

### Індивідуальна податкова консультація

Головне управління ДФС у Харківській області, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі - ПКУ), розглянуло Ваш запит на отримання індивідуальної податкової консультації щодо включення сум податку на додану вартість (далі - ПДВ) до складу податкового кредиту, що сплачені у зв'язку з придбанням палива і мастильних матеріалів (далі - ПММ), запасних частин та при здійсненні ремонту і технічного обслуговування орендованих транспортних засобів, що використовуються у господарській діяльності фізичною особою - підприємцем, платником єдиного податку третьої групи з урахуванням фактично викладених обставин, в межах компетенції, повідомляє наступне.

Взаємовідносини за договорами оренди регулюються ст. 759-786 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 № 435-IV із змінами та доповненнями (далі - ЦКУ) і ст.283-291 Господарського кодексу України від 16.01.2003 № 436-IV із змінами та доповненнями.

Відповідно до ст. 799 ЦКУ договір оренди (наймання) транспортного засобу укладається в письмовій формі. Договір найму (оренди) транспортного засобу за участю фізичної особи підлягає нотаріальному посвідченню.

При цьому, договір, що підлягає нотаріальному посвідченню, є укладеним з дня такого посвідчення(ст. 640 ЦК). Без печатки й підпису нотаріуса такий договір є недійсним.

Правові засади найму (оренди) транспортного засобу визначено в ст. 798-805 ЦКУ.

Сторонами орендних відносин є орендодавець та орендар.

Відповідно до ст. 801 ЦКУ орендар зобов'язаний підтримувати транспортний засіб у належному технічному стані. На нього ж покладаються і всі витрати, пов'язані з використанням транспортного засобу, в тому числі зі сплатою податків та інших платежів.

При цьому договір оренди (наймання) транспортного засобу може передбачати компенсацію орендодавцем витрат орендаря, пов'язаних з використанням транспортного засобу.

Ремонт і технічне обслуговування, як власних так і орендованих транспортних засобів здійснюється відповідно до «Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту», затвердженого наказом Міністерства транспорту України від 30.03.1998 № 102 із змінами та доповненнями (далі - Наказ № 102). В якому викладені вимоги до технічного стану транспортного засобу, види ремонтних робіт, періодичність та перелік операцій технічного обслуговування, тощо.

Загальний порядок формування податкового кредиту з ПДВ як для юридичних осіб, так і для фізичних осіб, зареєстрованих платниками ПДВ, регламентується ст. 198 ПКУ.

Відповідно до п. 198.1 ст. 198 ПКУ до податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій, зокрема, з придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг.

Відповідно до п. 198.2 ст. 198 ПКУ датою віднесення сум до податкового кредиту є дата події, що відбулася раніше, зокрема:

- дата списання коштів з банківського рахунку в оплату товарів/послуг;
- або дата отримання платником податку товарів /послуг.

Відповідно до п. 198.3 ст. 198 ПКУ податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п.

193.1 ст. 193 ПКУ, протягом такого звітнього періоду, зокрема, у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг.

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 звітнього податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітнього податкового періоду.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податковими накладними/розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими п. 201.11 ст. 201 ПКУ (п. 198.6 ст. 198 ПКУ).

Для покупця товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, є податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі — ЄРПН) платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг.

Згідно з п. «г» п. 198.5 ст. 198 ПКУ платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітнього (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені ПКУ для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами придбаними/виготовленими з ПДВ (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 операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених п. 189.9 ст. 189 ПКУ).

Господарською діяльністю згідно з п. п. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 ПКУ є діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу.

Отже, при купівлі ПММ, запасних частин та при здійсненні ремонту і технічного обслуговування орендованих транспортних засобів орендар має право на податковий кредит без подальшого нарахування податкових зобов'язань за дотримання двох умов:

якщо він використовує цей автомобіль у своїй господарській діяльності в оподатковуваних операціях;

якщо в договорі оренди обов'язок із технічного обслуговування та ремонту орендованого майна, а також забезпечення такого майна ПММ не покладено на орендодавця.

Підставою для віднесення сум до податкового кредиту платником податку буде отримана від продавця ПММ, запасних частин та/або надавача послуг з технічного обслуговування чи ремонту податкова накладна, зареєстрована в ЄРПН.

Таким чином, суми ПДВ, сплачені (нараховані) платником податку у зв'язку із придбанням ПММ, запасних частин та при здійсненні технічного обслуговування чи ремонту орендованих транспортних засобів, що використовуються в господарській діяльності, включаються до складу податкового кредиту за умови підтвердження зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними. При цьому, суму ПДВ орендар включає до складу податкового кредиту на дату першої події в операції у відповідності до пунктів 198.2, 198.3, 198.6 ПКУ.

Якщо вартість товарів/послуг для проведення технічного обслуговування чи ремонту орендованих транспортних засобів включається до складу витрат та, відповідно, до вартості товарів/послуг, операції з постачання яких є об'єктом оподаткування та пов'язані з отриманням доходів, такі товари/послуги визнаються такими, що

призначаються для використання/використані в господарській діяльності, і додаткового нарахування податкових зобов'язань за правилами, встановленими п. 198.5 ст. 198 ПКУ не здійснюються.

Разом з тим, кожний конкретний випадок оподаткування, наслідками якого є нарахування податкового зобов'язання у разі, якщо товари/послуги починають використовуватись в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку, слід розглядати з урахуванням документів, що стосуються цієї справи.

Зауважуємо, що суми ПДВ, сплачені (нараховані) у зв'язку зі здійсненням операцій з придбання ПММ для ведення господарської діяльності фізична особа-підприємець, платник ПДВ має право віднести до складу податкового кредиту в межах норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті, затверджених наказом Міністерства транспорту України «Про затвердження норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті» від 10.02.1998 № 43 із змінами та доповненнями. Витрати палива понад такі норми вважаються використанням палива в негосподарській діяльності суб'єкта господарювання.

Суми ПДВ, сплачені (нараховані) у зв'язку зі здійсненням технічного обслуговування та ремонту транспортного засобу для ведення господарської діяльності фізична особа-підприємець, платник ПДВ має право віднести до складу податкового кредиту в межах відповідності до Наказу № 102 та документації заводу-виробника. Витрати на придбання запасних частин для орендованого транспортного засобу, витрати на оплату послуг з ремонту і технічного обслуговування, що не визначені Наказом № 102 та документацією заводу-виробника транспортного засобу в цілях оподаткування ПДВ вважаються неоподатковуваними операціями та/або операціями поза межами господарської діяльності платника податків.

У випадку, коли орендований транспортний засіб, для якого придбані ПММ, запасні частини та/або виконано технічне обслуговування чи ремонт, використовується орендарем одночасно в оподатковуваних операціях і в операціях, що не обкладаються ПДВ, орендар у відповідності до п. 199.1 ст. 199 ПКУ зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати зведену податкову накладну в ЄРПН на загальну суму частки сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях.

Слід зазначити, що відповідно до п. 52.2 ст. 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.