

Чи потрібно нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ згідно з п. 198.5 ст. 198 Податкового кодексу України по товарам/послугам, які були придбані/виготовлені після 01 липня 2015 року, якщо під час такого придбання суми податку не були включені до складу податкового кредиту, зокрема з причини помилок у податковій накладній або відсутності її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних?

ЗІР, категорія 101.06

Пунктом 198.3 ст. 198 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) встановлено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Згідно з п. 198.6 ст. 198 ПКУ не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податковими накладними/розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими п. 201.11 ст. 201 ПКУ.

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 (п. 201.10 ст. 201 ПКУ).

Пунктом 198.5 ст. 198 ПКУ передбачено, що платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені ПКУ для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами придбаними/виготовленими з ПДВ (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися:

а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно до ст. 196 ПКУ (крім випадків проведення операцій, передбачених п.п. 196.1.7 п. 196.1 ст. 196 ПКУ) або місце постачання яких розташоване за межами митної території України;

б) в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до ст. 197, підрозд. 2 розд. XX ПКУ, міжнародних договорів (угод) (крім випадків проведення операцій, передбачених п.п. 197.1.28 п. 197.1 ст. 197 ПКУ та операцій, передбачених п. 197.11 ст. 197 ПКУ);

в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених п. 189.9 ст. 189 ПКУ).

З метою застосування цього пункту податкові зобов'язання визначаються по товарах/послугах, необоротних активах:

- придбаних для використання в неоподатковуваних операціях – на дату їх придбання;
- придбаних для використання в оподатковуваних операціях, які починають використовуватися в неоподатковуваних операціях, – на дату початку їх фактичного використання, визначену в первинних документах, складених відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Таким чином, ПКУ не встановлено залежність нарахування податкових зобов'язань відповідно до п. 198.5 ст. 198 ПКУ у разі використання придбаних товарів/послуг у операціях, передбачених цим пунктом, від факту формування податкового кредиту за операціями з придбання таких товарів/послуг на підставі зареєстрованих в ЄРПН податкових накладних (крім товарів/послуг, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року).

Отже, податкові зобов'язання відповідно до п. 198.5 ст. 198 ПКУ по товарам/послугам, які були придбані/виготовлені після 01 липня 2015 року з ПДВ, нараховуються платником податку в звітному (податковому) періоді, в якому постачальником таких товарів/послуг, необоротних активів зареєстровано в ЄРПН відповідну податкову накладну, тобто у тому звітному періоді, в якому у покупця таких товарів/послуг виникли підстави для включення сум ПДВ, сплачених (нарахованих) при їх придбанні, до складу податкового кредиту.