

### Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо необхідності визначення податкових зобов'язань з ПДВ при поверненні об'єкта оренди після закінчення дії договору оренди за умови, що орендарем було здійснено поліпшення об'єкта оренди, і, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі –ПКУ), повідомляє.

Як викладено у зверненні, після закінчення строку оренди орендодавець укладає новий договір оренди з тим самим орендарем того ж приміщення і на тих самих умовах, орендар продовжує використовувати орендоване приміщення для здійснення господарської діяльності. При цьому відповідно до умов договору оренди по закінченню строку оренди приміщення передається за актом приймання – передачі, за яким поліпшення об'єкту оренди не передаються. Поліпшення об'єкта оренди використовуватимуться за новим договором оренди.

Відповідно до пункту 1 статті 759 глави 58 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) за договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк.

Предметом договору найму може бути річ, яка визначена індивідуальними ознаками і яка зберігає свій первісний вигляд при неодноразовому використанні (неспоживна річ) (пункт 1 статті 760 глави 58 ЦКУ).

Наймач може поліпшити річ, яка є предметом договору найму, лише за згодою наймодавця (пункт 1 статті 778 глави 58 ЦКУ)

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

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

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 (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

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 ПКУ).

Згідно з пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ база оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних

товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;  
газу, який постачається для потреб населення.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ 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 (перша подія):

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.

Отже, якщо після закінчення дії договору оренди поліпшення, які здійснені орендарем, орендодавцю не передаються, а продовжують використовуватися орендарем у рамках нового договору оренди, то у такому випадку не виникає підстав для нарахування орендарем податкових зобов'язань з ПДВ.

Разом з цим повідомляємо, що інформації, викладеної у зверненні, недостатньо для надання вичерпної індивідуальної податкової консультації з питання необхідності визначення податкових зобов'язань з ПДВ при поверненні об'єкта оренди після закінчення дії договору оренди за умови, що орендарем було здійснено поліпшення об'єкта оренди, а тому у разі необхідності пропонуємо повторно звернутися до контролюючого органу із наданням детального опису здійснюваної операції та копій документів (у тому числі відповідних договорів, акту приймання – передачі об'єкта оренди), що стосуються такої операції.

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 визначені ПКУ.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ встановлено, 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 пункту 44.1 статті 44 розділу II ПКУ.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 розділу II ПКУ податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.