



*Віхляєв О. К.,  
провідний фахівець  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ У ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ

**О**бов'язок підтверджувати витрати у складі валових витрат відповідними первинними документами передбачено правилами ведення податкового обліку, що встановлюється абзацом 4 підпункту 5.3.9 пункту 5.3 статті 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 року № 334/94-ВР [3]. Виконувати цю вимогу було достатньо складно, зважаючи на те, що насправді такі правила відсутні.

У Податковому кодексі України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [1] вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності, розширені, про що зазначено у статті 44 Податкового кодексу України.

У пункті 44.1 статті 44 Податкового кодексу України передбачено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

При цьому Податковий кодекс України не містить визначеного переліку таких підтверджувальних документів.

У пункті 138.2 статті 138 Податкового кодексу України передбачено, що витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку та інших документів, встановлених розділом II цього Кодексу.

Посилаючись у пункті 138.2 статті 138 Податкового кодексу України на первинні документи законодавцем не враховано, що на сьогодні нормативно не передбачений певний перелік існуючих первинних документів. Ці обставини призвели до значних суперечок трактування цієї норми, навіть серед державних органів. Наприклад, Міністерство фінансів України у листі № 31-34000-20/23-4579/4800 від 09.07.2007 р. [5] зазначає, що «рахунок» не є первинним документом, у свою чергу, Вищий адміністративний суд України випускає лист № 742/11/13-11 від 02.06.2011 р. [6], згідно з яким «будь-які документи (у тому числі договори, накладні, рахунки тощо) мають силу первинних документів у разі фактичного здійснення господарської операції».

Важливо враховувати, що саме державні підприємства та державні служби найчастіше відмовляють у наданні первинних документів або обмежуються наданням суперечливих документів, таких як «повідомлення на оплату», «листи на оплату» та ін. Більш широкий перелік первинних документів, передбачений листом Вишого адміністративного суду України № 742/11/13-11 від 02.06.2011 р., на сьогодні є найбільш наближеним до практичного застосування.

На окрему увагу заслуговує Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18 березня 2004 року № 1629-IV [2] та норми Директиви 2001/115/ЄС [4] щодо електронного документообігу. Згідно з зазначеним на сьогодні стає доцільним розширення функціонального використання податкових накладних в електронному вигляді.

Надання податковим накладним (в електронному вигляді) юридичної сили первинних документів поширить електронний документообіг та спростить сам податковий облік.

Таким чином, п. 138.2 ст. 138 Податкового кодексу необхідно доповнити переліком найбільш поширених первинних документів, серед яких є договори, рахунки, повідомлення грошових вимог, до-

кументи взаємозаліку зустрічних вимог, електронний білет, видаткова накладна, податкова накладна, товарно-транспортна накладна, інвойс, у т. ч. електронна накладна, зареєстрована на веб-сайті центрального органу державної податкової служби, тощо.

### **Список використаної літератури**

1. Податковий кодекс України // Офіційний вісник України. – № 92. – Том 1. – Ст. 9.
2. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: закон України: від 18.03.2004 р. // Відомості Верховної Ради України – 2004. – № 29. – Ст. 367.
3. Про оподаткування прибутку підприємств: закон України № 334/94-ВР: від 28.12.1994 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
4. COUNCIL DIRECTIVE 2001/115/EC [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu>.
5. Лист Міністерства фінансів України: від 09.07.2007 р. № 31-34000-20/23-4579/4800 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=78566&cat\\_id=34931](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=78566&cat_id=34931).
6. Лист Вищого адміністративного суду України: від 02.06.2011 р. № 742/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.