

ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

Головне управління ДПС у Дніпропетровській області розглянуло запит Товариства щодо порядку оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ) операції з отримання відшкодування вартості спожитої електроенергії при наданні послуг технічного характеру, та, керуючись статтею 52 розділу II ПКУ, повідомляє.

Як зазначено у зверненні, між Товариством та Державною установою – неплатником ПДВ (Замовником) укладено договір на технічне обслуговування та ремонт інфраструктури і обладнання (далі – основний договір). При цьому за основним договором Товариство окремо отримує компенсацію вартості спожитої при наданні послуг електроенергії від Замовника.

Разом з цим, внаслідок відсутності у власності/користуванні Товариства відповідних електроустановок (власних електричних мереж та приладів обліку) постачання електричної енергії фактично здійснюється Замовнику на підставі відповідного договору постачання та даних приладів обліку. У зв'язку з відсутністю фінансування з бюджету Замовника, планується укладання договору поруки, відповідно до якого Товариство є поручителем перед кредитором (Постачальником електричної енергії) за порушення зобов'язання боржником (Замовником) шляхом самостійного виконання зобов'язань боржника. Боржник при цьому гарантує поручителю відшкодування витрат. Зазначений договір поруки не містить умов щодо винагороди поручителя.

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 ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

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

Відповідно до підпункту 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ постачання товарів - 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.

Постачання послуг - 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 із пунктом 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:

а) 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;

б) 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.

Водночас положеннями п. 188.1 ст. 188 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.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Відповідно до глави 49 Цивільного кодексу України (далі - ЦКУ) порука є видом забезпечення виконання зобов'язання, що полягає у добровільному взятті поручителем на себе зобов'язань солідарного боржника, якщо договором поруки не встановлено додаткову відповідальність поручителя.

Відповідно до статті 553 ЦКУ за договором поруки поручитель поручається перед кредитором боржника за виконання ним свого обов'язку. Поручитель відповідає перед кредитором за порушення зобов'язання

боржником. Порукою може забезпечуватись виконання зобов'язання частково, або в повному обсязі.

Відповідно до пункту 189.4 статті 189 розділу V ПКУ базою оподаткування для товарів/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління, є вартість постачання цих товарів, визначена у порядку, встановленому статтею 188 розділу V ПКУ.

Дата збільшення податкових зобов'язань та податкового кредиту платників податку, що здійснюють постачання/отримання товарів/послуг у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів та без права власності на такі товари/послуги, визначається за правилами, встановленими статтями 187 і 198 розділу V ПКУ.

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 розділу V ПКУ на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений ПКУ термін.

Пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ 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.

Виходячи з умов основного договору, витрати Товариства, пов'язані з відшкодуванням вартості спожитої електроенергії Замовником, є складовою витрат, пов'язаних з наданням послуг на технічне обслуговування та ремонт інфраструктури і обладнання, операція з постачання яких підлягає оподаткуванню ПДВ за правилами, встановленими ПКУ.

Таким чином, отримання Товариством коштів в рамках основного договору є першою подією для визначення податкових зобов'язань з ПДВ по операціях з надання послуг на технічне обслуговування та ремонт інфраструктури і обладнання, основною складовою яких є електрична енергія.

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.

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