



ЧОТИРИ УЗАГАЛЬНЮЮЧІ ПОДАТКОВІ КОНСУЛЬТАЦІЇ МІНФІНУ З ПИТАНЬ ПДВ: ГОЛОВНІ ВИСНОВКИ

Наказом Мінфіну від 03.08.18 р. № 673 затверджені чотири узагальнюючі податкові консультації (далі – УПК № 673).

Нагадаємо, що УПК – це оприлюднена позиція Мінфіну про практичне використання окремих норм податкового (та іншого) законодавства, яка склалася за результатами узагальнення ІПК, наданих ДФС (пп. 14.1.173 Податкового кодексу, далі – ПК).

Розглянемо докладніше, що роз'яснив Мінфін в УПК № 673.

Як обкладається ПДВ від'ємна різниця між базою оподаткування і договірною ціною товару, що експортується

Нагадаємо, що раніше ДФС наполягала на тому, щоб на таку різницю нараховувати ПДВ за ставкою 20 %. І мотивувала свою позицію тим, що різниця між вартістю експортованих товарів і ціною їх придбання (звичайною ціною) не формує вартість експортованого товару (наприклад, див. лист ДФС від 10.08.15 р. № 16878/6/99-99-19-03-02-15).

Уважаємо, що така позиція ДФС була спірною, і ми писали про це (див., наприклад, «БАЛАНС», 2015, № 78-79, с. 20).

Адже, згідно з п. 193.1 ПК, ставки ПДВ установлюються у відсотках від бази оподаткування. У свою чергу, база оподаткування визначається за правилами п. 188.1 ПК для операцій з постачання товарів (послуг). Тобто коли йдеться про постачання на експорт, то **база оподаткування визначається в цілому за операцією**. І якщо ціна договору нижча за ціну придбання або собівартості товару, то на різницю слід нараховувати ПДВ за тією ставкою, яка застосовується для оподаткування цієї операції.

У результаті під тиском висновків судових рішень, прийнятих на користь платників, ДФС змінила свою думку у цьому питанні. Погодилася з тим, що донараховувати податкові зобов'язання до бази оподаткування за експортною операцією слід за ставкою 0 % (див., наприклад, Індивідуальна податкова консультація ДФС від 05.05.17 р. № 87/6/99-99-15-03-02-15/ІПК).

В УПК № 673 зазначено, що ставка ПДВ застосовується **в цілому за операцією**, яка здійснюється платником ПДВ. Тому якщо договірна ціна при постачанні товару на експорт нижча від бази оподаткування (ціни придбання або звичайної ціни товарів), то **податкові зобов'язання до бази оподаткування донараховуються за ставкою 0 %**. За умови, що є **документальне підтвердження** факту вивезення товарів.



Важливий момент! Немає необхідності складати ПН з типом причини «15» для донарахування податкових зобов'язань за експортною операцією. Адже застосовується нульова ставка, тобто сума ПДВ дорівнює нулю (ЗІР, категорія 101.07).

Як документально підтвердити знищення основних засобів

Платник ПДВ може не нараховувати податкові зобов'язання, якщо основні засоби (далі – ОЗ), як виробничі, так і не виробничі, ліквідуються на підставі абзацу другого п. 189.9 ПК, а саме:

1. У зв'язку з їх знищенням унаслідок обставин непереборної сили, у тому числі у разі крадіжки.

В УПК № 673 ДФС роз'яснює, що **документами, які підтверджують зазначені обставини, можуть бути:**

- **сертифікат Торгово-промислової палати України**, що підтверджує факт настання обставин непереборної сили (форс-мажору), отриманий відповідно до Закону від 02.12.97 р. № 671/97-ВР;
- **акт, що засвідчує факт пожежі**, складений згідно з вимогами Порядку обліку пожеж та їх наслідків, затвердженого постановою КМУ від 26.12.03 р. № 2030. Такий акт підписується комісією, до складу якої входить не менше трьох осіб, у тому числі представник територіального органу ДСНС України, представник адміністрації (власник) об'єкта і сам суб'єкт господарювання (постраждалий);
- **витяг з відповідного реєстру про припинення права власності** на об'єкт ОЗ у разі його повного знищення відповідно до порядку, визначеного ст. 349 Цивільного кодексу (далі – ЦК);
- **виписка з Єдиного реєстру досудових розслідувань**, що засвідчує факт реєстрації відомостей про кримінальне правопорушення, отримана в порядку, установленому Кримінальним процесуальним кодексом, у разі розкрадання основних засобів;
- **інші документи**, які за законодавством підтверджують факт знищення, руйнування, розкрадання виробничих або не виробничих ОЗ.

2. У зв'язку зі знищенням, розбиранням або перетворенням об'єктів ОЗ, унаслідок чого вони не можуть використовуватися за своїм первинним призначенням.

У цьому випадку, роз'яснює ДФС, платникові ПДВ для визначення непридатності об'єктів ОЗ слід керуватися нормами п. 41–43 Методичних рекомендацій, затверджених наказом Мінфіну від 30.09.03 р. № 561. Тобто **наказом керівника підприємства потрібно створити комісію, яка і зробить відповідний висновок** про непридатність об'єкта ОЗ і недоцільність його ремонту (поліпшення, модернізації).

