

22.06.2020

2503 /6/99-00-05-06-02-06/ПК

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо особливостей оподаткування ПДВ операцій з повернення раніше імпортованого товару продавцю-нерезиденту та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариство з метою зменшення розміру кредиторської заборгованості перед постачальником – нерезидентом здійснює повернення раніше ввезеного на митну територію України і розмитненого товару, який на дату його повернення не був оплачений.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків, зборів і митних платежів, регулюються нормами ПКУ, Митного кодексу України (далі – МКУ) та іншими нормативно-правовими актами з питань оподаткування (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ і пункт 2 статті 1 розділу I МКУ).

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Згідно з підпунктами «а» - «г» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників ПДВ з:

постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України;

ввезення товарів на митну територію України;

вивезення товарів за межі митної території України.

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений МКУ.

Під ввезенням товарів на митну територію України і вивезенням товарів за межі митної території України розуміється сукупність дій, пов'язаних із переміщенням товарів через митний кордон України у будь-який спосіб у відповідному напрямку, відповідно до МКУ (підпункт 14.1.21 і пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

При цьому з метою застосування законодавства України з питань митної справи запроваджуються митні режими, що визначені статтею 70 МКУ, зокрема:

імпорт (випуск для вільного обігу) - це митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законами України на імпорт цих товарів, та виконання усіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України (стаття 74 МКУ);

експорт (остаточне вивезення) - це митний режим, відповідно до якого українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення (стаття 82 МКУ);

реекспорт - це митний режим, відповідно до якого товари, що були раніше ввезені на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивозяться за межі митної території України без сплати вивізного мита та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності (стаття 85 МКУ).

Згідно із підпунктами «а» і «б» підпункту 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 розділу V ПКУ за нульовою ставкою ПДВ оподатковуються операції з:

вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту;

вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до пунктів 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 частини першої статті 86 МКУ.

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог МКУ.

Особливості оподаткування ПДВ операцій під час переміщення товарів через митний кордон України залежно від обраного митного режиму визначено статтею 206 розділу V ПКУ.

Операції із ввезення на митну територію України товарів у митному режимі імпорту оподатковуються податком за ставкою, визначеною підпунктом 194.1.1 пункту 194.1 статті 194 розділу V ПКУ (пункт 206.2 статті 206 розділу V ПКУ).

Операції з вивезення товарів у митному режимі експорту оподатковуються за ставкою, визначеною підпунктом 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 розділу V ПКУ (пункт 206.4 статті 206 розділу V ПКУ).

Операції з вивезення товарів у митному режимі реекспорту звільняються від оподаткування, крім операцій з вивезення відповідно до пунктів 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 частини першої статті 86 МКУ, що оподатковуються податком за ставкою, визначеною підпунктом 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 розділу V ПКУ (пункт 206.5 статті 206 розділу V ПКУ).

Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додачу вартість затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, із змінами і доповненнями.

Зокрема, обсяги операцій з вивезення товарів за межі митної території України, що оподатковуються за нульовою ставкою відповідно до вимог підпункту 195.1.1 пункту 195.1 та пункту 195.2 статті 195 розділу V ПКУ вказуються у рядку 2.1 розділу I «Податкові зобов'язання» податкової декларації з ПДВ.

Порядок заповнення податкової накладної затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267, із змінами і доповненнями (далі – Порядок № 1307).

Таким чином, операції з вивезення товару за межі митної території України, який ввозився на митну територію України у митному режимі імпорту, у зв'язку з його поверненням продавцю – нерезиденту (зважаючи на його не конкурентноспроможність), та операції з вивезення товару за межі митної території України з метою зменшення розміру кредиторської заборгованості перед постачальником – нерезидентом цього товару оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ, якщо таке вивезення здійснюється у митному режимі експорту або митному режимі реекспорту відповідно до пункту 5 частини першої статті 86 МКУ, та відображаються у рядку 2.1 розділу I «Податкові зобов'язання» податкової декларації з ПДВ. При цьому за такими операціями необхідно скласти податкові накладні за правилами, встановленими Порядком № 1307.

Крім того, платник податку за товарами, що вивозяться у митному режимі реекспорту, який передбачає звільнення від оподаткування ПДВ, у податковому періоді, на який припадає таке вивезення, повинен здійснити нарахування ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ у розмірі сум ПДВ, що були включені платником до складу податкового кредиту та сплачені до бюджету під час ввезення такого товару.

Слід зазначити, що статтею 36 Кодексу встановлено, що платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати відповідність проведення ними операцій.

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