

28.09.2018

№ 4213 тінк/18-28-12-01-44

ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

щодо порядку застосування касового методу податкового обліку при постачанні послуг із захоронення побутових відходів населенню та бюджетним установам, не зареєстрованим платниками ПДВ, можливість складання зведеної податкової накладної на такі операції

Як зазначено у зверненні, підприємство надає послуги захоронення побутових відходів фізичним особам (населенню) та бюджетним установам, не зареєстрованим платниками податку на додану вартість, за договорами про надання послуг захоронення побутових відходів.

Послуги захоронення побутових відходів, що надаються вищезазначеним покупцям мають безперервний характер постачання, акти надання послуг складаються підприємством останнім днем звітного місяця, у якому їх було надано.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – Кодекс)) (пункт 1.1 статті 1 розділу I Кодексу).

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані Кодексу.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II Кодексу 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.

Правові основи 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.

Відповідно до підпункту 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 Кодексу під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

При цьому з метою застосування терміна «постачання товарів» електрична та теплова енергія, газ, пара, вода, повітря, охолоджене чи кондиційоване, вважаються товаром.

Правила формування податкових зобов'язань з ПДВ встановлено статтею 187 розділу V Кодексу.

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V Кодексу датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

- дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Згідно з пунктом 187.10 статті 187 розділу V Кодексу платники податку, які постачають теплову енергію, природний газ (крім скрапленого), надають послуги з транспортування та/або розподілу природного газу, водопостачання, водовідведення чи послуги, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку, а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднанням співвласників багатоквартирних будинків, іншим платникам податку, які здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості, визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом.

Зазначене правило визначення дати виникнення податкових зобов'язань поширюється також на операції з постачання зазначених товарів/послуг для ЖЕКів та бюджетних установ, що отримують такі товари/послуги, якщо вони зареєстровані як платники податку.

Для цілей пункту 187.10 статті 187 розділу V Кодексу послугами, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, вважаються послуги з технічного обслуговування ліфтів та диспетчерських систем, систем протипожежної автоматики та димовидалення, побутових електроплит, обслуговування димовентиляційних каналів, внутрішньобудинкових систем водо- і теплопостачання, водовідведення та

зливової каналізації, вивезення та утилізації твердого побутового та грубого сміття, прибирання будинкової та прибудинкової території, а також інші послуги, які надаються ЖЕКами зазначеним у цьому пункті покупцям за їх рахунок.

Згідно з п. 44 підрозд. 2 розд. XX Кодексу платники податку, які здійснюють постачання (у тому числі оптове), передачу, розподіл електричної та/або теплової енергії, постачання вугілля та/або продуктів його збагачення товарних позицій 2701, 2702, 2703 00 00 00, 2704 00 згідно з УКТ ЗЕД, надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення тимчасово до 1 січня 2019 року, визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом.

Норма п. 44 підрозд. 2 розд. XX ПКУ поширюється на операції, за якими дата виникнення першої з подій, визначених у п. 187.1 ст. 187 та у п. 198.2 ст. 198 Кодексу, припадає на звітні (податкові) періоди до 1 січня 2019 року.

При цьому під касовим методом для цілей оподаткування згідно з розділом V ПКУ розуміється метод податкового обліку, за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг), а дата віднесення сум податку до податкового кредиту визначається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податку або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) йому товарів (послуг) (підпункт 14.1.266 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

Таким чином, разі якщо платник податку здійснює операції з постачання послуг із вивезення та утилізації твердого побутового та грубого сміття, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, то за такими операціями платник податку зобов'язаний визначати податкові зобов'язання з ПДВ за касовим методом.

У разі якщо платник податку здійснює операції з постачання послуг із вивезення та утилізації твердого побутового та грубого сміття, вартість яких визначається окремо за договорами та відповідно не включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, то за такими операціями платник податку зобов'язаний визначати податкові зобов'язання з ПДВ у загальностановленому порядку за правилом "першої події" відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V Кодексу.

Що стосується складання зведеної податкової накладної покупцям - особам, які не зареєстровані платниками ПДВ, за договорами про надання послуг захоронення побутових відходів, то слід зазначити наступне.

Правила складання податкової накладної / розрахунку коригування до податкової накладної регулюються статтями 187 і 201 розділу V Кодексу та регламентуються Порядком заповнення податкової накладної, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 N 1307, зареєстрованим у

Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за N 137/28267 (зі змінами, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 23.02.2017 N 276).

Згідно з п. 201.4 ст. 201 Кодексу, відповідно до п. 19 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, у разі здійснення постачання товарів/послуг покупцям, не зареєстрованим платниками ПДВ (крім здійснення операцій, визначених п. 44 підрозд. 2 розд. XX Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями), постачання яких має безперервний або ритмічний характер, постачальником (продавцем) може бути складена зведена податкова накладна:

- не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, з урахуванням всього обсягу постачання товарів/послуг таким покупцям, з якими постачання мають такий характер протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця.

У разі складання зведеної податкової накладної в графі «Зведена податкова накладна» робиться помітка «X».

У графі 2 зведеної податкової накладної зазначається вся номенклатура поставлених протягом місяця товарів/послуг.

При цьому відсутність факту оплати поставлених товарів/послуг (крім визначених п. 44 підрозд. 2 розд. XX ПКУ) не звільняє постачальника (продавця) від складання зведеної податкової накладної.

Зведені податкові накладні (крім зведених податкових накладних, складених у разі здійснення операцій, визначених п. 44 підрозд. 2 розд. XX Кодексу) не складаються на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс). У разі якщо станом на дату складення зазначених податкових накладних сума коштів, що надійшла на поточний рахунок продавця як оплата (передоплата) за товари/послуги, перевищує вартість поставлених товарів/послуг протягом місяця, таке перевищення вважається попередньою оплатою (авансом), на суму якої складається податкова накладна у загальному порядку не пізніше останнього дня такого місяця.

Для цілей цього пункту ритмічним характером постачання вважається постачання товарів/послуг одному покупцю два та більше разів на місяць.

Для платників податку, які застосовують касовий метод податкового обліку відповідно до п. 187.10 ст. 187 Кодексу, можливість складання зведених податкових накладних Кодексу не передбачена.