

13.07.2017 119 / 6/9999-1503-02-15/17K

Податкова консультація

Про порядок оподаткування ПДВ

Державна фіскальна служба України розглянула звернення про надання індивідуальної податкової консультації щодо порядку оподаткування ПДВ операцій з ліквідації (списання) основних засобів та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

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

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.

При цьому 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.

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

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України.

Відповідно до підпункту 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду. Постачанням товарів також вважається ліквідація платником податку за власним бажанням необоротних активів, які перебувають у такого платника.

При цьому не є постачанням товарів випадки, коли основні виробничі засоби або невиробничі 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.

Пунктом 189.9 статті 189 розділу V ПКУ визначено, що у разі якщо основні виробничі або невиробничі засоби ліквідуються за самостійним

рішенням платника податку, така ліквідація для цілей оподаткування розглядається як постачання таких основних виробничих або невиробничих засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації.

При цьому відповідно до підпункту 14.1.71 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ звичайною ціною, зокрема, є ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено ПКУ.

Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

Якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки є підставою для визначення звичайної ціни для цілей оподаткування.

Ринковою ціною є ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівняних економічних (комерційних) умовах (підпункт 14.1.219 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Норми пункту 189.9 статті 189 розділу V ПКУ не поширюється на випадки, коли основні виробничі або невиробничі засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення основних виробничих або невиробничих засобів, що підтверджується відповідно до законодавства або коли платник податку подає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основних виробничих або невиробничих засобів у інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ та пункт 189.9 статті 189 розділу V ПКУ).

При цьому документами про знищення, зруйнування розібрання, викрадення або перетворення основних виробничих або невиробничих засобів у інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням для цілей застосування платником податку пункту 189.9 статті 189 розділу V ПКУ при списанні необоротних активів (основних засобів), внаслідок їх ліквідації (знищення, зруйнування, розібрання, викрадення або перетворення) можуть бути, але не виключно:

сертифікат Торгово-промислової палати України, який підтверджує факт настання обставин непереборної сили (форс-мажору);

дані (витяг) з відповідного реєстру про припинення права власності на основні засоби у разі їх повного знищення згідно з порядком, визначеним статтею 349 Цивільного кодексу України;

заява про кримінальне правопорушення, зареєстрована у єдиному реєстрі досудових розслідувань, у разі викрадення основних засобів.

Правила визначення дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ встановлено статтею 187 розділу V ПКУ.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ за операцією 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.

Також слід зазначити, що порядок обліку вибуття основних засобів визначено Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561.

Таким чином, операції з ліквідації основних виробничих засобів або невикористаних засобів прирівняні до операцій з постачання товарів, які є об'єктом оподаткування ПДВ, та відповідно оподатковуються податком у загальновстановленому порядку за ставкою 20 відсотків. При цьому база оподаткування ПДВ за такими операціями визначається відповідно до пункту 189.9 статті 189 розділу V ПКУ, а саме за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації.

Водночас, знищення, розібрання або перетворення необоротних активів (основних засобів) в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням, не буде вважатися для цілей оподаткування ПДВ (у тому числі для нарахування і сплати податкових зобов'язань з ПДВ) постачанням товарів, зокрема, за умови якщо платник податку надасть контролюючому органу відповідний підтверджуючий документ про виникнення таких обставин, наданий платнику податку компетентним органом.

У разі відсутності відповідного підтверджуючого документу про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів (основних

засобів) в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням, таке знищення, розібрання або перетворення необоротних активів буде вважатися для цілей оподаткування ПДВ постачанням товарів та відповідно платник податку при здійсненні операції з ліквідації (списання) таких необоротних активів (основних засобів) зобов'язаний визначити податкові зобов'язання з ПДВ.