

## ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Індивідуальна податкова консультація  
від 07.04.2023 р. № 842/ІПК/99-00-21-03-02-06

### Щодо включення до бази оподаткування неустойки

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо включення до бази оподаткування неустойки та, керуючись статтею 52 глави 3 розділу II [Податкового кодексу України](#) (далі — [ПКУ](#)), повідомляє.

Як викладено у зверненні, платник податку є балансоутримувачем державного майна (приміщень), яке наймодавцем було передано в оренду (найм). У зв'язку із заборгованістю зі сплати наймачем орендної плати договір оренди (найму) зазначеного майна припинено. За невиконання обов'язку щодо повернення орендованого майна наймачеві відповідно до статті 785 [Цивільного кодексу України](#) (далі — [ЦКУ](#)) нараховується неустойка у розмірі подвійної плати за користування за час прострочення.

Враховуючи вищевикладене, платник просить надати індивідуальну податкову консультацію з питання включення до бази оподаткування ПДВ суми неустойки, що нараховується наймачеві за невиконання обов'язку щодо повернення орендованого майна.

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

Статтею 5 розділу I [ПКУ](#) визначено, що поняття, правила та положення, установлені [ПКУ](#) та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 розділу I [ПКУ](#). У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням [ПКУ](#), для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення [ПКУ](#). Інші терміни, що застосовуються у [ПКУ](#) і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Відносини найму (оренди) регулюються главою 58 (статті 759-786) [ЦКУ](#).

Згідно зі статтею 759 [ЦКУ](#) за договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк.

За користування майном з наймача справляється плата, розмір якої встановлюється договором найму (стаття 762 [ЦКУ](#)).

Договір найму укладається на строк, встановлений договором (стаття 763 [ЦКУ](#)).

Якщо наймач продовжує користуватися майном після закінчення строку договору найму, то, за відсутності заперечень наймодавця протягом одного місяця, договір вважається поновленим на строк, який був раніше встановлений договором (стаття 764 [ЦКУ](#)).

У разі припинення договору найму наймач зобов'язаний негайно повернути наймодавцеві річ у стані, в якому вона була одержана, з урахуванням нормального зносу, або у стані, який було обумовлено в договорі.

Якщо наймач не виконує обов'язку щодо повернення речі, наймодавець має право вимагати від наймача сплати неустойки у розмірі подвійної плати за користування річчю за час прострочення (стаття 785 [ЦКУ](#)).

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 є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V [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. З метою оподаткування постачанням послуг, зокрема є постачання послуг іншій особі на безоплатній основі (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 [ПКУ](#)).

Пунктом 188.1 статті 188 розділу V [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, який нараховується відповідно до підпункту 213.1.9 і 213.1.14 пункту 213.1 статті 213 розділу VI [ПКУ](#), 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 не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних від простроченої суми та інфляційні витрати, відшкодування шкоди, у тому числі відшкодування упущеної вигоди за рішеннями міжнародних комерційних та інвестиційних арбітражів або іноземних судів, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

Враховуючи викладене, та виходячи із аналізу норм [ПКУ](#) та інших нормативно-правових актів, зазначених вище, опису питання і фактичних обставин, наявних у зверненні, ДПС повідомляє, що при визначенні порядку оподаткування здійснюваних операцій платники податку повинні керуватися одним із основних принципів бухгалтерського обліку — превалювання сутності над формою, згідно з яким операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з їх юридичної форми (найменування) (стаття 4 Закону України [від 16 липня 1999 року № 996-XIV](#) «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції з постачання товарів/послуг. Згідно з пунктом 188.1 статті 188 розділу V [ПКУ](#) сума неустойки, що нараховується наймодавцем наймачу за невиконання обов'язку щодо повернення орендованого майна, не включається до бази оподаткування ПДВ.

Проте, якщо наймодавець після припинення договору оренди (найму) припиняє нарахування орендної плати, в той же час наймач продовжує користуватися об'єктом оренди (найму), то фактично надання наймодавцем послуги з оренди у даному випадку не припиняється, однак з моменту припинення нарахування орендної плати така послуга починає постачатися безоплатно.

Операція з надання такої послуги згідно з пунктом 185.1 статті 185 розділу V [ПКУ](#) та з урахуванням норм підпункту 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I [ПКУ](#) є об'єктом оподаткування ПДВ. За такою операцією наймодавець зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної пунктом 188.1 статті 188 розділу V [ПКУ](#), яка не може бути нижче звичайних цін.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 глави 3 розділу II [ПКУ](#) індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.