

26.04.2019 1858 /6/99-99-15-03-02-15/ПК

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку визначення бази оподаткування ПДВ з метою нарахування податкових зобов'язань при здійсненні операцій зі списання самостійно виготовленої продукції у зв'язку з неможливістю її використання у господарській діяльності, і щодо особливостей оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором сум відшкодованих роботодавцем витрат платнику податків – фізичній особі, понесених ним у зв'язку з відрядженням, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Щодо визначення бази оподаткування ПДВ при списанні самостійно виготовленої готової продукції у зв'язку з неможливістю її використання у господарській діяльності

Пунктом 198.3 статті 198 розділу V Кодексу 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 Кодексу, 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 Кодексу платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені Кодексом 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, зокрема, в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених пунктом 189.9 статті 189 розділу V Кодексу).

Пунктом 189.1 статті 189 розділу V Кодексу встановлено, що у разі нарахування податкових зобов'язань відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V Кодексу база оподаткування за необоротними активами визначається виходячи з балансової (залишкової) вартості, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), а за товарами/послугами - виходячи з вартості їх придбання.

Відповідно до пункту 188.1 статті 188 розділу V Кодексу база оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та не може бути нижче:

за операціями з постачання товарів/послуг - ціни придбання таких товарів/послуг;

за операціями з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг - звичайних цін;

за операціями з постачання необоротних активів - 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).

Таким чином, у разі списання самостійно виготовленої готової продукції у зв'язку з неможливістю її використання у господарській діяльності платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання згідно з пунктом 198.5 статті 198 розділу V Кодексу виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V Кодексу, а саме виходячи з вартості товарів/послуг, придбаних з податком на додану вартість і частково або повністю використаних для виробництва такої продукції.

У випадках, коли особливості обліку та/або специфіка діяльності платника податку не дають можливості визначити таку вартість, донарахування податкових зобов'язань згідно з пунктом 198.5 статті 198 розділу V Кодексу здійснюється виходячи із звичайної ціни самостійно виготовленої продукції, у зв'язку із списанням якої здійснюється таке донарахування.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II Кодексу визначено, 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.

Щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором сум відшкодованих роботодавцем витрат платнику податків – фізичній особі, понесених ним у зв'язку з відрядженням

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV ПКУ, згідно з підпунктом 165.1.11 пункту 165.1 статті 165 якого до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються, зокрема, кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт, і розраховані згідно із пунктом 170.9 статті 170 розділу IV ПКУ.

При цьому підпунктом 1.7 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX ПКУ передбачено, що звільняються від оподаткування військовим збором доходи, які згідно з розділом IV ПКУ не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у підпунктах 165.1.2, 165.1.18, 165.1.52 пункту 165.1 статті 165 розділу IV ПКУ.

Згідно із підпунктом 170.9.1 пункту 170.9 статті 170 розділу IV ПКУ не є доходом платника податку - фізичної особи, яка перебуває у трудових відносинах із своїм роботодавцем або є членом керівних органів підприємств, установ, організацій, сума відшкодованих йому у встановленому законодавством порядку витрат на відрядження в межах фактичних витрат, а саме, зокрема, на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших жилих приміщень.

Зазначені в абзаці другому підпункту 170.9.1 пункту 170.9 статті 170 розділу IV ПКУ витрати не є об'єктом оподаткування цим податком лише за наявності підтвердних документів, що засвідчують вартість цих витрат у вигляді транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), у тому числі електронних квитків за наявності посадкового талона, якщо його обов'язковість передбачена правилами перевезення на відповідному виді транспорту, та розрахункових документів про їх придбання за всіма видами транспорту, в тому числі чартерних рейсів, рахунків, отриманих із готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, в тому числі бронювання місць у місцях проживання.

До оподатковуваного доходу не включаються витрати на відрядження, не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших

власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон - не вище 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України, в розрахунку за кожен такий день.

Будь-які витрати на відрядження не включаються до оподаткованого доходу платника податку за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає, зокрема (але не виключно) таких: запрошень сторони, що приймає, діяльність якої збігається з діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає; укладеного договору чи контракту; інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини; документів, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозиумах, інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає.

Враховуючи викладене, не є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних та військовим збором сума відшкодованих роботодавцем витрат платнику податків - фізичній особі, понесених ним у зв'язку з відрядженням, за умови наявності підтверджених документів, що засвідчують вартість цих витрат, та документів, які підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця. При цьому, окрім зазначених вимог, мають бути виконані усі інші, встановлені пунктом 170.9 статті 170 розділу IV ПКУ, вимоги.

Відповідь на запитання підготовлена з урахуванням обставин, викладених у зверненні.

При цьому повідомляємо, 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.

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.