

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо необхідності нарахування ПДВ під час здійснення операцій з безоплатного проведення гарантійного ремонту за наданою товариством гарантією та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, платник надає гарантію на реалізоване клієнтам обладнання та запасні частини, а також на послуги сервісного обслуговування та ремонту обладнання на термін, зазначений у договорах з клієнтами. Якіді протягом встановленого у договорах з клієнтами гарантійного терміну виявляються дефекти поставленого обладнання або наданих послуг, платник усуває такі дефекти за власний рахунок. Вартість гарантійних робіт включається до вартості продажу обладнання, запасних частин, послуг сервісного обслуговування та ремонту.

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

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є, зокрема, операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі; постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ.

Під постачанням товарів розуміється 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. Постачанням товарів також вважається будь-яка із зазначених дій платника податку щодо матеріальних активів, якщо платник податку мав право на віднесення сум податку до податкового кредиту у разі придбання зазначеного майна чи його частини (безоплатна передача майна іншій особі; передача майна у межах балансу платника податку, що використовується у господарській діяльності платника податку для його подальшого використання з метою, не пов'язаною із господарською діяльністю такого платника податку; передача у межах балансу платника податку майна, що планувалося для використання в оподатковуваних операціях, для його використання в операціях, що звільняються від оподаткування або не підлягають оподаткуванню) (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 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. При цьому з метою оподаткування ПДВ постачанням послуг, зокрема, є постачання послуг іншій особі на безоплатній основі (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Відповідно до підпункту 14.1.13 пункту 14.1 статті 14 ПКУ безоплатно наданими товарами, роботами, послугами є:

а) товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів;

б) роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості;

в) товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею.

Згідно з пунктом 198.5 статті 198 ПКУ платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЕРПН) 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:

а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно до статті 196 ПКУ (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 ПКУ) або місце постачання яких розташоване за межами митної території України;

б) в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до статті 197, підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ, міжнародних договорів (угод) (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 197.1.28 пункту 197.1 статті 197 ПКУ та операцій, передбачених пунктом 197.11 статті 197 ПКУ);

в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених пунктом 189.9 статті 189 ПКУ).

Отже, податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ нараховуються платником податку у випадку, якщо придбані/споруджені товари/послуги, необоротні активи призначаються для використання або починають використовуватися в неоподатковуваних операціях або не в господарській діяльності такого платника податку.

Пунктом 188.1 статті 188 ПКУ визначено, що 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 роздрібної 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.

Операція з безоплатної передачі товарів/послуг платником ПДВ згідно зі статтею 185 ПКУ є об'єктом оподаткування ПДВ, база оподаткування ПДВ гри здійсненні якої визначається за правилами, встановленими пунктом 183.1 статті 188 ПКУ, при цьому податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ не нараховуються.

Щодо питання 1

Оскільки вартість безоплатно переданих товарів та наданих послуг включається до складу вартості оподатковуваних операцій з постачання (реалізації) самостійно виготовлених товарів/послуг та компенсується їх споживачами, збільшуючи при цьому базу оподаткування ПДВ, то такі товари/послуги вважаються використаними в оподатковуваних операціях, а тому передача/надання вказаних товарів/послуг не розглядається як окрема операція з постачання (у тому числі з безоплатного постачання) товарів/послуг, яка є об'єктом оподаткуванню ПДВ відповідно до пункту 188.1 статті 188 ПКУ.

Щодо питання 2

З огляду на те, що вартість гарантійних робіт залучається у вартість продажу обладнання, запасних частин, послуг сервісного обслуговування та ремонту, то що у вартість оподатковуваних операцій з постачання, то податкові зобов'язання з ПДВ у розглянутій ситуації відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ не нараховуються.

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.

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