

ло, не набувають ціни. Такий стан спричинив створення людством глобальних екологічних проблем, економічна шкода від яких на цей час величезна.

Література

1. Реймерс Н.Ф. Природопользование: Словарь справочник. – М.: Мысль, 1990. – 637 с.
2. Ресурсно-экологическая безопасность: теоретические и прикладные аспекты/ Б.В. Буркинський, В.Н. Степанов, Л.Л. Круглякова и др. – Одесса: ИПРЭЭИ НАН України, 1998. – 188 с.
3. Герасимчук З., Олексюк А. Механізм фінансового забезпечення екологічної безпеки регіону// Економіст. – 2006, № 7. – С. 36-41.
4. Владимиров А.М., Ляхин Ю.И., Матвеев Л.Т., Орлов В.Г. Охрана окружающей среды. – Л.: Гидрометеиздат, 1991. – 424 с.
5. Веклич О.О. Сучасний стан та ефективність економічного механізму екологічного регулювання// Економіка України. – 2003, № 10. – С. 62-70.
6. Ковальчук С., Заноза Л. Природа – це ще й насолода естетична. Урядовий кур'єр, № 117 (3282). – 2006. – С. 23-28.
7. Израэль Ю.А. Экология и контроль с состояния природной среды. 2-е. – М.: Гидрометеиздат, 1984. – 560 с.

УДК 336.2 Доц. В.М. Крочук – Прикарпатський інститут ім. Грушевського ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ФРАХТОВИХ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Розкрито і проаналізовано проблему, яка виникає при оподаткуванні фрахтових операцій міжнародних перевезень, пов'язаних з неоднозначним формулюванням положень нормативних актів.

Assist. prof. V.M. Krochuk – Inter-regional academy of personnel management

The peculiarities of taxability of transport operations in out-side economic activity of enterprise

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

Транспорт є однією з найважливіших галузей суспільного виробництва, що задовольняє потреби підприємств у перевезеннях.

На споживчому ринку транспортних послуг вагоме місце посідає автомобільний транспорт як найоперативніший, мобільний, гнучкий, керований та економічний на певних сегментах ринку.

Саме автомобільний транспорт дає змогу доставляти вчасно та якісно вантажі "від дверей до дверей" та надає широкий спектр послуг у міжнародному сполученні.

Аналіз стану ділової активності транспортних організацій України, що проводиться за методикою Комісії Європейського Співробітництва, оцінює ряд проблем поточної ситуації в галузі транспорту, однією з яких є недосконалість законодавства та податкової політики [8].

Пропозиції щодо зменшення податку на прибуток, зменшення ПДВ до 10 % або ліквідація його, зменшення оподаткування доходів від фрахтових

операцій дали б змогу значно активізувати роботу автопідприємств та господарських товариств, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю.

Питаннями розвитку міжнародних перевезень, удосконалення транспортних засобів, усунення перешкод у переміщенні вантажів, зменшення тягару нормативного та податкового законодавства займаються як національні, так і міжнародні організації. Єдина кінцева мета цих організацій – своєчасне та якісне надання транспортних послуг, спрощення митних процедур і прискорення часу доставки вантажів до споживача.

На сьогодні існує проблема неоднозначного трактування податку на фрахт на вартість транспортного перевезення.

У ситуаціях, пов'язаних з транспортним перевезенням, податок на репатріацію щодо доходів від фрахту, отриманих нерезидентами, оподатковується за ставкою 6 % у джерела виплати таких доходів за їх рахунок. Особою, уповноваженою справляти цей податок і перераховувати його до бюджету, є резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, чи є він платником податку на прибуток чи ні, а також чи застосовує він спрощену систему оподаткування, чи ні.

На перший погляд, оплата за фрахтові операції є проста і не повинна становити труднощів з нарахування і оплат наданих транспортних послуг. Іноземний постачальник укладає договір перевезення з перевізником-нерезидентом для доставки вантажу резиденту-покупцю. Проблема виникає на тому етапі, коли дохід від фрахту виплачують нерезиденту, з країною якого конвенція не укладена. За 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.

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 якого Україною укладений міжнародний договір про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилянь, резидент України повинен вивчити норми цього договору, що стосуються оподаткування майна, а також доходів від міжнародних перевезень [3-5].

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

У випадку, якщо питання оподаткування доходів від міжнародних перевезень конвенцією не врегульоване або ж дохід від фрахту виплачується нерезиденту, з країною якого конвенція не укладена, слід утримати з доходу податок за ставкою 6 % [1, 2].

