

Податкова консультація

Про податок на додану вартість

Державна фіскальна служба України розглянула звернення, надіслане до ДФС листом Офісу великих платників податків ДФС, щодо порядку застосування пункту 198.5 статті 198 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), у тому числі щодо застосування норм природного убутку з метою визначення податкових зобов'язань відповідно до зазначеного пункту, та, керуючись статтею 52 ПКУ, повідомляє.

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

Порядок оподаткування податком на додану вартість регламентується розділом V ПКУ.

Пунктом 198.3 статті 198 розділу V ПКУ 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 ПКУ, 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 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 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 в неоподатковуваних операціях.

Отже, обов'язок щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ виникає у платника податку у разі, якщо придбані товари/послуги та/або необоротні активи призначаються для

використання або починають використовуватися, зокрема, в операціях, що не є об'єктом оподаткування (за винятком перерахованих у пункті 198.5 статті 198 ПКУ) незалежно від місця їх постачання.

Якщо підприємством здійснюється списання втрат, що виникли в процесі закупівлі, транспортування та зберігання продукції, така продукція не може бути використана в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності підприємства.

При цьому якщо під час придбання такої продукції суми податку на додану вартість були включені до складу податкового кредиту, то підприємство відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ повинно не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду, в якому відбувається її списання, здійснити нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за основною ставкою виходячи із вартості придбання такої продукції.

У разі списання втрат, що виникли в процесі закупівлі, транспортування та зберігання продукції, у межах норм її природного убутку, та якщо під час придбання такої продукції суми податку на додану вартість були включені до складу податкового кредиту, податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються, а податковий кредит не коригується за умови, що вартість такої продукції включається до вартості іншої продукції, що реалізується підприємством. У разі недотримання цієї умови за такою продукцією визначаються податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ.

Згідно зі статтею 6 Конституції України органи виконавчої влади здійснюють свої повноваження у встановлених Конституцією межах і відповідно до законів України.

Водночас суб'єкти господарювання при здійсненні своєї господарської діяльності (у тому числі при визначенні норм природного убутку продукції), повинні керуватися чинним законодавством України.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 23 листопада 2016 року № 1066 «Про визнання деяких актів Української РСР такими, що втратили чинність, та актів Союзу РСР такими, що не застосовуються на території України» низку нормативно-правових актів, які затверджували норми природного убутку продукції (сировини, матеріалів) віднесено до переліку нормативно-правових актів СРСР, що не застосовуються на території України.

Таким чином, з метою визначення податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ при списанні втрат, що виникли при зберіганні і транспортуванні продукції, платники податку повинні керуватися чинним законодавством України. При цьому можливості самостійного визначення суб'єктами господарювання норм природного убутку продукції при розрахунку сум податку на додану вартість ПКУ не передбачено.

Головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію єдиної фінансової та бюджетної політики, державної політики у сфері бухгалтерського обліку є Міністерство фінансів України (пункт 1 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375 (далі – Положення).

Міністерство фінансів України відповідно до покладених на нього завдань здійснює державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової і бюджетної звітності в Україні, розробляє стратегію розвитку національної системи бухгалтерського обліку, визначає єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та складення фінансової і бюджетної звітності, обов'язкові для всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми, форми власності та підпорядкування (крім банків), здійснює адаптацію законодавства з питань бухгалтерського обліку в Україні до законодавства ЄС, запроваджує міжнародні стандарти фінансової звітності та оприлюднює їх на офіційному веб-сайті Мінфіну (підпункт 18 пункту 4 Положення).

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (пункт 2 статті 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Отже, з питань правильності обчислення норм природного убутку продукції слід керуватися роз'ясненнями, що надаються Міністерством фінансів України.