

Індивідуальна податкова консультація
від 09.07.21
2705/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо особливостей оподаткування ПДВ операцій з постачання послуг, пов'язаних із програмною продукцією та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як вбачається із звернення та доданого до нього проекту договору на створення програмної продукції (далі – Проект договору), Товариство (виконавець) на замовлення замовника зобов'язується створити (розробити) оновлення, додатки, доповнення, розширити функціонал та здійснити окремі налаштування до програмного забезпечення.

Згідно з умовами, визначеними у Проекті договору, Товариство (виконавець) зобов'язується передати замовнику виняткові права на програмну продукцію у повному обсязі. При цьому усі виключні права на програмну продукцію, розроблену Товариством (виконавцем) у рамках договору, належать замовнику.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу (пункт 1.1 статті 1 розділу I Кодексу).

Відповідно до пункту 5.3 статті 5 розділу I Кодексу інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Законами України від 23 березня 2000 року № 1587-III «Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних», із змінами і доповненнями, від 23 грудня 1993 року № 3792-XII «Про авторське право і суміжні права», із змінами і доповненнями, визначено, що комп'ютерна програма - це набір інструкцій у вигляді слів, цифр, кодів, схем, символів чи у будь-якому іншому вигляді, виражених у формі, придатній для зчитування комп'ютером, які приводять його у дію для досягнення певної мети або результату (це поняття охоплює як операційну систему, так і прикладну програму, виражені у вихідному або об'єктному кодах).

Правові основи оподаткування ПДВ (у тому числі перелік операцій, які звільняються від оподаткування ПДВ і не є об'єктом оподаткування ПДВ) встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V Кодексу розташоване на митній території України.

Пунктом 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу визначено, що тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання програмної продукції, а також операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті згідно з абзацами другим - сьомим підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу.

Для цілей пункту 26¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу до програмної продукції відносяться:

результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет-сайтів та/або онлайн-сервісів та доступу до них;

примірники (копії, екземпляри) комп'ютерних програм, їх частин, компонентів у матеріальній та/або електронній формі, у тому числі у формі коду (кодів) та/або посилань для завантаження комп'ютерної програми та/або їх частин, компонентів у формі коду (кодів) для активації комп'ютерної програми чи в іншій формі;

будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу;

криптографічні засоби захисту інформації.

Особливості оподаткування ПДВ операцій з постачання програмної продукції визначено в Узагальнюючій податковій консультації, затвердженій наказом Міндоходів від 07.10.2013 № 536 (далі – УПК № 536), крім положень УПК № 536, якими було роз'яснено правила оподаткування ПДВ операцій з надання права на використання програмної продукції, що були чинними до 01.01.2015, а також в Узагальнюючих податкових консультаціях, затверджених наказами Міністерства фінансів України від 31.12.2020 № 842 та від 27.04.2021 № 238.

Враховуючи викладене та виходячи із аналізу норм ПКУ і вказаних вище нормативно-правових актів, опису питання і фактичних обставин, наявних у зверненні, ДПС повідомляє, що оскільки згідно з умовами, визначеними у Проєкті договору, Товариство (виконавець) не набуває права власності на програмну продукцію чи її компоненти у процесі її створення, а після завершення виконання таких послуг (робіт) право власності на готову програмну продукцію (її компоненти) належатиме замовнику, то операція Товариства (виконавця) з постачання таких послуг замовнику є об'єктом оподаткування ПДВ та оподатковується податком у загальновстановленому порядку за ставкою 20 відсотків.

Операція Товариства (виконавця) з постачання послуг з технічної підтримки програмної продукції чи її компонентів, які передбачають виключно встановлення, налаштування, тестування, виявлення та усунення недоліків, консультування щодо користування програмною продукцією, оподатковується податком у загальновстановленому порядку за ставкою 20 відсотків.

Питання щодо реєстрації авторських прав Виконавця, не відноситься до компетенції Державної податкової служби.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II Кодексу).