Податком на фрахт оподатковується сума винагороди за перевезення, яка включатиме витрати з навантаження, розвантаження, перевезення і збері-

гання товарів, збільшених на суму витрат за рейс транспортного засобу. Перелік цих робіт зазначається в рахунку-фактурі (інвойсі), в акті завантаження (відвантажувальна специфікація) та в основному документі на перевезення вантажу у міжнародному сполученні – товарно-транспортній накладній CMR при заповненні Графи 4 "Місце і дата завантаження вантажу", Графи 13 "Вказівка відправника, що містить реквізити контракту купівлі-продажу" та в Графі 16 "Реквізити перевізника"[8].

На мою думку, у ситуаціях, пов'язаних з фрахтом, навіть якщо перевізник є нерезидентом, податок на фрахт не нараховується або нараховується на вартість послуги не повною мірою. Доцільно врахувати, що договір перевезення з перевізником-нерезидентом укладає покупець-резидент, тоді частину шляху товар везуть по території іноземних держав, а решту – по митній території України. Згідно з законодавчими актами доходи від фрахту є доходами з джерел їх походження з України, отримані нерезидентами від будь-яких видів їх діяльності [2]. У нашому випадку первинним є факт отримання доходу від перевезення вантажу нерезидентом-перевізником на території України, тому всі перелічені вище складові базової ставки фрахту (навантаження, перевантаження та зберігання) необхідно розділяти на здійснювані на митній території України і поза нею. Отже, якщо перевезення, навантаження і перевантаження здійснювалися за межами митної території України, то вартість цих витрат не потрібно включати до базової ставки податку на фрахт.

Один з варіантів виходу з такої ситуації – це обумовлення у договорі перевезення положення про те, що ціна перевезення визначається за формулою, як сума двох складових вартості перевезення вантажу по митній території України та поза її межами.

Не підлягають оподаткуванню податком на фрахт доходи у вигляді компенсації вартості товарів, переданих резидентові-покупцю нерезидентом – продавцем через нерезидента-перевізника. Така ситуація можлива, коли у контракті на імпорту товару застосовуються базисні умови поставки СІР або СРТ згідно з якими оплата транспортних послуг включається нерезидентом-продавцем до вартості товару [8]. У документах вартість перевезення по території України від кордону до внутрішньої митниці виділяється окремо лише для визначення митної вартості товару, яка служить базою для нарахування і сплати митних зборів, мита й ПДВ [9]. Згідно з абзацом "й" п.13.1 ст.13 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" доходи, отримані нерезидентом з джерелом їх походження з України, оподатковуються податком на фрахт, за винятком доходів у вигляді компенсації вартості товарів [7].

Отже, якщо у контракті на імпорту товару зобов'язання з перевезення вантажу покладено на продавця, який для перевезення товару винаймає перевізника-нерезидента і оплачує таке перевезення, то резидент-покупець не сплачує податок на фрахт.

Виходячи із чинного в Україні законодавства, аналізу суті поняття "базова ставка фрахту", оподаткування доходів нерезидента за надані резиденту України транспортні послуги існує прогалина в регулюванні оподаткування господарських операцій з фрахту транспортних послуг. Вказана проб-

лема породжує необхідність уніфікації правил оподаткування міжнародних фрахтових операцій з метою вироблення єдиних правил оподаткування. На мій погляд, фрахтові операції між резидентом і нерезидентом, з країною якого укладено договір про усунення подвійного оподаткування, як і аналогічні операції за відсутності вказаного договору, розділення всіх складових базової ставки фрахту на митній території України, так і поза її межами, включення вартості перевезення до вартості товару 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. **Закон України** "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємства" № 349-IV від 24.12.2002 р.
2. **Лист ДПАУ** від 27.06.2003 р. № 10205/7/15-1317 "Про доходи нерезидентів".
3. **Конвенція** між Урядом України та Урядом Республіки Польща про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень від 12.01.93 р.
4. **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".
5. **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".
6. **Закон України** "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції Закону України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями.
7. **Закон України** "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції Закону України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями.
8. **Кость І.П., Корнелю Й.А.** Організація міжнародних автоперевезень. – Львів: СПОЛОМ, 2003 р.
9. **Негода О.** Податок на фрахт// Бухгалтерія, 2004, № 1-2.