

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Лист від 07.09.2015 р. N 19090/6/99-99-19-03-02-15

Щодо порядку визначення бази оподаткування ПДВ за операціями з експорту електроенергії за ціною нижче її придбання

Державна фіскальна служба України розглянула лист платника податку щодо порядку визначення бази оподаткування ПДВ за операціями з експорту електроенергії за ціною нижче її придбання та повідомляє.

Згідно з пунктом 188.1 статті 188 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім 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).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче їх собівартості, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;

газу, який постачається для потреб населення.

Відповідно до підпункту "а" підпункту 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 ПКУ операції з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту оподатковуються за нульовою ставкою.

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

Датою виникнення податкових зобов'язань в разі експорту товарів є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства (пункт 187.1 статті 187 ПКУ).

Відповідно до пункту 20 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.09.2014 р. N 957 (далі - Порядок N 957) у разі, якщо база оподаткування визначається виходячи із ціни придбання товарів/послуг і перевищує суму постачання таких товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної вартості, тобто ціна придбання перевищує фактичну ціну (договірну вартість) постачання, постачальник (продавець) складає дві податкові накладні: одну - на суму, розраховану виходячи з фактичної ціни постачання, іншу - на суму, розраховану виходячи з перевищення ціни придбання над фактичною ціною.

У податковій накладній, яка складена на суму такого перевищення, робиться позначка відповідно до пункту 9 Порядку N 957 (15 - складена на суму перевищення ціни придбання товарів/послуг над фактичною ціною їх постачання). Така податкова накладна підлягає реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН) та не надається отримувачу (покупцю).

Отже, у разі здійснення операції з експорту товару за ціною нижче ціни придбання такого товару, різниця між вартістю експортованих товарів та ціною придбання таких товарів не формує вартості експортованого товару, а отже не є експортною операцією, не оподатковується за нульовою ставкою, а оподатковується за ставкою 20 відсотків.

На суму різниці між вартістю експортованого товару та вартістю придбання такого товару платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну з типом причини "15" та зареєструвати її в ЄРПН.

Голова

Р. М. Насіров