

## ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

### ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ від 15.06.2021 р. №

**2419/ПК/99-00-21-03-02-06**

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо права на використання податкового кредиту у разі пошкодження товару перевізником, виникнення податкових зобов'язань при отриманні суми компенсації за пошкоджений товар та правильності заповнення податкової накладної на суму компенсації, надіслане до ДПС листом ГУ ДПС у Черкаській області та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариством згідно договору постачання 10.02.2021 було перераховано попередню оплату за товари (матеріали). 12.02.2021 за видатковою накладною постачальником було відвантажено товари. Доставка товарів здійснювалась перевізником за рахунок Товариства. При отриманні 15.02.2021 Товариством було виявлено, що один із товарів повністю пошкоджено. В той же день було складено Акт пошкодження вантажу та направлено звернення про компенсацію вартості пошкодженого товару на адресу перевізника. Заявлена сума компенсації включала вартість пошкодженого товару та суму ПДВ. 24.02.2021 на розрахунковий рахунок Товариства надійшли кошти від перевізника, як компенсація за пошкоджений вантаж.

Умови і порядок правового регулювання перевезення вантажів встановлено главою 32 (статті 306-316) Господарського кодексу України (далі - ГКУ).

Згідно зі статтею 307 ГКУ за договором перевезення вантажу одна сторона (перевізник) зобов'язується доставити ввірений їй другою стороною (вантажовідправником) вантаж до пункту призначення в установлений законодавством чи договором строк та видати його уповноваженій на одержання вантажу особі (вантажодержувачу), а вантажовідправник зобов'язується сплатити за перевезення вантажу встановлену плату.

Умови перевезення вантажів окремими видами транспорту, а також відповідальність суб'єктів господарювання за цими перевезеннями визначаються транспортними кодексами, транспортними статутами та іншими нормативно-правовими актами. Сторони можуть передбачити в договорі також інші умови перевезення, що не суперечать законодавству, та додаткову відповідальність за неналежне виконання договірних зобов'язань.

Статтею 314 ГКУ визначено відповідальність перевізника за втрату, нестачу, пошкодження вантажу.

Відповідно до частини 1 статті 314 ГКУ перевізник несе відповідальність за втрату, нестачу та пошкодження прийнятого до перевезення вантажу, якщо не доведе, що втрата, нестача або пошкодження сталися не з його вини.

Згідно з частиною 3 статті 314 ГКУ за шкоду, заподіяну при перевезенні вантажу, перевізник відповідає:

у разі втрати або нестачі вантажу - в розмірі вартості вантажу, який втрачено або якого не вистачає;

у разі пошкодження вантажу - в розмірі суми, на яку зменшилася його вартість;  
у разі втрати вантажу, зданого до перевезення з оголошенням його цінності, - у розмірі оголошеної цінності, якщо не буде доведено, що вона є нижчою від дійсної вартості вантажу.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

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

Відповідно до пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування є, зокрема, операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ.

Постачання товарів - 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 (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Постачання послуг - 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 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

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).

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.

При визначенні порядку оподаткування здійснюваних ними операцій платники податку повинні керуватися одним із основних принципів бухгалтерського обліку - превалювання сутності над формою, згідно з яким операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з їх юридичної

форми (найменування) (стаття 4 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Таким чином, якщо претензія, яка виставляється Товариством перевізнику за пошкоджений під час перевезення товар, за своєю сутністю є відшкодуванням вартості такого товару при перевезенні, то сума такого відшкодування включається до бази оподаткування ПДВ Товариства. ПДВ у цьому випадку нараховується за ставкою 20 відсотків.

Форма та в порядок заповнення податкової накладної затверджені наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі – Порядок № 1307).

Підпунктом 1 пункту 16 Порядку № 1307 встановлено, що у графі 2 розділу Б табличної частини податкової накладної зазначається опис (номенклатура) товарів/послуг постачальника (продавця).

Таким чином, у разі відшкодування перевізником вартості пошкодженого при перевезенні товару Товариству, у податковій накладній, що складається Товариством за такою операцією, у графі 2 вказується найменування товару, вартість якого відшкодовується, яке зазначене у відповідних первинних (бухгалтерських) документах.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 розділу V ПКУ податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 розділу V 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.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – 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 (пункт 201.10 статті 201 розділу V ПКУ).

Пунктом 198.5 статті 198 розділу V ПКУ встановлено, що платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V 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 податком на додану вартість (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, зокрема, в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених пунктом 189.9 статті 189 розділу V ПКУ).

Таким чином, у разі отримання перевізником від Товариства зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної, складеної за операцією з відшкодування таким перевізником вартості пошкодженого при перевезенні товару Товариству, такий перевізник – платник податку відносить суми ПДВ, зазначені у такій податковій накладній, до податкового кредиту відповідного звітного періоду.

При цьому оскільки такий пошкоджений при перевезенні товар, вартість якого відшкодовується Товариству, не може бути використаний платником податку – перевізником у його господарській діяльності, то перевізник за такими товарами зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ.

Згідно з пунктом 52.2 статті 52 розділу II ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.