

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при здійсненні операцій зі списання втрат, що виникли при постачанні теплової енергії понад норми природного убутку, і визначення первинних документів, які можуть підтверджувати норми такого природного убутку, та, керуючись статтею 52 розділу II ПКУ, повідомляє.

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

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

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

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. З метою застосування терміна «постачання товарів» електрична та теплова енергія, газ, пар, вода, повітря, охолоджене чи кондиційоване, вважаються товаром (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Правила формування податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ регулюються статтями 187, 198 і 201 розділу V ПКУ.

Пунктом 198.3 статті 198 розділу V ПКУ визначено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 розділу V ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);

- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Згідно з пунктом 198.5 статті 198 розділу V ПКУ платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені ПКУ для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами придбаними/виготовленими з податком на додану вартість (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в неоподатковуваних операціях.

Отже, обов'язок щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ виникає у платника податку у разі, якщо придбані з ПДВ товари/послуги та/або необоротні активи призначаються для використання або починають використовуватися в неоподатковуваних ПДВ операціях або в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (за винятком перерахованих у пункті 198.5 статті 198 розділу V ПКУ), незалежно від місця їх постачання.

Якщо підприємством здійснюється списання втрат, що виникли в процесі закупівлі, транспортування та зберігання товарів, такі товари не можуть бути використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності підприємства.

При цьому якщо під час придбання таких товарів суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, то підприємство відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ повинно не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду, в якому відбувається їх списання, здійснити нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за основною ставкою, виходячи із вартості придбання таких товарів.

У разі списання втрат, що виникли у процесі закупівлі, транспортування та зберігання товарів, у межах норм їх природного убутку, та якщо під час придбання таких товарів суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються, а податковий кредит не коригується за умови, що вартість таких товарів включається до вартості інших товарів (продукції), що реалізуються підприємством. У разі недотримання цієї умови за такою продукцією визначаються податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ.

З питання обчислення норм природного убутку товарів та визначення первинних документів, які можуть підтверджувати норми такого природного убутку, рекомендуємо звернутися до Міністерства фінансів України, як до головного органу у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію єдиної фінансової та бюджетної політики, державної

політику у сфері бухгалтерського обліку є Міністерство фінансів України (пункт 1 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375).

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