Документом, що підтверджує операцію зі знищення об'єкта ОЗ є акт **типової форми № ОЗ-3** (затверджена наказом Мінстату від 29.12.95 р. № 352). Або ж аналогічний акт, складений у довільній формі, який містить обов'язкові для первинного документа реквізити.



Майте на увазі! ДФС визнає, що оскільки нормами ПК не визначений порядок подання документів, що підтверджують факт знищення об'єкта ОЗ, платник ПДВ може подати такі документи до органу ДФС:

- або за власною ініціативою (наприклад, разом з декларацією за період, у якому списувався об'єкт ОЗ);
- або після запиту від органу ДФС.

Документи можна подати особисто до органу ДФС, відправити поштою (з повідомленням про вручення і з описом вкладення) або ж в електронному вигляді з накладенням ЕЦП.



На замітку! При ліквідації об'єктів ОЗ слід керуватися виключно спеціальною для цих операцій нормою – п. 189.9 ПК. Для цих операцій норма пп. «г» п. 198.5 ПК не застосовується.

Чи треба обкладати ПДВ суму фінансування ППН, що надійшла від нерезидента

На рахунок постійного представництва нерезидента (далі – ППН) надійшла сума фінансування від головної компанії – нерезидента. Гроші призначені для фінансування витрат ППН.

Нагадаємо, що ППН є відокремленим підрозділом головної компанії – нерезидента і не є юрособою (ст. 95 ЦК). Між головною компанією і ППН **не можуть мати місця операції цивільно-правового характеру з постачання товарів, послуг (результатів робіт)**. А отже, не можуть здійснюватися і розрахунки за такі послуги (роботи).

Тому фінансування витрат ППН в Україні не може вважатися компенсацією вартості товарів (послуг, робіт). Іншими словами, **такі операції не є постачанням, тому об'єкт обкладення ПДВ не виникає** (пп. 14.1.185, 14.1.191, п. 185.1 ПК).

Також ДФС в УПК № 673 зазначає, що оскільки **сума фінансування** витрат ППН не є компенсацією вартості товарів (послуг), вона **не враховується ППН** і в загальному обсязі операцій **для цілей обов'язкової реєстрації як платника ПДВ** згідно з п. 181.1 ПК.

Як обкладаються ПДВ операції банків із передачі у фінлізинг майна, отриманого в результаті звернення стягнення

В УПК № 673 розглянуто порядок обкладення ПДВ операцій банків та інших фінустанов із передачі у фінлізинг майна, яке було ними придбано у власність унаслідок звернення стягнення через невиконання боржником своїх кредитних зобов'язань.

У загальному випадку операція з передачі майна у фінлізинг є операцією постачання (пп. 14.1.191 ПК), а отже, об'єктом обкладення ПДВ. Проте для банків нормами ПК встановлено деякі особливості.

Так, при передачі майна у фінлізинг банки (фінустанови):

- **застосовують режим звільнення від обкладення ПДВ до тієї частини вартості майна**, за якою таке майно було придбане у власність у рахунок погашення зобов'язань за договором кредиту (позики) (абзац другий п. 197.12 ПК);
- **нараховують податкові зобов'язання з ПДВ**, виходячи з бази оподаткування, визначеної згідно з п. 189.1 ПК, **якщо** у момент придбання банком (фінустановою) такого майна суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту;
- **нараховують податкові зобов'язання з ПДВ**, виходячи з бази оподаткування, визначеної як додатна різниця між ціною постачання і ціною придбання такого майна (п. 189.15 ПК). Ціна придбання визначається як вартість майна, за якою таке майно придбано у власність. Причому якщо майно придбавалося у платника ПДВ, то ціна придбання визначається з урахуванням ПДВ.

Зінаїда ОМЕЛЬНИЦЬКА, редактор



НАКАЗ Міністерства фінансів України від 03.08.18 р. № 673

ПРО ЗАТВЕРДЖЕННЯ УЗАГАЛЬНЮЮЧИХ ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАЦІЙ З ДЕЯКИХ ПИТАНЬ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Відповідно до пункту 52.6 статті 52 глави 3 розділу II Податкового кодексу України та Порядку надання узагальнюючих податкових консультацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2017 року № 811, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 13 жовтня 2017 року за № 1266/31134, НАКАЗУЮ:

1. Затвердити такі, що додаються:

- Узагальнюючу податкову консультацію щодо особливостей оподаткування податком на додану вартість від'ємної різниці між ціною при-

дбання (звичайною ціною) товару та ціною реалізації такого товару на експорт;

- Узагальнюючу податкову консультацію щодо документального підтвердження знищення або зруйнування основних виробничих або невиробничих засобів;
- Узагальнюючу податкову консультацію щодо оподаткування податком на додану вартість операцій з отримання постійним представництвом нерезидента фінансування від головної компанії – нерезидента;