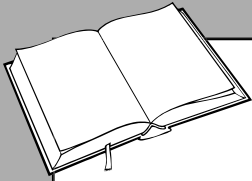


Ольга КОВАЛЕНКО, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування



ЯК ОБЛІКОВУВАТИ ПОСЛУГИ ХОСТИНГУ

Придбаєте хостинг? Тоді вам потрібно знати, як таку купівлю правильно відобразити в бухобліку. Крім того, перед бухгалтером постає непросте завдання – оцінити, чим саме є дане придбання для цілей податкового обліку. Це особливо актуально, якщо послуги хостингу поставляє нерезидент. Адже тоді покупець зобов'язаний сплатити податок із певних доходів нерезидента та ПДВ під час придбання окремих послуг. У консультації розглянемо, що являє собою хостинг та які облікові проблеми можуть виникнути в користувача.

Поняття хостингу

Бухгалтери рідко можуть похвалитися ІТ-освітою, тому для розуміння суті операцій, пов'язаних з Інтернетом, краще почитати що-небудь для «чайників» в Інтернеті (тобто написане простою мовою). Наприклад такі пояснення.

Інтернет – це дуже велика мережа комп'ютерів, які можуть взаємодіяти один з одним. Щоб послати повідомлення на будь-який комп'ютер, треба якось звернутися до нього. Тому кожний комп'ютер, підключений до мережі, має свою унікальну адресу для зв'язку. Її називають **ІР-адресою** (ІР – скорочено від Internet Protocol). Найбільш широко використовувана версія інтернет-протоколу – версія 4. Адреси ІРv4 зазвичай записуються у вигляді чотирьох чисел, поділених крапками, наприклад: 192.168.0.144.

А для зручності користування адресами веб-серверів, доступних в Інтернеті, та інших цілей придумали **доменні імена**.

Ключові складові інфраструктури Інтернету – домен і хостинг. На запитання, чим домен відрізняється від хостингу, можна відповісти просто: хостинг – це **місце**, де зберігаються файли з контентом (наприклад, сайтом), а домен – це **ім'я** сайту. Щоб сайт працював, потрібні і домен, і хостинг.

Коли ми вводимо адресу сайту в браузері, сторінка завантажується, тому що десь працює сервер, у пам'яті якого зберігаються файли з текстом сайту, картинками, відео та ін. Сервер зберігає файли з умістом сайту та завантажує їх, коли користувачі заходять на сайт.

Компанії, які надають хостинг, називають **хостинг-провайдерами**, або хостерами. Їхнє завдання – зробити так, щоб сайт замовника був цілодобово доступний для користувачів. Для цього хостинг-провайдери встановлюють спеціальне обладнання.

Основні можливості хостингу:

- для електронної пошти – на хостингу будуть зберігатися листи, налаштування пошти, контакти;
- сайту – на хостингу зберігають файли із сайтом та управляють ними. У панелі управління адміністратор завантажує та видаляє файли, міняє зовнішній вигляд сайту, стежить за його працездатністю.
- сертифіката безпеки – якщо збираєтеся встановити SSL-сертифікат на сайт, знадобиться місце для зберігання файлів сертифіката та його налаштування;
- додатків – хостинг потрібен, щоб зберігати файли додатка та користувацьку інформацію, цілодобово бути в онлайні.

Найчастіше хостинг купують для сайтів. Чим більший та популярніший сайт, тим більше ресурсів йому потрібно. Оскільки кожний сайт вимагає різну кількість ресурсів, **постачальники пропонують різні види хостингу**. Вони відрізняються за обсягом пам'яті, функціоналом та передумовним програмним забезпеченням (далі – ПЗ). Розглянемо деякі з них.

Віртуальний хостинг – тип хостингу, при якому один сервер ділять на багато частин і на одному сервері можуть одночасно розташувати свої сайти декілька сотень користувачів. Підій-

де для сайту-візитки, промо-сторінки та невеликого інтернет-магазину.

Віртуальний сервер – тип хостингу, при якому фізичний сервер ділять на невелику кількість незалежних частин. У віртуального сервера немає обмежень, як у віртуального хостингу. Його можна вільно налаштовувати під свій проєкт. Можна навіть установити своє ПЗ. Як і у випадку з віртуальним хостингом, на одному фізичному сервері розміщують декілька віртуальних. Кожний із них ізольований.

Якщо один віртуальний сервер споживає багато ресурсів, це не відобразиться на інших користувачах. Такий тип хостингу підходить для інтернет-магазину або форуму з великою кількістю відвідувачів, корпоративного сайту, на якому є акаунти або особиста пошта.

Виділений сервер – тип хостингу, при якому один замовник управляє цілим сервером. У цьому випадку він не залежить від інших клієнтів хостинг-провайдера. Його можливості будуть обмежені тільки можливостями самого сервера. Адміністратор виділеного сервера отримує повний доступ до програмного та апаратного забезпечення. Такий тип хостингу підійде для ігрового сервера, соціальної мережі, банківського сайту, великого інтернет-магазину або додатка, який вимагає багато ресурсів.

