

ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

Головне управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області розглянуло звернення Товариства щодо визначення бази оподаткування ПДВ у разі отримання платником процентів річних внаслідок невиконання/неналежного виконання договірних зобов'язань, та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (далі — ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариство отримує проценти річні внаслідок неналежного виконання контрагентами грошових зобов'язань зі сплати орендної плати та інших платежів, передбачених договором оренди. При цьому у зверненні порушується питання щодо правомірності включення до складу договірної (контрактної) вартості процентів річних в іншому розмірі (меншому або більшому), ніж визначені пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ.

Правові основи укладення договорів оренди регулюються нормами Цивільного кодексу України від 16.01.03 р. № 435-IV (далі — ЦКУ).

За договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк (стаття 759 ЦКУ).

Якщо орендар не вносить орендну плату протягом трьох місяців підряд, орендодавець має право: відмовитися від договору, адже несплата орендної плати є підставою для розірвання договору з ініціативи орендодавця (стаття 782 ЦКУ); вимагати виплати заборгованості з орендної плати з урахуванням інфляції за весь період прострочення, а також три проценти річних від простроченої суми, якщо інший розмір відсотків не встановлено договором або законом (стаття 625 ЦКУ).

Відповідно до пункту 1.1 статті 1 розділу I ПКУ відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ.

Відповідно до пунктів 5.2 і 5.3 статті 5 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.

Відповідно до пункту 7.3 статті 7 розділу I ПКУ будь-які питання щодо оподаткування регулюються ПКУ і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до ПКУ та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

Відповідно до підпункту 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ постачання товарів - будь-яка передача права на розпорядження товарами як

власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Постачання послуг – це 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 (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Згідно з підпунктами "а" і "б" пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників ПДВ з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 ПКУ розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

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 на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, 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 звичайних цін, 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;

електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. 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.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Виходячи з вищенаведеного, суми коштів, отримані як три проценти річних, які покупець сплачує постачальнику у разі затримки оплати за товари/послуги, не змінюють базу оподаткування ПДВ поставлених товарів/послуг.

Водночас якщо сторони укладають договори оренди, які передбачають інший (більший) розмір відсотків, що сплачується внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань, то база оподаткування ПДВ у продавця таких товарів (робіт; послуг) визначається виходячи з договірної вартості цих товарів, збільшеної на суму відсотків, що перевищує розмір, визначений пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ.

Разом з тим зазначаємо, що інформації, наведеної у зверненні, недостатньо для надання більш детальної відповіді щодо порушеного питання, а тому у разі необхідності пропонуємо повторно звернутися до контролюючого органу із наданням опису конкретних здійснюваних операцій та копій документів (у тому числі відповідних договорів), що стосуються таких операцій.

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.

При цьому 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.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 розділу II ПКУ податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.