Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо визначення дати виникнення податкового зобов’язання з ПДВ по операціях з постачання товарів та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні в господарській діяльності підприємства при укладені договорів поставки товарів використовуються умови DPU «Поставка в місці з розвантаженням» (в редакції Інкотермс 2020), тобто датою переходу права власності на партію товару від продавця покупцю є дата відвантаження цієї партії товару в місці поставки товару.

Згідно з пунктом 1.1 статті 1 розділу І ПКУ відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ.

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.

При цьому 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, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Правила формування податкових зобов’язань з ПДВ регулюються статтями 187 і 201 розділу V ПКУ.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка   
припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Згідно з підпунктом 201.2. статті 201 ПКУ на дату виникнення податкових на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у встановлений цим ПКУ термін.

Згідно з пунктом 201.8. статті 201 ПКУ право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку, передбаченому статтею 183 ПКУ.

Відповідно до пункту 201.10 статті 201 ПКУ при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в ЄРПН та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Згідно з підпунктом 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 ПКУ постачанням товарів є будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

Підпунктом 14.1.202 пункту 14.1 статті 14 ПКУ визначено, що продаж (реалізація) товарів - будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. Не вважаються продажем товарів операції з надання товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки, схову (відповідального зберігання), доручення, довірчого управління, оперативного лізингу (оренди), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачі прав власності на такі товари.

**Щодо відповіді на питання 1 – 3**

Таким чином, з метою оподаткування ПДВ при здійсненні операцій з постачання товарів, оплата за які не відбулася і постачальник не визначає податкові зобов’язання за касовим методом, датою виникнення податкових зобов’язань з ПДВ вважається дата, на яку припадає початок передачі товару від постачальника або безпосередньо покупцю, або організації, яка здійснюватиме доставку покупцю цього товару будь-яким способом (перевезення, пересилання тощо).

Отже, дата виникнення податкових зобов’язань з постачання товарів не завжди залежить від дати переходу права власності на товар.

Підтвердженням дати, на яку припадає початок передачі (переміщення) товару, є дата, яка визначає фізичне переміщення товару зі складу (або будь-якого місця зберігання) продавця з метою доставки зазначеного товару покупцеві, в тому числі дата, вказана у документах на перевезення (переміщення, пересилання) товару, які відповідно до статті 307 Господарського кодексу України оформляються в установленій формі з складанням комплекту перевізних документів з урахуванням виду транспорту, яким здійснюється перевезення.

Відповідно до вимог пункту 201.1 статті 201 ПКУ постачальник на дату першої з подій – дату відвантаження товару, зобов’язаний був в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати ії в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

При цьому слід врахувати, що згідно зі статтею 1 ПКУ відносини, що виникають у сфері справляння податків регулюються виключно нормами ПКУ, а тому врегулювання в рамках договору питань, що віднесені до сфери регулювання податкового законодавства, є неправомірним (відповідно до частини 2 статті 1 Цивільного кодексу України до податкових, бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлено законом).

Тому перенесення дати виникнення податкових зобов’язань з ПДВ на підставі умов договору на інший строк, ніж визначений ПКУ, не відповідає нормам ПКУ.

Водночас повідомляємо, що відповідно до пункту 52.2 статті 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.