Хмарний хостинг – тип хостингу, при якому замовник оплачує тільки обсяг ресурсів, а хостинг-провайдер розподіляє їх між випадковими серверами. Виходить, що ваш сайт частково зберігається на декількох різних серверах. З різних серверів також береться оперативна пам'ять, потужність процесора та інші ресурси. Це допомагає хостинг-провайдеру краще розподіляти навантаження на обладнання. Такий тип хостингу підходить для інтернет-магазину, додатка або сайту, яким не вистачає ресурсів віртуального сервера. Докладніше про хмарні сервіси читайте на с. 74 цього видання.

Крім того, одні компанії можуть надавати послугу розміщення серверів інших компаній у своїх **дата-центрах** – так звану послугу спільного розміщення, або колокейшн (Colocation). Її також називають одним із підвидів хостингу, а іноді визначають як окремий вид послуг.

Зазвичай дата-центр (центр оброблення даних) – це спеціалізована будівля для розміщення серверного та мережевого обладнання та підключення абонентів до каналів Інтернету.

Дата-центри надають у користування хмарні та фізичні сервери, пропонують розміщення, colocation серверів клієнтів, хмарну інфраструктуру та великий перелік супутніх сервісів.

Як бачимо, можливості хостингу та його різновиди можуть суттєво відрізнятись. Поєднавши ці види те, що йдеться про місце зберігання інформації. Тому для правильної класифікації платежів за хостинг не завадило б його визначення в податково-бухгалтерській нормативці.

Що говорить законодавство

Визначення поняття «хостинг», на жаль, немає ні в ЦК, ні в ПК. Але воно згадується в нормативних актах, наприклад, тих, що стосуються охорони прав інтелектуальної власності, тлумачень видів економічної діяльності. Наведемо приклади.

Хостинг – це діяльність зі зберігання інформації отримувача послуги (наприклад, інтернет-магазину та інтернет-майданчика або платформи) (Повідомлення комісії «Блакитна настанова» з імплементації правил ЄС за продуктами 2016 (2016/3 272/01)).

Постачальник послуг хостингу – особа, яка надає власникам вебсайтів послуги та(або) ресурси для розміщення вебсайтів або їх частин в Інтернеті та із забезпечення доступу до них через Інтернет. Власник сайту, який розміщує свій сайт або його частину в Інтернеті на власних ресурсах та(або) самостійно забезпечує доступ до нього з використанням Інтернету, одночасно є постачальником послуг хостингу (ст. 1 Закону № 3792).

Згадується хостинг у Методосновах № 396 у розд. 63 «Надання інформаційних послуг», який включає діяльність пошукових вебпорталів, оброблення даних, розміщення (хостинг), а також надання інших інформаційних послуг. Цей вид діяльності знаходиться в одній групі з обробленням даних і пов'язаною із цим діяльністю, наданням засобів для пошуку, діяльністю інших вебпорталів в Інтернеті. Він включений до класу 63.11 «Оброблення даних, розміщення інформації на вебвузлах і пов'язана з ними діяльність», до якого входить:

- надання інфраструктури для розміщення (хостингу), оброблення даних і пов'язана із цим діяльність;
- надання спеціалізованих послуг із розміщення (хостинг), таких як: вебхостинг, потокові

послуги, надання простору для розміщення додатків

Бухоблік

І податок на прибуток

Для бухгалтерії та розрахунку податку на прибуток має значення, як саме будуть визнані затрати на хостинг – витратами періоду чи частиною вартості необоротних активів.

Якщо йдеться про хостинг для сайту, то, **на думку податківців**, витрати платника з метою податку на прибуток, пов'язані з розробленням вебсайту та його **розміщенням** в Інтернеті (реєстрація доменного імені та хостинг), відносяться до групи б нематеріальних активів **«Інші нематеріальні активи»**. При цьому амортизується даний об'єкт відповідно до п. 138.3 ПК.

Уважаємо, що з таким трактуванням можна поспорити.

На практиці платний хостинг надається зазвичай з помісячною оплатою, тому про включення такої плати до первісної вартості нематеріального активу, не йдеться. А до витрат, пов'язаних з удосконаленням цих нематеріальних активів, розширенням їх можливостей і продовженням строку використання, збільшенням первісно очікуваних майбутніх економічних вигід, хостинг не відноситься. Тому, на наш погляд, у такому випадку витрати на хостинг є **витратами звітного періоду**.

Крім того, про хостинг для сайту згадується в МСФЗ в Тлумаченні ПКТ 32 «Нематеріальні

активи: затрати на сторінку в Інтернеті». Там прямо сказано, що якщо підприємство несе витрати на провайдера інтернет-послуг, який здійснює хостинг вебсторінки, то такі затрати визнаються витратами при отриманні послуг.

Отримання послуг хостингу від нерезидента

Для розрахунку **податку на прибуток** при відображенні витрати на хостинг не забувайте про нерезидентські різниці, у тому числі якщо платежі визнаються роялті (докладніше див. на с. 38 цього номера).

Для **податку на доходи нерезидента** та **ПДВ** важливо, до яких послуг віднести такі платежі. На жаль, у роз'ясненнях держорганів немає єдиної точки зору на послуги хостингу. Так це й не дивно за відсутності чіткого його визначення в законодавстві та використанні цього терміна для різних підвидів послуг із надання місця в мережі.

