нашою державою укладений міжнародний договір про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилянь, резидент України повинен вивчити норми цього договору, зокрема те, що стосуються оподаткування майна, а також доходів від міжнародних перевезень.

Якщо порядок оподаткування операцій з перевезення вантажів і пасажирів урегульований міжнародним договором, то застосування норм цього договору є обов'язковим.

Так, у конвенції між Україною і Швецією міститься норма, що дозволяє підприємствам цих країн прибуток від експлуатації морського і повітряного транспорту оподатковувати лише у своїй державі. У той же час конвенцією закріплена норма, яка дозволяє доходи від комерційної діяльності оподатковувати тільки у країні, резидентом якої підприємство є, але **тільки за умови, що такі доходи отримані не через постійне представництво**. Тобто, якщо послуги з перевезення резиденту України надані перевізником зі Швеції, а не його постійним представництвом, то дохід нерезидента у сумі фрахту буде оподатковуватися тільки на території Швеції [3].

У випадку, якщо питання оподаткування доходів від міжнародних перевезень конвенцією не врегульоване або ж дохід від фрахту виплачується нерезиденту, з країною якою конвенція не укладена, слід утримати з доходу податок за ставкою 6 відсотків.

Крім того, підприємства, що утримують податок з доходу нерезидента, і ті, які його не утримують, згідно з міжнародним договором повинні подавати до податкового органу окремий звіт відповідно до Порядку N 140, із зазначенням у ньому суми доходу нерезидента та утриманого (якщо утриманий) із цього доходу податок [4].

Базою для оподаткування є сума, що включає витрати на навантаження, розвантаження, перевантаження і складування (зберігання) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, які сплачуються (відшкодовуються) фрахтувальником, згідно з укладеним договором фрахтування. Податковий статус резидента – "утримувача" податку ніякого значення не має. Таким чином, 6 відсотків податку з доходу нерезидента у вигляді фрахту зобов'язані утримувати і перераховувати до бюджету не тільки платники податку на прибуток, а також, платники єдиного податку.

При постачанні товару в Україну нерезидент виставляє інвойс, в якому фіксується запис вартості товару, окремо вказується вартість доставки

(перевезення) або запис – "фрахт". Переважно, ця документальна фіксація суми є виконанням обов'язку нерезидента, покладеного на нього договором постачання, забезпечити витрати на доставку товару у певний пункт. Виділена в інвойсі вартість перевезення часто є важливою як для самого нерезидента, так і для його українського покупця, якому необхідно обґрунтувати митну вартість товару при ввезенні в Україну. Це спричиняє необхідність оподаткування всієї суми за ставкою 6 відсотків. До складу валових витрат дана сума не включається і при цьому нараховується пеня у зв'язку з порушенням правила 90 днів [7].

Отже, якщо доставка товару є обов'язком продавця за договором купівлі-продажу, а договір перевезення (фрахту) не укладався, то послуга з перевезенням як така не надавалася. У цьому випадку, не виникає об'єкта оподаткування і не утримується 6 відсотків податку з доходу нерезидента.

Наступний варіант виходу з даної ситуації – це обмовлення у договорі постачання положення про те, що вартість товару визначатиметься за формулою як сума декількох складових, більш детально визначених в інвойсі. Такий варіант визначення ціни відображено у Положенні про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів).

Якщо підприємство-резидент через посередника (комісіонера, повіреного) зафрахтовує транспортні перевезення то, в такому випадку, утримання і перерахування до бюджету "податку за фрахт" несуть платники податку, які здійснюють виплату доходів нерезиденту. Розрахунки з нерезидентом, згідно укладеної угоди, здійснює посередник, саме він проводить виплату, утримує та перераховує до бюджету податок за фрахт. Якщо, згідно угоди, посереднику доручено тільки знайти потенційного перевізника, тоді власник вантажу, при оплаті нерезиденту вартості фрахту, повинен буде утримати та перерахувати до бюджету податок за ставкою 6 відсотків. Перерахування "податку за фрахт" здійснюється і до виплати доходу нерезиденту. На нашу думку, виплату повинен здійснити резидент і відобразити у своїй податковій звітності.

