

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування податком на додану вартість операції з ліквідації (списання) товарно-матеріальних цінностей у зв'язку з їх викраденням та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Відповідно до пункту 1.1 статті 1 розділу I ПКУ відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ.

Правові основи оподаткування податком на додану вартість встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Відповідно до підпункту «а» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

Підпунктом 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ постачання товарів визначено як будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Не є постачанням товарів випадки, коли основні виробничі засоби або невикористані засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, а також в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення необоротних активів, або коли платник податку надає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням.

Відповідно до пункту 188.1 статті 188 розділу V ПКУ база оподаткування 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 торгівлю 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).

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Правила формування податкового кредиту з ПДВ встановлені статтею 198 розділу V ПКУ.

Відповідно до пункту 198.1 статті 198 розділу V ПКУ до податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій, зокрема з придбання або виготовлення товарів та 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 звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду (пункт 198.3 статті 198 розділу V ПКУ).

Підпунктом «г» пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ передбачено, що 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 (далі – ЄРПН) 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 операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених пунктом 189.9 статті 189 розділу V ПКУ).

У разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи в подальшому починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів, платник податку може зменшити суму податкових зобов'язань, що були нараховані відповідно до цього пункту, на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, зазначеної в абзаці першому цього пункту, зареєстрованого в ЄРПН.

З метою застосування пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ податкові зобов'язання визначаються по товарах/послугах, необоротних активах:

придбаних для використання в неоподатковуваних операціях - на дату їх придбання;

придбаних для використання в оподатковуваних операціях, які починають використовуватися в неоподатковуваних операціях, – на дату початку їх

фактичного використання, визначену в первинних документах, складених відповідно до Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

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

Враховуючи викладене, у даному випадку при здійсненні операцій з постачання товарно-матеріальних цінностей на загальну суму їх відвантаження постачальником були складені і зареєстровані в ЄРПН податкові накладні, а покупцем на підставі таких накладних був сформований податковий кредит.

Оскільки у ході транспортування частина товарно-матеріальних цінностей була визнана викраденою (у зв'язку з чим вони не можуть бути використані у господарській діяльності), то покупець на підставі підпункту «г» пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ у тому звітному періоді, в якому був встановлений такий факт викрадення, на таку частину повинен нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ виходячи із бази оподаткування, визначеної пунктом 189.1 статті 189 розділу V ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду, в якому встановлено факт викрадення таких цінностей, і зареєструвати в ЄРПН зведену податкову накладну.

Якщо у ході слідства, проведеного правоохоронними органами, відбудеться повернення винними особами викрадених товарно-матеріальних цінностей або відшкодування збитків за викрадені цінності, то платник податку з метою зменшення суми податкових зобов'язань має право скласти розрахунки коригування до такої зведеної податкової накладної, складеної відповідно до вимог підпункту «г» пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ, в яких зі знаком «-» в тих графах, заповнення яких передбачено, зазначити показники щодо товарів/послуг, які виправляються. Такі розрахунки коригування підлягають реєстрації в ЄРПН платником податку, який склав таку зведену податкову накладну.

При цьому враховуючи те, що суми коштів, повернуті винними особами як відшкодування збитків за викрадені товарно-матеріальні цінності (без урахування штрафних санкцій і пені), розцінюються як компенсація вартості таких цінностей та включаються до бази оподаткування ПДВ, то на дату отримання таких коштів платник повинен скласти та зареєструвати в ЄРПН нову податкову накладну.

Крім цього повідомляємо, у разі якщо відбувається операція з ліквідації основних виробничих або невиробничих засобів у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили та у інших випадках ліквідації без згоди платника податку, в тому числі при викраденні, у випадках, визначених підпунктом 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ та абзацом другим пункту 189.9 статті 189 розділу V ПКУ, податкові зобов'язання з податку

на додану вартість не нараховуються, якщо факт знищення або зруйнування документально підтверджується відповідно до законодавства.

Водночас зазначаємо, що 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 ПКУ.

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