У різних роз'ясненнях подібні платежі (наприклад, хмарний хостинг) пропонується розцінювати (ІПК № 82, № 2664, № 4129; Лист № 13-74):

- як оренду;
- роялті;
- витрати на послуги у сфері інформатизації.

Є також варіанти – визначити самостійно або звернутися до Мінекономіки.

Залежно від класифікації послуги можливі різні податкові наслідки (див. таблицю).

Вид платежу	Податок на доходи нерезидента	Місце постачання послуг із метою ПДВ	Обкладення ПДВ
1	2	3	4
Оренда	15 %, якщо інше не встановлено міжнародним договором (пп. «г» пп. 141.4.1 ПК)	Україна (пп. «г» п. 186.3 ПК)	20 %
Роялті	15 %, якщо інше не встановлено міжнародним договором (пп. «в» пп. 141.4.1 ПК)	Україна (пп. «а» п. 186.3 ПК)	Немає об'єкта (пп. 196.1.6 ПК)
Послуги у сфері інформатизації	В Україні не сплачується (пп. «к» пп. 141.4.1 ПК)	Україна (пп. «в» п. 186.3 ПК)	Пільга, якщо послуги відповідають визначенню програмної продукції (п. 26 ¹ підрозд. 2 розд. XX); 20 %, якщо не відповідають

Виходить, що оподаткування операцій багато в чому залежить від формулювань у первинних документах.

Уважаємо, що далеко не всі види хостингу можна асоціювати з орендою. Також хостинг не підпадає під податкове визначення роялті (адже, як правило, йдеться про кінцеве споживання того програмного продукту, при використанні яким може йтися про хостинг).

Приналежність хостингу до послуг у сфері інформатизації можна хоча б обґрунтувати, пославшись на їхнє віднесення до цього виду діяльності згідно з Методосновами № 396. Правда, доведеться визначати, чи відносяться такі послуги до програмної продукції. Зрозуміло, що програмні продукти беруть участь

у формуванні більшості видів хостингу, але віднести саму послугу до програмної продукції, швидше за все, не вдасться.

ПРИКЛАД

Підприємство придбаває в нерезидента послуги вебхостингу у вигляді виділеного сервера вартістю 120 дол. США на місяць. Ресурс використовується для ПЗ адміністративного призначення та корпоративного сайту. Відповідно отриманої ІПК підприємство класифікує придбання як послуги у сфері інформатизації та не користується пільгою з ПДВ для програмної продукції.

В обліку ці операції відображаються так (курси НБУ наведено умовно):

(дол. США/грн)

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
1	31.05.21 р. Курс НБУ – 27,99 грн за \$1. Перераховано нерезиденту передоплату за хостинг за два місяці	Виписка банку	3712	312	<u>\$240,00</u> 6 717,60
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ (\$240 x 27,99 x 20 %)*	Податкова накладна**	643	641	1 343,52
3	Відображено ПДВ у складі податкового кредиту		641	644	1 343,52
4	30.06.21 р. Курс НБУ – 28,12 грн за \$1. Відображено витрати на хостинг за червень	Інвойс (рахунок-фактура)	92	632	<u>\$120,00</u> 3 358,80
5	Закрито розрахунки: – за передоплатою		632	3712	<u>\$120,00</u> 3 358,80
	– з ПДВ		644	643	671,76
6	31.07.21 р. Курс НБУ – 28,03 грн за \$1. Відображено витрати на хостинг за липень	Інвойс (рахунок-фактура)	92	632	<u>\$120,00</u> 3 358,80
7	Закрито розрахунки: – за передоплатою		632	3712	<u>\$120,00</u> 3 358,80
	– з ПДВ		644	643	671,76

* Вартість ІТ-послуг перераховується в гривні за курсом НБУ, який діє на дату виникнення податкових зобов'язань (на дату першої події: списання грошей із банківського рахунка підприємства в рахунок оплати послуг або підписання документа, що засвідчує факт їх надання).

** Отримувач послуг від нерезидента – платник ПДВ оформляє податкову накладну для нарахування податкових зобов'язань так:

– у лівому верхньому кутку в полі «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини» ставить позначку «Х» і вказує тип причини «14»;

– рядку «Постачальник (продавець)» наводить найменування (П. І. Б.) нерезидента – постачальника ІТ-послуг, через кому країну, у якій нерезидент зареєстрований;

– рядку «Індивідуальний податковий номер» постачальника – умовний ІПН «500000000000»;

– реквізитах, призначених для даних покупця, – свої дані.

Якщо одержувач послуг від нерезидента – неплатник ПДВ, податкова накладна не складається. Такий неплатник зобов'язаний подати Розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник ПДВ, що поставляються нерезидентами, визначивши в ньому податкові зобов'язання. Розрахунок подається в строки, передбачені для подання декларації з ПДВ, – не пізніше 20-го числа місяця, що настає за місяцем, у якому здійснене постачання послуг. Сплатити податкові зобов'язання потрібно протягом 10 календарних днів після подання звіту.