Виходячи із чинного в Україні законодавства, аналізу суті поняття "базова ставка фрахту", оподаткування доходів нерезидента за надані резиденту України транспортні послуги з'ясовано прогалину в регулюванні оподаткування господарських операцій з фрахту транспортних послуг. Вказана проблема породжує необхідність уніфікації правил оподаткування міжнародних фрахтових операцій з метою вироблення єдиних правил оподаткування. На наш погляд, фрахтові операції між резидентом і нерезидентом, з країною якого укладено договір про усунення подвійного оподаткування, як і аналогічні операції при відсутності вказаного договору повинні регулюватися єдиними правилами. Такий підхід обумовлений рядом чинників, зокрема, необхідністю розвитку підприємництва в умовах розширення зовнішньоекономічних відносин, де одним з основних виробничих факторів стає комунікація.

Література

1. Конвенція між Урядом України та Урядом Республіки Польща про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень від 12.01.93 р.

2. **Закон України** від 06.10.95 р. "Про ратифікацію Угоди між Урядом України та Урядом Російської Федерації про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження ухилень від сплати податків".

3. **Закон України** від 23.04.96 р. N 135/96 "Про ратифікацію Конвенції між Урядом України та Урядом Швеції про усунення подвійного оподаткування доходів і попередження податкових ухилень".

4. **Порядок** подання звітів про виплачені доходи, утримання і внесення до бюджету податку на доходи нерезидентів, затверджений наказом ДПАУ від 29.03.02 р. N 140.

5. **Наказ** Мінекономіки від 06.09.2001р. № 201. Зовнішньоекономічна діяльність: Збірник систематизованого законодавства. – 2002.

6. **Закон України** "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції Закону України від 22.05.1997р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями.

7. **Михайленко Д.** Фрахт! Податок?// Бухгалтерія. – 2003р. Семінари газети Бухгалтерія.

8. **Батіщев В.** Податок на доходи нерезидентів: виправлення помилок і штрафні санкції// Бухгалтерія – 2003, № 25.

9. **Лист** ДПАУ від 27.06.2003р. № 10205/7/15-1317.

УДК 630*676.2

Доц. М.Т. Бець, канд. екон. наук – УкрДЛТУ

САМООКУПНІСТЬ ЛІСОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Оцінено стан лісового господарства з огляду грошових потоків у сфері природокористування, розглянуто особливості формування фінансових джерел за напрямками: прибуток від основної діяльності та надходження плати за ресурси і штрафні санкції, запропоновано способи їх оптимального формування в умовах самоокупності лісового господарств.

Ключові слова: фінансові джерела, самоокупність природокористування, основна діяльність, плата за ресурси, лісова рента

Doc. M.T. Bets – USUFWT

Self-service of forestry economy activities: state and perspectives

Estimate state forestry economy for inspection money circulation in sphere natural use, look at peculiarities formation of financial source for direction: profit from basic activities and comet ion pay for resources and fine sanction, offered methods their optimum formation in terms restriction of financiering

Keywords: financial source, self – service natural use, profit from basic, pay for resources, forestry rent

Постановка проблеми. Унікальною особливістю лісового господарства є та обставина, що наслідки лісовідновлення, догляду за лісом, охорони його від пожеж та хвороб можна спостерігати лише за тривалий проміжок часу, а оскільки галузь вважається збитковою, поки що здійснюється політика його фінансового ущемлення. Спроби відшукати рішення цієї проблеми носять тотальний характер для лісового господарства України, то ж оцінимо сформовані на сьогоднішній день потенційні джерела фінансування лісогосподарської діяльності та їх економічну доцільність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Одним з принципів, що лежить в основі класифікації грошових потоків між підприємствами-природокористувачами та державою можуть бути їх юридична необхідність і комерційний інтерес. Перший тип відносин завжди пов'язаний із фіскальною полі-